

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ
ТА СФЕРІ ПОСЛУГ

МІЖДИСЦИПЛІНАРНА КУРСОВА РОБОТА

на тему:

СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК РИНКУ КОНСАЛТИНГОВИХ ПОСЛУГ, ЇХ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ

Студентки 5 курсу групи ОМОм-11

напряму підготовки **0305 “Економіка
та підприємництво”**

спеціальності **8.03050901 “Облік і аудит”**
Гриценко Людмила Юрївна

Керівник: к.е.н., доцент Бурденюк Т.Г.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS _____

Члени комісії

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП	3
1. Виникнення, тенденції розвитку та класифікація консалтингових послуг.....	6
2. Ринок консалтингових послуг та особливості його розвитку в Україні.....	18
3. Аутсорсинг як різновид консалтингу та його характеристика.....	26
4. Облік доходів від надання консалтингових послуг.....	36
5. Облік витрат та калькулювання собівартості консалтингових послуг.....	45
ВИСНОВКИ	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	74

ВСТУП

Бурхливий розвиток галузей промисловості та сфери послуг XIX ст. вимагав не лише вдосконалення принципів та методів управління виробництвом, але й їх розповсюдження. Поява консалтингу спричинена досить високим рівнем управлінського досвіду, коли підприємець уже усвідомлює необхідність допомоги консультантів для підвищення свого конкурентного статусу та найоптимальнішого вирішення проблем, що виникають у процесі його роботи. Розвиток управлінського консультування пов'язаний, перш за все, з потребою швидкого впровадження в практику нових теоретичних досягнень у сфері управління, необхідних як для керівництва підприємства, так і для менеджерів.

Сьогодні управлінське консультування є надзвичайно важливим елементом економічної та індустріальної інфраструктури розвинених країн. Становлення та розвиток ринку консалтингових послуг в Україні пов'язані із започаткуванням підприємництва та розгортанням кампанії з роздержавлення власності. Виникла потреба у створенні методичної бази приватизаційних заходів на підприємствах та обґрунтуванні безлічі бізнес-планів з метою отримання інвестиційних коштів. Спочатку задоволення попиту на ці послуги взяли на себе консультаційні підрозділи банків та організацій, що отримали право консультувати з питань приватизації. Однак з розвитком ринку товарів попит на консалтингові послуги в Україні зазнає суттєвих змін. Поступове надбання вітчизняним бізнесом рис цивілізованої діяльності потребує відповідної професіоналізації консалтингу. Сьогоднішні вітчизняні менеджери чітко усвідомлюють необхідність такого консультування, при якому консультант здійснює не лише локальне виправлення вузьких проблем, а, поглиблено вивчаючи специфіку клієнтської організації, займається комплексними питаннями стратегічного розвитку даного підприємства.

Теоретичні питання організації й розвитку консалтингової діяльності знайшли відображення в роботах В.А. Верби, В.Г. Герасимчука, М. Кубра, Д. Майстера, К. Мекхема, Т.І. Решетняк, Е. Шейна та ін. Теорії і практиці оцінки фінансового аналізу підприємств, що використовуються на етапі діагностики консалтингового процесу, присвячені роботи Г. Бірмана, І.О. Бланка, В.М. Тимофєєва, Т.С. Хачатурова, А.І. Яковлева та ін. Питання якості консалтингової діяльності відображені в роботах В.А. Алешнікової, В.А. Гончарука, А.П. Посадського, С.В. Хайніша та ін.

Вітчизняні консалтингові фірми сьогодні мають проблеми нормативно-організаційного характеру. Питання ліцензування консалтингової діяльності лишається невирішеним, і це затримує громадське визнання управлінського консультування як професії та бізнесу. Але офіційне визнання, окрім затвердження державою процедури ліцензування, також пов'язане із набуттям консалтингом універсальних професійних принципів організації консультаційного процесу в усіх сферах суспільно-виробничої діяльності. Гостро сьогодні стоять й питання організації, технології, обліку, аналізу та контролю надання консалтингових послуг. Вищезазначене підтверджує актуальність теми роботи й обумовлює необхідність досліджень у даному напрямку.

Метою курсової роботи є обґрунтування теоретичних, науково-методичних та прикладних питань обліку, аналізу та контролю консалтингових послуг а також розробка теоретико-методичних і практичних інструментів розвитку консалтингових послуг як важливого фактора підвищення рівня ефективності підприємств.

Серед перспективних напрямків дослідження обліку, аналізу й контролю у сфері консалтингу є наступні:

- аналіз вітчизняного і зарубіжного стану ринку консалтингових послуг і факторів впливу на його розвиток;
- розробка сучасної комплексної класифікації консалтингових послуг;
- дослідження аутсорсингу як різновиду консалтингових послуг;

- визначення технології та особливостей надання консалтингових послуг;
- критична оцінка методики обліку доходів та витрат від надання консалтингових послуг.

1. Виникнення, тенденції розвитку та класифікація консалтингових послуг

Консалтинг як самостійна професійна діяльність своїм виникненням зобов'язаний менеджменту. Розвиток управлінської науки другої половини XIX ст. позначений іменами Фредеріка Тейлора, Генрі Ганта, Харрінтона Емерсона, Френка і Ліліан Гілберт та іншими. З поживленням промисловості та загостренням конкурентної боротьби очевидної цінності набув так званий четвертий фактор виробництва – інформація. Запорукою успіху в бізнесі стала не лише ринкова обізнаність підприємства (щодо цін, конкурентів, споживачів), але й його управлінська інформованість (про доцільну організацію виробництва, праці, мотивацію, менеджмент). Теорія управління надавала численну кількість схем організації ефективного бізнесу та, водночас, ускладнювала оволодіння ними для окремого менеджера.

Перша консалтингова фірма («Служба ділових досліджень») з'явилась на початку XX ст. в Чикаго. Пізніше соціолог Елтон Мейо своїм відомим готорнським експериментом започаткував розвиток мотиваційних концепцій управління персоналом, а вже у 1925 році Джеймс О. Мак-Кінсі організував консалтингову фірму, яка надавала фінансово-аналітичну та бухгалтерську допомогу.

Після Другої світової війни сплеск ділової активності сприяв становленню консалтингу як офіційно визнаної професії та прибуткового бізнесу. Почалося загальне відновлення світової промисловості, фінансової і політичної систем, виникнення та закріплення на ринку більшості провідних консалтингових фірм. У цей час консалтингові фірми набувають рис повноцінних комерційних підприємств із власною стратегією розвитку, ринковою поведінкою та своїм, притаманним лише їм, асортиментом продукції. Інститут консалтингу отримує громадське визнання та набуває суттєвого значення для ринкових економічних систем.

Зміст поняття «консалтинг» (з англійської – консультування), що увійшло до нашої мови як спеціальний термін, означає здійснення економічного консультування будь-якого масштабу. Консалтинг, або економічне консультування, може стосуватися як локальних суто економічних питань (фінансовий аналіз, бухгалтерія, аудит, оподаткування), так і глобальних управлінських проблем (стратегічний розвиток, реорганізація, інноваційний процес). Таким чином, управлінське консультування (management consulting) є видом консалтингової діяльності, що спрямований на надання допомоги у вирішенні управлінських проблем.

Сучасний розвиток світового управлінського консультування характеризується порівняно високими темпами зростання. За даними бюлетеня «Consultants News», з 1990 року середньогалузевий щорічний темп приросту складає 10%, а у провідних фірм цей показник коливається від 20 до 30%. Якщо для інших сфер бізнесу десятивідсоткове зростання є більш-менш задовільним, то для консалтингу такий рівень вважається критичним.

Бізнес-успіх консалтингу пов'язаний із складністю управлінських проблем, які виникають на сучасних підприємствах, та невизначеністю ділового середовища, що спричиняє невпевненість менеджерів та змушує їх звертатися за допомогою. Стрімкий поступ управлінського консалтингу спричинений також відсутністю узгоджених стандартів (на відміну від таких видів консалтингу, як юриспруденція чи бухгалтерський облік), що дозволяє практично будь-якому спеціалістові, хоч трохи обізнаному в цій справі, займатися консультуванням.

Сьогодні спостерігається тенденція колонізації американським і європейським консалтингом ринків Азії, Індії та Східної Європи. Завдяки такій геополітиці провідні консалтингові фірми отримують більше третини своїх доходів. Останнім часом привабливим та прибутковим стало консультування соціального та державного секторів та послуги з public relations, які у 1995 році принесли 224 млн. дол. Andersen Consulting і 171 млн. дол. – Coopers & Lybrand.

Серед найважливіших причин стрімкого розвитку управлінського консультування та зростання попиту на консалтингові послуги на світовому ринку слід назвати такі:

- загальну тенденцію глобалізації бізнесу, яка сприяє попиту на консалтингові послуги як серед транснаціональних корпорацій, що захоплюють нові ринки, так і серед щойно створених компаній, які сподіваються позиціонуватися на світовому ринку;

- можливість використання ідей і таланту консультанта як конкурентну перевагу в ринковій боротьбі;

- необхідність впровадження інформаційних технологій, які дозволяють у значній мірі підвищити продуктивність компанії.

У Європейському довіднику-показчику консультантів по менеджменту нині виділено 84 види консалтингових послуг, об'єднаних у 8 основних груп: загальне управління, діяльність адміністрації, фінансове управління, управління кадрами, маркетинг, виробництво, інформаційні технології, спеціалізовані послуги.

В Україні в умовах інфляції, незадовільної законодавчої основи бізнесу, бюджетного дефіциту й ін. особливого значення набуває управлінський консалтинг, необхідний для того, щоб усунути неясності, що виникають у процесі підготовки, прийняття практичної реалізації найбільш важливих управлінських рішень. Як основні сфери управлінського консалтингу виділяють:

- юридичне консультування;
- рекрутітінгові послуги;
- проектно-інвестиційні послуги;
- бухгалтерський супровід;
- інжинірингові й реінжинірингові послуги;
- послуги з антикризового управління;
- інформаційне забезпечення;
- зовнішній фінансовий аудит;

— послуги з підготовки і перепідготовки персоналу [2].

Вищенаведений поділ характеризує види консалтингу за функціональними областями.

Потреба в управлінському консалтингу виникає у випадку намічуваних змін у діяльності підприємства, погіршення загальних результатів цієї діяльності (включаючи кризові ситуації) або неясності перспектив подальшої роботи. У такій ситуації консультування має багатофункціональний і міждисциплінарний характер. Робота консультанта містить у собі взаємодію різних видів ділової активності, зачіпає технологічні, економічні, фінансові, юридичні, психосоціологічні, політичні й інші аспекти діяльності організації. На основі цього аналізу консультант формулює рекомендації, що стосуються основних цілей, ділової політики й стратегії розвитку, структури, планування й контролю за роботою організації.

На основі попереднього обстеження фірми або промислового підприємства консультант рекомендує оптимальні способи поділу обов'язків між працівниками й розподіл останніх по відділах з одночасним розподілом завдань, які повинен вирішувати кожний підрозділ. Далі, у плані консультування з питань управління людськими ресурсами, консультанти можуть вирішувати завдання регулювання відносин у колективі й використання змін, що відбуваються, для підвищення ефективності діяльності організації.

Крім того, допомога консультанта може бути використана для організації систем прийняття рішень і контролю, управління інформацією, а також для створення системи, мобілізуючої при роботі в кризових (аварійних) ситуаціях. Таким чином, створюється досить стійка й гнучка основа, що дозволяє організації працювати максимально продуктивно.

Допомога консультанта може бути використана для рішення проблем структуризації фінансової діяльності компанії, розробки інвестиційних проектів, придбанні нової компанії або злитті декількох компаній,

узгодженні різних фінансових систем, визначенні реальної вартості фірми, і т.д.

Для прийняття інвестором рішення про інвестиції необхідний докладний фінансовий аналіз проекту, від поточного фінансового стану компанії й перспектив її розвитку до створення моделей можливого розвитку подій і пов'язаних з ними додаткових потребу фінансуванні. При оцінці ефективності інвестиційного проекту, як правило, консультанти не обмежуються тільки аналізом фінансового стану справ і його прогнозом, а дають рекомендації з оптимізації оподатковування, юридичному оформленню інвестицій, маркетинговій політиці, керуванню, структурній реорганізації й ін. У випадку ухвалення позитивного рішення про інвестиції консультант продовжує роботу, надаючи для зацікавлених сторін інформацію, необхідну для прийняття управлінських і фінансових рішень. Іноді консультантам поручається повне управління інвестиційним проектом.

Сьогодні на перший план виходить індустрія сучасних інформаційних технологій. Тому консалтинг в області інформаційних технологій і інформаційних послуг, розробка й впровадження інформаційних систем здобувають для підприємства в сучасних умовах максимальну актуальність. Консалтингова компанія здійснює консультації й проводить дослідження в області нових і інформаційних технологій, що розвиваються, тенденцій їхнього розвитку й існуючих проблем, здійснює комплексні аналітичні дослідження в області виробництва комп'ютерів, програмного забезпечення й коштів телекомунікації, надає своєчасну інформацію про продукцію й конкурентоспроможність компаній-виготовлювачів, організує й проводить семінари для службовців замовника як щодо інформаційних технологій взагалі, так і щодо ефективності їхнього використання у відповідній галузі, допомагає замовникам вибрати правильну стратегію в області інформаційних технологій. За узгодженням з підприємством-клієнтом консалтингова компанія бере участь у проектуванні й створенні (або створює власними силами) корпоративної інформаційної системи, здійснює побудову апаратних

комплексів (обчислювальні системи, локальні мережі, системи телекомунікації і т.д.) й інтеграцію програмних продуктів, забезпечує впровадження, пуск, супровід і обслуговування системи. У цьому випадку консалтингова компанія виступає в ролі системного інтегратора.

