

Шифр «Аутсорсинг обліку»

СТУДЕНТСЬКА НАУКОВА РОБОТА

на тему:

**«Теоретичні і організаційні засади застосування
аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні»**

2021

ЗМІСТ

ВСТУП	3
1. АУТСОРСИНГ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ІСТОРИЧНИЙ РОЗВИТОК ТА СУЧАСНИЙ СТАН	6
2. СУТНІСТЬ, ВИДИ, ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ АУТСОРСИНГУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	12
3. ОРГАНІЗАЦІЯ ПЕРЕХОДУ НА АУТСОРСИНГ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І АНАЛІЗ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ЙОГО ЕФЕКТИВНОСТІ	19
ВИСНОВКИ.....	28
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ.....	31
ДОДАТКИ.....	39

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах прагнення успішно вести підприємницьку діяльність і підвищувати рівень конкурентоспроможності змушують керівництво компаній шукати та застосовувати нові форми управління бізнесом, зокрема, аутсорсинг, який є одним з інструментів оптимізації витрат, що дозволяє компаніям сфокусуватися на основних бізнес-процесах і успішно вирішувати стратегічні завдання.

Враховуючи широке впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку в сучасних умовах, дослідження теоретичних і практичних засад механізму його застосування суб'єктами господарювання вбачаються актуальними.

Аналіз публікацій і результатів досліджень. Дослідження теоретичних і практичних засад застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку обрали темою своїх наукових праць: Алексєєв І., Анікін Б., Бравар Ж., Гончар О., Дідух О., Загородній А., Зорій О., Каледжян С., Кесарчук Г., Коваленко Т., Клементс С., Ляхович Г., М., Осадчий О., Партин Г., Поплюйко А., Семанюк В., Скакун Л. Хейвуд Дж., Чмут А. та інші. Розвитку аутсорсингу та його форм в Україні і у світі присвячені роботи Сухоняк С., Лігоненко Л., Фролової Ю.Ю., Бурденко І., Ярошиної А., Дергачової В., Островерхої Д., Кобилянської О., Кондратова Є.

При цьому окремі положення теорії та практики аутсорсингу бухгалтерського обліку потребують подальших досліджень, зокрема це стосується єдиного підходу до трактування аутсорсингу бухгалтерського обліку, механізму його застосування та оцінки доцільності впровадження суб'єктами господарювання.

Метою дослідження є дослідження теоретичних і організаційних засад застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку суб'єктами господарювання.

Для досягнення поставленої мети передбачено вирішення наступних **завдань**:

- узагальнити наукові підходи до трактування поняття «аутсорсинг» і виділити характерні риси аутсорсингу бухгалтерського обліку;

- систематизувати класифікаційні ознаки аутсорсингу бухгалтерського обліку;
- визначити переваги та недоліки запровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку;
- оцінити сучасний стан та виявити проблеми впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні;
- з'ясувати етапи і особливості організації аутсорсингу бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання;
- узагальнити методи визначення економічної доцільності застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку, оцінити їх переваги і недоліки.

Об'єктом дослідження є процес аутсорсингу бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні засади застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети в науковій роботі використані методи: діалектичний, індукції та дедукції, аналізу і синтезу – при визначенні характеристики й особливостей організації аутсорсингу бухгалтерського обліку, монографічний – для узагальнення існуючого досвіду застосування аутсорсингу в обліку, економічного аналізу - для дослідження розвитку аутсорсингу в обліку, порівняння - для зіставлення даних.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-законодавчі акти України, наукові публікації, монографії вітчизняних та закордонних вчених, матеріали наукових конференцій, офіційні статистичні дані, аналітична інформація.

Наукова новизна одержаних результатів. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- удосконалено понятійно-термінологічний апарат теорії бухгалтерського обліку шляхом уточнення поняття «аутсорсинг бухгалтерського обліку»;
- систематизовано класифікаційні ознаки аутсорсингу бухгалтерського обліку;

– проаналізовано сучасний стан розвитку аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні;

– проаналізовано методики оцінки ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку.

Практична цінність роботи полягає у можливості використання її положень і результатів на рівні суб'єктів господарювання при запровадженні бухгалтерського аутсорсингу, закладів вищої освіти при викладанні дисциплін «Організація обліку», «Аутсорсинг обліку».

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати наукового дослідження оприлюднені на VI Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції з міжнародною участю «Економічна безпека підприємства: держава, регіон, підприємство» (м. Полтава, 21 грудня 2020 р. - 21 січня 2021 р.) та на III міжнародній науково-практичній конференції «European scientific discussions» (м. Рим, 1-3 лютого 2021 р.).

Публікації. Основні наукові положення, висновки та результати наукової роботи опубліковано в 2 наукових працях.

Обсяг і структура роботи. Наукова робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних літературних джерел. Робота містить 30 сторінок, 3 таблиці, 2 рисунки, список використаних літературних джерел із 64 найменувань, 4 додатки.

1. АУТСОРСИНГ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ІСТОРИЧНИЙ РОЗВИТОК ТА СУЧАСНИЙ СТАН

Запорукою ефективної діяльності підприємства є надійна система бухгалтерського обліку. Тому питання організації обліку будь-якого суб'єкта господарювання є його першочерговим завданням.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] підприємство самостійно обирає одну з форм бухгалтерського обліку організації:

- «введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах».

Найбільш розповсюдженою з них є перша форма. Проте, останнім часом зростає частка суб'єктів господарювання, в першу чергу, таких, що належать до малого та середнього бізнесу, які вважають неекономічним та нераціональним створювати власну бухгалтерську службу, оскільки обсяг облікової роботи на них, зазвичай, незначний. Тому такі суб'єкти господарювання залучають до ведення бухгалтерського обліку спеціалізовані аудиторські та аутсорсингові компанії.

Термін «аутсорсинг» («outsourcing») походить від англійських слів «outside resource using» і означає «використання зовнішніх ресурсів». У міжнародній

практиці він означає послідовність організаційних рішень, сутність яких полягає у передачі певних, раніше самостійно реалізованих підприємством функцій або видів діяльності іншому підприємству. Аутсорсинг називають «феноменом ХХ ст.», а також «найбільшим відкриттям бізнесу останніх десятиліть», через те, що лише з кінця 80-х рр.. ХХ ст. це поняття увійшло в практику бізнесу і отримало широке розповсюдження.

Витоки аутсорсингу як методу управління в промисловості відносяться до періоду «великого протистояння» двох видатних менеджерів - Генрі Форда (1863-1947) і АльФреда Слоуна-мол. (1875-1966) та очолюваних ними гігантів автомобільної промисловості - компаній Ford і General Motors. Ще у 30-х рр.. ХХ ст. боротьба цих лідерів автомобілебудівних компаній показала, що в умовах жорсткої конкуренції жодна компанія не може спиратися лише на власні ресурси. Ряд процесів, які забезпечують діяльність великої компанії, доцільно передавати на виконання спеціалізованим організаціям. Як сказав Генрі Форд: «Якщо є щось, що ми не вміємо робити краще і дешевше, ніж наші конкуренти, то немає сенсу робити це взагалі; таку роботу ми повинні передати тим, хто виконає її з кращим результатом». Саме винесення певних виробничих і управлінських функцій за межі компанії започаткувало практичний аутсорсинг.

З 70-х рр. ХХ ст. аутсорсинг у виробництві автомобілів став основою організації виробничого процесу. Як показали дослідження Американської асоціації менеджменту (American Management Association), ще у 1997 р. більше половини промислових компаній передали на аутсорсинг хоча б один компонент свого виробничого процесу.

У Німеччині у 1960-1980-і рр. на великих підприємствах створювалися центри електронної обробки інформації, які надавали відповідні послуги середнім і дрібним фірмам, що не мали необхідних технічних можливостей. У 1974 р. обіг таких центрів, яких налічувалося близько 400, становив 1,4 млрд. марок.

Провідне місце серед компаній в області ІТ-аутсорсингу наприкінці ХХ ст. займала компанія IBM Global Services корпорації IBM, що мала у 1997 р. обіг понад 25 млрд. дол. і більше 10000 співробітників у 160 країнах.

Зарубіжний досвід свідчить, що завдяки аутсорсингу, забезпечено високі темпи економічного розвитку в Японії, США, Німеччині, Франції та ін. [12, 32, 33, 47, 52, 53, 54, 55, 57, 59, 60].

За результатами дослідження компанії «Yankelovich Partners», яке проводилось у 14 країнах світу, 63% опитаних зазначили, що передали в управління підрядникам одну чи декілька неосновних функцій. 84% тих, хто застосував аутсорсинг, позитивно оцінили результати роботи аутсорсингових компаній [12, 32, 43, 47].

Як зазначає журнал Fortune в сучасних умовах мінімум 90% підприємств хоча б для одного бізнес-процесу використовують аутсорсинг. Так, Toyota, Honda, Chrysler передають стороннім компаніям приблизно 70% бізнес-процесів. Японські компанії, які розробили і застосовують логістичну систему постачання «Just-in-Time», досягли значних успіхів у використанні аутсорсинг. Ця система дозволяє зовнішньому постачальнику доставити до замовника комплектуючі згідно з чітким графіком, при цьому отримувачу немає потреби створювати резервний склад для їхнього зберігання[12].

Опитування керівників 1700 американських компаній, проведене у 2018 році Bill.com та CPA.com свідчить:

- 80 % опитаних вважають, що аутсорсинг дозволяє зосередитись на основному бізнесі,
- 68 % - що, завдяки аутсорсингу, бухгалтерський облік стає ефективнішим,
- 50 % стверджують, що знижується вірогідність помилок у звітності,
- 28 % засвідчили, що поради аутсорсингових компаній сприяли підвищенню прибутку,
- 31 % опитаних аутсоринг допоміг прийняти важливі бізнес-рішення.

Україна за даними американської консалтингової компанії «A.T. Kearney» у 2019 році за своїм аутсорсинговим потенціалом зайняла 20 місце в ТОП-25

глобального рейтингу «Global Services Location Index», піднявшись на чотири позиції порівняно з 2018 роком. Це було зумовлено збільшенням витрат на інфраструктуру та показників ділового середовища, що компенсувало нижчий за середній бал цифрового резонансу та четверте за величиною зниження рівня кваліфікації людей [61, 62].

У рейтингу Best of The Global Outsourcing 100, який складає міжнародна асоціація IAOP, у 2018 році представлені 17 компаній з офісами в Україні [63].

При цьому за рівнем популярності в Україні аутсорсинг бухгалтерського обліку займає шосте місце після аутсорсингу ІТ-послуг (40,5 %), логістики (35,1 %), ресурсного забезпечення виробничих процесів (27 %), маркетингових послуг (21,6 %), рекрутменту (18,9 %) (рисунк 1) [24].

