

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та
інфраструктури
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

ЛЕНДЯК Артур Альбертович

**Організаційно-методичні параметри застосування
аутсорсингу в обліковій практиці / Organizational and
methodical parameters of outsourcing application in
accounting practice**

спеціальність: 071 - Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма - Бізнес-аналітика та управління
інноваційними системами

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОБАм-22
А. А. Лендяк

Науковий керівник:
д. е. н., доцент Царук В. Ю.

Кваліфікаційну роботу допущено
до захисту:
" __ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ПАРАМЕТРИ	
АУТСОРСИНГУ В ОБЛІКОВІЙ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИЦІ	6
1.1. Аутсорсинг: концептуальне обґрунтування і науково-теоретична ідентифікація	6
1.2. Еволюція та вектори розвитку облікової системи підприємства з використанням аутсорсингу	11
Висновки до розділу 1	17
РОЗДІЛ 2. МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АУТСОРСИНГУ В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ.	
2.1. Організаційно-методичні параметри функціонування системи бухгалтерського обліку на основі аутсорсингу	18
2.2. Альтернативність вибору моделі співпраці підприємства-замовника облікових послуг і аутсорсингової компанії	25
2.3. Організація управління ризиками бухгалтерського обліку у аутсорсера	34
Висновки до розділу 2	39
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНА СПЕЦИФІКА ТА РИЗИКИ АУТСОРСИНГУ З ВИКОРИСТАННЯМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ	
3.1. Варіанти взаємодії з аутсорсером при використанні обліково-інформаційних технологій	40
3.2. Моніторинг загроз розголошення інформації в умовах застосування аутсорсингу	46
3.3. Проблематика регламентації та оцінки ефективності бухгалтерського аутсорсингу	52
Висновки до розділу 3	55
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	60

ВСТУП

Актуальність теми. З метою оптимізації витрат підприємства власники і менеджери бізнесу все частіше звертається до бухгалтерського аутсорсингу. Це стало можливим завдяки інноватизації економіки і розвитку комп'ютерних технологій обробки облікової інформації. Як в українській, так і у світовій практиці зараз спостерігається чітка тенденція до збільшення кількості бізнес-процесів, які передаються на аутсорсинг.

За останніми дослідженнями, у європейських країнах близько 80 %, а у США близько 90 % підприємств делегують облікову роботу аутсорсинговим компаніям з метою оптимізації витрат бізнесу.

Україна володіє 24 позицією аутсорсингового потенціалу у ТОП-25 глобального рейтингу Global Services Location Index (GSLI), який з 2004 року формує американська консалтингова компанія А. Т. Kearney.

Значною мірою тенденція популяризації аутсорсингу бухгалтерського обліку пояснюється здебільшого технологічними та фінансово-економічними факторами, зокрема стрімким розвитком сучасних комп'ютерних технологій, зростанням цін на бухгалтерське програмне забезпечення та технічну базу, неспроможністю чи небажанням суб'єктів господарювання оплачувати роботу кваліфікованих бухгалтерів, бажанням зосередитися на основній діяльності. Враховуючи баланс переваг та недоліків, керівники компаній розглядають варіант передачі частини бухгалтерських функцій третій стороні, тобто аутсорсинговій організації.

Незважаючи на наявність великої кількості наукових досліджень з питань аутсорсингу та стрімкий розвиток українського ринку аутсорсингових послуг, питання бухгалтерського аутсорсингу не має чітко визначеного законодавчого закріплення та організаційно-методичного забезпечення для його ефективного впровадження в діяльність підприємств. Така необхідність уточнення теоретико-методологічної бази організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу визначає актуальність обраної теми дослідження.

Мета та завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи обрано ідентифікацію концептуальної сутності аутсорсингу та критичний аналіз, дослідження й уточнення методологічних і організаційних аспектів його проведення в обліковій практиці підприємств України.

Для реалізації дослідницької мети, визначено наступні завдання:

- 1) обґрунтувати концептуальну сутність аутсорсингу;
- 2) ідентифікувати науково-теоретичні основи аутсорсингу;
- 3) охарактеризувати вектори розвитку облікової системи підприємства з використанням аутсорсингу;
- 4) висвітлити організаційно-методичні параметри функціонування системи бухгалтерського обліку на основі аутсорсингу;
- 5) обґрунтувати альтернативність вибору моделі співпраці підприємства-замовника облікових послуг і аутсорсингової компанії;
- 6) дослідити організацію управління ризиками бухгалтерського обліку у аутсорсера;
- 7) розкрити варіанти взаємодії з аутсорсером при використанні обліково-інформаційних технологій;
- 8) обґрунтувати проблематику регламентації та оцінки ефективності бухгалтерського аутсорсингу;
- 9) проаналізувати загрози розголошення інформації в умовах застосування аутсорсингу;

Предмет дослідження. Предметом дослідження є облікова практика на засадах аутсорсингу.

Об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження є науково-теоретичні та організаційно-методичні параметри застосування аутсорсингу в обліковій практиці підприємств України (на прикладі ТОВ «Галицький Шлях» м. Львів).

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в уточненні теоретичних підходів до ідентифікації аутсорсингу, оптимізації організаційно-методичних аспектів функціонування бухгалтерського обліку на основі аутсорсингу; моніторингу взаємодії замовника з аутсорсером при

використанні обліково-інформаційних технологій; модернізації параметрів організації документообігу; уточненні переваг і недоліків застосування аутсорсингу в обліковій практиці; диференціації індикативних блоків для аналізу безпеки діяльності аутсорсера.

Практичне значення отриманих результатів полягає у прийнятності застосування розроблених рекомендацій у практичній діяльності облікових служб підприємств при взаємодії з аутсорсерами, зокрема щодо організації документообігу, управління ризиками діяльності аутсорсера, послідовності переходу на бухгалтерський аутсорсинг.

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Основні теоретичні та практичні аспекти проведеного кваліфікаційного дослідження апробовано у межах XI Національної науково-практичної конференції «Наука і бізнес: проблеми, перспективи та інновації в умовах воєнного стану» (м. Тернопіль, 10 листопада 2022 року) та XII Національної науково-практичної конференції «Освіта, наука, бізнес, енергетичні технології: сучасний стан, проблеми та перспективи» (м. Тернопіль, 16 листопада 2023 року).

РОЗДІЛ 1

НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ПАРАМЕТРИ АУТСОРСИНГУ В ОБЛІКОВІЙ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИЦІ

1.1. Аутсорсинг: концептуальне обґрунтування і науково-теоретична ідентифікація

Генерування парадигми аутсорсингу в економіці пов'язане з діяльністю двох гігантів автомобілебудівної промисловості США у першій половині ХХ століття: Ford і General Motors. У 1920-х роках General Motors опинилась на межі банкрутства. Її генеральним менеджером на той час був Альфред Слоун. Власне його вольовим рішенням частину функціональних процесів General Motors було передано на сторону (аутсорсинг у сучасному розумінні). Такий крок дозволив оптимізувати витрати і вийти з кризи.

В основу рішення А. Слоуна було покладено твердження Генрі Форда про те, що спеціалізовані фірми виконують функціональні місії краще, ніж власні підрозділи. На основі цього твердження А. Слоун запропонував реорганізувати систему управління та виробництва.

З початку 1980-х рр. починається практичне застосування аутсорсингу. Аутсорсингові процеси стали самодостатніми. Спочатку аутсорсинг був передачею незручних бізнес-функцій сторонній компанії. Ця концепція використовується тактично як швидка, негайна відповідь на конкретні потреби та проблеми. Основна мета – знизити витрати.

Дефініція «аутсорсинг» лексично походить від англійського терміну «outsourcing», яке є інтеграцією «out» тобто «зовні», «source» тобто «джерело» та «using» тобто «використання». Поєднання цих термінів дозволяє усвідомити сутність категорії «аутсорсинг», однак не забезпечує повноцінного розкриття його змістового наповнення.

Оскільки законодавче визначення цього поняття не є закріпленим, у фаховій літературі існує багато варіантів ідентифікації терміну «аутсорсинг»:

- 1) форма організації бізнесу;
- 2) стратегія управління бізнесом;
- 3) новітній вектор розвитку економічних відносин;
- 4) метод оптимізації бізнесу;
- 5) комплексна форма управління;
- 6) варіант співпраці;
- 7) форма залучення праці;
- 8) методи економії;
- 9) форма підвищення конкурентоспроможності;
- 10) делегування повноважень;
- 11) синергія кооперації;
- 12) вид підприємницької діяльності.

Дослідження наукових напрацювань вітчизняних і зарубіжних вчених показує, що аутсорсингом переважно трактують передачу певних функцій для виконання стороннім підприємствам (Бутов А., Гузандрова В., Дафт Р., Дідух О., Довгий П., Жук В., Зорій О., Івасик Р., Ляхович Г., Топоркова О., Хейвуд Дж., Шен П., Согне К., Яремко І. та інші).

Зокрема, Дафт Р. визначає аутсорсинг як «передачу відповідним посередникам певних внутрішніх операцій, що дозволяє майже миттєво отримати значну економію і підвищити якість продукції» [23].

Дідух О. трактує аутсорсинг як «інструмент управління підприємством, спрямований на підвищення ефективності та конкурентоспроможності діяльності, який передбачає укладання контракту між замовником і аутсорсером з метою виконання бізнес-функцій замовника за певну плату, що зумовлює оптимізацію підприємницької діяльності [24, с. 82].

Домінуючими аспектами ідентифікації аутсорсингу є:

- 1) договірна передача окремих завдань і функцій підприємства зовнішнім підрядникам;
- 2) постановка завдань, які не є специфічними для підприємства, але необхідні для повноцінного його функціонування;

- 3) зовнішніми підрядниками є спеціалізовані аутсорсингові компанії, що спеціалізуються на певній сфері діяльності;
- 4) результатом функціональної перенаправленості є підвищення ефективності та конкурентоспроможності підприємства за рахунок концентрації уваги на його основній діяльності.

Спектр переваг та недоліків, які компанія-клієнт може отримати при аутсорсингу зображено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Спектр переваг і недоліків аутсорсингу в обліковій практиці

За останніми дослідженнями, «в європейських країнах 80 %, а в США 90 % компаній успішно делегують бухгалтерію на аутсорсинг, оптимізуючи витрати бізнесу» [15].

Дослідження сфер застосування аутсорсингу в Україні дозволяє визначити орієнтовну питому вагу в розрізі основних векторів:

1. IT \approx 40 %
2. Логістика \approx 35 %
3. Закупівля \approx 27 %
4. Маркетинг \approx 22 %
5. Рекрутинг \approx 19 %
6. Бухгалтерський облік і звітність \approx 13 %
7. Оплата праці \approx 12 %
8. Обробка інформації \approx 9 %
9. Медицина \approx 8 %
10. Діловодство \approx 5 %
11. Адміністрування \approx 3 %

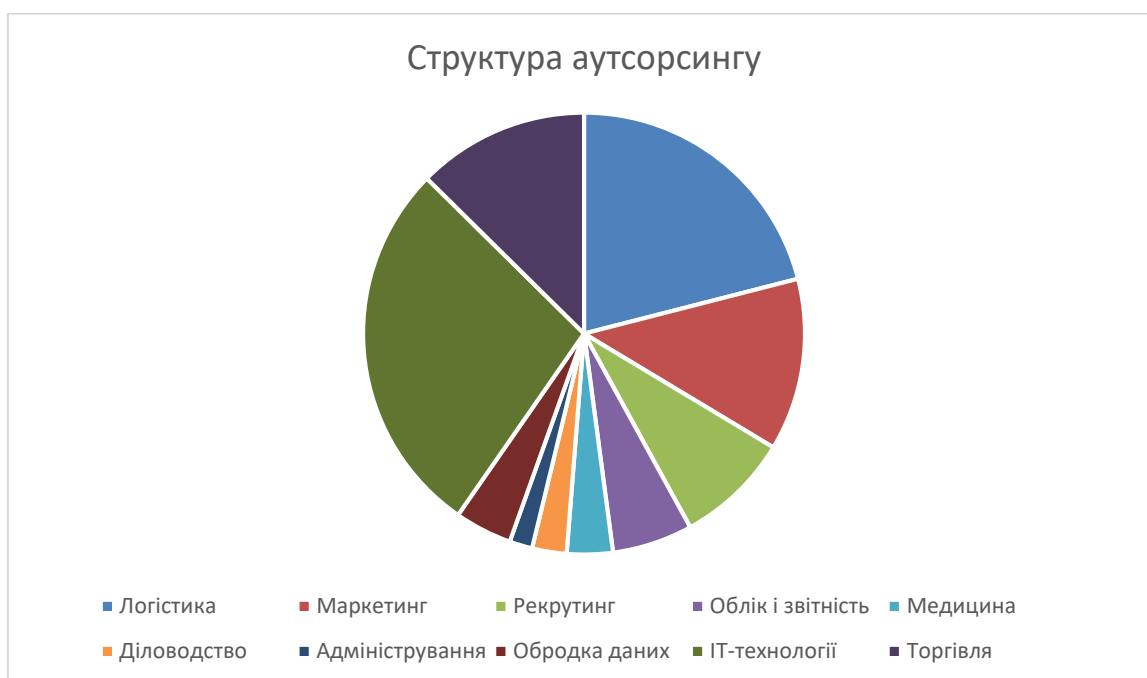


Рис. 1.2. Структура аутсорсингових послуг в Україні

Повноцінній імплементації бухгалтерського аутсорсингу в Україні дещо перешкоджає відсутність чіткої регламентації відносин між підприємством-

замовником та аутсорсинговою компанією-виконавцем на національному рівні. Тому власне, недосконалість нормативно-правового регулювання на макро- і мікрорівні є домінуючою перешкодою, яка гальмує розвиток і популяризацію аутсорсингу в Україні.

За дослідженнями Бутова А. доцільно виділяти наступні умови впровадження аутсорсингу: «висока динаміка бізнесу; звільнення часу керівників для функцій управління; відсутність спеціальних навичок, вмінь; підвищення якості обслуговування; вдосконалення управління процесами; досягнення об'єктивності [13, с. 104-105].

Ефективність роботи різних підрозділів компанії залежить від того, як організовані процеси отримання та обробки економічної інформації. Тому особливу увагу необхідно приділяти правильності ведення бухгалтерського обліку. Враховуючи його переваги та недоліки, керівництво часто приймає бухгалтерський облік на основі аутсорсингу. Зменшення витрат є важливим фактором, але не єдиною причиною укладення контракту на аутсорсинг. Часто компанії передають аутсорсинг, щоб збільшити свій вільний час і ресурси з метою розширення та розвитку свого бізнесу.

Перевага переведення бухгалтерії в інший бізнес полягає в наявності додаткових супутніх послуг. Такі послуги можуть включати:

- 1) реєстрацію юридичних осіб у різних організаційно-правових формах;
- 2) підготовку та подачу звітності;
- 3) внесення змін до установчих документів;
- 4) відновлення бухгалтерського обліку;
- 5) супровід при ліквідації та реорганізації;
- 6) податкове адміністрування;
- 7) інші тематичні напрями.

1.2. Еволюція та вектори розвитку облікової системи підприємства з використанням аутсорсингу

В умовах сучасної інноваційної економіки значення бухгалтерського обліку значно зросло. Але і вимоги до нього посилились. Зокрема, функції, які виконує бухгалтерський облік, свідчать про те, що він є важливою частиною управління і потребує належної організації. Останніми роками особливого значення набули питання модернізації, інтелектуалізації та інноватизації бухгалтерського обліку.

Щодо тлумачення поняття «організація бухгалтерського обліку», то аналізуючи напрацювання науковців, можна виділити два підходи: розгляд поняття як системи та конкретизація конкретних елементів.

