

Міністерство освіти і науки України

Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»

Навчально-науковий інститут, фінансів, економіки, управління та права

Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

**ТЕОРЕТИЧНІ І ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ
АУТСОРСИНГУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ
(за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю агрофірма «ЧБГ»)**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

Другий (магістерський) рівень вищої освіти

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

601-ЕО 10578338 КР

Розробила студентка групи 601-ЕО
Кошляк Д.І.

Керівник: к. т. н., доцент
Коба О.В.

Рецензент: заступник головного
бухгалтера ТОВ АФ «ЧБГ»
Коломієць Н.О.

Засвідчую, що в цій роботі немає
запозичень із праць інших авторів
без відповідних посилань

Кошляк Д.І.

Підтверджую достовірність даних,
використаних у роботі

Коба О.В.

Допустив до захисту
Завідувач кафедри

Кулик В.А.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 Економічна характеристика підприємства	6
1.1 Загальна характеристика ТОВ АФ «ЧБГ»	6
1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві	15
1.3 Аналіз основних економічних показників діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 роки	21
РОЗДІЛ 2 Аутсорсинг як метод сучасного ведення бухгалтерського обліку	41
2.1 Історичний розвиток, сутність та види аутсорсингу	41
2.2 Принципи, переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку	47
2.3 Сучасний стан аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні і світі	51
РОЗДІЛ 3 Теоретичні засади впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві	59
3.1 Організація переходу підприємства на аутсорсинг бухгалтерського обліку	59
3.2 Вибір аутсорсера і укладення договору про надання аутсорсингових послуг	64
3.3 Оцінка ефективності застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві	71
РОЗДІЛ 4 Організаційно-методичні засади впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві	78
4.1 Вибір аутсорсера і формування інформаційної бази для оцінки ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ»	78
4.2 Результати оцінки ефективності впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ»	82
4.3 Рекомендації щодо впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ»	89
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	95
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ	99
ДОДАТКИ	110

				601-EO	10578338	KP	
	П. І. Б.	Підпис	Дата				
Розроб.	Кошляк Д.І.			Теоретичні і практичні засади впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві (за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю агрофірма «ЧБГ»)	Стадія	Арк.	Аркушів
Перевір.	Коба О.В.				2	96	
Н. контр.	Коба О.В.				<i>Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» Кафедра ФІББО</i>		
Затверд.	Кулик В.А.						

ВСТУП

Забезпечення ефективного управління підприємством протягом тривалого періоду вимагає не лише визначення та оцінки можливих альтернатив розвитку бізнесу, але й впровадження сучасних прогресивних методів. Одним із них є аутсорсинг, що широко застосовується у світі, особливо в умовах економічної кризи. Аутсорсинг дозволяє компаніям зосередити увагу на здійсненні основних бізнес-процесів, підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення та сприяє успішному вирішенню стратегічних завдань. Зокрема, аутсорсинг бухгалтерського обліку дозволяє компаніям зосередити увагу на здійсненні основних бізнес-процесів, підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення та сприяє успішному вирішенню стратегічних завдань. На українському ринку аутсорсинг бухгалтерського обліку з'явився відносно недавно, тому дослідження його характерних ознак, організації та ефективності впровадження на підприємстві є актуальним. Особливо важливим є впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах, зважаючи на їх віддаленість від обласних центрів, сезонний характер робіт, надзвичайно важливе стратегічне значення діяльності при вирішенні світових продовольчих проблем.

Метою кваліфікаційної роботи є розкриття сутності, видів, принципів, переваг та недоліків аутсорсингу бухгалтерського обліку, дослідження теоретичних і практичних засад оцінки ефективності його застосування на підприємстві в сучасних умовах.

Для досягнення цієї мети в роботі вирішеної наступні завдання :

- визначено умови та стан діяльності підприємства, систему організації обліку на ньому;
- проведено аналіз показників, що характеризують результати діяльності суб'єкта господарювання;
- розкрито сутність, види, переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку;
- охарактеризовано історичний розвиток та сучасний стан аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні і світі;

- визначено етапи організації аутсорсингу бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання;
- визначено критерії вибору аутсорсера;
- розглянуто процедуру укладення договору про надання аутсорсингових послуг;
- охарактеризовано методи оцінки ефективності застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві; визначено їх переваги та недоліки
- проаналізовано доцільність впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку для підприємстві.

Об'єктом дослідження є теоретичні, організаційні та практичні засади застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві в сучасних умовах.

Предметом дослідження є оцінка ефективності впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку в товаристві з обмеженою відповідальністю агрофірмі «ЧБГ».

Для досягнення поставленої мети в роботі використані методи: діалектичний, індукції та дедукції, аналізу і синтезу – при визначенні сутності, переваг та недоліків аутсорсингу бухгалтерського обліку, особливостей організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, монографічний – для узагальнення існуючого досвіду оцінки ефективності застосування аутсорсингу в обліку, економічного аналізу – для дослідження розвитку аутсорсингу, аналізу показників діяльності підприємства, витрат на здійснення обліку, порівняння - для зіставлення даних.

Інформаційною базою для виконання роботи слугували законодавча база України, навчальна, методична література, наукові публікації вітчизняних та закордонних вчених, матеріали наукових конференцій, офіційні статистичні дані, фінансова звітність, облікові реєстри, аналітична інформація ТОВ АФ «ЧБГ».

Кваліфікаційна робота має таку структуру: вступ, чотири розділи, висновки і пропозиції, список використаних літературних джерел та додатків.

У першому розділі кваліфікаційної роботи визначено мету, види діяльності, організаційно-управлінську структуру та функції органів управління

ТОВ АФ «ЧБГ». Охарактеризовано систему організації бухгалтерського обліку даного підприємства, розкрито його облікову політику, форму обліку, розподіл обов'язків працівників облікової служби. Визначено тенденції зміни основних показників діяльності даного підприємства за 2020-2022 роки та їх причини.

Другий розділ розкриває сутність, види, переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку як інструмента управління діяльністю підприємства. В ньому охарактеризовано історію виникнення даного процесу, його сучасний стан в Україні і світі, визначено основні тенденції та проблеми, що перешкоджають розвитку аутсорсингу.

Третій розділ висвітлює теоретичні засади процесу переходу підприємства на аутсорсинг бухгалтерського обліку. В даному розділі визначені стадії переходу на аутсорс, критерії, на які потрібно зважати при виборі партнера з аутсорсингу та досліджені методи, що використовуються для оцінки ефективності застосування бухгалтерського аутсорсингу.

У четвертому розділі проведено оцінку доцільності впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку в діяльність ТОВ АФ «ЧБГ» за різними методиками, визначено та узагальнено витрати, які здійснює підприємства для утримання власної бухгалтерської служби, проаналізовано потенційних аутсорсерів. Надано рекомендації щодо застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку в діяльності ТОВ АФ «ЧБГ».

У висновках та пропозиціях узагальнено результати проведених досліджень.

РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Загальна характеристика ТОВ АФ «ЧБГ»

Сільське господарство є одним з ключових секторів економіки України, які представляють її на світовому ринку.

Аграрний комплекс був головною рушійною силою української економіки до початку повномасштабного вторгнення, а під час воєнного стану підтримує її, відіграючи важливу роль у наповненні державного бюджету. Так, у 2022 році порівняно з 2021 роком частка доходу від експорту продукції сільського господарства України у складі усіх експортних надходжень збільшилась з 41% до 52%, тоді як дохід від реалізації продукції сільського у 2022 році (21 млрд. доларів США) був меншим, ніж у 2021 році (27 млрд доларів США) [104]. Така ситуація пояснюється як втратою внаслідок воєнних дій на території України, інших ключових експортних продуктів, зокрема, руд, металів та машинного обладнання, зменшенням експортних надходжень взагалі та руйнуванням через війну ланцюгів постачання як в Україні, так і в світі [104].

У 2022 році порівняно з 2021 роком вітчизняний експорт продукції сільського господарства до країн ЄС зріс майже у 2 рази (з 27,7% до 55,2%). Проте, ситуація з подальшим його збільшенням ускладнюється через те, що фермери Болгарії, Польщі, Угорщини, Словаччини та Румунії вимагають запровадити виняткові тимчасові обмеження щодо імпорту українських зернових культур, ріпаку та насіння соняшнику [104]. Така реакція європейських виробників сільськогосподарської продукції викликана різними чинниками, зокрема, нижчими екологічними стандартами та виробничими витратами в Україні, що є доводами на користь запобігання відповідному імпорту [104].

Незважаючи на те, що аграрна галузь зазнала помітних втрат через військову агресію росії, 78,4% суб'єктів господарювання, що забезпечують її діяльність, змогли отримати позитивний фінансовий результат на кінець 2022 року. За підсумками 2022 року економіка України отримала збитки на загальну суму 240,4 млрд. грн., в той час як підприємства сільського, лісового та рибного господарства - чистий прибуток в розмірі 87,1 млрд. грн. Сільськогосподарський

сектор став одним з чотирьох, що зберегли позитивний фінансовий результат діяльності в умовах повномасштабної війни на території України, і забезпечив найвищий показник рентабельності операційної (20,3 %) та загальної (13,6 %) діяльності в сучасних реаліях. І хоча частка суб'єктів господарювання аграрної галузі, які отримали збитки, зросла майже вдвічі – з 11,7% у 2021 році до 21,6% у 2022 р., вона є найменшою в розрізі усіх видів економічної діяльності [9, 105].

Захоплення техніки й засобів виробництва, пошкодження енергетичної та цивільної інфраструктури, руйнування чи зміна логістичних шляхів, стрімке й відчутне зростання вартості гербіцидів, пестицидів, інших агрохімікатів та палива, нестача людського капіталу суттєво впливає на виробництво продовольства в державі, особливо на виробництво зернових, оскільки під час весняної кампанії 2022 року аграрії засіяли в середньому на 21% менше полів, а восени — на 41% менше ділянок відведених для озимих культур. Четверть українських територій, які використовуються для вирощування овочів, перебувають під російською окупацією. Показники продукції тваринного походження також мають негативну динаміку, особливо в регіонах, які перебували або досі перебувають під окупацією.

Світовий банк надав Швидку оцінку завданої шкоди та потреб на відновлення, згідно з якою за період з лютого 2022 року по лютий 2023 року прямі втрати, завдані активам аграрного сектору (8,7 млрд. доларів США) та непрямі збитки через зменшення виробничих можливостей (31,5 млрд. доларів США) в загальній сумі склали 40,2 млрд доларів США [104].

У 2023 році продовжується активна державна та міжнародна підтримка сільського господарства України. Так, у Верховній Раді ухвалили в першому читанні законопроект № 8025 щодо державної підтримки сільського господарства та експорту агропродукції під час воєнного стану. Він розроблений з метою визначення спеціальних механізмів державної підтримки галузі сільського господарства під час воєнного стану і визначає:

– запровадження державної підтримки в частині капітального будівництва експортної інфраструктури (шляхом субсидуванню частини плати та процентів за

кредитами), оновлення парку зерновозів, зернових контейнерів, обладнання з навантаження та розвантаження;

– запровадження страхування від ризиків бойових та воєнних дій об'єктів зберігання або переробки сільськогосподарської продукції;

– механізм підтримки вітчизняних виробників сільськогосподарської техніки та обладнання шляхом її закупівлі з наступним безоплатним наданням у користування сільгоспвиробникам;

– надання міжнародним неприбутковим організаціям статусу операторів мультимодальних перевезень в частині експорту агропродукції.

Введення в дію даного законопроекту дозволить суттєво покращити ситуацію експорт аграрної продукції України, підтримати українських агровиробників та залучити міжнародну допомогу [109].

Міжнародна спільнота також займається підтримкою сільського господарства України. Наприклад, адміністратор Агентства США з міжнародного розвитку (USAID) Саманта Пауер під час візиту до Одеського морського порту оголосила, що США додатково виділять 250 млн доларів на підтримку аграрного сектора України. Також Агентство USAID разом з Південною Кореєю повідомили про виділення додаткової допомоги розміром 5 млн. доларів США на закупівлю добрив для українського агросектора.

Між Україною й Міжнародним банком реконструкції та розвитку укладено грантову і кредитну угоди на 550 мільйонів доларів у межах проєкту Світового банку «Екстрений проєкт надання інклюзивної підтримки для відновлення сільського господарства України» [105].

Згідно з даними Державної служби статистики у 2022 році порівняно з 2021 роком кількість суб'єктів господарювання, які здійснюють свою діяльність в сфері сільського, лісового та рибного господарства, зменшилась із 70803 до 53281 [9]. Регіонально зменшення кількості сільськогосподарських підприємств відбулось переважно на півдні (Херсонська, Запорізька, Миколаївська області) та сході (Харківська, Донецька області) країни. В центральному, західному, північному регіонах України сільськогосподарські підприємства продовжили

активно працювати, підтримуючи вітчизняну економіку та продовольчу безпеку України й всього світу.

Полтавська область є одним з лідерів виробництва аграрної продукції. Так, у 2021 році за валовим збором зернових культур вона посіла 2 місце в Україні, цукрових буряків – 3 місце, сої та соняшнику – 6 місце; за кількістю поголів'я великої рогатої худоби в усіх категоріях господарств - 1 місце, поголів'я свиней у сільськогосподарських підприємствах – 4 місце; з виробництва молока - 1 місце [110]. За даними звіту про виконання Програми економічного та соціального розвитку Полтавської області [110] на Полтавщині аграрне виробництво у 2021 році здійснювали 3,5 тис. сільськогосподарських підприємств, з них 2,5 тис. фермерських господарств та 185,7 тис. особистих селянських господарств. У 2021 році порівняно з 2020 роком індекс обсягу сільськогосподарського виробництва становив 109,6%. За обсягом виробництва валової продукції Полтавська область у 2021 році посіла 4 місце, в тому числі в рослинництві – 2 місце, частка Полтавщини в загальному обсязі валової продукції становить 5,9%. За обсягом реалізованої продукції згідно з даними Державної служби статистики у 2021 році Полтавщина посіла 4 місце, уступаючи третьому місцю лише на 9431,2 тис. грн.

В умовах дії воєнного стану Полтавська область залишається одним з лідерів аграрної галузі. Так, у 2023 році площа збирання аграрної продукції Полтавської області склала 1,7 млн. га. Станом на кінець жовтня 2023 року на території Полтавщини зібрано близько 2,9 млн. тонн зернових та зернобобових культур [9].

Одним із суб'єктів господарювання, який здійснює свою діяльність в аграрному секторі на території Полтавської області, є юридична особа - Товариство з обмеженою відповідальністю Агрофірма «ЧБГ», засноване згідно законодавства України і статуту, наведеного в додатку А. Суб'єкт господарювання зареєстрований 12.09.2003 р. Підприємство знаходиться за такою адресою : Україна, 37233, Полтавська область, Миргородський район, с. Піски.

ТОВ АФ «ЧБГ» засноване на приватній формі власності та є комерційним підприємством, основною метою діяльності якого є отримання прибутку та реалізація соціальних та економічних інтересів його учасників. ТОВ АФ «ЧБГ» - єдиний правонаступник ТОВ «Агроєдність». Беручи до уваги, вартість активів

(7497 тисяч євро) і чисельність працівників (98 осіб), ТОВ АФ «ЧБГ» належить до суб'єктів середнього підприємництва.

ТОВ АФ «ЧБГ» здійснює свою основну діяльність в галузі сільського господарства, а саме займається вирощуванням зернових й технічних культур та надає послуги в рослинництві, що відповідно до Класифікатора видів економічної діяльності відповідає наступним кодам, наведеним у додатку Б. Ключовими серед них є вирощування однорічних і дворічних культур; складське господарство та надання послуг зернового складу.

ТОВ АФ «ЧБГ» має у використанні загальну площу землі розміром 4656 га. на території Миргородського району, Полтавської області, в тому числі в розрізі орендодавців:

- 970 га. в оренді у 292 фізичних осіб;
- 1103 га. орендовано безпосередньо у сільрад за 19 договорами;
- 2583 га. в користуванні на умовах суборенди у фізичних осіб за 880 договорами.

Основними видами культур, що вирощує і реалізує підприємство, є: кукурудза; ячмінь озимий; соняшник; соя; ріпак; квасоля.

Товариство реалізує свою продукцію як і на внутрішньому ринку, так і на експорт. Так, у 2020 і 2021 роках ТОВ АФ «ЧБГ» обсяг збуту кукурудзи на зовнішньому ринку становив 109238 тис. грн. Головними експортерами товарів агрофірми є такі країни як Швейцарія, Польща, Єгипет, Іспанія та ін.

Товариство має постійних постачальників, що забезпечують його :

- посівним матеріалом – МПП Фірма «Ерідон», ТОВ Компанія «Гранд Агро»;
- запасними частинами для машин та устаткування – ТОВ «Агродеталь-Лубни», ТОВ «Агроконтиненталь», ТОВ «Тайтен Машинеріс», ТОВ «Завод Кобзаренка»;
- послугами із ремонту обладнання та техніки – ТОВ «Агрістар», ТОВ «Агрітехнікс»;
- послугами JPS – ТОВ «Арієс», ТОВ «Аскеза».

Основними замовниками продукції є закордонні фірми та АТ «Кернел», Лебединський елеватор ГК «Прометей».

Конкурентне середовище ТОВ АФ «ЧБГ» слід розглядати саме в тих територіальних межах, в яких воно здійснює свою діяльність, оскільки основним фактором конкуренції для даного типу підприємств є земельні угіддя, на яких вони можуть вирощувати продукцію для її подальшої реалізації. Основними конкурентами підприємства на даному етапі діяльності є : ТОВ «Райз-Агро»; СГВК «Токарі»; СФГ «Луч»; ТОВ «Полтава Агро».

Статутний капітал ТОВ АФ «ЧБГ» складається з номінальної вартості часток його учасників, які виражені у національній валюті України (гривнях), і становить 1800000 грн. Засновницький капітал поділений між трьома засновниками у відсотковому співвідношенні 70/20/10 (рисунок 1.1).

Систему управління ТОВ АФ «ЧБГ» характеризує лінійна організаційна структура, яка представляє собою ієрархічний та цілісний устрій, що формується із сукупності впорядкованих між собою рівнів управління та підрозділів, організовує комунікативні зв'язки між ними та забезпечує ефективний процес

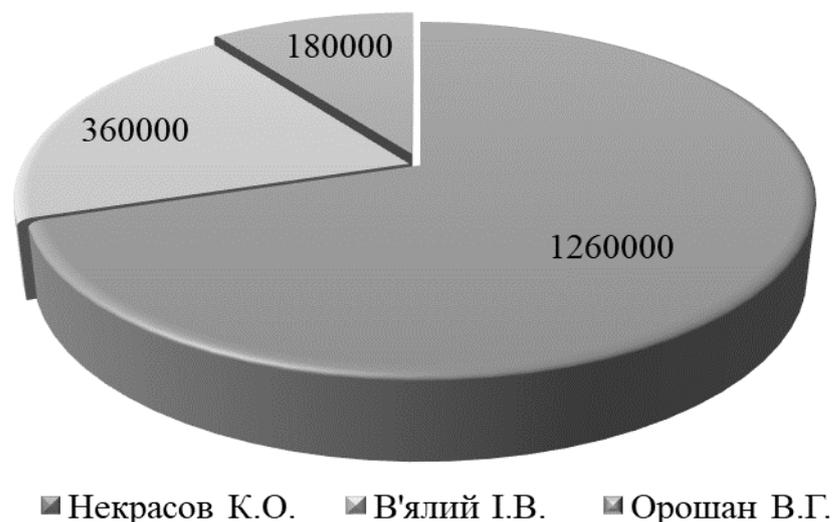


Рисунок 1.1 – Вартість внесків засновників ТОВ АФ «ЧБГ», грн.

діяльності організації шляхом взаємодії складових із внутрішнім та зовнішнім середовищем [20]. Відповідно до структури даного типу на підприємстві діють

лінійні зв'язки між підрозділами з концентрацією в одній ланці управління всього комплексу функцій керування та формування управлінських дій, тобто кожен адміністративний та виробничий підрозділ очолює певний керівник, який реалізує всі функції управління. Кожен працівник певного підрозділу є у безпосередньому підпорядкуванні тільки одного керівника, але при цьому останній підзвітний вищому органу управління. Розпорядження, які виконують підлеглі, надаються тільки їхнім керівником [16].

Органами управління діяльністю ТОВ АФ «ЧБГ» відповідно до його організаційно-управлінської структури та статуту є Загальні збори учасників та директор, який водночас є одноосібним виконавчим органом (рисунок 1.2).

Загальні збори Учасників – Вищий орган товариства. До їх компетенції належить:

- визначення ключових напрямів діяльності підприємства;
- внесення змін до його статуту;
- ухвалення рішення про здійснення діяльності підприємством на підставі модельного статуту;
- зміна розміру статутного капіталу;
- призначення директора та встановлення розміру його винагороди;
- обрання форм контролю й нагляду за роботою Директора тощо.

