

Ляхович Г.І., к. держ. упр.,
доцент, директор
*Івано-Франківський навчально-науковий інститут менеджменту
Тернопільського національного економічного університету*

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ АУТСОРСИНГ: ВИМОГИ ДО НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Ляхович Г.І. Бухгалтерський аутсорсинг: вимоги до нормативного регулювання. У статті розкрито тенденції розвитку бухгалтерського аутсорсингу. Визначено проблеми поширення цього процесу в Україні. До основних проблем віднесено недостатність нормативного регулювання аутсорсингу. Внесені пропозиції щодо його удосконалення на законодавчому рівні (визначення фундаментальних положень здійснення аутсорсингу) та на рівні підзаконних нормативно-правових актів (організація аутсорсингу залежно від виду діяльності).

Ключові слова: аутсорсинг, бухгалтерський аутсорсинг, нормативне регулювання, організація обліку, аутсорсер.

Ляхович Г.И. Бухгалтерский аутсорсинг: требования к нормативному регулированию. В статье раскрыты тенденции развития бухгалтерского аутсорсинга. Определены проблемы распространения этого процесса в Украине. К основным проблемам отнесена недостаточность нормативного регулирования аутсорсинга. Внесены предложения по его усовершенствованию на законодательном уровне (определение фундаментальных положений осуществления аутсорсинга) и на уровне подзаконных нормативно-правовых актов (организация аутсорсинга в зависимости от вида деятельности).

Ключевые слова: аутсорсинг, бухгалтерский аутсорсинг, нормативное регулирование, организация учета, аутсорсер.

Liakhovych H.I. Accounting Outsourcing: Regulatory Requirements. The article reveals the tendencies of development of accounting outsourcing. The problems of distribution of this process in Ukraine are determined. The main problems include the lack of legal regulation of outsourcing. Proposals for its improvement at the legislative level (definition of the fundamental outsourcing provisions) and at the level of subordinate legal acts (organization of outsourcing depending on the type of activity) have been made.

Key words: outsourcing, accounting outsourcing, legal regulation, accounting organization, outsourcer.

Постановка проблеми. Сьогодні в умовах глобалізації для кожного підприємства важливо знайти такі способи управління діяльністю, які б покращували його продуктивність та сприяли б оптимізації витрат (насамперед скороченню суми витрат, пов'язаних із непрофільною діяльністю). Таким дієвим інструментом у процесі управління стає аутсорсинг.

Його практичне застосування пов'язують із початком 80-х років ХХ ст. – саме в цей період автомобільні компанії почали робити замовлення на поставку комплектуючих компаніям, які спеціалізуються на цьому. Таким чином, аутсорсинг почався як новий вид постачання товарів і послуг. Однак поступово процеси аутсорсингу стали самостійними, самодостатніми. Вони зайняли особливу ринкову нішу. Вже до середини 90-х років ХХ ст. чимало компаній починають постійно практикувати аутсорсинг.

Набуття все більшої популярності пов'язане з розмежуванням підприємствами бізнес-процесів на основні та допоміжні. Це дало змогу виокремити саме ті бізнес-процеси, які доцільно віддати на аутсорсинг, – ті, які вимагають понесення більшої суми витрат порів-

няно з витратами на оплату послуг аутсорсингу, а виконання яких сторонніми підприємствами не знизить показник отримуваної раніше ефективності.

За різними джерелами, в країнах Європи до послуг бухгалтерського аутсорсингу вдаються від 40% до 80% підприємств [1; 2]. Незважаючи на такі значні розмежування у числових даних, значення цього показника є доволі високим і підтверджує популярність вказаних процесів. Так, у Німеччині ринок аутсорсингу бізнес-процесів щорічно збільшується на 10% [4]. В Україні, на відміну від світових тенденцій, розвиток бухгалтерського аутсорсингу має короткостроковий характер – приблизно 1–2 роки, на відміну від укладених контрактів на виконання вказаних послуг за кордоном – 3–10 років). Така тенденція зумовлена насамперед ризиками, які несе в собі бухгалтерський аутсорсинг, а також його нерегульованістю на законодавчому рівні в Україні, що зумовлює появу безлічі питань в учасників цього процесу. Виникає об'єктивна необхідність в узгодженні та описанні основних понять, які характеризують аутсорсингові відносини у сфері бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі питання нормативного регулювання організації бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу розкриті в дисертації С.Л. Скакун. Пропозиції щодо вдосконалення нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський аутсорсинг, здійснено також у працях О.І. Волог, А.П. Митько.

Незважаючи на висловлені пропозиції науковців, відсутній комплексний підхід до вирішення проблемних питань нормативного регулювання аутсорсингу в Україні, що і визначило напрями нашого дослідження.