Івахненко С. стверджує, що «можна визначити організацію бухобліку як складову частину організаційної функції управління підприємством, що полягає в цілеспрямованій діяльності керівників підприємства по створенню та постійному впорядкуванню і вдосконаленню системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення необхідною для потреб управління та здійснення контролю за власністю підприємства інформацією зовнішніх і внутрішніх користувачів» [33, с. 26].

Кужельний М. і Левицька С. доводять, що «організація бухобліку – це раціональна система відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, її повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень» [38, с. 17].

На думку Кузмінського А. і Сопко В. «організація бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності представляє собою систему методів і засобів, що забезпечують оптимальне їх функціонування та подальший розвиток» [40, с. 6].

Рожелюк В. стверджує наступне – «визначимо організацію бухгалтерського обліку як цілеспрямовану діяльність власника підприємства

зі створення та подальшого удосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією заінтересованих користувачів» [59, с. 121].

Шпак В. вказує, що «організація бухгалтерського обліку – це особливий вид діяльності з управління обліковим процесом, який забезпечує відповідний механізм оптимізації та раціонального функціонування бухобліку» [71, с. 46].

Дослідження, проведені останніми роками, показують, що більшість вчених переважно дотримуються першого підходу. Проте навіть при розгляді окремих елементів бухгалтерського поняття вчені (Івахненко С., Рожелюк В.) схильні до системного підходу при розкритті сутності бухгалтерського обліку. Розглядаючи питання організації бухгалтерського обліку, вони передбачають «створення самої системи бухгалтерського обліку, незалежно від особливостей, притаманних конкретному підприємству» [39, с. 126].

При цьому більшість науковців (І. Белова, С. Івахненко, О. Кундря-Висоцька, Ю. Литвин, Ю. Олійник, І. Спільник, В. Полторадня, В. Рожелюк, М. Палюх) підкреслюють практичність цієї концепції.

Вибір конкретного методу тлумачення цього поняття залежить від рівня організації бухгалтерського обліку, який має на увазі вчений. Вони підкреслюють його характеристики на міждержавному, державному та комерційному рівнях.

Визначаючи організацію бухгалтерського обліку як вид діяльності, не слід орієнтуватися на суб'єкта, який здійснює цю діяльність, тобто на власника чи керівника. Відповідно до чинного законодавства ці суб'єкти несуть відповідальність за організаційний облік, але на практиці інші учасники процесу також здійснюють дії, пов'язані зі створенням та вдосконаленням бухгалтерського обліку. Ці люди можуть бути працівниками бухгалтерії або працівниками інших підприємств (аутсорсери), яким передано ведення бухгалтерського обліку.

Більшість дослідників ідентифікують поняття бухгалтерського обліку через призму «суб'єкта управління» та «організаційного суб'єкта», при цьому порівнюючи організацію обліку та управління. Перший включає керівника або

власника підприємства, а другий – бухгалтера. Іноді керівники не мають достатньої кваліфікації або досвіду, щоб прийняти рішення про вибір конкретного методу обліку. Тому вибір програмних продуктів бухобліку часто покладається на головного бухгалтера, оскільки він буде використовувати їх у бухгалтерському обліку в майбутньому.

Головним аспектом організації бухгалтерського обліку є забезпечення створення, упорядкування та вдосконалення системи бухгалтерського обліку. Діяльність організації бухгалтерського обліку спрямована на певні суб'єкти, явища і процеси, і ці суб'єкти, явища і процеси є об'єктами організації бухгалтерського обліку. Їх зміст дуже різноманітний.

Але більшість вчених відзначають, що існування цих об'єктів є обов'язковим: «обліковий процес; праця виконавців; організаційне, технічне та інформаційне забезпечення [19].

Однак представити всі об'єкти організації бухгалтерського обліку неможливо. Точний склад об'єкта організації бухгалтерського обліку залежить від рівня організації бухгалтерського обліку, який розглядається. Об'єкти часто описуються в термінах етапів організації обліку. Більшість вчених стверджує, що необхідно виділяти наступні складові:

- методична - вибір методів і методів відображення обліку;
- технологічна – вибір методів обробки облікових даних, розробка форм облікових реєстрів та інших документів;
- організаційна – організація роботи бухгалтерів.

Науковці використовують ці складові для опису компонентів (методи, прийоми, техніки, організація) та конкретних елементів (об'єктів) організації бухгалтерського обліку.

Наприклад, Рожелюк В. детально представила склад організаційних елементів бухгалтерського обліку та розділила їх на структурні та технічні елементи, але не розглянула методичні елементи. Проте елементи розділу методології є основними елементами облікової політики, це частина корпоративної бухгалтерської організації.

Зокрема, у Рекомендаціях щодо методології облікової політики підприємства зазначено, що «облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку підприємства» [46].

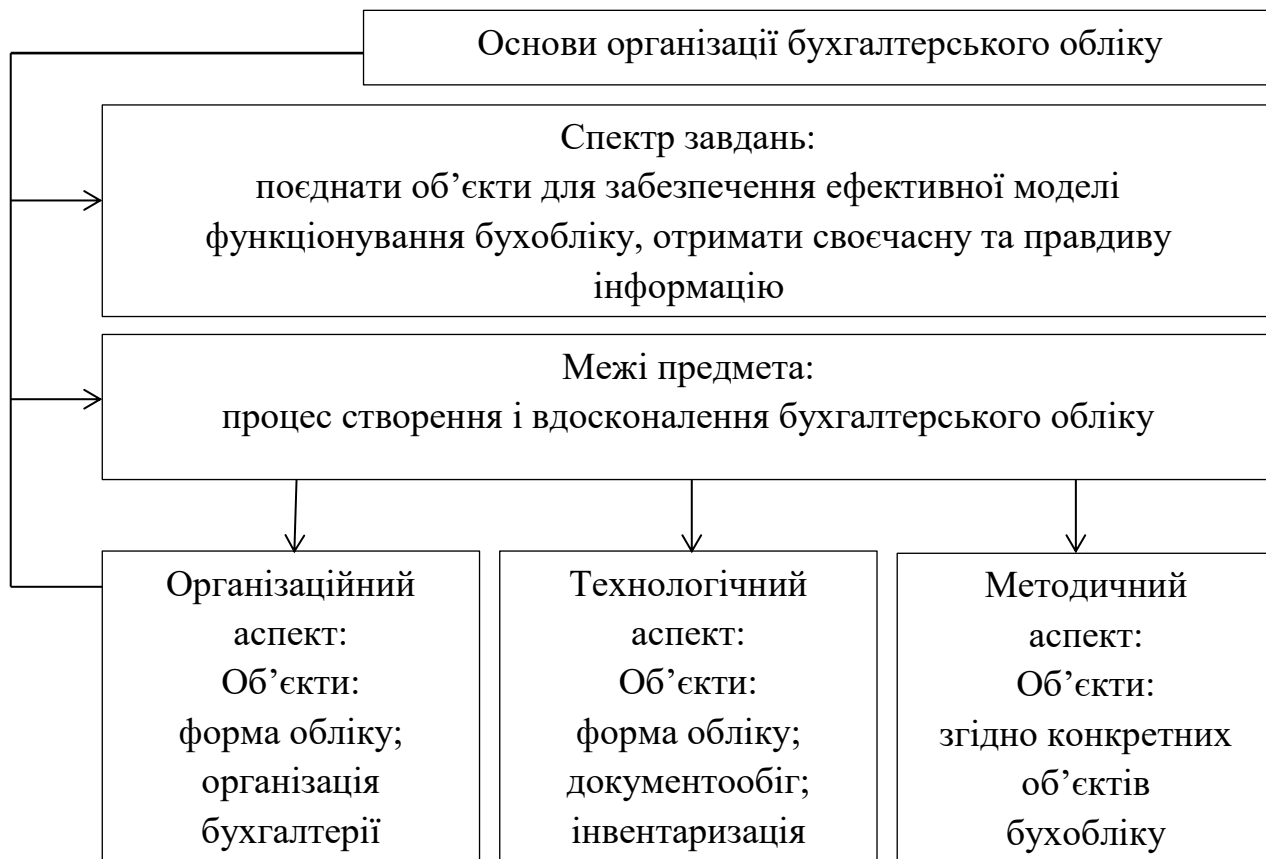


Рис. 1.3. Взаємозалежність завдань, предмету і об'єктів організації бухгалтерського обліку

Однак інші не менш важливі питання в цій сфері залишаються невизначеними. Тобто, окрім неоднозначності тлумачення самого поняття «організація бухгалтерського обліку», існує ще й нечіткість застосування цього поняття, як воно проявляється на практиці.

Вважаємо, що варто дотримуватись позиції, що під обліковою формою слід розуміти сукупність облікових регістрів, які обліковуються у певному порядку та взаємодії.

А от використання комп'ютеризованих форм обліку призводить до відсутності єдиного методу обробки інформації, оскільки кожен розробник

програмного забезпечення намагається ввести свої особливості для полегшення процесу обробки інформації. Тому стандартизувати найменування та кількість облікових реєстрів, а також порядок складання звітності при автоматизованій формі обліку неможливо.

Організаційна форма бухгалтерського обліку є одним із варіантів вибору суб'єкта, в якому ведеться господарська документація. Усі можливі форми організації бухгалтерського обліку визначені Законом України «Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні» [29].

Прийняття конкретної методики визначення понять «форма господарювання» та «організаційна форма» в бухгалтерському обліку сприятиме подальшому з'ясуванню сучасного стану та прогностичних тенденцій розвитку бухгалтерських організацій.

Для вирішення поточних проблем у виробничій та управлінській сферах постійно з'являються нові інструменти, впроваджуються новітні бізнес-моделі у сфері управління персоналом. Це вимагає змін в організації обліку, що супроводжує ці процеси.

Під впливом сучасних технологічних розробок стає актуальним питання про те, які зміни повинні відбутися або відбулися в корпоративному бухгалтерському обліку організацій. Розкриття тенденцій у сфері організації бухгалтерського обліку надасть можливість підприємствам визначити напрями вдосконалення. Розвиток бухгалтерського обліку пов'язаний з потребами зацікавлених сторін, які потребують точної та повної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. На розвиток організацій бухгалтерського обліку в сучасних умовах істотно впливають технологічні зміни, які виражаються в повній комп'ютеризації корпоративного обліку, впровадженні новітніх технологій, автоматизації обліку господарських операцій, участі інших систем і даних.

При наданні послуг бухгалтерського аутсорсингу, володіючи достатньою інформацією про розвиток інформаційних технологій, можна своєчасно врахувати їх впровадження в роботу бухгалтерів при визначенні

послідовності взаємодії з клієнтами. Оцінивши наслідки використання таких методик, бухгалтери зможуть максимально ефективно виконувати свої обов'язки з мінімальними втратами.

Відмінною рисою розвитку організації бухгалтерського обліку є тісний зв'язок між різними складовими, зокрема вибір конкретної форми організації бухгалтерського обліку визначає вимоги до форми бухгалтерського обліку.

Найважливішими тенденціями сучасного бухгалтерського обліку доцільно визнати:

- 1) хмарні технології;
- 2) аутсорсинг бухгалтерських послуг;
- 3) офшоринг бухгалтерських послуг;
- 4) раціональний облік.

Бухгалтерські системи були одними з перших систем, запропонованих в Інтернеті. Багато підприємств використовують хмарне програмне забезпечення для роботи. Аутсорсинг і офшоринг – одна з основних тенденцій розвитку бухгалтерських організацій. Зростає кількість людей, які бажають використовувати аутсорсинг як інструмент для зниження витрат і підвищення продуктивності праці. Що стосується тенденції раціонального обліку, то ця концепція впроваджується все більшою кількістю підприємств у різних сферах діяльності для вирішення проблем, пов'язаних із максимізацією ефективності виробництва.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Дефініція «аутсорсинг» лексично походить від англійського терміну «outsourcing», яке є інтеграцією «out» тобто «зовні», «source» тобто «джерело» та «using» тобто «використання». Поєднання цих термінів дозволяє усвідомити сутність категорії «аутсорсинг», однак не забезпечує повноцінного розкриття його змістового наповнення.

2. Оскільки законодавче визначення цього поняття не є закріпленим, у фаховій літературі існує багато варіантів ідентифікації терміну «аутсорсинг», зокрема: форма організації бізнесу; стратегія управління бізнесом; новітній вектор розвитку економічних відносин; метод оптимізації бізнесу; комплексна форма управління; варіант співпраці; форма залучення праці; методи економії; форма підвищення конкурентоспроможності; делегування повноважень; вид підприємницької діяльності.

3. У систематизації наукового підходу до поняття «організація бухгалтерського обліку» доцільно виділяти два підходи: системний та фрагментарний. Залежно від вибору конкретного методу важливим є, який рівень організації бухгалтерського обліку розглядатиметься: глобальний, міждержавний, державний, регіональний, місцевий, комерційний. Критерії організації бухгалтерського обліку вважаємо доцільним розглядати як управлінську діяльність, пов'язану зі створенням і вдосконаленням систем бухгалтерського обліку

4. Основним вектором раціоналізації організації бухгалтерського обліку вважаємо забезпечення процесу створення та вдосконалення власне сучасної інноваційної моделі бухгалтерського обліку, яка повинна реалізовуватись через його об'єкти, суб'єкти, процеси, техніки, технології і розглядатись з точки зору спектру найбільш важливих складових.

5. На законодавчому рівні немає чітких вимог до аутсорсингу. Багато проблем, які виникають на практиці між аутсорсерами та компаніями-клієнтами, виникають через погано продумані контракти аутсорсингу.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДОЛОГІЯ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АУТСОРСИНГУ В ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

2.1. Організаційно-методичні параметри функціонування системи бухгалтерського обліку на основі аутсорсингу

Система бухгалтерського обліку підприємства, побудована на засадах аутсорсингу, характеризується спектром відмінностей від традиційної системи її організації. Домінуючим елементом специфіки при цьому доцільно визнати документообіг. Правильно організований документообіг між сторонами договору аутсорсингу може істотно спростити виконання облікових функцій і сприяти досягненню позитивних результатів шляхом впровадження аутсорсингу як форми організації бухгалтерського обліку.

Однією з проблем в організації належного документообігу є те, що суб'єкт аутсорсингових відносин не може відмовитися від паперової його версії. Основними недоліками паперового документообігу в бухгалтерському аутсорсингу є:

1. Не виконання завдань у встановлений термін;
2. Переривання зв'язку;
3. Тривалий цикл узгодження документів;
4. Неможливість отримати інформацію в будь-який час;
5. Відсутність систематичності.

Ці недоліки можна усунути шляхом використання інформаційно-комп'ютерних технологій.

Оскільки повністю виключити роботу з паперовими документами в бухгалтерії на основі аутсорсингу неможливо, то при організації документообігу необхідно продумати, як усунути цей недолік.

Перевагами запису при використанні бухгалтерської програми є: збір та оформлення документів відбувається безпосередньо на робочому місці

працівника; обробка документа відбувається, коли його дані вводяться у форму документа, передбачену кожним програмним забезпеченням; можлива автоматична передача даних в бухгалтерські програми за допомогою додаткових засобів, таких як сканери, спеціальні програми обробки для завантаження даних з MS Excel тощо.

З організаційно-методичної точки зору документообіг є відповідальним і досить складним процесом, відповідно більшість фахівців не оприлюднює і не розкриває спектр всіх етапів документообігу.

Організація документообігу може бути предметом аутсорсингового контракту, оскільки його реальне виконання на підприємстві є великою ділянкою роботи, яка вимагатиме від аутсорсера ретельного вивчення характеристик підприємства клієнта та способу його ведення бізнес. При розробці рішення документообігу аутсорсеру необхідно виконати низку дій, включаючи аналіз існуючих рішень документообігу та побудову нової оптимальної моделі документообігу, що враховує специфіку діяльності аутсорсера. компанія-клієнт. Тому робота з налагодження документообігу є окремою послугою. Для того, щоб описати організацію документообігу аутсорсера, необхідно визначити, як інформація надходить і кому вона передається.

