

УДК 657.1

Моделі надання бухгалтерських послуг: узгодження понятійного апарату

Ляхович Г.І.

кандидат наук з державного управління, доцент
Івано-Франківського навчально-наукового інституту менеджменту
Тернопільського національного економічного університету

Стаття присвячена розкриттю моделей надання бухгалтерських послуг (аутсорсинг, аутстафінг, офшорінг, оренда персоналу). Проведено їх порівняння за основними критеріями (поняття, основна мета, форма договору, результат договору, документальне оформлення, робочі місця працівників, витрати на оплату праці та на робоче місце); визначено переваги, недоліки. Окреслено проблеми впровадження вказаних моделей бухгалтерського обліку в Україні.

Ключові слова: організація обліку, аутсорсинг, аутстафінг, офшорінг, оренда персоналу.

Ляхович Г.И. МОДЕЛИ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ УСЛУГ: СОГЛАСОВАНИЕ ПОНЯТИЙНОГО АППАРАТА

Статья посвящена раскрытию моделей предоставления бухгалтерских услуг (аутсорсинг, аутстаффинг, офшоринг, аренда персонала). Проведено их сравнение по основным критериям (понятие, основная цель, форма договора, результат договора, документальное оформление, рабочие места сотрудников, расходы на оплату труда и на рабочее место); определены преимущества, недостатки. Обозначены проблемы внедрения указанных моделей бухгалтерского учета в Украине.

Ключевые слова: организация учета, аутсорсинг, аутстаффинг, офшоринг, аренда персонала.

Liakhovych H.I. MODELS OF ACCOUNTING SERVICES: HARMONIZATION OF TERMINOLOGY

The article is devoted to the disclosure of models of accounting services (outsourcing, outstaffing, offshoring, employee leasing). Their comparison is made according to the main criteria (concept, the main goal, form of the contract, the result of the contract, documentary design, and the workplace of employees, labor costs, and expenses for the workplace); advantages and disadvantages are identified. The problems of introduction of these accounting models in Ukraine are indicated.

Keywords: organization of accounting, outsourcing, outstaffing, offshoring, employee leasing.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В сучасних умовах прагнення підприємств до оптимізації своїх витрат з'являються та набувають поширення різноманітні моделі надання послуг, зокрема бухгалтерських. Протягом багатьох років концепція надання бухгалтерських послуг розвивалася, пропонуючи нові рішення. Так, значного поширення з урахуванням переваг, які отримує підприємство, набуває бухгалтерський аутсорсинг, причому поширення цих послуг не обмежується тільки однією країною. Разом з поняттям аутсорсингу починає вживатися й інша термінологія, зокрема «офшорінг», «аутстафінг». Проте в літературі досить часто ці поняття ототожнюються, що обумовлює необхідність визначення їх основних відмінностей.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання застосування понятійного апарату під час отримання бухгалтерських послуг від зовнішніх суб'єктів господарювання піднімалося в працях значної кількості науковців.

Зокрема, йдеться про роботи таких вчених, як С.Л. Безручук, С.М. Лайчук, Р.Г. Задорожній, К.В. Кисельова, Г.Г. Нор-Аревян.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на приділення великої уваги питанням трактування понять «аутсорсинг», «аутстафінг», «лізинг персоналу», науковцями не запропоновано єдиного підходу до їх трактування та охоплено не всі моделі організації надання послуг з бухгалтерського обліку. Часто запропоновані визначення не є точними та викликають сумніви серед дослідників, що обумовлює актуальність проведеного дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета дослідження полягає у порівнянні основних моделей надання послуг з бухгалтерського обліку, виявленні відмінностей в їх застосуванні та відображенні взаємозв'язку між ними.

Виклад основного матеріалу дослідження. В більшості наукових праць, в яких

піднімаються проблемні питання вибору зовнішніх форм організації бухгалтерського обліку, увага зосереджується на аутсорсингу.

Все більше і більше підприємств звертаються до аутсорсингу як інструмента зменшення витрат, підвищення продуктивності та здатності конкурувати на ринку. Проте скорочення витрат є важливим чинником, але рідко це є єдиною причиною переходу на аутсорсинг; більшість підприємств вибирає аутсорсинг для скорочення витрат часу та ресурсів, а також для приділення більшої уваги зростанню важливіших сфер діяльності підприємства. Основними факторами, що свідчать про необхідність переходу на бухгалтерський аутсорсинг, є:

- високий рівень завантаження за операціями з обробки інформації, що не дає змогу зосередитися на основних видах діяльності;
- високий рівень накладних витрат;
- відсутність висококваліфікованого бухгалтерського персоналу.