Важливим моментом у діяльності підприємства є рішення питань, пов'язаних з розробкою маркетингової політики, створенням й підтримки іміджу підприємства, конкурентні відносини, що загострюються, уже не дозволяють не звертати уваги на потреби й запити потенційних клієнтів і споживачів товарів і послуг. Актуальним стає розрахунок перспективності тієї або іншої продукції, виду діяльності.

Ще один перспективний напрям консалтингу це аутсорсинг (outsourcing) – новий підхід до підвищення ефективності діяльності підприємства без істотних витрат, заснований на повній або частковій передачі рутинних функцій підприємства (наприклад, таких як бухгалтерські розрахунки, розрахунок податків, облік кадрів і т.п.) консалтинговій компанії з метою зосередження власних зусиль на рішенні ключових стратегічних завдань. Підприємство-замовник залучає консалтингову компанію для рішення тих або інших завдань на постійній основі, повністю замінюючи консультантами власний підрозділ [3].

Характерні наступні види консультування за підходами до консультування: експертне, процесне і навчальне.

При експертному консультуванні консультант самостійно здійснює діагностику, розробку рішень і рекомендацій з їхнього впровадження. Роль клієнта зводиться в основному до забезпечення консультантові доступу до інформації й оцінки результатів. При процесному консультуванні консультанти на всіх етапах проекту активно взаємодіють із клієнтом, спонукаючи його висловлювати свої ідеї, міркування, пропозиції, проводити за допомогою консультантів аналіз проблем і вироблення рішень. При цьому роль консультантів укладається внаслідок в абсорбації (зборі) цих зовнішніх і

внутрішніх ідей, оцінці рішень, отриманих у процесі спільної із клієнтом роботи й приведенні їх у систему рекомендацій.

При навчальному консультуванні консультант не тільки збирає ідеї, аналізує рішення, але й підготовляє ґрунт для їхнього виникнення, надаючи клієнтові відповідну теоретичну й практичну інформацію у формі лекцій, семінарів, допомоги і т.д. Перевагою консультування є його конкретно-індивідуальний, «штучний» підхід. При цьому знання, якими володіють консультанти, трансформуються так, щоб вирішити конкретні проблеми того або іншого підприємства. При навчанні ж в області менеджменту, економіки, права й т.д. знання передаються менеджерам у загальній формі й потім уже застосовуються ними на практиці.

У конкретних проектах або на їхніх різних стадіях можуть застосовуватися комбінації всіх трьох перерахованих видів консультування й тоді воно стає експертно-процесним, що процесно навчає – експертно-навчальним і т.д.

У промислово розвинених країнах переважно здійснюється процесне й експертно-процесне консультування, тоді як в Україні поки великого поширення одержало експертне й експертно-навчальне консультування. Це пояснюється, у першу чергу, непідготовленістю самих клієнтів до творчої роботи з консультантами, бажанням керівників одержати готові рішення. Таке положення часто призводить до негативних наслідків і незадоволеності від підсумків консультаційних проектів, тому що, по-перше, клієнт може взагалі не сприймати готових рішень, якщо вони не вироблені разом з ним; по-друге, деяка істотна інформація не може бути отримана консультантом поза режимом активного діалогу із клієнтом [4].

За формою консультування виділяються наступні види: разові консультації, консалтингові проекти, консалтинг-семінари, інформаційне обслуговування, експертиза [5].

Велика різноманітність проблем, що виникають, а також наявність різних предметних областей визначають як різноманітність видів

консультаційних послуг, так і відповідну спеціалізацію консультантів, а також і застосування відповідних методів консалтингової діяльності.

Перелік консалтингових продуктів формується під впливом потреб клієнтів. До основних типів консалтингових продуктів слід віднести:

- **дослідження та аналіз ринку**, що охоплюють оцінку розміру, місткості, структури ринку, аналіз рівня конкурентного оточення з діагностикою споживачів та конкурентів, виявлення тенденцій та прогнозування динаміки розвитку ринку;
- **розробку стратегії**, що передбачає дослідження політики та ділової активності, проведення стратегічного аналізу компанії (виявлення сильних та слабких сторін організації, можливостей та загроз), визначення мети розвитку та методів досягнення стратегічного вибору;
- **фінансовий менеджмент**, що охоплює аналіз поточного фінансового стану компанії (її прибутковість, кредитоспроможність, ліквідність тощо), тенденцій змін, що відбуваються, оцінку систем та методів фінансового планування, визначення ефективності структури капіталу, інвестиційної політики та поведінки на фінансових ринках;
- **підготовку та експертизу інвестиційних проектів**, що забезпечують обґрунтування інституційної та технічної можливості здійснити проекту, його аналіз з погляду комерційної, екологічної, соціальної доцільності, фінансової привабливості та реалізації в умовах непевності та ризику;
- **управління маркетингом**, що включає дослідження ринкового середовища (оточення) компанії, розробку маркетингової стратегії, оцінку ефективності окремих елементів маркетингу (ціноутворення, організацію збуту, рекламу, управління товарними запасами та складським господарством), діагностику служби маркетингу фірми, її місце в корпоративній структурі, відповідність принципів та методів оперативного маркетингу загальним завданням та меті організації;
- **управління виробництвом**, що, як об'єкт консультативної допомоги, включає в себе аналіз виробництва з точки зору трьох найважливіших

складових виробничого процесу — продукції, що виробляє компанія (дизайн, сировина, що використовується, матеріали, якість), методів та принципів організації виробничого процесу та планування, організації існуючих трудових ресурсів;

- **управління персоналом**, яке охоплює оцінку та вирішення проблем кадрової політики фірми, включаючи планування трудових ресурсів, вибір та наймання робітників, навчання персоналу, системи комунікацій, мотивацію до праці та винагороди, психологічний клімат, планування кар'єри та розвиток організації;
- **інформаційні технології**, що включають надання допомоги у виборі, впровадженні та супроводженні програмних продуктів, розробку комп'ютерних методів управління виробництвом, фінансами, маркетингом, бухгалтерським та фінансовим обліком.

Особливості функціонування даного ринку в цілому визначаються специфікою самого продукту – консалтингової послуги.

Консалтингова послуга – інтелектуальний продукт, що залишається у володінні клієнта після завершення консультування.



Рис. 1. Особливості товару «консалтингова послуга»

Специфіка консалтингової послуги (рис. 1.) полягає в її удаваній невідчутності непомітності та, як правило, у відсутності завершеної

матеріальної форми. Тому ідентичні консалтингові продукти, виконані двома консалтинговими фірмами, можуть відрізнитися не тільки за формою, але й мати різну методологію розробки та зміст. Клієнт може оцінити якість наданої йому послуги або відразу після завершення процесу консультування, або через деякий проміжок часу.

Окрім того, якість послуги та результативність консультування в цілому безпосередньо залежать від особистої участі та професіоналізму конкретного консультанта. У зв'язку з цим особливого значення набувають взаєморозуміння консультанта і клієнта та їх плідне співробітництво. У разі успіху клієнт схильний його ототожнювати не стільки із змістом та якістю проведених робіт, скільки із особистістю консультанта. Така персоналізація допомоги обумовлює певну специфіку попиту на ринку консалтингу: купують не лише певні послуги, а й окремих консультантів.

Кон'юнктура ринку консультаційних послуг визначається співвідношенням попиту і пропозиції, рівнем ціноутворення і стратегією поведінки продавців та покупців на цьому ринку.

Потреба у допомозі консультантів обумовлена не тільки їх новими знаннями, аналітичними вміннями, заходами та методологічними підходами, які може привнести консультант в клієнтську організацію, а й тим, що сторонні консультанти покликані допомагати менеджерам орієнтуватися в складних умовах прискорення технологічних змін, швидкого зростання ділової активності, що надзвичайно впливає на майбутнє організації.

Основними причинами залучення консультантів в організацію є наступні:

- поточна завантаженість менеджерів фірм, що перешкоджає їм самостійно вирішувати глобальні проблеми розвитку та оцінювати кризові проблеми компанії на сучасному рівні знань;
- прагнення одержати оцінку того, що робиться в організації, незалежними об'єктивними експертами;

- необхідність постійного підвищення ефективності виробництва та бізнесу в умовах жорсткої конкуренції та ускладнення управлінських проблем;
- відсутність чіткої та ефективної системи інформаційного забезпечення в галузі правового та економічного регулювання;
- інтеграція в світове економічне товариство, інтернаціоналізація вимог та стандартів;
- необхідність ініціювання змін в організації;
- подолання стереотипів у вирішенні існуючих проблем;
- навчання персоналу новим управлінським технологіям;
- подолання кризи, якщо вона настає в організації, ідентифікація проблем та надання виконавчої допомоги для їх вирішення.

Потенційними споживачами консалтингових послуг виступають будь-які організації, що стикаються з управлінськими проблемами. До них в першу чергу можна віднести приватні компанії, банки, державні установи, професійні асоціації, інвестиційні фонди та ін. Проте проблема трансформації потреб в управлінському консультуванні у тривалий попит на нього є актуальною як для ринку в цілому, так і для кожної конкретної консультаційної фірми.

Продуцентами консалтингового продукту, що визначають пропозицію на консалтинговому ринку, є консалтингові фірми.

Консалтингова фірма – підприємство, що займається професійним консалтингом, а саме надає консультаційні послуги клієнтам (виробникам, продавцям та споживачам) за допомогою спеціально навчених осіб відповідної кваліфікації, здатних визначити, проаналізувати та розробити модель вирішення будь-якої управлінської проблеми.

Продуктом виробничої діяльності консалтингової фірми (якщо до виробництва можна віднести процес створення будь-якого кінцевого продукту, навіть послуги) є консультаційна послуга, яка є товаром і має конкретне матеріальне втілення. Як правило, послуги крупної

консультаційної фірми охоплюють досить широкий діапазон галузей та функцій підприємства: загальне керівництво, управління фінансами, управління виробництвом, маркетинг, управління працею та кадровим потенціалом, корпоративну стратегію та таке інше.

На управлінському ринку консалтингової послуги пропонують:

– **консалтингові транснаціональні корпорації** (велика п'ятірка: Deloitte & Touche, Tohatsu int., Arthur Andersen & CoSC, PriceWaterhouseCoopers, Ernst & Young, McKinsey & Co), що мають розгалужену мережу регіональних представництв, об'єднаних єдиною корпоративною стратегією та культурою;

– **великі багатофункціональні фірми**, в яких працює близько сотні професійних консультантів, котрі спеціалізуються на обслуговуванні великих компаній та пропонують увесь спектр управлінських послуг і вирішення найскладніших проблем. Як правило, такі фірми займаються також і дослідницькою діяльністю, що дозволяє їм постійно удосконалювати пропонований продукт;

– **вузькоспеціалізовані фірми**, які зазвичай надають консалтингові послуги дрібним і середнім фірмам та пропонують свої послуги в обмеженому секторі управлінського консультування, що дозволяє їм досягти високої якості обслуговування. Як завжди, вони намагаються працювати в певному територіальному просторі;

– **університети, учбові центри**, які, проводячи серйозну підготовку спеціалістів, можуть здійснювати тренінги, ініціюючи тих, хто навчається, до отримання консалтингових знань та у подальшому надання послуг з різних питань бізнесу;

– **незалежні окремі консультанти** – висококваліфіковані спеціалісти, що мають досвід роботи, і, як правило, виступають або в ролі експертів з будь-яких проблем, або постійними консультантами невеликих фірм.

Ринок консалтингових послуг чітко сегментований, і конкуренція між продавцями консалтингових продуктів, в основному, ведеться усередині

свого сегмента. Сучасний розвиток консалтингового бізнесу показав, що невеликі консультаційні фірми не суперничають із провідними компаніями, які здійснюють фінансовий менеджмент, маркетинг, управління персоналом, зовнішньоекономічну діяльність тощо, даючи їм тим самим можливість мати переваги у боротьбі за клієнта.

Власники вітчизняних капіталів починають розуміти, наскільки необхідні якісна освіта, менеджмент та маркетинг. Інвестори перестали бути впевненими в своїй безгрішності, у знанні всього і звертаються до фахівців для повторної перевірки своїх передчуттів і заміни їх на досвід і знання. У зв'язку з цим попит на консалтингові послуги в Україні є досить високим. Запропонована класифікація видів консалтингової діяльності дозволяє поділити їх на групи послуг залежно від того, на вдосконалення яких функцій обслуговуваних підприємств вони спрямовані, що відрізняється обліком сучасних напрямів консультування і що дозволяє різним об'єктам економічної діяльності орієнтуватися на ринку консалтингових послуг. Актуальною проблемою дослідження залишається комплекс питань, пов'язаних із виявлення можливостей зростання попиту на послуги консультантів, організації консалтингової діяльності з урахуванням сучасних реалій України.

2. Ринок консалтингових послуг та особливості його розвитку в Україні

Формування економічного середовища, адекватного сучасному ринку, є одним з головних чинників його ефективного функціонування. Найважливіший її елемент – інфраструктура ринку – є взаємозв'язаною системою підприємств і організацій, що обслуговують рух потоків товарів, послуг, грошей, цінних паперів, робочої сили і що забезпечують істотне прискорення їх обороту. Сьогодні консультування розглядається як невід'ємна інфраструктурна складова сучасного бізнесу, яка за останні десятиліття стала потужною сферою економіки багатьох країн.

Визначальна роль консультування в сучасній економіці пов'язана передусім із сутністю інтелектуального продукту, який створюють консалтингові компанії для організацій-клієнтів з метою посилення їх конкурентних переваг, сприяючи мобілізації та ефективному використанню їх матеріальних і нематеріальних ресурсів. Консалтинг виступає окремим сектором економіки, що поступається за темпом зростання тільки ринку інформаційних технологій.

