

**Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

КУЧИНСЬКА МАРІЯ ВОЛОДИМИРІВНА

УДК: 657:336.221

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО
АУДИТУ НА УМОВАХ АУТСОРСИНГУ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Марія КУЧИНСЬКА

Науковий керівник
Мороз Юлія Юзефівна
доктор економічних наук, професор

Житомир – 2021

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

Голова комісії _____ Наталія МАЛЮГА _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № _____ від 05 грудня 2021 року

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Юлія МОРОЗ _____

(підпис)

«__» грудня 2021 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) КУЧИНСЬКА Марія Володимирівна захистив(ла) кваліфікаційну роботу з оцінкою за шкалою _____ ECTS, сума балів _____ за національною шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Кучинська М. В. Організація бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

Досліджено сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту. Вивчено історичні передумови виникнення аутсорсингу як явища. Встановлено види аутсорсингу за напрямками його проведення. Обґрунтовано необхідність і можливість впровадження бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу. Досліджено сутнісне наповнення бухгалтерського аутсорсингу, визначено його переваги та недоліки. Розглянуто пропозиції щодо порядку вирішення проблемних питань нормативного регулювання бухгалтерського аутсорсингу. Визначено необхідність впровадження внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу, наведено його переваги та подано перспективи розвитку. Здійснено класифікацію аутсорсингових послуг з бухгалтерського обліку.

Розглянуто процес прийняття управлінських рішень щодо переходу на аутсорсинг та визначено його етапи. Деталізовано механізм здійснення кожного організаційного етапу. Вивчено алгоритм та критерії відбору майбутнього партнера по аутсорсингу. Вивчено схему договірних відносин між замовником та аутсорсером.

Ідентифіковано об'єкти ведення та організації бухгалтерського обліку в умовах переходу на бухгалтерський аутсорсинг. Визначено особливості організації роботи аутсорсера. Представлено схема інформаційної взаємодії замовника та аутсорсера. Розглянуто організацію документообігу в процесі бухгалтерського аутсорсингу. Досліджено організацію обліку витрат на ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу

Ключові слова: бухгалтерський облік, внутрішній аудит, аутсорсинг, документообіг, витрати.

ABSTRACT

Kuchynska M.V. Organization of accounting and internal audit on the terms of outsourcing. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - Accounting and Taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

The essence of outsourcing of accounting and internal audit is investigated. The historical preconditions for the emergence of outsourcing as a phenomenon have been studied. Types of outsourcing by directions of its carrying out are established. The necessity and possibility of introduction of accounting and internal audit on the terms of outsourcing are substantiated.

The essential content of accounting outsourcing is studied, its advantages and disadvantages are identified. Proposals on the procedure for resolving problematic issues of regulatory regulation of accounting outsourcing are considered. The necessity of introduction of internal audit on the terms of outsourcing is determined, its advantages are given and prospects of development are given. The classification of outsourcing accounting services has been carried out.

The process of making managerial decisions on the transition to outsourcing is considered and its stages are defined. The mechanism of implementation of each organizational stage is detailed. The algorithm and criteria for selecting a future outsourcing partner are studied. The scheme of contractual relations between the customer and the outsourcer is studied.

The objects of accounting and organization in the conditions of transition to accounting outsourcing are identified. The peculiarities of the organization of the outsourcer 's work are determined. The scheme of information interaction of the customer and the outsourcer is presented. The organization of document circulation in the process of accounting outsourcing is considered. The organization of accounting for the costs of accounting and internal audit on an outsourced basis

Key words: accounting, internal audit, outsourcing, document circulation, expenses.

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу	9
1.1. Сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту	9
1.2. Класифікація аутсорсингових послуг з бухгалтерського обліку	20
1.3. Організація переходу на бухгалтерський облік та внутрішній аудит на умовах аутсорсингу	23
Розділ 2. Організація бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу	33
2.1. Організаційні основи бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу	33
2.2. Організація документообігу в процесі бухгалтерського аутсорсингу..	36
2.3. Організація обліку витрат на ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу	39
Висновки	43
Список використаних джерел	46
Додатки	52
Інноваційний проект з організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу.	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Економічні процеси, що відбуваються в Україні, змушують підприємства вести пошук і впроваджувати заходи з метою оптимізації витрат, які виникають в ході здійснення господарської діяльності. З метою досягнення цього завдання останнім часом управлінський персонал господарюючих суб'єктів все частіше використовують аутсорсинг бізнес-процесів. Важливим процесом, який передається на аутсорсинг є бухгалтерський облік.

Сьогодні в світовій практиці поширена тенденція до більшого зростання кількості бізнес-процесів, які делегуються на аутсорсинг. В окремих країнах частка таких бізнес-процесів складає біля 90 %. У зарубіжних компаніях на аутсорсинг найчастіше передаються ІТ сфера, діяльність call-центрів, логістичні операції та бухгалтерський облік. В Україні частка бізнес-процесів, що делегуються на аутсорсинг, знаходиться в межах від 30 % до 50 % та характеризується тенденцією до збільшення, оскільки рівень якості аутсорсингових послуг зростає. Представники британської асоціації «Global Sourcing Association», вивчивши діяльність українських аутсорсингових компаній, назвали в 2017 році Україну найкращою країною із надання послуг аутсорсингу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації бухгалтерського обліку розглядалися у дослідженнях С.В. Бардаша, М.І. Бондаря, С.Ф. Голова, З.-М.В. Задорожного, Л.М. Кіндрацької, С.А. Кузнецової, С.М. Лайчук, С.Ф. Легенчука, Я.В. Олійник, В.М. Рожелюк, В.Г. Швеця, М.М. Шигун.

На сьогодні є невелика кількість дисертацій, де комплексно розглядаються питання організації бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу: Л.С. Скакун, В.М. Рожелюк, Г.І. Ляхович. При цьому, питання бухгалтерського аутсорсингу не врегульовані юридично і не існує чіткого методичного забезпечення з метою ефективного використання аутсорсингу вітчизняними підприємствами. Тому,

виникає необхідність розроблення теоретичних та методичних основ організації бухгалтерського обліку на основах аутсорсингу, що і зумовлює актуальність теми кваліфікаційної роботи.

Постановка завдання. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та вироблення практичних рекомендацій щодо організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на основах аутсорсингу.

З метою досягнення поставленої мети у кваліфікаційній роботі поставлено наступні завдання:

- встановити сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту;
- розглянути переваги та недоліки різних форм організації обліку на підприємстві;
- обґрунтувати класифікацію аутсорсингу бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту;
- дослідити організацію переходу на бухгалтерський облік та внутрішній аудит на умовах аутсорсингу;
- розглянути практичні аспекти організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу;
- визначити порядок організації документообігу та обліку витрат на реалізацію бухгалтерського аутсорсингу;
- розглянути питання обліку витрат на ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу.

Методи дослідження. Методичними інструментами дослідження є: порівняння – з метою порівняння організації бухгалтерського обліку у різних країнах; аналізу й синтезу – з метою встановлення завдань і об'єктів організації бухгалтерського обліку; індукції та дедукції – для визначення сутності понять організації бухгалтерського обліку, бухгалтерського аутсорсингу; причинно-наслідковий зв'язок й абстрактно-логічний метод – при вивченні бухгалтерського аутсорсингу для його класифікації; абстрагування – для обґрунтування схем діяльності облікового апарату в умовах аутсорсингу.

Практичне значення одержаних результатів. Проведені у кваліфікаційній роботі дослідження мають практичне значення та можуть застосовуватися при організації бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА УМОВАХ АУТСОРСИНГУ

1.1. Сутність аутсорсингу бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту

Для підвищення ефективності господарювання, оптимізації витрат на робочу силу й вирішення проблем, які пов'язані із утриманням персоналу, підприємства використовують нові концепції управління. На сьогодні, широкого застосування набувають послуги з аутсорсингу. В широкому значенні, під аутсорсингом розуміють делегування окремих непрофільних функцій спеціальній компанії. В той же час, підприємства зосереджуються на основній діяльності, яка приносить найбільші доходи.

Виникнення аутсорсингу як явища відбулося на початку ХХ століття, однак саме поняття розпочало використовуватися у науковій сфері тільки у 80-х роках ХХ століття. Тому до сьогодні у фаховій літературі зустрічаються різні погляди і підходи до трактування аутсорсингу. Його визначають, зокрема, як [26]:

- форма організації підприємницької діяльності;
- вид ділового співробітництва;
- стратегія (концепція, інструмент) управління підприємством (бізнесом);
- нова форма розвитку виробничо-економічних відносин;
- спосіб оптимізації діяльності підприємства;
- організаційне рішення;
- стратегічна модель менеджменту;
- інтегрована форму адміністрування підприємницького бізнесу;
- бізнес-технологія (-модель, -рішення);
- форма кооперації;
- вид запозиченої праці;
- інструмент підвищення конкурентоздатності підприємства;
- один із методів зниження витрат.

Види аутсорсингу наведено на рис. 1.1.

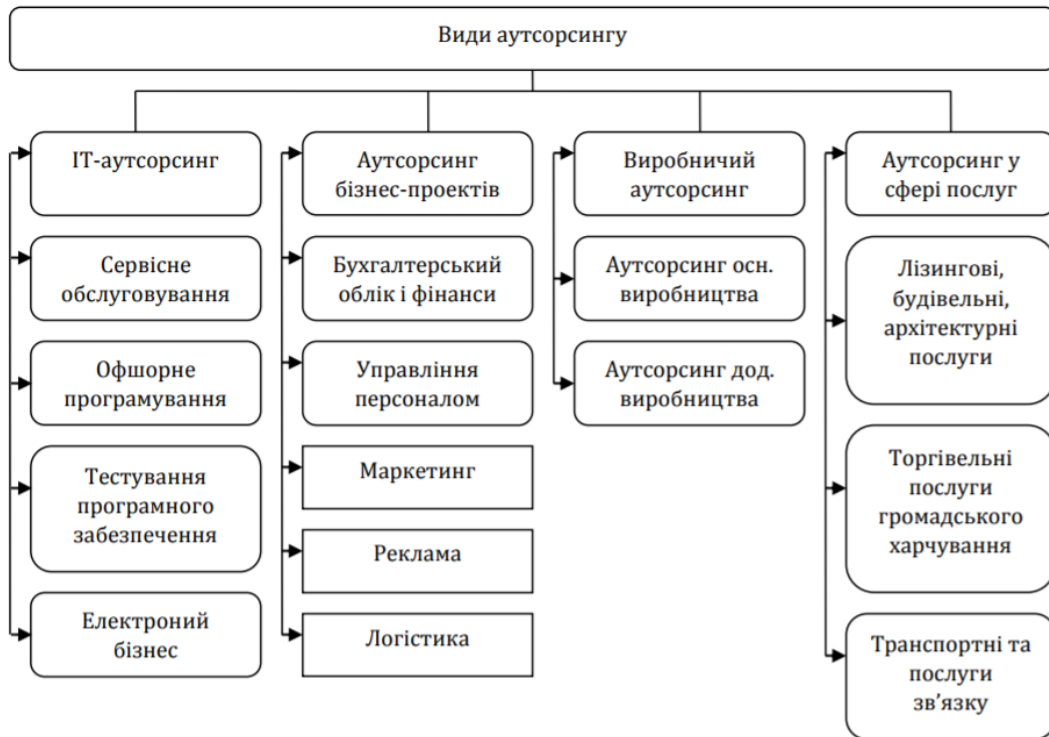


Рис. 1.1. Види аутсорсингу [18]

Опитування, проведене кадровим холдингом Анкор [15] в Україні показало, що 41,2% респондентів вважають основною перевагою від використання аутсорсингових послуг економію власних ресурсів, 37,6% респондентів зазначили оптимізацію і прискорення бізнес-процесів, 32,9% вважають, що їхній бізнес став більш ефективний, 14,1% відзначили поліпшення якості та контролю робочих процесів, 14,3% вважають, що, завдяки аутсорсинговим компаніям вони отримують можливість використовувати рішення, засновані на останніх досягненнях галузі. Серед бізнес-процесів, що найчастіше передають на аутсорсинг, IT-послуги займають 40,5%, логістика – 35,1%, маркетингові послуги – 21,6%, бухгалтерський облік – 13,5%, обробка та систематизація інформації – 8,1%.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно обирає форми організації бухгалтерського обліку, зокрема воно може на свій власний вибір:

- ввести до штату підприємства посаду бухгалтера чи створити бухгалтерську службу, яку очолюватиме головний бухгалтер;

- користуватися послугами фахівця із бухгалтерського обліку, який зареєстрований як підприємець та провадить підприємницьку діяльність без утворення юридичної особи;

- вести за договірними умовами бухгалтерський облік централізованою бухгалтерією чи підприємством, яке є суб'єктом підприємницької діяльності, чи самозайнятою особою, яка здійснює діяльність в сфері бухгалтерського обліку і/чи аудиторської діяльності;

- самостійно вести бухгалтерський облік та складати звітність силами власника чи керівника підприємства. Однак за цією формою організації бухгалтерського обліку є обмеження, оскільки вона не має права бути застосовувана підприємствами, звітність яких має оприлюднюватися, й бюджетними установами. Для підприємств, які становить суспільний інтерес, існує обов'язок створити бухгалтерську службу, яку має очолювати головний бухгалтер. До складу має входити не менше 2-х осіб [41].