На Загальних зборах кожен учасник товариства має право бути присутнім та брати участь в обговоренні питань порядку денного і голосуванні. Кількість голосів учасників товариства на Загальних зборах є пропорційними до розміру їх часток у статутному капіталі.

Згідно з організаційною структурою підприємства керівництво поточної діяльності здійснює директор. Він може скликати Загальні збори учасників, на яких вирішуються будь-які питання, що пов'язані з діяльністю товариства. До його компетенції належить вирішення всіх питань щодо управління поточною діяльністю ТОВ АФ «ЧБГ», крім тих, що належать до виключної компетенції Загальних зборів учасників, зокрема:

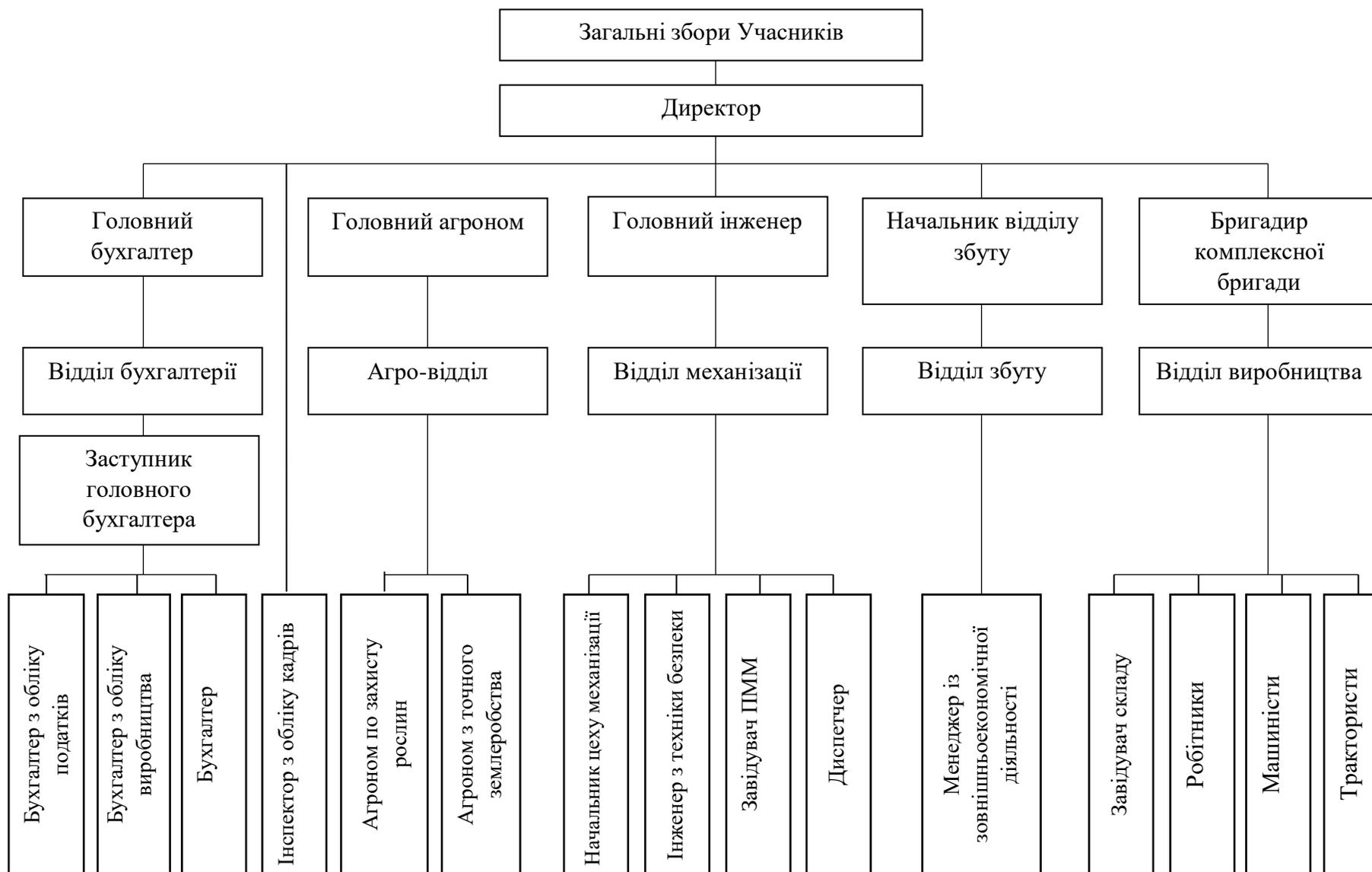


Рисунок 1.2 – Організаційна структура ТОВ АФ «ЧБГ»

- представлення інтересів підприємства у відносинах з усіма органами державної влади та місцевого самоврядування, установами, підприємствами тощо;

- затвердження правил внутрішнього трудового розпорядку;
- організація ведення бухгалтерського обліку і подання звітності;
- щорічне подання на розгляд Зборів учасників розподілу прибутку;
- розпорядження майном та грошима товариства;
- приймання на роботу і звільнення працівників;
- встановлення функціональних обов'язків працівників.

Кожен робочий день директор розпочинає зборами керівників підрозділів, на яких обговорюються завдання та наряди, що будуть виконуватися протягом робочого дня. Директор разом з керівниками підрозділів вирішують такі питання: розподіл сільськогосподарської техніки за посівними площами, розподіл вантажних автомобілів за вантажами, їх маршрути тощо. Директор також узгоджує платежі, які оформляє і організовує головний бухгалтер, іншу робочу документацію.

Головний агроном ТОВ АФ «ЧБГ» розробляє план посіву рослин і здійснює контроль за його виконанням та проведенням сільськогосподарських робіт в оптимальні строки, організовує збір врожаю.

Головний інженер забезпечує раціональне та ефективне використання сільськогосподарських машин, техніки й інших основних засобів, що перебувають у власності товариства, організовує і контролює виконання ремонтних робіт тощо.

Бригадир комплексної бригади оформляє подорожні листи трактористів, водіїв; здійснює контроль за списанням пального та посівного матеріалу при посіві.

Начальник відділу збуту організовує процес реалізації продукції, забезпечує укладання господарських договорів з покупцями і постачальниками та контролює їх виконання.

Організаційно-управлінська структура створена ТОВ АФ «ЧБГ» в цілому забезпечує ефективну діяльність, проте внаслідок війни обсяги її знизилась. Це пов'язано з руйнуванням логістичних маршрутів, збільшенням цін на матеріали та

паливо, скороченням кадрового складу через мобілізацію та іншими ризиками воєнного стану. Проте, незважаючи на ситуацію в країні, адміністрація і трудовий колектив підприємства докладають максимум зусиль для виконання поставлених планів з виробництва сільськогосподарської продукції.

1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

ТОВ АФ «ЧБГ» як суб'єкт, який виробляє свою продукцію в Україні, здійснює бухгалтерський та оперативний облік результатів своєї діяльності, а також складає та подає фінансову, податкову, статистичну звітність у встановленому законодавством порядку.

Бухгалтерський облік, який представляє собою взаємоузгоджену систему відображення в реєстрах господарських операцій та засобів у натуральному, грошовому й трудовому вимірнику шляхом суцільного, безперервного спостереження, вимірювання, узагальнення та документального підтвердження з метою задоволення потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів в інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень охоплює всі сфери діяльності товариства.

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [6].

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ТОВ АФ «ЧБГ» ґрунтуються на принципах (рисунок 1.3), відповідно до яких можна сформулювати такі їх ключові завдання:

- безперервний контроль за наявністю, станом та рухом основних фондів та іншого майна, виконанням зобов'язань перед кредиторами, використанням грошових, матеріальних, трудових ресурсів відповідно до нормативів та цільових кошторисів;

- збір, обробка, узагальнення та відображення повної та достовірної інформації про діяльність суб'єкта господарювання, яка потрібна для прийняття керівництвом управлінських рішень, а також для складання і подання звітності;

Обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню суми зобов'язань та витрат і завищенню суми активів та доходів підприємства.

Повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку із чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства.

Послідовність – постійне застосування підприємством вибраної облікової політики.

Безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі.

Нарахування та відповідності доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи цього звітного періоду з витратами, що були здійснені для їх отримання. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

Превальювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання.

Єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства в єдиній грошовій одиниці.

Періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Рисунок 1.3 – Принципи бухгалтерського обліку

– попередження та запобігання всіх негативних явищ у процесі здійснення господарської діяльності, котрі уособлюють в собі втрати, псування цінностей і неефективне використання ресурсів;

– виявлення та залучення додаткових внутрішньогосподарських ресурсів суб'єкта господарювання.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ» згідно з законодавством України [6] несе директор. Суб'єкт господарювання самостійно обирає форму організації бухгалтерського обліку (рисунок 1.4) [6]. Відповідно до Наказу про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику ТОВ АФ «ЧБГ» (додаток В) бухгалтерський облік на ньому здійснюється бухгалтерською службою, яку очолює головний бухгалтер і яка має централізовану форму - весь службовий апарат бухгалтерії підпорядковується головному бухгалтеру. Оскільки ТОВ АФ «ЧБГ» є середнім за розміром підприємством з досить простими технологічними процесами, відносно невеликими обсягами діяльності і чисельністю працівників облікової служби - 4 особи, така форма є економічною та раціональною для нього.

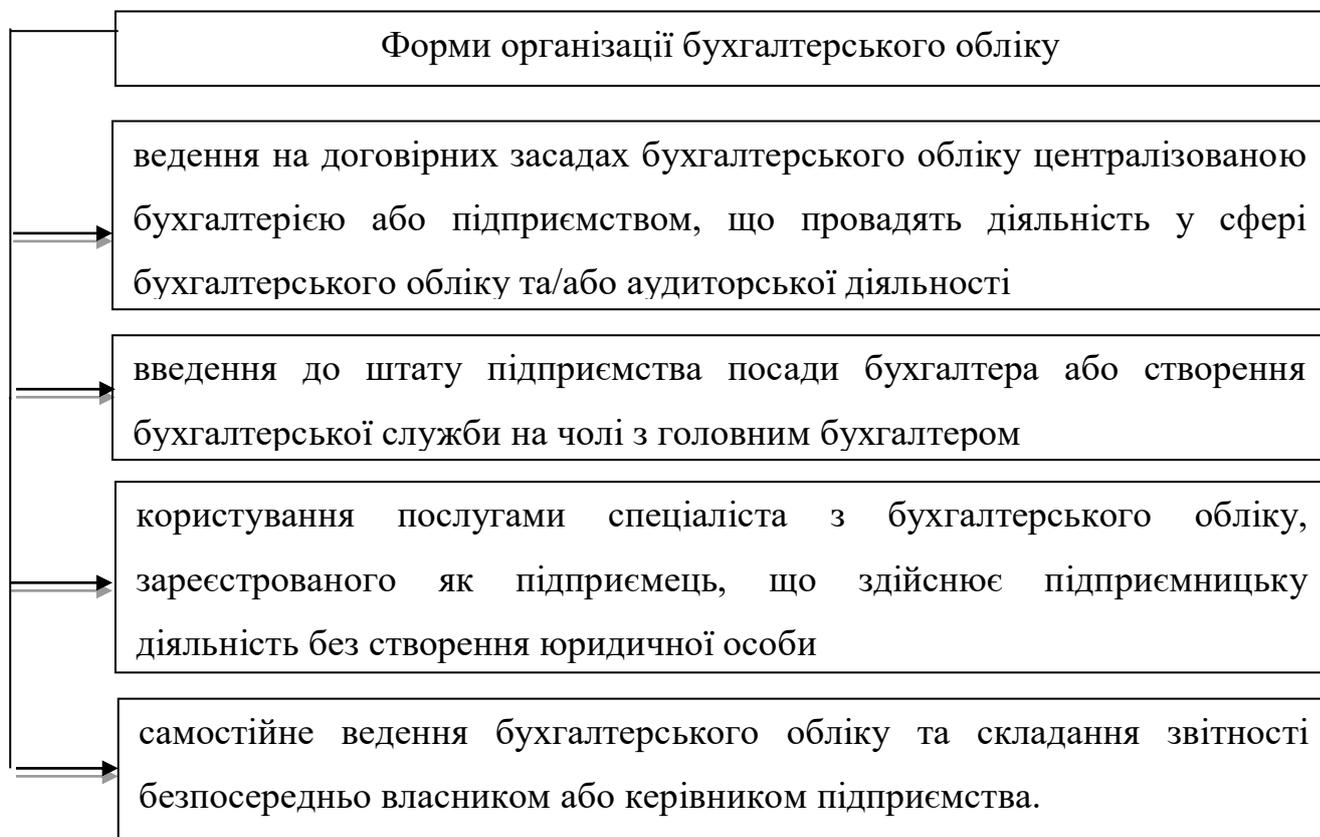


Рисунок 1.4 – Форми організації бухгалтерського обліку [6]

Організаційна структура бухгалтерії відповідає лінійному або простому типу (рисунок 1.5) і рекомендується для невеликих суб'єктів господарювання, де кількість працівників бухгалтерської служби не перевищує 10-12 осіб, що відповідає умовам ТОВ АФ «ЧБГ».

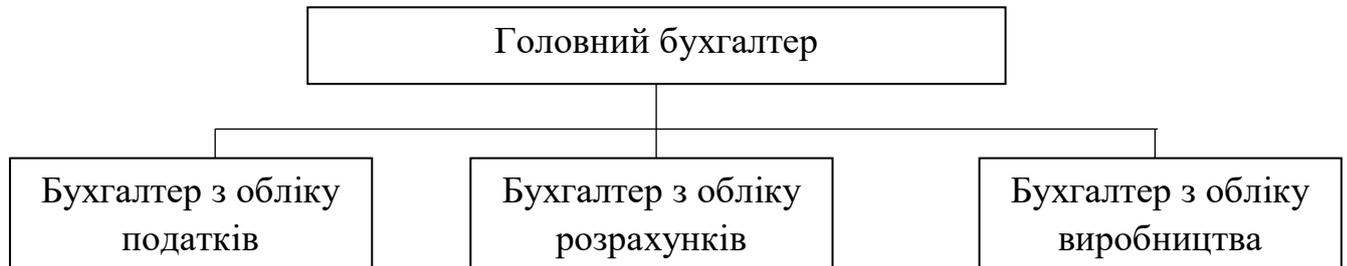


Рисунок 1.5 – Структура відділу бухгалтерії ТОВ АФ «ЧБГ»

Головний бухгалтер товариства – Кошляк Т.А., відповідно до посадової інструкції (додаток Д) забезпечує контроль за дотриманням на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складає і подає фінансову та статистичну звітності підприємства та несе повну відповідальність за якість її підготовки і своєчасність подання. Він виконує також функції спеціаліста із управлінського обліку, складає щоденний звіт засновникам, в яких зазначає інформацію про уже здійснені, а також майбутні платежі, відображає стан рахунків у банку, нараховує працівникам заробітну плату, лікарняні та відпускні; обліковує подорожні листи водіїв та трактористів, контролює списання палива, займається складанням табелів обліку робочого часу та ін.

Бухгалтер з обліку податків - Коломієць Н.О, нараховує податки та інші обов'язкові платежі, а також складає податкову звітність підприємства.

До обов'язків бухгалтера з обліку виробництва - Спички Т.І. належить облік руху готової продукції, списання МШП та МНМА, нарахування амортизації, облік надходження та вибуття основних засобів та ін.

Бухгалтер з обліку розрахунків Стовба В.П. займається перевіркою авансових звітів, оформленням подорожніх листів на легкові автомобілі і здійснює контроль за списанням використаного ними палива.

ТОВ АФ «ЧБГ» має облікову політику, що представляє собою сукупність методів, принципів і процедур, якими користуються працівники бухгалтерської служби підприємства для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності суб'єкта господарювання (додаток Е).

Облікова політика товариства затверджена у 2003 році, а у 2006 році внесені зміни до неї. До основних положень ведення бухгалтерського обліку на ТОВ АФ «ЧБГ» належать наступні:

- вартісним критерієм для віднесення активів, які мають матеріальну форму та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) більше одного року, до складу основних засобів Товариства є 1000 гривень.;

- фактичні витрати на ремонт основних засобів включаються до складу витрат виробництва;

- амортизація основних засобів нараховується за прямолінійним методом;

- переоцінка основних засобів проводиться за умови, якщо їхня залишкова вартість відрізняється від справедливої вартості на дату балансу більш як на 10 відсотків;

- обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів є об'єкт основних засобів;

- встановлений відсоток розподілу по придбаних основних засобах : 70% на власне виробництво та 30% на подальший продаж;

- матеріальні активи з терміном корисного використання (експлуатації) понад один рік вартістю 1000 грн. вважаються малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА);

- амортизація за МНМА нараховується в розмірі 100% його вартості у першому місяці експлуатації об'єкта;

- знос за малоцінними швидкозношуваними об'єктами нараховується у розмірі 100% балансової вартості об'єкта при передачі об'єкту із складу у використання;

- для узагальнення інформації про витрати підприємства використовуються рахунки 9 класу «Витрати виробництва»;

– аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей організовується у бухгалтерії у кількісно-сумовому вимірі, а на складах – у кількісному вираженні;

– застосування періодичної системи оцінки запасів та ін. пункти.

Для ведення бухгалтерського обліку на ТОВ АФ «ЧБГ» застосовується програма «1С Підприємство», а саме версія «1С Підприємство 7.7», яка забезпечує автоматизацію обліку:

– грошових коштів;

– основних засобів, нематеріальних активів, запасів;

– розрахунків з покупцями і постачальниками, підзвітними особами, працівниками, бюджетом та інші розділи обліку.

Також дана програма дозволяє оформляти в автоматичному режимі первинну документацію, наприклад : платіжні інструкції та інші банківські документи, рахунки на оплату, накладні, рахунки-фактури, прибуткові та видаткові касові ордери, авансові звіти, довіреності, інші документи.

ТОВ АФ «ЧБГ» відсутній графік документообігу, що є недоліком системи бухгалтерського обліку підприємства і значно ускладнює внутрішньогосподарський контроль його діяльності. Через відсутність графіку документообігу немає інформації про термін перебування первинного документа у виконавця або у певному підрозділі; про те, коли кожен документ складається, зараховується до обліку, здається в архів. Тому ТОВ АФ «ЧБГ» рекомендується запровадити застосування графіку документообігу.

Для забезпечення потреб керівництва інформацією про доходи та витрати як по підприємству та його окремих підрозділах головним бухгалтером ТОВ АФ «ЧБГ» здійснюється управлінський облік.

В цілому система бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ» відповідає встановленим законодавчо вимогам й нормативам і дозволяє вирішити всі завдання, що стоять перед нею, та забезпечити органи управління вичерпною, неупередженою, достовірною інформацією про його діяльність.

1.3 Аналіз основних економічних показників діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 роки

У системі оцінки результатів діяльності підприємства вагоме значення має аналіз його основних економічних показників, розрахунок яких здійснюється за обліковими даними. Інформаційною базою для проведення аналітичного дослідження є фінансова та статистична звітність підприємства (додаток Е), зокрема: «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», «Звіт про рух грошових коштів», «Звіт про власний капітал», «Примітки до фінансової звітності». Для проведення дослідження застосовуються наступні прийоми: горизонтальний (трендовий), вертикальний (структурний) та порівняльний аналіз. Розрахунок основних показників фінансово-господарської діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 рр. та результати їх аналізу наведено в таблиці 1.1.

Аналіз майна ТОВ АФ «ЧБГ» виявив негативну динаміку зниження загальної величини активів підприємства у 2021 році порівняно із 2020 роком на 16691 тис. грн., що було зумовлено зменшенням оборотних активів на 25554 тис. грн. Проте, на кінець 2022 році відбулося збільшення майна на 55327 тис. грн. до 289545 тис. грн. в результаті зростання вартості оборотних активів у 1,3 рази порівняно із 2021 роком, тоді як необоротні активи зменшились на 6740 тис. грн. (рисунок 1.6).

В результаті аналізу складу оборотних активів, з'ясовано, що їхню найвагомішу частку становлять запаси та дебіторська заборгованість. Виробничі запаси становлять майже половину від всього майна протягом 3-ох досліджуваних років. Тенденція їх зміни протягом 2020-2022 років була неоднозначною. Так, : у 2021 році порівняно з 2020 роком відбулось зменшення їхньої вартості із 116749 тис. грн. до 105927 тис. грн., але у 2022 році сталося помітне зростання виробничих запасів – вони збільшились на 30415 тис. грн.

Для підприємства сільськогосподарської галузі значна частка виробничих запасів у структурі майна може мати негативний вплив на діяльність за умови неправильно організованого складського обліку, збуту продукції, оскільки запаси

Таблиця 1.1

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 рр.