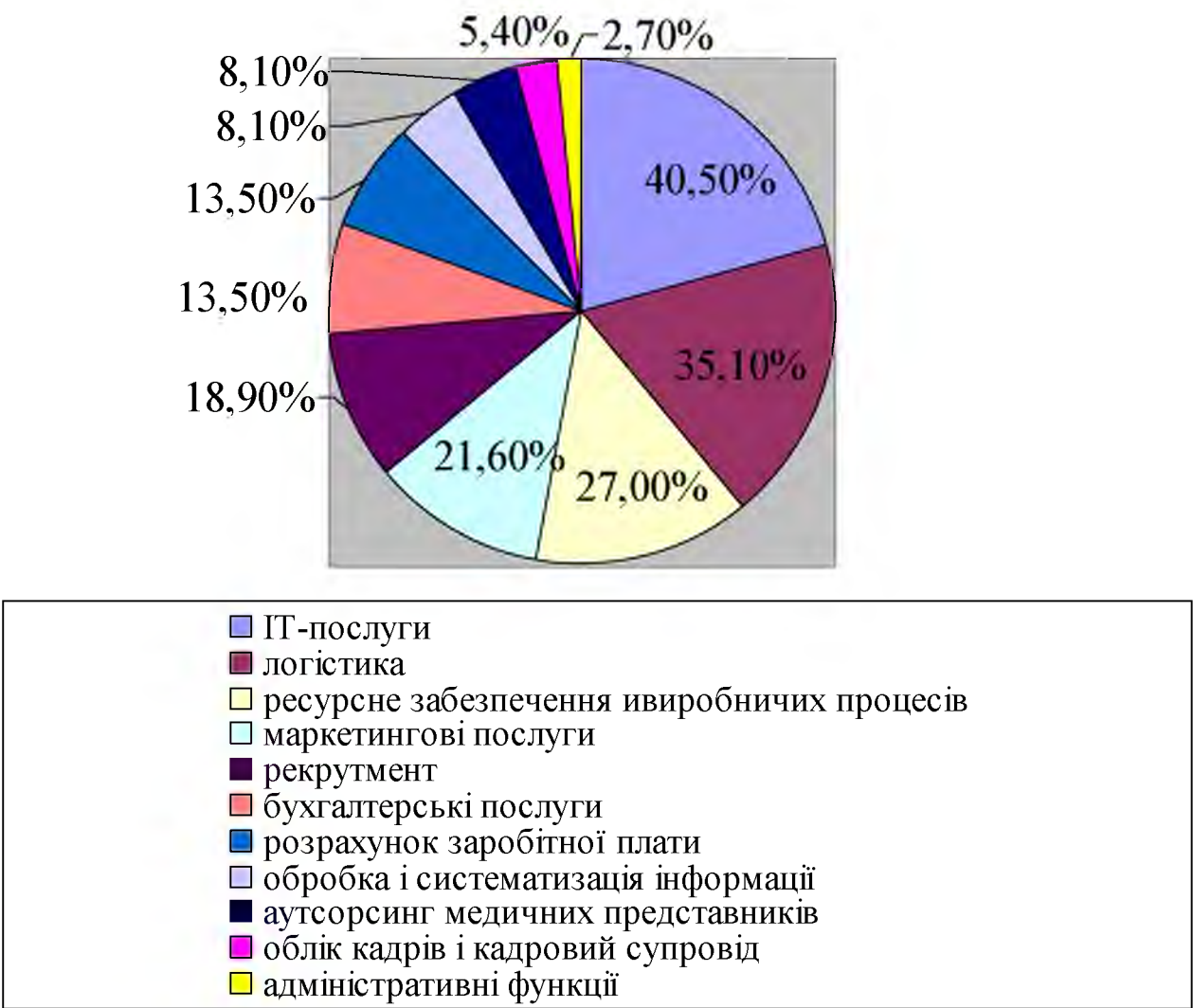


Рисунок 1 – Популярність видів аутсорсингу в Україні

Джерело розроблено авторами за даними [24]

Найбільшими з аутсорсингових компаній в Україні є міжнародні компанії «Ernst&Young», «Pricewaterhouse Coopers», «Deloitte», «KPMG», «McKinsey», які займають 75% ринку. Серед решти компаній за даними редакції SBR, визначеними на підставі таких показників як кількість клієнтів, послуг, співробітників, співвідношення ціна-якість послуг, обіг, рівень обслуговування, до ТОП-5 входять «EBS», «Дмитрієва та Партнери», «Finance Solutions Group», «Nota Group», «BDO» (таблиця 1), наступні п'ять позицій займають компанії: «Дебет і кредит», «Elma Consulting», «Global Consulting», ГК «ОЛ. Консалтинг», ГК «Сова» [64].

Таблиця 1

Топ-5 українських аутсорсингових компаній (складено авторами за [64])

Назва компанії	Спектр послуг	Кількість працівників	Кількість клієнтів	Кількість послуг
EBS	аутсорсинг бухгалтерського обліку, підготовка фінансової, управлінської та податкової звітності, аутсорсинг послуг фінансового директора на тимчасовій основі, аутсорсинг нарахування і виплати заробітної плати, підготовка фінансової звітності за міжнародними стандартами	132	160	9
Дмитрієва та Партнери	судова практика, податкове, трудове, корпоративне право, інвестиції, валютне регулювання, зовнішньоекономічна діяльність	16	300	15
Finance Solutions Group	аутсорсинг бухгалтерського обліку, функцій CFO, кадрового обліку, казначейства, підготовки фінансової, управлінської та податкової звітності, підготовка фінансової звітності за міжнародними стандартами	17	45	8
Nota Group	правовий абонентський супровід, юридичні тренінги для бізнесу, кадровий облік, нарахування заробітної плати, управлінський облік, казначейство, бухгалтерський супровід, розробка мотиваційних програм, податкове планування, фінансовий менеджмент, підбір персоналу, кадровий аудит, корпоративна безпека.	33	14	16
BDO в Україні	бухгалтерський аутсорсинг за П(С)БО та МСФО, розрахунок заробітної плати, кадровий аутсорсинг та діловодство, реєстрація та ліквідація підприємств, податкове та юридичне консультування	15	30	5

Широке впровадження аутсорсингу в сучасний бізнес обумовлено наступними обставинами:

1. Більшість сучасних компаній розуміє важливість впливу на забезпечення конкурентоспроможності продукції впровадження новітніх досягнень науково-технічного прогресу і прагне їх застосувати у своїй діяльності.

2. Сучасні наука, техніка, технології є настільки розгалуженими, що охопити їх в повному обсязі та мати досконалі знання і досвід в усіх потрібних сферах не під силу жодній компанії, якою б великою вона не була. Запорукою успіху у майбутньому має стати користування послугами фахівців, які надають необхідні послуги компаніям на умовах аутсорсингу. В такому разі компанія може зосередити власні ресурси на розвитку своїх сильних сторін і перспективних напрямів та не витратити додаткові зусилля й кошти на освоєння нових неосновних видів діяльності.

3. Застосування аутсорсингу дозволяє оптимізувати витрати на виробництво продукції, сприяє зниженню її собівартості, і, в свою чергу, ціни на неї, а тому відповідає інтересам споживачів, які отримують продукт найкращої якості за доступною ціною.

Аналізуючи сучасний стан аутсорсингу в Україні варто відзначити, що він постійно розвивається та набирає обертів. Проте, забезпечення ефективного його застосування вимагає подальших досліджень умов функціонування, оптимальних моделей аутсорсингу, методів зниження рівня ризику аутсорсингових послуг тощо.

2. СУТНІСТЬ, ВИДИ, ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ АУТСОРСИНГУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Вагомий внесок у формування теоретичних, організаційних та методичних засад аутсорсингу здійснили зарубіжні та вітчизняні вчені, серед яких: Анікін Б., Бравар Ж., Бурденко І., Гончар О., Дідух О., Загородній А., Зорій О., Каледжян С., Кесарчук Г., Коваленко Т., Клементс С., Ляхович Г., Матвій І., Мікало О., Морган Р., Хейвуд Дж., Осадчий О., Партин Г., Поплюйко А., Семанюк В., Скакун Л., Фрідман Т., Чмут А., Шеянова А. та інші.

Проведені дослідження дозволили науковцям запропонувати трактування поняття «аутсорсинг» (додаток 1), які, на нашу думку, можна об'єднати у декілька підходів: функціонально-орієнтований, коопераційний, управлінський, інструментальний, інтегрований, ситуаційний, комплексний.

Прихильники функціонально-орієнтованого підходу (Райзберг Б., Лозовський Л., Стародубцева Є. [42], Айвазян З. [2], Хейвуд Дж. [58], Михайлов Д. [35], Календжян С. [21], Перетятко А. [39], Поплюйко О. [41], Давидюк Т., Легоцька Ю. [11], Загородній А.Г., Партин Г. [18]) розглядають аутсорсинг як процес передачі виконання певних функцій компанії назовні з метою зменшення витрат.

Томас Фрідман – автор коопераційного підходу до трактування поняття аутсорсингу, вважає аутсорсинг одним з найбільш вагомих факторів, які визначають характер розвитку економіки світу на сучасному етапі [49].

Науковці, які підтримують управлінський підхід (Анікін Б.А. [4], Івлєв А.Г. [20], Бравар Ж.-Л., Морган Р. [6], Бурденко І.М., Ярошина А.П. [7], Матвій І.Є. [31]), хоч і вважають аутсорсинг процесом передачі бізнес-процесів назовні, але наголошують на його ролі як моделі управління компанією.

Інструментальний підхід (Микало О. [34], Дідух О. [14]) представляє аутсорсинг як інструмент досягнення конкурентних переваг, які пов'язані не лише зі зниженням собівартості продукції, а, насамперед, з необхідністю зосередити увагу на основній діяльності – ядрі бізнесу.

Чмут А.В., Осадчий О.Д. [51] на підставі аналізу наведених наукових підходів пропонують інтегрований підхід щодо розуміння «аутсорсингу» як процесу «перенесення/передачі внутрішніх функції або бізнес-процесів сторонньому виконавцеві, або процесу придбання ресурсів і послуг, які забезпечують функціонування основної діяльності, у зовнішніх контрагентів; або сучасної методології/стратегії організації бізнесу, в основу якої покладене рішення щодо реструктуризації бізнес-моделі компанії з метою забезпечення конкурентних переваг за рахунок підвищення економічної ефективності діяльності, утримання ключових компетенцій, перетворення бізнес-моделі, створення стратегічних альянсів та бізнес-мереж».