Проте, не дивлячись на те, що ринок консалтингу в останнє десятиліття є одним з таких, що найбільш швидко розвиваються у світі, він все ще залишається маловивченим. Не розкриті специфічні питання, що стосуються розвитку ринку консалтингових послуг: суть і напрями консультування, виявлення можливостей зростання попиту на послуги консультантів, організація консалтингової діяльності.

Український консалтинговий ринок існує більше двадцяти років, надаючи широкий спектр послуг, що відповідають світовій практиці, і за показниками становить 0,3% ВВП. Серед країн, в економіках яких відсоток консалтингу до ВВП становить: Фінляндія – 1,1%, Норвегія – 1,1, Австрія – 1,0, Швеція – 1,0, Данія – 0,9, Великобританія – 0,9%, – Україна посідає 13-те місце.

Протягом 2008-2010 рр. в Україні скоротилось споживання консультаційних послуг від 500 млн. дол. у 2007 р. і до 300 млн. дол. у 2010 р. (рис. 2). Тим часом відновлення ринку вже розпочалось і з 2011 р. триватиме протягом чотирьох років. Згідно з рис. 1.2. приріст ринку консалтингових послуг у 2012 р. становив 92 млн. дол. у порівнянні з показником 2010 р. У 2014 р. прогнозується досягти наповнюваності у 490 млн. дол., що дорівнюватиме показнику 2007 р.

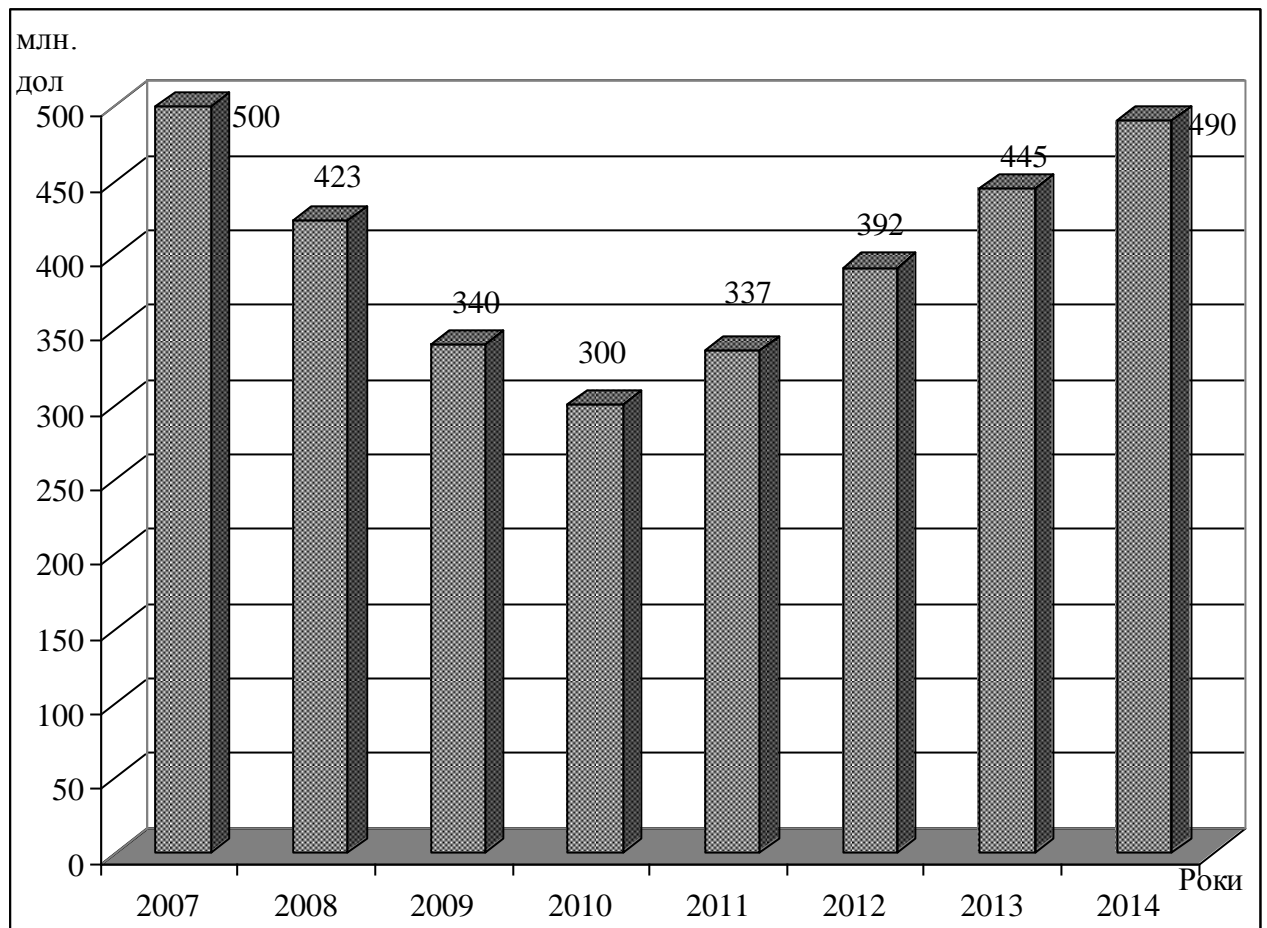


Рис. 2. Місткість ринку консалтингових послуг в Україні.

Український ринок консалтингу можна вважати висококонкурентним завдяки присутності як світових лідерів, так і значної кількості вітчизняних гравців. Однак параметри українських консультаційних компаній неоднорідні і значно відрізняються за сегментами (рис. 3).

На думку фахівців, ринок вважається відкритим для появи нових компаній, і тому прогнозується збереження високого рівня конкуренції, а також відхід з ринку частини дрібних гравців, подальше поглиблення спеціалізації і пошук методології та компетенції, які будуть виділяти консалтингові компанії з чиста інших. Загальна кількість співробітників, зайнятих у сфері консалтингу в Україні, становить майже 20 тис. осіб. Кількість компаній, які можна назвати активними учасниками ринку,

нараховується приблизно 1,5 тис. Більшість консалтингових компаній в Україні створені після 2000 р. (70%).

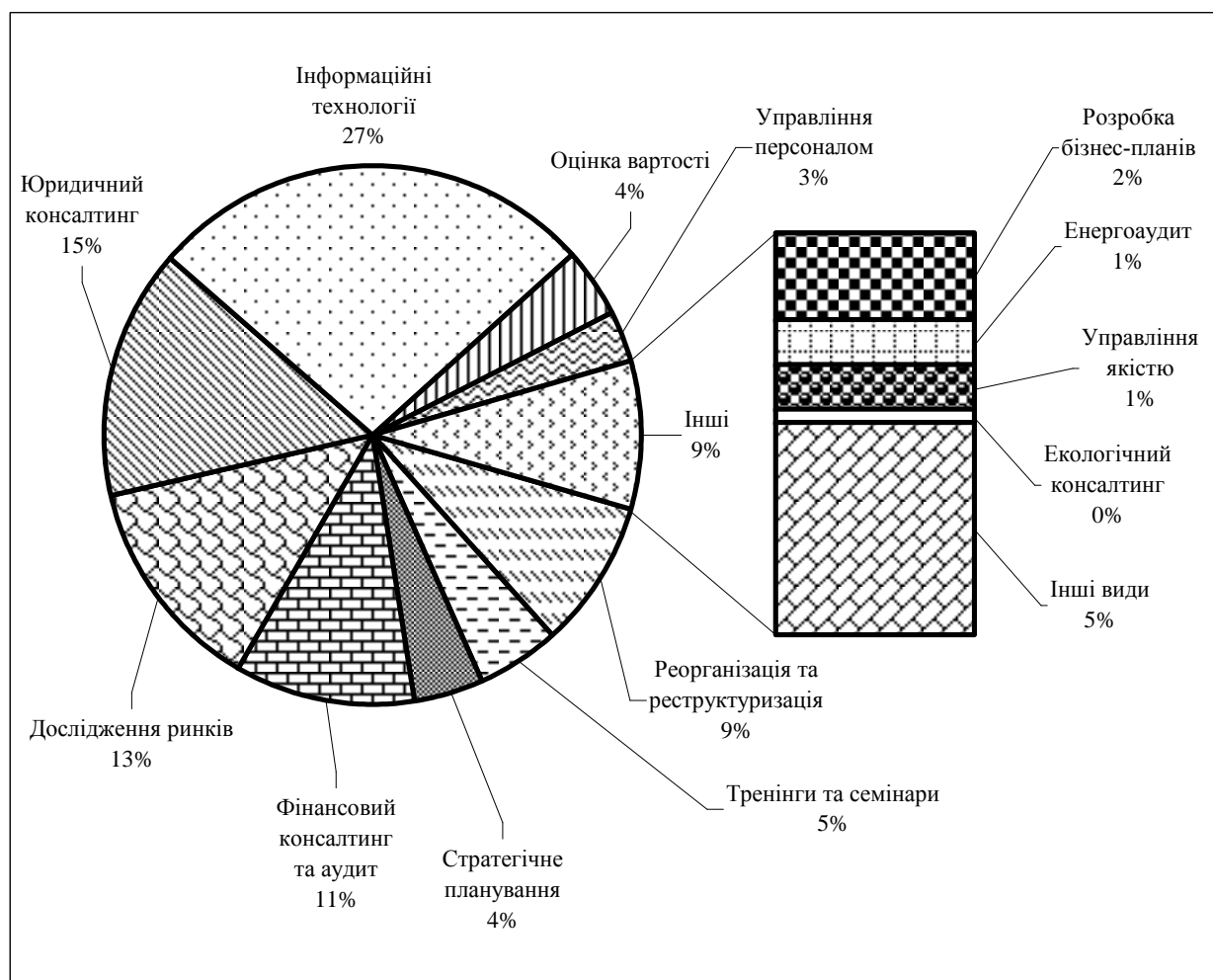


Рис. 3. Місткість ринку консалтингових послуг за сегментами

Світові лідери на Українському консультативному ринку представлено такими компаніями (табл. 1).

Таблиця 1.

Світові лідери на українському консалтинговому ринку

№ з\п	Сегмент	Світові лідери	Частка на ринку України, %
1	Управлінський консалтинг	McKinsey&Company Boston Consulting Group Bain&Company	40

2	Маркетингові дослідження	AC Nielsen GFK TNS	40
3	Фінансовий консалтинг і аудит	Deloitte Ernst&Young PricewaterhouseCoopers KPMG	80
4	Консалтинг у сфері ІТ	Roland Berger Strategy Consulting Amazing Global Technologies	10
5	Юридичний консалтинг	Baker& McKinzie-CIS CMS Cameron McKenna DLA Piper	25
6	Консалтинг у сфері управління персоналом	Brain Source International Manpower CDS Recruiting	40

В Україні існують професійні громадські організації гравців ринку, проте участь у таких об'єднаннях бере лише близько половини консалтингових компаній (рис. 4).

В Україні діє майже 1,2 млн. малих і середніх підприємств, на котрі припадає 16,6% загального обсягу реалізації продукції (послуг, робіт). Послуги консультаційних компаній затребувані серед 28% малих та середніх підприємств.

– Найбільшим попитом серед різних видів консультаційної допомоги користуються такі:

- юридичний консалтинг;
- консалтинг у сфері впровадження систем управління якістю;

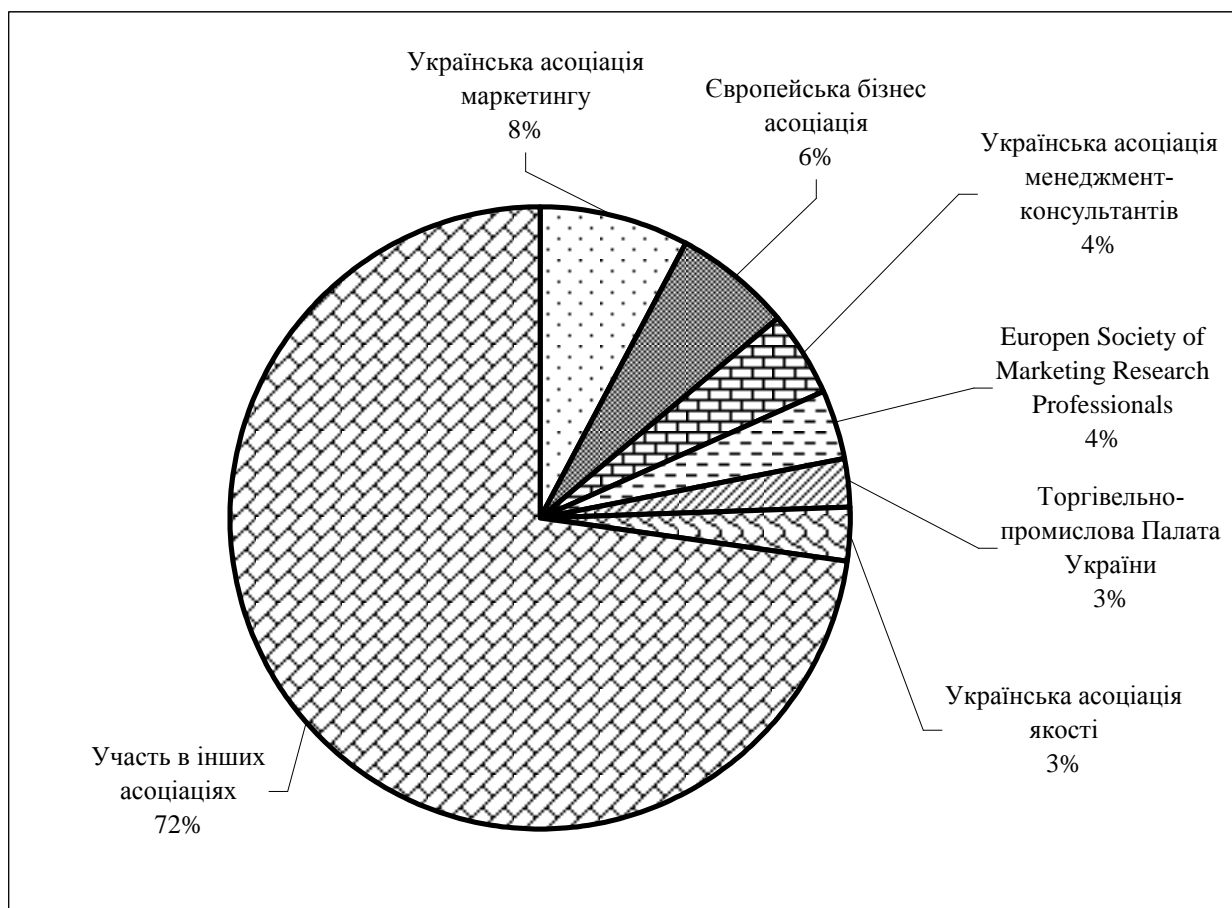


Рис. 4. Фахові об'єднання на українському ринку

- консалтинг у сфері інформаційних технологій;
- управлінський консалтинг.