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Відхилення	
							абсолютне 2021 р. від 2020 р., тис. грн.	темп зростання 2021 р. від 2020 р., %	абсолютне 2022 р. від 2021 р., тис. грн.	темп зростання 2022 р. від 2021 р., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. АКТИВИ										
1.1	Активи всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр.4	250909	234218	289545	-16691	-6,65	55327	23,62
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	37356	46219	39479	8863	23,73	-6740	-14,58
1.2.1	Нематеріальні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1000	-	-	-	-	-	-	-
1.2.2	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1005	-	-	-	-	-	-	-
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	37312	46175	39435	8863	23,75	-6740	-14,60
1.2.4	Довгострокові біологічні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1020	-	-	-	-	-	-	-
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1030+1035	44	44	44	0	0	0	0

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1040+1045+1090	-	-	-	-	-	-	-
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1195	213553	187999	250066	-25554	-11,97	62067	33,01
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1100+1110+1115	116749	105927	136342	-10822	-9,27	30415	28,71
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1125+1130+1135+1 136+1145+1155+11 20	82775	75999	105291	-6776	-8,19	29292	38,54
1.3.3	Грошові кошти і їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1160+1165	564	623	1228	59	10,46	605	97,11
1.3.4	Інші оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1190+1170	7076	5450	7205	-1626	-22,98	1755	32,20
2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ										
2.1	Зобов'язання всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595+1695+1700	157938	90058	132426	-67880	-42,98	42368	47,05
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595	3943	2604	1865	-1339	-33,96	-739	-28,38
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1695	153995	87454	130561	-66541	-43,21	43107	49,29

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1600	-	-	-	-	-	-	-
2.3.2	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1615+1605	50657	27447	57694	-23210	-45,82	30247	110,20
2.3.3	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис. грн.	2.3-2.3.1-2.3.2-2.3.4	103338	60007	72867	-43331	-41,93	12860	21,43
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1665	-	-	-	-	-	-	-
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1520+1525+1660	-	-	-	-	-	-	-
3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ										
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495	92971	144160	157119	51189	55,06	12959	8,99
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1400	1800	1800	1800	0	0	0	0,00

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.3	Додатковий капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1410	-	-	-	-	-	-	-
3.4	Резервний капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1415	-	-	-	-	-	-	-
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1420	91171	142360	155319	51189	56,15	12959	9,10
3.6	Неоплачений капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1425	-	-	-	-	-	-	-
4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ										
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр3	105895	201536	168175	95641	90,32	-33361	-16,55
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	95833	137537	120884	41704	43,52	-16653	-12,11
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2090 (2095), гр.3	10062	63999	47291	53937	536,05	-16708	-26,11
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис. грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	6203	53111	13417	46908	756,21	-39694	-74,74

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис. грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	19104	51189	12959	32085	167,95	-38230	-74,68
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	19104	51189	12959	32085	167,95	-38230	-74,68
5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ										
5.1	Рентабельність продажу	%	4.3/4.1*100%	9,50	31,76	28,12	22,25	234,20	-3,64	88,55
5.2	Середня вартість активів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300 (гр.3+гр.4)/2	215528	242563,5	261881,5	27035,50	12,54	19318,00	107,96
5.3	Рентабельність активів	%	4.6/5.2*100%	8,86	21,10	4,95	12,24	138,08	-16,15	-76,55
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495(гр.3+гр.4)/2	100644	118565,5	150639,5	17921,50	17,81	32074,00	27,05
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	4.6/5.4*100%	18,98	43,17	8,60	24,19	127,45	-34,57	-80,07

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495+1500+1510+1515-1095 (гр. 3+ гр. 4) / 2	60570, 5	80051,5	110025	19481,00	32,16	29973,50	37,44
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	4.6 / 5.6 * 100	31,54	63,95	11,78	32,40	102,74	-52,17	-81,58
6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ										
6.1	Обсяг реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.1-підприємн, р.3, гр. 2	105895	201536	168175	95641	90,32	-33361	-16,55
6.2	Середньооблікова кількість працівників	Осіб	Ф.1-підприємн, р.6, р. 600	91	99	98	8	8,79	-1	-1,01
6.3	Продуктивність праці одного працівника	тис. грн./осо бу	6.1/6.2	1163,68	2035,72	1716,07	872,04	74,94	-319,65	-15,70
6.4	Фонд оплати праці усіх працівників	тис. грн.	Ф.1-ПВ, р.3, ряд. 5010	13479	13991	13076	512,00	3,80	-915,00	-6,54

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
6.5	Фонд робочого часу	люд-год	191861	186708	178796	-5153,00	-2,69	-7912,00	-4,24	191861
6.6	Рівень оплати праці за 1 люд-год	тис. грн/люд- год	0,070	0,075	0,073	0,005	6,66	0,00	-2,40	0,070
6.7	Середня заробітна плата 1-го працівника	тис. грн.	148,121	141,32 3	133,429	-6,80	-4,59	-7,89	-5,59	148,121
7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ										
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	69404	85334	87858	15930	22,95	2524,000	2,96
7.2	Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	-	1.2.3 / 7.1	0,538	0,541	0,449	0,004	0,65	-0,092	-17,05
7.3	Вартість введених в дію основних засобів	тис. грн.	Ф. 5, ряд 260, гр.5	9943	19115	3010	9172	92,25	-16105	-84,25
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	7.3/7.1	0,143	0,224	0,034	0,081	56,36	-0,190	-84,71

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ										
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн.	Ф. 5, ряд 340	9943	19115	2524	9172	92,25	-16591	-86,80
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн.	Ф 5, ряд 420	44	44	44	0	0	0	0,00
9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ										
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125 +1130+1135+ +1136 +1140+1145+1155 (гр. 3+ гр. 4) / 2	80896,5	82581,5	90645	1685	2,08	8063,5	9,76
9.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 9.1	1,309	2,440	1,855	1,131431 424	86,43	-0,585	-23,98
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+1605 +1615+ 1620 + 1625+1630+1635+ 1640+1645+1690 (гр3+гр4)/2	132959,5	120724,5	109007,5	-12235	-9,20	-11717	-9,71

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 9.3	0,721	1,139	1,109	0,418	58,06	-0,03	-2,66
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110 (гр.3+гр. 4)/2	116749	111338	121134,5	-5411	-4,63	9796,50	8,80
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	0,821	1,235	0,998	0,41	50,49	-0,24	-19,22
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	278,83	149,56	196,73	-129,27	-46,36	47,17	31,54
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	506,40	320,38	329,14	-186,02	-36,73	8,76	2,73
9.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365 / 9.6	444,66	295,47	365,76	-149,19	-33,55	70,28	23,79
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7 – 9.8 +9.9	217,09	124,65	233,35	-92,44	-42,58	108,70	87,20

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
10. ГРОШОВІ ПОТОКИ										
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3195	-676	59	605	735	-108,73	546	925,42
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3295	-	-	-	-	-	-	-
10.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3395	-	-	-	-	-	-	-
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис. грн.	Ф 3, ряд 3400	-676	59	605	735	-108,73	546	925,42
11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ										
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	1.3.3 / 2.3	0,0037	0,0071	0,0094	0,0035	94,51	0,0023	32,03

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	$(1.3.2+1.3.3) / 2.3$	0,541	0,876	0,816	0,3350	61,89	-0,0603	-6,88
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	$1.3 / 2.3$	1,387	2,150	1,915	0,7629	55,02	-0,2344	-10,90
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	$\geq 0,5$	$1.3 / 1.1$	0,851	0,803	0,864	-0,0485	-5,69	0,0610	7,60
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	> 1	$1.3 ./ 1.2$	5,717	4,068	6,334	-1,649	-28,85	2,267	55,72
12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ										
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	$\geq 0,5$	$3.1 / (3.1 + 2.1)$	0,371	0,615	0,543	0,245	66,11	-0,073	-11,84
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	$2.1 / (3.1 + 2.1)$	0,629	0,385	0,457	-0,245	-38,92	0,073	18,95

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	> 0,5	$(1.3 - 2.1) / 1.3$	0,260	0,521	0,470	0,261	100,04	-0,051	-9,70
12.4	Коефіцієнт маневрування	$\geq 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 3.1$	0,598	0,679	0,749	0,081	13,57	0,069	10,21
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	$1.2.3 / 1.1$	0,149	0,197	0,136	0,048	32,57	-0,061	-30,92
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	$3.1/1.2.3$	2,492	3,122	3,984	0,630	25,30	0,862	27,62
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	$(3.1+2.2)/(3.1+2.1)$	164636,3	91684,7	133997,9	- 72951,57 9	-44,31	42313	46,15



Рисунок 1.6 - Динаміка майна ТОВ АФ «ЧБГ» у 2020-2022 рр.

можуть псуватися і підприємство може не встигати їх вчасно реалізовувати. Також надмірна кількість виробничих запасів на складі зумовлює нестачу місця зберігання для нового врожаю, що збільшує витрати підприємства.

Дебіторська заборгованість як і запаси, мала вагому частку в структурі майна ТОВ АФ «ЧБГ». У 2020 році її вартість становила 89164 тис. грн., але аналогічно до динаміки виробничих запасів, у 2021 році вона зменшилася на 13165 тис. грн., а у 2022 році – зросла на 29292 тис. грн. і на кінець 2022 року становила - 105291 тис. грн. Зростання дебіторської заборгованості тлумачиться двояко: з одного боку - це позитивна динаміка активів, яка може свідчити про збільшення обсягів реалізації продукції, з іншого – дана обставина може бути ознакою зростання ризику неповернення коштів і сумнівної заборгованості.

Переважну частку у структурі необоротних активів займають основні засоби, лише незначний відсоток належить довгостроковим фінансовим інвестиціям. Неоднозначною протягом 2020-2022 роках була динаміка вартості основних засобів. Так, у 2020 році вона становила 37312 тис. грн., у 2021 році – зросла на 8863 тис. грн. в результаті придбання нових основних фондів з метою розширення діяльності, але у 2022 році відбулося її зменшення до 39479 тис. грн. внаслідок

продажу необоротних активів, їхнього списання та передачі двох автомобілів на потреби Збройних Сил України.

Майно ТОВ АФ «ЧБГ» сформовано за рахунок власних (капітал) і позикових (зобов'язання) джерел. Загальна величина всього капіталу протягом трьох 2020-2022 років постійно змінювалась : у 2021 році вона зменшилась на 16691 тис. грн. в порівнянні із 2020 роком, а у 2022 році - зросла на 55327 тис. грн.

Структура джерел утворення майна підприємства представлена власним капіталом, довгостроковими зобов'язаннями та забезпеченнями, поточними зобов'язаннями та забезпеченнями (рисунок 1.7).

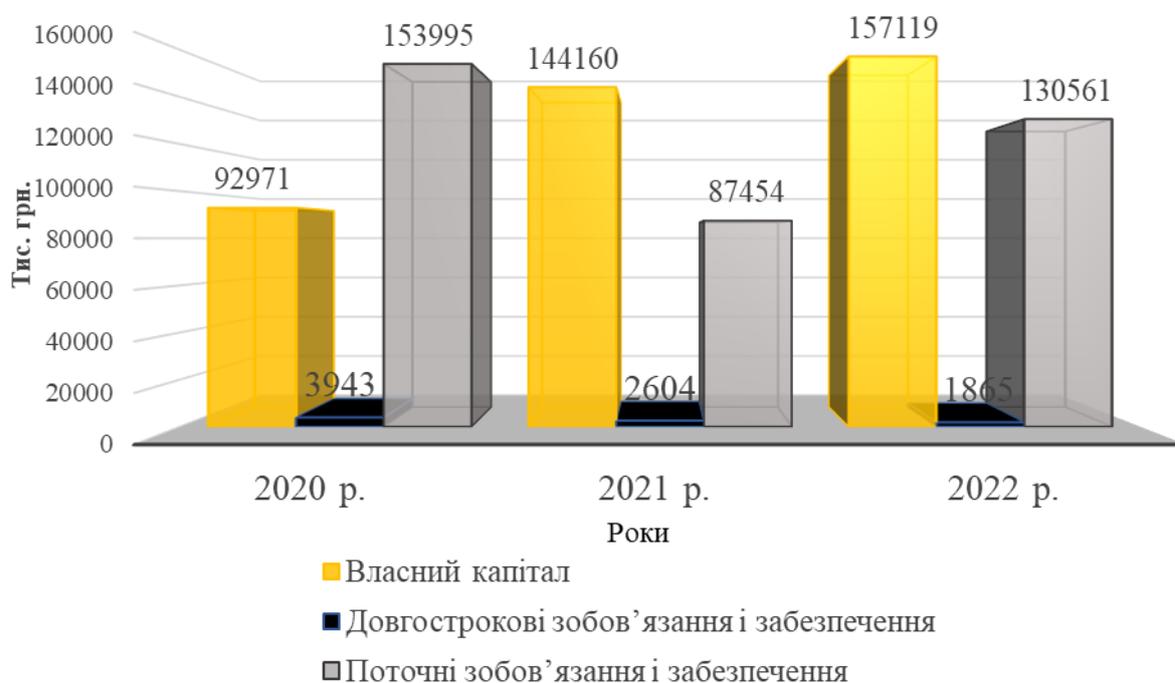


Рисунок 1.7 - Структура джерел утворення майна ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 рр.

Аналіз структури сукупного капіталу виявив, що його найбільшу частку у у ній у 2020 році склали позикові джерела, що мали питому вагу 62,95%, тобто функціонування ТОВ АФ «ЧБГ» в цей період забезпечувалось, більшою мірою, за рахунок позикових коштів. У 2021 році структура сукупного капіталу змінилась: підприємство здійснювало свою діяльність, здебільшого, використовуючи власні кошти.

Виявлено, що у 2020 році загальна сума поточних зобов'язань та забезпечень становила 153995 тис. грн., а їхня структура складалась із кредиторської заборгованості та інших поточних зобов'язань.

У 2021 році величина короткострокового позикового капіталу в порівнянні із 2020 роком зменшилась на 66541 тис. грн. і становила 87454 тис. грн. Це зумовлено зниженням суми кредиторської заборгованості на 50968 тис. грн та інших поточних зобов'язань - на 15573 тис. грн. Дану динаміку можна вважати позитивною, оскільки вона показує, що товариство виконує зобов'язання перед кредиторами.

У 2022 році поточні зобов'язання і забезпечення зросли в порівнянні із 2021 роком у 1,49 рази до 130561 тис. грн. Їхня структура зазнала значних змін, оскільки підприємство отримало короткострокову позику в розмірі 30000 тис. грн., а також зменшилась сума інших поточних зобов'язань на 17275 тис. грн.. Проте, загальна сума кредиторської заборгованості збільшилась на 30382 тис. грн. порівняно із 2021 роком. Збільшення кредиторської заборгованості, пов'язане із загальною ситуацією в країні і ускладненням здійснення господарської діяльності через проблеми зі збутом продукції.

ТОВ АФ «ЧБГ» має довгострокові зобов'язання у вигляді довгострокового кредиту банку, який воно поступово погашає: у 2020 році заборгованість за кредитом становила 3943 тис. грн., а у 2022 році - 1865 тис. грн.

Досліджуючи динаміку доходів і витрат, спостерігається, з одного боку, неоднорідна динаміка доходу (спочатку збільшення у 2021 році, а потім зменшення у 2022 р.), а з іншого – тенденція до збільшення витрат, що призводить до збільшення прибутку підприємства у 2021 році та його зменшення у 2022 році.

Рентабельність активів ТОВ АФ «ЧБГ» у 2021 році зросла майже у 2,4 рази до значення 21,1%, що вказує на більш ефективним використання активів на підприємстві. Але у 2022 році відбулось значне зниження даного показника до 4,95% через зменшення прибутку підприємства внаслідок погіршення економічної ситуації, викликане війною, та збільшення суми активів. Це вказує на

необхідність раціонального використання наявних ресурсів, недопущення зайвого накопичення запасів, утримання непотрібного обладнання тощо.

2021 рік характеризувався зростанням рентабельності продажу до 25,4%, що є позитивним показником діяльності підприємства, який свідчить, що четверть суми загального доходу підприємства займає його прибуток. Але у 2022 році відбулося значне зниження аналізованого коефіцієнта до 7,71% через зменшення суми прибутку, тому підприємству необхідно шукати шляхи зменшення витрат для відновлення рівня даного показника і його подальшого зростання.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ТОВ АФ «ЧБГ» у 2021 році зріс на 95641 тис. грн. до 201536 тис. грн. в порівнянні із 2020 роком (рисунок 1.8). Таке збільшення є позитивним, оскільки характеризує активний розвиток підприємства, збільшення його виробничих потужностей, обсягів реалізації. Але у 2022 р. рівень чистого доходу від реалізації продукції зменшився до 168175 тис. грн. через проблеми логістики та збуту продукції, які були спричинені війною рф в Україні.

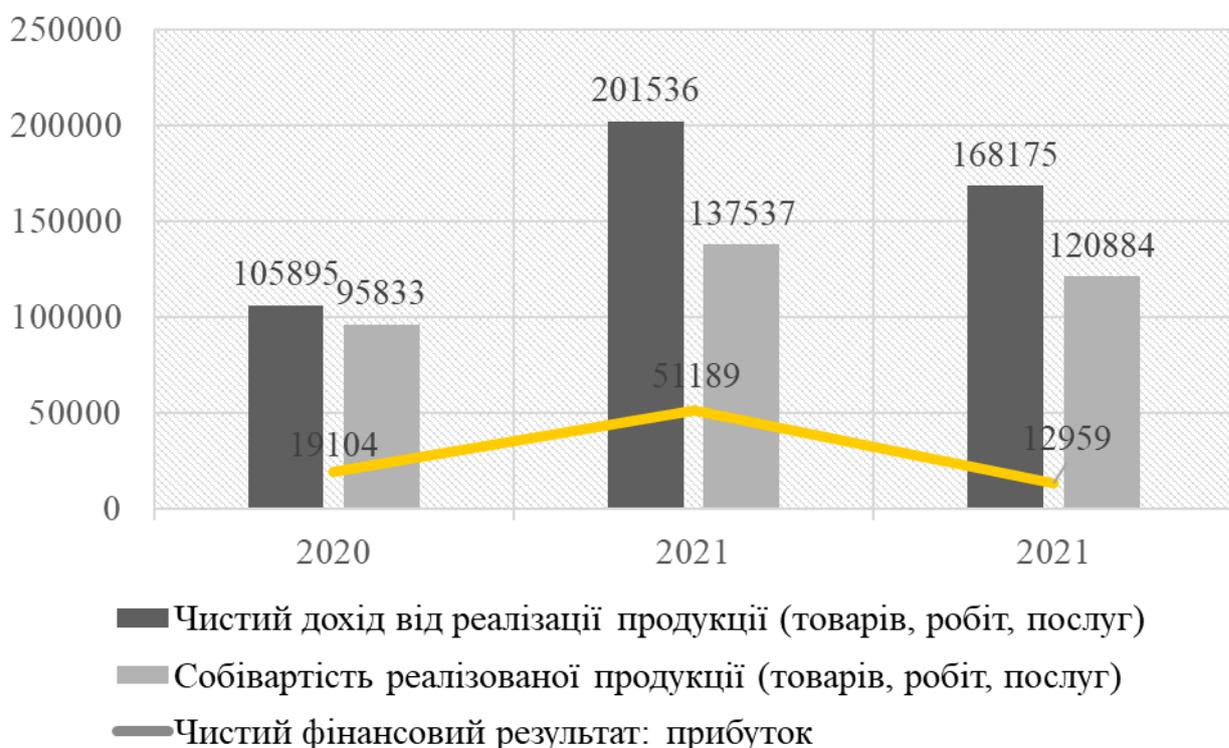


Рисунок 1.8 - Динаміка чистого доходу, собівартості реалізованої продукції та чистого прибутку ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 рр.

На рівень валового прибутку підприємства, крім чистого доходу, впливає собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), яка у 2021 році порівняно з 2020 роком збільшилась на 41704 тис. грн. У 2022 році порівняно з 2021 роком даний показник знизився на 16653 тис. грн, що викликано зменшенням обсягів реалізації внаслідок воєнних дій на території України.

Зміни чистого доходу і собівартості реалізованої продукції призвели до зростання у 2021 році порівняно з 2020 роком суми валового прибутку 53027 тис. грн., що свідчить про ефективну економічну політику підприємства у цьому періоді. Але війна внесла свої корективи і у 2022 році валовий прибуток зменшився до 47291 тис. грн.