Класична схема організації документації в умовах впровадження бухгалтерського аутсорсингу передбачає, що підприємства створюють та зберігають первинні документи, а потім передають їх до аутсорсера, що вносить їх до облікових реєстрів, складає необхідні записи, звіти, передає до органів звітування, а також на вимогу підприємства-замовника передає іншим користувачам бухгалтерської інформації.

Як правило, в наукових джерелах можна зустріти нескладний підхід, який диференціює аутсорсинг та офшорінг. Передбачається, що коли процеси виконуються поза межами організаційної межі підприємства зовнішніми компаніями, що працюють в тій самій країні, що й клієнт, то йдеться про аутсорсинг, а здійснення процесів за кордоном передбачає офшорінг [1, с. 335].

Отже, бухгалтерський офшорінг передбачає надання послуг з бухгалтерського обліку на території іншої країни. Причому до надання таких послуг може залучатися як внутрішній, так і іноземний підрядник.

У першому випадку веденням бухгалтерського обліку займається відкрита з цією метою філія або дочірнє підприємство. Такий спосіб організації бухгалтерського аутсорсингу забезпечує повний контроль над переданими функціями, тим самим дає змогу захистити інформацію, пов'язану з діяльністю підприємства-замовника.

До надання послуг з бухгалтерського офшорінгу може залучатися і закордонна компанія

(другий варіант). Такий варіант організації офшорінгу є більш дорогим порівняно з попереднім, несе в собі ризики щодо контролю за якістю ведення обліку, проте дає змогу залучити фахівців з більшим досвідом та глибшими знаннями щодо обліку та оподаткування.

Ще однією моделлю надання бухгалтерських послуг, яка набуває свого поширення в Україні, є аутстафінг. Одна з основних проблем регулювання відносин в межах цієї моделі полягає у відсутності закріплення визначення цього поняття в нормативних документах України. На практиці ж досить часто це поняття ототожнюється з поняттям «оренда (лізинг) персоналу» (зокрема, такий підхід простежується в дослідженнях К.В. Кисельової [2], Р.Г. Задорожнього [3]). Проте є також науковці, які відстоюють протилежну позицію, зокрема позицію щодо наявності особливостей в проходженні цих процесів (С.Л. Безручук, С.М. Лайчук [4]).

Під аутстафінгом розуміють виведення зі штату працівників з підприємства-замовника з подальшим їх працевлаштуванням на підприємстві-виконавці (аутстафері) з подальшим наданням у тимчасове користування підприємству-замовнику. Щодо оренди (лізингу) персоналу, то під ним розуміють надання співробітників підприємством-виконавцем підприємству-замовнику у тимчасове користування. Саме другий варіант набуває все більшої популярності в Україні, що одночасно обумовлює виникнення низки проблемних питань у зв'язку з відсутністю чіткого нормативного регулювання.

Слід сказати, що на законодавчому рівні вже здійснюються певні спроби для вирішення цієї ситуації. Зокрема, у ст. 14.1.183 Податкового кодексу України [5] представлено визначення послуги з надання персоналу як господарської або цивільно-правової угоди, 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.

У ст. 39 Закону України «Про зайнятість населення» від 5 липня 2012 р. № 5067-VI [6] для позначення схожого на аутстафінг виду діяльності використовується назва «діяльність суб'єктів господарювання, які наймають працівників для подальшого виконання ними роботи в Україні в іншого працедавця». Проте не всі дослідники, зокрема Г.О. Бикова [7], підтримують використання такого поняття.

Враховуючи норми чинного законодавства, вважаємо недоречним виділяти відмінності між аутстафінгом та орендою персоналу, тому в цій частині погоджуємося з думкою Р.Г. Задорожного про те, що «національному бізнесу варто відійти від використання незрозумілої для потенційних західних інвесторів термінології і замість штучного «аутстафінг» застосовувати терміни <...> «лізинг персоналу»» [3].

Узагальнимо викладений матеріал щодо розглянутих моделей надання бухгалтерських послуг за такими критеріями, як поняття, основна мета, форма договору, результат договору, документальне оформлення, робочі місця працівників, витрати на оплату праці, витрати на робоче місце, переваги, недоліки, в табл. 1.