О. Писарчук та І. Струкова, описуючи інформаційний потік у процесі аутсорсингу, зазначили: «із зовнішнього середовища на підприємство-замовник надходить первинна документація, яка ним і обробляється; за домовленістю окрема первинна документація може надходити від зовнішніх контрагентів відразу до аутсорсера; уся інформація та документи, які надійшли до аутсорсера підлягають обробці згідно умов договору» [49, с. 263].

Враховуючи описові характеристики інформаційного потоку в процесі аутсорсингу, усі основні документи можна розділити на: 1) зовнішні документи замовника – отримані від компанії-замовника; 2) зовнішні документи контрагента клієнта – передаються аутсорсеру контрагентом клієнта; 3) внутрішні документи – створені аутсорсером.

У аутсорсера організація документообігу протягом звітного періоду повинна проходити за певними етапами (рисуюнок 2.1).

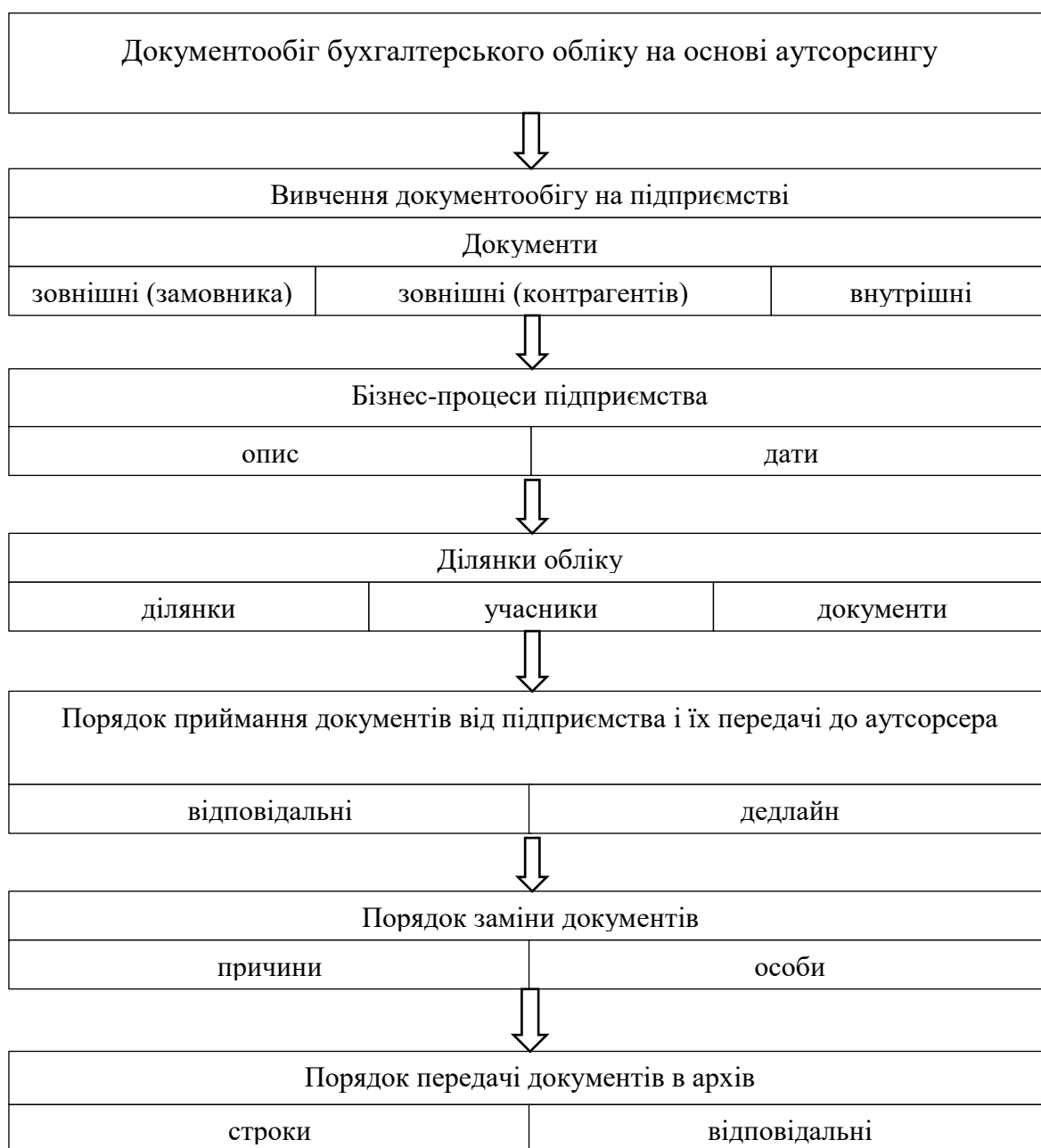


Рис. 2.1. Логічно-структурна модель етапів організації документообігу бухгалтерського обліку при аутсорсингу

Вивчення системи корпоративного документообігу клієнта передбачає ознайомлення з обліковою політикою документообігу, а також таблицею документообігу як додатку до цього управлінського документа. Варто

запровадити створення організаційної схеми картотеки в графічній формі з урахуванням організаційної структури підприємства, посад його працівників та суб'єктів, з якими підприємство-клієнт часто співпрацює.

Використання конкретного продукту встановлює власні вимоги до обробки документації. Тому організація документообігу між аутсорсером і підприємством вимагає ретельного вивчення можливостей використовуваного програмного забезпечення.

Наступний етап – вивчення бізнес-процесів компанії-клієнта, тобто тих, які формують основні джерела доходу. Щоб чітко ідентифікувати бізнес-процеси підприємства, необхідно дотримуватися певних стандартів.

Автори С. Ф. Легенчук, К. О. Вольська та О. В. Вакун узагальнили підхід до поняття «бізнес-процес», встановивши такі критерії розпізнавання: «стійка, цілеспрямована сукупність взаємопов'язаних видів діяльності; діяльність, що перетворює входи на виходи; пов'язана сукупність функцій, в ході виконання якої споживаються певні ресурси та створюється продукт; потік роботи, що має свої межі та відкривається первинними постачальниками процесу, тобто входами процесу; систематизована послідовність потоку взаємопов'язаних операцій, що має безперервний зв'язок з іншими процесами підприємства; метою побудови бізнес-процесу є ефективне управління ним; наявність суб'єкта, об'єкта та користувачів бізнес-процесу; орієнтація бізнес-процесу на задоволення потреб внутрішніх або зовнішніх користувачів» [42, с. 66].

Кількість бізнес-процесів різниться в кожному бізнесі, але визначення облікової функції залежить від них.

По кожній ділянці бухгалтерського обліку необхідно визначити учасників господарського процесу та види документів, що формуються під час процесу. При отриманні бухгалтером основного документа проводиться візуальна перевірка: наявність обов'язкових і додаткових реквізитів і їх правильність. У разі необхідності цей документ слід переглянути. Якщо співпраця з контрагентом тільки почалася, то бухгалтер перевіряє контрагента як комерційну структуру.

Якщо документ відповідає всім цифрам, його необхідно внести в інформаційну базу програмного забезпечення. Якщо з документом виникла проблема, її потрібно швидко вирішити шляхом безпосереднього спілкування з іншою стороною. Після цього файл буде заархівовано.

З метою систематизації роботи бухгалтерів рекомендується розробити внутрішні стандарти бухгалтерського обліку. Такий крок функціонально спроможний забезпечити:

1. Стабільність і прозорість в роботі співробітників різних відділів в частині документообміну і обробки;
2. Усунення конфліктів і дублювання обов'язків серед працівників бухгалтерії;
3. Стандартизувати відносини між працівниками бухгалтерії та іншими працівниками відділу;
4. Зменшити трудомісткість обробки документів.

Встановлена послідовність документообігу за окремими напрямками проекту повинна бути доведена до відома всіх учасників, а також додана до договору аутсорсингу. Це дозволить усунути проблеми між аутсорсерами та компаніями-клієнтами щодо затримок у поданні документів або оформленні документів. При цьому доцільно враховувати, що комплект паперових оригіналів документів підлягає зберіганню протягом одного року в певних місцях їхнього формування або ж у зовнішнього контрагента. Але, якщо одній із сторін договірних відносин знадобиться оригінал якогось документа, що зберігається в іншій стороні взаємовідносин, вона повинна забезпечити можливість отримання оригіналу для ознайомлення.

Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «відповідальність за збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну покладено на уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів» [29].

Тому після подання річного фінансового звіту компанії-клієнту необхідно передати весь перелік документів, а також комплект фінансової, податкової та статистичної звітності.

Дотримання такого порядку організації документообігу на підприємстві-замовнику при аутсорсингу бухгалтерського обліку є гарантією для аутсорсера надання якісних послуг та хорошого інформаційного забезпечення компанії-клієнта.

Для забезпечення ефективного впровадження аутсорсингу інформаційне забезпечення відіграє вирішальну роль, особливо своєчасне та повне надання інформації про витрати та доходи, понесені та отримані в процесі аутсорсингу. Найпоширенішим варіантом надання послуг аутсорсингу є те, що штатні працівники компанії-клієнта відповідають за збір та обробку первинних документів, які потім передаються аутсорсеру. Перевагою такої форми організації обліку є зниження витрат, яке досягається за рахунок економії заробітної плати, організації робочого місця тощо. При цьому компанія також отримує послуги, які надають висококваліфіковані співробітники. Досягти такої економії в разі аутсорсингу нелегко, оскільки ціни на ці послуги високі. Щоб оцінити зручність вибору аутсорсингу як форми організації бухгалтерського обліку, необхідно проаналізувати ефективність послуг аутсорсингу. Існує багато варіантів впровадження, але багато практиків рекомендують враховувати витрати, пов'язані з виконанням контракту на аутсорсинг бухгалтерського обліку.

Дослідники акцентують увагу на особливостях бухгалтерського відображення витрат на аутсорсинг у податковому законодавстві без урахування управлінської частини проблеми. Акцент на облік витрат бухгалтерського аутсорсингу зумовлений необхідністю подальшого визначення ефективності впровадження цієї форми організації бухгалтерського обліку. Адже компанії-клієнти потребують повної та достовірної бухгалтерської інформації, фінансової та податкової звітності в контексті скорочення витрат на бухгалтерський облік.

Облік витрат згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування здійснюються у різноманітних класах рахунків – другого «Запаси», восьмого «Витрати за елементами», дев'ятого «Витрати діяльності». Відповідно функцій, що передаються на аутсорсинг, тільки облікове відображення отримання послуг за виробничим аутсорсингом буде здійснюватися із використанням рахунків, які пов'язані безпосередньо з процесом виробництва – 23 «Виробництво» або 91 «Загальновиробничі витрати». Якщо ж вважати, що отримання аутсорсингових послуг не належить до виробничих витрат, тоді витрати повинні накопичуватись на рахунку класу 9 – 92 «Адміністративні витрати». Якщо ж бухгалтерський облік на підприємстві ведуть на рахунках класу 8, то витрати потраплятимуть на цей рахунок лише після відображення на рахунку класу 8.

Однак, існує думка, що при застосуванні аутсорсингу вартість аутсорсингових послуг доцільніше відображати у складі інших витрат, пов'язаних з виробництвом та реалізацією.

Відповідно, витрати, пов'язані з оплатою послуг аутсорсера, відображаються за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати», що кореспондує з рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» або субрахунком 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Потім ці витрати списуються на рахунок «Фінансові результати» через дебет рахунку 79 «Фінансові результати», що відповідає кредиту рахунку 92 «Адміністративні витрати».

При зобов'язанні виконавця оплатити свої послуги вартість послуг, переданих стороннім виконавцям, нараховується на дату видання відповідного акта про надання послуг.

Для подальшого управління витратами на аутсорсинг важливу роль відіграє своєчасне та своєчасне надання інформації, яке може здійснюватися в контексті формування управлінської звітності. Якщо компанія передала всі бухгалтерські функції аутсорсингу, то питання формування інформації за

необхідними частинами має бути вирішене на етапі укладення договору. Таким чином, обом сторонам контракту на аутсорсинг бухгалтерського обліку вигідно узгодити різні компоненти організації бухгалтерського обліку (методологію, технологію та організацію).

2.2. Альтернативність вибору моделі співпраці підприємства-замовника облікових послуг і аутсорсингової компанії

Сучасний бізнес все частіше передає бухгалтерські функції стороннім організаціям, тобто вдається до аутсорсингу. Аналіз діяльності аутсорсерів і компаній-клієнтів підтверджує ефективність бухгалтерського аутсорсингу, але є й випадки відмови від послуг аутсорсингу. Це вимагає опису процесу аутсорсингу шляхом визначення елементів, які на нього впливають.

Дотримання уніфікації етапів аутсорсингу забезпечить ефективний механізм аутсорсингу. Аналіз методології допоможе визначити найважливіші аспекти, які заслуговують на увагу, а врахування конкретних і практичних аспектів аутсорсингу бухобліку допоможе деталізувати різні етапи.

Наприклад, Скакун Л., розглядаючи питання бухгалтерського обліку в контексті аутсорсингу, акцентує увагу на наступних етапах вибору аутсорсера: «встановлення вимог до організації бухгалтерського обліку на підприємстві; прийняття рішення про застосування бухгалтерського аутсорсингу; проведення переговорів та укладання договору про надання послуг з бухгалтерського аутсорсингу» [61, с. 10].

Існує також практика виділення 6 етапів аутсорсингу, зокрема: аналіз фактичного стану справ; дилема вибору між власним процесом чи передачею на сторону; пошук аутсорсерів; обрання аутсорсера; розробка і погодження договору аутсорсингу; виконання договору аутсорсингу.

Науковці приділяли мало уваги моніторингу ходу процесу бухгалтерського аутсорсингу, незалежно від деталей кожного етапу. Процес бухгалтерського аутсорсингу можна розділити на наступні етапи: уточнити

організаційні завдання плану; аналіз витрат і вигод; аналіз можливостей і загроз; графік розробки проекту; координація з відділом управління умовами договорів; графік співпраці; виконання договору; контроль ефективності обслуговування.

Найбільш детально процес переходу до аутсорсингу представлений М. Куком. Він виділив наступні 12 етапів: 1) визначення цілей організації та визначення окремих функцій; 2) аналіз переваг і недоліків використання функцій аутсорсингу; 3) аналіз можливостей і ризиків, пов'язаних з аутсорсингом; 4) розробка графіка проекту; 5) вибір потенційних постачальників послуг; 6) підготовка рекомендацій щодо вибору постачальників послуг; 7) вибір постачальника; 8) узгодження умов договору аутсорсингу; 9) повідомлення відповідних підрозділів підприємства про аутсорсинг; 10) розробка плану і графіку роботи; 11) управління відносинами між постачальниками та одержувачами послуг; 12) перевірка ефективності постачальників послуг шляхом моніторингу дотримання правил» [41].

З цих етапів ми бачимо, що дії аутсорсера насправді є приватними та зосереджені на компанії-клієнті.

Розглядаючи реальний стан впровадження бухгалтерського аутсорсингу та систематизуючи послідовність його впровадження, можна запропонувати наступну послідовність впровадження бухгалтерського аутсорсингу: підготовчий етап (організаційний перехід на бухгалтерський аутсорсинг); технічний етап (виконання облікових робіт); результативний етап (формування результатів за наданими послугами).

Такий підхід до структурування процесу бухгалтерського аутсорсингу дозволяє зосередитися на найважливіших моментах його реалізації. Це сприяє ефективності його впровадження та підтверджує зручність вибору форми організації бухгалтерського обліку.

Описуючи наведені етапи, ми бачимо, що забезпечити успіх процесу аутсорсингу для окремої функції або бізнес-процесу можливо, якщо причини зрозумілі. Клієнтам аутсорсингових послуг необхідно визначити основну мету

прийняття рішення про аутсорсинг бухгалтерських послуг. Цілі повинні узгоджуватися зі стратегічним напрямком розвитку компанії. Це гарантує, що аутсорсинг бухгалтерського обліку стане частиною стратегії компанії.