Аналізуючи загальний коефіцієнт ліквідності (покриття), встановлено, що у 2020 році він був нижчим за нормативне значення (1,387 грн./грн.), тобто у разі погашення поточних зобов'язань за рахунок оборотних активів у підприємства залишиться близько 28% вартості оборотних коштів, чого може не вистачити для нормальної діяльності (рисунк. 1.9). У 2021 році відбулося збільшення загальний

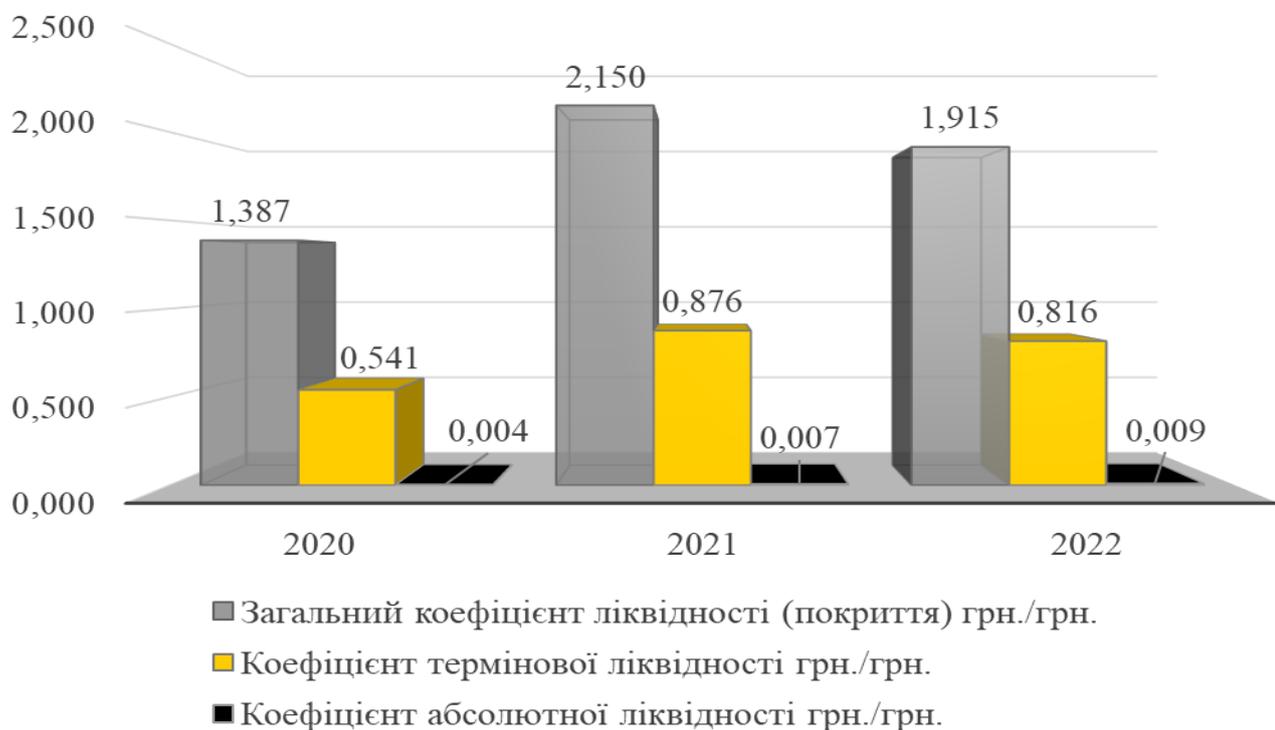


Рисунок 1.9 - Динаміка показників ліквідності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 рр.

коефіцієнт ліквідності (покриття)у 1,55 рази до 2,150 грн./грн., що відповідає нормативним межам та є позитивним фактором в діяльності підприємства. У 2022

загальний коефіцієнт ліквідності зменшився до 1,915 грн./грн., що майже відповідає нормативному значенню. Для покращення даного показника підприємству потрібно вдосконалити політику управління активами та регулювання рівню поточних зобов'язань.

Незважаючи на позитивну для підприємства тенденцію збільшення коефіцієнта абсолютної ліквідності з 0,004 грн./грн. у 2020 році до 0,009 грн./грн. у 2021 році, його значення занадто низькі, що призводить до нездатності товариства погасити свої поточні зобов'язання терміново. Тому для ТОВ АФ «ЧБГ» важливим є запровадження ефективної політики щодо сплати кредиторської заборгованості і забезпечення вчасного непогашення своїх зобов'язань.

У 2021 році порівняно з 2020 роком коефіцієнт автономії ТОВ АФ «ЧБГ» зріс на 0,245 грн./грн. до значення 0,615 грн./грн., що є позитивною динамікою, яка свідчить про незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування та вказує на те, що більша частина його активів створена за рахунок власних джерел утворення. У 2022 році цей коефіцієнт зменшився до 0,549 грн./грн., що свідчить про зниження частки власного капіталу в структурі джерел формування активів підприємства. Проте, він все одно знаходиться в межах нормативних значень, що означає правильну політику фінансування товариства.

Коефіцієнт маневреності ТОВ АФ «ЧБГ» збільшився із 0,598 грн./грн. у 2020 році до 0,749 грн./грн. у 2022 році. Це є позитивною динамікою, яка зумовлена збільшенням наявних вільних коштів в обороті підприємства, що відповідно веде до зростання суми власних коштів, які можуть вільно маневрувати, та покращення фінансової стійкості ТОВ АФ «ЧБГ».

Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу підприємства у 2021 році збільшився у 1,32 рази до 0,197 грн./грн. у порівнянні із 2020 роком, а у 2022 році - зменшився до 0,136 грн./грн. Зміни у 2021 р. були спричинені збільшенням вартості основних фондів за рахунок придбання нових засобів, а у 2022 році виникли в результаті вибуття основних засобів.

Аналіз основних економічних показників діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 роки свідчить про неоднозначну зміну більшості показників у цьому періоді.

Так, у 2021 році порівняно з 2020 роком відбулось значне покращення таких показників діяльності підприємства, як вартість необоротних активів, виробничих запасів, грошових коштів, зобов'язань, власного капіталу, обсяг виробництва продукції, чисельність працівників, продуктивність праці, чистий дохід, валовий і чистий прибуток, рентабельність, зросли його ділова активність та фінансова стійкість. У 2022 році внаслідок військової агресії РФ більшість показників мали негативну тенденцію зміни. Проте, варто відзначити, що, незважаючи на складні умови воєнного стану, діяльність підприємства була прибутковою, що говорить про ефективність управління нею і правильну економічну політику.

РОЗДІЛ 2 АУТСОРСИНГ ЯК МЕТОД СУЧАСНОГО ВЕДЕННЯ

БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

2.1 Історичний розвиток, сутність та види аутсорсингу

Протягом останніх років світове суспільство стикнулося з новими викликами (пандемія, війна) щодо здійснення господарської діяльності в цілому і ведення бухгалтерського обліку, зокрема. Подоланню цих викликів та підвищенню конкурентоспроможності підприємства сприяє застосування аутсорсингу, зокрема в сфері бухгалтерського обліку. Аутсорсинг дозволяє компаніям зосередити увагу на здійсненні основних бізнес-процесів, підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення та сприяє успішному вирішенню стратегічних завдань.

Аутсорсинг називають «феноменом ХХ ст.» та «найбільшим відкриттям бізнесу останніх десятиліть», оскільки це поняття лише з кінця 80-х років ХХ сторіччя увійшло в практику бізнесу і отримало широке розповсюдження.

Проте, як явище, аутсорсинг юридичних і бухгалтерських послуг, з'явився ще у середині 19-го сторіччя у Великій Британії, коли через систему прецедентного права у населення виникала потреба з врегулюванням бізнес-процесів і необхідністю залучення кваліфікованих досвідчених спеціалістів. Високий попит на послуги фахівців призвів до створення приватних юридичних контор. Обсяги їх діяльності збільшувались швидкими темпами і в кінцевому підсумку це перетворило їх в юридичні аутсорсингові фірми. Так виникла, наприклад, «Велика четвірка». З моменту заснування у 1849 році фірм «PricewaterhouseCoopers», «Deloitte» та «Ernst & Young» і «KPMG» на початку 1900-х років, аутсорсинг юридичної практики та бухгалтерського аудиту став звичним явищем для компаній, що бажали ефективно вести бізнес, не відволікаючись на другорядні бізнес-процеси.

Як бачимо, витоки аутсорсингу як бізнес-стратегії належать до кінця 19-го століття, коли промислова революція змусила малий і великий бізнес генерувати ідеї впровадження механізму конкурентних переваг для збільшення ринків збуту і прибутків. Найвідоміший випадок успішного використання аутсорсингу саме як

бізнес-стратегії пов'язаний з періодом «великого протистояння» двох видатних менеджерів - Генрі Форда (1863-1947) і Альфреда Слоуна-молодшого (1875-1966) та очолюваних ними компаній Ford і General Motors - гігантів автомобільної промисловості. Саме Альфред Слоуну-молодший у 1921 році очолив компанію, яка була на межі банкрутства – «General Motors» та, завдяки передачі певних процесів і економії ресурсів за рахунок цього не тільки вивів її з кризи, а й подолав її головного конкурента – «Ford».

Боротьба цих двох компаній наочно показала, що в умовах жорсткої конкуренції не варто спиратися лише на власні ресурси. Ряд процесів доцільно і зручно передавати спеціалізованим організаціям. Як зазначав 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 виробничих функцій і функцій управління за межі компанії поклало початок практичному аутсорсингу. З 70-х рр. ХХ ст. аутсорсинг у виробництві автомобілів став основою організації виробничого процесу. Як показали дослідження American Management Association у 1997 р. більше половини промислових компаній передали на аутсорсинг хоча б один компонент свого виробничого процесу.

Аутсорсинг розвивався не тільки у галузі машинобудування. У Німеччині у 1960-1980-і рр. великі підприємства створювали центри електронної обробки інформації, де надавали відповідні послуги середнім і малим фірмам, що не мали власних технічних можливостей. У 1974 р. обсяг діяльності таких центрів, яких налічувалося близько 400, становив 1,4 млрд. марок.

Провідне місце серед ІТ-аутсорсингових компаній наприкінці ХХ ст. належало компанії IBM Global Services корпорації IBM, що мала у 1997 р. обіг понад 25 млрд. дол. і більше 10000 співробітників у 160 країнах.

Незважаючи на успіх застосування аутсорсингу, у ХХ столітті найпоширенішою бізнес-моделлю була велика за розміром інтегрована фірма, де центральну роль відігравав операційний контроль. Володіння всім ланцюжком виробництва, збуту і управління давало більший контроль над власними доходами, оскільки в ньому не були задіяні сторонні організації. У 1960-х роках

відбулися зміни тактики ведення бізнесу: розширення корпоративних баз і використання переваг масштабного підприємництва. Разом з цим, через розвиток інформаційних джерел та технологій значно швидше почав розвиватися аутсорсинг.

Тому розповсюдження аутсорсингу пов'язано з 60-тими роками ХХ сторіччя. Саме в цей період було створено «Electronic Data System Corporation» (EDS). Офіційно аутсорсинг був ідентифікований як бізнес-стратегія у 1989 році, коли фірма «Eastman Kodak» найняла сторонні організації для запуску та супроводження власних систем обробки інформації. До 2001 року аутсорсинг означав лише передачу інформаційно-технологічних функцій на виконання зовнішнім підрядникам, сьогодні це лише один із видів аутсорсингу - ІТ-аутсорсинг [71]. До офіційного визнання аутсорсингу як бізнес-стратегії, підприємства покладалися на інші компанії виключно через брак внутрішніх навичок і компетенцій для виконання певних завдань. Звернення до іншого підприємства за допомогою було швидше вимушеною дією, а не спланованим кроком підвищення конкурентоспроможності.

Наступним етапом розвитку аутсорсингу стала середина 1990-х років, коли він набув значення інструмента реалізації політики економії коштів. Підприємства почали користуватися послугами інших компаній (як всередині країни, так і за кордоном), навіть якщо вони могли виконати необхідні завдання самостійно, для підвищення ефективності та зменшення витрат. Саме, завдяки цим своїм функціям, аутсорсинг продовжує набирати все більше обертів в сучасному світі, допомагаючи компаніям підвищити конкурентоспроможність, одержати доступ до необхідних професійних ресурсів, оптимізувати власні витрати.

Сам термін «аутсорсинг» («outsourcing») походить від англійських слів «outside resource using» - «використання зовнішніх ресурсів». У міжнародній бізнес-практиці він визначає послідовність організаційних рішень, суть яких полягає в передачі деяких, раніше самостійно реалізованих організацією функцій або видів діяльності зовнішній організації чи, як прийнято говорити, «третьій стороні».

Вагомий внесок у формування теоретичних та практичних засад аутсорсингу належить зарубіжним та вітчизняним вченим, серед яких: Бравар Ж., Бурденко І., Гончар О., Дідух О., Загородній А., Зорій О., 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., Чмут А. та інші.

Науковцями запропоновані декілька підходів до трактування поняття «аутсорсинг» (додаток Ж): функціонально-орієнтований, коопераційний, інструментальний, інтегрований, управлінський, ситуаційний, комплексний.

За функціонально-орієнтованого підходу, авторами якого є Хейвуд Дж. [97], Перетятко А. [72], Поплюйко О. [77], Давидюк Т., Легоцька Ю. [37], Загородній А.Г., Партин Г. [29], аутсорсинг розглядають як процес передачі з метою зменшення витрат виконання певних функцій компанії назовні.

При коопераційному підході (Томас Фрідман) аутсорсинг трактується як один з найбільш вагомих факторів, що визначають характер розвитку сучасної світової економіки.

Прихильники управлінського підходу (Бравар Ж.-Л., Морган Р. [30], Матвій І.Є.), вважають аутсорсинг передачею назовні бізнес-процесів, наголошуючи на його ролі як моделі управління діяльністю компанії.

Мікало О. [67], Дідух О. [42] – автори інструментального підходу трактують аутсорсинг як інструмент досягнення конкурентних переваг, що пов'язаний насамперед, з необхідністю сконцентрувати увагу на основній діяльності, а не тільки із зменшенням витрат.

Інтегрований підхід (Чмут А.В., Осадчий О.Д. [67]) базується на розумінні «аутсорсингу» як «процесу перенесення/передачі внутрішніх функцій 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».

Центральним моментом ситуаційного підходу, який пропонує застосовувати Поливана Л.А. [76], є ситуація, тобто конкретний склад обставин, які в значній мірі впливають на підприємство в даний момент. Ситуаційний підхід сприяє вдосконаленню організації та управління в умовах невизначеності, додає гнучкості та динамізму в управлінні підприємством, допомагає йому розвиватись.

Як зазначають Зорій О, Коваленко Т. [47], всі наведені підходи доповнюють один одного, тому вони трактують «аутсорсинг» як цілеспрямоване виділення окремих бізнес-процесів та їх реалізацію сторонніми організаціями, що мають досвід, знання, інструменти та виконують їх краще, ніж замовник. Це дозволяє підприємству зосередити всі ресурси на основному виді діяльності.

За українським законодавством [2]: аутсорсинг – угода, згідно з якою замовник доручає підряднику виконати певні завдання, зокрема, частину виробничого процесу або повний виробничий процес, надання послуг щодо підбору персоналу, допоміжні функції.

Аутсорсинг як інструмент управління підприємством, спрямований на підвищення ефективності та конкурентоспроможності його діяльності. Він передбачає укладання контракту між замовником і аутсорсером з метою виконання останнім бізнес-функцій замовника за певну плату. Це дає можливість замовнику зосередитися на виконанні стратегічно важливих функцій, уникнути додаткових витрат, збільшити прибутковість, завдяки зменшенню кількості виконуваних функцій, скороченню чисельності співробітників, оптимізації організаційної структури управління. Фахівці провідних країн світу зазначають, що використання аутсорсингових операцій дає можливість на 30 % знизити витрати у процесі господарської діяльності й тим самим збільшити прибутковість та підвищити конкурентоспроможність.

Відповідно до класифікації Інституту аутсорсингу (США) розрізняють ІТ-аутсорсинг і аутсорсинг бізнес-процесів. ІТ-аутсорсинг – передача підприємством частини функцій з управління й підтримки власних інформаційних ресурсів зовнішній спеціалізованій організації. Частка ІТ-аутсорсингу на ринку аутсорсингу Західної Європи становить 50 %. Обсяг українського ринку визначити проблематично, оскільки при цьому потрібно врахувати послуги

фрилансерів, дрібних регіональних компаній-аутсорсерів, змішану тактику часткового аутсорсинг, тощо [86].

Аутсорсинг бізнес-процесів - передача аутсорсеру низки неключових бізнес-процесів підприємства: маркетинг, управління персоналом, логістика, бухгалтерський облік і т. д. Одним з його різновидів є аутсорсинг бухгалтерського обліку. Він спрямований на формування облікового забезпечення діяльності підприємства і передбачає винесення функцій, пов'язаних з організацією, здійсненням бухгалтерського обліку та складанням фінансової, статистичної, податкової звітності за межі компанії, передачу їх для виконання аутсорсеру [35]. Завдяки аутсорсингу бухгалтерських послуг, сучасні підприємства можуть доручити виконання окремих завдань більш компетентним консалтинговим й аудиторським компаніям, які здатні допомогти у веденні фінансового, управлінського та податкового обліку, оцінити можливості підвищення їх конкурентоспроможності, мають кваліфікованих співробітників, обізнаних і досвідчених у виконанні таких завдань. Це дозволяє фокусувати увагу не тільки на достовірному відображенні господарських операцій, а й на пошуку резервів підвищення ефективності діяльності компанії.

Розрізняють наступні види аутсорсингу бухгалтерського обліку:

- бухгалтерське консультування (використовується для контролю діяльності бухгалтерів на підприємстві та при вирішенні проблемних питань, коли власні працівники не мають потрібних компетенцій);
- вибірковий аутсорсинг (означає передачу окремих функцій бухгалтерської служби: ведення кадрового обліку, нарахування заробітної плати, складання специфічних форм звітності, розрахунок амортизації основних засобів)
- повний аутсорсинг (повна передача ведення бухгалтерського обліку підприємства сторонній спеціалізованій організації, що характеризується відсутністю бухгалтерського штату у підприємства-замовника аутсорсингових послуг).

Наукова література містить різні підходи до класифікації аутсорсингу (додаток К). Таке різноманіття видів та класифікаційних ознак свідчить про значне поширення аутсорсингу у сучасних умовах.

2.2 Принципи, переваги та недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку

Аналіз підходів до визначення поняття та класифікаційних ознак аутсорсингу бухгалтерського обліку дозволяє виділити наступні його ознаки :

- сприяння максимізації прибутку за рахунок оптимізації витрат на утримання облікового апарату;
- передача виконання облікових функцій досвідченим фахівцям;
- ведення обліку аутсорсинговою компанією на основі укладеного договору, де гарантується відповідальність за якісне виконання облікових функцій аутсорсером;
- зосередження уваги замовника аутсорсингу на виконанні основних бізнес-процесів;
- можливість довготривалих відносин між замовником та аутсорсером;
- відповідальність за недостовірність даних звітності підприємства переноситься на аутсорсингову компанію.

Як свідчать дані рисунку 2.1, головною ознакою аутсорсингу є гарантії відповідальності та тривалого співробітництва з боку виконавця.



Рисунок 2.1 - Характерні риси аутсорсингу

Крім того, аутсорсинг підвищує конкурентоспроможність компаній, які його використовують. Тобто аутсорсинг бухгалтерського обліку може слугувати для підприємства вдалою бізнес-стратегією, яка допоможе сконцентрувати власні сили навколо ключового виду діяльності та примножити власний прибуток.

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, веденням бухгалтерського обліку і складанням звітності на підприємстві 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 [46].

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.

Аутсорсинг бухгалтерського обліку для забезпечення його максимальної ефективності має базуватися на таких принципах як прозорість, гнучкість; взаємовигідність; захист комерційної таємниці; системність; ефективність та результативність. Їх дотримання дозволяє замовнику отримати від застосування аутсорсингу наступні переваги (рисунок 2.2) [34, 38, 50, 70]:

- підвищити якість послуг. Компанії-аутсорсери, що спеціалізуються на наданні бухгалтерських послуг, мають більший досвід, всі бізнес-процеси в них



Рисунок 2.2 - Переваги аутсорсингу бухгалтерського обліку

відпрацьовані, вирішення питань будь-якої складності відбувається набагато швидше. При цьому забезпечується одночасна підтримка фахівців різного фаху: юристів, консультантів з податкового права, управлінського обліку, трудового

законодавства. Робота фахівців, контролюється керівником відповідного відділу й аудитором внутрішнього контролю. Аутсорсер оперативно реагування на зміну законодавства, впроваджує сучасні інформаційні технології та спеціалізовані програми, що підвищує якість послуг і гарантує правильне та своєчасне формування звітності;

- знизити витрати на утримання бухгалтерії, адже для роботи штатних працівників потрібні меблі, оргтехніка, програмне забезпечення і канцелярське приладдя, приміщення тощо;

- забезпечити відповідальність за результат. Компанія-замовник юридично захищена укладеним договором, за яким аутсорсер несе відповідальність за заподіяння шкоди в результаті помилок, упущень, втрати чи пошкодження документів, можливого порушення законодавства;

- забезпечити конфіденційність інформації. Між аутсорсером і його клієнтом укладається угода про конфіденційність будь-якої інформації, отриманої для виконання договору, щоб запобігти нанесенню шкоди інтересам клієнта

- оптимізувати податки. Замовник може включити до складу витрат і до податкового кредиту з ПДВ;

- знизити ймовірність махінацій з боку штатного персоналу підприємства. Аутсорсер не має реального доступу до активів та здатний оцінити ефективність витрат за усередненими показниками на ринку;

- забезпечити об'єктивність ведення обліку. В аутсорсингових компаніях працюють висококваліфіковані фахівці, що регулярно підвищують кваліфікацію;

- забезпечити доступ до додаткових ресурсів у сфері фінансів, обліку, аналізу, оподаткування;

- зосередити увагу на основному виді діяльності, перерозподілити інвестиційний капітал у стратегічно важливі сфери діяльності.

