

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-6>

УДК 657.1

## АУТСОРСИНГ ЯК ІНСТРУМЕНТ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО АКТУАЛІЗАЦІЯ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

## OUTSOURCING AS A TOOL OF ACCOUNTING AND ITS UPDATING IN MODERN CONDITIONS

**Яремко Ігор Йосафатович**

доктор економічних наук, професор,  
Національний університет «Львівська політехніка»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3556-0609>

**Гузандрова Вікторія Андріївна**

магістр,  
Національний університет «Львівська політехніка»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1012-1909>

**Yaremko Igor, Huzandrova Viktoriia**

Lviv Polytechnic National University

У статті узагальнено функціональну сутність й зміст «аутсорсингу» та його використання в бухгалтерській сфері. Систематизовано тенденції та розкрито існуючі проблеми впровадження бухгалтерського аутсорсингу у сферу обліку з огляду недостатньо чітких положень нормативно-правового регулювання такого виду послуг й існуючих чинників практичного характеру. Наведено характерні особливості та використовувані підходи до оцінювання ефективності варіативних підходів передачі функцій ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності аутсорсингові компанії. Окреслено передумови, проблемні моменти та стримуючі фактори запровадження бухгалтерського аутсорсингу на вітчизняних підприємствах. Сформульовано аргументації про визнання цього інструментарію ефективним засобом мінімізації витрат підприємства та наведено окремі додаткові переваги його застосування в умовах кризової економіки.

**Ключові слова:** організація обліку, бухгалтерський аутсорсинг, підприємство, аутсорсингові компанії.

The functional essence and content of "outsourcing" and its use in the accounting field are generalized. The tendencies and existing problems of outsourcing in the field of accounting from the practical point of view and in view of insufficiently clear provisions of normative-legal regulation of such processes are systematized. The characteristic features of variable approaches to the transfer of accounting functions and preparation of financial statements to outsourcing companies are presented. Preconditions, problematic moments and restraining factors of introduction of outsourcing at domestic enterprises are outlined. Arguments about the recognition of these tools as an effective means of minimizing the costs of the enterprise are formulated and some additional advantages of its use in a crisis economy are given. The study systematizes the theoretical justifications, reveals the relevance and features of the application of accounting outsourcing by Ukrainian enterprises. The general approaches to an estimation of efficiency of its use through a context of economic expediency are resulted. Based on the processed sources of information, it is established that the largest segment of users of accounting outsourcing are small businesses with small paperwork and a small number of business transactions. Based on the study of trends and prerequisites for the development of accounting outsourcing, a conclusion was made about the growing interest in outsourcers and domestic enterprises of large and medium-sized businesses. The factor aspects of the use of accounting outsourcing are generalized and systematized, the analysis of which shows that the introduction of these tools improves the quality of the accounting system and is objectively a real tool for optimizing the costs of the enterprise. The crisis nature of modern economic processes and the diversion of funds by enterprises for measures to combat the pandemic have increased the importance of accounting outsourcing in terms of cost savings (economic efficiency). The general conclusion is that the use of accounting outsourcing should be considered an effective means of obtaining qualified accounting services.

**Keywords:** accounting organization, accounting outsourcing, enterprise, outsourcing companies.

**Постановка проблеми.** Аутсорсинг будь-якого виду розглядається не тільки з точки зору використання дієвих видів управлінського інструментарію, але й способом скорочення витрат підприємства. Ці фактори є особливо актуальними в умовах сучасної кризової економіки, посиленої витрачанням коштів підприємствами на заходи боротьби зі світовою пандемією. Сучасний стан та передумови розвитку світової економіки і окремого підприємства сфокусовані на підвищення результативності (зазвичай прибутковості) за рахунок мінімізації витрат. Застосування новітніх інструментальних засобів в системі управління підприємством на умовах делегування функціональних повноважень практикується у багатьох технологічних і логістичних процесах. Достатнього поширення набула практика впровадження підприємствами бухгалтерського аутсорсингу, спрямованого на організацію та ведення в них бухгалтерського обліку, складання різних видів звітності.