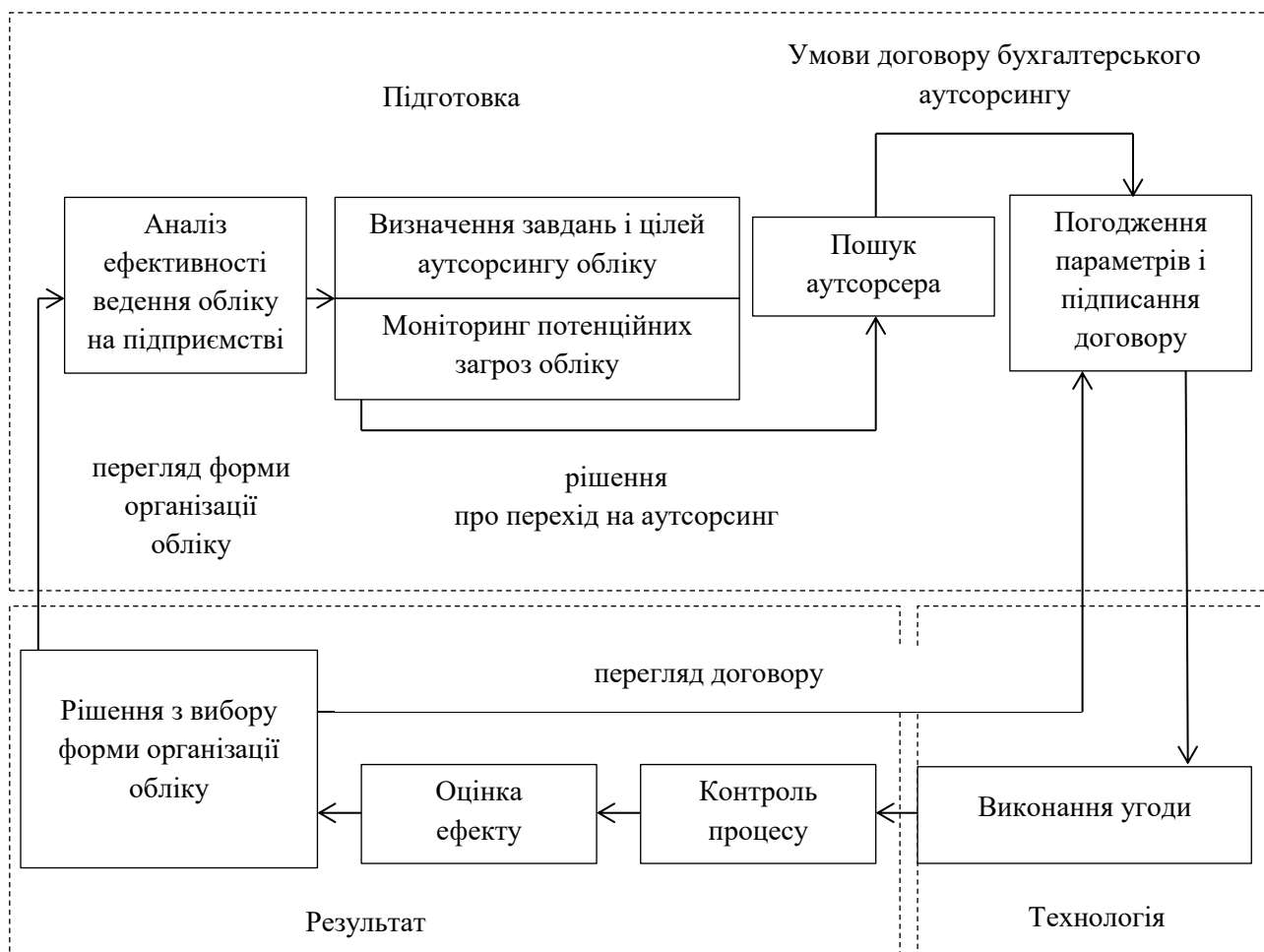


Рис. 2.2. Логічно-структурна модель послідовності переходу на бухгалтерський аутсорсинг

Момот М. зазначає, що «чітких рекомендацій щодо вибору форми організації бухгалтерського обліку немає. Тому відповідальна особа має прийняти це рішення самостійно» [47, с. 197].

Враховуючи рекомендації науковців, можна припустити, що для визначення зручності аутсорсингу та вибору конкретного виду аутсорсингу необхідно: 1) проаналізувати фінансову ситуацію; 2) визначити позицію компанії на ринку; 3) продемонструвати існуючі проблеми розвитку бізнес-

сфер; 4) визначити спектр функцій або завдань, які можна або потрібно оптимізувати; 5) порівняльний аналіз витрат на аутсорсинг бухгалтерського обслуговування та обслуговування персоналу; 6) визначити найбільш трудомісткі ділянки обліку; 7) проаналізувати перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю, та обґрунтувати можливі наслідки втрат при аутсорсингу.

Хід усього процесу залежить від того, наскільки на першому етапі оцінено стан бухгалтерської організації клієнта і правильно визначені цілі. Щоб полегшити наступний крок переговорів щодо вибору партнера, компанія-клієнт повинна визначити вимоги до майбутньої співпраці.

Момот В. та Смоляк О. рекомендують «для пошуку аутсорсерів дотримуватися наступного алгоритму: провести аналіз фірм, які надають послуги бухгалтерського аутсорсингу за такими критеріями, як: репутація, надійність, досвід; скласти технічне завдання, в якому будуть відображені основні критерії відбору: кількість співробітників та їх кваліфікація, рамки виконання робіт, форма оплати, необхідний вид звітності; провести оцінку рівня готовності майбутнього партнера підлаштовуватися під особливості і специфіку діяльності підприємства-замовника; вивчити професіоналізм співробітників фірми; їх компетентність має бути підтверджена сертифікатами» [47, с.198].

Тому необхідно обережно підходити до вибору аутсорсера, щоб забезпечити успіх бухгалтерського аутсорсингу.

Критерії відбору «зовнішніх суб'єктів провадження бухгалтерського обліку: види послуг; період існування підприємства на ринку фінансових послуг та інвестицій; рівень цін на послуги; наявність претензій та судових позовів за неякісне ведення бухгалтерського обліку» [26, с. 121].

До «критеріїв відбору зовнішніх суб'єктів для ведення бухгалтерського обліку потрібно додати таких дві групи – вартісні критерії та критерії аутсорсера. В складі критеріїв аутсорсера потрібно виділити внутрішні та зовнішні» [26, с. 121].

До «якісних критеріїв відносяться: наявність позитивних відгуків; наявність сертифікатів, які підтверджують рівень професіоналізму працівників виконавця; досвід та імідж роботи виконавця на ринку; забезпеченість сучасними комп'ютерними технологіями; рівень корпоративної культури» [26, с. 121].

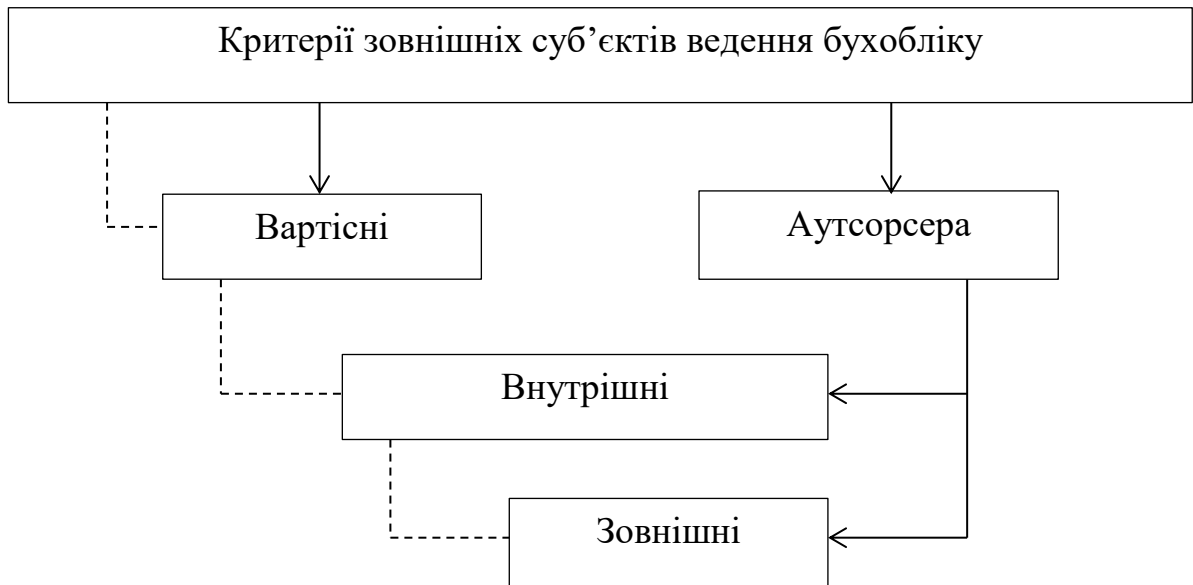


Рис. 2.3. Логічно-структурна модель співвідношення критеріїв моніторингу зовнішніх суб'єктів ведення бухгалтерського обліку при застосуванні аутсорсингу

Критерії аутсорсера поділяють на дві групи: зовнішні (значення яких не залежить від самого аутсорсера) і внутрішні (значення яких залежить від аутсорсера). Тому, готуючи список потенційних компаній-партнерів, варто враховувати такі фактори: 1) стандарт витрат; 2) стандарти аутсорсера; 3) здатність оперативно реагувати на зміни в корпоративній діяльності клієнтів; 4) використання сучасного програмного забезпечення.

Цей перелік не є вичерпним, але складено з урахуванням найбільш затребуваних вимог компаній-клієнтів при виборі аутсорсера. Вибір аутсорсера залежить насамперед від досягнення найвищого рівня безпеки, а не від ціни послуги.

Етап, реалізація якого займає найбільше часу, – це технічний етап. Він передбачає співпрацю з підприємством в рамках укладеного контракту. Організаціям, які надають бухгалтерію аутсорсингу, необхідно провести детальне дослідження з описом характеристик їхніх процесів. На основі цього дослідження визначають послідовність процесу аутсорсингу бухгалтерського обліку та вказують на проблеми на завершальному етапі. Дотримання такого підходу забезпечить ефективність бухгалтерського аутсорсингу та своєчасне виявлення проблем на всіх етапах його впровадження. Бухгалтерські служби компанії надають внутрішнім і зовнішнім користувачам інформацію, необхідну для прийняття рішень і визначення фінансових результатів. Тому побудова чіткої організаційної структури бухгалтерської служби є необхідною умовою ефективної організації роботи всього підприємства. За відсутності внутрішніх ресурсів може бути рекомендовано тимчасово залучити послуги аутсорсингової компанії для посилення роботи корпоративної бухгалтерії.

Вибір зовнішніх суб'єктів бухгалтерського обліку передбачає варіативність моделей взаємодії, що зумовлює актуальність побудови оптимальної структури бухгалтерської служби підприємства, що забезпечує максимально ефективну реалізацію стратегії суб'єкта підприємства. Дослідження видів організаційної структури бухгалтерських служб необхідно здійснювати на основі основних положень організаційної теорії та враховувати науково-практичні результати в галузі побудови організаційної структури управління. Склад підрозділів, приналежність, ієрархічні форми розподілу управлінських рішень визначаються структурою. Вона повинна відповідати принципам, цілям і завданням підприємства, забезпечувати оптимальний розподіл праці та адаптуватися до умов внутрішнього і зовнішнього середовища. Це стосується і бухгалтерських послуг.

Організаційна структура бухгалтерської служби – це сукупність взаємопов'язаних упорядкованих елементів, розподіл роботи яких забезпечує виконання облікових завдань.

Побудова бухгалтерської служби залежить від впливу таких факторів: видів діяльності; специфіки організації; технології виробництва; обсягу виробництва; загальної чисельності працівників; кількості структурних підрозділів; змісту функціональних обов'язків.

Фактори, що впливають на організацію бухгалтерського обслуговування, можна розділити на дві групи: «фактори макрорівня: форма власності, користувачі облікової інформації та їх інтереси, рівень кваліфікації облікових працівників, практичний досвід, рівень матеріально-технічної бази на підприємстві; фактори макрорівня: стан економіки та поява нових об'єктів бухгалтерського обліку, вимоги до ведення бухгалтерського обліку та звітності, рівень професійної підготовки облікових працівників» [59, с. 264].

Розвиток організаційних структур управління змінюється, що є свідченням сучасних тенденцій. Розвиток інтеграційних процесів, наслідки явища економічної кризи, поширення приватної власності є основними передумовами та причинами широкого використання бухгалтерського аутсорсингу як централізованої форми організації бухгалтерського обліку.

Коли суб'єкт господарювання планує розпочати нові види діяльності, одним із варіантів може бути аутсорсинг. Часто аутсорсинг використовується як інструмент для зниження витрат і зосередження на ключових можливостях. Переваги та недоліки використання бухгалтерського аутсорсингу створюють організаційні обмеження щодо оптимальної структури зовнішніх і внутрішніх відділів.

Причин для вибору або зміни організаційної форми бухгалтерського обліку є достатньо, однак у багатьох випадках підприємства-замовники аутсорсингових послуг наполягають при веденні бухгалтерського обліку не вносити суттєві зміни в його організацію.

Це пов'язано з тим, що компанія-клієнт не може знайти експертів у сфері бухгалтерського обліку в сферах, де вона працює. Отже, саме зовнішні причини перешкоджають формуванню єдиного структурного підрозділу для досягнення поставлених цілей. Крім того, фірма-клієнт має в штаті одного

або двох бухгалтерів. Як правило, вони виконують реєстраційні функції, пов'язані з необхідністю створення первинних документів. Спілкування між сторонами договору має здійснюватися через відповідальну особу підприємства-клієнта, яка має відповідні здібності, такі як розуміння основ документообігу та розуміння форм основних документів.

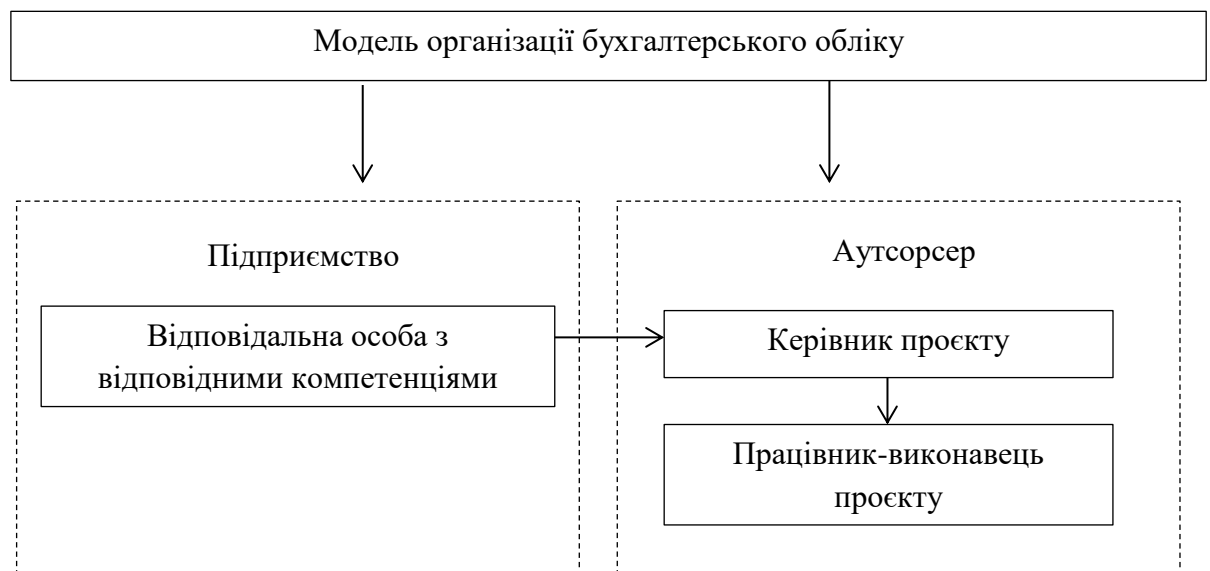


Рис. 2.4. Логічно-структурна модель організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу

Підприємства також часто знаходять гібридний варіант, коли бухгалтерські послуги надаються із залученням зовнішніх експертів як консультантів з бухгалтерського обліку або повне бухгалтерське обслуговування.