Серйозним попитом серед споживачів користуються тренінги і семінари, тому основним результатом роботи компаній-консультантів з малими та середніми підприємствами називають підвищення прибутку компанії (рис. 5).

Можна назвати такі проблеми розвитку ринку консалтингових послуг:

- 1) слабка поінформованість потенційних споживачів про ринок консультаційних послуг і його споживачів;
- 2) складність одержання об'єктивної інформації про консультаційні компанії, їхні можливості, обсяги й якість послуг;
- 3) недовіра до консалтингу взагалі, що зумовлено недостатнім рівнем професіоналізму консультанта;
- 4) невисокий рівень інтеграції українських консультаційних компаній до міжнародних консультаційних структур і об'єднань;

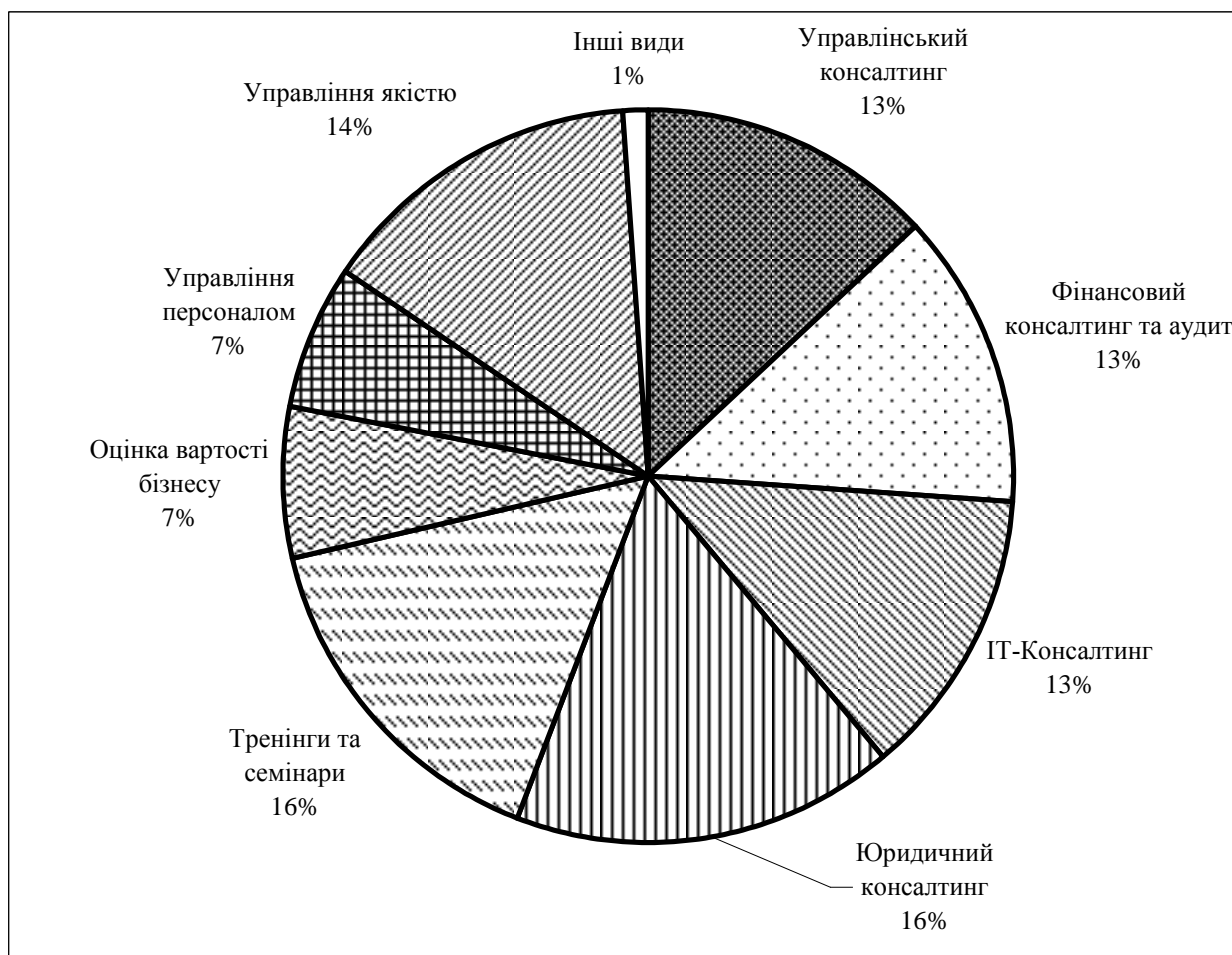


Рис. .5. Попит на окремі види консультаційних послуг.

5) низький рівень активності професійних об'єднань на консультативному ринку.

Сьогодні 72% малих та середніх підприємств в Україні не звертаються за послугами до консультантів, тому серед малих і середніх підприємств половина вважає, що немає потреби у сторонній допомозі у вирішенні власних бізнес-проблем (рис. 6).

Причини відмови малих і середніх підприємств від послуг консультантів:

- 1) відсутність потреби у послугах консультантів (50%);
- 2) недостатність фінансових засобів підприємства, висока вартість послуг консультантів 19,7%);
- 3) самостійне розв'язання питань (18,2%);
- 4) неналежна обізнаність з даного питання серед керівництва компаній (7,6%).

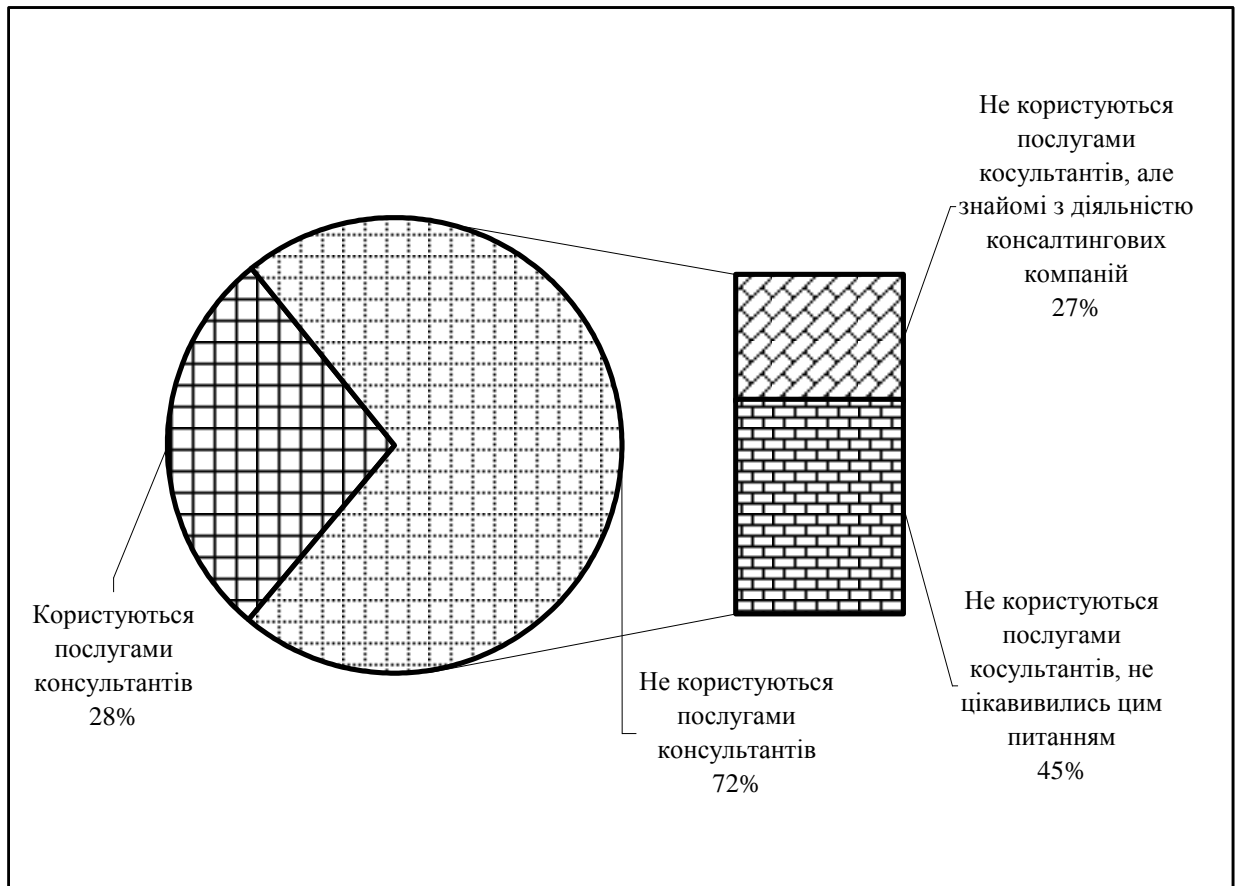


Рис. 6. Затребуваність консалтингових послуг

Однак 51% малих та середніх підприємств, які не користувались послугами консалтингу, визнають наявність на підприємстві проблем, які б могли вирішити з допомогою консультантів.

Так, 43,2% відчують нестачу в послугах консультантів у сфері управлінського консалтингу, а 49% малих і середніх підприємств, що не вдаються до послуг консалтингу, не вважають за потрібне користуватись ними і в подальшому.

Однак, незважаючи на те, що значна кількість компаній відчуває необхідність консультаційної допомоги з питань управління, попит на консалтингові послуги в Україні залишається низьким. Основними причинами цього є наступні (рис. 7):

- складна макроекономічна ситуація та загальне зниження ділової активності;

- відсутність культури роботи з незалежними експертами;
- побоювання щодо порушення конфіденційності;
- низька платоспроможність клієнтів;
- неспроможність оцінити корисність консалтингових послуг;
- відсутність гарантій конкретних результатів і позитивного ефекту від консультування;
- складність отримання об'єктивної інформації про консультаційні фірми та їх можливості.



Рис. 7. Причини низького попиту на консалтингові послуги в Україні

Шляхи вирішення проблем, що склались на ринку консалтингу в Україні наступні:

- 1) організація і проведення форумів, конференцій та інших публічних заходів, присвячених проблемам і перспективам українського консультаційного ринку;
- 2) популяризація консалтингу як сегмента ділової інфраструктури для споживачів, включаючи малі і середні підприємства;
- 3) розширення відкритості і прозорості українського консультаційного ринку;
- 4) реалізація навчальних програм серед консультантів;
- 5) підтримка діяльності професійних об'єднань на консультаційному ринку.

Враховуючи вищевикладене можна навести наступні перспективи розвитку ринку консалтингових послуг в Україні:

- 1) у середньостроковій перспективі на ринку України будуть затребувані консультаційні послуги, пов'язані з поліпшенням фінансового становища клієнта, з реструктуризацією й обслуговуванням процесів залучення інвестицій і великих проектів державного значення.
- 2) у довгостроковій перспективі розширюватиметься сфера послуг, які забезпечать стратегічну конкурентоспроможність клієнтів і консалтингових компаній, оснований на інноваційних, управлінських концепціях та інструментах у всіх сегментах консалтингового ринку.
- 3) окремим сегментом консалтингової діяльності, який буде розвиватись за аналогією з європейським і світовим ринками, є аутсорсинг бізнес-функцій у галузях управління персоналом, інформаційних технологій і фінансового консалтингу та аудиту.

3. Аутсорсинг як різновид консалтингу та його характеристика

В сучасних умовах конкуренції розвиток бізнесу залежить від ефективного управління активами, а саме, шляхом максимальної концентрації ресурсів на профільній діяльності організації. Однак, як правило, майже усі організації обтяжені непрофільними, але не менш важливими для її функціонування службами. До таких підрозділів відноситься бухгалтерія, де здійснюються всі важливі облікові процеси, починаючи з організації обліку на підприємстві, та закінчуючи контролем за усіма обліковими операціями. Для того, щоб ефективно та успішно функціонувати та розвиватися, організація не повинна витратити зусилля на ведення непрофільних процесів. Це можна досягти за допомогою виведення таких непрофільних процесів на аутсорсинг. З кожним днем компанії на ринку все частіше стикаються з пропозиціями послуг з аутсорсингу тих чи інших завдань компанії. Підрядники, які пропонують взяти на себе виконання частини функцій підприємства, готові вирішити питання практично у будь-якій сфері: юриспруденції, бухгалтерії, виробництва, інформаційного забезпечення, підбору кадрів, створення корпоративної культури та багато іншого. Кількість компаній, що пропонують аутсорсинг, зростає з кожним днем. Спеціалізація дедалі більше поглиблюється. На ринку наявні як універсальні компанії-гіганти, так і компанії, що спеціалізуються на окремих послугах. Але в той же час нарівні з пропозиціями з аутсорсингу існує ряд компаній, що мають у розпорядженні власний обліково-аналітичний відділ, який вирішує всі (або майже всі) питання всередині підприємства і не вимагають зовнішнього втручання інших організацій. Тривалий час тривають дискусії стосовно доцільності облікового аутсорсингу – чого більше, переваг чи недоліків у бухгалтерському аутсорсингу.