Поливана Л.А. [40], звертає увагу на те, що існує безліч факторів, як у самій організації, так і у зовнішньому середовищі, не існує єдиного «кращого» методу управління, щодо конкретної ситуації, найефективнішим є той, що найбільш повно відповідає її суті. Центральним моментом ситуаційного підходу, який вона пропонує застосовувати, є ситуація - конкретний склад обставин, які значно впливають на підприємство в даний момент. Ситуаційний підхід намагається розв'язати конкретні прийоми та концепції з конкретними ситуаціями, щоб досягти цілей підприємства, а також ті, що, скоріше за все, можуть вплинути на її успіх. Ситуаційний підхід – це важливий крок до вдосконалення організації та управління в умовах невизначеності та ризику, він додає гнучкості та динамізму в управлінні підприємством, тим самим допомагаючи йому розвиватись.

Доречним є зауваження Зорій О, Коваленко Т. [19], які стверджують, що наведені підходи не унеможливають, а вигідно доповнюють один одного. На їхню думку, «аутсорсинг становить цілеспрямоване виокремлення певних бізнес-процесів та їх реалізацію іншими організаціями, які мають відповідний досвід, знання, засоби та виконують свої обов'язки в конкретній сфері краще, ніж організація-замовник, і на договірній основі». Автори вважають, що використання аутсорсингу зводиться до зосередження всіх ресурсів підприємства на основному виді діяльності і передачі інших функцій надійному партнеру.

Враховуючи все вище сказане, пропонуємо власне тлумачення поняття аутсорсингу: аутсорсинг – інструмент управління, який дозволяє зосередити ресурси суб’єкта господарювання на основній діяльності, забезпечує зростання прибутку та підвищення конкурентоспроможності за рахунок передачі на договірній основі певних неосновних функції фахівцям або компаніям, що спеціалізуються на їх виконанні і здійснюють ефективніше, ніж даний суб’єкт господарювання.

Аналізуючи наведене визначення, можна виділити такі основні риси аутсорсингу (рисунок 2). Як свідчать дані рисунку 2, головною ознакою аутсорсингу є гарантії відповідальності та тривалого співробітництва з боку виконавця. Крім того, аутсорсинг підвищує конкурентоспроможність компаній, які його використовують, що, у свою чергу, дозволяє покращити якість обслуговування споживачів.

Аутсорсинг бухгалтерського обліку є окремим випадком аутсорсингу бізнес-процесів та одним із способів бухгалтерського забезпечення діяльності підприємства. Він передбачає винесення функцій, пов’язаних з організацією,



Рисунок 2 - Характерні риси аутсорсингу

Джерело: розроблено авторами

здійсненню бухгалтерського обліку і складанням фінансової, статистичної, податкової звітності за межі компанії, передачу їх для виконання аутсорсеру. На відміну від бухгалтерських послуг, що надаються внутрішніми виконавцями, бухгалтерський аутсорсинг є формою взаємодії, при якій зовнішня компанія включається в робочі бізнес-процеси компанії-замовника як цілісний функціональний підрозділ, залишаючись при цьому організаційно і юридично самостійним [11].

Аутсорсинг бухгалтерських послуг – це послуга, завдяки якій, сучасні підприємства мають можливість доручити виконання складних завдань більш компетентним компаніям, що здатні допомогти в питаннях ведення бухгалтерського та податкового обліку, оцінити можливості посилення конкурентоспроможності підприємства. Такі завдання якісно виконують консалтингові та аудиторські компанії, співробітники яких постійно підвищують свою кваліфікацію не лише у напрямку фінансового, податкового та управлінського обліку, але й економічного аналізу та фінансового менеджменту. Це дозволяє не лише фокусувати увагу на достовірному відображенні фактів господарської діяльності компаній, а й на пошуку резервів підвищення ефективності діяльності компанії.

Наукова література містить різні наукові підходи до класифікації аутсорсингу. Узагальнюючи думки науковців, вважаємо, що аутсорсинг доцільно поділяти за такими критеріями класифікації (додаток 2):

- часовим періодом (періодом надання аутсорсингових послуг);
- порядком співпраці (спосіб співпраці; форма організації);
- механізмом здійснення;
- особливостями об'єктів аутсорсинг;
- обсягом охоплення бізнес-процесу чи певної функції;
- результатами використання аутсорсинг;
- причинами, які спонукають підприємство використовувати аутсорсинг;
- формою спільної діяльності;
- видами делегованих на аутсорсинг функцій;
- територіальним розміщенням аутсорсингової фірми;

- рівнем формалізації;
- рівнем ризиковості;
- видом робіт, операцій, що передаються;
- способом налагодження взаємодії між організаціями;
- періодичністю надання послуг;
- вид функцій, які передаються.

Таке різноманіття видів та класифікаційних ознак свідчить про значне поширення аутсорсингу у сучасних умовах.

Аналізуючи існуючі класифікаційні ознаки з урахуванням потреб у забезпеченні ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку, пропонуємо застосовувати його класифікацію за:

- часовим періодом;
- порядком співпраці;
- механізмом здійснення;
- обсягом охоплення бізнес-процесу чи певної функції;
- періодичністю надання послуг;
- видами делегованих на аутсорсинг функцій;
- рівнем формалізації;
- вид функцій, які передаються.

Це дозволить врахувати особливості аутсорсинга бухгалтерського обліку і сприятиме ефективній роботі під час укладання договору на його проведення між аутсорсером і замовником.

Для досягнення позитивних результатів та забезпечення максимальної ефективності аутсорсинг бухгалтерського обліку повинен базуватися за наступних принципах:

1. Взаємовигідність сторін співпраці.
2. Прозорість.
3. Збереження та захист комерційної таємниці.
4. Гнучкість надання послуг.
5. Ефективність та результативність.
6. Системність.

Тільки їх дотримання дозволяє замовнику в повному обсязі отримати переваги від застосування аутсорсингу, серед яких слід виділити [9, 13, 22, 36]:

- зменшення витрат на утримання бухгалтерської служби. Для обладнання навіть одного робочого місця бухгалтера потрібні меблі, оргтехніка, програмне забезпечення і канцелярське приладдя;

- підвищення якості послуг. В компаніях, які спеціалізуються на наданні послуг з бухгалтерського обліку, всі бізнес-процеси відпрацьовані, що дозволяє набагато швидше вирішувати як складні, так і рутинні питання. При цьому аутсорсером пропонується одночасна робота декількох фахівців, які є його штатними працівниками: юристів, фахівців з оподаткування, трудового законодавства. За роботою спеціаліста, що забезпечує облік діяльності компанії-клієнта, здійснюється контроль, її перевіряє начальник відділу бухгалтерського обліку та внутрішній аудитор. Аутсорсер володіє пакетами сучасних юридичних і облікових програм, що дозволяє йому оперативно реагувати на зміну законодавства, це також покращує якість наданих ним послуг, гарантує правильне та своєчасне складання звітності;

- відповідальність. При передачі ведення бухгалтерського обліку замовник захищений положеннями договору, згідно з яким саме аутсорсер відповідає за наслідки при наданні послуг з бухгалтерського обліку у разі виникнення помилок, прорахунків, втрат і псування документації, ненавмисного порушення законодавства;

- конфіденційність. Аутсорсер та його клієнт є бізнес-партнерами, їх інтереси збігаються, тому вони укладають угоду про збереження в таємниці інформації, отриманої при виконанні договору для уникнення втрат і попередження нанесення шкоди інтересам клієнта.

- оптимізація податків. Спеціалізована бухгалтерська компанія узагальнює досвід сотень своїх клієнтів з найрізноманітніших сфер бізнесу. Отримані від аутсорсера послуги з обліку замовник може включити до складу витрат і, відповідно, до податкового кредиту з ПДВ.

- зниження ймовірності махінацій з боку найманого персоналу підприємства, адже аутсорсер не має реального доступу до грошей, чи інших

матеріальних активів, а також здатний оцінити ефективність їх витрат порівняно з усередненими показниками на ринку.

- забезпечення неупередженості та об'єктивності обліку. В аутсорсингових компаніях працюють лише високо кваліфіковані спеціалісти, які постійно складають атестації на знання бухгалтерських програм, змін у законодавстві, навичок роботи з комп'ютером та програмним забезпеченням та інші. Навчання, підготовка кадрів та подальше атестування проводиться за рахунок аутсорсингової фірми, а не клієнта;

- доступ до додаткових ресурсів у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та податкових розрахунків;

- зосередження уваги на основному виді діяльності, інвестиційний капітал можна перерозподілити у стратегічно більш важливу для підприємства діяльність.

Оцінюючи переваги аутсорсингу бухгалтерського обліку, варто враховувати, що він має і певні недоліки, серед яких можна виділити:

- ризик витоку інформації;
- можлива відсутність оперативності. При передачі сторонній організації всього циклу бухгалтерського документообігу існує ризик втрати оперативності даних;
- формальне виконання обов'язків. Звіти, які складає аутсорсер, є формальним виконанням зобов'язань перед відповідними органами;
- ліквідація фірми-аутсорсера. В разі припинення роботи фірмою необхідно протягом невеликого проміжку часу знайти нового постачальника аутсорсингових послуг, та як можна скоріше налагодити з ним процес співпраці чи почати вести облік самостійно;
- контроль над власними ресурсами та частиною справ може бути втрачено;
- додаткові витрати часу на узгодження умов договору [9, 22, 36].

Для мінімізації наведених недоліків необхідно дуже виважено підходити до організації переходу на аутсорсинг.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ПЕРЕХОДУ НА АУТСОРСИНГ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І АНАЛІЗ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ЙОГО ЕФЕКТИВНОСТІ

Забезпечення ефективного механізму аутсорсингу передбачає дотримання єдиного підходу до його етапів. Однак, однозначності описання в науковій літературі основних етапів даного процесу немає.

Так, Скакун Л.С. [45, 46], пропонує наступні етапи вибору аутсорсера:

- визначення вимог щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- прийняття рішення про використання бухгалтерського аутсорсингу;
- проведення перемовин та укладання договору про аутсорсинг бухгалтерського обліку.

Напольських А.Н., Івашкевич Т.В. [37] виділяють шість етапів аутсорсинг-проекту:

- 1) аналіз стану (аналіз цілей підприємства; аналіз конкурентів; аналіз поточного стану підприємства; вибір стратегічних орієнтирів; знаходження проблем і шляхів їх вирішення при аутсорсингу);
- 2) прийняття рішення про власне виробництво або передачу;
- 3) пошук можливих підприємств-аутсорсерів;
- 4) вибір підприємства-аутсорсера;
- 5) розробка змісту договору на аутсорсинг;
- 6) виконання договору.

На думку Дідух О.В., Мартиняк З.С. [16] послідовність передачі функції аутсорсинговій компанії має бути наступною:

- 1) оцінювання доцільності передачі певної функції на аутсорсинг;
- 2) вибір аутсорсера для передачі певної функції;
- 3) укладання контракту;
- 4) передача певної функції аутсорсерові;
- 5) моніторинг виконання аутсорсером його обов'язків, коригування відхилень;

6) підсумковий аналіз ефективності передачі на аутсорсинг певної функції.