Організація роботи аутсорсера має свою специфіку, яка залежить від географічного розташування аутсорсера та організації інформаційної інфраструктури. Враховуючи ці фактори, можна сформувати оптимальну структуру бухгалтерської служби.

Підприємства малого та середнього бізнесу можуть аутсорсувати всі функції бухгалтерського обслуговування. Відповідно до закону підприємства, що представляють суспільні інтереси, зобов'язані створювати у своїх

організаціях окремі відділи бухгалтерського обліку. Якщо бухгалтерію передадуть аутсорсерам (що не заборонено чинним законодавством), кількість працівників для таких послуг буде невеликою.

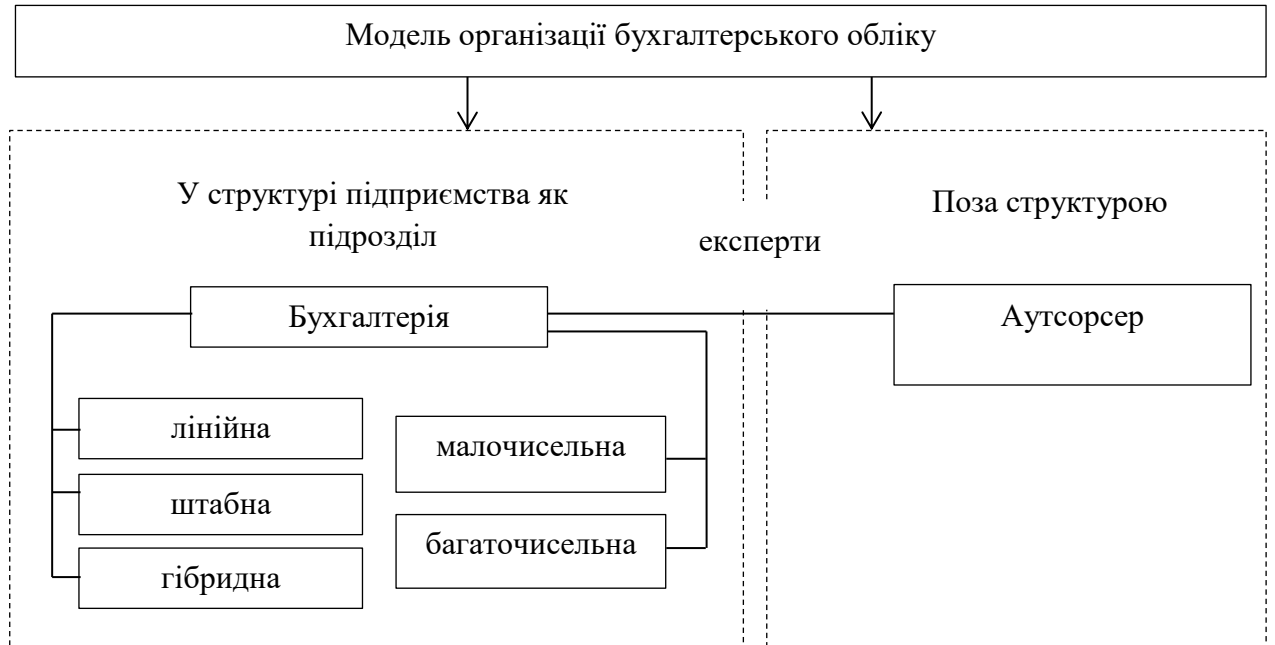


Рис. 2.5. Логічно-структурна модель змішаного варіанту організації бухгалтерського обліку

Неможливо визначити межу між тим, коли підприємству вигідніше повністю передавати бухгалтерію аутсорсингу, а коли – підтримувати бухгалтерські послуги. Рішення про те, який варіант вибрати, приймається виходячи з організації та господарської діяльності, на основі аналізу економічної вигоди кожного варіанту.

2.3. Організація управління ризиками бухгалтерського обліку у аутсорсера

Сьогодні інтерес до аутсорсингу різко зростає. Його використовують практично всі суб'єкти господарювання, які здійснюють господарську діяльність. Аутсорсинг широко використовується у всьому світі як стратегічне рішення щодо передачі бізнес-процесів зовнішнім виконавцям.

Більшість підприємств, які користуються послугами аутсорсерів у тій чи іншій функціональній сфері, одночасно отримують нагоду підвищення конкурентоспроможності свого бізнесу і отримання доступу до необхідних високопрофесійних ресурсів при одночасному зниженні обсягу власних витрат на альтернативне вирішення поставлених цілей.

Постійне посилення менеджменту в податковій сфері є одним із позитивних факторів розвитку бухгалтерського аутсорсингу. Держави часто ускладнюють облік і звітність. Це змушує підприємства прагнути знизити рівень ризику та почати шукати надійних постачальників бухгалтерських послуг. Наприклад, сервіси, що вимагають електронної подачі звітності до податкових органів. З точки зору галузевої структури, основною групою споживачів бухгалтерських аутсорсингових послуг є сфера торгівлі.

Зараз існує багато проблем із роботою аутсорсерів. Починаючи від регулювання і закінчуючи аналізом ризиків постачальників таких послуг.

В умовах нестабільної фінансово-економічної ситуації аутсорсери прагнуть до стабільного розвитку, максимізації прибутку, виявлення конкурентних переваг, освоєння ринків.

Основними завданнями менеджменту є необхідність запобігання неналежним результатам і забезпечення мінімізації витрат і ризиків господарської діяльності.

Важливим є питання розробки методів зниження ризиків аутсорсингу. Є окрема розробка, але на рівні підприємства-клієнта. Тому необхідно збагатити та узагальнити науково-практичні аспекти організації бухгалтерського бізнесу

для забезпечення безпеки діяльності аутсорсерів та можливості їх ефективного функціонування в сучасних умовах.

Необхідно визначити характер ризиків аутсорсингової діяльності та розробити механізм оцінки. Однією з характеристик системи ринкових відносин є невизначеність. Фактори, що викликають невизначеність, включають: брак знань, випадковість і опозицію.

Основним індикатором нестабільності функціонування доцільно визнати категорію «ризик». Його трактують як загальну характеристику подій чи ситуацій під час реалізації управлінського рішення за умов невизначеності, а це передбачає ймовірність збитку в результаті настання певних наслідків від прийняття такого управлінського рішення. Тому, власне важливим аспектом в управлінні аутсорсинговою діяльністю є моніторинг і аналіз ризиків.

Наприклад, Вигівська І. зазначає, що «аналіз ризиків та їх кількісне вимірювання дозволяє порівняти величину ризику різних господарських операцій та проектів та обирати той варіант, який найбільше відповідає обраній стратегії підприємства» [14, с. 32].

У дослідженнях М. Скрипника та О. Григорєвської [62] наведено співвідношення між такими поняттями як «невизначеність», «ризик», «економічний ризик», що дало змогу встановити сутність ризику аутсорсингу підприємства як ймовірності. Ситуація, в якій аутсорсингове підприємство не може отримати економічні вигоди внаслідок впровадження несприятливих факторів, може бути зумовлена певними недоліками законодавства та визначати його місце у складі ризиків господарської діяльності.

Позиціонування ризиків діяльності аутсорсера як частини економічних ризиків може збагатити основні характеристики та елементи об'єкта дослідження, тим самим додатково розвинувши механізм його управління.

Ризики мають такі характеристики: універсальність; об'єктивність виконання; виникнення в процесі досягнення цілей; терміновий вибір в момент прийняття рішення; зверненість до майбутнього; необхідність чіткого розмежування економічних категорій і кількісної оцінки невизначеностей.

Наступним етапом дослідження є виявлення елементів ризику діяльності аутсорсера. Загальноприйнятим є розрізнення внутрішніх і зовнішніх факторів, що впливають на виникнення ризикових ситуацій. Щоб виконати це завдання, необхідно проаналізувати сильні та слабкі сторони аутсорсера за допомогою SWOT-аналізу, щоб можна було чітко ідентифікувати існуючі ризики.

Наступний крок – розробка ефективних механізмів управління ризиками для аутсорсерів. Серед різних методів управління ризиками окремо можна запропонувати процес управління ризиками, який складається з етапів на основі системи управління ризиками (рис. 2.6).

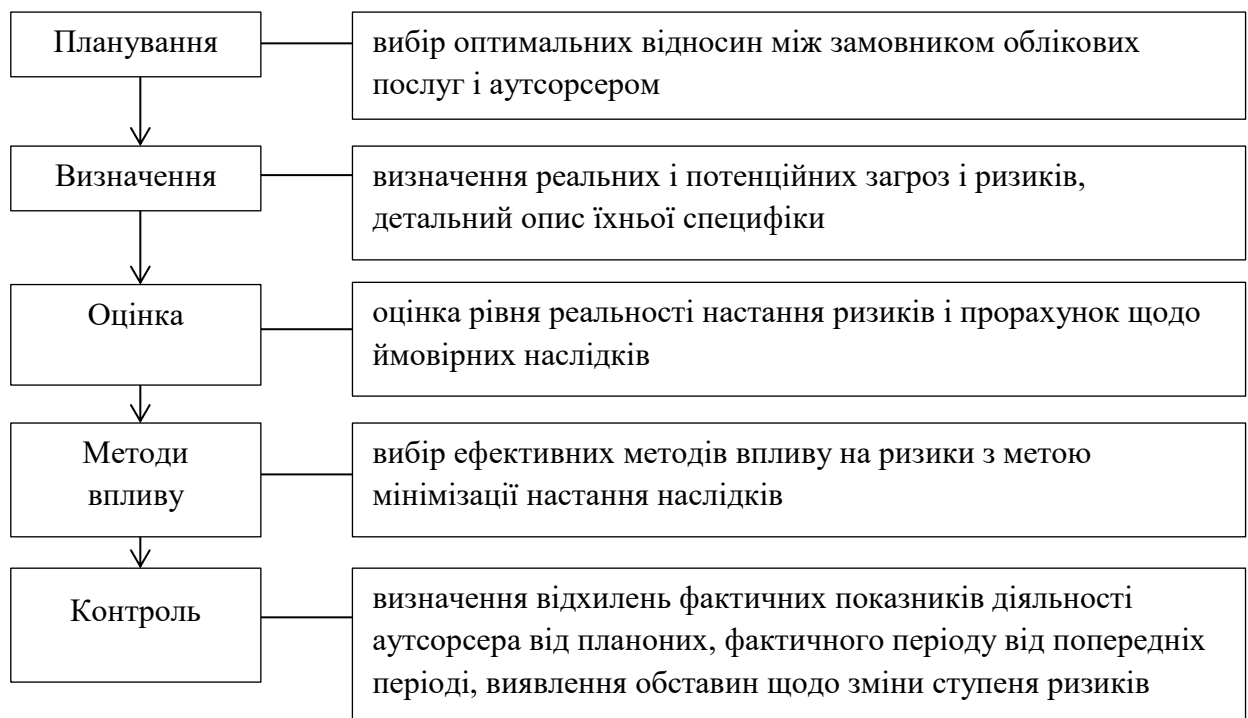


Рис. 2.6. Логічно-структурна модель етапів управління ризиками діяльності аутсорсера

Замовлення характеризується аналізом альтернатив реалізації управлінських рішень у сфері діяльності аутсорсера. При поясненні ймовірності рішення розглядаються три можливі варіанти, наприклад: 1) прийняття рішень без проведення аналізу ризиків діяльності аутсорсера; 2)

доцільність уникати можливих негативних наслідків, що виникають через відмову від виконання управлінських рішень; 3) доцільність розглядати показники, що характеризують оцінку ризиків аутсорсингової компанії та приймати аналітичні рішення.

Щоб визначити рівень безпеки діяльності аутсорсера та мінімізувати ризики, необхідно передбачити конкретні показники, аналіз яких допоможе прийняти правильні рішення. При формуванні набору параметрів індикаторів необхідно враховувати деякі основні вимоги: можливість використання цих параметрів українськими підприємствами; сумісність параметрів з поточними системами обліку, планування та прогнозування; достатню визначеність і наукову коректність; соціально-економічний моніторинг пол.

Можна виділити індикативні блоки та показники для оцінки рівня безпеки діяльності. На основі вищевказаних складових пропонуємо сформувати індикативні показники (індикатори) безпеки діяльності аутсорсера за такими індикативними блоками: 1) блок оцінки фінансового сектору; 2) блок оцінки підрядної роботи; 3) блок оцінки маркетингової кампанії; 4) блок оцінки зовнішнього середовища. Розглянемо склад даних показників, що містяться в кожному блоці, і покажемо приблизну послідовність їх розрахунку.

Блок оцінки фінансового сектору. Зупинимося на показниках в його складі: коефіцієнт резервного забезпечення (вказує на дотримання підприємством чинних законодавчих норм щодо створення обов'язкових резервів); питома вага недоїмки по податках і платежах (характеризує стан дотримання платіжної дисципліни, забезпечення дотримання податкового законодавства та регулярність розрахунків з державою); коефіцієнт зобов'язань (відношення коефіцієнта надійності зобов'язань фінансово-кредитних установ до загальних зобов'язань підприємств).

Блок оцінки підрядної роботи: показники зміни (частина непередбачених збитків в результаті дострокового розірвання договору); показник стабільного виконання умов договору (відношення виконаних умов

договору до фактично запланованих термінів); частка вартості підрядних робіт (відношення вартості підрядних робіт до загальної вартості).

Блок оцінки кампанії: частка витрат на проведення маркетингових заходів; частка витрат на залучення більшої кількості експертів; частка додаткових представницьких гонорарів.

Підрозділ зовнішньої екологічної експертизи: частка витрат на юридичні послуги (частка витрат на юридичні послуги в загальних витратах); частка витрат на погашення штрафів за порушення чинного законодавства (відношення витрат на погашення штрафів до загальних витрат).

Інформація про такі конкретні показники зовнішньої безпеки корисна як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам. Інформаційні функції можуть задовольнити потреби користувачів у бізнес-операціях. Отже, аналіз заданого показника (вихідні дані отримані на основі фінансової звітності) та його динамічний аналіз дозволяє визначити справжній стан ймовірності виникнення ризиків в аутсорсинговій діяльності.

У разі незадовільних значень показника залишаються незрозумілими наступні дії користувача – що робити і яке рішення прийняти на основі отриманої інформації. Вирішення цієї проблеми полягає в тому, щоб керівництво приймало рішення про формування резерву, щоб ці показники досягли нормативних значень.

Використовуючи систему бронювання, можна враховувати ризики діяльності аутсорсера при плануванні його діяльності, тобто прогнозувати: чи погіршується взаєморозрахунки між компанією-клієнтом і аутсорсером, що відображається у збільшенні термінів розрахунків; зменшення прибутків і подальше погіршення процесу до збиткової діяльності.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

1. Проаналізувавши наукові праці щодо визначення етапів аутсорсингу для розробки ефективного механізму бухгалтерського аутсорсингу, пропонуємо розділити аутсорсинг на етап підготовки, технічний етап і етап впровадження. Реалізація даного підходу сприятиме підвищенню ефективності його реалізації та стане основою для обґрунтування доцільності вибору форми організації бухгалтерського обліку.