У перекладі з англійської «outsourcing» означає «передача функцій третій стороні», «використання зовнішніх ресурсів для вирішення власних завдань», «використання зовнішніх джерел». Аутсорсинг являє собою передавання певних бізнес-процесів компанії на виконання третій особі

(фізичній або юридичній). Основною ідеєю використання аутсорсингу є наступна: «Компанії з більш агресивною політикою аутсорсингу прагнуть створити радикальні бізнес-моделі, які можуть дати їм конкурентні переваги і змінити гру в своїх галузях» [5]. Зазначене твердження стосується, перш за все, виробничого аутсорсингу, однак підкреслює гіпотезу, що він покликаний створювати конкурентні переваги для бізнесу.

Консалтингові компанії відрізняються від аутсорсингових тим, що надають консультативні послуги. Консалтинг – це вид інтелектуальних послуг, який пов'язаний із вирішенням окремих проблем підприємства у сфері управління та організаційного розвитку. Тобто це широкий комплекс консультаційних та практичних послуг, з однієї сторони, а з іншої – послуги в управлінні та організації бізнесу [2].

Закордоном аутсорсинг поширений в значній мірі. Західні компанії у повному обсязі відчули переваги використання послуг консалтингових та аутсорсингових компаній. В Україні невелика кількість підприємств, які використовують послуги аутсорсингових та консалтингових компаній, аргументуючи це тим, що, по-перше, такі послуги дорого коштують, по-друге, потрібно буде надавати деяку конфіденційну інформацію, в-третьє, відсутністю досвіду співпраці з аутсорсинговими компаніями.

Серед українських підприємств, які користуються деякими послугами аутсорсингу та консалтингу, здебільшого фармакологічні підприємства (10%), виробничі підприємства (12%), підприємства інших сфер діяльності (15%) [4]. Основними видами аутсорсингових та консалтингових послуг, що використовуються українськими підприємствами є ІТ-аутсорсинг (консалтинг) та аутсорсинг (консалтинг) бізнес-процесів. Причому, бухгалтерський облік необґрунтовано займає майже останнє місце в переліку таких послуг. Тому визначення пріоритетів та недоліків передачі ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинг, особливості взаємодії між підприємствами, доцільність та ефективність використання такого роду послуг стає актуальним в сучасних економічних умовах.

Розуміння щодо необхідності та доцільності використання аутсорсингових послуг зростає та укорінюється в усіх колах світового бізнес-суспільства. Проблемами вивченням займаються як закордонні, так і українські науковці та практики. В своїх дослідженнях автори [3, 4, 6] представляють різні види аутсорсингу. В переважній більшості досліджень послуги аутсорсингу узагальнено розподіляють на дві групи: виробничий та ІТ-аутсорсинг. Пилипенко А.[3] виділяє ІТ-аутсорсинг, аутсорсинг бізнес-процесів, виробничий, операційний та ресурсний аутсорсинг. В рамках даної роботи вважаємо за доцільне до розгляду залучити ще й аутсорсинг в сфері послуг.

Так виробничий аутсорсинг передбачає передачу частини циклу виробничого процесу або всього процесу сторонній організації для основного виробництва або допоміжного. ІТ-аутсорсинг може включати до свого складу передачу повністю або частково функцій, пов'язаних з інформаційними технологіями, в тому числі, консультування, обслуговування сітьової інфраструктури, проектування й планування автоматизованих систем, тестування програмного забезпечення, послуги провайдерів, ведення електронного бізнесу, тощо. Аутсорсинг функцій управління або бізнес-процесів представляє собою передачу бізнес-процесів, які не є основними, а саме, управління персоналом, бухгалтерський облік, логістика, маркетинг, реклама юридичний супровід, тощо. Використання аутсорсингу в сфері послуг можливо за наступними напрямками: комунікаційні, транспортні, торгівельні, будівельні, архітектурно-дизайнерські послуги, послуги громадського харчування, готельного характеру, додаткові соціальні послуги та інші. Таким чином, спектр використання аутсорсинг дуже широкий.

Доцільність використання послуг аутсорсингових та консалтингових компаній, зокрема в бухгалтерському обліку, для більш ефективної та раціональної діяльності підприємства підтверджують статистичні данні щодо незначної кількості підприємств, які використовують аутсорсинг для передачі ведення бухгалтерського обліку, обумовлені рядом факторів, серед

яких запобігання нечесній конкуренції, та ризик розголошення даних підприємства. Однак з розвитком економічних відносин, культури ведення бізнесу та переходом на якісно новий рівень функціонування як підприємства, так і середовища, все більш актуальними постають питання вузької спеціалізації. В такому випадку адекватним стає рішення щодо передачі ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинг, як непрофільного та невиробничого процесу.

Доцільно також розглянути перелік послуг які підприємство може замовити для виконання аутсорсинговій компанії. До таких послуг належать:

- ведення бухгалтерського обліку по всіх напрямках обліку, основане на отриманні бухгалтерських документів від окремих підрозділів компанії клієнта відповідно до діючого законодавства;
- гарантія своєчасного виконання зобов'язань клієнта перед місцевими державними органами;
- підготовка та подання податкових декларацій та звітів;
- представлення інтересів клієнта у податкових органах;
- підготовка усіх необхідних документів під час проведення аудиту на території компанії;
- надання консультацій щодо реорганізації обліку господарських операцій клієнта та фінансових процесів на підставі, налагодження процесу бухгалтерського документообігу, оптимізації процесу підтвердження бухгалтерських документів, встановлення контролюючих механізмів;
- зберігання фінансових звітів після затвердження відповідними державними органами, та іншої бухгалтерської документації [5];
- відновлення бухгалтерського податкового обліку тощо [6];
- проведення усіх необхідних розрахунків;
- сплата усіх необхідних платежів від імені та за рахунок замовника;
- підготовка фінансової, статистичної та інших форм звітності;
- звітування, на вимогу замовника, щодо стану бухгалтерського обліку у будь-який момент часу, тощо.

Широкий спектр процедур та послуг, які для виконання бере аутсорсингова компанія, дозволяє сформулювати певні переваги такого співробітництва. Так до переваг ведення і організації бухгалтерського обліку аутсорсинговою компанією або отримання консалтингових послуг можна віднести наступні:

- аутсорсингові послуги коштуватимуть дешевше, ніж сукупна заробітна платня штату бухгалтерів, відрахування на заробітну плату, лікарняні, нарахування відпусток, оплата курсів підвищення кваліфікації тощо;

- виключається ймовірність прийняття до штату некваліфікованого бухгалтера, який може зробити багато помилок, що тягне за собою штрафні санкції;

- безперервне виконання усіх бухгалтерських робіт (немає поняття відпусток та лікарняних) [7];

- з'являється альтернатива використанню площі, основних засобів що відводилися на бухгалтерію;

- значна економія часу;

- усі права, обов'язки та відповідальність сторін закріплюються договором, що має юридичну силу;

- можливість, за допомогою професійних консультацій та практичних упроваджень, удосконалення та спрощення системи бухгалтерського обліку і, як наслідок, зростання його якості та інші.

Зазначені переваги носять переконливий характер, однак однозначно не вирішено питання щодо організації інформаційних потоків та документообігу між аутсорсинговою компанією і підприємством-замовником. Окрім того вартість послуги у сфері бухгалтерського обліку рідко зафіксована, що обумовлено з труднощами ціноутворення на даному ринку. Зазначені аспекти з'ясовуються після заповнення брифів і обговорення умов між сторонами. Так, на сайтах більшості аутсорсингових компаній, що пропонують бухгалтерські послуги, не можна знайти прайсів із

зазначенням вартості послуг. І лише деякі фірми дозволяють собі виставляти чітко фіксовані ціни на вибіркові послуги.

Ряд компаній, крім звичайного набору послуг, розробили і пропонують також стандартизовані рішення. Наприклад, вже стали звичними огляди ринків від «ProConsulting», «Синергія» та інших компаній або нові рішення від «AIMConsulting-Group» - «оперативний консалтинг» і «маркетингова експрес-оцінка інвестиційної привабливості проекту». Чіткість у встановленні ціни дозволяє клієнту повніше розуміти, що він отримає і за які гроші, самостійно порівнюючи вартість послуги з ціною постачальника.

Через складність визначення реальної вартості послуг для замовника існує ризик одержати рахунок, що не буде співвідноситись із реальними витратами компанії-підрядника. А так як оцінити витрати ресурсів і часу на ринку маркетингових послуг для незалучених безпосередньо до процесу їх надання буває досить важко, отже, можливі різні варіанти перебігу подій.

Варіант перший (на боці замовника): компанія-постачальник послуги ретельно і відповідально планує якісне надання запитуваної замовником послуги, прораховує і закладає у вартість трудомісткість надання, споживач послуги, не маючи цілісної картини всього обсягу необхідних робіт, у тому числі і супроводжувальних, а також потрібного обладнання та устаткування, не сприймає виставлену ціну як адекватну. У результаті або знайдеться послуга дешевше, або буде менш якісно виконана, або завдання залишиться невирішеним.

Варіант другий (теж на боці замовника): компанія-постачальник послуги використовує необізнаність споживача і закладає у вартість послуги, що надається, завищений прибуток для перекриття низки власних передпродажних ризиків (не завжди безпосередньо пов'язаних саме з цим проектом) і та ін. До того ж стандарти в маркетингу зазвичай умовні і реально отримана інформація не завжди відповідає дійсності, що призводить лише до додаткових витрат компанії.

Таким чином, ключові фактори успішного аутсорсингу – обґрунтований вибір підрядника і контроль за виконанням ним робіт. Аутсорсингові компанії пропонують багато варіантів співпраці, зокрема різні можливості обміну інформацією та документами. Це може бути передача інформації за допомогою комп'ютерних програм, які можуть розроблятися аутсорсинговою компанією для кожного клієнта індивідуально, це може бути фактична передача документів кур'єром, або передача інформації та документів із зовнішніх джерел безпосередньо до аутсорсинговою чи консалтингової компанії.

В загальному вигляді, автори пропонують наступну схему документообігу та обміну бухгалтерською інформацією між аутсорсинговими або консалтинговими компаніями та замовниками таких послуг (рис. 8).



Рис. 8. Схема руху інформаційних потоків при аутсорсингу

Спрямованість інформаційних потоків між підприємством – замовником послуг аутсорсингу, та аутсорсинговою компанією відображають можливі напрямки взаємодії. Крім того, на схемі узагальнено згруповано перелік послуг, які компанія може виконувати відповідно до укладеної угоди.

Так, представлені на рис.1 інформаційні потоки узагальнено можуть характеризувати наступні процедури:

- на підприємство з зовнішнього середовища надходить первинна інформація або документація, яка обробляється самим підприємством,
- згідно з угодою, отримання деякої первинної інформації або документації делегується аутсорсинговій компанії минаючи замовника,

тобто первинна інформація з зовнішнього середовища надходить безпосередньо до аутсорсингової компанії;

- на підприємстві існує безперервний процес утворення первинної інформації та документації, яка використовується в бухгалтерському обліку і, також, передається аутсорсинговій компанії;

- здійснення передачі первинної інформації чи документації між сторонами, звітування аутсорсингової компанії, а також передача усіх оброблених компанією документів, звітів та іншої інформації, яка за законодавством повинна знаходитись на підприємстві за допомогою комп'ютерної техніки, телефонної лінії або кур'єра;

- всі документи та інформація, що надійшли безпосередньо до компанії ззовні та з підприємства підлягають обробці згідно з договором за представленими напрямками;

- окремим пунктом аутсорсингових послуг можна виділити удосконалення та відновлення бухгалтерського обліку, як на основі узагальнення певного досвіду роботи з конкретним підприємством, враховуючи його специфіку, так і в якості обособленої послуги;

- удосконалення та відновлення бухгалтерського обліку можливо за усіма напрямками діяльності. Це може бути як обробка первинної інформації та документації, так і підготовка звітності та звітування;

- аутсорсингова компанія виступає представником підприємства для податкових органів (здача звітів, улагодження спорів тощо), фондів соціального страхування, банківських установ (здійснення платежів тощо).

Розроблена схема доводить простоту та прозорість документообігу та обміну інформацією з аутсорсинговими та консалтинговими компаніями. Слід наголосити, що аутсорсинг нероздільно пов'язаний з передаванням певних матеріальних і нематеріальних ресурсів компанії-підряднику або внутрішньому підрозділу. Що ж стосується бухгалтерського аутсорсингу, то ризик передачі матеріальних активів частіше відсутній і основний ризик пов'язаний з передаванням внутрішньої інформації компанії. Загроза

ненадійності і неетичності підрядника створює загрозу розвитку бізнесу. Саме тому природне бажання підприємств знизити ризик сприяє зверненню до перевірених підрядників, за рахунок чого і формуються довгостроковий аутсорсинг функцій підприємства.

У разі прийняття рішення про необхідність аутсорсингу обліково-аналітичних функцій пропонуємо скористатися наступною матрицею (рис. 9).

		Рівень компетентності персоналу у вирішенні питання			
Висока		Самостійне рішення	Самостійне рішення	Самостійне рішення + консультаційна підтримка	
	Середня		Самостійне рішення	Самостійне рішення + консультаційна підтримка	Частковий аутсорсинг + контроль зі сторони організації
			Самостійне рішення + консультаційна підтримка	Повний аутсорсинг	Повний аутсорсинг
Низька					
		Низька	Середня	Висока	
		Важливість для компанії			

Рис. 9. Матриця прийняття рішень стосовно аутсорсингу.