Як видно, згідно закону підприємство може делегувати ведення бухгалтерського обліку іншим юридичним або фізичним особам, тобто користуватися бухгалтерськими послугами. На сьогодні існують різні моделі надання бухгалтерських послуг (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Моделі надання бухгалтерських послуг в світовій практиці

№	Вид послуг	Сутність бухгалтерських послуг
1.	Аутсорсинг	делегування підприємством (замовником) на основі договору функцій ведення обліку (або окремих його ділянок) іншому підприємству або фізичній особі – підприємцю, які спеціалізуються на виконанні цих послуг (аутсорсеру).
2.	Офшорінг	надання бухгалтерських послуг підприємством (аутсорсером), яке розміщене в іншій країні, ніж замовник (різновид аутсорсингу).
3.	Аутстафінг	виведення працівників бухгалтерії поза штат підприємства-замовника і оформлення їх у штат підприємства, яке буде надавати послуги з аутстафінгу (провайдер, аутстафер) із метою подальшого використання персоналу замовником за відповідну винагороду.
4.	Лізинг (оренда) персоналу	співробітники одного підприємства залучаються до роботи (виконання певного проекту) в інше підприємство, тобто тимчасова робота на обумовлений в договорі термін.
5.	Інсорсинг	Створення підприємством власних автономних структурних одиниць, які надають спеціалізовані бухгалтерські послуги як в межах підприємства, так і зовнішнім покупцям

б.	Косорсинг	надання послуг з бухгалтерського обліку чи виконання окремих облікових процесів за допомогою як власного персоналу, так і зовнішніх виконавців
----	-----------	--

Джерело: узагальнено за даними [1].

Найбільш розповсюдженою моделлю надання бухгалтерських послуг є аутсорсинг. Так, у країнах Європи 80%, у США 90%, в Ізраїлі 96% підприємств успішно делегують бухгалтерський облік на аутсорсинг таким чином оптимізуючи витрати бізнесу. В Україні ж, по різних оцінках, ця цифра становить лише 5% (в більшій мірі це м. Київ) [11].

В українському законодавстві термін аутсорсинг наведено в Національному класифікаторі України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010» (розділ 4), де його визначено як угоду, відповідно до якої замовник доручає підряднику виконати певні завдання, зокрема, частину виробничого процесу чи повний виробничий процес, надання послуг щодо підбору персоналу, допоміжні функції [23].

В інших нормативних документах поняття аутсорсингу в цілому, та аутсорсингу бухгалтерського обліку зокрема відсутнє, однак воно активно обговорюється як науковцями, так і практиками в публікаціях.

Загалом, термін "аутсорсинг" походить з англійської мови та є синергетичним поєднанням двох англійських слів: out - зовнішній й source - джерело. Дослівний переклад означає запозичення ресурсів ззовні.

Скакун Л.С. поняття бухгалтерського аутсорсингу розглядає із врахуванням економіко-правового (сукупність відносин, що виникають між замовником й виконавцем в процесі виконання умов договору щодо надання послуг із бухгалтерського аутсорсингу) й облікового (форма організації бухгалтерського обліку, що полягає в передачі окремих облікових функцій чи усього процесу ведення обліку зовнішнім суб'єктам із метою підвищення якості і ефективності їх виконання) підходів. На думку автора, це сприяє розробці практичних рекомендацій із удосконалення нормативного регулювання та організаційно-методичних засад ведення обліку в умовах аутсорсингу [47].

На думку Бачо Р. Й. та Макарович В. К. бухгалтерський аутсорсинг – це

передача функцій бухгалтерського обліку чи процесів ведення бухгалтерського обліку чи окремих ділянок обліку (облік оплати праці, облік запасів, облік основних засобів, облік грошових коштів тощо), часом разом із відповідними активами зовнішньому (сторонньому) постачальнику чи провайдеру, що надає конкретну послугу із обліку на протязі встановленого часу відповідно до узгоджених сторонами розцінок, гарантуючи при цьому певний рівень якості ведення обліку та розподіляючи ризики по веденню обліку на себе та замовника [1].

Як зазначає Боримська К., аутсорсинг у сфері бухгалтерського обліку являється складовою аутсорсингу бізнес-процесів, який реалізується через винесення функцій, які пов'язані із організацією, веденням бухгалтерського обліку й складанням звітності на підприємстві поза межі підприємства [7].

Однак існує також думка, що бухгалтерський аутсорсинг має багато спільного із поняттям централізованої бухгалтерії, що дозволяє ототожнювати ці два терміни [48, с. 119]. Рисами для порівняння є такі:

1) завдання – покращення якості бухгалтерських послуг та одержання економії витрат, отримання конкурентних переваг, збільшення фінансової стійкості, ефективне й раціональне ведення обліку кожного підприємства-замовника;

2) визначення функцій й відповідальності – встановлюються цивільно-договірними правовідносинами;

3) зацікавлені користувачі – всі суб'єкти господарювання, які зацікавлені у економії фінансових, матеріальних та трудових ресурсів;

4) ведення бухгалтерського обліку – здійснюється суб'єктом зовнішнім по відношенню до підприємства та передбачає делегування частини чи усіх облікових функцій;

5) суб'єкт надання послуг – суб'єкт господарювання (аутсорсингова фірма, аудиторська фірма, суб'єкт господарювання із створенням й без створення юрособи);

6) сфера надання послуг і спеціалізація – послуги надаються у будь-якій

сфері діяльності підприємства, широка спеціалізація [48, с. 118].

Ця позиція є суперечливою, вважають Безручук С.Л. та Лайчук С.М., оскільки централізована бухгалтерія може використовуватися лише у бюджетних установах або при визначенні структури бухгалтерської служби. Однак, цей термін не має відношення до бухгалтерського аутсорсингу. На думку авторів, наразі немає потреби використовувати іншомовний термін бухгалтерський аутсорсинг, а делегування ведення бухгалтерського обліку зовнішнім фахівцям (аутсорсинговим та аудиторським фірмам, іншим суб'єктами господарювання) необхідно розглядати як надання послуг із бухгалтерського обліку на договірних основах [3].

З врахуванням наведених підходів та враховуючи специфіку бухгалтерського обліку, можна виокремити такі характерні риси бухгалтерського аутсорсингу (рис. 1.2).

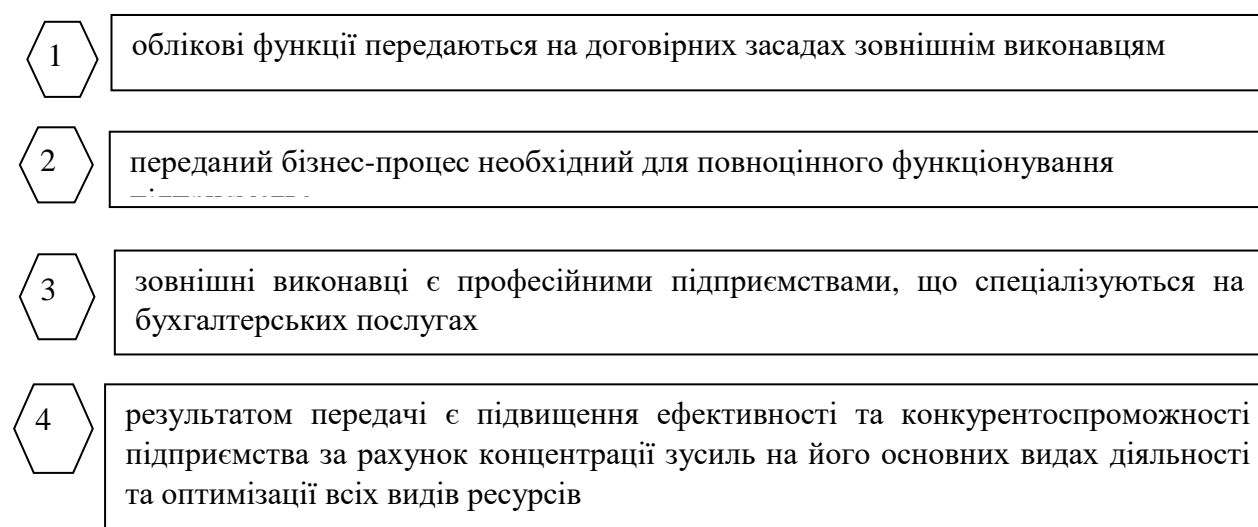


Рис. 1.2. Характерні риси бухгалтерського аутсорсингу

Джерело: розроблено автором

Бухгалтерський аутсорсинг має як ряд своїх переваг, так і певні недоліки, що необхідно обов'язково враховувати в процесі прийняття рішень щодо його використання. Так, Серікова Т. М., Лагодієнко Н. В., Серіков Д. О. виділяють такі переваги та недоліку ведення обліку в межах підприємства та перебування на аутсорсингу (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Переваги та недоліки різних форм організації обліку на підприємстві

Штатна бухгалтерія		Аутсорсинг	
переваги	недоліки	переваги	недоліки
Наявність нормативної бази	Витрати часу і коштів на пошук персоналу	Висока якість надання послуг	Відсутність нормативної бази
Обмеження руху інформації	Витрати на облаштування робочого місця бухгалтера	Економія часу та коштів на пошук персоналу	Інформаційна небезпека
Чітке визначення функціональних обов'язків та завдань	Витрати на соціальне забезпечення	Зниження витрат	Можливість банкрутства аутсорсингової компанії
Контроль за роботою облікового персоналу	Витрати на підвищення професійного рівня фахівців	Безперервність надання послуг	Відсутність оперативності інформації

Джерело: [45]

Синиця Т.В. розкриває такі переваги аутсорсингу як: економія на оплаті праці бухгалтерському персоналу; економія на витратах з утримання робочих місць бухгалтерів, придбанні програмного забезпечення, витратах на підвищення кваліфікації персоналу бухгалтерії, підвищення доступу до кваліфікованого консультування, забезпечення внутрішнього контролю якості, збільшення якості і надійності функцій, які виконуються аутсорсером [46].

В той же час, автор зазначає і недоліки делегування ведення бухгалтерського обліку аутсорсеру: можливість витоку конфіденційної інформації; відсутність контролю за складанням і поданням звітності; недостатня кількість інформації про професійний рівень спеціалістів, які будуть вести облік. Також є ризики несумлінного виконання чи непрофесійності аутсорсера [45].

Грабчук І.Л., Прохоренкова К.В., розглядаючи питання особливостей аутсорсингу в Україні, наголошують на таких його перевагах і недоліках [15] (рис. 1.3).

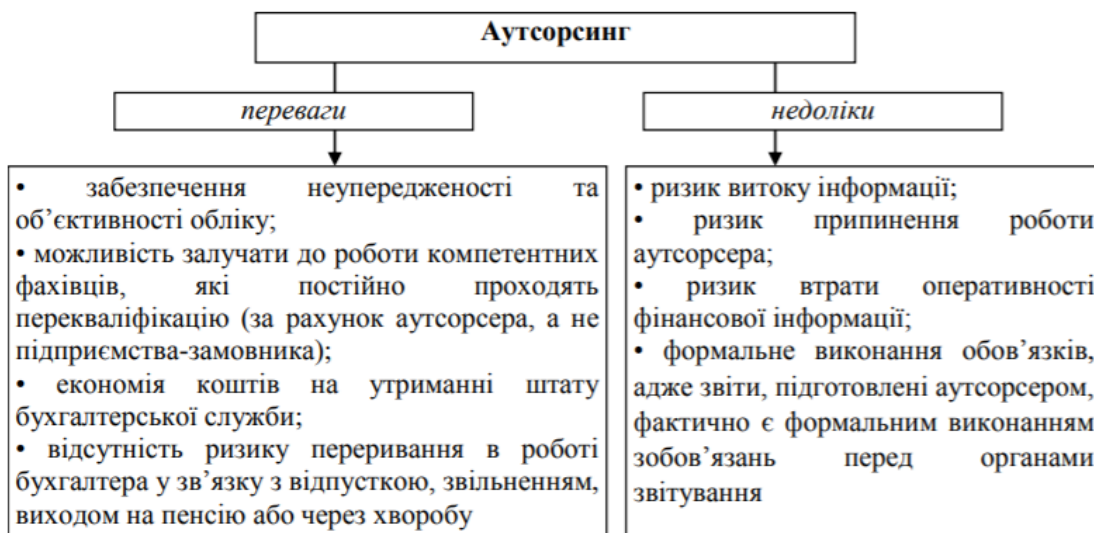


Рис. 1.3. Переваги і недоліки бухгалтерського аутсорсингу

Джерело: [15]

Поплюйко А.М. до переваг передачі бухгалтерського обліку на аутсорсинг:

1) високу якість надання послуг, оскільки в спеціалізованому підприємстві працює команда бухгалтерів, а ведення документації та складання звітності проходить багаторівневий контроль; 2) аутсорсингова компанія, крім матеріальної відповідальності (нарахування пені або штрафу), відповідає і своєю репутацією. Якщо матеріальні ризики аутсорсер може застрахувати, то репутацію ні. Отже, якість послуги важлива, у першу чергу, для самого аутсорсера. бухгалтерської компанії. Працюючи із своїм штатним бухгалтером, підприємство несе ризики самостійно; 3) якщо з будь-якої причини підприємство не влаштовує бухгалтер, який обслуговує підприємство, аутсорсер може запропонувати іншого, а якщо не влаштовує в цілому бухгалтерська компанія, то можливо перейти на обслуговування до іншої [40].