Проте, аутсорсинг бухгалтерського обліку має і недоліки (рисунок 2.3):

Для мінімізації наведених недоліків необхідно дуже виважено підходити до організації переходу на аутсорсинг, забезпечувати якісний юридичний супровід даного процесу.



Рисунок 2.3 - Недоліки аутсорсингу бухгалтерського обліку

2.3 Розвиток аутсорсингу бухгалтерського обліку в Україні і світі

Сучасний світовий ринок аутсорсингу стабільно зростає. Згідно із дослідженням «Statista» вартість такого ринку у світі у 2016 році становила 606,9 млрд. доларів США, а у 2023 році зросла до 971,2 млрд доларів США [106]. Більше 55% аутсорсингових контрактів належить Американському континенту, 45% - Європі і 3% - Азіатсько-Тихоокеанському регіону [106]. Сфера фінансового аутсорсингу охоплює 33% усіх контрактів, що становить 26% їх загальної вартості, сектор виробництва – 17% і 15% відповідно, телекомунікації – 13% і 12%, бізнес-послуги – 9% і 12% та решта послуг – 9% і 5%. За даними Industry Week Census on Manufacturing, 54,9% американських компаній використовують аутсорсинг у виробництві та 43,8% у обслуговуванні обладнання [106]. Є країни, в яких до 90% всіх бухгалтерських операцій здійснюється за допомогою

аутсорсерів. У Європі 86% компаній віддають бухгалтерію на аутсорсинг, в Ізраїлі - 96%, в США - близько 90% [106].

У 2023 році обсяг світового ринку аутсорсингу бізнес-процесів склав 350 млрд. доларів США, а до 2027 року Statista прогнозує його зростання до 450 млрд доларів США з сукупним річним темпом зростання у розмірі 6,48% у період з 2023 по 2027 рік. При цьому світовий ринок аутсорсингу фінансів та бухгалтерського обліку у 2020 році оцінювався у 37,9 млрд доларів США в 2020 році, а у 2026 році він, за прогнозами, досягне 53,4 млрд доларів США.

Опитування компанії «Deloitte» показує, що 51% компаній використовує аутсорсинг для здійснення фінансових та бухгалтерських бізнес-процесів; для обліку нарахування та сплати податків 61% опитаних підприємств застосовують аутсорсинг (рисунок 2.3).

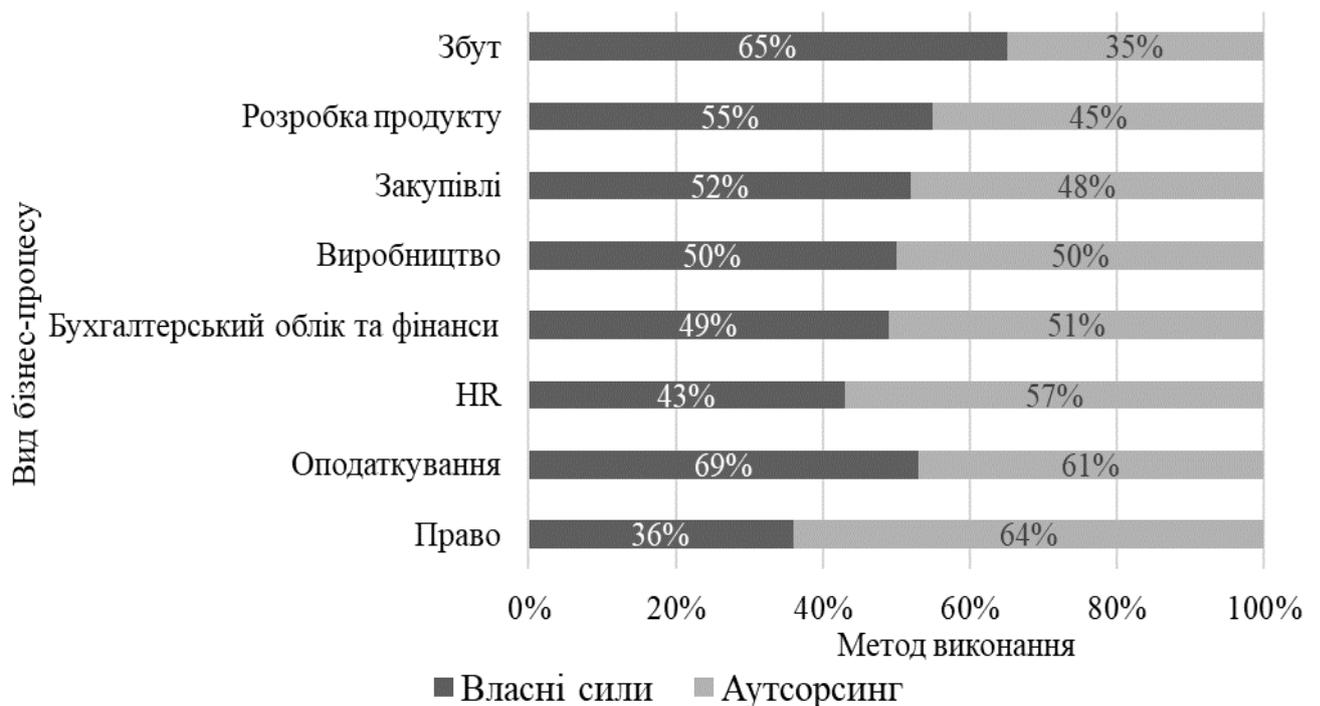


Рисунок 2.3 – Співвідношення кількості компаній, що виконують бізнес-процеси власними силами, та тих, що використовують аутсорсинг

Atptude зазначає, що головною причиною використання компаніями аутсорсингу є скорочення витрат або ведення складного, непритаманного їм бізнес-процесу. Проте ще однією причиною залучення аутсорсингу є бажання

забезпечити більшу ефективність бізнесу в сучасному економічному середовищі, що вимагає постійного обслуговування та контролю (рисунок 2.4).

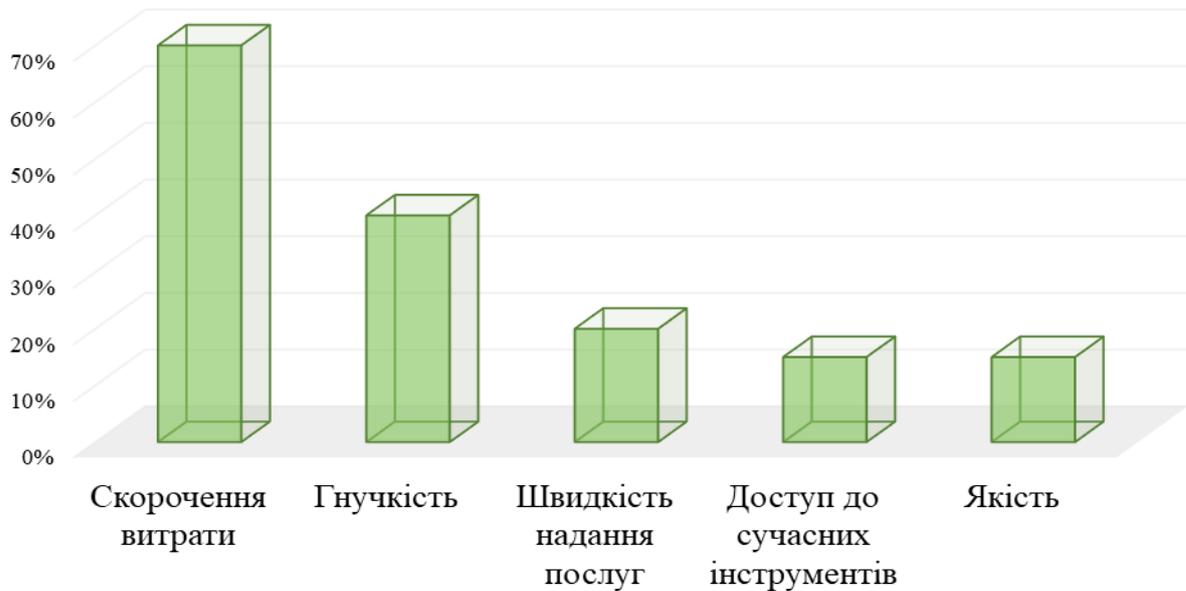


Рисунок 2.4 – Цілі застосування аутсорсингу

Дослідження проведене компанією «Делойт» підтверджує факт, що головна мета більшості аутсорсингових проектів - зниження витрат. Однак дані дослідження дозволили виокремити низку інших цілей, а саме: досягнення більшої гнучкості та оперативності в бізнесі.

Останніми роками саме ці причини стають дедалі важливішими, що пояснюється особливими умовами ведення бізнесу під час пандемії та воєнного стану. Так, згідно зі звітами «Clutch» 24% малих підприємств застосовують аутсорсинг для підвищення ефективності діяльності. Проведене «Clutch» опитування свідчить про наступне:

- близько 1/3 малих підприємств (37%) передають на аутсорсинг щонайменше один бізнес-процес для зменшення витрат на його здійснення і покращення якості його виконання;

- 18% малих підприємств застосовують аутсорсинг для отримання експертної допомоги;

- 16% малих підприємств користуються аутсорсинговими послугами для покращення гнучкості;

- 15% малих підприємств таким чином прагнуть зменшити навантаження на найманих працівників і не залучати додатковий людський капітал.

В опитуванні «Clutch» брали участь підприємства, що найчастіше передавали на аутсорсинг технічні завдання, тобто ІТ-послуги (37%), бухгалтерський облік (38%) та цифровий маркетинг (34%). При цьому: близько 52% респондентів, повідомили, що планують розширювати аутсорсингову стратегію; 24% - віддають на аутсорсинг деякі неосновні функції, щоб підвищити ефективність діяльності; 18% - щоб отримати доступ до експертної допомоги.

Ринок аутсорсингу в сучасних умовах розвивається неймовірними темпами, це підтверджує той факт, що близько 62% респондентів у дослідженні BCG заявили, що планують переглянути свої контракти на аутсорсинг. Але при цьому 59% компаній хочуть змінити умови контрактів, 56% компаній - переглянути структуру ціноутворення, 48% - зацікавлені у перегляді моделі доставки аутсорсингових послуг. Компанія «Gartner» зазначає, що продовженню аутсорсингових контрактів заважають застарілі моделі ціноутворення (60% компаній), які зосереджуються на кількості еквівалентів повної зайнятості, необхідних для виконання завдання.

Аутсорсинг в Україні також доволі активно розвивається. Попри пандемію коронавірусу та війну, суттєвого уповільнення не відбувається: згідно зі звітом «ReportLinker», очікується, що вартість сектору аутсорсингу зросте на 75,89 трлн доларів США з 2023 до 2027 року із сукупним річним темпом зростання 6,5%. Подібну думку наводить «Statista».

Управлінський персонал українських компаній в сучасних умовах передає на аутсорс різні бізнес-процеси (рисунок 2.5). Як свідчать дані, наведені на рисунку 2.5, за популярністю аутсорсинг бухгалтерського обліку посідає 6 місце у загальній кількості аутсорсингових послуг в Україні із значенням 13,5%, що відповідає 8-10 млн доларів США [43]. Як бачимо, в Україні бухгалтерський аутсорсинг займає меншу частку у сфері фінансових послуг, ніж у країнах Західної Європи та США.

За даними Державної служби статистики у 2022 році відбулося зменшення обсягу реалізованих послуг бухгалтерського аутсорсингу в Україні (КВЕД 69.2)

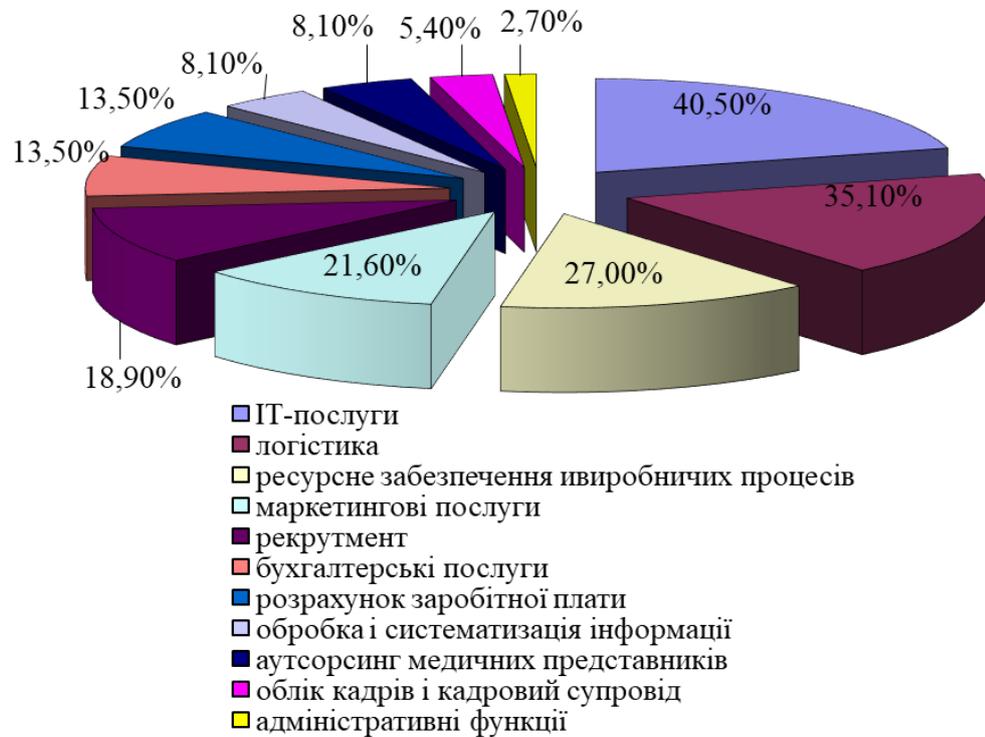


Рисунок 2.5 – Розподіл аутсорсингу в Україні за видами [54]

(рисунок 2.6), що обумовлено ліквідацією частини підприємств, які діяли на території України, у зв'язку з воєнними діями або їх відмовою від користування послугами аутсорсингових компаній.

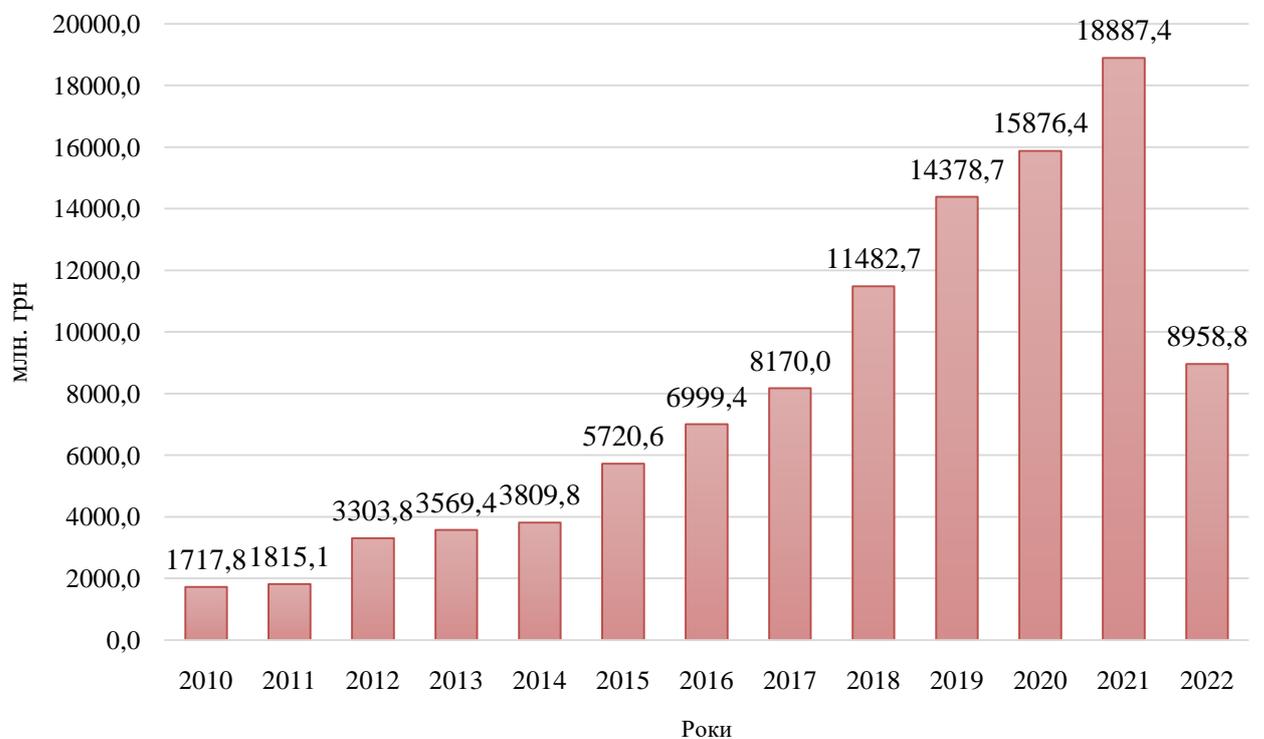


Рисунок 2.6 – Обсяг реалізованих послуг за КВЕД 69.20 в Україні у 2010–2022 рр.

Проте, незважаючи на зменшення обсягу наданих послуг у 2022 році, загальна кількість суб'єктів господарювання, зареєстрованих у сфері бухгалтерського обліку, аудиту та податкового консультування (КВЕД 69.20), які не припинили свою діяльність, а продовжують активно працювати, зменшилась несуттєво – 335 од., а кількість фізичних осіб-підприємців у цій сфері бізнесу зросла в порівнянні з 2021 роком (рисунок 2.7).

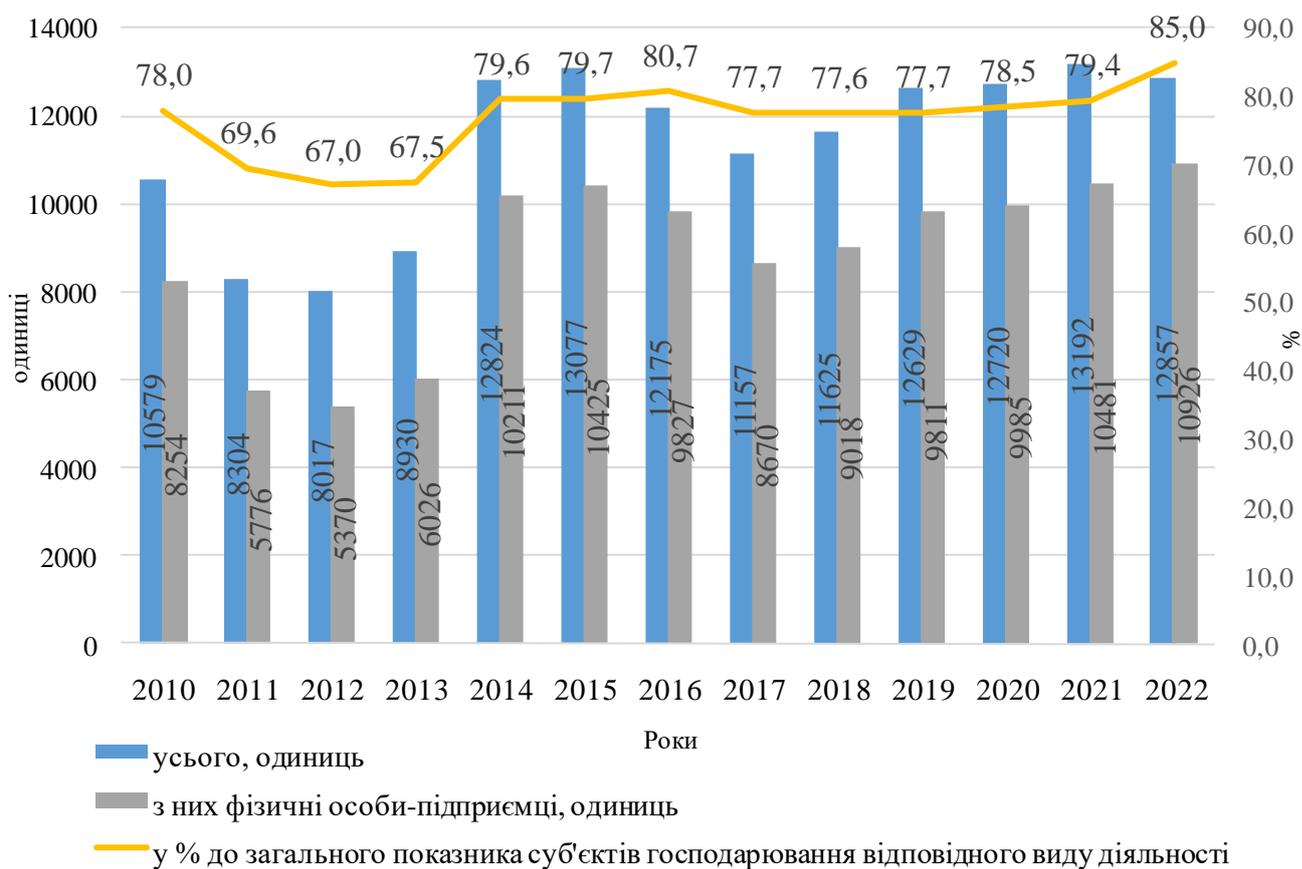


Рисунок 2.7 - Кількість діючих суб'єктів господарювання за КВЕД 69.20 в Україні у 2010-2022 роках

Аналіз показує, що переважна більшість українських аутсорсингових підприємств (82,5%) розташовані у великих обласних центрах (рисунок 2.8).