2. Ефективна модель моніторингу ризиків аутсорсингової діяльності дозволить сформувати якісну процедуру управління можливими наслідками реалізації управлінських рішень, що здійснюється в умовах ризиків аутсорсингової діяльності.

3. З метою оптимізації індикативних показників нейтралізації ризиків аутсорсера необхідно вдосконалити систему аналізу та обліку операцій формування резерву для забезпечення мінімізації ризиків аутсорсера та виділити відповідні субрахунки.

4. Ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинговій основі вимагає розробки спеціальної організаційної послідовності документообігу. На кожному етапі доцільним є визначення спектру основних елементів, які необхідно враховувати, щоб гарантувати, що аутсорсер надає якісну послугу, а компанія-клієнт надає адекватну інформацію.

5. Доцільно виділити індикативні блоки та показники для оцінки рівня безпеки діяльності. Пропонуємо сформувати індикативні показники (індикатори) безпеки діяльності аутсорсера за такими індикативними блоками: 1) блок оцінки фінансового сектору; 2) блок оцінки підрядної роботи; 3) блок оцінки маркетингової кампанії; 4) блок оцінки зовнішнього середовища. Розглянемо склад даних показників, що містяться в кожному блоці, і покажемо приблизну послідовність їх розрахунку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНА СПЕЦИФІКА ТА РИЗИКИ АУТСОРСИНГУ З ВИКОРИСТАННЯМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

3.1. Варіанти взаємодії з аутсорсером при використанні обліково-інформаційних технологій

Одним із варіантів удосконалення організації взаємодії клієнтів та аутсорсерів є використання інформаційно-комп'ютерних технологій із сучасним програмним забезпеченням. Ця кооперативна організаційна модель вимагає подолання низки перешкод, пов'язаних із технічною інфраструктурою для забезпечення доступу до Інтернету та потребою у кваліфікованому персоналі у сфері інформаційних технологій.

Широке використання ІТ-рішень усуне негативні наслідки відсутності доступу до актуальної інформації, необхідної для управління бізнесом. Тому організація співпраці між компанією-клієнтом і аутсорсинговою компанією повинна базуватися на глибокому вивченні ринку бухгалтерського програмного забезпечення.

Комп'ютеризація бухгалтерського обліку не тільки полегшує адміністративні процеси, але й є необхідною для виконання багатьох законодавчих вимог, зокрема щодо подання електронної звітності.

Для аутсорсингу з використанням сучасних технологій доступні такі варіанти: передача первинних документів зі сканів у вигляді текстових файлів через різні сервіси обміну інформацією; аутсорсер використовує функції професійного програмного забезпечення для отримання оригіналів документів від компанії-клієнта та надання звітної інформації на паперових носіях; імпорт даних з програмних продуктів, зокрема документів про банківські операції, продажі готової продукції, товарів, виконання робіт чи надання послуг з ІТ-системи підприємства клієнта; організувати роботу безпосередньо на корпоративному програмному забезпеченні клієнта за принципом

«віддаленого робочого столу»; робота в хмарних сервісах, що дозволяє надавати спільний доступ до облікових даних компаній-клієнтів і аутсорсерів.

Перший представлений варіант є стандартним у сучасних умовах і використовується багатьма малими та середніми підприємствами. Другий варіант передбачає співпрацю між учасниками контракту без використання ІТ-технологій, що не відповідає сучасному рівню забезпечення програмного забезпечення. Тому розглядати такий варіант не варто. Варіант надання інформації, імпортованої з клієнтських корпоративних систем, стає все більш популярним. У цьому випуску імпорт даних виконується автоматично. Це дозволяє уникнути повторного введення інформації в інформаційну систему.

Із зростанням «віддаленого робочого столу» або роботи в хмарних сервісах останні два варіанти дають керівникам найбільші переваги з точки зору ефективності інформаційного забезпечення.

При використанні хмарних сервісів аутсорсери можуть запропонувати більш гнучкі форми співпраці з компаніями-клієнтами, що допоможе залучити нових клієнтів незалежно від географічних обмежень. Співробітники компанії-замовника вносять в базу більшість оригіналів документів. А працівники аутсорсера будуть зайняті обробкою документів, що сприяє скороченню часу обробки документів. Компанії-клієнти можуть віддалено переглядати опубліковані документи та віддалено отримувати доступ до фінансової та податкової інформації.

Сказане вище може підсумувати переваги та недоліки можливої моделі співпраці між аутсорсером і компанією-клієнтом, але вона потребує впровадження ІТ-технологій (табл. 3.1).

Такі фактори, як наявність якісних інтернет-каналів, обладнання, що дозволяє працювати дистанційно, зміни в методах розробки програмного забезпечення та забезпечення доступу співробітників незалежно від їх місцезнаходження сприяли поширенню моделей співпраці серед аутсорсерів і на основі «віддаленого робочого столу» Компанія-клієнт Принципу. Підприємствам необхідно облаштувати окреме робоче місце для бухгалтерів,

що вимагає додаткових витрат. Таким чином, ця кооперативна організаційна модель є найбільш придатною для стороннього бухгалтерського обліку.

Таблиця 3.1

Імплементация співпраці аутсорсера та підприємства-замовника
за умов використання ІТ-технологій: переваги і недоліки

Варіант співпраці	Переваги	Недоліки
Передача даних через сервіси для обміну	- оперативна передача даних без аутсорсера	- залежність від Інтернет
Імпорт даних	- скорочення часу на фіксацію операцій; - зменшення коштів на доставку документів;	- залежність від Інтернет; - додаткові витрати на експлуатацію ІТ;
«Віддалений робочий стіл»	- вільний доступ до даних; - економія на витратах доступу Інтернет;	- додаткові витрати на програмне забезпечення; - додаткові витрати на пристрої доступу Інтернет; - додаткові інвестиції для захисту пристроїв;
Хмарний сервіс	- постійний доступ до облікової інформації; - вільне формування звітів; - підвищений рівень безпеки; - автоматичне архівування даних.	- залежність від Інтернет

При виборі організаційної моделі співпраці між аутсорсером і компанією-клієнтом також необхідно враховувати можливість використання

єдиного програмного забезпечення, що вирішується в рамках ліцензійної угоди з розробником програми та її розповсюджувачами. Якщо цю проблему не вирішити, використання цього програмного забезпечення буде незаконним. Використання однієї бази даних допомагає підвищити ефективність роботи як для компанії-клієнта, так і для аутсорсера, оскільки будь-які дані, які зберігаються однією стороною, роблять ці дані доступними для іншої сторони. Також виключається ризик помилок імпорту документів і помилок при введенні даних у програму.

Обмін даними між компанією-клієнтом і аутсорсером може здійснюватися за допомогою спеціалізованих ІТ-систем (особливо систем рівня ERP), що дозволяє отримувати актуальну інформацію в найкоротші терміни. Метою цих систем є інтеграція на всіх рівнях управління.

Базові модулі такої системи можна викласти наступним чином: «бухгалтерський облік; фінансовий менеджмент; управління виробництвом; управління транспортом; управління продажами; управління людськими ресурсами; управління ланцюгами поставок, логістика; управління відносинами з клієнтами; електронний бізнес» [57].

Така структура дає можливість вибирати характеристики, виходячи з потреб бізнесу. Перевагою є те, що дані можна отримувати в режимі реального часу, а менеджери можуть швидко реагувати на зміни економічних показників і приймати рішення щодо всієї діяльності підприємства.

Багато представників малого і середнього бізнесу віддають перевагу програмним продуктам, які є дешевшими, але мають менше функцій.

Важливим є аналіз функціональних можливостей сучасного програмного забезпечення та визначення доцільності його використання в організаційних процесах аутсорсингових бухгалтерських організацій.

Ринок бухгалтерського програмного забезпечення в Україні наповнений великою кількістю продуктів. Хоча вони мають однакову мету, однак мають різні характеристики, що ускладнює процес вибору компанії. Умови співпраці між клієнтами та аутсорсерами диктують власні стандарти програмного

забезпечення. Враховуючи політичну ситуацію в країні, питання вибору програмного продукту, здатного задовольнити потреби збору, обробки та представлення інформації, залишається актуальним і сьогодні.

Ринок бухгалтерського програмного забезпечення величезний, і бізнес може вибрати між програмами, які потрібно встановити на комп'ютері, та онлайн-програмами.

При виборі програмного продукту необхідно враховувати наступні критерії вимог:

- основні функції програми;
- своєчасне відображення законодавчих змін;
- зручний інтерфейс;
- наявність упорядкованої методики;
- технічна підтримка від партнерів;
- робота в умовах віддаленого доступу;
- відкритість системи;
- гнучкість системи;
- можливість експорту-імпорту даних;
- складність системи;
- масштаб;
- витрати;
- ліцензійні умови;
- дозвільні процедури.

Різниця полягає у версії програми, що поставляється, тобто локальній версії та мережевій версії програми. Одним із недоліків цього положення є залежність користувачів програмного продукту від Інтернету.

Деякі програми можуть працювати як у локальній, так і в мережевій версіях.

Застосування хмарних технологій у сфері бухгалтерського обліку дозволяє:

1. Зменшити витрати на придбання дорогого серверного обладнання, апаратних і програмних рішень;
2. Забезпечити внесення операційних змін до конфігурації корпоративної IT-інфраструктури на основі поточних потреб;
3. Створити умови для доступу до системи з будь-якого місця, де є підключення до Інтернету;
4. Зменшити витрати на технічну підтримку;
5. Отримати високий рівень обслуговування програмного забезпечення.

Таким чином, використання хмарного бухгалтерського програмного забезпечення є більш рентабельним, ніж програмне забезпечення для настільних ПК.

Однак аутсорсери не зобов'язані використовувати хмарне середовище під час надання послуг. В якості альтернативи, налаштувавши віддалений доступ, систему паролів, клієнт має можливість отримувати необхідні дані, що зберігаються в репозиторії фіксованого програмного забезпечення аутсорсера.

Аналіз бухгалтерського програмного забезпечення дає можливість спрогнозувати варіанти вибору програмного забезпечення для підприємств. Наступним кроком у визначенні програмного продукту має бути визначення необхідної функціональності та оцінка фінансових можливостей інвестування в програмний продукт.

3.2. Моніторинг загроз розголошення інформації в умовах застосування аутсорсингу

Застосування інформаційно-комп'ютерних технологій в системі бухгалтерському обліку пов'язане з необхідністю обробки великих обсягів інформації про діяльність підприємства, технологію виробництва, дані про співробітників тощо.

Наприклад, Цибуляк Б. зазначає, що «більшість інформації централізовано в електронному вигляді, що дозволяє легко копіювати, змінювати або знищувати інформацію без наявності в компанії комплексної системи захисту інформації» [70, с.246].

Такі заяви стають значущими, коли особа за межами компанії, наприклад аутсорсингова фірма, має повноваження вести бухгалтерський облік. Процес передачі даних між аутсорсером і компанією-клієнтом здійснюється за допомогою інформаційно-комп'ютерних технологій, що призводить до загрози кібератак. З кожним роком кількість кібератак зростає. Це підтверджує необхідність дослідження розробки заходів захисту облікової інформації в умовах аутсорсингу з використанням інформаційно-комп'ютерних технологій.

Облікова інформація є внутрішнім ресурсом, що забезпечує економічну безпеку. Під економічною безпекою розуміється її стан, який забезпечує захист економічної та іншої інформації від різноманітних загроз, які можуть вплинути на діяльність суб'єктів господарювання.

Законом України «Основні засади забезпечення кібербезпеки в Україні» визначено, що кібербезпека – це захист життєво важливих інтересів людини і громадянина, суспільства і країни при використанні кіберпростору, забезпечення сталого розвитку інформаційного простору. суспільства та цифрового комунікаційного середовища, своєчасно виявляти, запобігати та усувати реальні та потенційні загрози національній безпеці України в кіберпросторі. Інформаційна безпека та кібербезпека пов'язані. Захист

облікової інформації належить до економічної безпеки підприємств, оскільки дані бухгалтерського обліку містять комерційну таємницю. Згідно зі статтею 505 Цивільного кодексу України комерційною таємницею є таємна інформація, яка не відома в повному обсязі або в певній формі та сукупності її складових і є недоступною для осіб, які оперують цією інформацією.

Таким чином, інформація має комерційну цінність і повинна бути предметом конфіденційних заходів відповідно до обставин, вжитих особою, яка законно контролює інформацію.

Постановою Кабінету міністрів України № 611 від 09 серпня 1993 року «Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці» визначено повний перелік даних, які не можуть бути визнаними як комерційна таємниця в умовах національної економіки.

До таких даних належать: «установчі документи, документи, що дозволяють займатися підприємницькою чи господарською діяльністю та її окремими видами; інформація за всіма встановленими формами державної звітності; дані, необхідні для перевірки обчислення і сплати податків та інших обов'язкових платежів; відомості про чисельність і склад працюючих, їхню заробітну плату в цілому та за професіями й посадами, а також наявність вільних робочих місць; документи про сплату податків і обов'язкових платежів; інформація про забруднення навколишнього природного середовища, недотримання безпечних умов праці, реалізацію продукції, що завдає шкоди здоров'ю, а також інші порушення законодавства України та розміри заподіяних при цьому збитків; документи про платоспроможність; відомості про участь посадових осіб підприємства в кооперативах, малих підприємствах, спілках, об'єднаннях та інших організаціях, які займаються підприємницькою діяльністю; відомості, що відповідно до чинного законодавства підлягають оголошенню» [54].

Інформація про облікові записи може становити серйозну загрозу для діяльності компанії. Це пов'язано з тим, що облікові дані формуються в невизначених умовах, пов'язаних не лише з об'єктивними зовнішніми

факторами, що впливають на господарську діяльність, а й з факторами, які формуються в системі бухгалтерського обліку.

При організації обліку на основі аутсорсингу зменшаться ризики, пов'язані з природними та людськими причинами, але в той же час збільшиться ймовірність виникнення загроз, джерела яких розташовані в межах контрольованої території, через доступ аутсорсера. На величину ризику впливає досвід і знання звільнених співробітників аутсорсера.

В інших випадках рівень ризику підвищується через внутрішні загрози.

Коли бухгалтерський облік передається аутсорсингу, існують такі ризики:

- 1) інформаційні ризики, пов'язані зі створенням, передачею, зберіганням і використанням інформації з використанням електронних носіїв або інших способів зв'язку, що виникають у процесі аутсорсингу бухгалтерського обліку;
- 2) ризики, пов'язані з викривленням інформації в системах бухгалтерського обліку.
- 3) зусилля щодо мінімізації інформаційних ризиків включають захист від несанкціонованого доступу до даних, а також від нещасних випадків і збоїв обладнання. Процес мінімізації інформаційного ризику має бути цілісним: спочатку визначити можливі проблеми, а потім визначити, як їх вирішити.
- 4) ризики, пов'язані з викривленням інформації, є невизначеними, оскільки існує невелика можливість об'єктивно оцінити ймовірність їх появи. Підприємницькі ризики – це ризики фінансово-економічного середовища, що характеризують наслідки подій, що мають суттєвий вплив на діяльність підприємства. Інформація про наслідки впливу підприємницьких ризиків на господарську діяльність суб'єкта є важливою для внутрішніх і зовнішніх користувачів для прийняття обґрунтованих управлінських рішень з урахуванням стратегії їх діяльності.

Якісна система обліку допомагає знизити ризик до прийняттого рівня. Поняття якості бухгалтерського обліку тісно пов'язане з поняттям інформації як продукту облікових систем. Під якістю облікової інформації слід розуміти сукупність основних ознак облікової інформації, що характеризується її відповідністю призначенню та вимогам, що до неї пред'являються. Забезпечуючи високу якість облікової інформації, можна зменшити ризики, спричинені спотворенням інформації в системі бухгалтерського обліку. Системи комп'ютерної безпеки створюються для захисту інформації в комп'ютерних системах. Він розробляється на основі застосування певних методів системного аналізу, розробки, впровадження, експлуатації, оцінки та контролю. Невизначеність і ризики, пов'язані з відображенням фактів сучасного інформаційного суспільно-економічного життя, повинні враховувати безпеку діяльності підприємств при використанні аутсорсингу.