В її основі лежать такі критерії: рівень компетентності існуючого персоналу для виконання конкретного завдання компанії та важливість вирішення даного завдання для компанії.

Під консультаційною підтримкою розуміється оперативне консультування в бухгалтерській сфері з певних питань з вирішення поточних завдань. За своєю суттю, оперативний консалтинг не є об'єктом

аутсорсингу, а виступає консультативною підтримкою бізнесу. У зв'язку з цим дана послуга була відокремлена від часткового аутсорсингу.

Незалежно від завдань компанії у разі зовнішнього аутсорсингу контроль відіграє одну з найважливіших ролей у стабільному розвитку підприємства і у зниженні ризиків. У будь-якому разі вибір робиться на і підставі співвідношення між категоріями «ціна» і «цінність». Інформація про умови, вартість і репутацію допоможуть зробити вибір на користь того чи іншого підрядника.

Враховуючи усі переваги використання аутсорсингових послуг, в сучасних кризових умовах, коли підприємства шукають різні шляхи скорочення витрат, різні варіанти боротьби із конкуренцією, вираховують оптимальні параметри розвитку, краще за все звернутися до професіоналів аутсорсингових та консалтингових компаній, які швидко та якісно організують усі необхідні бізнес-процеси, забезпечать потужну підтримку, у той час, як керівництво підприємства може зосередитися на його основній діяльності та стратегії.

Окрім того, на Україні є відомі аутсорсингові та консалтингові компанії, які мають високий рейтинг, та варті довіри, яку вони заробили в процесі своєї професійної діяльності.

4. Облік доходів від надання консалтингових послуг

Основною проблемою діяльності консалтингової компанії є визначення її результативності. Головним фактором успішності її діяльності є інтелектуальний капітал. Якість консалтингових послуг залежить перш за все як від особистого потенціалу консультанта, так і від інтелектуального капіталу компанії в цілому.

Враховуючи, що вагомим показником для будь-якого підприємства є його прибутковість, можна, застосовуючи методику прогнозування прибутку компанії, визначити, що саме вона отримає з використанням людських

ресурсів як основних засобів ведення консалтингового бізнесу. Прибуток консалтингової компанії створюється внаслідок найму персоналу за певну плату і визначення ціни консалтингової послуги як джерела доходу, що в декілька разів перевищує встановлену платню, тому підгрунтям можна вважати саме використання персоналу як джерела доходу.

Прибуток Консалтингового Центру, що утворюється внаслідок роботи одного працівника компанії в плановому періоді (N), складатиме:

$$N = \left[\sum_{j=1}^z \left(P_j - \left(G_j \times \sum_{i=1}^n Q_i \times D_i \right) - \beta B_i \right) \right] - \beta (C_{\text{УК}} + \Pi), \quad (1)$$

де:

P_j – ціна використання 1 люд. год. роботи працівника КЦ «Цізон»;

G_j – оплата 1 люд. год. працівникові;

Q_i – кількість робочих годин у день;

D_i – кількість днів роботи на певній операції в проекті;

β – відсоток прибутку, що припадає на одного працівника;

B_i – інші витрати на створення i -го проекту;

$C_{\text{УК}}$ – витрати на утримання компанії;

Π – податки та інші збори;

Z – кількість проектів.

Цю методику доцільно докладніше розглянути поетапно, щоб довести її дієвість, враховуючи, що вона будується на засаді людського фактору.

Розглядаючи кадрову політику консалтингової компанії, взявши до уваги інтелектуальний капітал як основне джерело отримання прибутку, можна виявити, що вагому роль відіграє процес найму претендентів на посаду консультанта.

Початковий процес передбачає стажування кандидата для виявлення його здібностей щодо роботи в даній сфері, а також набуття досвіду (теоретичних та практичних навичок роботи).

У зв'язку з тим, що час стажування не оплачується, бо є випробувальним терміном кандидата на посаду консультанта, то на даному етапі діяльності КЦ має вагомні переваги:

1. Не витрачається додатковий час старшого консультанта (наставника) тому, що навчання відбувається під час виконання проекту.
2. Допомога стажера призводить до економії часу за виконання проекту, що дає змогу виконати більшу кількість проектів за певний період.
3. Відбувається практичне та теоретичне набуття знань, досвіду та засвоєння методів роботи.

Крім того, відбувається короткострокова оцінка якостей стажера та його значимість для консалтингової компанії в цілому. Таким чином консалтинговий центр не тільки не витрачає часу на оцінку професійної придатності (що визначає наставник під час стажування) і навчання претендента, але й отримує прибуток від економії часу і матеріальних ресурсів.

Лише за умов придатності кандидата до роботи та необхідності в ньому Консалтинговий Центр приймає його на роботу, коли він уже набув теоретичні знання і практичний досвід в даній сфері, починаючи примножувати прибуток компанії з кожним проектом.

Подальші витрати центру на молодшого консультанта не значні, оскільки його внесок стає дедалі вагомнішим (рис. 10).

Отже, Консалтинговий Центр вкладає реальні кошти в навчання консультанта тільки на етапі його роботи безпосередньо в проекті.

За кордоном оплата праці в основному відбувається до початку консультаційних робіт. В Україні можна виділити три варіанти оплати праці [34, с.45]: до виконання консультаційних робіт 16%, аванс, а згодом оплата праці 48, оплата робіт після завершення 36%.

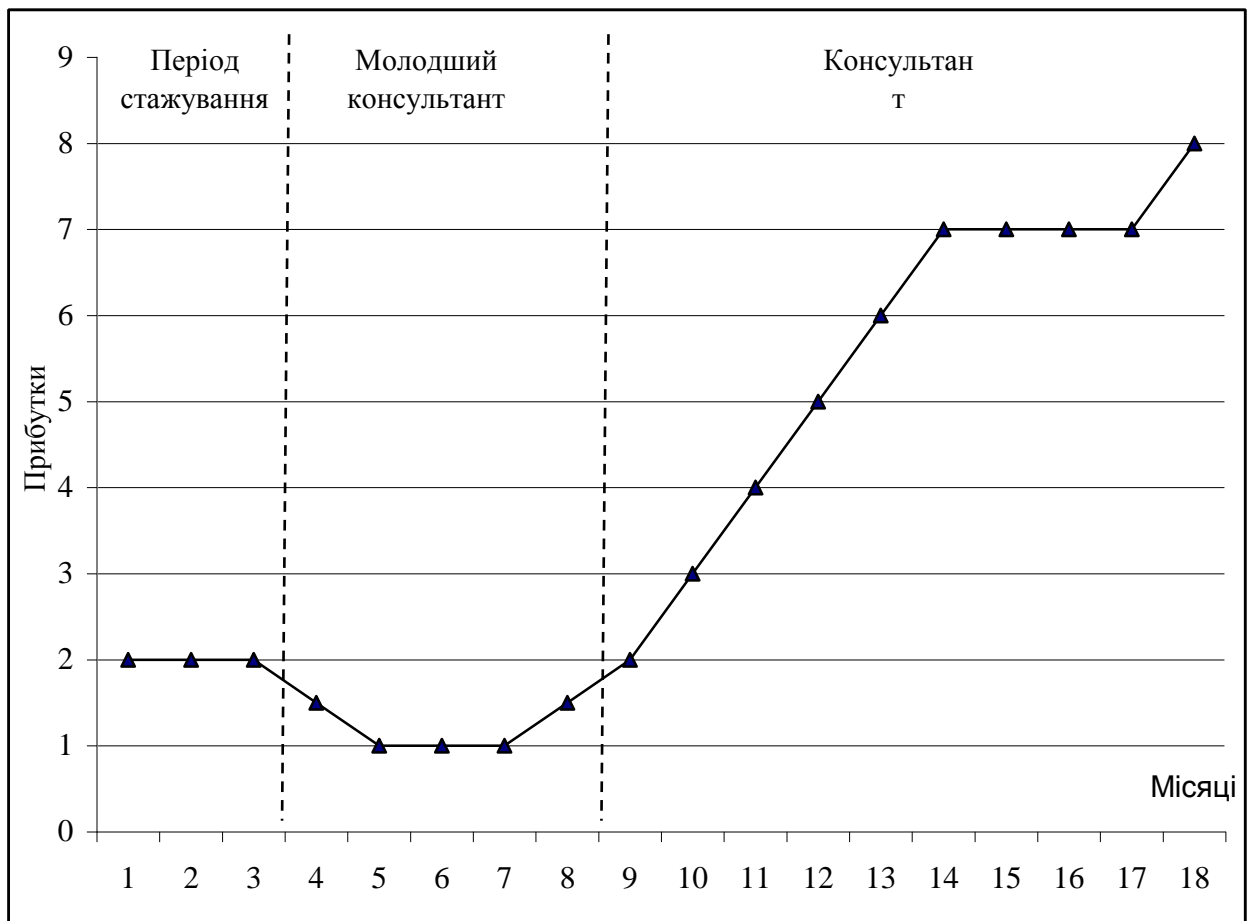


Рис. 10. Динаміка отримання прибутку КЦ внаслідок праці одного консультанта.

Найчастіше замовники використовують «авансовану» форму оплати праці і оплату робіт після завершення. Таким чином споживач застрахований від низької якості виконання робіт, а консультант перебуває в очікуванні. Оскільки замовник не може проаналізувати результати роботи (отримати миттєвий результат не можливо), він залишає за собою право зменшити гонорар консультанта, в разі невисокої якості роботи [34; 35].

Відомо, що консультант в середньому витрачає на певні проекти 120 днів на рік, в інший час він накопичує відповідний інтелектуальний капітал, який вкладає у проведення заходів на підприємстві. Крім того, оплата праці консультанта не є його заробітною платою. Зазвичай консультанти працюють в компаніях, на утримання яких, а також на прибуток і податки

відраховуються кошти від оплати консультаційних послуг. Ця сума складає 70-80% загальної суми. Таким чином, ціна консультаційних послуг це плата не консультанту, а компанії за використання її працівників.

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”, який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 [22; 23].

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов’язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визнання доходу, наведенні в Положенні (стандарті) 15, застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб [25, с. 320]:

1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов’язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.

6. Надходження, що належать іншим особам.

7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи;
- надзвичайні доходи.

Склад відповідної групи доходів встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”.

Дохід, пов’язаний з наданням послуг КЦ, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання консалтингових послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат з надання консалтингових послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання консалтингових послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання консалтингових послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання консалтингових послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання консалтингових послуг КЦ проводиться:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає КЦ у зв’язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих консалтингових послуг на цю саму дату.

У діяльності Консалтингового Центру часто трапляються ситуації коли послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, тоді дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період.

Якщо дохід від надання послуг КЦ не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід від надання послуг КЦ не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 “Доходи і результати діяльності”.

На рахунках цього класу, крім рахунку 76 “Страхові платежі”, протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов’язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов’язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Для обліку доходів планом рахунків передбачено застосування наступних бухгалтерських рахунків:

- 70 “Доходи від реалізації”;
- 71 “Інший операційний дохід”;
- 72 “Доходи від участі в капіталі”;
- 73 “Інші фінансові доходи”;
- 74 “Інші доходи”;
- 75 “Надзвичайні доходи”;

76 “Страхові платежі”.

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено рахунок 70 “Доходи від реалізації”.

Рахунок 70 “Доходи від реалізації” має такі субрахунки:

701 “Дохід від реалізації готової продукції”;

702 “Дохід від реалізації товарів”;

703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”;

704 “Вирахування з доходу”;

705 “Перестраховання”.

За кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховання (у кореспонденції з субрахунком 705 “Перестраховання”); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 701 “Дохід від реалізації готової продукції” узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції. На субрахунку 702 “Дохід від реалізації товарів” узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів. На субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг” узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством. На субрахунку 704 “Вирахування з доходу” за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісій, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів, сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість

повернених покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 “Фінансові результати”. На субрахунку 705 “Перестраховання” підприємства, які є страховиками, відповідно до Закону України “Про страхування”, узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами престаховання. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом — частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

Таблиця 2.

**Кореспонденція рахунків по обліку доходів
від реалізації послуг Консалтингового Центру**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Одержано виручку від реалізації консалтингових послуг споживачам	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”
2.	Виставлено рахунок покупцю за виконані роботи і послуги	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”	703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”

3.	Відображено податок на додану вартість із суми виручки від реалізації (за умови, якщо підприємство є платником податку на додану вартість)	703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”	64 “Розрахунки за податками й платежами”
----	--	---	--

Продовження табл. 2

1	2	3	4
4.	Списано доходи від реалізації за вирахуванням податку на додану вартість	70 “Доходи від реалізації”	791 “Фінансові результати від операційної діяльності”
5.	Відображено суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції, товарів та інші суми, які підлягають вирахуванню з доходу	791 “Фінансові результати від операційної діяльності”	704 “Вирахування з доходу”

Бухгалтерськими документами з обліку доходів від реалізації виступають: “Прибутковий касовий ордер”, виписка банку, “Рахунок–фактура”, “Товарно–транспортна накладна”, “Накладна–вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” та ін. Віднесення доходу від реалізації на фінансові результати від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівниками бухгалтерії. Узагальнення даних по рахунку 70 “Доходи від реалізації” здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6.

5. Облік витрат та калькулювання собівартості консалтингових послуг

Собівартість консалтингової послуги – це вартісна оцінка матеріальних та інших витрат, які використовуються у процесі виробництва та продажу послуги, а також інших витрат на його просування та реалізацію.