Серед причин, що стримують розвиток аутсорсингу в Україні, автор виділяє: стереотипне мислення власників та керівників, які вважають, що бухгалтерія повинна бути в межах підприємства; хвилювання щодо неможливості збереження в таємниці фінансової інформації; застереження, що сторонній бухгалтер не зможе врахувати всю специфіку певного виду діяльності [40].

Давидюк Т. В. та Легоцька Ю. І. стверджують про значну кількість переваг, яку має аутсорсинг бухгалтерських послуг. Однією з них є значно нижча вартість

ведення бухгалтерського обліку. Аутсорсинг нівелює складнощі, які пов'язані із розглядом посад, встановленням персоналу заробітної плати, вирішенням багатьох трудових питань. Іншою перевагою є можливість оптимізації податків. Наступною перевагою є зниження ймовірності викривлень із боку найманого персоналу підприємства, оскільки аутсорсер не має реального доступу до коштів, або інших матеріальних активів. Ще однією важливою перевагою аутсорсингу є юридичний супровід ведення обліку й формування звітності, розроблення облікової політики, автоматизації обліку, використання комп'ютерних технологій, взаємодії з податковою службою [16].

Боримська К. провела глибокий аналіз переваг використання аутсорсингових послуг із ведення бухгалтерського обліку, розподіливши їх на економічні переваги та переваги організаційно-професійного характеру (табл. 1.3) [7].

Таблиця 1.3

Характеристика переваг використання
аутсорсингових послуг з ведення бухгалтерського обліку

Економічні переваги	Організаційно-професійні переваги
зменшення витрат на організацію бухгалтерської служби (немає потреби розширювати штат бухгалтерів), економія на оплати праці бухгалтерського персоналу, відсутність витрат на підвищення кваліфікації бухгалтерів у замовників, оплата лише за отримані бухгалтерські послуги	безперервність надання послуг (відсутність лікарняних та відпусток персоналу бухгалтерії)
	перенесення матеріальної відповідальності на аутсорсера, в межах договору, за результатами послуг
	доступ до додаткових інформаційних та матеріальних ресурсів в сфері бухгалтерського обліку, внутрішнього аудиту і податкових розрахунків
економія витрат на одержання офіційної нормативно-правової інформації, додаткові консультації та проведення аудиту, так як всі операції підлягають перевірці на дотримання законодавчих норм	гарантія професійності і відповідальності, які надаються аутсорсинговою фірмою (високий рівень кваліфікації персоналу аутсорсингових фірм та постійне їх навчання є гарантом якості, оперативності і повної конфіденційності ведення обліку)
економія на адміністративних витратах і супутніх ним витратах (відсутність витрат на соціальні пакети, техніку, меблі для бухгалтерії у замовника)	комплекс послуг із бухгалтерського обслуговування звільняє від проблем, які пов'язані із спілкуванням з представниками податкових органів
зменшення непрямих витрат, які пов'язані із навчанням бухгалтерів й їх інформаційною підтримкою (відсутня потреба придбавати програмне	ризики, які пов'язані із претензіями податкових органів, перекладаються на аутсорсингову фірму (за умови повного делегування повноважень замовником)

забезпечення з метою ведення бухгалтерського обліку, правові бази та витрати коштів на їх супровід)	увага та капітал спрямовуються в основний вид діяльності
---	--

Джерело: [7].

Як видно, більшість науковців наголошують на проблемі відсутності нормативного регулювання надання аутсорсингових послуг.

Наприклад, Синиця Т. стверджує, що з метою активізації впровадження бухгалтерського аутсорсингу потрібно удосконалити законодавчу базу, що захищала б інтереси вітчизняних підприємницьких структур. Послуга аутсорсингу являється дуже зручною, не вимагає значних зусиль та великих витрат [28].

Досліджуючи питання недосконалості правового регулювання аутсорсингу, Ляхович Г. І. надає свої пропозиції по удосконаленню нормативної бази [46] (рис. 1.4).

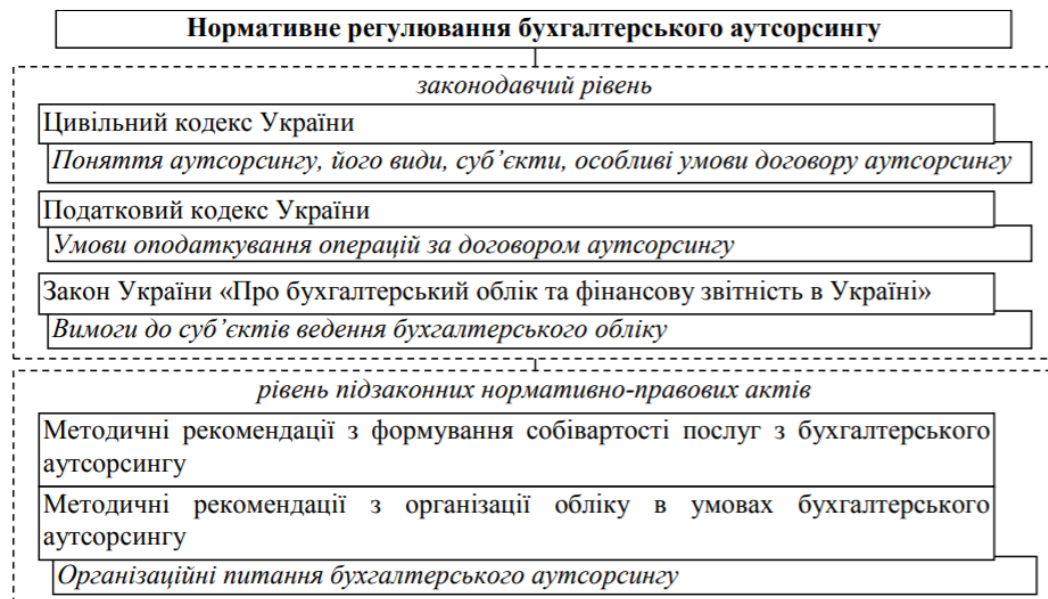


Рис. 1.4. Пропозиції щодо порядку вирішення проблемних питань нормативного регулювання бухгалтерського аутсорсингу [28]

Джерело: [28]

З проведеного вище аналізу, очевидно, що переваг у використанні аутсорсингу для підприємств значно більше, ніж недоліків і ризиків.

Що стосується внутрішнього аудиту, то на думку президента ПАБУ Бойко О. функції внутрішнього аудиту довгий час виконувалися тільки

штатними працівниками компаній. Однак, сьогодні значна кількість як європейських, так і американських підприємств перейшли на частковий чи повний аутсорсинг внутрішнього аудиту [6].

Внутрішній аудит на підприємстві може бути організований в декілька способів (рис. 1.5)

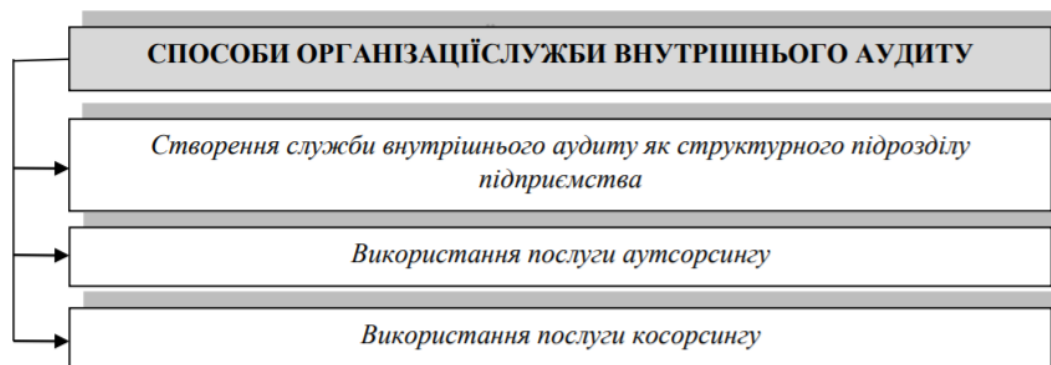


Рис. 1.5. Підходи до організації внутрішнього аудиту на підприємстві

Джерело: [34]

Створення служби внутрішнього аудиту в межах підприємства має бути економічно обґрунтованим й доцільним із точки зору витрат, що будуть понесені для створення такого структурного підрозділу. Але він має і суттєву перевагу, оскільки співробітники підприємства обізнані у внутрішній організації підприємства й особливостями його бізнесу.

Використання аутсорсингу передбачає передачу функцій внутрішнього аудиту спеціальній компанії – аутсорсеру. Це дасть змогу зекономити кошти для утримання штатних працівників, їх технічного забезпечення. Крім того, послуги аутсорсингу підприємства можуть використовувати не постійно, а лише за умови виникнення такої необхідності. Використання такого способу буде ефективним в більшій мірі для невеликих підприємств, які не мають можливості утримувати на постійній основі структурні підрозділи внутрішнього аудиту.

Як вважає президент ПАБУ Бойко О., «аутсорсинг дає змогу компаніям отримати доступ до спеціальних знань і досвіду, інноваційних методів і технологій проведення аудиту. Ефективність функції внутрішнього аудиту в разі підвищується, що, безумовно, позитивно впливає на роботу всієї компанії» [6]. Разом з тим, на його думку, «аутсорсинг внутрішнього аудиту є досить

недешевим задоволенням, що може вдарити по кишені. Замовник, зважуючись на таке рішення, повинен чітко розуміти мету аутсорсингу, усвідомлювати всі загрози та труднощі й бачити кінцевий результат співпраці. Аудиторська фірма мусить давати відповіді на всі ці непрості питання, а надто зараз, коли такі послуги ще не набули в Україні значного поширення» [5].

1.2. Класифікація аутсорсингових послуг з бухгалтерського обліку

Для більш глибокого розуміння сутності бухгалтерського аутсорсингу варто здійснити його класифікацію. В наукових дослідженнях пропонується велика кількість підходів до побудови класифікації.

Наприклад, Ляхович Г. І. запропонувала класифікувати бухгалтерський аутсорсинг за ознаками, що були об'єднані у три групи:

- 1) в залежності від послуг, що надаються;
- 2) в залежності від господарюючих суб'єктів;
- 3) в залежності від вимог щодо організації аутсорсингу:
 - часовий період (довготривалого, тимчасового характеру);
 - порядок співпраці (дистанційний, стаціонарний);
 - механізм здійснення (перехресний, прямий);
 - перелік робіт (повний, частковий);
 - моделі надання бухгалтерських послуг (класичний, інсорсинг (внутрішньохолдинговий), косорсинг, офшорінг) [28].

Пилипенко С. М., Банера Н. П., Гелей Л. О. класифікували бухгалтерський аутсорсинг за наступними напрямками (рис. 1.6).

За дослідженням сукупності літературних джерел нами було узагальнено підходи до класифікації (табл. 1.4).



Рис. 1.6. Класифікація послуг бухгалтерського аутсорсингу

Джерело: сформовано на основі [38]

Таблиця 1.4

Класифікація бухгалтерського аутсорсингу

Класифікаційна ознака	Вид аутсорсингу	Сутність аутсорсингу
Ступінь передачі повноважень	Бухгалтерське консультування	Використовується, якщо виникає необхідність контролювання діяльності штатних працівників бухгалтерів.
	Вибірковий аутсорсинг	Передавання певних функцій бухгалтерії: розрахунок оплати праці, підготовка та подання звітності.
	Повний аутсорсинг	Повне бухгалтерське обслуговування, що передбачає відсутність бухгалтерії на підприємстві та передачу всіх її функцій на аутсорсера.
	Облік від імені головного бухгалтера	Аутсорсер організовує та веде облік з передачею права підпису в документах бухгалтеру.
Кількість учасників в ланцюгу надання послуг	Перехресний	Залучення аутсорсером третіх осіб з метою виконання окремих завдань та функцій.
	Прямий	Виконання функцій виключно аутсорсером без залучення в роботу сторонніх допоміжних суб'єктів.
Періодичність надання послуг	Дискретний	Одноразове виконання функцій у певні терміни без їх повторення.
	Постійний	Передача в цілому бухгалтерського обліку або окремих його ділянок аутсорсеру на термін більший одного року.