Цілком погоджуємося з думкою Ляхович Г.І. [28], яка пропонує наступну послідовність бухгалтерського аутсорсингу:

- 1) підготовча стадія – організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг;
- 2) технологічна стадія – безпосереднє виконання робіт з ведення обліку;
- 3) результативна стадія – формулювання результату за наданими послугами, висунення пропозиції (додаток 3).

При цьому варто акцентувати увагу на тому, що на підготовчій стадії етапи реалізуються за участю як підприємства-замовника, від якого залежить прийняття рішення про необхідність бухгалтерського аутсорсингу, так і аутсорсера, оскільки саме він дозволяє ефективно оцінити стан бухгалтерського обліку та обрати вид аутсорсингу, враховуючи специфіку діяльності та управління на підприємстві-замовнику. Активна участь аутсорсерів ще на початкових етапах (підготовка до впровадження бухгалтерського аутсорсингу та його подальшого контролю) сприяє усуненню негативних наслідків здійснення бухгалтерського аутсорсингу.

На сьогодні найбільш проблемними моментами підготовчої стадії для суб'єктів господарювання є: аналіз потенційних можливостей і загроз; пошук і вибір аутсорсера, розробка умов договору. Чітких рекомендацій щодо їх вирішення не існує.

Проте, саме ретельний відбір аутсорсера та наявність належним чином складеного та оформленого договору про співпрацю з аутсорсинговою фірмою, яка є постачальником бухгалтерських послуг, дозволяє мінімізувати можливі ризики та загрози і отримати вигоди від співпраці з аутсорсером.

При виборі аутсорсера підприємствам варто враховувати такі фактори:

- гарантію збереження конфіденційності даних;
- кваліфікацію персоналу, який працює у аутсорсера;
- вартість послуг, які надаються аутсорсером;
- стаж роботи аутсорсера на ринку;
- гнучкість при організації надання послуг аутсорсера;

- новітні технічні рішення, що застосовуються в роботі аутсорсера;
- популярність аутсорсера;
- перелік послуг, що пропонується аутсорсером;
- наявність стандартів забезпечення взаємодії та внутрішніх процедур у аутсорсера;
- репутацію аутсорсера, його надійність, досвід успішно реалізованих проектів, позитивні відгуки користувачів [8, 9, 13, 27, 38].

Науковці пропонують поділити критерії відбору на дві групи:

- 1) вартісні критерії;
- 2) критерії аутсорсера (внутрішні та зовнішні) [27, 28].

В Україні при виборі аутсорсера в першу чергу враховують вартісні критерії, на відміну від країн, в яких досвід надання таких послуг є набагато більшим, і перевага надається репутації компанії-аутсорсера. З урахуванням досвіду закордонних країн доцільним є проведення ранжування наведених критеріїв з метою визначення найбільш важливих з них (в першу чергу – зовнішні, в другу – вартісні, в третю – внутрішні).

Давидюк Т.В., Легоцька Ю.І. [11] пропонують для відбору майбутнього партнера по аутсорсингу скористатися наступним алгоритмом (таблиця 2). Однак необхідно зазначити, що через брак необхідної інформації, на практиці не завжди є можливість визначити всі наведені в даному алгоритмі рейтингові показники, внаслідок чого ефективність його застосування зменшується.

Чимало проблемних питань в організації співпраці між аутсорсером та підприємством-замовником виникає також у зв'язку з непродуманістю договору аутсорсингу. Цей договір є головним юридичним документом, що регулює взаємовідносини сторін при наданні послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку. У ньому, зазвичай, зазначають: предмет договору; умови, що визначають вимоги замовника до аутсорсингових послуг, кваліфікації фахівців; терміни виконання; вартість послуги; права, обов'язки замовника і виконавця; графіки документообігу; ступінь відповідальності. Проте часто відсутність чіткої структури договору та не приділення належної уваги найбільш суперечливим питанням призводить до неоднозначного

трактування обов’язків учасників процесу надання бухгалтерських послуг та його результатів.

Таблиця 2

Алгоритм відбору майбутнього партнера по аутсорсингу

№ з/п	Етап вибору партнера по аутсорсингу	Складові етапу
1	Провести аналіз ринку аудиторських послуг та визначити можливих партнерів	Сформулювати критерії до відбору майбутнього партнера з надання аутсорсингових послуг в частині обліку керуючись кількісними та якісними ознаками оцінки
1.1	кількісні ознаки оцінки	- вартість послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку - фінансовий стан компанії-аутсорсера - страхування професійної діяльності компанії-аутсорсера
1.2	якісні ознаки оцінки	- якість послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку - досвід компанії-аутсорсера - технічні можливості аутсорсера - організаційна та культурна сумісність замовника послуг з аутсорсером - географічна віддаленість компанії-аутсорсера
2	Здійснити оцінку ефективності і результативності механізму аутсорсингу	Здійснити оцінку наступних рейтингових показників: p1 – рівень володіння ключовими компетенціями (кількість сертифікований аудиторів, фахівців з дипломами DipIFR ACCA, CAP/CIPA, ISFM тощо); p2 – наявність у аутсорсера практичного досвіду в даній сфері; p3 – розмір бізнесу й фінансова стабільність аутсорсера; p4 – якість послуг аутсорсера; p5 – надійність обслуговування аутсорсера; p6 – місце розташування організації аутсорсера по відношенню до місця розташування компанії споживача; p7 – строки виконання поточної й термінової роботи; p8 – технічні можливості аутсорсера (наявність ліцензований програм з автоматизації бухгалтерського обліку); p9 – організація й наявність системи управління якістю послуг в аутсорсера; p10 – наявність страхування професійної діяльності аутсорсера
3	Розрахувати бальну оцінку ефективності та результативності аутсорсера	Здійснити бальну оцінку ефективності і результативності аутсорсера з врахуванням наступної формули та шкали: $P = p1 + p2 + p3 + p4 + \dots + p10$ Від 8 до 10 – високий ступінь аутсорсера Від 4 до 7 – середній ступінь аутсорсера Від 0 до 3 – низький ступінь аутсорсера

Джерело [13]

Ляхович Г.І. [30] на основі дослідження пропозицій науковців та діючої практики, рекомендує розкривати в договорі бухгалтерського аутсорсингу:

1) суттєві умови договору, що включають перелік послуг, які надаються; порядок надання послуг; строк початку та закінчення надання послуг; ціну договору;

2) вимоги замовника до кваліфікації фахівців з ведення бухгалтерського обліку;

3) процедура взаємодії між аутсорсером та підприємством-замовником;

4) порядок звітування аутсорсера за наданими послугами;

5) відповідальність аутсорсера за порушення конфіденційності, своєчасності, повноти і якості виконаної роботи;

6) відповідальність підприємства-замовника за порушення строків надання документів та необхідної для надання послуг з ведення обліку та складання звітності інформації;

7) порядок відшкодування збитків, що виникли внаслідок порушення конфіденційності, своєчасності, повноти і якості виконаної роботи зі сторони аутсорсера;

8) порядок дій замовника і виконавця у випадку дострокового розірвання договору. Чітке закріплення структури договору бухгалтерського аутсорсингу дозволяє створити необхідні передумови для якісної організації бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах, здійснюючи оплату лише за виконану роботу.

З'ясування цих аспектів на етапі укладання договору дозволить і замовнику, і аутсорсеру уникнути проблем у майбутньому. А чітке закріплення структури договору аутсорсингу бухгалтерського обліку сприятиме якісній організації бухгалтерського обліку на підприємствах.

На етапі прийняття рішення про застосування аутсорсингу потрібно мати ретельне обґрунтування його доцільності. Ряд авторів в своїх публікаціях звертають увагу на те, що визначати доцільність аутсорсингу, варто орієнтуючись на наступні критерії [8, 15, 25, 26, 30, 50, 53]:

- співвідношення витрат на виробництво власними силами з витратами на аутсорсинг, оцінку доданої вартості, врахування витрат часу на виконання бізнес-процесів;

- розрахунок точки беззбитковості, економії коштів від виконання певних функцій, зміну рентабельності;

- визначення взаємозв'язку профільних і допоміжних функцій підприємства їх впливу на основну діяльність;

- визначення зміни витрат підприємства внаслідок переходу на аутсорсинг, аналізу фінансово-економічної ефективності різних сценаріїв аутсорсингу шляхом імітаційного моделювання;

Аналіз наукової літератури свідчить, що єдиного підходу до для визначення економічної ефективності аутсорсингу не існує.

Так, наприклад, Скакун Л.С. [45, 46] виділяє 5 груп методик оцінки ефективності аутсорсингу, запропонованих науковцями:

1) методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі порівняння витрат, понесених на виконання функцій аутсорсером та власними силами, пропонує під показником ефективності аутсорсингу розуміти різницю між витратами на здійснення процесу власними силами і при передачі його виконання сторонньому підприємству;

2) методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі розрахунку коефіцієнту ефективності передбачає розрахунок даного показника з урахуванням витрат на здійснення процесу власними силами, кількості робочих годин за місяць, вартості послуг аутсорсингової компанії та коефіцієнту ризику;

3) методика оцінки ефективності аутсорсингу за критеріями та показниками оцінки полягає в розробці таких критеріїв;

4) методика оцінки ефективності аутсорсингу через зміну доходів та витрат базується на положенні про те, що результатом аутсорсингу може бути:
а) зниження витрат; б) зростання доходів; в) зростання доходів і зниження витрат.

5) методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі зміни якості виконаної функції, за якої одним з головних критеріїв визначення ефективності аутсорсингу є позитивна зміна якості функції, що передана на виконання аутсорсеру.

Крупа О.В. до зазначених груп методик оцінки ефективності аутсорсингу додає ще одну групу - методика оцінки ефективності аутсорсингу на основі системи якісно-кількісних показників [25].

Лігоненко Л.О. та Фролова Ю.Ю. [26] пропонують застосовувати методику, за якою здійснюється порівняння собівартості ведення бізнес-процесу власними силами та ймовірних додаткових доходів з сукупними поточними витратами і втратами при купівлі даної послуги у аутсорсера:

$$CB + ДД_а = ПВ_а + ВТР_а \quad (1)$$

де СВ – собівартість ведення бізнес-процесу власними силами;

ДД_а – можливі додаткові доходи;

ПВ_а – сукупні поточні витрати;

ВТР_а – витрати при купівлі послуги в аутсорсингової фірми.

Якщо перша частина рівняння перевищує другу, то використання аутсорсингу є доцільним для підприємства

Назаренко О.В., Суровицька А.В. [36] для розрахунку економічної ефективності користування аутсорсингом використовують формулу:

$$E_{\phi} = \frac{B_{\pi}}{B_a} * 100\% \quad (2)$$

де Е_ф – економічна ефективність від застосування аутсорсингу на підприємстві (розраховується у відсотках);

В_п – фактичні витрати підприємства у разі самостійного ведення бухгалтерського обліку (розраховується в гривнях);

В_а – витрати на здійснення другорядних функцій аутсорсинговою фірмою згідно умов договору (розраховується в гривнях).