Відповідно до регулятивних законодавчих приписів у сфері обліку і звітності керівник (власник) підприємства може самостійно обрати форму організації бухгалтерського обліку, нормами яких також передбачено передачу ведення обліку на договірних засадах профільним (ліцензованим) суб'єктом підприємницької діяльності. Економічна доцільність використання цієї форми провадження бухгалтерської діяльності значною мірою впливає на те, що підприємства все частіше звертаються до користування бухгалтерським аутсорсингом. У вітчизняній практиці існують чисельні факти, коли підприємства передають бухгалтерські функції спеціалізованим агентствам, у штаті яких є кваліфіковані фахівці з бухгалтерської і аудиторської сфери. Аналітичні огляди зарубіжної практики показують, що бухгалтерський аутсорсинг набуває масштабності під час економічної кризи та введення практики віддаленої роботи багатьма компаніями. Разом з тим, як відзначається в багатьох тематичних дослідженнях, організаційна і методологічна основа використання бухгалтерського аутсорсингу залишаються не до кінця дослідженими.

У викладах науковців цей інструментарій розглядають не просто процесами ведення бухгалтерії на договірній основі з варіантами поданням звітів у фіскальні органи, а ще й складовою отримання більш якісних інформаційних потоків для багатьох бізнес-процесів підприємства, в т.ч. й безпосередньої організації роботи бухгалтерії та контролю

за її ефективністю [1]. Оскільки бухгалтерський аутсорсинг інформаційно забезпечує управлінські процеси, то проблемність такого типу інструментарію, крім організаційно-методичних аспектів, в багатьох випадках знаходиться в площині галузевої специфіки та особливостей діяльності кожного окремого підприємства.

У дослідницьких розробках вказується на відсутність визначення конкретного змісту та межових параметрів бухгалтерського аутсорсингу (комерційна таємниця), конкретних видів нормативно-правового регулювання та засобів контролю за діяльністю залученої для виконання бухгалтерських робіт організації. Загалом вважається, що залучення аутсорсингової компанії вигідне для замовника в силу об'єктивних причин, серед яких насамперед наводиться вигода, яка отримується за умови повного й використання часткового аутсорсингу [2]. Наведені вище тенденції та вказана проблематика актуалізують наукові дослідження у сфері бухгалтерського аутсорсингу і обґрунтовують обрану тематику цієї статті.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Аналіз тематичних досліджень засвідчує, що аутсорсинг як інструмент ведення бухгалтерського обліку є актуальним напрямком сучасних розробок. Останні публікації показують різні за спрямованістю аналітичні погляди на практичне використання підприємствами бухгалтерського аутсорсингу. Переважна більшість досліджень спрямовується на теоретико-методичні та організаційні аспекти цього виду інструментарію, а також оцінюванні його економічної ефективності при укладенні договорів підприємствами з аутсорсинговими фірмами. У працях науковців також розглядаються питання відповідальності аутсорсинговими компаніями за розголошення комерційної таємниці та межі договірних зобов'язань і повноважень сторін. У більшості публікацій обговорюються питання організаційного й методичного обґрунтування безпосередньо механізму аутсорсингу та проблеми його практичного впровадження суб'єктами господарювання.

Переваги і проблемні питання використання бухгалтерського аутсорсингу з різних точок зору досліджували зарубіжні і вітчизняні науковці. Так, наприклад, у комплексному тематичному дослідженні Л. С. Скакун, розглядаючи бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу, акцентувала увагу на етапах вибору аутсорсера. Найважливішими серед яких виділено: окреслення вимог організації бухгалтерського обліку на підприємстві;

прийняття рішення щодо застосування бухгалтерського аутсорсингу на підприємстві; здійснення переговорів і безпосередньо укладання договору про послуги з бухгалтерського аутсорсингу [3, с. 10].

М. Ф. Кук досить детально розкрив процес переходу на аутсорсинг з виокремленням у ньому 12 етапів [4]. У цій праці поряд з визначенням організаційних цілей та функцій наведено підходи до таких етапів: аналіз переваг та недоліків від використання функцій аутсорсингу; аналіз можливостей та ризиків, пов'язаних із аутсорсингом; процеси підготовки пропозицій щодо вибору постачальника послуг; процедури узгодження умов договору про аутсорсинг. До внутрішніх організаційних процесів віднесено способи інформування про аутсорсинг відповідних підрозділів підприємства та управлінський інструментарій побудови взаємовідносин з працівниками організації, яка надає бухгалтерські послуги.