Місце здійснення послуг, що передаються	Зовнішній	Відсутність особистих контактів замовника і аутсорсера, використання для спілкування та передачі даних діджитал- технологій.
	Внутрішній	Передача інформації від замовника до аутсорсера переважно особисто, наявність між ними постійного контакту.
Причини використання аутсорсингу	Необхідний	Неможливість виконання робіт персоналом підприємства самостійно.
	Альтернативний	Застосування аутсорсингу в якості інструменту покращення обліково-звітнього процесу підприємства.
Тривалість	Довгостроковий	Термін більш ніж один рік
	Короткостроковий	Термін до одного року
Форма організації	Дистанційний	За допомогою діджитал-технологій передавання даних
	Офісний	В місці розташування бухгалтерії
Функції, що делегуються	Аутсорсинг окремих функцій	Консультавання із питань обліку, складання документації, податкової та фінансової звітності, обробка та внесення інформації в бухгалтерську програму, облік окремих ділянок та об'єктів.
	Аутсорсинг обліку всіх бізнес-процесів	Ведення всієї системи та звітності.

Джерело: складено за [8; 35].

Цікавим є підхід Волота О.І. та Митько А.П. до класифікації послуг із бухгалтерського аутсорсингу (рис. 1.7).

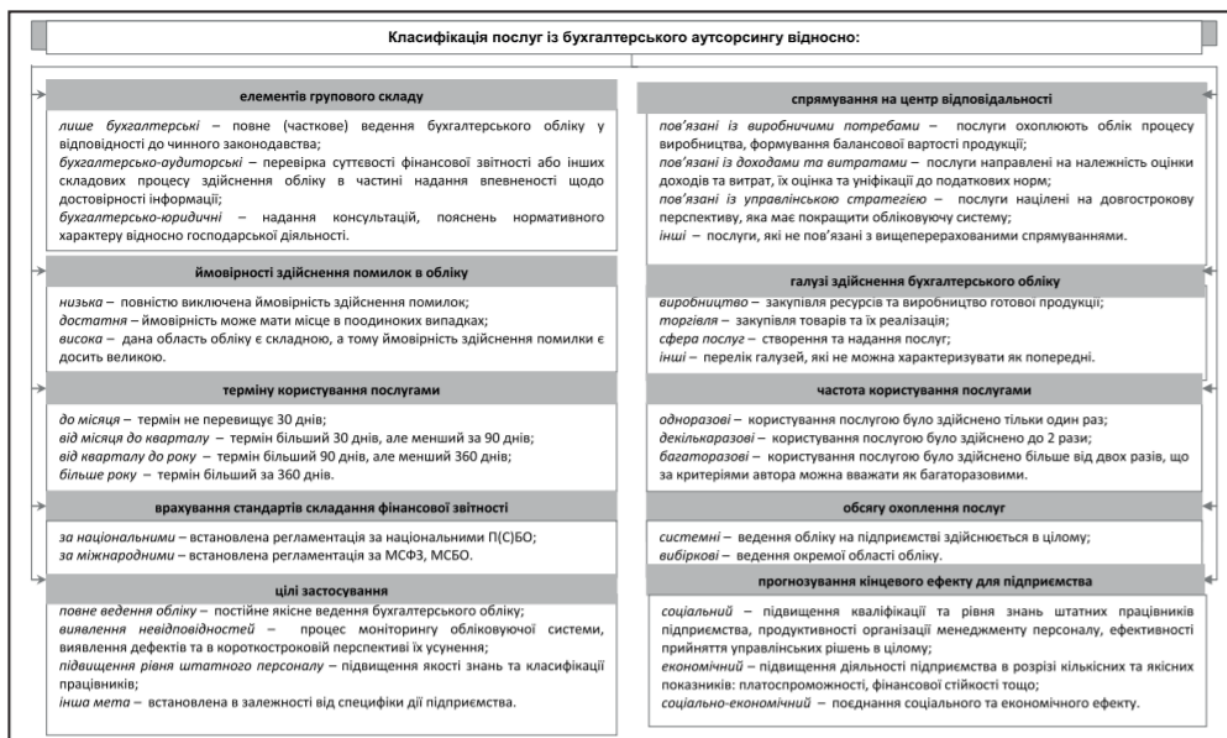


Рис. 1.7. Класифікація послуг із бухгалтерського аутсорсингу

Джерело: [12]

Запропоновані в літературних джерелах класифікації, доповнюючи одна одну, дозволяють скласти уяву про сутнісне наповнення бухгалтерського аутсорсингу.

1.3. Організація переходу на бухгалтерський облік та внутрішній аудит на умовах аутсорсингу

Перехід підприємств на ведення їх бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу супроводжується процесом прийняття управлінських рішень і складається з декількох етапів. В науковій літературі існують різні підходи до назв та сутності цих етапів.

Наприклад, Скакун Л. С., зупинила свою увагу на таких етапах вибору аутсорсера:

- встановлення вимог щодо організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- прийняття рішення щодо застосування бухгалтерського аутсорсингу;
- проведення переговорів й укладання договору про послуги з бухгалтерського аутсорсингу [47, с. 10].

Напольських А. Н. та Івашкевич Т. В. [36, с. 445] виділяють 6 етапів аутсорсинг-проекту:

- аналіз стану (включає аналіз: цілей підприємства; конкурентів; поточного стану підприємства; вибір стратегічних орієнтирів; знаходження проблем та шляхів їх вирішення в процесі аутсорсингу);
- рішення про власне виробництво чи передачу;
- пошук потенційних підприємств-аутсорсерів;
- вибір аутсорсера;
- розробка договору на аутсорсинг;
- виконання договору.

Зарубіжні науковці виділяють більш ширший перелік етапів: вказати плановані організаційні цілі; аналіз витрат і вигод; аналіз потенційних можливостей і загроз; графік розробки проекту; інтерв'ю з керівництвом і

зацікавленими сторонами; погодження умов договору; графік співпраці; підготовка команди, відповідальної за співпрацю; здійснення угоди; контроль ефективності обслуговування [36].

Дідух О. В. і Мартиняк М. З. виділяють такі стадії процесу переходу на аутсорсинг:

- 1) оцінка доцільності переходу окремої функції на аутсорсинг;
- 2) обрання аутсорсера з метою передачі окремої функції;
- 3) укладання окремого договору;
- 4) передача функцій аутсорсеріві;
- 5) моніторинг виконання аутсорсером завдань, якщо необхідно - коригування відхилень;
- 6) підсумковий аналіз ефективності переходу на аутсорсинг окремої функції [17].

Марцинковська Е., Савіцька Дж. [62, с. 175–179] розкривають процес аутсорсингу бухгалтерських послуг наступним чином:

- 1) проведення попереднього аналізу, що передбачає відповіді на питання щодо доцільності виділення бухгалтерського обліку на аутсорсинг та цілей, які планується досягти підприємством у результаті бухгалтерського аутсорсингу;
- 2) аналіз елементів: витрат та вигод, ризиків та розробка специфікацій, які розділяють передану послугу;
- 3) вибір аутсорсера;
- 4) підписання договору щодо надання послуг із бухгалтерського аутсорсингу;
- 5) упровадження аутсорсингу;
- 6) управління бухгалтерським аутсорсингом.

Деякі науковці намагалися не лише деталізувати процес бухгалтерського аутсорсингу через розкриття його етапів, але і систематизувати їх. Наприклад, така систематизація наведена в праці польського вченого М. Матейуна, де аутсорсинг систематизовано за фазами:

- 1) фаза концепції;

- 2) фаза реалізації;
- 3) фаза експлуатації [61].

Ляхович Г. І. також систематизувала послідовність здійснення бухгалтерського аутсорсингу, запропонувавши такі стадії:

- 1) підготовча – організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг;
- 2) технологічна – безпосереднє виконання робіт із ведення обліку;
- 3) результативна – формулювання результатів наданих послуг, надання пропозицій [28] (рис. 1.8).

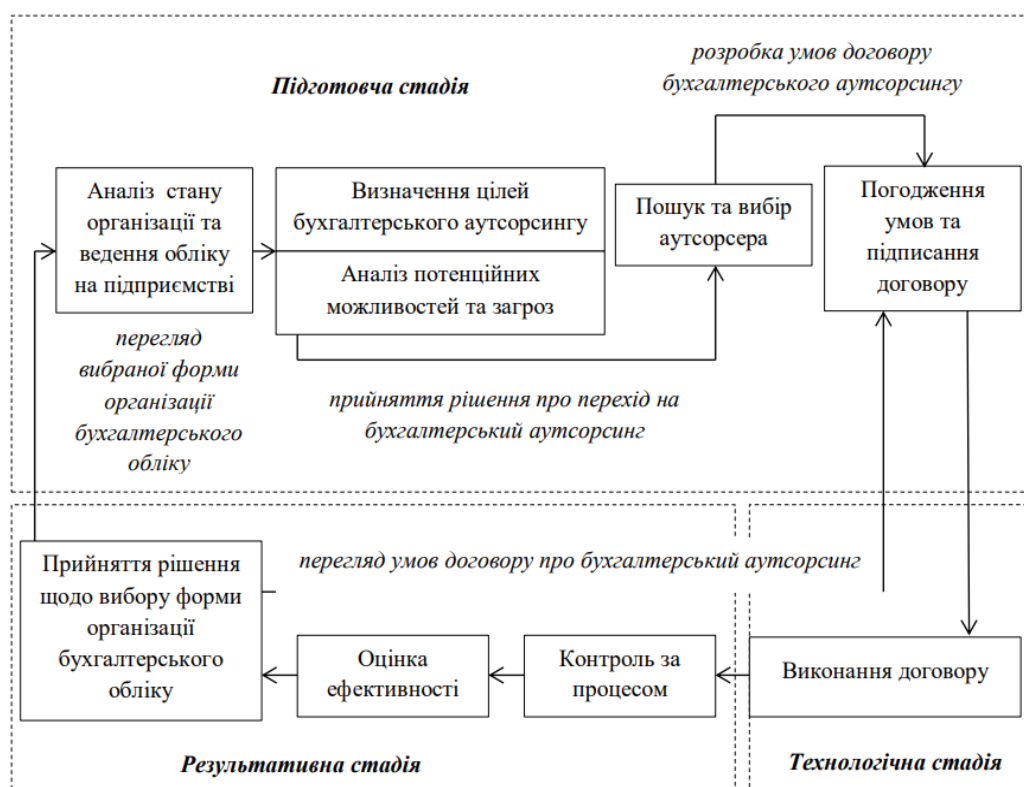


Рис. 1.8. Стадії бухгалтерського аутсорсингу [28]

Делегування повноважень на ведення обліку чи окремих його ділянок стороннім організаціям - аутсорсерам можливо здійснювати і в наступній послідовності. Цей процес відбувається у декілька етапів (рис. 1.9).