Ляхович Г.І. [30] пропонує проводити оцінку ефективності аутсорсингу за до єдиним інтегрованим показником ефективності:

$$E_{\text{інтегр}} = E_{\text{час}}^x * E_{\text{обсяг}}^y * E_{\text{економ}}^z, \quad (3)$$

де $E_{\text{інтегр}}$ – інтегрований критерій оцінки ефективності аутсорсингу;

$E_{\text{час}}$ - коефіцієнт часу надання послуг бухгалтерського аутсорсингу:

$$E_{\text{час}} = T_t / T_{t0}, \quad (4)$$

де T_t – фактичний час виконання послуг з бухгалтерського аутсорсингу;

T_{t0} – запланований відповідно до договору час (термін) надання послуг з аутсорсинг бухгалтерського обліку.

Кінцеве значення цього коефіцієнта може коливатися від 0 до 1. У випадку, коли воно дорівнює 0 - фактичний час наданих послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку дорівнює запланованому (аутсорсер повністю виконав умови договору і забезпечив своєчасність виконання взятих на себе зобов'язань).

$E_{\text{обсяг}}$ - коефіцієнт обсягу надання послуг бухгалтерського аутсорсингу:

$$E_{\text{обсяг}} = Q_{\text{п}} / Q_{\text{ф}}, \quad (5)$$

де $Q_{\text{ф}}$ – обсяг фактично наданих послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку (за відповідний період часу);

$Q_{\text{п}}$ – обсяг запланованих, згідно з умовами договору, послуг з бухгалтерського аутсорсингу (за відповідний період часу).

Кінцеве значення даного коефіцієнта також може коливатися від 0 до 1. У тому разі, якщо воно дорівнює 0 - фактичний обсяг наданих послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку дорівнює запланованому.

$E_{\text{економ}}$ – коефіцієнт економічності:

$$E_{\text{економ}} = C_{\text{ф}} / C_{\text{дог}}, \quad (6)$$

де $C_{\text{ф}}$ – фактично понесені витрати на оплату послуг аутсорсингової компанії;

$C_{\text{дог}}$ – сума витрат, передбачена договором аутсорсингу.

При оцінці ефективності аутсорсингу до кожного із зазначених вище критеріїв застосовується свій коефіцієнт вагомості:

x, y, z – вагомість коефіцієнтів $E_{\text{час}}$, $E_{\text{обсяг}}$, $E_{\text{економ}}$ відповідно.

Для ухвалення рішення про подальшу співпрацю використовують шкалу результативності (таблиця 3).

Таблиця 3

Шкала рівнів результативності процесів при взаємодії з аутсорсером [30]

Числові інтервали	Рівень результативності	Дії, спрямовані на взаємодію з аутсорсером
0,80–1,0	Дуже високий рівень	Впровадження аутсорсингу результативне, але потрібно розробити заходи запобігання відхилень
0,63–0,80	Високий рівень	Необхідна розробка незначних коригувальних заходів
0,37–0,63	Середній рівень	Цілі та завдання частково досягнуто, необхідні значні коригувальні заходи
0,20–0,37	Низький рівень	Впровадження аутсорсингу нерезультативне, необхідні суттєві коригувальні заходи
0,00–0,20	Дуже низький рівень	Впровадження аутсорсингу не результативне, цілі та завдання не досягнуто

Аналіз існуючих методик оцінки ефективності застосування аутсорсингу свідчить, що кожна з них має як переваги, так недоліки (додаток 4).

Відповідно сьогодні не існує досконалої методики, яка б дозволяла точно визначити економічну ефективність застосування аутсорсингу, оскільки одні з них містять трудомісткі розрахунки та потребують залучення додаткового персоналу із відповідною кваліфікацією, у інших – не чітко визначені критерії оцінки та підходи до розрахунку показників, деякі є надто вузькими і не враховують усі релевантні витрати на виконання бізнес-процесів. Оцінювання ефективності аутсорсингу потребує комплексної системи оцінки, тому саме в цьому напрямку планується здійснення подальших досліджень.

Аутсорсинг бухгалтерського обліку в Україні є досить перспективним, однак стикається з певними проблемами. Відсутність комплексної методики оцінки ефективності аутсорсинг є однією з них. І це не єдина проблема, що заважає активному впровадженню аутсорсинг. Ще однією перешкодою є

відсутність єдиного визначення процесу аутсорсингу та його нормативно-правового регулювання.

Крім того, як відмічає Синиця Т. [44], використанню аутсорсингу в Україні перешкоджає:

- відсутність вільних фінансових ресурсів для інвестування в нові управлінські технології;
- недостатня поінформованість суб'єктів господарювання про досвід впровадження аутсорсингу, ринок аутсорсингових послуг, зокрема у сфері бухгалтерського обліку;
- відсутність законодавчих механізмів регулювання партнерських взаємовідносин при аутсорсингу, крім того, в Україні ще не до кінця сформувалася культура складання договорів, що, у свою чергу, веде до нечіткого розуміння відповідальності сторін.

Усунення цих перешкод сприятиме активізації впровадження бухгалтерського аутсорсингу в Україні.

ВИСНОВКИ

У науковій роботі здійснено узагальнення та вирішення наукового завдання, що полягає у розвитку теоретичних і організаційних аспектів застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні. Це дало можливість сформулювати такі висновки:

1. Аналіз становлення та розвитку аутсорсинг бухгалтерського обліку в Україні і світі свідчить, що він постійно розвивається та набирає обертів. Однак використанню аутсорсингу в Україні перешкоджає: відсутність вільних фінансових ресурсів для інвестування, недостатня поінформованість суб'єктів господарювання про досвід впровадження аутсорсингу; відсутність законодавчих механізмів регулювання партнерських взаємовідносин при аутсорсингу.

2. Узагальнено існуючі наукові підходи до визначення поняття «аутсорсинг» і сформоване власне його бачення як інструменту управління, який дозволяє зосередити ресурси суб'єкта господарювання на основній діяльності, забезпечує зростання прибутку та підвищення конкурентоспроможності за рахунок передачі на договірній основі певних неосновних функцій фахівцям або компаніям, що спеціалізуються на їх виконанні і здійснюють ефективніше, ніж даний суб'єкт господарювання.

3. Узагальнено класифікаційні ознаки аутсорсингу і на цій основі виокремлено такі складові класифікації аутсорсингу бухгалтерського обліку: часовий період, порядок співпраці, механізм здійснення, обсяг охоплення бізнес-процесу чи певної функції, періодичність надання послуг, види делегованих на аутсорсинг функцій, рівень формалізації, вид функцій, які передаються.

4. Визначено характерні риси, принципи, переваги та недоліки застосування аусторсингу бухгалтерського обліку в сучасних умовах. Аутсорсинг характеризується тим, що забезпечує підвищення конкурентоспроможності, дозволяє оптимізувати витрати компанії, сприяє збільшенню прибутку і ефективному управлінню діяльністю компанії,

зосереджує її ресурси на виконанні основних функцій. Серед переваг аутсорсинг варто виділити: зниження витрат на утримання бухгалтерії, підвищення якості послуг, відповідальність за результат, конфіденційність, оптимізацію податків, зниження ймовірності махінацій з боку найманого персоналу підприємства, забезпечення неупередженості та об'єктивності обліку, доступ до додаткових ресурсів у сфері фінансів, бухгалтерського обліку та податкових розрахунків. При цьому аутсорсинг має недоліки, серед яких: ризик витоку інформації, можлива відсутність оперативності, формальне виконання обов'язків, ліквідація фірми-аутсорсера, втрата контролю над власними ресурсами та частиною справ може бути втрачено, додаткові витрати часу на узгодження умов договору.

5. Встановлено фактори, що впливають на вибір аутсорсера підприємством, а саме: гарантія збереження конфіденційності даних, кваліфікація персоналу та вартість послуг аутсорсера, стаж роботи аутсорсера на ринку, гнучкість при організації надання послуг, застосування новітніх технічних рішень аутсорсером, його популярність, перелік послуг, що пропонується аутсорсером, наявність у нього стандартів взаємодії та внутрішніх процедур, репутація аутсорсера.

6. Систематизовано особливості різних методик оцінки економічної ефективності застосування бухгалтерського аутсорсингу для суб'єктів господарювання, визначено їх переваги і недоліки. Встановлено, що не існує досконалої методики, яка б дозволяла точно визначити економічну ефективність застосування аутсорсингу. Оцінювання ефективності аутсорсингу потребує комплексної системи оцінки, що є предметом подальших досліджень .

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. №996-XIV / Верховна Рада України. URL: zakon.rada.gov.ua/go/996-14 (дата звернення: 30.05.2020). (дата звернення 15.12.2020 р.)
2. Айвазян, З. С. Бизнес на «пустом месте». *Финансист*. 2002. №4. С. 25.
3. Алексеев І.В., Партин Г.О., Дідух О.В. Аутсорсингова діяльність виробничих підприємств: монографія.. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2015. 151 с.
4. Аникин Б.А. Аутсорсинг: создание высокоэффективных и конкурентоспособных организаций. М.: Инфра, 2003. 187 с.
5. Бачо Р.Й., Макарович В.К., Компаративний аналіз моделей організації надання послуг з бухгалтерського обліку: аутсорсинг, інсорсинг, косорсинг *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2019. Вип. 2 (43). С. 11-16.
6. Бравар Ж.-Л., Морган Р. Эффективный аутсорсинг: розуміння, планування та використання успішних аутсорсингових відносин. Дніпропетровськ: Баланс Бізнес Букс, 2007. – 288 с.
7. Бурденко І.М., Ярошина А.П. Аутсорсинг \: поняття, види та сучасний стан розвитку. *Приазовський економічний вісник*. 2018. Випуск 6(11).С. 513-518.
8. Гаркуша С.А. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: доцільність послуги. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Випуск 7. С. 807-810.
9. Гелич В.В. Переваги та недоліки використання аутсорсингових послуг. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2012. Вип. 32(2). С. 28-31.
10. Гончар О. І. Застосування засобів аутсорсингу як інноваційних інструментів в управлінні підприємством. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2016. № 5. Том 2. С. 21-24.