Нижче наведено форму калькуляції на консалтингові послуги [34]. Аналізуючи формування цієї калькуляції, пропонуємо власну методику розрахунку прибутку КЦ.

Слід зауважити, що в Україні не існує встановленої державою ціни на консалтингові послуги, визначають її величина та динаміка попиту, наявність конкуренції та дискримінації, забезпечення необхідного рівня прибутковості фірми та гонорарів консультанта.

Звертаючись до консалтингової, компанії, підприємство вже володіє деякою інформацією про ціноутворення на ринку і встановлює ціну безпосередньо за роботу консультанта, не враховуючи попередньої підготовки.

У західних джерелах відносно оплати праці консультантів зазначено, що за надання певних послуг консультант самостійно встановлює тариф на оплату праці. Цьому передують два етапи: першочерговий контакт та попередній аналіз проблеми [3]. В подальшому клієнт може дати згоду на консультування або відмовитися від нього, якщо вважає ціну за виконання робіт завищеною.

Таблиця 3.

Форма калькуляції на консалтингові послуги КЦ

Вид витрат	Позначення
Кількість асистентів-дослідників × кількість днів × ставку	C1
Кількість операційних консультантів × кількість днів × ставку	C2
Кількість старших консультантів × кількість днів × ставку	C3
Кількість консультантів вищого рівня (партнерів) × кількість днів × ставку	C4
Накладні витрати під час здійснення консультантом проекту (проїзд, оплата готелю, машинописні роботи і тд.	C5
РАЗОМ: $C0 = C1 + C2 + C3 + C4 + C5$	

У табл. 4 показано роботу працівників Консалтингового Центру за певним проектом:

N – кількість зайнятих працівників,

Q – кількість робочих годин у день,

D – кількість днів на певну операцію в проекті,

G – оплата 1 люд. год. працівникові консалтинговою компанією,

S – вартість надання послуг відповідною групою консультантів для консалтингової компанії,

P – ціна 1 люд. год. працівника компанії.

На підставі табл. 4. прибуток (F_j) який отримає КЦ за використання одного працівника, можна розрахувати за формулою:

$$F_j = P - \left(G \times \sum_{i=1}^n Q \times D_i \right), \quad (2)$$

де, n – кількість операцій за проектом.

Таблиця 4.

Плановий розрахунок оплати консалтингової послуги КЦ

Спеціалізація працівників	Операції консалтингових проектів (№1-4)												G	S	P	
	N1	Q1	D1	N2	Q2	D2	N3	Q3	D3	N4	Q4	D4				
Керівник проекту	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Експерт-консультант з оперативного управління	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Експерт-консультант з маркетингу та збуту	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Експерт-консультант з фінансів та економіки	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Асистенти-дослідники	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐

Дослідження виявили незвичайну тенденцію на українському ринку консалтингових послуг. У 80% випадків замовник консультаційних послуг самостійно пропонує оплату. Лише після пропозиції клієнта консультант

розпочинає аналіз проблеми, щоб дати згоду або відмовитися. Така методика є також доцільною за визначення вартості проекту для консалтингової фірми. Порівнюючи розраховану вартість роботи консультанта з пропозицією клієнта, консалтингова компанія має змогу погодитися чи відмовитися від виконання проекту, залежно від того, який прибуток вона отримає. Таким чином вартість проекту для консалтингової фірми можна розрахувати за формулою:

$$S = \sum_{i=1}^r \left[G \times \sum_{n=1}^k (N_n \times Q_n \times D_n) \right] \quad (3)$$

де, n – номер операції;

k – кількість операцій;

r – кількість видів консультантів за спеціалізацією (табл. 4);

S – вартість проекту для консалтингової фірми.

Останнім часом підприємства перестають сприймати тренінги як данину моді. Вони стають невід’ємною частиною набуття професійних навичок працівників. Для визначення ціни послуги консультанти використовують дані про вартість тренінгів з економічних видань. Так, якщо плата за навчання однієї людини на семінарі складає 100-150 у.о. (за консультування представника клієнта протягом 1 робочого тижня – (4-5 днів), а в спільній роботі з консультантом беруть участь 50 осіб, то ціна праці консультанта складає 5-7,5 тис. дол. Аналогічно можна визначити вартість тренінгу використовуючи модель наведену в табл. 5.

Таблиця 5.

Модель калькуляції витрат на проведення тренінгу

Консалтинговим Центром

Вид діяльності	Уточнення	Позначення вартості
1	2	3

Попередній аналіз	Перед проведенням тренінгу необхідний аналіз ситуації. Для цього тренінг-менеджер і представники компанії повинні спільно проаналізувати сильні і слабкі сторони в організації, провести тестування менеджерів, які особисто беруть участь у цьому процесі і визначити проблемне поле	α
Підготовка робочого місця	Для проведення тренінгу використовують приміщення клієнта або орендують відповідне робоче місце	β
Матеріальне забезпечення тренінгу	Підготовка відповідного матеріально-технічного забезпечення для ефективної роботи консультантів	ο
Оплата праці консультантів	Встановлення платні консультанту за безпосереднє проведення тренінгу у відповідності з робочим навантаженням	ρ

Продовження табл. 5.

1	2	3
Після-тренінговий аналіз	Оцінка тренінгу учасниками: чи сподобався їм тренінг, насільки (на їхню думку) він був важливим, насиченим. Опитування проводяться в кінці кожного робочого дня й після закінчення тренінгу. Тренінг-менеджер розмовляє зі співробітниками на предмет виявлення «подвійної» реакції, коли в бланках оцінки учасники пишуть позитивні відгуки, а в кулуарах скаржаться на даремно витрачені час та кошти	δ
Заключне спостереження	Аналіз роботи представників клієнта безпосередньо на місцях	λ

Порядок групування та класифікації витрат, що включаються в собівартість консалтингових послуг доцільно розглядати згідно вимог П(С)БО №16 «Витрати». Розглянемо приклад віднесення витрат Консалтингового Центру на собівартість наданих ним послуг в момент їх нарахування згідно П(С)БО №16.

Таблиця 6.

Порядок віднесення витрат Консалтингового Центру на собівартість консалтингових послуг

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1.	Оплачені авансом послуги КЦ	371	311	2400

2.	Включено авансом до складу податкового кредиту суму ПДВ	641	644	400
3.	Оплачено авансом консультаційні послуги	371	311	600
4.	Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ	641	644	100
5.	Перераховано авансом за супутні послуги	371	311	1200
6.	Включено до складу податкового кредиту суму ПДВ	641	644	100
7.	Одержана оплата за реалізовані послуги	301	681	5400
8.	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	900
9.	Списано на витрати виробництва вартість оплачених послуг (консалтингових, консультаційних, супутніх)	23	631	3500
10.	Відображена сума ПДВ, що входить в склад отриманих послуг	644	631	700
11.	Здійснено взаємозалік, раніше перерахованих авансів в рахунок виконаних зобов'язань постачальників	631	371	4200

Продовження табл. 6.

1	2	3	4	5
12.	Визнано дохід в сумі отриманій за реалізовані послуги	361	703	5400
13.	Вираховано з доходу податкові зобов'язання по ПДВ	703	643	900
14.	Зараховано раніше отриманий аванс в рахунок виконаних зобов'язань підприємства	681	361	5400
15.	Нарахована зарплата консультантам та експертам	23	661	450
16.	Нараховано в соціальні фонди	23	65	170

Собівартість реалізованих консалтингових послуг складається з виробничої собівартості послуг, що були реалізовані протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості консалтингових послуг КЦ відносять наступні:

1. прямі матеріальні витрати (вартість оплачених послуг з консалтингу, консультаційні та супутні послуги, організаційно-технічне забезпечення консалтингу, тощо);

2. прямі витрати на оплату праці (заробітна плата спеціалістам-консультантам, експертам, що безпосередньо зайняті у створенні консалтингових послуг);

3. інші прямі витрати (відрахування на соціальні заходи, плата за оренду, амортизація тощо);

4. загальновиробничі витрати:

- а) постійні (що залишаються незмінними при зміні обсягу діяльності);
- б) змінні (що змінюються при зміні обсягу діяльності).

При цьому перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості консалтингового продукту, а також перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

Для обліку, виробничої собівартості продукції використовують активні рахунки: 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати».

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованих консалтингових послуг поділяються на:

- 1. адміністративні витрати – рахунок 92;
- 2. витрати на збут – рахунок 93;
- 3. інші операційні витрати - рахунок 94.

Облік витрат Консалтингового Центру, що виникають в ході його основної діяльності здійснюється на рахунках, представлених в таблиці 7.

Таблиця 7.

Характеристика рахунків з обліку витрат основної діяльності Консалтингового Центру

Вид витрат та рахунок	Обороти рахунку витрат в кореспонденції з рахунками	
	Дебетові обороти з кредитом рахунків	Кредитові обороти з дебетом рахунків
Прямі виробничі витрати 23 «Виробництво»	20, 22, 661, 13, 37, 63, 64, 65, 68, 91 та інші	903 – собівартість консалтингової послуги по факту її реалізації
Загальновиробничі витрати 91 «Загальновиробничі витрати»	20, 22, 661, 13, 37, 63, 64, 65, 68 та інші	23 – розподілені загальновиробничі витрати 903 – нерозподілені загальновиробничі витрати
Адміністративні витрати 92 «Адміністративні витрати»	13, 20, 22, 30, 31, 33, 37, 39, 47, 63, 64, 65, 66, 68 та інші	791 списання на фінансові результати в кінці звітнього періоду
Витрати на збут 93 «Витрати на збут»	13, 20, 22, 30, 31, 33, 37, 39, 47, 63, 64, 65, 66, 68 та інші	791 – списання на фінансові результати в кінці звітнього періоду

Інші операційні витрати 94 «Інші операційні витрати»	, 20, 22, 30, 31, 33, 37, 39, 47, 63, 64, 65, 66, 68 та інші	791 – списання на фінансові результати в кінці звітнього періоду
--	--	--

Консалтинговий Центр для обліку витрат використовує рахунки дев'ятого класу та не використовує рахунки восьмого класу. Порядок обліку загальновиробничих витрат на рахунках бухгалтерського обліку визначається обліковою політикою підприємства. Облікова політика Консалтингового Центру включає: рахунок обліку загальновиробничих витрат, порядок їх розподілу і списання в кінці звітнього періоду. Загальновиробничі витрати можуть в момент їх появи зразу відноситись в дебет рахунку 23 «Виробництво» або обліковуватись на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати».

Таблиця 8.

**Облік витрат діяльності Консалтингового Центру
без використання рахунків класу 8**

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
A	Виробничі витрати			
1.	Перераховано грошові кошти за матеріальне забезпечення тренінгу. Нарахована сума податкового кредиту з ПДВ.	371 641	311 644	600 100
2.	Оприбутковані матеріальні цінності. Відображено розрахунки з податкового кредиту	201 644	631 631	500 100
3.	Зараховано раніше перерахований аванс у виконання зобов'язань продавцем по проданим цінностям	631	371	600
4.	Перераховані грошові кошти готелю за оренду залу та номерного фонду для проведення тренінгу. Нарахована сума податкового кредиту з ПДВ	371 641	311 644	3600 600
5.	Підписані акти виконаних робіт за часткові використання номерного фонду готелю. Відображені розрахунки з податкового кредиту по ПДВ	23 644	631 631	2400 400
6.	Частково зараховано раніше перерахований аванс у виконання зобов'язань постачальника по наданим	631	371	2800

	послугам			
7.	Перераховані кошти ресторану за харчування учасників тренінгу, в тому числі ПДВ	371 641	311 644	1800 300
8.	Надані послуги з харчування учасників тренінгу (часткові), що завірено підписами. Відображені розрахунки з податкового кредиту з ПДВ відповідного акта	23 644	631 631	1000 200
9.	Частково зараховано раніше перерахований аванс у виконання зобов'язань постачальника по наданим послугам	631	371	1200
10.	Надані транспортні послуги по тренінгу. Відображено в обліку податковий кредит з ПДВ	23 641	631 631	3500 700
11.	Перераховані кошти автотранспортному підприємству	631	311	4200
12.	Списана на витрати вартість консультаційного обслуговування Включено до складу податкового кредиту суму з ПДВ	23 644	631 631	750 150
13.	Здійснена оплата за консультаційне обслуговування	631	311	900
14.	Списана на витрати вартість використаних ТМЦ	23	201	300

Продовження табл. 8.

1	2	3	4	5
15.	Нарахована зарплата керівнику консультаційного проекту та експертам-консультантам	23 91	661 661	7250
16.	Нараховані внески в пенсійний фонд, та єдиний соціальний внесок	23 91 23 91	651 651 652 652	2320 290 210 26
Б	Адміністративні витрати			
17.	Списані витрати на обслуговування службового автомобіля (паливо, запчастини)	92	20	320
18.	Списані витрати на службові відрядження апарату управління та адміністративного персоналу	92	372	680
19.	Нарахована зарплата персоналу апарату управління та іншого адміністративного персоналу	92	661	1500
20.	Списані витрати на розрахунково-касове обслуговування	92	685	70
21.	Списані витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, факс тощо)	92	685	120
22.	Списана вартість робіт консультаційного та інформаційного характеру, пов'язаних з забезпеченням надання послуг, послуг аудиторських перевірок тощо	92	685	450
23.	Нарахована амортизація службового автомобіля	92	13	112
В.	Витрати на збут			

24.	Списані витрати на виготовлення рекламних проспектів	93	685	1950
25.	Списані витрати на розміщення реклами в періодичних виданнях	93	685	1200
26.	Списані витрати на виготовлення і показ телевізійного рекламного фільму	93	685	5700
27.	Нарахована зарплата працівникам відділів реклами та збуту	93	661	5300
28.	Списані витрати на відрядження працівників відділів реклами та маркетингу	93	372	650
Г.	Інші витрати операційної діяльності			
29.	Списані сумнівні борги по дебіторській заборгованості	944	377	180
30.	Відображено дохід від реалізації іноземної валюти	311	711	3100
31.	Списана собівартість реалізованої іноземної валюти	942	312	3000
Д.	Визначення собівартості реалізованих консалтингових послуг			
32.	Розподілені по видам послуг та списані загальновиробничі витрати	23	91	1243
33.	Відображено дохід від реалізації консалтингових послуг	361	703	48000

Продовження табл. 8.