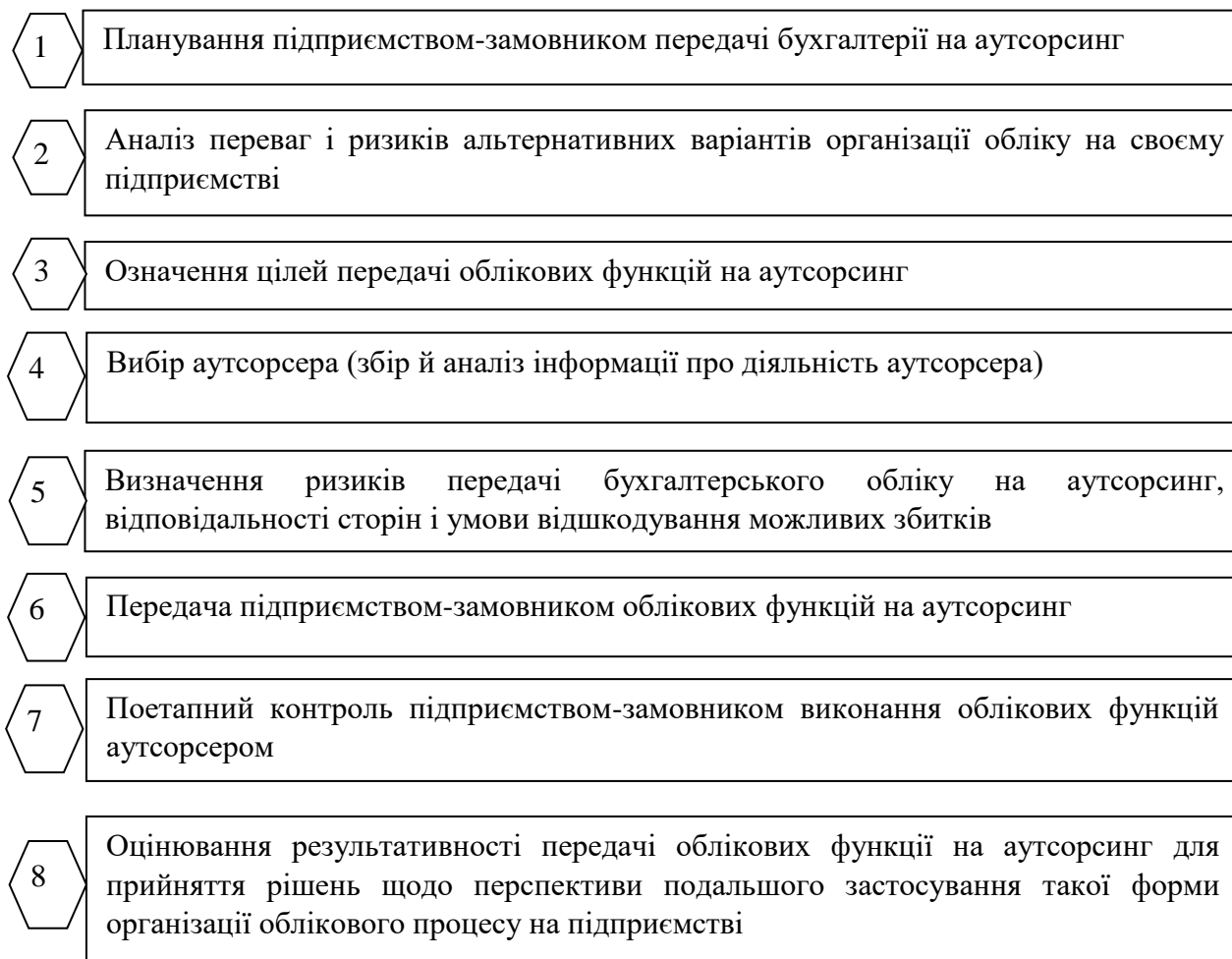


Рис. 1.9. Етапи передачі бухгалтерського обліку на аутсорсинг [9]

Одним із найважливіших етапів є прийняття рішення про вибір конкретного аутсорсера (етап 4). Перед підприємством постає питання, яким саме чином здійснити такий вибір, які критерії використовувати. Наведемо пропозиції, які сьогодні існують з цього питання (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Алгоритм відбору майбутнього партнера по аутсорсингу

Етап	Зміст етапу
1. Аналіз ринку аутсорсингових послуг і визначити можливих партнерів	Сформулювати критерії відбору аутсорсера - майбутнього партнера використовуючи кількісні і якісні ознаки оцінки
• кількісні ознаки оцінки	• вартість аутсорсингових бухгалтерських послуг
	• фінансовий стан аутсорсера
• якісні ознаки оцінки	• страхування професійної діяльності аутсорсера
	• якість послуг з бухгалтерського аутсорсингу
	• досвід аутсорсингової компанії
	• технічні можливості аутсорсингової компанії
	• організаційні і культурні точки дотику замовника із

	аутсорсером
	<ul style="list-style-type: none"> • географічна віддаленість аутсорсингової компанії-
2. Оцінка ефективності і результативності механізму аутсорсингу	<p>При оцінці ефективності та результативності механізму аутсорсингу необхідно зробити оцінку значень наступних рейтингових показників:</p> <p>r1 – рівень володіння ключовими компетентностями (кількість сертифікований аудиторів, фахівців з дипломами DipIFR ACCA, CAP/CIPA, ISFM та ін.);</p> <p>r2 – наявність у аутсорсера практичного досвіду;</p> <p>r3 – розмір бізнесу та фінансова стабільність аутсорсера;</p> <p>r4 – якість послуг аутсорсера;</p> <p>r5 – надійність обслуговування аутсорсера;</p> <p>r6 – віддаленість розташування підприємства-аутсорсера від замовника;</p> <p>r7 – строки виконання поточної та термінової роботи;</p> <p>r8 – технічні можливості аутсорсера (наявність ліцензованих програм із автоматизації бухгалтерського обліку);</p> <p>r9 – організація та наявність системи управління якістю послуг у аутсорсера;</p> <p>r10 – наявність страхування професійної діяльності аутсорсера</p>
3. Розрахунок бальної оцінки ефективності і результативності аутсорсера	<p>Здійснити бальну оцінку ефективності і результативності аутсорсера можливо із врахуванням наступної формули і шкали: $P = r1 + r2 + r3 + r4 + \dots + r10$.</p> <p>Від 8 до 10 – високий рівень аутсорсера</p> <p>Від 4 до 7 – середній рівень аутсорсера</p> <p>Від 0 до 3 – низький рівень аутсорсера</p>

Джерело: [16].

На думку Ляхович Г.І., щоб зробити оптимальний вибір, який би гарантував успіх аутсорсингу бухгалтерського обліку, доцільно досить уважно підійти до пошуку та вибору аутсорсера. Для цього, крім вартісного критерію (ціни на послуги), необхідно також враховувати наступні фактори:

- досвід попередніх договірних відносин аутсорсера (особливо слід дослідити такий досвід з клієнтами, які працюють у тій самій сфері);
- відгуки замовників і динаміку розвитку підприємства-аутсорсера;
- гнучкість та здатність швидко реагувати на зміни в законодавстві та в діяльності замовника [29].

На вибір аутсорсера повинна впливати його оцінка за критеріями (табл. 1.6).

Критерії оцінки аутсорсера

Критерії відбору	Оцінка аутсорсера
Рівень можливостей	Тривалість роботи на ринку, кількість замовників, відгуки від партнерів.
Надійність	Рівень задоволення потреб всіх його клієнтів
Гнучкість	Швидкість та легкість зміни методів роботи у відповідності з вимогами і потребами замовника
Професійний потенціал	Наявність й рівень навиків, потреба у яких може виникнути у майбутньому
Потенційна економія	Пропозиції щодо кращих умов у порівнянні із іншими пропозиціями
Гарантія якості послуг	Наявність й рівень сервісу у порівнянні із іншими пропозиціями. Готовність надати пробний (безкоштовний чи частково оплачуваний) період надання бухгалтерських послуг
Експертиза та контроль	Гарантії можливостей проведення перевірок із ціллю підтримки, захисту й розвитку підприємства-замовника
Дотримання конфіденційності	Гарантії дотримання конфіденційності одержаної від замовника інформації
Гарантія матеріальної відповідальності	Гарантії матеріальної відповідальності за можливий збиток, спричинений неякісним наданням бухгалтерських послуг

Джерело: [9]

На думку Дріги О. П., критерії відбору аутсорсерів повинні поділятися на 2 групи – кількісні і якісні. До кількісних належать: види послуг; період існування підприємства; рівень цін на послуги; наявність претензій та судових позовів щодо неякісного ведення бухгалтерського обліку. До якісних критеріїв належать: наявність позитивних відгуків; наявність сертифікатів, що підтверджують рівень професіоналізму працівників; досвід і імідж роботи виконавця на ринку; забезпеченість сучасними комп'ютерними технологіями; рівень корпоративної культури [21, с. 121].

Крім того, до критеріїв відбору аутсорсерів потрібно додати вартісні критерії і критерії аутсорсера. У складі критеріїв аутсорсера доцільно виділити внутрішні та зовнішні (рис. 1.10).



Рис. 1.10. Критерії відбору аутсорсерів для ведення обліку

До вартісних критеріїв належать: ціна послуг; знижки. Приклади вартості окремих аутсорсингових бухгалтерських послуг в Україні наведена в табл. 1.7.

Таблиця 1.7.

Приклади вартості окремих аутсорсингових бухгалтерських послуг в Україні

Назва підприємства-аутсорсера	Види послуг			
	ведення бухгалтерського обліку в юридичних осіб	ведення обліку у фізичних осіб-підприємців	реєстрація підприємства	постановка обліку і розробка облікової політики
Менеджмент Консалтинг Груп (м. Львів)	8 000 – 16 000 грн/міс.	850 — 1 500 грн/міс.	1 500 — 4 000 грн	8 000 грн
ТОВ «Ваша бухгалтерія» (м. Київ)	4 000 — 12 000 грн/міс.	1 200 — 5 000 грн/міс. (для ФОП 2 групи без найманих працівників ціни вказані за квартал)		безкоштовно
ТОВ «Аудиторська компанія «Олімпіаудит» (м. Харків)	1 900 — 2 500 грн/міс.	300 — 3 000 грн/міс.	300 — 1 500 грн	від 3 000 грн
ТОВ «Хотей 7» (м. Київ)	2 000 — 7 200 грн/міс.	2 000 — 7 200 грн/міс	2 500 — 3 900 грн	
Вuh.ua (м. Київ)	1 500 — 5 000 грн/міс.	750 — 1 500 грн/міс		
Аудит. Бухгалтерія. Аутсорсинг (м. Київ)	5 000 — 7 000 грн/міс.	1 000 — 2 000 грн/міс.	3 500 грн	6 000 грн
Shablin Consulting (м. Київ)	3 000 — 5 000 грн/міс.	2 500 — 4 000 грн/міс.		

Джерело: [14.]

До критеріїв аутсорсера належать: зовнішні: (досвід попередніх проектів; позитивні відгуки й стабільний розвиток підприємства; присутність сертифікатів, що підтверджують кваліфікацію персоналу аутсорсера; внутрішні (пакет послуг, який надається аутсорсером; здатність швидко реагувати на зміни; використання сучасного програмного забезпечення).

Схему застосування аутсорсингу в Україні можна представити на рис. 1.11.



Рис. 1.11. Схема застосування аутсорсингу в Україні

Джерело: [51].

Аутсорсингові послуги є об'єктом підвищеного ризику. Для того, щоб зменшити їх до мінімуму, замовник повинен зафіксувати в договорі рівень відповідальності сторін й умови відшкодування можливих збитків. Договірні відносини між замовником та аутсорсером зображено на рис. 1.12.

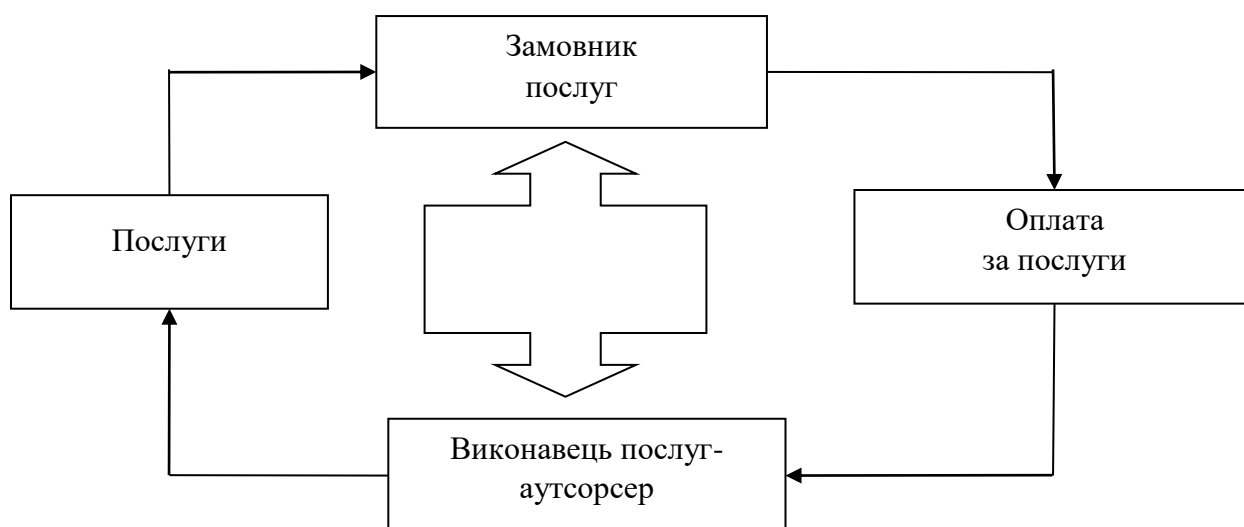


Рис. 1.12. Схема договірних відносин між замовником та аутсорсером

Джерело: авторська розробка

За умови наявності правильно оформленого договору підприємство-замовник може отримати великі вигоди від співпраці з аутсорсером бухгалтерських послуг. Тому, укладаючи договір необхідно чітко визначити його складові (табл. 1.8).