Найпотужнішими міжнародними аутсорсинговими компаніями, що діють в Україні, є: Ernst & Young, KPMG, Pricewaterhouse Coopers, McKinsey, Deloitte, вони охоплюють 75% ринку. До ТОП-5 у 2021 році увійшли «EBS», «Нота Груп», «Акаунтер Україна», «Смарт Солюшнс», «АБК-Сервіс» [49].

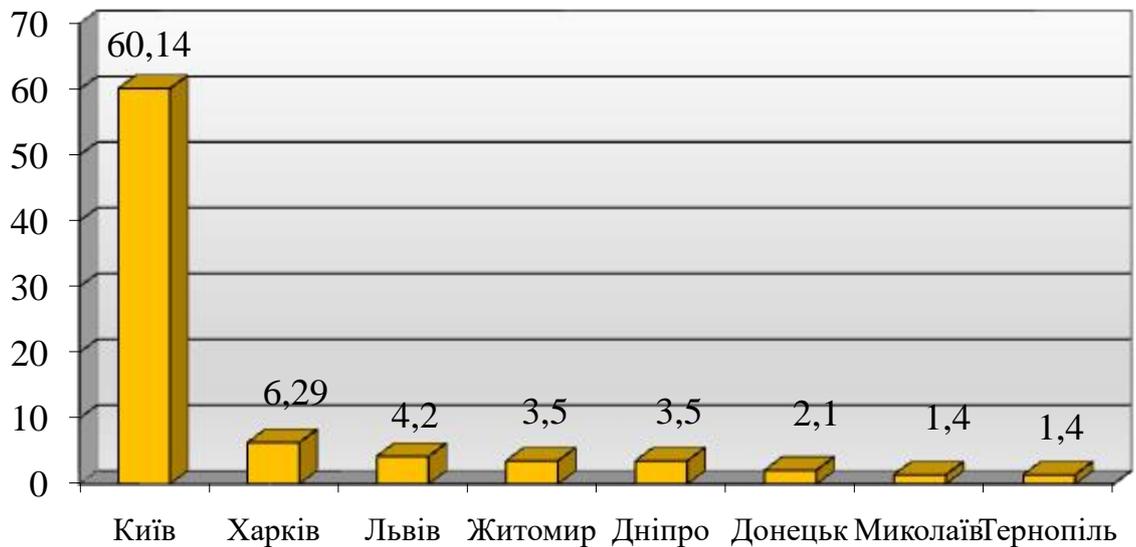


Рисунок 2.8 – Розташування аутсорсингових підприємств в Україні, %

Україна за даними американської консалтингової компанії «A.T. Kearney» у 2021 році порівняно з 2019 роком за своїм аутсорсинговим потенціалом піднялася на три позиції і посіла 43 місце у світовому рейтингу «Global Services Location Index», який розраховується на основі витрат на інфраструктуру, показників бізнес-середовища, цифровий резонанс та рівень кваліфікації персоналу [108]. Це відбулося, завдяки збільшенню витрат на інфраструктуру, покращенню показників бізнес-середовища та зменшенню витрат у категорії доступності персоналу. Як бачимо, привабливість аутсорсингу серед українських підприємств зростає. У 2023 році до рейтингу Best of The Global Outsourcing 100, складеного міжнародною асоціацією IAOP, увійшло 17 компаній з представництвами в Україні [92]: Eleks, Innovecs, Intellias, Infopulse, Sigma Software, N-iX, Miratech, Intetics, EY, Svitla. Systems, NIX United, CHI Software, Glorium Technologies, Computools, Edvantis, KPMG International, Softengi.

Обсяги аутсорсингу під час кризових ситуацій в економіці, які, безумовно, виникли у зв'язку з пандемією, а потім і війною, зростають через те, що компанії під час економічного спаду намагаються шукати можливості для зниження витрат, однією з яких є аутсорсинг. Так, щоб подолати негативний вплив війни, багато підприємств (63%) готові інвестувати в експортну діяльність з метою її започаткування або розширення (27% опитаних підприємств вже є експортерами,

ще 17% планують це розвивати). Проте існують перешкоди, які заважають цьому, а саме: низький рівень володіння іноземною мовою; відсутність необхідних знань, досвіду та кваліфікованого персоналу в цій галузі; труднощі з пошуком замовлень, партнерів; недостатня поінформованість про зовнішні ринки; невідповідність продукції/послуг міжнародним вимогам; фінансові та матеріально-технічні проблеми; відсутність досвіду в міжнародних продажах і маркетингу тощо. Подолати їх, певною мірою, можливо за рахунок залучення до співпраці аутсорсингових компаній, фахівці яких знайомі з особливостями організації експортної діяльності. Крім того, аутсорсинг може надавати послуги за нижчою ціною, ніж оплата праці штатних працівників, що є вагомим аргументом у воєнний час. Ці фактори сприяють розвитку аутсорсингу в Україні в сучасних умовах.

РОЗДІЛ 3 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ АУТСОРСИНГУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Організація переходу підприємства на аутсорсинг бухгалтерського обліку

Для максимальної ефективності та оперативності процесу переходу на аутсорсинг бухгалтерського обліку необхідно дотримуватись певного механізму. Проте, на сьогодні єдиний такий механізм відсутній і думки науковців щодо його змісту різняться. Так, на думку Зорій О., Коваленко Т. [47], перехід до аутсорсингу відбувається в 6 етапів (рисунок 3.1).

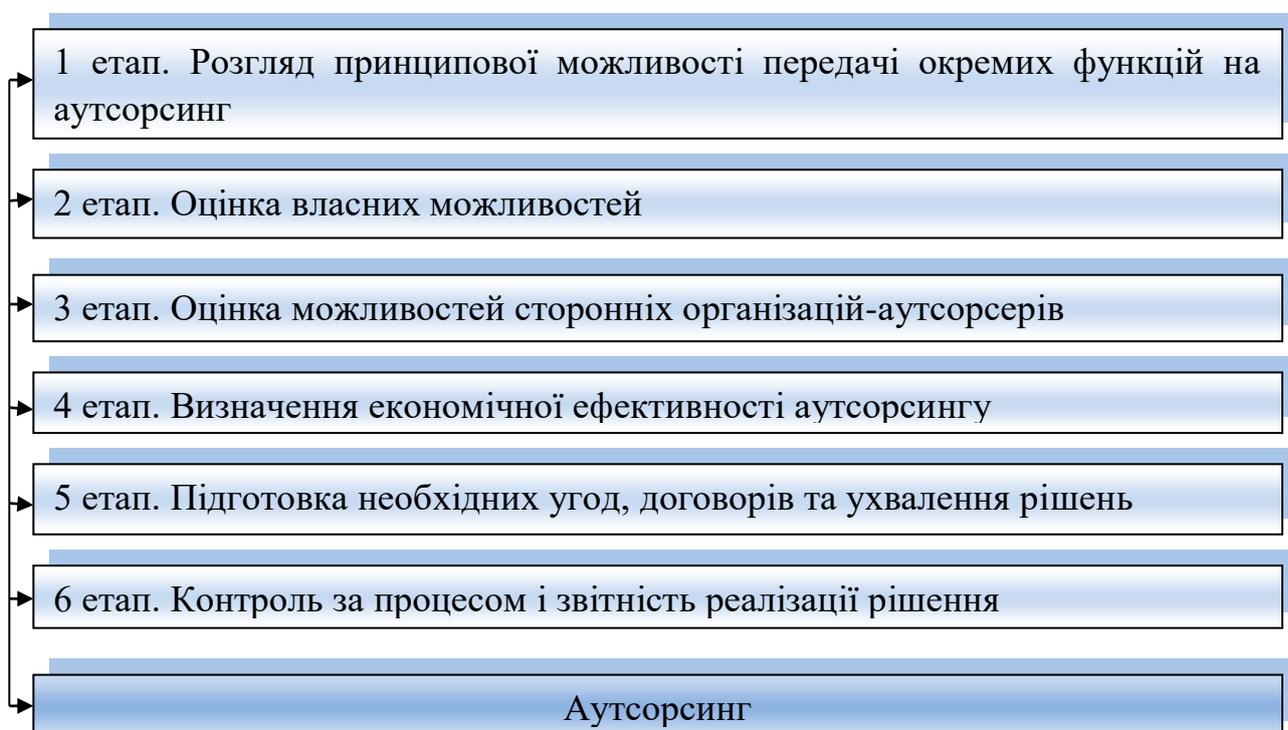


Рисунок 3.1 - Етапи застосування аутсорсингу [47].

Е. Марцинковська, Дж. Савіцька [61] виділяють такі етапи процесу аутсорсингу бухгалтерського обліку:

1. Попередній аналіз доцільності переходу на аутсорсинг та вигід й мети, які планується отримати від його застосування.
2. Детальний аналіз витрат, вигід та ризиків переходу на аутсорсинг, розробка специфікацій.
3. Вибір компанії-аутсорсера.

4. Підписання договору з компанією про надання послуг бухгалтерського аутсорсингу.

5. Впровадження в свою діяльність аутсорсингу.

6. Управління переданим бізнес-процесом.

Послідовність впровадження аутсорсингу Дідух О.В., Мартиняк М. З. [41] формують за 6 етапами, що наведені на рисунку 3.2.



Рисунок 3.2 – Етапи здійснення аутсорсингової діяльності

Котовська І.В., Сороківська О.А., Луциків І.В. [52] пропонують механізм переходу на аутсорсинг, який включає:

- 1) підготовчий етап;
- 2) етап прийняття рішення про застосування аутсорсингу;
- 3) розроблення плану щодо переходу на аутсорсинг;

- 4) вибір аутсорсера;
- 5) розроблення кількісних і якісних вимог щодо виконання переданих функцій;
- 6) SWOT-аналіз стратегії аутсорсингу;
- 7) розроблення системи контролю і моніторингу діяльності роботи аутсорсера;
- 8) оцінка ефективності застосування аутсорсингу.

Давидюк Т.В., Легоцька Ю.І. [37] вважають, що при виборі аутсорсера основними завданнями, які потрібно вирішити суб'єкту господарювання є:

- формування наказу (положення) про облікову політику із визначенням у ньому форми організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- прийняття рішення про передачу ведення бухгалтерського обліку аутсорсеру;
- вибір аутсорсера за необхідними критеріями та укладання договору з ним.

Ляхович Г.І. [61] виділяє 3 стадії процесу запровадження аутсорсингу (рисунок 3.3):

- 1) підготовчу, яка передбачає організацію переходу підприємства на бухгалтерський аутсорсинг;
- 2) технологічну, тобто безпосереднє виконання аутсорсером передбачених договором облікових робіт;
- 3) результативну, де проводиться оцінка результатів за наданими послугами та висунення пропозиції.

Підготовча стадія повинна реалізовуватися за участі підприємства-замовника та компанії-аутсорера. Це сприяє усуненню деяких негативних наслідків реалізації бухгалтерського аутсорсингу [61].

Основним і найвідповідальнішим етапом процесу аутсорсингу є прийняття рішення про його застосування. У рамках цього етапу варто вирішити всі практичні питання, що стосуються застосування аутсорсингу, а саме створення переліку ділянок бухгалтерського обліку, які не можуть підлягати аутсорсингу,

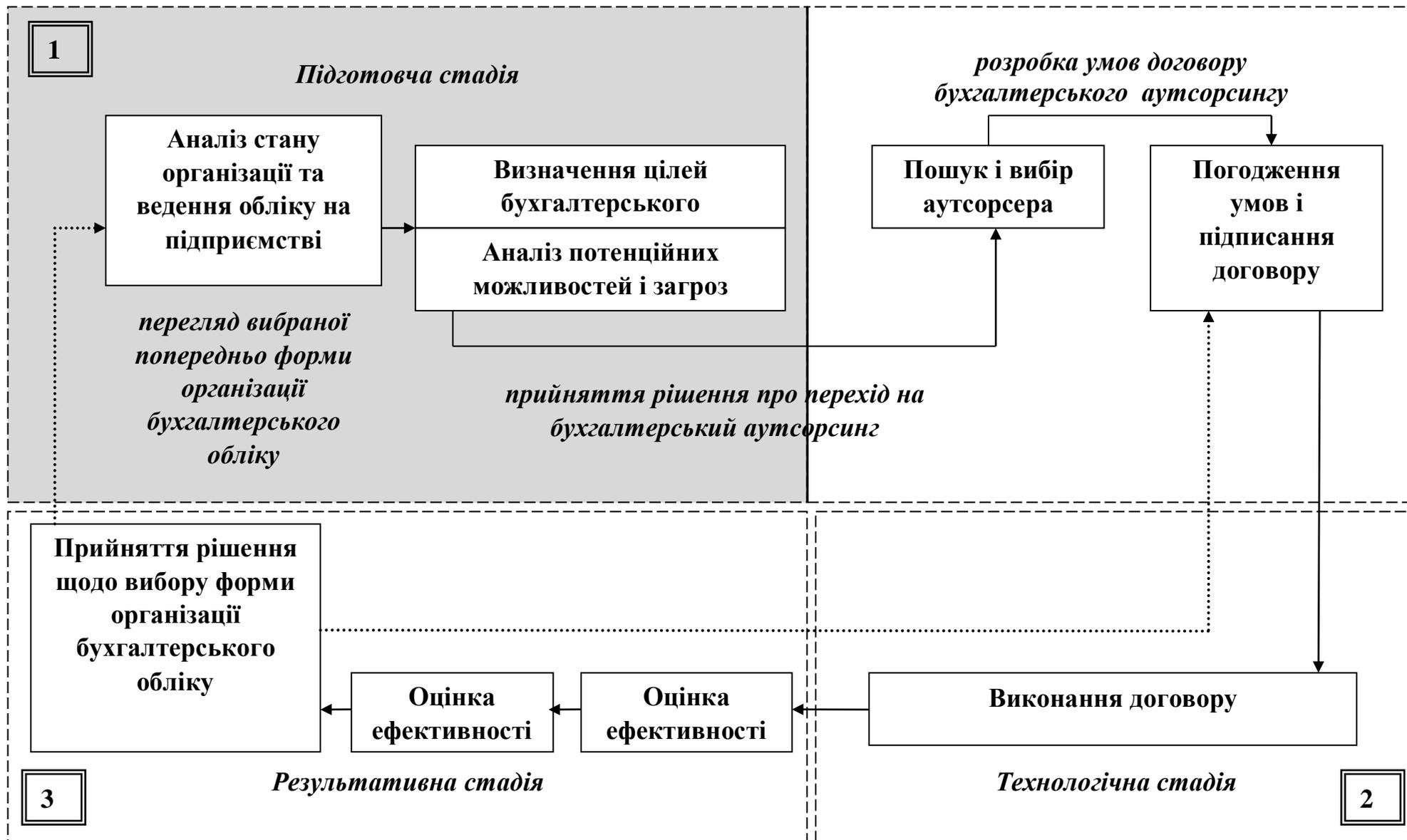


Рисунок 3.3 - Послідовність процесу бухгалтерського аутсорсингу

визначення ступеня доцільності передачі обраних бухгалтерських функцій на аутсорсинг.

Перед прийняттям рішення про використання аутсорсингу та вибором аутсорсера важливо визначити ступінь доцільності того чи іншого варіанту організації діяльності (аутсоринг чи інсоринг). Воно має базуватися на певних кількісних характеристиках, що дадуть змогу порівняти між собою різні альтернативи, дати їм якісну оцінку [81].

При обґрунтуванні раціональності застосування аутсорсингу та вибору його виду, необхідно:

1) для обґрунтування форми організації бухгалтерського обліку на підприємстві:

- проаналізувати фінансовий стан;
- з'ясувати місце суб'єкта господарювання на ринку;
- визначити проблемні питання розвитку галузі, до якої належить підприємство;
- визначити функції чи завдання, які можна чи потрібно оптимізувати, їх прогнозний обсяг;
- порівняти витрати на аутсорсинг та на утримання бухгалтерської служби;

2) для обґрунтування виду аутсорсингу:

- з'ясувати найбільш трудомісткі ділянки обліку;
- розглянути перелік даних, що становлять комерційну таємницю, та обґрунтувати потенційні наслідки щодо їх втрати у випадку передачі їх на аутсорсинг (у цілому та за окремими ділянками бухгалтерського обліку) [61].

Від оцінки стану організації обліку на підприємстві-замовнику на першій стадії, правильно визначених цілей, які повинні бути досягнуті в ході виконання проекту щодо здійснення послуг бухгалтерського обліку, буде залежати його ефективність в майбутньому.

Враховуючи все вищесказане, вважаємо, що для забезпечення ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку, його необхідно здійснювати в такій послідовності:

1) визначення цілей підприємства; облікових функцій, конкурентів; поточного стану діяльності; стратегічних орієнтирів; проблем і можливостей їх вирішення при аутсорсингу.

2) аналіз одержаної інформації і з'ясування функцій, які потрібно залишити на підприємстві, а які передати на аутсорсинг;

3) вибір методики і критеріїв оцінювання доцільності аутсорсингу. Основним критерієм може бути зниження витрат на їх виконання;

4) обчислення витрат підприємства на виконання процесів і функцій власними силами та в разі аутсорсингу;

5) проведення аналізу інформації та прийняття рішення про доцільність аутсорсингу шляхом зіставлення показників;

6) вибір аутсорсера;

7) визначення бажаного рівня щільності зв'язків аутсорсера і підприємства;

8) укладання угоди з аутсорсером;

9) здійснення аутсорсингової діяльності;

10) моніторинг і контроль діяльності аутсорсера;

11) аналіз ефективності використання аутсорсингу та розробка відповідних коригуючих заходів.

Вважаємо доцільним, уже на стадії підготовки до переходу на аутсорсинг залучати потенційного аутсорсера, оскільки саме він має оцінити стан бухгалтерського обліку та обрати вид аутсорсингу з урахуванням специфіки діяльності та управління замовника.

3.2 Критерії вибору аутсорсера і укладення договору про надання аутсорсингових послуг

Запорукою успіху процесу передачі бухгалтерського обліку на аутсорсинг є правильний вибір компанії-аутсорсера, оскільки концепція аутсорсингу полягає не тільки у партнерській взаємодії, а передбачає визначення стратегії управління з певною реструктуризацією внутрішніх процесів і зовнішніх бізнес-відносин підприємства.

Сьогодні пошук і вибір аутсорсера; аналіз потенційних можливостей і загроз; розробка умов договору є найбільш проблемними моментами запровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку, адже чітких рекомендацій щодо їх здійснення не існує.

Від ретельного вибору аутсорсера залежить успіх аутсорсингової діяльності. Одним із найважливіших чинників при цьому має бути досвід роботи аутсорсера. Численні зміни законодавчих актів у зв'язку з війною значно ускладнюють роботу підприємств, тому сьогодні, як ніколи, суб'єкти господарювання мають зважати на досвід і професійність спеціалізованої компанії. В Україні при виборі аутсорсера, в першу чергу, враховують вартісні критерії. Тоді як за кордоном, перевага надається репутації компанії-аутсорсера.

На даний момент немає єдиного узгодженого алгоритму вибору постачальника аутсорсингових послуг. Рекомендується для вибору аутсорсингової фірми здійснити:

1. Аналіз ринку аутсорсингу бухгалтерських послуг, тобто визначити компанії, що надають послуги з ведення бухгалтерського обліку, характеристику їх діяльності, оцінку надійності, репутацію на ринку, досвід реалізованих проектів та наявність відгуків замовників. Доцільно провести такий аналіз як мінімум по 2-3 аутсорсинговим компаніям, при цьому краще обирати компанії, розташовані територіально ближче до підприємства-замовника.

2. Розробку технічного завдання. Необхідно попередньо визначити функції, що плануються до передачі (окремі ділянки обліку, їх зміст, обсяг тощо) та визначити основні критерії, що впливатимуть на зміст договору з партнером-аутсорсером (кількість працівників, залучених до виконання завдання, їхня кваліфікація, орієнтовна трудомісткість і час виконання робіт, порядок і форма оплати, необхідний вид звітності тощо).

3. Оцінку готовності аутсорсера враховувати у своїй діяльності особливості і специфіку діяльності підприємства-замовника (його гнучкість). Аутсорсер повинен детально розуміти специфіку бізнесу і у разі потреби надати додаткові сервіси або розширити існуючі.

4. Вивчення професіоналізму та кваліфікації персоналу аутсорсера. (потрібно розглянути відповідні сертифікати, ліцензії, дипломи тощо, які підтверджують рівень та сучасність освіти, кваліфікації, досвід, компетентність.