11. Давидюк Т.В., Легоцька Ю.І. Бухгалтерський аутсорсинг як інноваційний інструмент досягнення економічних переваг. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету*. 2018. № 1. С. 11-18.
12. Дергачова В.В., Островерха Д.В. Роль та значення міжнародного аутсорсингу: зарубіжний досвід та перспективи його впровадження в Україні. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2017. № 14. С. 93-99.
13. Дикань О.В., Білецька Д.О., Афоніна Т.С. Методологічні аспекти аутсорсингу. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 64. С. 24-31.
14. Дідух О.В. Основні види аутсорсингу в господарській діяльності підприємств. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2012. № 2. С. 29–33.
15. Дідух О. В. Аналіз ефективності використання аутсорсингу у господарській діяльності підприємств. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. 2012. № 739. С. 82–87.
16. Дідух О. В., Мартиняк М. З. Етапи здійснення аутсорсингової діяльності виробничими підприємствами. *Ефективна економіка*. 2016. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4721>(дата звернення 15.12.2020 р.)
17. Дюкарев Д.С. Концептуальні засади аутсорсингу. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. Том 30 (69). №3. С. 79-83.
18. Загородній А.Г., Партин Г.О. Аутсорсинг та його вплив на витрати підприємства. *Фінанси України*. 2009. № 9(166). С. 87–97.
19. Зорій О.М., Коваленко Т.М. Особливості застосування аутсорсингу. *Економічний аналіз: збірник наукових праць Тернопільського національного економічного університету*. 2013. Т. 14. № 3. С. 18-28.
20. Ивлев, А. Г. Аутсорсинг организационного развития. URL:: <http://quality.eur.ru/index.php>. (дата звернення 15.12.2020 р.).

21. Каледжян С.О. Аутсорсинг сегодня – это фордовский конвейер 100 лет назад: второе дыхание бизнеса? *Управление персоналом*. 2010. № 3(229). С. 15–22.
22. Кесарчук Г.С. Бухгалтерський аутсорсинг: поняття, види, переваги та недоліки. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2014. Випуск 1 (42). С. 201-204.
23. Кобилянська О.І., Кондратов Є.О. Сучасний стан і перспективи розвитку аутсорсинг бухгалтерського обліку. *Вісник університету банківської справи*. 2015. № 3 (24). С. 80-85.
24. Красношапка В. В., Трохимець І. І. Аутсорсинг та його застосування на підприємствах України. *Ефективна економіка*. 2015. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4097>. (дата звернення 15.12.2020 р.).
25. Крупа О.В. Підходи до оцінювання ефективності аутсорсингу. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6(44). С. 243-246
26. Лігоненко Л.О., Фролова Ю.Ю. Аутсорсинг як інструмент оптимізації та підвищення ефективності бізнесу. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 6(48). С.115-125.
27. Ляхович Г. І. Організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг. Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування: тези виступів Міжнар. наук.-практ. конф., м. Житомир, 25 листопада 2017 р., Житомир: Видавець О. О. Єве-нок, 2016. С. 78–79.
28. Ляхович Г. І. Етапи здійснення бухгалтерського аутсорсингу. *Бізнес-інформ*. 2017. № 4. С. 324-328.
29. Ляхович Г. І. Бухгалтерський аутсорсинг: підходи до трактування і класифікації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 9 С. 104-108.
30. Ляхович Г. І. Аналіз доцільності переходу на бухгалтерський аутсорсинг. *Проблеми економіки*. 2017. № 4, 2017 С. 392-397.
31. Матвій І. Є. Особливості розвитку ІТ-аутсорсингу в Україні. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Проблеми економіки та

управління. 2013. № 754. С. 185-190. URL:
http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPP_2013_754_28.

32. Мащенко С. О., Захарченко Н. В., Вертелецька О. М. Міжнародний фінансовий аутсорсинг та світові тенденції його розвитку. *Економічний простір*. 2019. № 141. С. 100-112. <https://doi.org/10.30838/P.ES.2224.100119.100.349>.

33. Микало О. І. Аналіз світового досвіду використання аутсорсингу. *Ефективна економіка*. 2010. № 5. URL:
<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=203>. (дата звернення 15.12.2020 р.)

34. Микало О.І. Аналіз та класифікація форм аутсорсингу. *Економічний простір*. 2010. № 37. С. 216–222.

35. Михайлов Д. М. Аутсорсинг. Новая система организации бизнеса: учебное пособие М. : КНОРУС, 2009. 256 с.

36. Назаренко О В., А. В. Суровицька А.В. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: переваги, недоліки та особливості запровадження. *Економіка та держава*. 2018. № 12. С. 50-54. https://doi.org/10.32702/2306_6806.2018.12.50

37. Напольских А. Н., Ивашкевич Т. В. Методические подходы к оценке целесообразности и эффективности применения аутсорсинг. *Актуальные вопросы развития экономики: матер. междунар. науч.-практич. конф.* г. Омск, 28 ноября 2014 г., Омск: РОФ «ФРСР», 2014. С. 444–449.

38. Пилипенко О.І. Аутсорсинг бухгалтерських послуг: розгляд договірних аспектів. Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту аудиту: зб. наук. пр. 2019. № 3. С. 30-39. <https://doi.org/10.31767/nasoa.3.2019.03> (дата звернення 15.12.2020 р.)

39. Перетятко А.Ю. Забезпечення конкурентних переваг підприємства на основі аутсорсингу бізнес-процесів. *Комунальне господарство міст. Науково-технічний збірник*. 2014. №113. С. 209-213.

40. Поливана Л.А. Ситуаційний підхід до визначення терміну «аутсорсинг». *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2014. № 2 (64). 139-145.

41. Поплюйко А.М. Бухгалтерський аутсорсинг: сучасний стан та перспективи розвитку в Україні. *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 335-340.
42. Райзберг А. Б., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. М. : ИНФРА-М, 2007. 495 с.
43. Саінчук О. Аналіз ринку аутсорсингових підприємств в Україні. *Економічний вісник Донбасу*. 2019. № 2(56). С. 135-144. [https://doi.org/10.12958/1817-3772-2019-2\(56\)-135-144](https://doi.org/10.12958/1817-3772-2019-2(56)-135-144)
44. Синиця Т.В. Бухгалтерський аутсорсинг, як інноваційний інструмент оптимізації діяльності підприємств. URL: <http://oaji.net/articles/2014/1053-1415888626.pdf>. (дата звернення 15.12.2020 р.)
45. Скакун Л.С. Суб'єкти ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах: вітчизняний та закордонний досвід. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2009. № 1(47). С. 123-128.
46. Скакун Л.С. Бухгалтерський аутсорсинг: розподіл відповідальності. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2009. № 4 (50). С. 155-159.
47. Стахурская Е. Аутсорсинг в Украине и в мире: особенности, тенденции и перспективы. URL: http://uz.ligazakon.ua/magazine_article/EA010850
48. Сухоняк С. О. Развитие аутсорсингу та його форм: український та зарубіжний аспекти. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2015. С.208-215
49. Фридман, Т. Плоский мир: Краткая история XXI века. М. : АСТ: АСТ МОСКВА: Хранитель, 2006. 601 с.
50. Фролова В.Ю., Фролова Г.І. Ефективність використання аутсорсинг бізнес-процесівна підприємстві. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2015. № 3 (31). С. 60-63.
51. Чмут А.В., Осадчий О.Д. Сутність аутсорсингу та тенденцій його розвитку на міжнародних ринках. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 17. С. 116-119.

52. Шеянова А.Н. Сущность аутсорсинга и его классификация. *Экономика и финансы*. 2006. № 13 (117). С. 4-10.

53. Ясинська Т.В., Процик І.С. Ефективність застосування аутсорсингу в міжнародній діяльності підприємств. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.12.57>

54. Agburu John I. , Nyianshima Calvin, Anza & Akuraun Shadrach Iyortsuun. Effect of outsourcing strategies on the performance of small and medium scale enterprises (SMEs). *Journal of Global Entrepreneurship Research*. 2017. Vol. 7, Article number: 26. URL: <https://journal-jger.springeropen.com/articles/10.1186/s40497-017-0084-0> (дата звернення 15.12.2020 p.)

55. Asatiani A., Penttinen E., Kumar A. Uncovering the nature of the relationship between outsourcing motivations and the degree of outsourcing: An empirical study on Finnish small and medium-sized enterprises. *Journal of Information Technology*. 2019. Vol. 34 issue: 1, pp.: 39-58. <https://doi.org/10.1177/0268396218816255>.

56. Faitusa I. Advantages and Influencing the Intention of Accounting Outsourcing: The Case of Vietnam. *Res J Econ*. 2017. Vol. 1 Issue: 2. URL: https://www.scitechnol.com/peer-review/factors-influencing-the-intention-of-accounting-outsourcing-the-case-of-vietnam-Li1n.php?article_id=7058. (дата звернення 15.12.2020 p.)

57. Faitusa I. Advantages and disadvantages of outsourcing accounting worldwide and in Latvia. Proceedings of the 2019. International Conference «Economic science for rural development». Jelgava, LLU ESAF, 9-10 May 2019, pp. 256-263. DOI: <https://doi.org/10.22616/ESRD.2019.130>.

58. Heywood J. Brian. The Outsourcing Dilemma: The Search for Competitiveness. *Financial Times*. Prentice Hall, 2001. 240 p.

59. Le TTO, Bui TN, Tran MD. Factors Influencing the Intention of Accounting Outsourcing: The Case of Vietnam. *Res J Econ*. 2017. Vol. 1 Issue: 2. URL: <https://www.scitechnol.com/peer-review/factors-influencing-the-intention-of->

accounting-outsourcing-the-case-of-vietnam-Li1n.php?article_id=7058 (дата звернення 15.12.2020 р.)

60. Sneidere R., Bumane I., Lascenko J. Accounting outsourcing services in Latvia problems and possible solutions. *Accounting, Auditing, Taxation and Governance*. 2013. Vol. 18 (1). pp. 26-38. DOI: <https://doi.org/10.5755/j01.em.18.1.3634>.

61. The Global Outsourcing 100 And World's Best Outsourcing Advisors. 2018. URL: <https://www.iaop.org/GlobalOutsourcing100>. (дата звернення 15.12.2020 р.)

62. <https://www.kearney.com/digital-transformation/gсли/2019-full-report>. (дата звернення 15.12.2020 р.)

63. <https://dou.ua/lenta/news/outsourcing-top-100-2019/>. (дата звернення 15.12.2020 р.)

64. <http://www.sbr.in.ua/?p=2589>. (дата звернення 15.12.2020 р.)