Таблиця 1.8

**Структура договору про надання
аутсорсингових послуг з ведення бухгалтерського обліку**

Номер	Структура договору про надання аутсорсингових послуг з ведення бухгалтерського обліку
1.	Загальні положення, терміни, що використовуються
2.	Предмет договору
3.	Вартість послуг і порядок взаєморозрахунків
4.	Порядок приймання-передачі справ (документів, інформаційної бази), штрафні санкції сторін за неналежне несвоєчасне виконання умов
5.	Порядок приймання-передачі послуг (складання акта), штрафні санкції за за неналежне несвоєчасне виконання умов
6.	Зобов'язання Виконавця
7.	Зобов'язання Замовника
8.	Відповідальність сторін
9.	Форс-мажор
10.	Особливі умови
11.	Особливості системи документообороту з використанням електронних каналів передачі даних
12.	Умови конфіденційності
13.	Термін дії договору
14.	Інші умови
15.	Юридичні адреси та банківські реквізити сторін
16.	Рекомендований Додаток до Договору: Протокол погодження вартості послуг

Джерело: [37].

Особливо важливим є виписування складових договору з метою зменшення ризику втрати конфіденційності. Проведене анкетування клієнтів аутсорсингових компаній Іванковим В.М. [20], стосовно ризиків, які супроводжують бухгалтерський аутсорсинг, підтвердило високий ступінь ризику втрати конфіденційності. 87,8 % респондентів важливим критерієм ризику визначили втрату конфіденційної інформації.

На думку окремих науковців, з метою зниження ризиків розголошення важливої інформації в процесі використання послуг із ведення бухгалтерського обліку аутсорсинговою компанією, в договорі необхідно дотриматися таких умов

[20]:

1) чіткість виписування предмету договору, конкретного переліку операцій, що будуть виконуватися сторонньою організацією, всі види документів і інформації, яка надається з метою виконання робіт;

2) опис способу обмінювання інформацією (яким чином будуть передаватися документи), що відповідає правилам захисту конфіденційності інформації для кожної із сторін;

3) чіткий перелік видів звітності, які складає аутсорсер, визначення термінів коригування помилок;

4) узгодженість програмних продуктів аутсорсингової компанії та бухгалтерії замовника;

5) розробка та затвердження внутрішнього графіку робіт, документообігу між сторонами та визначення термінів виконання зобов'язань. Графік документообігу варто відобразити у додатку;

6) чіткість і повнота прав та обов'язків сторін;

7) детермінація вимог, які стосуються кваліфікації й професійного досвіду працівників, які залучаються, та контроль їх дотримання;

8) встановлення відповідальності за порушення конфіденційності, своєчасності, повноти й якості виконаної роботи;

9) вказівка посад працівників, які мають право підписувати первинні документи та звітність;

10) порядок здачі робіт і звітування перед замовником;

11) подання алгоритму калькулювання собівартості послуг й критерії якості їх надання;

12) вказання положення щодо страхування фахової діяльності аутсорсингової компанії.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА УМОВАХ АУТСОРСИНГУ

2.1. Організаційні основи бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу

Вибір суб'єкта ведення бухгалтерського обліку - аутсорсера передбачає наявність різних моделей співпраці. Це зумовлює необхідність побудови оптимальної за структурою бухгалтерської служби підприємства, що забезпечила б найефективнішу реалізацію стратегії розвитку суб'єкта господарювання.

Бухгалтерський аутсорсинг має дуальну форму: його можна визначити і як послугу і як процес. В процесі організації обліку на умовах аутсорсингу його об'єкти зазнають змін (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Об'єкти ведення та організації бухгалтерського обліку в умовах переходу на бухгалтерський аутсорсинг

Джерело: [28]

Такий підхід визначає особливості організації обліку на умовах аутсорсингу і у замовника (розрахунок ефекту від переходу на аутсорсинг; визначення оптимального варіанту співпраці із аутсорсером; встановлення чітких інформаційних запитів й порядок їх задоволення), і у аутсорсера (погодження форми бухгалтерського обліку із замовником; перманентний контроль за діяльністю замовника із виявленням ризиків задля власної діяльності; визначення й обґрунтування кількості персоналу з метою виконання конкретної угоди).

Специфічні особливості у організації роботи працівників на підприємствах-аутсорсерах знаходяться під впливом таких факторів:

- територіальне розміщення аутсорсера - яка територіальна модель знаходиться в основі – чи необхідно й доцільно з юридичної і економічної точки зору розміщувати окремі відділи обліку у замовнику;
- спосіб організації інформаційної інфраструктури [28] (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Особливості організації роботи аутсорсера

Джерело: [28]

З врахуванням виділених факторів здійснюється формування оптимальної структури бухгалтерської служби, яка містить внутрішні і зовнішні підрозділи.

Що стосується малих і середніх підприємств, то всі функції бухгалтерської служби можуть бути передані аутсорсеру, в межах якого відбувається розподіл між виконавцями. Підприємства, що належать до тих, які становлять суспільний інтерес, у відповідності до законодавства змушені мати окремий підрозділ з ведення бухгалтерського обліку. Якщо передаються окремі бухгалтерські функції на аутсорсинг, кількісний склад працівників такої бухгалтерії буде мінімальним (це може бути 2-3 особи, функції яких будуть носити організаційний й контрольно-аналітичний характер).

Узагальнюючи вище викладене можливо навести загальну схему інформаційної взаємодії замовника та аутсорсера (рис. 2.3).

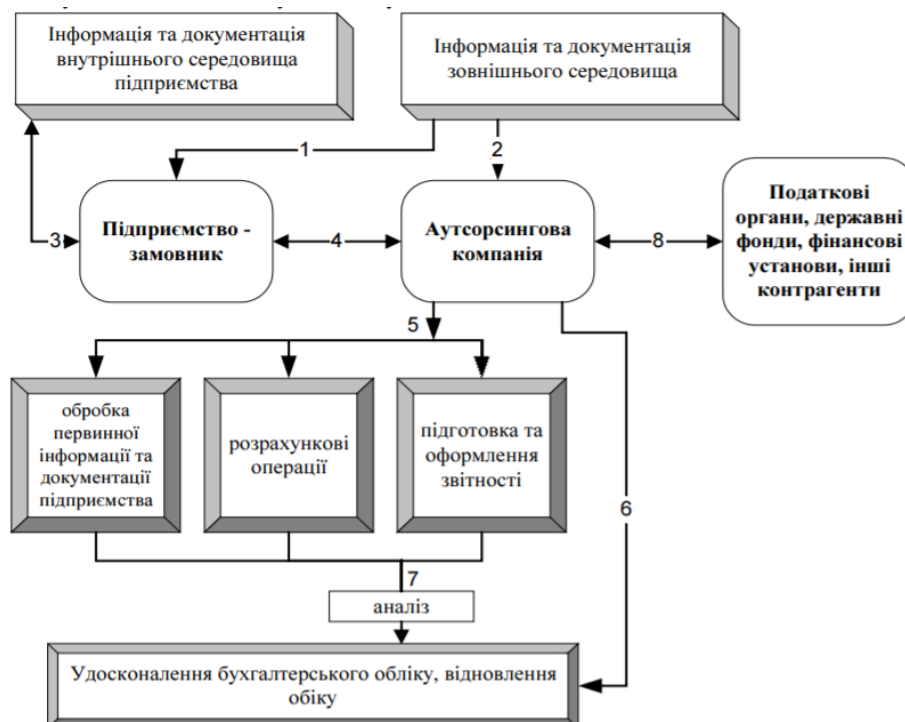


Рис. 2.3. Схема інформаційної взаємодії замовника та аутсорсера [27]

Представлені на рис. 2.3 інформаційні потоки характеризують такі процедури [27]:

- на підприємство із зовнішнього середовища надходить первинна інформація чи документація, що обробляється ним самостійно;
- згідно договору, частина первинної інформації чи документації надходить до аутсорсингової компанії без участі замовника;
- на підприємстві створюється первинна облікова інформація й документація, що використовується в бухгалтерському обліку та передається аутсорсинговій компанії;
- всі потоки документів і інформації, які надійшли до аутсорсера ззовні чи із підприємства обробляються відповідно до договору;
- аутсорсингова компанія виступає представником підприємства у податкових органах з метою здачі звітності, залагодження спірних питань.

2. 2. Організація документообігу в процесі бухгалтерського аутсорсингу

Однією з проблемних ділянок в процесі організації бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу є налагодження системи обмін документами між замовником і аутсорсером. Відсутність налагодженого механізму руху документів ускладнює процес бухгалтерського обліку. Це вимагає необхідність сформувати ефективну систему документообігу під час реалізації бухгалтерського аутсорсингу.

Важливою проблемою у ході організації документообігу є неможливість відмови від паперового варіанту документообігу. Однак, основними недоліками такого паперового документообігу за умов бухгалтерського аутсорсингу являються:

- невиконання доручень у визначені терміни;
- порушення комунікаційних зав'язків;
- великі терміни узгодження документів;
- неможливість одержувати інформацію у будь-який час;
- відсутність системності.

Ці недоліки можна усунути, застосувавши комп'ютерні технології. Оскільки в процесі ведення бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу виключити роботу із паперовими документами повністю неможливо, то варто шукати шляхи усунення таких недоліків, які треба враховувати в процесі організації документообігу.

Організацію документообігу можливо визначити в предметі договору аутсорсингу, оскільки фактична його постановка у суб'єкта господарювання являється значною ділянкою роботи. Вона вимагає від аутсорсера вивчення особливостей діяльності замовника й порядку ведення бізнесу. Під час розробки документообігу аутсорсеру доцільно виконати комплекс процедур, які будуть включати аналіз документообороту й побудову оптимальної його моделі, яка б враховувала особливості діяльності замовника. Отже, постановка документообороту як вид робіт аутсорсера являється окремою послугою.

З метою описання порядку організації документообороту у аутсорсера

доцільно визначити як інформація надходить до нього й кому вона передається. О. В. Писарчук та І. В. Струкова [19], розглядаючи інформаційні потоки за умови аутсорсингу говорять, що:

- первинна документація до замовника надходить із зовнішнього середовища;
- окрема первинна документація за домовленістю надходить відразу до аутсорсера;
- вся інформація й документи, що надійшли до аутсорсера мають бути оброблені за умовами договору.

Таким чином, в умовах аутсорсингу усі первинні документи можна розподілити на:

- зовнішні документи від замовника;
- зовнішні документи від контрагентів замовника;
- внутрішні документи, які створені аутсорсером.

Послідовність організації документообігу можливо здійснювати за допомогою декількох етапів, що важливо обов'язково урахувати, щоб забезпечити надання якісних послуг аутсорсером та створення інформаційного забезпечення замовника (рис. 2.4).

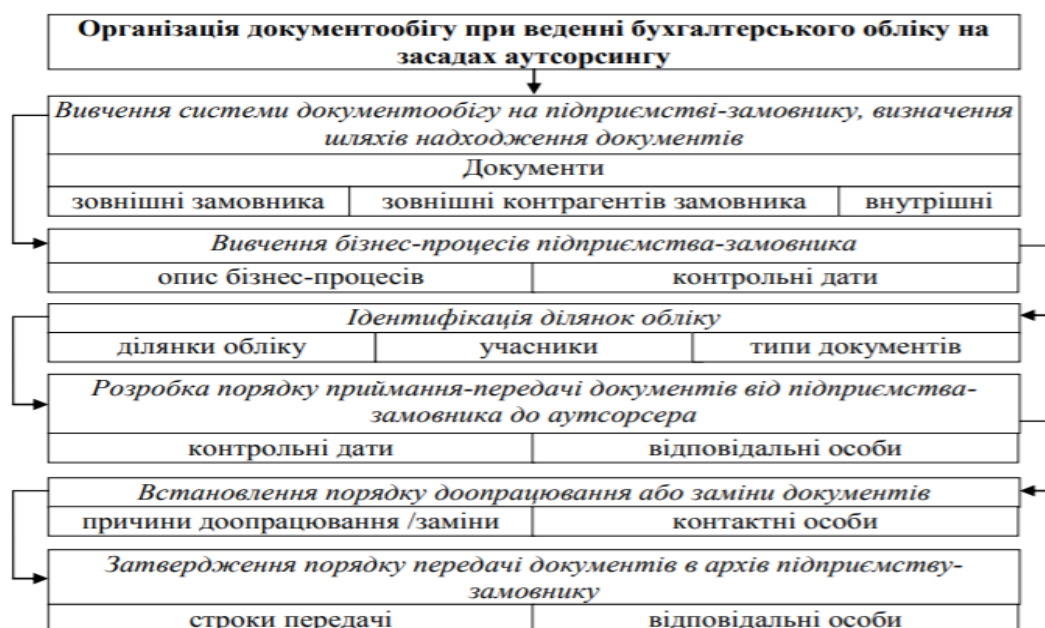


Рис. 2.4. Організація документообігу в умовах аутсорсингу [38]

Порядок передачі документів у архів замовника доцільно представити у вигляді схеми руху документів в графічній формі, яка повинна враховувати організаційну структуру підприємства, перелік посад працівників й суб'єктів, із якими замовник постійно співпрацює

Кількість ділянок обліку залежить від кількості бізнес-процесів на кожному підприємстві та може відрізнятись для різних підприємств.