Для ефективного управління процесом ідентифікації та класифікації ризиків, пов'язаних із безпекою підприємства, необхідно дотримуватися певної послідовності дій.

Таким чином, створення надійної системи захисту облікової інформації в контексті бухгалтерського аутсорсингу є досить складним процесом, що включає оцінку інформації, аналіз ризиків, вибір заходів та інші різні етапи. У разі аутсорсингу однієї послуги комплексне використання різноманітних засобів захисту дозволяє досягти позитивних результатів.

У сучасних умовах, коли рівень комп'ютеризації бухгалтерського обліку є досить високим, захист облікової інформації набуває особливого значення. У використанні інформаційно-комп'ютерних технологій є багато позитивних моментів, які знижують безпеку інформації, що зберігається на комп'ютерах, серверах та в Інтернеті.

Комерційна таємниця передбачає її захист, який може здійснюватися за допомогою таких заходів: внутрішній контроль включає правила віднесення інформації до комерційної таємниці; правила обліку документів, що містять комерційну таємницю; визначення, кому належить актив; встановлення кола

осіб, які мають публічний доступ до деяких чи всіх комерційних таємниць; узгодження в договорах і розписках прав та обов'язків осіб, які поінформовані про комерційну таємницю, їхньої відповідальності за володіння такою інформацією; створення внутрішніх органів для забезпечення захисту комерційної таємниці тощо.

Варіативність заходів потребує чіткої структури, яка базується на аналізі видів заходів захисту облікової інформації з різних джерел та з урахуванням мети дослідження. Заходи захисту облікової інформації поділяються на внутрішні та зовнішні та визначаються наявністю зовнішніх та внутрішніх користувачів даних. Якщо внутрішні включають співробітників, власників і менеджерів компанії, то зовнішні включають контрагентів, які можуть бути конкурентами. Внутрішньоорганізаційні заходи щодо захисту облікової інформації включають організаційні заходи щодо захисту облікової інформації:

Внутрішні технічні заходи захисту облікової інформації включають фізичні заходи та заходи програмного забезпечення. Фізичні заходи характеризуються використанням різних механічних і технічних засобів захисту, включаючи системи сигналізації в корпоративних приміщеннях, використання сейфів, використання систем відеоспостереження тощо.

Програмні заходи передбачають безпечне використання програмного забезпечення та різноманітних програмних продуктів, включаючи використання особистих паролів співробітників на комп'ютерах, заборону використання зовнішніх накопичувачів, використання антивірусних програм тощо.

Зовнішні організаційні заходи захисту облікової інформації пов'язані зі встановленням умов взаємовідносин із зовнішніми користувачами, за яких зовнішні користувачі не можуть володіти конфіденційною інформацією. Ці заходи можуть: чітко передбачити в договорах і договорах з іншою стороною права та обов'язки обох сторін і визначити відповідальність за порушення; використовувати угоди про нерозголошення важливої інформації тощо.

Зовнішніми технічними засобами захисту облікової інформації можуть бути: створення окремої локації для переговорів з контрагентами, яка буде технічно захищена та ізольована від основного приміщення підприємства; використання тимчасових перепусток для непрацівників аутсорсингової компанії, обшуки та обмеження пересування всередині компанії тощо.

Тому сьогодні, у зв'язку з динамічними технологічними змінами, збільшується кількість елементів інформаційно-технологічного середовища, які створюють загрози інформаційній безпеці підприємства.

Відповідно до моделі співпраці між аутсорсером і компанією-клієнтом керівництво має аналізувати різноманітні фактори ризику, які можуть виникати в інформаційному середовищі, має прогнозувати ризики та застосовувати відповідні механізми управління для захисту інформаційних ресурсів від загроз.

3.3. Проблематика регламентації та оцінки ефективності бухгалтерського аутсорсингу

Основним стримуючим фактором повномасштабного застосування аутсорсингу в практиці українських підприємств є нечіткість законодавчої регламентації та неповнота нормативно-правового регулювання.

У законодавчому полі України поняття «аутсорсинг» визначено лише розділом 4 «Терміни та визначення понять» Національного класифікатора України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010» [37].

ДК 009:2010 трактує аутсорсинг наступним чином – «угода, згідно з якою замовник доручає підряднику виконати певні завдання, зокрема, частину виробничого процесу або повний виробничий процес, надання послуг щодо підбирання персоналу допоміжні функції» [37].

У цьому ж ДК зазначається, що «термін аутсорсинг також використовують, якщо підрядник здійснює допоміжну діяльність, і не залежить від того, чи виконують такі завдання на ринкових умовах. Замовник і підрядник можуть бути розташовані в межах однієї економічної території чи в різних економічних територіях. Фактичне місцезнаходження не впливає на класифікацію цих суб'єктів» [37].

Таким чином, можна констатувати відсутність в Україні законодавчого закріплення терміна «аутсорсинг». Дотично про нього згадується у Податковому кодексі України, зокрема згідно підпункту 14.1.183 «послуга з надання персоналу – господарська або цивільно-правова угода, відповідно до якої особа, що надає послугу (резидент або нерезидент), направляє у розпорядження іншої особи (резидента або нерезидента) одну або декількох фізичних осіб для виконання визначених цією угодою функцій. Угода про надання персоналу може передбачати укладання зазначеними фізичними особами трудової угоди або трудового контракту із особою, у розпорядження якої вони направлені. Інші умови надання персоналу (у тому числі винагорода особи, що надає послугу) визначаються угодою сторін» [51].

Опосередковано регламентацію організаційних аспектів аутсорсингу доповнює стаття 39 «Діяльність суб'єктів господарювання, які наймають працівників для подальшого виконання ними роботи в Україні в іншого роботодавця» Закону України «Про зайнятість населення» [30].

Більш конкретний зміст регламентації аутсорсингу відображає стандарт ISO 37500: 2014 «Настанови в області аутсорсингу» [79], розроблений фахівцями International Organization for Standardization (Міжнародної організації зі стандартизації).

ISO 37500:2014 стане при нагоді керівникам підприємств, які прийняли рішення щодо доцільності використання аутсорсингу на певних ділянках роботи. Пропоновану модель, відображену в ISO 37500:2014 можна адаптувати під конкретні умови ведення бізнесу.

Щодо методології визначення ефективності застосування аутсорсингу існує безліч технік, методик, моделей, однак світова практика здебільшого пропонує застосовувати матриці. Найбільш популярними з них є:

1. Модель аутсорсингу «Pricewarehouse Coopers».

Сутність та особливості цієї методики полягають в наступному: рішення щодо застосування аутсорсингу приймається основі врахування 2 факторів: конкурентоспроможності та стратегічної значимості, поєднання яких у матриці Pricewarehouse Coopers формує 4 варіанти рішень щодо передачі конкретної функції підприємства на аутсорсинг.

2. Модель McKinsey.

Сутність та особливості цієї методики полягають в наступному: у системі координат відображають стан і аналізують тенденції створення цінностей для споживача та фіксують фактичний і гіпотетичний рівень рентабельності активів. Моніторинг співвідношення цих елементів дозволить аргументувати належне управлінське рішення щодо доцільності аутсорсингу.

3. Модель BCG (Boston Consulting Group).

Сутність та особливості цієї методики полягають в ситуативному моніторингу 5 визначальних елементів: рівень стратегічного впливу; рівень

фінансового впливу; обсяг бізнес-впливу; наявність бізнес-ризиків; фактична і гіпотетична ймовірність застосування аутсорсингу.

Що стосується методології оцінки й моніторингу ефективності застосування аутсорсингу у світовій практиці прийнято виділяти 2 базових:

- 1) монокритеріальний;
- 2) мультикритеріальний.

Монокритеріальна методика передбачає передусім моніторинг впливу аутсорсингу виключно на один елемент функціонування підприємства, це у переважній більшості – обсяг фінансових результатів (додатковий дохід / економія).

За цією методикою обсяг економії ресурсів при застосуванні бухгалтерському аутсорсингу визначатиметься за формулою:

$$S = \sum_{i=1}^n Ci - Pi \quad (3.1)$$

де: S – ефект від аутсорсингу / обсяг зекономлених ресурсів;

n – кількість термінів застосування аутсорсингу;

i – термін застосування аутсорсингу (переважно рік);

Ci – обсяг витрат на утримання власної бухгалтерії;

Pi – обсяг витрат на бухгалтерський аутсорсинг.

Мультикритеріальна методика передбачає моніторинг впливу аутсорсингу на спектр різних елементів функціонування підприємства.

За цією методикою обсяг економії ресурсів при застосуванні бухгалтерському аутсорсингу визначатиметься за формулою:

$$S = \sum_{i=1}^n Wi (KA i - KB i) \quad (3.2)$$

де: S – ефект від аутсорсингу / обсяг зекономлених ресурсів;

n – кількість критеріїв оцінки;

Wi – вплив критерію « i » у загальному ефекті;

KA_i – обсяг критерію « i » після застосування аутсорсингу;

KB_i – обсяг критерію « i » до застосування аутсорсингу.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

1. Застосування сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій сприяє ефективній організації співпраці між аутсорсером та підприємством-замовником. Типовими моделями організації співпраці можуть бути: 1) надання даних через спеціальні сервіси; 2) імпорт даних з програмних продуктів підприємства-замовника; 3) т.з. «віддалений робочий стіл»; 4) облік у хмарному середовищі.

2. Передача облікових функцій на аутсорсинг містить у собі значні ризики, частина яких зумовлена використанням сучасних інформаційних технологій. Вимогою часу є ідентифікація ризиків, що виникають під час передачі бухгалтерського обліку на аутсорсинг. Також доцільно застосовувати заходи захисту облікової інформації у розрізі користувачів даних з визначенням суб'єктів забезпечення в умовах аутсорсингу.

3. Дослідження типових матриць аутсорсингу, популярних у світовій практиці, доводить, що вони вирізняються наочністю, легкістю сприйняття та є досить затребуваним методом аналізу. Їх недоліком є мультифакторність, а також високий рівень суб'єктивності під час вибору та визначення рівня впливу критеріїв оцінки.

4. Використання лише розрахунково-економічних методів не дозволяє провести комплексну оцінку ефективності бухгалтерського аутсорсингу та прийняти якісне управлінське рішення.

5. Моделювання доцільності переходу на бухгалтерський аутсорсинг повинно здійснюватись з врахуванням особливостей управління конкретного підприємства-замовника.

6. Основним стримуючим фактором повномасштабного застосування аутсорсингу в практиці українських підприємств є нечіткість законодавчої регламентації та неповнота нормативно-правового регулювання. У законодавчому полі України поняття «аутсорсинг» визначено лише розділом 4 НКУ «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010».

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Глобальна економіка і світовий бізнес стабільно еволюціонуючи, інноваційно розвиваючись, модернізуючи форми і методи підприємницької діяльності, трансформуючи бізнес-процеси згенерували принципово новий метод ведення бізнесу – аутсорсинг.

2. Генерування парадигми аутсорсингу в економіці пов'язане з діяльністю двох гігантів автомобілебудівної промисловості США у першій половині ХХ століття: Ford і General Motors. У 1920-х роках General Motors опинилась на межі банкрутства. Її генеральним менеджером на той час був Альфред Слоун. Власне його вольовим рішенням частину функціональних процесів General Motors було передано на сторону (аутсорсинг у сучасному розумінні). Такий крок дозволив оптимізувати витрати і вийти з кризи. В основу рішення А. Слоуна було покладено твердження Генрі Форда про те, що спеціалізовані фірми виконують функціональні місії краще, ніж власні підрозділи. На основі цього твердження А. Слоун запропонував реорганізувати систему управління та виробництва.

3. Дилема практичного застосування аутсорсингу зводиться до протистояння спектру переваг і загроз. З одного боку, аутсорсинг пропонує ряд можливостей для бізнесу: зосередження виключно на операційних функціях бізнесу, вивчення та імплементацію новітніх технологій, ефективний аналіз ринку, довгострокове планування, скорочення витрат на оплату праці персоналу, економія на обладнанні робочих місць, оптимізація оподаткування, мінімізація соціальних виплат, фокусування на ефективній однопрофільній діяльності. З іншого боку, аутсорсинг продукує ряд потенційних загроз: мінімізація впливу внутрішнього менеджменту, ризик втрати контролю, ймовірність помилок з боку аутсорсера, неякісне виконання аутсорсингових послуг, порушення комерційної таємниці, недостатність інформації, тощо.

4. Дефініція «аутсорсинг» лексично походить від англійського терміну «outsourcing», яке є інтеграцією «out» тобто «зовні», «source» тобто «джерело»

та «using» тобто «використання». Поєднання цих термінів дозволяє усвідомити сутність категорії «аутсорсинг», однак не забезпечує повноцінного розкриття його змістового наповнення. Оскільки законодавче визначення цього поняття не є закріпленим, у фаховій літературі існує багато варіантів ідентифікації терміну «аутсорсинг»: форма організації бізнесу; стратегія управління бізнесом; новітній вектор розвитку економічних відносин; метод оптимізації бізнесу; комплексна форма управління; варіант співпраці; форма залучення праці; методи економії; форма підвищення конкурентоспроможності; делегування повноважень; синергія кооперації; вид підприємницької діяльності.

5. Домінуючими аспектами ідентифікації аутсорсингу доцільно визнати: договірну передачу окремих завдань і функцій підприємства зовнішнім підрядникам; постановку завдань, які не є специфічними для підприємства, але необхідні для повноцінного його функціонування; зовнішніми підрядниками є спеціалізовані аутсорсингові компанії, що спеціалізуються на певній сфері діяльності; результатом функціональної перенаправленості є підвищення ефективності та конкурентоспроможності підприємства за рахунок концентрації уваги на його основній діяльності.

6. Дослідження сфер застосування аутсорсингу в Україні дозволяє визначити орієнтовну питому вагу в розрізі основних векторів: інформаційні технології $\approx 40\%$; логістика $\approx 35\%$; закупівля $\approx 27\%$; маркетинг $\approx 22\%$; рекрутинг $\approx 19\%$; бухгалтерський облік і звітність $\approx 13\%$; оплата праці $\approx 12\%$; обробка інформації $\approx 9\%$; медицина $\approx 8\%$; діловодство $\approx 5\%$; адміністрування $\approx 3\%$.

7. Повноцінній імплементації бухгалтерського аутсорсингу в Україні дещо перешкоджає відсутність чіткої регламентації відносин між підприємством-замовником та аутсорсинговою компанією-виконавцем на національному рівні. Тому власне, недосконалість нормативно-правового регулювання на макро- і мікрорівні є домінуючою перешкодою, яка гальмує розвиток і популяризацію аутсорсингу в Україні.

8. Найважливішими тенденціями сучасного бухгалтерського обліку доцільно визнати: хмарні технології; аутсорсинг бухгалтерських послуг; офшоринг бухгалтерських послуг; раціональний облік.

9. Система бухгалтерського обліку підприємства, побудована на засадах аутсорсингу, характеризується спектром відмінностей від традиційної системи її організації. Домінуючим елементом специфіки при цьому доцільно визнати документообіг. Правильно організований документообіг між сторонами договору аутсорсингу може істотно спростити виконання облікових функцій і сприяти досягненню позитивних результатів шляхом впровадження аутсорсингу як форми організації бухгалтерського обліку. Однією з проблем в організації належного документообігу є те, що суб'єкт аутсорсингових відносин не може відмовитися від паперової його версії. Основними недоліками паперового документообігу в бухгалтерському аутсорсингу є: не виконання завдань у встановлений термін; переривання оперативного зв'язку; тривалий цикл узгодження документів; неможливість отримати інформацію в будь-який час; відсутність систематичності тощо. Ці недоліки можна усунути шляхом використання інформаційно-комп'ютерних технологій.