ДОДАТКИ

Додаток 1

Підходи до трактування поняття «аутсорсинг» в науковій літературі

Прізвище, імя, по- батькові науковця	Авторське тлумачення поняття «аутсорсинг»
1	2
Айвазян З.С. [2]	Аутсорсинг - це передавання певних допоміжних функцій третій особі, яка спеціалізується в певній галузі
Анікін Б.А. [4]	Аутсорсинг - це виконання окремих функцій (виробничих, сервісних, інформаційних, фінансових, управлінських та ін.) або бізнес-процесів (організаційних, фінансово-економічних, виробничо-технологічних, маркетингових) зовнішньою організацією, що володіє необхідними для цього ресурсами, на основі довгострокових відносин.
Бравар Ж.-Л., Морган Р. [6]	Аутсорсинг - це обумовлене договором використання матеріальних засобів, майна та знань третьої особи з гарантованим рівнем якості, гнучкості та цінності вартісних критеріїв і оцінок для надання послуг, які раніше надавалися за рахунок внутрішніх сил компанії, з можливим переходом наявного персоналу до постачальника послуг та/або трансформацією/оновленням процесів або технологій, що підтримують бізнес
Бурденко І.М., Ярошина А.П. [7]	Аутсорсинг - це обумовлене договором використання матеріальних засобів, майна та знань третьої особи з гарантованим рівнем якості, гнучкості та цінності вартісних критеріїв і оцінок для надання послуг, які раніше надавалися за рахунок внутрішніх сил компанії, із можливим переходом наявного персоналу до постачальника послуг та/або трансформацією/оновленням процесів або технологій, що підтримують бізнес
Давидюк Т.В, Легоцька Ю.І. [11]	Під аутсорсингом будемо розуміти передачу на договірних умовах внутрішніх непрофільних функцій підприємства (споживача аутсорсингових послуг), а в ряді випадків також активів стороннім виконавцям (аутсорсерам), що спеціалізуються в певній сфері та володіють значними знаннями, досвідом, технічним оснащенням.
Дідух О.В. [14]	Аутсорсинг - інструмент управління підприємством, спрямований на підвищення ефективності та конкурентоспроможності діяльності, який передбачає укладання контракту між замовником (підприємством) і постачальником (аутсорсером) з метою виконання останнім як основних, так і допоміжних бізнес-функцій і бізнес-процесів замовника за певну плату, що зумовлює реорганізацію та оптимізацію підприємницької діяльності замовника та тимчасове залучення відповідного персоналу.
Загородній А.Г., Партин Г.О. [18]	Аутсорсинг - це передавання частини функцій з обслуговування діяльності підприємства стороннім підрядникам чи постачальникам за умови гарантування ними відповідного рівня якості та ефективності їх виконання на основі трансформації чи оновлення бізнес-процесів і технологій та з можливістю переходу частини персоналу підприємства до постачальника (аутсорсера)
Зорій О.М., Коваленко Т.В. [19]	Аутсорсинг - цілеспрямоване виокремлення певних бізнес-процесів та їх реалізація іншими організаціями, які мають відповідний досвід, знання, засоби та виконують свої обов'язки в конкретній сфері краще, ніж організація-замовник, і на договірній основі
Івлєв А.Г. [20]	Аутсорсинг - це організаційне рішення, яке оптимізує конфігурацію бізнес-системи, виходячи з параметрів «якість-витрати-володіння»

1	2
Календжян С.О. [21]	Аутсорсинг - це відмова від власного бізнес-процесу протягом обумовленого в договорі терміну та придбання послуг із реалізації цього бізнес-процесу в іншій компанії
Матвій І.Є. [31]	Аутсорсинг являє собою спосіб ефективного функціонування підприємства за рахунок зосередження діяльності на головному напрямі.
Микало О.І. [34]	Аутсорсинг - це інструмент посилення конкурентоспроможності підприємства за рахунок концентрації на ключових, виходячи з ринкових умов, для підприємства функціях та/або бізнес-процесах
Михайлов Д.М. [35]	Аутсорсинг - це передача сторонньому підряднику деяких бізнес-функцій або частин бізнес-процесу компанії. Підрядник адаптує свої універсальні засоби та знання до потреб бізнесу конкретного замовника та використовує їх в інтересах замовника за плату, яка визначена вартістю послуг, а не часткою в прибутку
Перетятко А.Ю. [39]	Аутсорсинг - передача традиційно неключових функцій організації (таких, наприклад, як бухгалтерський облік або рекламна діяльність) зовнішнім виконавцям - аутсорсерам, субпідрядникам, висококваліфікованим спеціалістам сторонньої фірми.
Поливана Л.А. [40]	Аутсорсинг - напрям сучасного розвитку та управління підприємства, який спрямований на підвищення конкурентоспроможності діяльності, що передбачає укладання контракту між замовником і постачальником із метою виконання останнім як основних, так і другорядних бізнес-функцій замовника за певну плату і зумовлений конкретними ситуаціями управління в умовах невизначеності та ризику.
Поплюйко А.М. [41]	Аутсорсинг - передача організацією на підставі договору певних бізнес-процесів або виробничих функцій на обслуговування іншій компанії, що спеціалізується у цій галузі. Іншими словами, це спосіб ведення бізнесу, при якому виконання робіт по деяким видам діяльності передається стороннім компаніям.
Райзберг А. Б., Лозовський Л. Ш., Стародубцева Е. Б. [42]	Аутсорсинг - це передавання традиційних неключових функцій організації (таких, наприклад, як бухгалтерський облік або рекламна діяльність для машинобудівної компанії) зовнішнім виконавцям-аутсорсерам, субпідрядникам, висококваліфікованим фахівцям сторонньої фірми
Фрідман Т.Л. [49]	Аутсорсинг – це один із десяти найбільш вагомих факторів, що визначають характер розвитку світової економіки на сучасному етапі
Хейвуд Дж. Б. [58]	Аутсорсинг - це передавання внутрішнього підрозділу або підрозділів підприємств і всіх пов'язаних із ним активів в організацію постачальника послуг, що пропонує надати певну послугу протягом певного часу за домовленою ціною
Чмут А.В., Осадчий О.Д. [51]	Аутсорсинг - процес перенесення/передачі внутрішніх функцій або бізнес-процесів сторонньому виконавцеві, або процес придбання ресурсів і послуг, які забезпечують функціонування основної діяльності, у зовнішніх контрагентів; або сучасна методологія/стратегія організації бізнесу, в основу якої покладене рішення щодо реструктуризації бізнес-моделі компанії з метою забезпечення конкурентних переваг за рахунок підвищення економічної ефективності діяльності, утримання ключових компетенцій, перетворення бізнес-моделі, створення стратегічних альянсів та бізнес-мереж

Продовження додатку 1

1	2
Шеянова А.М. [52]	Аутсорсинг - отримання підприємством ресурсів (товарів, робіт, послуг) зі сторони, на відміну від виробництва цих ресурсів своїми силами.

Джерело: узагальнено авторами за [2, 4, 6, 7, 11, 14, 18, 19, 20, 21, 31, 34, 35, 39, 40, 41, 42, 49, 51, 52, 58]

Додаток 2
Класифікація аутсорсингу

Ознака класифікації	Автор	Класифікаційні групи	Сутність
1	2	3	4
Часовий період (період надання аутсорсингових послуг)	Ляхович Н.І., Назаренко О.В., Суловицька А.В., Бурденко І.М., Ярошина А.П., Сухоняк С.О.	Довготривалого характер (довгостроковий)	передбачає виконання делегованого бізнес-процесу протягом тривалого строку (більше року – Назаренко О.В., Суловицька А.В.; більше 5 років – Сухоняк С.О.)
	Сухоняк С.О.	Середньостроковий	передбачає виконання робіт протягом 1-3 років
	Ляхович Н.І., Назаренко О.В., Суловицька А.В., Бурденко І.М., Ярошина А.П., Сухоняк С.О.	Тимчасового характеру (короткостроковий)	передбачає виконання робіт до чітко встановленого часу та без перспектив щодо їх повторення (до 1 року - Сухоняк С.О.)
Порядок співпраці (спосіб співпраці; форма організації)	Ляхович Н.І., Назаренко О.В., Суловицька А.В., Бурденко І.М., Ярошина А.П.	Дистанційний	передбачає застосування інформаційно-комп'ютерних технологій без особистого контакту між замовником та аутсорсером
		Стаціонарний (офісний - Суловицька А.В., Бурденко І.М.)	характеризується постійним контактом між замовником та аутсорсером, передачею даних як особисто, так і з використанням інформаційно-комп'ютерних технологій
Механізм здійснення	Ляхович Н.І., Бурденко І.М., Ярошина А.П.	Перехресний	передбачає для виконання покладених функцій залучення аутсорсером сторонніх фірм
		Прямий	відбувається винятково аутсорсером без залучення з його сторони додаткових суб'єктів
Особливості об'єктів аутсорсингу	Загородній А.Г., Партин Г.О., Кесарчук Г.С.	Аутсорсинг у сфері інформаційних технологій	передача спеціалізованих компанії повністю або частково функцій, пов'язаних з інформаційними технологіями: обслуговування сіткової інфраструктури, проектування і планування автоматизованих бізнес-систем з після продажним супроводженням, підтримка веб-серверів тощо

1	2	3	4
		Аутсорсинг бізнес-процесів	передача сторонній організації бізнес-процесів, що не є основними: управління персоналом, бухгалтерський облік, маркетинг, реклама, логістика, безпека, юридичне обслуговування.
		Виробничий	передача підприємством частини циклу своїх виробничих процесів сторонньому спеціалізованому підприємству або цілком виробничий процес.
	Загородній А.Г., Партиг Г.О.	Аутсорсинг персоналу	винаймання для роботи на підприємстві працівників без документального оформлення з ними юридичних відносин
Обсяг охоплення бізнес-процесу чи певної функції	Загородній А.Г., Партиг Г.О., Дюкарев Д.С., Назаренко О.В., Суравицька А.В. Ляхович Н.І., Сухомяк С.О.	Повний (всеосяжний – Назаренко О.В., Суравицька А.В., комплексний - Сухомяк С.О.)	передбачає скорочення рівня управління, спрощення внутрішніх процесів планування, розукрупнення та декапіталізацію компанії, скорочення витрат, в тому числі і управлінських
		Частковий (фрагментарний - Сухомяк С.О.)	передбачає передачу аутсорсеру конкретних функцій чи частин бізнес-процесів
	Дюкарев Д.С.	Спільний	аутсорсинг, в якому сторони угоди є партнерами.
	Дюкарев Д.С.	Проміжний	має місце, коли організація передає управління своїми системами і платформами третій стороні, вважаючи, що її власні фахівці з ІТ здатні розробити нові системи.
	Дюкарев Д.С.	Трансформаційний	запрошує постачальника послуг, який повністю реорганізує роботу підрозділу, розробляючи нові системи і створюючи надійну базу знань і навичок, яку потім передає клієнту. Трансформаційний аутсорсинг відрізняється від повного лише тим, що перехід співробітників і активів не остаточний – після завершення проекту клієнт знову знаходить повний контроль і вступає в свої обов'язки.