Таким чином, підприємства забезпечують зовнішню діяльність у сфері бухгалтерського

Таблиця 1

Порівняння моделей надання бухгалтерських послуг

Критерії порівняння	Аутсорсинг	Офшорінг	Аутстафінг/оренда (лізинг) персоналу
Поняття	Угода, згідно з якою замовник доручає підряднику виконати певні завдання, зокрема частину виробничого процесу або повний виробничий процес, надання послуг щодо підбору персоналу, виконання допоміжних функцій [8].	Передбачає виконання бухгалтерських послуг сторонньою організацією (аутсорсером) в країні, відмінній від країни підприємства-замовника. Є різновидом аутсорсингу.	Виведення працівників за штат підприємства-замовника та оформлення їх в штат підприємства-виконавця послуг з аутстафінгу (підприємство-провайдер або аутстафер) з метою подальшого надання персоналу замовнику за відповідну винагороду [9, с. 54].
Основна мета	Мінімізація ризиків, фінансових і ресурсних витрат на ведення бухгалтерського обліку, оптимізація податків і зменшення кадрових витрат.		
Форма договору	Договір надання послуг.		Договір про надання послуг з надання персоналу (або договір підряду).
Результат договору	Визначений в договорі.		Вихід працівників на місце роботи.
Документальне оформлення	Акт про надання послуг.		Акт про надання персоналу.
Робочі місця працівників, що виконують облікові функції	На підприємстві-виконавці (аутсорсері), окремі функції (введення первинних даних) можуть здійснюватися на підприємстві-замовнику.	На підприємстві-виконавці.	На підприємстві-замовнику.
Витрати на оплату праці працівників	Несе підприємство-виконавець (аутсорсер).	Несе підприємство-виконавець.	Несе підприємство-виконавець (аутстафер).
Витрати на робочі місця працівників.			Несе підприємство-замовник.
Переваги	Зменшення адміністративних витрат, зменшення ризику шахрайства або розкрадання, скорочення вкладень в основні засоби, програмне забезпечення, залучення працівників-фахівців в конкретній ділянці бухгалтерського обліку.		Зниження адміністративних ризиків та витрат, пов'язаних з наймом персоналу, гнучкість під час заміни працівників, оперативне вирішення питань найму тимчасових працівників.
Недоліки	Зростання ризиків витоку інформації, зниження оперативності задоволення інформаційних потреб.		Неможливість надання довіреності, оформлення договору про матеріальну відповідальність з працівником, залученим за договором найму персоналу.

обліку, вибираючи з широкого кола можливих моделей надання бухгалтерських послуг. Керівник, власник або група осіб, які займаються питаннями розподілу обов'язків у сфері обліку, враховуючи перераховані переваги та недоліки, визначають модель надання послуг та характер співпраці.

Висновки з цього дослідження. В сучасних економічних умовах бухгалтерські послуги можуть бути реалізовані через аутсорсинг, офшоринг, аутстафінг, оренду (лізинг) облікового персоналу. Таке різноманіття у виборі моделей надання бухгалтерських послуг має

свої особливості в організації відносин між підприємством-замовником та виконавцем. На практиці ці моделі набувають все більшої популярності, проте відсутність чіткого нормативного регулювання перешкоджає ефективній організації обліку в рамках цих моделей, ускладнює вирішення спірних моментів, що пов'язані з нарахуванням трудового стажу, виплатою компенсації тощо. Перспективами подальших досліджень є обґрунтування особливостей організації обліку в умовах застосування розглянутих моделей надання бухгалтерських послуг.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Marcinkowska E. Outsourcing i offshoring procesu rachunkowości – modele dostawy usługi / E. Marcinkowska // Prace naukowe Uniwersytetu ekonomicznego we Wrocławiu. Research papers of Wrocław university of economics. – 2015. № 399. – S. 333–342.
2. Киселева Е.В. Аутстафінг: переваги для бізнесу під час перевірок / К.В. Киселева // Ліга.Блоги. – 2017. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://blog.liga.net/user/ekiseleva/article/27854.aspx>.
3. Задорожній Р.Г. Аутстафінг: міф і реальність / Р.Г. Задорожній [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://iaa.net.ua/autstafing-mif-i-realist>.
4. Безручук С.Л. Аутсорсинг, лізинг персоналу або послуги з бухгалтерського обліку: критична оцінка термінів / С.Л. Безручук, С.М. Лайчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2008. № 3 (12). – С. 41–60.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Про зайнятість населення : Закон України від 5 липня 2012 р. № 5067-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5067-17>.
7. Бикова Г.О. Аутстафінг «оренда» працівників / Г.О. Бикова // Дебет-Кредит. 2013. № 19. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://online.dtkr.ua/Book/%C2%AB%D0%94%D0%9A%C2%BB%20%E2%84%9619-2013.epub/navPoint-10>.
8. Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД). ДК 009:2010, прийнятий Наказом Держспоживстандарту України від 11 жовтня 2010 р. № 457 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://regisral.kiev.ua/kved>.
9. Нор-Аревян Г.Г. Бухгалтерский учет расходов по аутстаффингу и аутсорсингу учетного персонала / Г.Г. Нор-Аревян // Учет и статистика. – 2008. – № 12. – С. 54–62. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://elibrary.ru/item.asp?id=11838077>.