1	2	3	4	5
34.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	8000
35.	Визначені та списані на собівартість реалізації виробничі та адміністративні витрати на збут та інші операційні витрати	903	23	19186
		903	92	4770
		903	93	10092
		903	944	180
		903	942	3000
36.	Відображено фінансовий результат від реалізації консалтингових послуг	703	791	40000
		791	903	37228
37.	Відображено фінансовий результат від реалізації іноземної валюти	711	793	3100
		793	942	3000

В другому варіанті вони списуються з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунку 23 «Виробництво» або в повному обсязі, або в сумі розподілених постійних загальновиробничих витрат. Нерозподілені постійні Загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» безпосередньо в дебет рахунку 903 «Собівартість реалізованих послуг».

Організація аналітичного обліку по рахункам 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на

збут» здійснюється, по об'єктам витрат у відповідності з прийнятою обліковою політикою підприємства.

ВИСНОВКИ

У курсовій роботі здійснено узагальнення та запропоновано нове вирішення проблеми щодо обґрунтування концепції та розроблення методичних засад обліку та аналізу консалтингових послуг на основі узагальнення напрацювань світової і вітчизняної науки та практики в цьому напрямі досліджень.

Виконана курсова роботи дозволила сформулювати такі висновки і пропозиції теоретико-методичного характеру:

1. Запропонована класифікація видів консалтингової діяльності дозволяє поділити їх на групи послуг залежно від того, на вдосконалення яких функцій обслуговуваних підприємств вони спрямовані, що відрізняється обліком сучасних напрямів консультування і дає змогу різним об'єктам економічної діяльності орієнтуватися на ринку консалтингових послуг. Актуальною проблемою дослідження залишається комплекс питань, пов'язаних із виявлення можливостей зростання попиту на послуги консультантів, організації консалтингової діяльності з урахуванням сучасних реалій України.

2. Сьогодні 72% малих та середніх підприємств в Україні не звертаються за послугами до консалтингових фірм. Причини відмови наступні: відсутність потреби у послугах консультантів (50%); недостатність фінансових засобів підприємства, висока вартість послуг консультантів (19,7%); самостійне розв'язання питань (18,2%); неналежна обізнаність з даного питання серед керівництва компаній (7,6%).

3. Незважаючи на те, що значна кількість компаній відчуває необхідність консультаційної допомоги з питань управління, попит на консалтингові послуги в Україні залишається низьким. Основними причинами цього є наступні: складна макроекономічна ситуація та загальне зниження ділової активності; відсутність культури роботи з незалежними

експертами; побоювання щодо порушення конфіденційності; низька платоспроможність клієнтів; неспроможність оцінити корисність консалтингових послуг; відсутність гарантій конкретних результатів і позитивного ефекту від консультування; складність отримання об'єктивної інформації про консультаційні фірми та їх можливості.

4. У середньостроковій перспективі на ринку України будуть затребувані консультаційні послуги, пов'язані з поліпшенням фінансового становища клієнта, з реструктуризацією й обслуговуванням процесів залучення інвестицій і великих проектів державного значення. У довгостроковій перспективі розширюватиметься сфера послуг, які забезпечать стратегічну конкурентоспроможність клієнтів і консалтингових компаній, оснований на інноваційних, управлінських концепціях та інструментах у всіх сегментах консалтингового ринку.

5. Окремим сегментом консалтингової діяльності, який буде розвиватись за аналогією з європейським і світовим ринками, є аутсорсинг бізнес-функцій у галузях управління персоналом, інформаційних технологій, фінансового консалтингу, бухгалтерського обліку та аудиту.

6. Найбільш ефективною моделлю консультування в консалтинговому бізнесі є модель – «співробітництво». Взаємовідносини співробітництва дозволяють поєднати зусилля клієнта та консультанта на всіх етапах консультування. Спільна робота дозволяє розширити компетенцію персоналу, перейняти у консультанта методологію та прийоми вирішення проблем, що забезпечує можливість самостійного подолання управлінських труднощів.

7. Консультаційний процес включає значну кількість робіт, які об'єднано у наступні етапи: підготовка та укладання угоди; діагноз проблеми клієнта; розробка плану вирішення проблеми; впровадження необхідних змін; завершення консультування;

8. Висвітлено методика обліку результативності діяльності Консалтингового Центру на засадах людського фактору. Дана методика визначає роль та значення інтелектуального капіталу в діяльності

Консалтингового Центру. В методиці розглянуто поетапний процес отримання прибутку внаслідок праці одного консультанта та відображено методику обліку витрат та калькулювання собівартості консалтингових послуг КЦ «Бізон».

9. Послуги аутсорсингу дають консалтинговому центру високий стабільний прибуток, хоча зростання на даному ринку важко передбачити. За даним видом діяльності підприємство має сильні позиції та можливість надавати послуги у великих масштабах при порівняно низьких витратах. КЦ «Бізон» доцільно зберігати ринкову частку на досягнутому рівні для забезпечення отримання максимального прибутку в короткотерміновому періоді. Інвестиції необхідно обмежити підтримуючим мінімумом, а прибутки від даного виду діяльності інвестувати у послуги юридичного консалтингу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Алієв Т. Консалтингова фірма та клієнт: організація взаємодії під час виконання проекту / Т. Алієв // Консалтинг в Україні. – №2. – 2006. – С.12-14.
2. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий : учебник / Под ред. проф. В. Я. Позднякова. – Москва : ИНФРА-М, 2008. – 617 с.
3. Андреева Г.І. Економічний аналіз : навч.-метод. посіб. / Андреева Г.І. – К. : «Знання», 2008. – 263 с.
4. Аникин Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента : учеб. пособие / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 288 с.
5. Арустамов З.А. Совершенствование механизма функционирования консалтинговых организаций в конкурентной предпринимательской среде / З.А. Арустамов, М.Н. Коданов //Управленческий учет. – 2007. – №5. – С.3-11.
6. Атамас П.Й. Управлінський облік : навч .посіб. / Атамас П.Й. – Київ : ЦУЛ, 2009. – 440 с .
7. Аутсорсинг бизнес-процессов. Советы финансового директора / [под общ. ред. В. В. Голда ; пер. с англ. Н. И. Кобзаревой]. – М.: Вершина, 2006. – 416 с.
8. Афтандиянц В. Основные тенденции рынка консалтинговых услуг Украины / В. Афтандиянц // Отдел маркетинга. – 2008. – №7-8. – С.2-7.
9. Базілінська О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика : навч. посіб. / Базілінська О. Я. – К. : ЦУЛ, 2009. – 328 с.
10. Баранчев В. Стратегический анализ: технология, инструменты, организация / В. Баранчев // Проблемы теории и практики управления. – № 5. – 1998. – С. 85–90.
11. Бейч Э. Консалтинговый бизнес: Основы профессионализма / Бейч Э. – С-Пб.: Питер, 2006. – 272 с.

12. Березін О. В. Стратегія підприємства : навч. посіб. / О. В. Березін, М. Г. Безпарточний. – К. : Ліра-К, 2010. – 224 с.
13. Бетехтін О.В. Пріоритети розвитку консалтингових послуг в Україні / О.В. Бетехтін // Фондовый рынок, 2010. – 26 мая (№19). – С.30-32.
14. Блинов А. О. Управленческий консалтинг корпоративных организаций / Блинов А. О., Бутырин Г. Н., Добренькова Е. В. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 192 с.
15. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно–правові аспекти аудиту підприємницької діяльності : [монографія] / Бодюк А. В. – К. : Кондор, 2009. – 356 с.
16. Борисенко Л. Консалтинг у сфері ділової безпеки / Л. Борисенко // Консалтинг в Україні, 2007. – №8-9. – 2007. – С.22-26.
17. Брег С. Настольная книга финансового директора / С. Брег; [пер. с англ.]. – [5-е изд.] – М. : Алпина Бизнес Бук, 2008. – 536 с.
18. Брінцева О.Г. Рівні та показники оцінки ефективності консалтингової діяльності з управління персоналом / О.Г. Брінцева // Актуальні проблеми економіки, 2010. – №6. – С.91-95.
19. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / За ред. Бутинця Ф.Ф. – 7–ме вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «РУТА», 2006. – 832 с.
20. Вебер А. В. Knowledge-технологии в консалтинге и управлении предприятием / Вебер А. В. – С-Пб.: Наука и техника, 2003. – 172 с.
21. Верба В. А. Організація консалтингової діяльності: Навчальний Посібник / Верба В. А., Решетняк Т. І. – К.: КНЕУ, 2000. – 228 с.
22. Волкова І.А. Фінансовий облік–1 : навч. посіб. / Волкова І.А. – К. : ЦУЛ, 2008. – 228 с .
23. Волкова І.А. Фінансовий облік–2 : навч. посіб. / Волкова І.А. – К. : ЦУЛ, 2009. – 224 с .
24. Гавриловська Л.М. Фінансовий облік : навч.–метод. посіб. / Гавриловська Л.М., Ларіонова А.С. – Київ : КНЕУ, 2006. – 320 с.

25. Гладких Т.В. Фінансовий облік : Навч. посіб./ Гладких Т.В. – Київ : ЦУЛ, 2007. – 480 с.
26. Голов С. Управлінський облік і контролінг: концепції та застосування / С. Голов // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2007. – №5. – С. 82–87
27. Голов С.Ф. Управлінський облік : Підручник. / Голов С.Ф. – Київ : «Лібра», 2008. – 704 с.
28. Гончаров М.И. Консалтинг в антикризисном управленнии: Теория и практика / Гончаров М.И., Лемзяков Г.А. – М.: Экономика, 2005. – 245 с.
29. Гордієнко П. Л. Стратегічний аналіз : навч. посіб. / Гордієнко П. Л., Дідковська Л. Г., Яшкіна Н. В. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : «Алерта», 2008. – 478 с.
30. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навч. посіб. / Грабовецький Б. Є. – К. : ЦУЛ, 2009. – 256 с.
31. Гречаний О. Беремо правильний курс : ринок фінансового консалтингу в Україні / О. Гречаний // Консалтинг в Україні, 2006. – №2. – 2006. – С.10-12.
32. Громов А. В. Консалтинг малого підприємництва / Громов А. В. – С-Пб.: Изд. С-ПбГУЭФ, 2002. – 36 с.
33. Гусева И. Модель стратегического контроллинга / И. Гусева // Проблемы теории и практики управления, 2008. – № 3. – С. 100–109.
34. Давиденко В.В. Визначення результативності діяльності консалтингової компанії / В.В. Давиденко // Проблеми науки, 2004. – №11. – С.44-47.
35. Давиденко В.В. Формування та впровадження консалтингового забезпечення підприємств / В.В. Давиденко // Проблеми науки, 2006. – №7. – С.32-36.
36. Жаліло Б.А. Консалтинг як інструмент сприяння інноваційному розвитку економіки / Борис Жаліло // Проблеми науки, 2009. – №2. – С.21-27.

37. Журавлева В. Типология консалтинга / В. Журавлева // Менеджмент и менеджер, 2004. – №7-8. – С.4-10.
38. Зильберман М. Консалтинг: методы и технологии. / М. Зильберман. – С-Пб.: Питер, 2006. – 432с.
39. Красовский Ю. Д. Сценарии организационного консультирования / Красовский Ю. Д. – М.: Новини, 2000. – 366 с.
40. Кремень В.М. Сучасний стан та перспективи розвитку ринку консалтингових послуг в Україні / В.М. Кремень // Формування ринкової економіки. Збірник наукових праць. – 2008. – №19. – С.108-116.
41. Кросман Ф. Як заробити на консалтингу / Кросман Ф. – С-Пб.: Питер. – 2001. – 240с.
42. Кулапина Г. «Консалтинговые услуги как механизм антикризисного управления» / Галина Кулапина // Проблемы теории и практики управления, 2009. – №12. – С.28-36.
43. Макхэм К. Управленческий консалтинг / Макхэм К. – М. : Дело и сервис, 1999. – 288 с.
44. Міщенко Н. Консалтингова арифметика: специфіка ціноутворення у сфері консалтингових послуг / Н. Міщенко // Консалтинг в Україні, 2007. – №1. – С. 9-11
45. Подзе С. Внутрішній консалтинг / С. Подзе // Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації, 2005. – 14 листопада (№46). – С.66-69.
46. Презентація огляд ринку консалтингових послуг в Україні (За матеріалами Програми ділових консультацій Європейського банку реконструкції і розвитку 24 листопада 2010р.) // Маркетинг в Україні. – 2010. – №6. – С.46–49.
47. Рибак А. Бухоблік «на стороні»: Аутсорсинг / Рибак А // Податкове планування. – 2005. – №7. – С. 27–36.
48. Руденко М. Аутсорсинг в консалтинговій діяльності / М. Руденко // Маркетинг, 2008. – №4. – С.95-103.

49. Тучик Т. Консалтинг по-украински / Т. Тучик // Финансовый директор. –2008. – №3. – С.19-22.

50. Шурыгина И. Аспекты ценообразования услуг IT-аутсорсинга / Инна Шурыгина, Анна Дорогова // Управленческий учет и финансы. – 2009. – № 2. – С. 23–25.

51. Юденко О. Как оценить результаты работы консультантами / О. Юденко // Бизнес-консультант, липень. – 2003. – С.36-39