З урахуванням вищесказаного при виборі партнера з аутсорсингу доцільно враховувати:

- наявність гарантії забезпечення конфіденційності даних;
- кваліфікацію та професіоналізм персоналу;
- вартість послуг;
- період роботи на ринку;
- гнучкість;
- наявність сучасного програмного забезпечення, що застосовується в роботі аутсорсера;
- популярність;
- спектр послуг, що пропонує аутсорсер;
- наявність сертифікатів, нагород та атестаційних документів;
- забезпечення взаємодії з клієнтом та наявність стандартів внутрішніх процедур у аутсорсера;
- репутацію та надійність аутсорсера, кількість успішно реалізованих проєктів [33, 34, 39, 63, 73].

Критерії вибору аутсорсингу можна поділити на кількісні та якісні показники. У таблиці 3.1 наведено їхнє узагальнення та алгоритм відбору постачальника аутсорсингових послуг.

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.

Якщо при виборі аутсорсера існує велика кількість суб'єктів, що надають однакові послуги, можна скористатись методом рейтингових оцінок. Його застосовують для порівняння параметрів об'єктів однієї категорії. Цей метод найдоцільніше використовувати у випадку наявності безлічі процесів та явищ, при характеристиці яких кількісна інформація швидко змінюється або взагалі

Алгоритм відбору майбутнього партнера по аутсорсингу [37]

№ з/п	Етап вибору партнера по аутсорсингу	Зміст етапу
1	2	3
1	Аналіз ринку аудиторських послуг та визначення потенційних аутсорсерів	<p>Сформулювати критерії до відбору аутсорсера, керуючись такими ознаками оцінки:</p> <p>кількісними:</p> <ul style="list-style-type: none"> - вартість послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку - фінансовий стан компанії-аутсорсера - страхування професійної діяльності компанії-аутсорсера <p>якісними:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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	Розрахунок показників ефективності та результативності аутсорсингу	<p>Розрахувати рейтингові показники оцінки ефективності аутсорсингу:</p> <p>r1 – рівень володіння ключовими компетенціями (кількість сертифікованих аудиторів, фахівців з дипломами DipIFR ACCA, CAP/CIPA, ISFM тощо);</p> <p>r2 – наявність практичного досвіду;</p> <p>r3 – розмір бізнесу й фінансова стабільність;</p> <p>r4 – якість послуг аутсорсера;</p>

1	2	3
		<p>p5 – надійність обслуговування;</p> <p>p6 – місце розташування аутсорсера відносно до місця розташування замовника;</p> <p>p7 – строки виконання поточної й термінової роботи;</p> <p>p8 – технічні можливості (наявність ліцензованих спеціалізованих комп’ютерних програм);</p> <p>p9 – організація й наявність внутрішньої системи управління якістю послуг;</p> <p>p10 – наявність страхування професійної діяльності аутсорсера</p>
3	Оцінка ефективності та результативності аутсорсингу	<p>Здійснити бальну оцінку ефективності і результативності аутсорсера з врахуванням наступної формули та шкали:</p> $P = p1 + p2 + p3 + p4 + \dots + p10$ <p>Від 8 до 10 – високий ступінь аутсорсера</p> <p>Від 4 до 7 – середній ступінь аутсорсера</p> <p>Від 0 до 3 – низький ступінь аутсорсера</p>

відсутня. При визначенні комплексного показника розраховують рейтингову оцінку діяльності компанії-аутсорсера. Для цього використовують методи детерминированої та стохастичної комплексної оцінки [69]. Але дана методика важка у розрахунку та потребує специфічних навичок.

Після завершення процесу вибору аутсорсингового партнера отримання послуги бухгалтерського аутсорсингу буде відбуватися за такою процедурою :

1. Між підприємством-замовником і аутсорсинговою фірмою укладається договір про надання послуг з ведення бухгалтерського обліку.

2. Замовник зобов’язаний за умовами підписаного договору надати первинні документи, зазвичай, в термін до 5 числа місяця, наступного за звітним, для своєчасності обробки такої документації.

3. Виконавець аутсорсингових послуг аналізує та вносить до відповідної електронної бухгалтерської програми надані замовником первинні документи.

4. Під час надання послуг аутсорсер фіксує та відображає в обліку всі господарські операції, що визначені у договорі за звітний період.

5. В кінці звітного періоду аутсорсингова компанія (виконавець) формує фінансові результати, а також складає і подає фінансову, податкову, статистичну звітність (як правило, за допомогою програмного забезпечення «ME.doc») [35].

Замовник аутсорсингових послуг подає аутсорсеру такі документи : копії статутних (установчих) документів, протоколи зборів, наказ (положення) про облікову політику, договори з постачальниками та покупцями, електронну базу, первинні документи тощо. Також сучасні технології допомагають аутсорсинговій фірмі отримувати необхідну інформацію безпосередньо з банківського сервера банку замовника, а з використанням систем електронного документообігу — від контрагентів замовника [35].

Ще одним важливим моментом, від якого може залежати ефективність надання послуг, рівень відповідальності за якість їхнього надання тощо, це правильно укладений договір з аутсорсинговою компанією.

Договір аутсорсингу - це зобов'язання двох суб'єктів господарювання, змістом якого є взаємні права та обов'язки щодо виконання аутсорсером переданих замовником виробничих процесів чи певних функцій для задоволення господарських потреб останнього [46]. За договором аутсорсингу одна сторона (замовник) делегує або зобов'язується делегувати на певний період часу свої повноваження з виконання певних функцій чи видів діяльності іншій стороні (аутсорсеру), яка має для цього необхідний кваліфікований персонал, а аутсорсер зобов'язується за плату надавати відповідні послуги [46].

До правових ознак договору про надання аутсорсингових послуг можна віднести наступне:

1. Договір укладається з метою передавання підприємством-замовником певних бізнес-процесів, функцій, які безпосередньо відносяться до господарської діяльності суб'єкта, тобто для здійснення та обслуговування такої діяльності. Тому договір про аутсорс може застосовуватись у сфері господарювання.

2. Сторонами такого договору, тобто замовник та виконавець, повинні бути виключно суб'єктами господарювання. Варто зазначити, що склад учасників договору не має збігатися зі складом його сторін, оскільки учасниками договору про надання послуг з аутсорсингу поряд зі двома основними сторонами є треті особи – персонал відповідної кваліфікації, який виконує делеговані замовником функції або бізнес-процеси.

3. Юридичним об'єктом аутсорсингового договору потрібно вважати виконання певних функцій та робіт із залученням інших суб'єктів господарювання для реалізації господарських цілей замовника. Тобто договір аутсорсингу слід визнати власне господарським договором [69].

До переліку основних положень договору про аутсорсинг бухгалтерських послуг слід віднести:

- вимоги підприємства-замовника до рівня професіоналізму та кваліфікації фахівців з надання послуг з ведення бухгалтерського обліку;
- порядок та графік документообігу;
- програмне забезпечення, яке буде використовувати аутсорсингова компанія для надання послуг з ведення бухгалтерського обліку;
- перелік форм і термінів подання звітних документів фірми-аутсорсера про рівень наданих послуг;
- відповідальність за порушення конфіденційності, своєчасності, повноти і якості виконаної роботи;
- порядок відшкодування за рахунок аутсорсера збитків, які пов'язані з неправильним обчисленням податків або з несвоєчасним поданням звітності;
- визначення порядку дій замовника і виконавця у випадку дострокового розірвання договору [61].

Ретельний відбір аутсорсера, наявність належним чином оформленого договору про співпрацю між ним і замовником дозволяють мінімізувати можливі ризики і отримати вигоди від аутсорсингу.

3.3 Оцінка ефективності застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві

Для прийняття рішення про застосування аутсорсингу бухгалтерського обліку необхідно мати впевненість у його доцільності. Як свідчить аналіз наукової літератури [56, 58, 59, 70, 84, 85], єдиний підхід до визначення доцільності аутсорсингу відсутній.

Узагальнення досліджень науковців [33, 40, 56, 58, 59, 90, 94] показує, що при визначенні доцільності аутсорсингу, враховуються наступні критерії:

- співвідношення витрат на виконання функцій власними силами і за допомогою аутсорсингу, витрати часу на виконання функцій;
- визначення взаємозв'язку профільних і допоміжних функцій підприємства та їх впливу на основну діяльність;
- визначення зміни витрат підприємства внаслідок переходу на аутсорсинг,
- фінансово-економічну ефективність різних видів і форм аутсорсингу.

Після визначення доцільності переходу на аутсорсинг необхідно визначити економічний ефект аутсорсингу бухгалтерського обліку, який розраховується із дотриманням умови «рівності сторін», що передбачає :

- врахування усіх прямих супутніх вигід і втрат учасників аутсорсингового процесу, а також якісних змін у пов'язаних сферах діяльності;
- аналіз витрат і результатів різних періодів часу та приведення їх до єдиної точки відліку часу;
- оцінку витрат та результатів процесу передачі ведення бухгалтерського обліку на аутсорс за весь термін його застосування;
- визначення ризиків та неточностей, що мають місце в процесі аутсорсингу під час розрахунку показників ефективності;
- достатня кількість методів розрахунку витрат і результатів на всіх етапах циклу здійснення аутсорсингу [92].

Для того, щоб розрахувати економічний ефект аутсорсингу бухгалтерських послуг потрібно :

1) сформувати детальний список витрат на забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві власною бухгалтерією (аналізуються попередні періоди);

2) визначити витрати на передачу ведення бухгалтерського обліку аналогічних за розміром аутсорсингових фірм і визначити середню вартість їхніх послуг;

3) обчислити витрати, які здійснює підприємство при веденні бухгалтерського обліку іншим суб'єктом;

4) встановити період часу, протягом якого застосовується аутсорсинг;

5) визначити рівень інфляції за поточний рік;

6) розрахувати рівень ризиковості при використанні аутсорсингу [92].

Але єдиного підходу для визначення економічної ефективності не існує, багато вчених пропонують свій метод.

Скакун Л.С. [84, 85] виокремлює 5 груп методик для оцінки ефективності застосування аутсорсингу, запропонованих науковцями:

1) методика порівняння витрат, які були понесені на виконання бізнес-процесу аутсорсинговою компанією та власними силами (показником ефективності є різниця між витратами на реалізацію функції власними силами та при передачі її виконання сторонньому суб'єкту);

2) методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі розрахунку коефіцієнту ефективності (розрахунок даного показника проводиться з урахуванням витрат на здійснення функції чи процесу власними силами, суми робочих годин за місяць, ціни послуг компанії-аутсорсера та коефіцієнту ризику);

3) методика за критеріями та показниками оцінки (заключається в розробці таких критеріїв);

4) методика оцінки ефективності аутсорсингу через зміну доходів та витрат (ґрунтується на принципі про те, що результатом співпраці з аутсорсером може бути або зниження витрат, або зростання доходів, або зростання доходів і зниження витрат);

5) методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі зміни якості виконаної функції (одним з основних критеріїв визначення ефективності є позитивна зміна якості процесу, який переданий на виконання аутсорсеру).

Крупа О.В., крім зазначених груп, виділяє методику оцінки на основі системи якісно-кількісних показників [56].

Так, Скакун Л. [84, 85] та Дробишева О., Моргулець О. [43] рекомендують обраховувати економічну ефективність аутсорсингу як відношення суми економії до суми витрат, що супроводжують самостійне виконання бізнес-процесу:

$$E_B = (E/B) \cdot 100\%, \quad (3.1)$$

де E_B – економічна ефективність аутсорсингу;

E – сума економії від передачі в аутсорсинг бізнес-процесу;

B – сума витрат, що супроводжують виконання бізнес-процесу за умов аутсорсингу.

Назаренка О.В., Суравицької А.В. [70] пропонують визначати економічну ефективність аутсорсингу за формулою:

$$E_\Phi = \frac{B_\Pi}{B_a} * 100\% \quad (3.2)$$

де B_Π – фактичні витрати підприємства при самостійному веденні бухгалтерського обліку, грн;

B_a – витрати на здійснення обліку аутсорсинговою фірмою, грн.

Лігоненко Л.О. та Фролова Ю.Ю. [58] для визначення ефективності аутсорсингу пропонують скористатися методикою порівняння собівартості ведення бізнес-функції власними силами (СВ) та можливих додаткових доходів (ДД_а) з сукупними поточними витратами (ПВ_а) і втратами реалізації послуги аутсорсером (ВТР_а). Застосування аутсорсингу доцільне, якщо $СВ + ДД_а > ПВ_а + ВТР_а$.

Ляхович Г.І. [59] розробила методику оцінки за єдиним інтегрованим показником ефективності:

$$E_{\text{інтегр}} = E_{\text{час}}^x * E_{\text{обсяг}}^y * E_{\text{економ}}^z, \quad (3.3)$$

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

$$E_{\text{час}} = T_t / T_{t0}, \quad (3.4)$$

де T_t – фактичний час виконання послуг;

T_{t0} – запланований, згідно з умовами договору.

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

$$E_{\text{обсяг}} = Q_{\text{п}} / Q_{\text{ф}}, \quad (3.5)$$

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

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

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

$$E_{\text{економ}} = C_{\text{ф}} / C_{\text{дог}}, \quad (3.6)$$

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

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

Кінцеве значення $E_{\text{час}}$, $E_{\text{обсяг}}$, $E_{\text{економ}}$ може коливатися від 0 до 1, при цьому 0 означає відповідність фактичних даних запланованим.

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. Прийняття рішення стосовно подальшої співпраці з аутсорсером проводиться відповідно до шкали результативності (таблиця 3.2).

Зорій О., Коваленко Т. [47] пропонують для оцінювання ефективності аутсорсингу застосовувати якісні та кількісні показники (рисунок 3.4).

Шкала рівнів результативності процесів при взаємодії з аутсорсером [46]

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 досягнуто частково, 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

Шушакова І. К., Гринь А. Ю., Коломієць Д. В. [92] розраховують економічний ефект бухгалтерського аутсорсингу V_e за формулою:

$$V_e = (V_p - (V_a + V_{па})) * n * i * R \quad (3.7)$$

де V_p – фактичні витрати підприємства, понесені в разі самостійного ведення бухгалтерського обліку, грн;

V_a – витрати на ведення бухгалтерського обліку аутсорсером, грн;

$V_{па}$ – другорядні витрати підприємства, які виникають при веденні бухгалтерського обліку аутсорсинговою компанією, грн;

n – період, протягом якого ведеться аутсорсинг, кількість місяців;

i – рівень інфляції, %;

R – рівень ризиковості використання аутсорсингу



Рисунок 3.4 - Показники оцінювання ефективності аутсорсингу на підприємстві

$$R = \sum_{i=1}^n P_i \cdot C_{\text{вi}} \quad (3.8)$$

де P_i – ймовірність виникнення i -го ризику в організації;

$C_{\text{вi}}$ – рівень витрат, які може понести підприємство при настанні i -го ризику аутсорсингу;

n – кількість ризиків аутсорсингу, які можуть виникнути в процесі співробітництва.

Дослідження свідчать, що існують різні підходи до оцінки ефективності застосування аутсорсингу. Для визначення їх особливостей, переваг, недоліків, та вибору найбільш оптимального з них, доцільно провести розрахунки за матеріалами суб'єкта господарювання.

РОЗДІЛ 4 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ВПРОВАДЖЕННЯ АУТСОРСИНГУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

4.1 Формування інформаційної бази для оцінки ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ»

Процес впровадження і застосування аутсорсингу на підприємстві, враховуючи результати досліджень, представлених у розділі 3, можна відобразити у вигляді наступного алгоритму (рисунок 4.1). Такий алгоритм охоплює всі етапи співпраці з аутсорсером, починаючи з формування даних про стан діяльності підприємства та оцінки за кількісними та якісними критеріями аутсорсингових компаній, завершуючи контролем якості виконання аутсорсером покладених на нього функцій та аналізом ефективності використання аутсорсингу і прийняттям рішення щодо продовження співпраці з ним. Він раціонально побудований, легкий для сприйняття та ефективний для прийняття рішень на кожному етапі, тому буде використаний при визначенні доцільності впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві.

Для апробації організаційно-методичних засад впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку на підприємстві обрано товариство з обмеженою відповідальністю агрофірму «ЧБГ», загальна характеристика якого представлена у розділі 1 кваліфікаційної роботи.

Відповідно до алгоритму (рисунок 4.1) для впровадження аутсорсингу на підприємстві спочатку потрібно сформулювати інформаційну базу щодо діяльності підприємства та проаналізувати одержані дані. Товариство з обмеженою відповідальністю агрофірму «ЧБГ», яке є приватним комерційним сільськогосподарським підприємством і за розміром належить до середніх суб'єктів господарювання, функціонує уже понад 20 років і показує результати діяльності, що свідчать про її ефективність навіть у період воєнного стану. Основним предметом діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» є виробництво сільськогосподарської продукції, вирощування однорічних і дворічних культур, складське господарство, надання послуг зернового складу, тваринництво та



Рисунок 4.1 – Алгоритм організації аутсорсингу бухгалтерського обліку

допоміжна діяльність у рослинництві та тваринництві. Даний суб'єкт господарювання є платником єдиного податку четвертої групи, кількість працівників становить 98 осіб, кількість господарських операцій на місяць 150-200. Згідно з Наказом про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику бухгалтерський облік у ТОВ АФ «ЧБГ» на даному етапі здійснюється бухгалтерією підприємства, до складу якої входить 4 особи на чолі з головним бухгалтером. Для ведення бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ» застосовує автоматизовану форму обліку.

Аналіз інформації щодо діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» свідчить, що дане підприємство може застосовувати як форму організації обліку з власною бухгалтерською службою, так і передати ведення обліку аутсорсинговій компанії. Для визначення доцільності застосування аутсорсингу далі потрібно визначити витрати на утримання власної бухгалтерської служби.

На утримання власної бухгалтерської служби підприємство здійснює витрати, наведені в таблиці 4.1. При розрахунку суми витрат підприємства за місяць у разі самостійного ведення обліку визначено складові елементів витрат, які варто враховувати при оцінці ефективності переходу на бухгалтерський аутсорсинг. Саме ці дані необхідні для розрахунку суми фактичних витрат на послуги аутсорсингової фірми.

Таблиця 4.1

Розрахунок вартості утримання власної бухгалтерської служби у 2023 році

Стаття витрат	Сума, грн.
Комунальні послуги	61200,00
Витрати на зв'язок та Інтернет	37800,00
Канцелярське приладдя	14089,60
Фонд заробітної плати	956332,28
Відрахування на соціальні заходи	210393,1
Обслуговування програмного забезпечення	180000,00
Загальна сума витрат	1459815

До складу витрат на утримання бухгалтерської служби не можна віднести орендну плату, оскільки адміністративне приміщення, в якому знаходиться бухгалтерія товариства, перебуває у власності ТОВ АФ «ЧБГ». Але для забезпечення роботи бухгалтерського штабу підприємство сплачує комунальні послуги за електроенергію, опалення та ін. Сума таких послуг за 2023 рік склала 61200 грн., тобто в середньому в місяць товариство сплачувало 5100 грн.

Бухгалтерія підприємства для забезпечення оперативності, максимальної ефективності та належної якості роботи в сучасних умовах потребує Інтернет-з'єднання та послуг зв'язку. Для задоволення таких вимог ТОВ АФ «ЧБГ» у 2023 році витратило 37800 грн.