Постановка завдання. Мета статті полягає в окресленні проблемних питань нормативного регулювання бухгалтерського аутсорсингу та висуненні пропозицій щодо їх вирішення.

Виклад основних результатів. Серед перешкод, які заважають активному впровадженню аутсорсингу в Україні, недосконалість нормативного регулювання займає одну з перших позицій. Відсутність чіткості в розумінні проходження цього процесу, у встановленні відповідальності за наслідки, спричинені помилками аутсорсингових компаній, викликає значні сумніви у керівництва щодо доцільності передачі бухгалтерських функцій стороннім виконавцям.

Проведений аналіз поглядів науковців показав наявність різноманітних підходів щодо трактування поняття «аутсорсинг». Можемо виокремити такі підходи, як:

- функціональний (розглядається як процес передачі деяких другорядних функцій аутсорсинговій компанії з метою зменшення витрат діяльності);
- управлінський (описується як процес передачі бізнес-процесів зовнішній компанії для забезпечення оптимізації функціонування бізнесу);

– коопераційний (розглядається як ефективні відносини між замовником та виконавцем);

– трудовий (розглядається як вид запозиченої праці).

Чинні нормативно-правові акти не додають ясності у вирішення цих питань. У банківській сфері поняття «аутсорсинг» було визначено ще Методичними рекомендаціями щодо організації та функціонування систем ризик-менеджменту в банках України, схваленими Постановою Правління НБУ від 02.08.2004 р. № 361. Проте для всіх інших суб'єктів господарювання тільки нещодавно з'явилося чітке визначення аутсорсингу в Національному класифікаторі України «Класифікація видів економічної діяльності» ДК 009:2010, хоча окремі види аутсорсингу характеризуються в нормативно-правових актах (таблиця 1).

Крім того, ще до офіційного затвердження поняття «аутсорсинг» активно використовувалося державними органами та громадськими організаціями в офіційних листах, інформаційних записках, роз'ясненнях [3]. З іншого боку, відсутність чіткої термінології може привести до виникнення непорозумінь між контролюючими органами та підприємствами. Саме тому, укладаючи договір щодо надання послуг з аутсорсингу, юристи рекомендують використовувати поняття, які затвердженні Податковим кодексом України. Проте не всі поняття можна знайти в нормативних актах, а єдина практика щодо їх вживання відсутня. Зокрема, для позначення підприємства, яке надаватиме послуги з аутсорсингу, використовуються поняття «підприємства-провайдери», «виконавець», «аутсорсер». Все це ще раз підтверджує необхідність перегляду та прийняття законодавчого акта з єдиним термінологічним апаратом.

Таблиця 1

Визначення аутсорсингу та окремих його видів у нормативно-правових актах України

Нормативно-правовий акт	Стаття, пункт	Розкриття окремих положень щодо питань аутсорсингу
Закон України «Про зайнятість населення» № 5067-VI від 05.07.2012 р.	Ст. 39	Визначено діяльність суб'єктів господарювання, які наймають працівників для подальшого виконання ними роботи в Україні в іншого роботодавця
Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	п.п. 14.1.183	Послуга з надання персоналу – господарська або цивільно-правова угода, відповідно до якої особа, що надає послугу (резидент або нерезидент), направляє у розпорядження іншої особи (резидента або нерезидента) одну або декількох фізичних осіб для виконання визначених цією угодою функцій
Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності» ДК 009:2010, прийнятий Наказ Держспоживстандарту України від 11.10.2010 № 457 (чинний від 01.01.2012р.)	Розд. 4	Аутсорсинг – угода, згідно з якою замовник доручає підряднику виконати певні завдання, зокрема, частину виробничого процесу або повний виробничий процес, надання послуг щодо підбирання персоналу, допоміжні функції
Методичні рекомендації щодо організації та функціонування систем ризик-менеджменту в банках України, схвалені Постановою Правління НБУ від 02.08.2004 № 361	п. 1.8	Аутсорсинг – виконання певних функцій і робіт, які традиційно є «внутрішніми» і виконуються штатними працівниками, шляхом залучення зовнішніх незалежних сторін на договірній основі

У працях науковців є пропозиції щодо розроблення окремих нормативних документів, що дали би змогу врегулювати низку питань щодо здійснення бухгалтерського аутсорсингу. Зокрема, О.І. Волот, А.П. Митько пропонують створення Міністерством фінансів України П(С)БО 36 «Бухгалтерський аутсорсинг», який би містив інформацію щодо основних позицій цієї технології управління обліковою системою підприємства [5, с. 77].