Загалом аналіз досліджень у цій предметній сфері дозволяє відзначити достатній рівень опрацювання сутності аутсорсингу, визначені переваги та недоліки його впровадження. Проте, попри велику кількість досліджень у цій сфері, все ж відзначається, що організація та напрямки бухгалтерського аутсорсингу в Україні потребують подальших досліджень в напрямку формалізації організаційно-методичних засад.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є обґрунтування можливостей та виділення раціональних аспектів практичного застосування бухгалтерського аутсорсингу вітчизняними підприємствами. До завдань задекларованої теми статті входять питання розкриття організаційних форм співпраці підприємства і аутсорсинговою організацією та окреслення актуалізації аутсорсингових послуг для ведення бухгалтерського обліку в сучасних складних економічних умовах.

**Виклад основного матеріалу.** У широкому розумінні і з точки зору інструментальних засобів й технологій менеджменту аутсорсинг – це поняття, яке об'єднує різні за видами і специфікою надання послуг форми співпраці між економічними суб'єктами. В узагальненому виді під аутсорсингом йдеться про залучення діяльності спеціалізованих фірм (організацій) для раціонального і ефективного вирішення проблем підприємства шляхом делегування прав на виконання (реалізацію) певного процесу (передача контракту на «сторону») [5, с. 21]. Зміст досліджу-

ваного бухгалтерського аутсорсингу полягає в тому, що зовнішня компанія (аутсорсер) бере на себе обов'язки та відповідальність щодо виконання функцій бухгалтерської служби на підприємстві замовнику. Перевагою бухгалтерського аутсорсингу також розглядається можливість залучення працівників управлінської структури до виконання інших видів діяльності на підприємстві.

Укладання договорів щодо бухгалтерського аутсорсингу здійснюється на основі загальних засад цивільного законодавства, яке регулює аутсорсинг у контексті економічної взаємодії через укладання договорів суб'єктами підприємницької діяльності, що не заборонена законом: «сторони є вільними в укладенні договору, виборі контрагента та визначенні умов договору з урахуванням вимог цивільного законодавства, звичаїв ділового обороту, вимог розумності та справедливості» [6, с. 11]. Згідно із Законом України «Про зайнятість населення», зазначено умови, які дозволяють «залучати до роботи працівників, що надають послуги з посередництва, подальшого виконання ними роботи на інших підприємствах, в установах та організаціях. Це передбачено умовою, коли у роботодавця протягом року проходить скорочення чисельності (штату) працюючих чи передбачається виконання робіт за основними професіями технологічного процесу основного виробництва» [7, с. 3].

Обов'язковою складовою функціонування будь якого підприємства є умова організації ним бухгалтерського обліку та надання достовірної інформації у фінансовій звітності про його фінансово-економічний стан та результати діяльності. Відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство може забезпечувати процеси ведення обліку шляхом введення посади бухгалтера до штату (підприємства малого бізнесу) або ж створення бухгалтерської служби на середніх та великих підприємствах. Відповідальність за організацію і ведення обліку та складання звітності покладено на керівний орган підприємства, який може прийняти рішення про ведення обліку на договірних засадах. Договірні умови можуть укладатися із спеціалізованою централізованою бухгалтерією, профільним за специфікою діяльності суб'єктом підприємницької діяльності, або самозайнятою особою, яка здійснює ліцензовану діяльність у сфері бухгалтерського обліку або аудиторської діяльності.

Бухгалтерський аутсорсинг включає послуги з відновлення та ведення бухгалтер-

ського обліку, складання фінансової звітності, оптимізації податкових платежів та інших відрахувань. Тобто бухгалтерський аутсорсинг втілює у собі комплексне бухгалтерське забезпечення компанії спеціалістами профільної сторонньої організації [8]. На практиці бухгалтерський аутсорсинг може охоплювати часткове або повне делегування процесу ведення бухгалтерського обліку. До складу цих послуг входить, як правило, складання та подання фінансової публічної звітності, у яких акцент ставиться на проблематиці забезпечення релевантності інформації, що розглядається як гарантія якості ведення обліку. В теорії і на практиці бухгалтерський аутсорсинг розділяють на два види: ведення бухгалтерії повністю; виконання послуг з ведення окремих ділянок бухгалтерського обліку, наприклад облік доходів, розрахункових операцій, податків та ін. У цій предметній сфері науковцями [1; 3; 4; 5] наводиться наступна за узагальненнями класифікаційна характеристика бухгалтерського аутсорсингу (табл. 1).