10. З метою систематизації роботи бухгалтерів доцільно розробити внутрішні стандарти бухгалтерського обліку. Такий крок функціонально спроможний забезпечити: стабільність і прозорість в роботі співробітників різних відділів в частині документообміну і обробки інформації; усунення конфліктів і дублювання обов'язків серед працівників бухгалтерії; стандартизувати відносини між працівниками бухгалтерії та іншими працівниками відділу; зменшити трудомісткість обробки документів.

11. Для визначення зручності аутсорсингу та вибору конкретного виду аутсорсингу необхідно: 1) проаналізувати фінансову ситуацію; 2) визначити позицію компанії на ринку; 3) продемонструвати існуючі проблеми розвитку бізнес-сфер; 4) визначити спектр функцій або завдань, які можна або потрібно оптимізувати; 5) порівняльний аналіз витрат на аутсорсинг бухгалтерського обслуговування та обслуговування персоналу; 6) визначити найбільш

трудомісткі ділянки обліку; 7) проаналізувати перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю, та обґрунтувати можливі наслідки втрат при аутсорсингу.

12. Критерії аутсорсера доцільно диференціювати на дві групи: зовнішні (значення яких не залежить від самого аутсорсера) і внутрішні (значення яких залежить від аутсорсера). Відповідно, готуючи список потенційних компаній-партнерів, варто враховувати такі фактори: 1) стандарт витрат; 2) стандарти аутсорсера; 3) здатність оперативно реагувати на зміни в корпоративній діяльності клієнтів; 4) використання сучасного програмного забезпечення. Цей перелік не є вичерпним, але складений з урахуванням найбільш затребуваних вимог компаній-клієнтів при виборі аутсорсера. Вибір аутсорсера залежить насамперед від досягнення найвищого рівня безпеки, а не від ціни послуги.

13. Спектр показників безпеки діяльності аутсорсера пропонуємо формувати за індикативними блоками: 1) блок оцінки фінансового сектору; 2) блок оцінки підрядної роботи; 3) блок оцінки маркетингової кампанії; 4) блок оцінки зовнішнього середовища.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Аркан А.Л. Моделі аутсорсингу и аутстафінгу як передові технології менеджменту. Луцьк.: НТУ, 2021. 172 с.
2. Белова І.М. Тенденції гармонізації та стандартизації обліку до міжнародних стандартів обліку та звітності. Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове видання. Миколаїв, 2015. Вип. 3. С. 821-826.
3. Бикова Г. Бухоблік за аутсорсингом. Дебет-кредит. 2014. № 12. URL: <https://online.dtkk.ua/2014/17/49699>
4. Бойчук І. В. Сучасні можливості аутсорсингу в активізації маркетингової діяльності підприємств. Вісник Хмельницького національного університету. 2014. № 1. С. 174-177.
5. Боровець М., Наконечний А. Теоретичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення системи стратегічного управління підприємства. Освіта, наука, бізнес: сучасний стан, проблеми та перспективи: матеріали XI Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 10 травня 2023 р.]. Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2023. С. 10-11.
6. Бравар Ж. Ефективний аутсорсинг. Навч. пос. Баланс Бізнес Букс, 2014. 288 с.
7. Бруханський Р.Ф. Методологія наукових досліджень. Тернопіль : Осадца Ю.В., 2022. 208 с.
8. Бруханський Р. Ф., Пуцентейло П. Р. Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності підприємств в умовах інституційних трансформацій: монографія. Тернопіль. ФОП Осадца Ю. В., 2017. 388 с.
9. Бруханський Р., Спільник І. Бізнес-аналітика vs. бізнес-аналіз: сучасний дискурс, модель професійної компетенції ініціатора позитивних змін. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2022. Випуск 1-2. С. 7-21.

10. Бруханський Р.Ф., Пуцентейло П.Р. Методичні рекомендації до написання кваліфікаційних робіт ОС «магістр» із спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійна програма «Бізнес-аналітика та управління інноваційними системами». Тернопіль : ФОП Осадца Ю.В., 2022. 28 с.
11. Бруханський Р. Ф., Спільник І. В. Криптоактиви у системі бухгалтерського обліку та звітності. Проблеми економіки. № 2 (40), 2019. С.145-156. DOI: 10.32983/2222-0712-2019-2-145-156.
12. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : навчально-методичний посібник для студентів спеціальності «Облік і оподаткування». Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 174 с.
13. Бутов А. М. Передумови та перспективи використання аутсорсингу в діяльності вітчизняних підприємств. Наукові записки. Острог: Видавництво НУ «Острозька академія», 2012. Випуск 19. С. 103-106.
14. Вигівська І. М. Підприємницькі ризики як особливий вид фактів господарської діяльності. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Зб. наук. праць. Житомир: ЖДТУ, 2009. С. 31-45.
15. Віддам бухгалтерію в хороші руки або правда про бухгалтерський аутсорсинг. URL: <https://www.volyn24.com/news/103323-viddam-buhgalteriyu-v-horoshi-ruky-abo-pravda-pro-buhgalterskyjautsorsyng>
16. Волот О. І. Бухгалтерський аутсорсинг: сутність, класифікація та облік. Формування ринкових відносин в Україні. 2014. № 7. С. 76-69.
17. Воскресенська Т. І. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: сутність та особливості поширення в Україні. Бізнес Інформ. 2018. № 1. С. 254-259.
18. Гавришків Л., Сенедяк М., Мазурик В. Вектори формування стратегічної облікової системи аграрних підприємства. Освіта, наука, бізнес: сучасний стан, проблеми та перспективи: матеріали XI Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 10 травня 2023 р.]. Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2023. С. 15-16.

19. Ганін В. І., Синиця Т. В. Теоретичні основи бухгалтерського обліку. К.: Центр учбової літератури, 2008. 336 с.
20. Городецька О., Монастирський Я. Особливості формування інформації стратегічним управлінським обліком. Наука і бізнес: проблеми, перспективи та інновації в умовах воєнного стану: матеріали X Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 10.11.2022 р.]. Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2022. С. 46.
21. Грабчук І. Л. Особливості бухгалтерського аутсорсингу в Україні. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2018. Вип. 6 (17). С. 647–650.
22. Давидюк Т. В., Лехоцька Ю. І. Бухгалтерський аутсорсинг як інноваційний інструмент досягнення економічних переваг. Економічний журнал ОПУ. 2018. № 1(3). С. 11–18.
23. Дафт Р. Менеджмент. 2006. 864 с.
24. Дідух О. В. Аналіз ефективності використання аутсорсингу у господарській діяльності підприємств. Менеджмент і підприємництво в Україні: спеціальний випуск. 2012. № 739. С. 82-87.
25. Довгий П., Лендяк А. Переваги застосування бухгалтерського аутсорсингу. Наука і бізнес: проблеми, перспективи та інновації в умовах воєнного стану: матеріали X Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 10.11.2022 р.]. Тернопіль: ФОП Осадца Ю. В., 2022. С. 55.
26. Дріга О. П. Бухгалтерський аутсорсинг у процесі сек'юритизації: особливості застосування в SPV. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. Вип. 1. С. 111-129.
27. Єфименко М. Правова регламентація аутсорсингових відносин в США та Україні: порівняльно-правовий аспект. Вісник КНУ імені Тараса Шевченка. Юридичні науки. 2014. Вип. 1. С.110-113.
28. Завитій О. Роль фінансової діагностики в діяльності підприємства. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2021. Випуск 1-2. С. 33-41.

29. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
30. Закон України «Про зайнятість населення» № 5067-VI від 05.07.2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5067-17#Text>
31. Згама А. Договірні зобов'язання з аутсорсингу: правова природа та деякі проблеми застосування. Господарське право і процес. 2018. №2. С. 48-52.
32. Іванков В. М. Організація бухгалтерського аутсорсингу та її оцінка в аудиті. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2012. Вип. 22(2). С. 231-237.
33. Івахненко С. В. Організація Бухгалтерського обліку в умовах застосування комп'ютерної техніки: дис. к.е.н.: 08.06.04. К., 1998. 225 с.
34. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 року (із змінами і доповненнями).
35. Кесарчук Г. С. Бухгалтерський аутсорсинг: поняття, види, переваги та недоліки. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. 2014. Випуск 1 (42). С. 201-204
36. Кесарчук Г. С. Бухгалтерський аутсорсинг: поняття, види, переваги та недоліки. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. 2014. Вип. 1(42). С. 201–204.
37. Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010. Національний класифікатор України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text>
38. Кужельний М. В., Левицька С. О. Організація обліку: підручник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
39. Кузнецова С. А. Організація облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання. Монографія. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2008. 224 с.

40. Кузьмінський А. М. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності. К.: Вища школа, 1986. 256 с.
41. Кук М. Ф. Outsourcing funkcji personalnej, Oficyna Ekonomiczna, Krakow, 2003, 39 s.
42. Легенчук С. Ф., Вольська К. О., Вакун О. В. Документування в бухгалтерському обліку: процесний підхід: монографія. Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г. М., 2016. 228 с.
43. Логвінова О. П. Критерії обґрунтування проектів переходу підприємства на аутсорсинг. Інноваційна економіка. 2013. № 7. С. 64-67.
44. Ляхович Г. І. Розвиток організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу: теорія та методологія: монографія. Івано-Франківськ: Видавець Кушнір Г. М., 2018. 300 с.
45. Ляхович Г. І. Розрахунок ефективності бухгалтерського аутсорсингу. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2018. Вип. 1(39). С. 83–87.
46. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України 27 червня 2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13>
47. Момот В. М., Смоляк О. О. Бухгалтерський аутсорсинг як метод антикризового управління. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки. 2014. Вип. 9-1. Ч. 2. С. 196-199
48. Москаль В. Креативні облікові практики як елемент корпоративного управління. Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах воєнного стану: матеріали VII Національної науково-практичної конференції студентів і молодих вчених [Тернопіль, 20 травня 2022 р.]. Тернопіль: Вектор, 2022. С. 36-37.
49. Писарчук О. В., Струкова І. В. Місце аутсорсингових та консалтингових компаній в організації обліку. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2010. Вип. 17. С. 262-266.

50. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 року (зі змінами). URL: https://dtkr.com.ua/documents/dovidnyk/plan_rah/plan-u.html.
51. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
52. Подлевський А. А. Аутсорсинг як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємств. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. 2010. № 1(49). С. 162-168.
53. Поплюйко А. М. Бухгалтерський аутсорсинг: сучасний стан та перспективи розвитку в Україні. Фінанси, облік і аудит. 2011. Вип. 18. С. 335-340. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2011_18_43
54. Постанова КМУ «Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці» № 611 від 09.08.1993 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/611-93-п#Text>
55. Пуцентейло П., Гуменюк О. Інформаційне забезпечення аналітичної діяльності в управлінні підприємством. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2019. Випуск 1-2. С. 74-82.
56. Пуцентейло П.Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства. Сталий розвиток економіки. 2015. № 1 (26). С. 168–174.
57. Рашид Мохаммад А., Хоссен Л., Патрік Джон Д. Еволюція ERP-систем: історична перспектива. 2002. URL: <https://faculty.biu.ac.il/~shnaidh/zooolo/nihul/evolution.pdf>
58. Резніченко С. Поняття договору аутсорсингу, його юридична характеристика та види. Південноукраїнський правничий часопис. 2014. № 1. С. 75-78.
59. Рожелюк В. М. Організація бухгалтерського обліку діяльності переробних підприємств: Монографія. К.: ННЦ ІАЕ, 2013. 488 с.
60. Синиця Т. В. Бухгалтерський аутсорсинг, як інноваційний інструмент оптимізації діяльності підприємств. Збірник наукових праць ХНПУ імені Г. С. Сковороди. Економіка. 2014. Вип. 14. С. 171-177.

61. Скакун Л. С. Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу: автореф. дис. ... к.е.н.: 08.00.09; Житомирський державний технологічний університет. Житомир, 2010. 21 с.
62. Скрипник М. І., Григоревська О. О. Методика оцінки та способи управління ризиками для забезпечення економічної безпеки системи вищої освіти. Вісник Київського національного університету технологій та дизайну. 2017. С. 298-306.
63. Спільник І. В., Ярощук О. В. Принцип системності в аналітичних дослідженнях. Економічний аналіз: збірник наукових праць. 2018. Том 28. № 2. С. 182-190.
64. Спільник І. В., Ярощук О.В. Принцип системності в аналітичних дослідженнях. Економічний аналіз: збірник наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2018. Том 28. № 2. С. 182-190.
65. Струк Н. С. Бухгалтерський аутсорсинг у обліковій системі ділового партнерства підприємств. URL: www.nbuv.gov.ua/portal/soc.../28.pdf
66. Супрун С.Д., Хачатрян В.В. Аутсорсинг у міжнародній діяльності підприємств: позитивні та негативні аспекти. Економіка і суспільство. 2016. № 3. С.283-289
67. Фролова В. Ю., Фролова Г. І. Ефективність використання аутсорсингу бізнес-процесів на підприємстві. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2015. № 3. С. 60-63.
68. Царук В. Ю. Теорія і методологія обліку і аналізу в системі корпоративного управління : монографія. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2020. 404 с.
69. Царук В. Ю. Шляхи мінімізації застосування креативних облікових практик в корпоративних структурах Інноваційна економіка. 2020. № 1-2. С. 170-177.

70. Цибуляк Б. Захист інформації з обмеженим доступом на засадах аутсорсингу. Вісник НУ «Львівська політехніка». 2012. № 741. С. 246-250.
71. Шпак В. А. Концепція організації бухгалтерського обліку: теоретичний та методологічний вимір: автореф. дис. на здоб. ступеня д-ра екон. наук: 08.00.09; Національна академія статистики, обліку і аудиту. К., 2011. 33 с.
72. Ярощук О. В. Ризик-менеджмент в управлінні капіталом підприємства. Економічний аналіз. Тернопіль, Економічна думка, 2012. Випуск 11. Частина 1. С. 460-466.
73. Ярощук, О. В. Аналіз системи економічної безпеки підприємства. Наука молода. 2011. № 15-16. С. 378- 381.
74. Ярощук, О. В. Ризик-менеджмент в управлінні капіталом підприємства. Економічний аналіз, 2012. Випуск 11. Частина 1. С. 460-466.
75. Ясінська Т. В., Процик І. С. Ефективність застосування аутсорсингу в міжнародній діяльності підприємств. Ефективна економіка. 2019. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2019/59.pdf
76. Brukhanskyi R. F., & Spilnyk I. V. (2019). Crypto assets in the system of accounting and reporting. The Problems of Economy, 2, 145-156. <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2019-2-145-156>.
77. Brukhanskyi R. F. The process of intellectualization of strategic financial accounting on the basis of accounting engineering. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2016. Випуск 2. С. 18-24.
78. Digital resonance: the new factor influencing location attractiveness. The 2019 Kearney Global Services Location Index. URL: <https://www.kearney.com/digitaltransformation/gsli/2019-full-report>.
79. ISO 37500: 2014 «Настанови в області аутсорсингу» URL: http://csm.kiev.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=2885%253A-iso-&catid=3%253Anewsflash&lang
80. Khorunzhak N., Brukhanskyi R., Ivanyshyn V. Logic-statistical models in control function of accounting. Independent Journal of Management & Production. 2019. Vol. 10. Pp. 846-871.

81. Spilnyk I., Brukhanskyi R., Yaroshchuk O. Accounting and Financial Reporting System in the Digital Economy, Proceedings of 10th International Conference IEEE Advanced Computer Information Technologies, ACIT'2020, pp. 581-584.
82. The 2020 Global Outsourcing 100. The Association with Collaboration at its Core. 2020. URL: <https://www.iaop.org/Content/25/195/5148>.
83. The Bloomberg innovation index. Bloomberg 2022. URL: <https://worldpopulationreview.com/country-rankings/most-innovative-countries>