На нашу думку, немає потреби в розробленні окремого П(С)БО з питань бухгалтерського аутсорсингу. Вважаємо, що питання аутсорсингу повинні бути першочергово визначені в законодавчих нормативно-правових актах незалежно від сфери надання послуг, а ось специфічні риси можуть врегулюватися підзаконними актами: інструкціями, положеннями тощо.

Таким чином, необхідно закріпити:

- на законодавчому рівні – фундаментальні положення з цього питання, зокрема, власне поняття аутсорсингу, його види, суб'єкти, визначення поняття та особливих умов договору аутсорсингу;

- на рівні підзаконних нормативно-правових актів – організацію аутсорсингу залежно від видів діяльності (зокрема, і бухгалтерського).

Саме в частині виконання заходів останньої групи доцільним є розроблення Методичних рекомендацій з формування собівартості послуг із бухгалтерського аутсорсингу, Методичних рекомендацій з організації обліку в умовах бухгалтерського аутсорсингу тощо. Пропозиції щодо окремих нормативно-правових актів вже здійснені окремими науковцями. Так, Л.С. Скакун [6] запропонувала структуру та зразок Методичних рекомендацій з формування собівартості послуг із бухгалтерського аутсорсингу за використання позамовно-функціонального методу калькулювання. Розроблений науковцем документ має право на впровадження та може стати основою для одного з тих документів, які необхідно розробити в межах підзаконних нормативно-правових актів щодо регулювання бухгалтерського аутсорсингу.

Щодо запропонованих нами Методичних рекомендацій з організації обліку в умовах бухгалтерського аутсорсингу вбачаємо його структуру такою:

- загальні положення (зазначається необхідність розроблення та впровадження документу; розкривається сутність основних понять);

- оцінка ефективності переходу на аутсорсинг (наводиться методика розрахунку основних показників, які дають змогу обґрунтувати рішення щодо доцільності передачі бухгалтерських функцій зовнішнім виконавцям);

- документування у процесі аутсорсингу (вказуються зразки форм та порядок їх заповнення);

- звітна документація (наводяться зразки форм звітів, що формуються за результатами виконання договору на аутсорсинг).

Під час формування вказаних рекомендацій слід уникати дублювання інформації, яка розкривається в документах вищого рівня. Крім того, окремі положення можуть бути врегульовані винятково щодо коректних суб'єктів учасників угоди, тому вони повинні бути врегульовані на рівні укладання договору. На сучасному етапі розвитку також відсутні єдині вимоги щодо змістовного наповнення та особливих умов договору на аутсорсинг. Вважаємо, що, враховуючи поширення аутсорсингу, це питання обов'язково повинно бути врегульоване на законодавчому рівні.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Процеси, які характеризують відносини між суб'єктами, свідчать про відповідність загальним світовим тенденціям. Підприємства все частіше вдаються до передачі бухгалтерських функцій до зовнішніх виконавців. Проте в Україні практично відсутнє нормативно-правове регулювання бухгалтерського аутсорсингу. Нами визначено низку заходів щодо удосконалення нормативного регулювання аутсорсингу. Зокрема, на законодавчому рівні слід узгодити вживання власне поняття аутсорсингу, його видів, суб'єктів, визначення поняття та особливих умов договору аутсорсингу; на рівні підзаконних нормативно-правових актів доцільно описати організацію аутсорсингу залежно від видів діяльності (зокрема, і бухгалтерського). У межах реалізації заходів останньої групи рекомендовано формування Методичних рекомендацій з організації обліку в умовах бухгалтерського аутсорсингу.

Перспективами подальших досліджень є розроблення змістовного наповнення Методичних рекомендацій з організації обліку в умовах бухгалтерського аутсорсингу.

Список літератури:

1. Аутсорсинг бизнес-процессов электронной коммерции в России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.cossa.ru/149/108233/>.
2. Аутсорсинг бухгалтерских услуг: плюсы и минусы похода [Электронный ресурс] // Комсомольская правда. 29.06.2017. – Режим доступа: <https://www.kp.ru/guide/outsorsing-bukhgalterskikh-uslug.html>.
3. Аутсорсинг и аутстаффинг – як вірно застосовувати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://sovetnik.zp.ua/uk/outsorsing-i-autstaffing-yak-virno-zastosovuvati/>.
4. Білоус О.Г. Глобальний конкурентний аутсорсинг : монографія / О.Г. Білоус, О.В. Гаврилюк. – Київ: КНЕУ, 2014. – 349 с.
5. Волот О.І. Бухгалтерський аутсорсинг: сутність, класифікація та облік / О.І. Волот, А.П. Митько // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – № 7. – С. 76-79. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2014_7_20.
6. Скакун Л.С. Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу: дис... на здобуття наукового ступеня к.е.н.: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Скакун Людмила Степанівна. – Житомир, 2010. – 331 с.