Таблиця 1

**Класифікаційна характеристика бухгалтерського аутсорсингу**

Ознака	Види за поданою ознакою
За часовою ознакою	Довготерміновий
	Короткотерміновий
За здійсненням співпраці	Дистанційна співпраця
	Недистанційна співпраця
За механізмом здійснення	Прямий
	Перехресний
За способом делегування	Повне делегування робіт
	Часткове делегування робіт

Актуальність переходу на бухгалтерський аутсорсинг в умовах наступання кризи світової економіки та впровадження практики віддаленої роботи в час пандемії зростає. Перехід тих чи тих груп працівників багатьох компаній на дистанційну роботу та умов, за яких вони змушені мінімізувати грошові витрати за рахунок скорочення працівників, стає додатковим фактором використання бухгалтерського аутсорсингу. Практика також показує, що підприємства, які користуються послугами спеціалізованих компаній для ведення та організації бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності підвищують ефективність функціонування у сферах ІТ та фінансів. Вважається, що кваліфікований

бухгалтерський аутсорсинг знаходить вираз в мінімізації витрат та уникненні податкових ризиків. Це пов'язується з тим, що суб'єкти, які надають послуги з бухгалтерського аутсорсингу (аудиторські та консалтингові компанії) на договірних засадах, забезпечують організацію ведення обліку висококваліфікованими фахівцями. Вони добре обізнані з національними і міжнародними стандартами, володіють навиками розробки облікової політики для різних за видами економічної діяльності і специфікою функціонування підприємств. Ці організації можуть кваліфіковано скласти баланс, оформити банківські документи чи повністю взяти на себе весь бухгалтерський облік, а також забезпечити необхідний для підприємства формат управлінського обліку.

Вагомим аргументом делегування функцій з ведення бухгалтерського обліку аутсорсинговій компанії виступає наявний в них високий кадровий потенціал. Ще більш важливим фактором використання такого виду послуг є інформація про те, що аутсорсингові компанії спеціалізуються лише в якійсь конкретній галузі, і, відповідно, комплектують своїх кваліфікованих фахівців лише у цій вузькій спеціалізації. Нижче наведено відзначені в дослідженнях науковців [1; 2; 8] переваги бухгалтерського аутсорсингу (рис. 1).

При практичному впровадженні бухгалтерського аутсорсингу особливу увагу приділяють умовам співпраці між замовником та аутсорсинговою компанією чи фізичною особою. Переважно йдеться про використання ІТ з сучасним програмним забезпеченням, що сприяє зменшенню перепон, пов'язаних з технічною інфраструктурою та доступом до інформації обох сторін. Наведемо варіанти використання сучасних технологій для ведення та організації бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу:

- доступ до первинних документів у вигляді файлів Doc та Excel, а також, надісланих сканів через різноманітні месенджери;
- використання спеціалізованого ПЗ для отримання первинних документів від підприємства-замовника та надання звітної інформації на паперових носіях;
- імпорт даних з спеціалізованих програм і виконання облікових операцій з ІТ-системи підприємства-замовника;
- використання «віддаленого робочого столу», безпосередньо на програмному забезпеченні підприємства-замовника;
- робота у хмарному сервісі, що дає змогу забезпечити спільний доступ до облікових даних як підприємства-замовника, так і аутсорсера.



Рис. 1. Переваги користування бухгалтерським аутсорсингом

В українській практиці аутсорсери у багатьох випадках використовують хмарне програмне забезпечення для ведення бухгалтерського обліку. Зручність цього методу полягає у використанні пам'яті не тільки власного комп'ютера, а інтернет ресерсів, де зберігається уся інформація [7]. Деякі аутсорсингові організації розробляють свої власні системи для ведення спрощеного обліку в малому бізнесі. Такі розробки, зазвичай, базуються на відомих бухгалтерських програмах (на умовах франчайзингу), проте значно пристосовані до потреб підприємств малого бізнесу.

Розрахунок економічної ефективності користування аутсорсингом вітчизняні підприємства здійснюють на порівнянні фактичних витрат підприємства у разі самостійного ведення бухгалтерського обліку з витратами за договором делегування функцій аутсорсінгової організації. У вітчизняних публікаціях наводяться приклади такого розрахунку, у яких за основу обрано абстрактний суб'єкт малого підприємництва, який є платником податку на додану вартість та використовує загальну систему оподаткування. Цей приклад побудовано для підприємства з невеликою кількістю господарських операцій і одним штатним працівником бухгалтерії. При розра-

хунку суми витрат підприємства у разі самостійного ведення обліку необхідно визначити складові елементи витрат, які враховують при оцінці [9]. У цій сфері вважається, що крім вартісного критерію (ціна послуг, знижки), доцільно враховувати також такі фактори як досвід роботи аутсорсингової організації у вже здійснених аналогічних проектах (особливо слід враховувати думку клієнтів, які працюють у тій самій сфері діяльності) та позитивні відгуки, передусім ті, що стосуються здатності виконавця послуг швидко реагувати на зміни в діяльності підприємства замовника [10].