1	2	3	4
Результати використання аутсорсингу	Загородній А.Г., Партин Г.О.	Традиційний	передбачає стандартне для підприємства виконання бізнесі-процесів і, як правило певне зниження витрат
		Інноваційний	Підвищується не тільки інтенсивність, але і якість виконання бізнес-процесів та функцій, а отже і споживча цінність продукції підприємства
Причини, які спонукають підприємство використовувати аутсорсинг	Загородній А.Г., Партин Г.О., Бурденко І.М., Ярошина А.П.	Необхідний	Використовується, коли для реалізації певної діяльності підприємство не має власних потужностей та належного досвіду виконання бізнес-процесів
		Альтернативний	Зумовлений відмовою підприємства від виконання певних функцій власними силами через їх низьку ефективність чи збитковість
Форма спільної діяльності	Кесарчук Г.С., Бурденко І.М., Ярошина А.П.	Внутрішній	передбачає перерозподіл окремих функцій чи бізнес-процесів у середині організації та ставить за мету зберегти контроль над процесами виконання та якістю.
		Зовнішній	передача окремих функцій чи бізнес-процесів зовнішнім аутсорсер-партнерам.
Види делегованих на аутсорсинг функцій	Назаренко О.В., Суровицька А.В.	Бухгалтерський	передача на аутсорсинг функцій з ведення бухгалтерського обліку
		Аудиторський	передача на аутсорсинг функцій з аудиту
		Юридичний	передача на аутсорсинг юридичних функцій
		Комбінований	передача на аутсорсинг всіх вище названих ділянок
Територіальне розміщення аутсорсингової фірми	Назаренко О.В., Суровицька А.В.	Вітчизняний	існує в межах держави, в якій знаходиться підприємство-замовник даних послуг
		Зарубіжний	розміщується за межами країни замовника аутсорсингових послуг

Продовження додатку 2

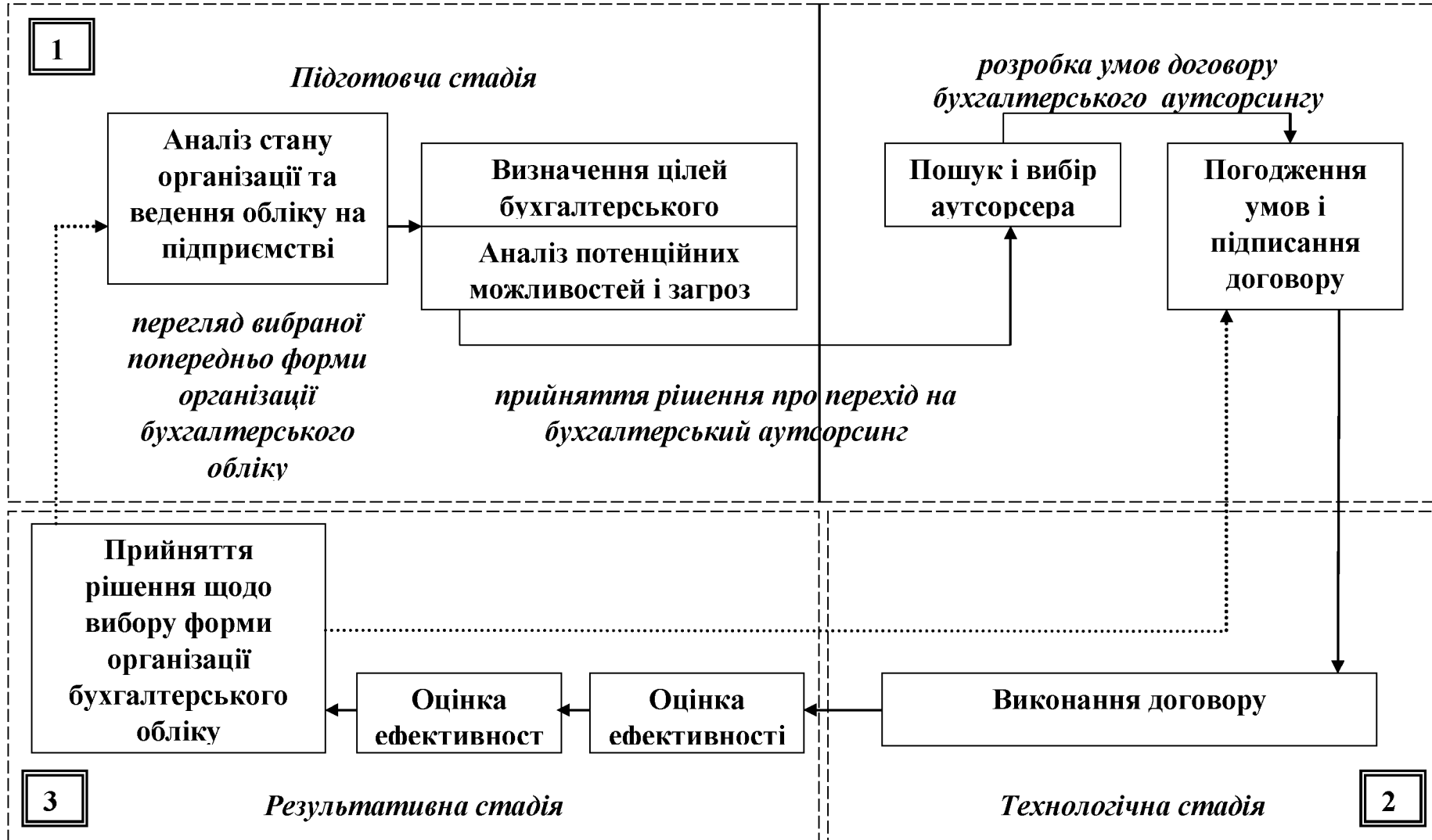
1	2	3	4
Рівень формалізації	Сухоняк С.О.	Формалізований	укладається угода із чітким прописуванням усіх елементів та аспектів співпраці між підприємствами у сфері аутсорсингу
		Частково формалізований	передбачає фіксацію в угоді лише основних аспектів взаємодії партнерів у межах аутсорсингу
		Неформалізований	передбачає лише усні домовленості щодо співпраці
Рівень ризиковості	Сухоняк С.О.	З катастрофічним рівнем ризику	
		З високим рівнем ризику	
		З середнім рівнем ризику	
		З низьким рівнем ризику	
		З мінімальним рівнем ризику	
Вид робіт, операцій, що передаються	Сухоняк С.О.	Стратегічний	передача операцій, пов'язаних із діяльністю топ-менеджменту підприємств
		Функціональний	передача окремих функцій для результативного їх виконання фірмами-партнерами
		Оперативний	передача окремих видів операцій, які виконуються лінійними підрозділами і для одержання максимальних результатів та бажаних ефектів передаються зовнішнім контрагентам
Спосіб налагодження взаємодії між організаціями	Сухоняк С.О.	Реальний	працівники організації оформляються у аутсорсера, а реально та фізично розміщуються в офісах компанії, яка замовила такі послуги
		Віртуальний	передбачає фізичне розміщення працівників у компанії аутсорсера
		Змішаний	передбачає поєднання двох варіантів у довільному співвідношенні в перерізі потреб та обставин укладання та виконання угоди про аутсорсинг.

Продовження додатку 2

1	2	3	4
Періодичність надання послуг	Бурденко І.М., Ярошина А.П.	Дискретний	виконання функцій у відведені терміни та без перспектив їх повторення
		Постійний	делегування замовником окремих функцій терміном більше одного року
Вид функцій, які передаються	Бурденко І.М., Ярошина А.П.	окремі функції	Консультування з питань бухгалтерського обліку, аналіз та складання документації, складання податкової та фінансової звітності, обробка і введення даних у бухгалтерську програму, робота з податковими органами
		Бізнес-процеси	Ведення бухгалтерського і податкового обліку, а також можливість одночасного їх ведення

Джерело: узагальнено авторами за [8, 17, 18, 22, 29, 36, 48]

Послідовність процесу бухгалтерського аутсорсингу



Додаток 3

Додаток 4

Переваги та недоліки методик оцінки ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку

Методика оцінки	Переваги методу	Недоліки методу
1	2	3
методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі порівняння витрат, понесених на виконання функцій зовнішнім фахівцем та власними силами	- дозволяє обчислити економію або перевитрати ресурсів при різних формах виконання функції або певного виду діяльності; - може бути використаний на будь-якому етапі діяльності підприємства.	- нечітко визначені види та статті витрат, що впливає на формування результативного показника; - неможливість проведення порівняльного аналізу; - врахування тільки кількісний показник оцінки ефективності.
методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі розрахунку коефіцієнту ефективності	- дозволяє використовувати різні види вимірників при розрахунку. - дозволяє розробити критерії, які характеризують сутність ефективності як економічної категорії.	- складність розрахунку; - коефіцієнт ризику не конкретизується та має суб'єктивний характер; - використання прогнозних показників, що може призвести до похибок в розрахунках. - не враховуються всі витрати, які можуть виникати при співпраці з аутсорсером.
метод оцінки ефективності аутсорсингу за критеріями та показниками оцінки	полягає в розробці критеріїв, які характеризують сутність ефективності як економічної категорії	до запропонованих критеріїв оцінки не розроблені показники ефективності, які б їх конкретизували
методика оцінки ефективності аутсорсингу через зміну доходів та витрат	розрахунок точних даних, які стосуються зміни доходів та витрат певного процесу до і після використання аутсорсингу	- не наведено порядок розрахунку показника «сальдо зміни витрат ризику»; - не вказано яким способом можна отримати необхідні для розрахунків кількісні дані.
метод оцінки ефективності аутсорсингу на основі зміни якості виконаної функції	дозволяє оцінити позитивні та негативні результати впровадження аутсорсингу на рівні якісних показників виконання функції	- не наведено порядок визначення критеріїв; - не враховано вплив інших критеріїв, крім якісного
методика оцінки ефективності аутсорсингу на основі системи якісно-кількісних показників	точні результати, що дозволяє всебічно проаналізувати запровадження аутсорсингу	складність та висока трудомісткість розрахунків

1	2	3
методика оцінки ефективності аутсорсингу на основі порівняння собівартості ведення бізнес-процесу власними силами та можливих додаткових доходів з сукупними поточними витратами і втратами при купівлі даної послуги у аутсорсера	простий розрахунок	- оцінює ефективність на підставі лише одного з показників; - спрощення може виявитися надмірним та не дозволить спрогнозувати результат на перспективу.
методика оцінки ефективності аутсорсингу на основі співставлення фактичних витрат підприємства у разі самостійного ведення бухгалтерського обліку та витрат на здійснення другорядних функцій аутсорсинговою фірмою згідно умов договору.	простий розрахунок	спрощення може виявитися надмірним та не дозволить спрогнозувати результат на перспективу.
методика оцінки ефективності аутсорсингу за до єдиним інтегрованим показником ефективності	дозволяє врахувати всі складові витрат, що виникають та здійснити оцінки за інтегрованим показником	проведення точних оцінок потребує значні масиви інформації про використання аутсорсингу певної моделі протягом тривалого періоду часу

Джерело: складено авторами за [25, 26, 30, 36, 46]