Такими ділянками обліку можуть бути:

- оприбуткування та списання товарно-матеріальних цінностей;
- оприбуткованих товарів;
- надання послуг;
- необоротні активи й капітальні інвестиції;
- розрахунки із підзвітними особами;
- готівкові розрахунки;
- списання паливно-мастильних матеріалів.

За кожною ділянкою обліку необхідно визначити учасників цього процесу і види документів, які протягом нього формуються. При отриманні первинних документів, в першу чергу, проводиться візуальна перевірка щодо наявності й правильності обов'язкових реквізитів. Якщо необхідно, документ повинен бути доопрацьований. В тому випадку, якщо лише розпочинається співпраця із контрагентом, бухгалтер повинен перевірити контрагента як суб'єкта господарювання.

Якщо документи відповідають усім вимогам, їх необхідно внести в базу програмного продукту. Однак, якщо з документом виявлено проблеми, доцільно оперативно їх вирішувати через зв'язок із контрагентом. Тільки після цього документи можна підшивати та передавати у архів.

З метою впорядкування роботи облікових працівників треба розробити внутрішній стандарт обліку, який забезпечить стабільність й прозорість роботи працівників з різних відділів щодо обміну між ними і обробки документів, усунення протиріч, повторення обов'язків облікових працівників, упорядкування відносин між обліковими працівниками та працівниками з інших відділів,

зменшення трудомісткості процесу оброблення документів.

Розроблений порядок документообороту повинен бути доведений до всіх учасників і його доцільно формувати як додаток до договору процесу аутсорсингу.

Ляхович Г. пропонує для оформлення документообігу використовувати спеціальні форми, що дозволяють описати процедури його здійснення: «Облік надання послуг»; «Облік оприбуткування товарів». Крім того, автором запропоновано табличні реєстри, які допомагають простежувати рух документів на кожному етапі:

- 1-РПД «Реєстр прийому/передачі документів від філії (головного підприємства) до бухгалтерії аутсорсера»,
- 2-РДЗ-ф «Реєстр документів, що підлягають доопрацюванню/заміні» (для філії),
- 3-РДЗ-а «Реєстр документів, що підлягають доопрацюванню/заміні» (для аутсорсера),
- 4-РПД «Реєстр просування документів»,
- 5-ПВО «Пояснювальна записка щодо відповідальних осіб, які є учасниками документообігу») [38].

На думку автора, їх використання у практичній діяльності забезпечує уникнення суперечливих питань, що можуть виникати у ході співпраці між аутсорсером й підприємством-замовником[38].

2.3 Організація обліку витрат на ведення бухгалтерського обліку та здійснення внутрішнього аудиту на умовах аутсорсингу

Для зменшення витрат в умовах впровадження аутсорсингу необхідно постійно здійснювати їх оцінку. Для цього підприємство-аутсорсер повинно володіти достовірною інформацією щодо їх величини, структури, динаміки тощо. Важливою передумовою формування даних про витрати є організація їх обліку. Отримання аутсорсингових бухгалтерських послуг належить до витрат на управління підприємством, а, отже, вони повинні накопичуватися на рахунку 92

«Адміністративні витрати». При цьому, витрати, пов'язані із оплатою послуг аутсорсера, будуть відображатися за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» у кореспонденції із кредитом рахунку 63 «Розрахунки із постачальниками й підрядниками» чи кредитом субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» з подальшим списанням цих витрат на рахунок фінансових результатів за дебетом рахунку 79 «Фінансові результати» у кореспонденції із кредитом рахунку 92 «Адміністративні витрати». Нарахування таких витрат відбувається на дату складання акту про надання послуг.

Можливу побудову рахунку 92 «Адміністративні витрати» у частині відображення витрат на аутсорсинг у замовника послуг представлено на рис. 2.5.

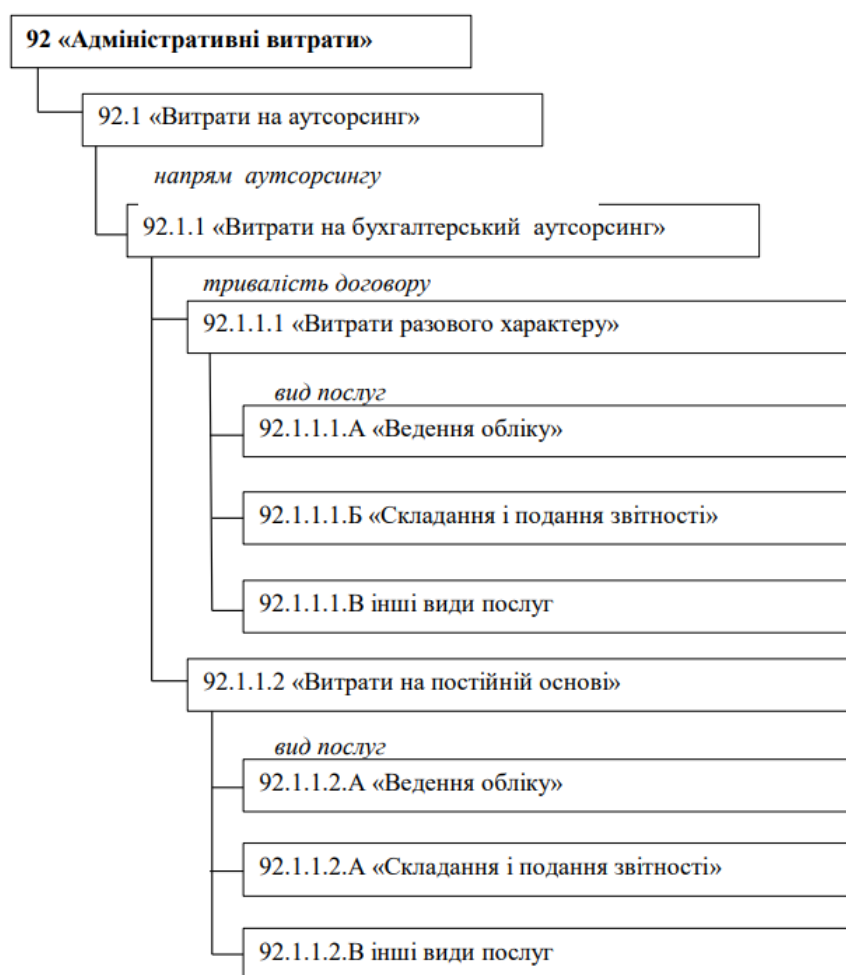


Рис. 2.5. Побудова рахунку 92 «Адміністративні витрати»

у частині відображення витрат на аутсорсинг у замовника послуг

Джерело: [38]

Розкривати весь перелік послуг на рахунку 92 не доцільно, оскільки він

завлежить від потреб підприємства-замовника.

Для ефективного управління витратами на аутсорсинг важливого значення набуває своєчасна й оперативна інформація за допомогою показників управлінської звітності. За умови, якщо підприємство делегувало усі функції обліку на аутсорсинг, питання формування інформації за доцільними розрізами має бути вирішене іще на етапі укладання угоди. Саме тоді і варто узгодити усі аспекти, по'язані із складовими організації бухгалтерського обліку: методичної; технологічної; організаційної.

Беручи до уваги такі розрізи аналітики, можна навести приклад обліку отримання послуг з бухгалтерського аутсорсингу з позиції підприємства замовника (додаток).

Для формування витрат на бухгалтерський аутсорсинг у аутсорсера використовується рахунок 23 «Виробництво», до якого відкриваються аналітичні рахунки, можливий розріз яких наведено на рис. 2.6.

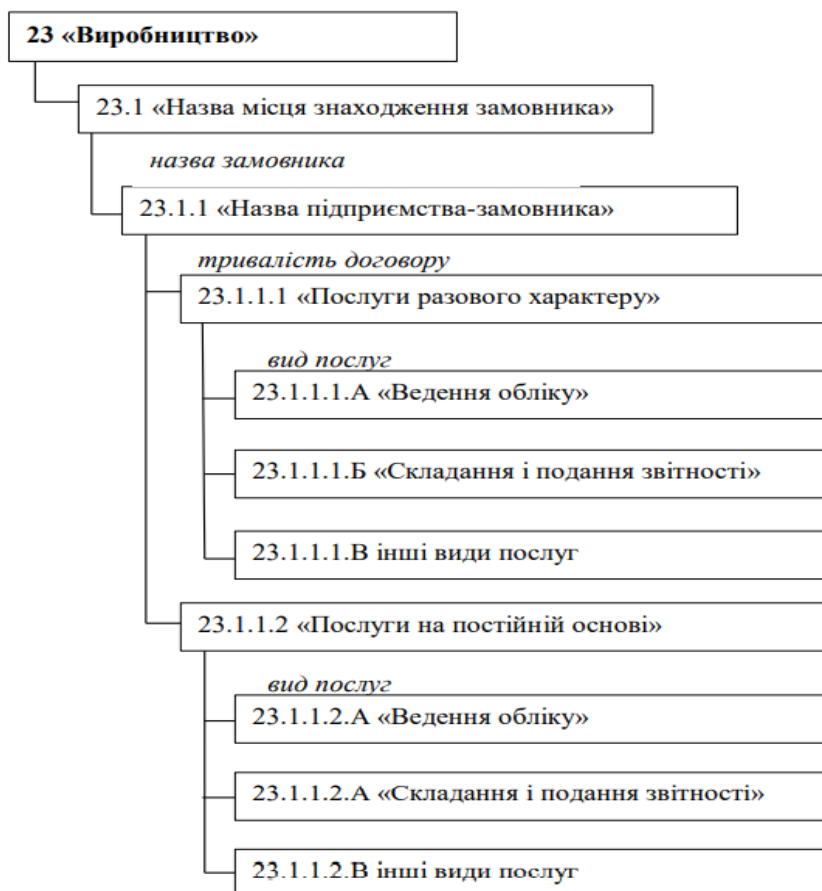


Рис. 2.6. Побудова рахунку 23 «Виробництво» у частині відображення витрат на аутсорсинг у аутсорсера

Джерело: [38]

Замовник приймає надані аутсорсингові послуги поетапно. У кінці кожного місяця або кварталу складається Акт надання послуг.

Такий підхід до організації аналітичного обліку витрат дасть змогу відобразити повну вартість договору, що сприятиме оперативному аналізу результатів діяльності підприємства-замовника та прийняттю рішення щодо подальшої форми організації обліку.

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного в кваліфікаційній роботі дослідження нами зроблено наступні висновки.

1. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві є видом управлінської діяльності, яка спрямована на створення і постійне вдосконалення системи бухгалтерського обліку. Її предметом є забезпечення процесу створення, упорядкування й удосконалення системи бухгалтерського обліку, а об'єктами - предмети, явища і процеси, які підлягають організаційній діяльності. Організацію бухгалтерського обліку варто розглядати у площині трьох складових: методичної; технологічної; організаційної.

2. В сучасних наукових дослідженнях існують різноманітні підходи до видів як в цілому аутсорсингу, так і його важливого виду – бухгалтерського аутсорсингу. В цьому напрямі розроблено велику кількість класифікацій із виділенням ознак та видів бухгалтерського аутсорсингу. Найважливішими класифікаційними ознаками для забезпечення комплексного розуміння аутсорсингу є: період часу, протягом якого надаються аутсорсингові послуги (довготривалий; тимчасовий); порядок співпраці між сторонами аутсорсингового договору (дистанційний; стаціонарний); механізм проведення аутсорсингу (перехресний; прямий); перелік робіт в процесі аутсорсингу (повний; частковий).

3. Основними тенденціями, які вже сьогодні визначають підходи до організації бухгалтерського обліку є: використання в обліку хмарних технологій; поширення використання експертних систем; мобільність персоналу - фахівців з бухгалтерського обліку; аутсорсинг бухгалтерських послуг; ведення обліку на ощадливих засадах. Все це призводить до необхідності внесення змін в обов'язки бухгалтера та вказує на необхідність проведення досліджень у сфері організації бухгалтерського обліку.

4. Сутність бухгалтерського аутсорсингу доцільно розглядати під кутом зору на нього як послуги та як процесу. Очевидно, що організація бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу зазнає значних змін і для

аутсорсера і для замовника.

5. На основі проведених досліджень встановлено проблеми нормативного регулювання надання аутсорсингових послуг. Попри те, що аутсорсинг вже давно реалізується як практична діяльність, досі не існує її визначення та врегулювання в правовій площині. З метою вирішення проблеми організації бухгалтерського обліку на умовах аутсорсингу пропонується закріпити основні положення щодо: аутсорсингу (зокрема, його аутсорсингу, види, суб'єкти, умови договірних відносин); організації бухгалтерського аутсорсингу. Крім того, доцільно розробити Методичні рекомендації щодо організації бухгалтерського обліку в умовах аутсорсингу.