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Бухгалтерський аутсорсинг набуває дедалі більшого практичного впровадження на вітчизняних підприємствах, оскільки цей інструментарій об'єктивно містить у собі організаційні переваги та фінансові вигоди для підприємства замовника, прояв яких особливо стає очевидним в сучасних кризових умовах та поширення практики віддаленої роботи. Раціональність цього варіанту надання якісних бухгалтерських послуг зі сторони аутсорсінгів має і практичні проблеми, які насамперед стосуються урахування специфіки функціонування конкретного підприємства. Разом з перевагами

отримання кваліфікованого бухгалтерського обслуговування, бухгалтерський аутсорсинг має і певні недоліки, зокрема недостатні приписи щодо нормативно-правового регулю-

вання відповідальності виконавців. Практика впровадження такого виду послуг потребує глибокого аналізу репутаційності аутсорсингової компанії.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Ляхович Г.І., Павленко О.В. Переваги та недоліки бухгалтерського аутсорсингу 2017. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/06/20-1.pdf>
2. Переваги аутсорсинга бухгалтерських послуг. URL: <https://buh.ua/ua/outsourcing-ofaccounting-services>
3. Скакун Л.С. Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу : автореф. дис. ... к.е.н. : 08.00.09; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2010. 21 с.
4. Kuk M.F. Outsourcing funkcji personalnej, Oficyna Ekonomiczna. Krakow, 2003. P. 39.
5. Аникин Б.А., Рудая И.Л. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента : учеб. пособие. Москва : ИНФРА – М, 2006. 288 с.
6. Закон України «Про зайнятість населення». URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>
7. Що таке хмарні обчислення? URL: <http://cbto.com.ua/library/cloudcomputing>
8. Кто лучше, бухгалтер или аудиторская компания для аутсорсинга бухгалтерии? // АБА бухгалтерский аутсорсинг. 2014. URL: <http://www.buhuslugi.com.ua/ru/informatsiya/obshchayainformatsiya/bukhgalteriliauditorskayaorganizatsiya.html>
9. Бондаренко Є.В. Визначення ефективності аутсорсингу на підприємствах будівельної галузі. *Ефективна економіка*. 2011. № 4. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2011\\_4\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_4_30)
10. Ляхович Г.І. Етапи здійснення бухгалтерського аутсорсингу. *Бізнес Інформ*. 2017. № 4. С. 324–328. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2017\\_4\\_54](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2017_4_54)

#### REFERENCES:

1. Lyakhovich G.I., Pavlenko O.V. Advantages and disadvantages of accounting outsourcing 2017. Available at: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/06/20-1.pdf>
2. Advantages of outsourcing of accounting services. Available at: <https://buh.ua/ua/outsourcing-ofaccounting-services>
3. Skakun L.S. (2010) Accounting in the conditions of outsourcing: author's ref. Dis. ... Ph.D.: 08.00.09; Zhytomyr. State. Technol. Univ. Zhytomyr, 21 p.
4. Kuk M.F. (2003) Outsourcing of personal functions, Oficyna Ekonomiczna, Krakow, p. 39.
5. Anikin B.A., Rudaia Y.L. (2006) Outsourcing and outstaffing: high management technologies: Textbook allowance. Moscow: INFRA – M, 288 p.
6. Law of Ukraine "On Employment". Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>
7. What is cloud computing? Available at: <http://cbto.com.ua/library/cloudcomputing>
8. ABA accounting outsourcing (2014) "Who is better, an accountant or an audit company for outsourcing accounting?". Available at: [www.buhuslugi.com.ua/ru/informatsiya/obshchayainformatsiya/bukhgalteriliauditorskayaorganizatsiya.html](http://www.buhuslugi.com.ua/ru/informatsiya/obshchayainformatsiya/bukhgalteriliauditorskayaorganizatsiya.html)
9. Bondarenko, E.V. (2011) "Definition of outsourcing efficiency at the enterprises of the building industry". *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 4. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2011\\_4\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_4_30)
10. Liakhovich, G.I. (2017) "Stages of accounting outsourcing". *Business Inform*, [Online], vol. 4, pp. 324328. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2017\\_4\\_54](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2017_4_54)