6. Для удосконалення системи документообігу в умовах бухгалтерського аутсорсингу його послідовність важливо здійснювати за визначеними етапами: вивчення документообігу у замовника; встановлення каналів надходження документів; вивчення бізнес-процесів замовника; визначення ділянок обліку; розроблення механізму руху документів від замовника до аутсорсера; розроблення порядку внесення документів; розробки механізму передавання документів у архів замовника). Крім того, важливо визначити порядок оформлення документообігу, що має свої особливості при умові наявності декількох учасників аутсорсингового процесу. Доцільно розробити Порядок документообігу, де деталізувати його за ділянками обліку.

7. З метою формування інформації про витрати в процесі бухгалтерського аутсорсингу обґрунтовано підходи щодо організації їх аналітичного обліку. Зокрема, у замовника це доцільно робити в таких розрізах: напрямки аутсорсингу; тривалість договору аутсорсингу; види аутсорсингових послуг. У аутсорсера такий облік організують в розрізі: місь розташування замовника; найменування замовника; тривалості договору аутсорсингу; видів аутсорсингових послуг. Формування інформації за такими розрізами забезпечує управлінський персонал своєчасною та якісною інформацією для прийняття рішень.

8. Процес прийняття рішення для переходу на бухгалтерський облік на

умовах аутсорсингу необіи прийняття рішення про перехід на бухгалтерський аутсорсинг в розрізі наступних етапів: 1) визначення цілей аутсорсингу; 2) визначення бізнес-процесів бухгалтерського обліку, що можуть бути передані на аутсорсинг; 3) вибір аутсорсера; 4) оцінка ефективності бухгалтерського аутсорсингу. Запропоновані етапи дозволяють організувати процес прийняття рішення про перехід на використання бухгалтерського аутсорсингу.

9. Бухгалтерський аутсорсинг здійснюється в декілька стадій: підготовча; технологічна; результативна. На підготовчому етапі відбувається пошук й вибор аутсорсера з використанням критеріїв для його відбору. По-перше, варто врахувати зовнішні фактори, по-друге – вартісні, по-третє – внутрішні. Дотримання такої послідовності є передумовою зменшення ризику для аутсорсера при передачі бухгалтерського обліку до зовнішніх суб'єктів.

Список використаних джерел

1. 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.
2. Безручук С. Л. Договір про надання послуг з бухгалтерського обліку: проблеми формування змісту. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2009. Вип. 1(13). С. 182-193.
3. Безручук С. Л., Лайчук С. М. Аутсорсинг, лізинг персоналу або послуги з бухгалтерського обліку: критична оцінка термінів. *Міжнародний збірник наукових праць*. Вип. 3(12). 2016. С. 41-60.
4. Бикова Г. Бухоблік за аутсорсингом. *Дебет-кредит*. 2014. URL: <https://cutt.ly/TT2PIEo> (дата звернення: 28.11.2021).
5. Бойко О. Аутсорсинг функції внутрішнього аудиту як нова послуга аудиторських фірм: до чого готуватися фірмам та їх клієнтам. 2018. <https://cutt.ly/NT2POXM> (дата звернення: 15.11.2021).
6. Бойко О. Аутсорсинг функції внутрішнього аудиту як нова послуга аудиторських фірм: бути чи не бути? *Вісник МСФЗ. Світовий досвід. Українська практика*. 2018. № 12. URL: <https://cutt.ly/oT2PZzq> (дата звернення: 12.11.2021).
7. Боримська К. П. Використання аутсорсингових послуг: загроза забезпечення фінансово-економічної безпеки підприємств. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : проблеми теорії, методології, організації*. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : проблеми теорії, методології, організації*. 2013. №1. С. 57 – 68.
8. Бурденко І. М., Ярошина А. П. Аутсорсинг: поняття, види та сучасний стан розвитку. *Приазовський економічний вісник*. 2018. Вип. 6 (11). С. 513-518.
9. Бурко К.В. Бухгалтерський аутсорсинг як метод сучасного ведення бухгалтерії. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 8. С. 172 – 183.

10. Вигоди та переваги бухгалтерського аутсорсингу. URL: <https://cutt.ly/IT2Acp4> (дата звернення: 14.11.2021).

11. Віддам бухгалтерію в хороші руки або правда про бухгалтерський аутсорсинг. URL: <https://cutt.ly/dT2AESn> (дата звернення: 19.10.2021).

12. Волод О. І., Митько А. П. Бухгалтерський облік: сутність, класифікація та облік. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2014. № 7 (158). С. 76 – 79.

13. Гаркуша С. А. Аутсорсинг бухгалтерського обліку : доцільність послуги. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 7. С. 807–810.

14. Глигало Н. А., Кулик Ю. М., Шинкаренко О. М. Бухгалтерський аутсорсинг в Україні, аналіз і перспективи розвитку. *Облік, аналіз та аудит підприємницької діяльності*. 2020. № 45. С. 110-122.

15. Грабчук І. Л., Прохоренкова К. В. Особливості бухгалтерського аутсорсингу в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 6 (17). С. 647 – 650.

16. Давидюк Т. В., Легоцька Ю. І. Бухгалтерський аутсорсинг як інноваційний інструмент досягнення економічних переваг. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету*. 2018. № 1 (3). С. 11-18.

17. Дідух О. В., Мартиняк М. З. Етапи здійснення аутсорсингової діяльності виробничими підприємствами. *Ефективна економіка*. 2016. № 1. URL: <https://cutt.ly/xT2A9dy> (дата звернення: 27.10.2021).

18. Зорій О. М. Коваленко Т. В. Особливості застосування аутсорсингу. *Економічний аналіз*. 2013. Том 14. № 3. С. 18 – 28.

19. Іваненко В. О., Лайчук С. М. Матричні методи в оцінці доцільності бухгалтерського аутсорсингу. *Бізнес Інформ*. 2021. № 2. С. 223 – 232.

20. Іванков В. М. Організація бухгалтерського аутсорсингу та її оцінка в аудиті. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2012. Вип. 22(2). С. 231 – 237.

21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата

оновлення: 10.11.2021 р. URL.: <https://cutt.ly/VT2DFAy> (дата звернення: 15.11.2021).

22. Кесарчук Г.С. Бухгалтерський аутсорсинг: поняття, види, переваги та недоліки. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. 2014. Вип. 1 (42). С. 201 -204.

23. Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД). ДК 009:2010: Національний класифікатор України від 11. 10. 2010 р. № 457. URL.: <https://cutt.ly/jT2DB5y> (дата звернення: 25.11.2021).

24. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU17081.pdf> (дата звернення: 21.11.2021).

25. Лобода Н. О., Чабанюк О. М., Сенишин Б. Б. Аутсорсинг як механізм облікових інновацій на українських підприємствах. *Бізнес-Інформ*. 2020. № 2. С. 329 – 336.

26. Ляхович Г. І. Бухгалтерський аутсорсинг: підходи до трактування та класифікації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 9. С. 104 -108.

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 лист. 2017 р.)*. Житомир, 2016. С. 78–79.

28. Ляхович Г. І. Розвиток організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу: автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Житомир, 2018. 43 с.

29. Ляхович Г. І. Розрахунок ефективності бухгалтерського аутсорсингу. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. Вип. 1 (39). С. 83 – 87.

30. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. Дата оновлення: 06.09.2021 р. URL.: <https://cutt.ly/kT2FOVQ> (дата звернення: 17.11.2021).

31. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти). 2017. URL.: <https://cutt.ly/gT2FJ6z> (дата звернення: 05.11.2021).

32. Момот В. М., Смоляк О. О. Бухгалтерський аутсорсинг як метод антикризового управління. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2014. Вип. 9-1. Ч. 2. С. 196–199.

33. Назаренко О. В., Суравицька А. В. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: переваги, недоліки та особливості запровадження. *Економіка та держава*. 2018. № 12. С. 50 - 54.

34. Назаренко Т. П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації. Житомирський державний технологічний університет. *Економічний аналіз*. 2016. Том 23. № 2. С. 119 – 125.

35. Назаренко Т. П., Коберник І. В. Організація внутрішнього аудиту на виробничому підприємстві. Позитивні та негативні наслідки. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. № 7. С. 952 -956.

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

37. Пилипенко О. І. Аутсорсинг бухгалтерських послуг: розгляд договірних аспектів. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2019. № 3. С. 30–39.

38. Пилипенко С. М., Банера Н. П., Гелей Л. О. Класифікація бухгалтерського аутсорсингу та доцільність його застосування в Україні. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2021. Т. 31. № 3. URL.: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2021/31_3/14.pdf (дата звернення: 14.10.2021).

39. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. Дата оновлення: 10.11.2021 р. URL.: <https://cutt.ly/ZT2GbsK> (дата звернення: 15.11.2021).

40. Поплюйко А.М. Бухгалтерський аутсорсинг: сучасний стан та перспективи розвитку в Україні. *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 335 – 340.

41. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 12.11.2021 р. URL.: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення:17.11.2021).

42. Савченко А. Аутсорсингове майбутнє бухгалтерських послуг. *Бізнес*. 2018. URL.: <https://cutt.ly/VT2G04d> (дата звернення:29.10.2021).

43. Савченко Т. Г., Ярошина А. О.Консалтинг та аутсорсинг як сучасні інструменти управління підприємством. *Вісник СумДУ*. 2019. №2. С. 7–12.

44. Саїнчук А. О. Аналіз ринку аутсорсингових підприємств в Україні. *Економічний вісник Донбасу*. 2019. №2. С. 135–144.

45. Серікова Т. М., Лагодієнко Н. В., Серіков Д. О. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського аутсорсингу в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2021. № 1. С. 308 – 312.

46. Синиця Т.В. бухгалтерський аутсорсинг, як інноваційний інструмент оптимізації діяльності підприємств. *Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г.С. Сковороди «Економіка»*. 2014. Вип. 14. С. 171 – 177.

47. Скакун Л. С. Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2010. 21 с.

48. Скакун Л.С. Ведення бухгалтерського обліку на договірних засадах. *Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку* : тези та тексти виступів VII-ої Міжнародної наукової конференції (м.Житомир, 15.10.2018 р.). Житомир, 2008. С. 115-119.

49. Скакун Л.С. Оцінка ефективності бухгалтерського аутсорсингу: систематизація та аналіз підходів. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2016. Вип. 3(15). С. 267 – 277.

50. Слав'юк Р. А. Лапішко М. Л., Білик О. І., Гасюк М. О. Застосування аутсорсингу в діяльності банків. *Теорія та практика розвитку банківської системи*. 2014. № 4. С. 341–343.

51. Стадник Д. Аутсорсинг та аутстафінг: як це працює. *Юридична газета online*. URL.: <https://cutt.ly/eT2HCni> (дата звернення:28.11.2021).

52. Стандарти внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 14.08.2019 р. № 344). Дата оновлення: 13.11.2021 р. URL.: <https://cutt.ly/DT2Jdfw> (дата звернення:28.11.2021).

53. Стахурська О. Аутсорсинг в Україні й у світі: особливості, тенденції та перспективи. *Юрист & Закон*. 2017. №38. URL.: <https://cutt.ly/iT2JluM> (дата звернення: 20.10.2021).

54. Струк Н. С. Бухгалтерський аутсорсинг у обліковій системі ділового партнерства підприємств. *Економічні науки : збірн. наук. праць Луцького національного технічного університету. Серія : Облік і фінанси*. 2011. Вип. 7. Ч. 4. С. 221–235.

55. Сугак Т. М., Олександр Ю. Т. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності функціонування підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2019. №10 (220). С. 79 – 85.

56. Топоркова О. А., Несівт Л. О. Аутсорсинг бухгалтерських послуг: тенденції розвитку в Україні. *Економічна кібернетика: шлях до цифрової економіки* : зб. наук. пр. за матеріалами Всеукр. наук-практ. інтернет-конф., м. Дніпро, (1–2 берез. 2019 р.). Дніпро, 2019. С. 55–63.

57. Рибальченко Д. Як рахуватимемо: коли можна передати бухгалтерію в чужі руки. Що обрати – інхаус, аутстаф, аутсорс? URL: <https://cutt.ly/vT2J2rA> (дата звернення: 12.10.2021).

58. Черниш С.С. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. № 4. С. 952 -956.

59. Шевчук В.Р. Кондратьєва В.Є.. Передумови та переваги (недоліки) аутсорсингу послуг із внутрішнього аудиту. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2015. Вип. 25. С. 324 – 331.

60. Шевчук В.Р., Кондратьєва В.Є. Організаційні аспекти впровадження аутсорсингу внутрішнього аудиту в Україні. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2015. № 4 (4). С. 370-376.