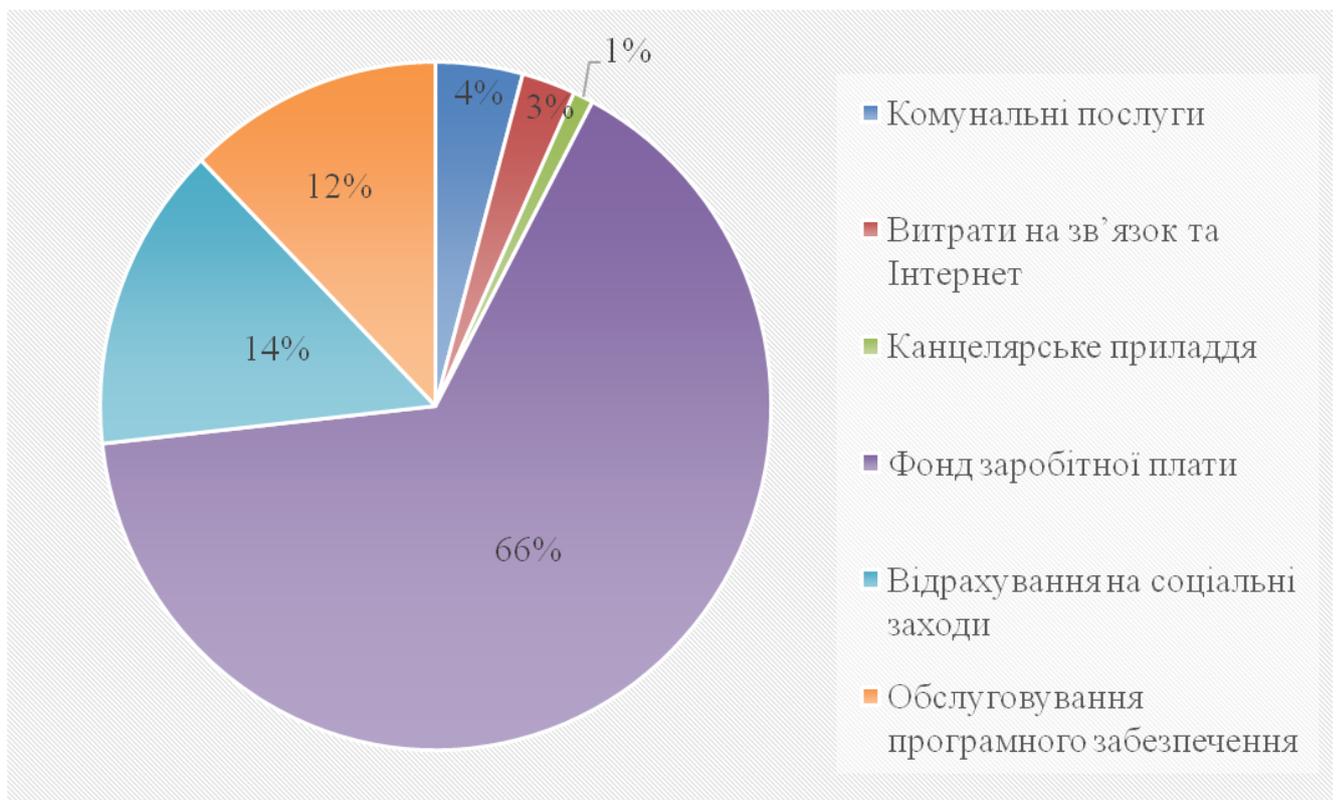
Товариство сумлінно веде бухгалтерську документацію, тому сума витрат на папір, папки для документів, картриджі та чорнила для принтерів, а також інші канцелярські товари у 2023 році становить 14089,60 грн.

Найсуттєвішою статтею витрат на утримання власної бухгалтерії ТОВ АФ «ЧБГ» є фонд заробітна плата фахівців з бухгалтерського обліку. Ставка головного бухгалтера на підприємстві становить 16740 грн, а у решти бухгалтерів – 10005-10740 грн. Загальні витрати на оплату заробітної плати працівників бухгалтерської служби товариства дорівнюють 956332,28 грн. Відповідно відрахування на соціальні заходи за працівників бухгалтерії у 2023 році становлять 210393,1грн.

На обслуговування програмного забезпечення бухгалтерського штабу товариства штатним фахівцем у 2023 році було витрачено 180000 грн.

Такі статті витрат підприємству необхідно аналізувати та підраховувати кожен рік задля пошуку мінімізації затрат. Також необхідно створювати планові витрачання коштів на відповідну статтю витрат, це допоможе суб'єкту господарювання оптимізувати свої розходи і відповідно їх зменшувати. Також аналіз і контроль витрат допоможуть визначити шахрайство з боку найманих працівників та крадіжки матеріальних й грошових ресурсів.

На рисунку 4.2 відображено структуру витрат ТОВ АФ «ЧБГ» на утримання власної бухгалтерської служби.



Комунальні послуги	Витрати на зв'язок та Інтернет	Канцелярське приладдя	Фонд заробітної плати	Відрахування на соціальні заходи	Обслуговування програмного забезпечення
61200	37800	14089,6	956332,28	210393,1	180000

Рисунок 4.2 – Структура витрат ТОВ АФ «ЧБГ» на утримання власної бухгалтерської служби, грн., %

Як свідчать розрахунок, наведений в таблиці 4.1 та дані рисунку 4.2 найбільша частка витрат на забезпечення роботи власної бухгалтерської служби ТОВ АФ «ЧБГ» належить затратам на оплату праці працівникам бухгалтерії, а другою за величиною статтею витрат є відрахування на соціальні заходи. Загальна сума всіх витрат, які здійснюються для утримання власного бухгалтерської штату, за 2023 рік становить 1459814,98 грн., тобто в середньому за місяць витрати складають 121651,25 грн.

4.2 Вибір потенційних аутсорсерів бухгалтерського обліку для ТОВ АФ «ЧБГ»

Наступним етапом впровадження аутсорсингу на підприємстві є оцінка потенційних аутсорсерів та вибір аутсорсингової компанії-партнера, для чого

було визначено таких потенційних аутсорсерів: ТОВ «Pettrson & Bennett», ТОВ «Ваша бухгалтерія», ПП «Облік Уж», ТОВ «АК «UHY Prostor LLC». Економічна ефективність застосування аутсорсингу на підставі витрат на ведення обліку визначається як співвідношення витрат на самостійне ведення обліку V_c і за допомогою аутсорсингової компанії V_a за формулою:

$$E_f = \frac{V_c}{V_a} 100\% \quad (4.1)$$

Результати розрахунків, проведених для даних різних аутсорсингових компаній наведено в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Розрахунок економічної доцільності застосування аутсорсингу

Назва компанії-аутсорсера	Вартість послуг за місяць, грн.	Економічна ефективність застосування аутсорсингу E_f , %
ТОВ «Pettrson & Bennett»	167280	77,72
ТОВ «Ваша бухгалтерія»	86400	140,80
ПП «Облік Уж»	89160	136,44
ТОВ «АК «UHY Prostor LLC»	90000	135,17

Вважається, що економічно доцільно впроваджувати аутсорсинг, якщо показник економічності ефективності, розрахований за формулою 4.2, перевищує 150 %, якщо він знаходиться в межах від 101 % до 149 % - доцільність використання аутсорсингу ймовірна; при значенні показника, нижче 100 % - аутсорсинг використовувати недоцільно.

Як свідчать дані розрахунку економічної ефективності на підставі співвідношення витрат на ведення обліку, наведеного в таблиці 4.2, використання аутсорсингу на ТОВ АФ «ЧБГ» є недоцільним тільки при укладенні договору тільки з ТОВ «Pettrson & Bennett». Доцільність аутсорсингу ймовірна при

залученні ТОВ «Ваша бухгалтерія», ПП «Облік Уж», ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC». Проте, для однозначного вибору аутсорсера оцінки тільки за одним критерієм (показником витрат в даному випадку) недостатньо, оскільки така оцінка не враховує інші характеристики потенційних аутсорсерів, такі як наявність спеціалізованого обладнання та кваліфікованого персоналу, досвід роботи, ділова репутація, що мають вагоме значення.

Тому для вибору аутсорсера варто застосовувати багатокритеріальні методи, в яких використовується інтегральний показник Q , що розраховується за адитивною (найчастіше) або мультиплікативною методикою.

Інтегральний показник Q визначається за формулою:

- у разі адитивної методики:

$$Q_j = \sum_{i=1}^n w_i K_{ij} \text{ при } j \in (1;m), \sum_{i=1}^n w_i = 1, \quad (4.2)$$

- у разі мультиплікативної методики:

$$Q_j = \prod_{i=1}^n w_i K_{ij} \quad (4.3)$$

де n – число параметрів оцінки;

j – кількість компаній-аутсорсерів, що оцінюються;

w_i – питома вага i -го параметра;

K_{ij} – значення i -го параметра для j -го аутсорсера.

Обирається та компанія-аутсорсер, що має максимальне значення інтегрального показника.

Розрахунок інтегрального оціночного показника Q_j за мультиплікативною методикою здійснюється для п'яти аутсорсингових компаній, обраних вище.

Дана методика передбачає укладення контракту не виключно з аутсорсером, вартість послуг якого мінімальна, а з тим, який здатен з більшою якістю і надійністю виконати роботу.

Для проведення дослідження обрано такі складові інтегрального показника:

- вартість послуг з аутсорсингу (визначено згідно прайс-листів аутсорсингових компаній для суб'єктів підприємництва, що здійснюють сільськогосподарську діяльність, є платником єдиного податку, здійснюють до 200 господарських операцій на місяць);

- досвід діяльності (років);

- якість аутсорсингу (визначена на підставі відгуків замовників, %);

- кількість фахових працівників (осіб);

- наявність технічних засобів (кількість відповідних програм);

- наявність документів, що підтверджують кваліфікацію (% працівників, що мають відповідні сертифікати);

- наявність юридичних послуг;

- наявність внутрішніх стандартів якості послуг (% забезпечення).

При виборі потенційних партнерів для аутсорсингу бухгалтерського обліку для ТОВ АФ «ЧБГ» місцезнаходження компанії-аутсорсера не є важливим фактором, оскільки підприємство розташоване в сільській місцевості, де відсутні будь-які організації, що надають бухгалтерські послуги. Тому розглядається лише можливість дистанційної співпраці зі спеціалізованою фірмою із будь-якого міста.

Характеристика ТОВ «Pettrson & Bennett», ТОВ «Ваша бухгалтерія», ПП «Облік Уж», ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC» за цими складовими для визначення інтегрального оціночного показника наведена в таблиці 4.3.

Вплив складових: досвід діяльності, якість аутсорсингу, кількість фахових працівників, наявність технічних засобів, наявність документів, що підтверджують кваліфікації, наявність юридичних послуг, наявність внутрішніх стандартів якості послуг, які є показниками-стимуляторами, на інтегральний показник розраховується за формулою:

$$K_{ij} = \frac{P_{ij}}{1/N \sum^n P_{ij}} \quad (4.4)$$

Таблиця 4.3

Складові інтегрального оціночного показника потенційних аутсорсерів

Назва компанії-аутсорсера	Вартість послуг за місяць, грн.	Досвід, років	Кількість працівників, осіб	Наявність юридичних послуг, 1-наявні, 0-відсутні	Наявність технічних засобів (комп'ютерних програм), шт.	Наявність документів, що підтверджують кваліфікацію, %	Якість аутсорсингу, % позитивних відгуків клієнтів	Наявність внутрішніх стандартів якості послуг, % від обсягу повного розроблення
ТОВ «Petrson & Bennett»	167280	6,8	2	1	BookKeeper, «М.Е.Дос» - 2	60	95	100
ТОВ «Ваша бухгалтерія»	86400	13	25	0	MASTER:Бухгалтерія, «М.Е.Дос», «FIT-Бюджет» -3	40 %	98	40
ПП «Облік Уж»	89160	12.8	15	0	BAS Бухгалтерія, «Дебет Плюс», «М.Е.Дос»-3	65%	95	40
ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC»	90000	19	50	1	BookKeeper, «FIT-Бюджет», BAS Бухгалтерія, «Дебет Плюс», «М.Е.Дос» - 5	60%	98	100

Складова вартість послуг з аутсорсингу є показником-дестимулятором, її вплив на інтегральний показник розраховується за формулою:

$$K_{ij} = \frac{1/N \sum^n P_{ij}}{P_{ij}} \quad (4.5)$$

де P_{ij} – і-й показник j-го аутсорсера;

$1/N \sum^n P_{ij}$ – середнє арифметичне просте рівнів ряду і-го показника для j-го аутсорсера;

N – загальна кількість аутсорсерів залучених для дослідження.

Визначена питома вага кожної складової представлена в таблиці 4.4.

Результати розрахунків інтегрального оціночного показника компаній-аутсорсерів представлено на рисунку 4.2.

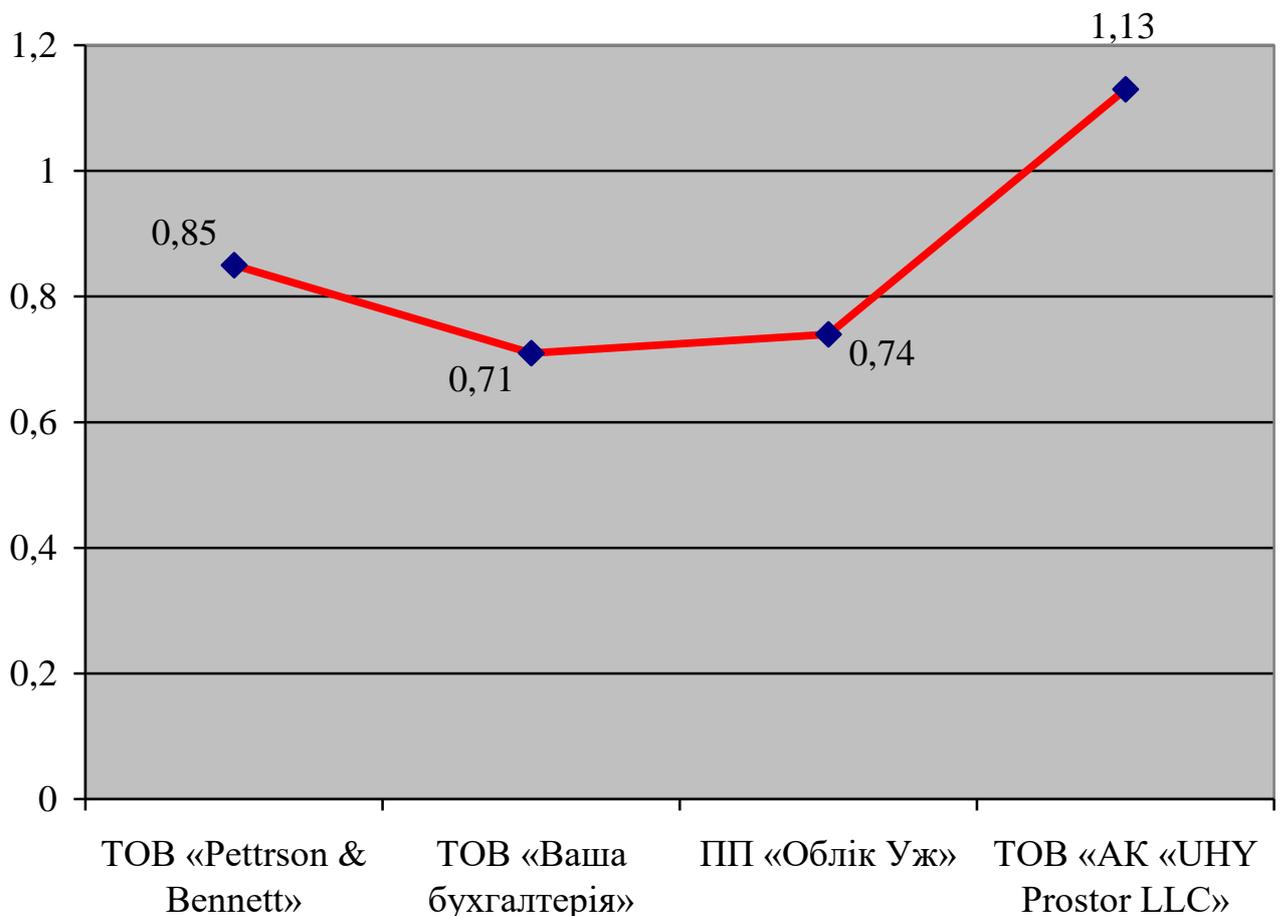


Рисунок 4.2 - Інтегральний оціночний показник компаній-аутсорсерів

Таблиця 4.3

Розрахунок інтегрального оціночного показника

Назва компанії-аутсорсера	Вартість послуг за місяць, грн.	Досвід, років	Кількість працівників, осіб	Кількість послуг	Наявність технічних засобів	Наявність документів, що підтверджують кваліфікацію	Якість аутсорсингу (%)	Наявність внутрішніх стандартів якості послуг	Інтегральний оціночний показник
Питома вага складових інтегрального показника	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1	1
ТОВ «Pettrson & Bennett»	0,103	0,05	0,00	0,2	0,05	0,10	0,20	0,14	0,85
ТОВ «Ваша бухгалтерія»	0,20	0,09	0,01	0	0,08	0,07	0,20	0,06	0,71
ПП «Облік Уж»	0,19	0,09	0,00	0	0,08	0,11	0,20	0,06	0,74
ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC»	0,19	0,14	0,01	0,2	0,13	0,10	0,20	0,14	1,13

Проведені розрахунки показують, що вартість послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку, не є визначальною при виборі компанії-аутсорсера.

Так, компанії ТОВ «Ваша бухгалтерія» та ПП «Облік Уж» мають найменше значення інтегрального показника при невисокій вартості послуг (рисунок 4.3), тоді як у компанії ТОВ «АК «UHY Prostor LLC» при близькій до них вартості послуг значення інтегрального показника найвище.

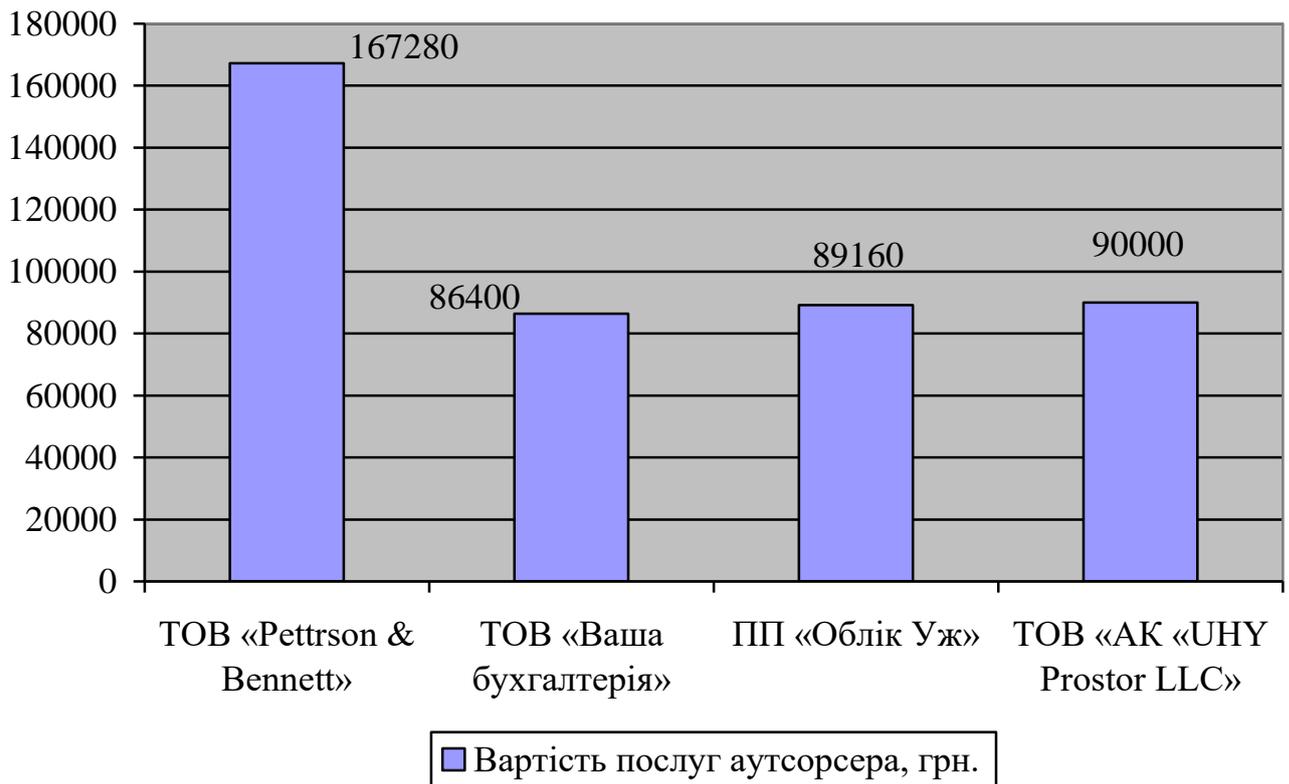


Рисунок 4.3 – Вартість послуг потенційних аутсорсерів

Таким чином, багатокритеріальна методика дає можливість об'єктивно оцінити доцільність переходу до бухгалтерського аутсорсингу.

4.3 Оцінка ефективності впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ»

Для оцінки ефективності впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ» проведено розрахунки за методами, що розглянуті в п. 3.1 кваліфікаційної роботи. Результати розрахунків за методами Скакун Л. [85],

Дробишевої О., Моргулець О. [43], Назаренка О.В., Суравицької А.В. [70], Лігоненко Л.О., Фролової Ю.Ю. [58], Шушакової І.К., Гринь А.Ю., Коломієць Д.В. [95] наведено в таблиці 4.5.

Таблиця 4.5

Розрахунок ефективності аутсорсингу

Показник	ТОВ «Petrson & Bennett».	ТОВ «Ваша бухгалтерія»	ПП «Облік Уж»	ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC»
1	2	3	4	5
Метод Скакун Л. [85], Дробишевої О., Моргулець О. [16]				
Сума економії від передачі в аутсорсинг ведення обліку Е, грн	-356490,8	452309	424709	416309
Сума витрат, що на ведення обліку за умов аутсорсингу В, грн	1672800	864000	891600	900000
Економічна ефективність аутсорсингу $E_B = (E/V) * 100\%$, %	-21,31	52,35	47,63	46,26
Метод Назаренка О.В., Суравицької А.В. [70]				
Фактичні витрати підприємства при самостійному веденні бухгалтерського обліку Вп, грн	1316309,17	1316309,17	1316309,17	1316309,17
Витрати на здійснення обліку аутсорсинговою фірмою Ва, грн	1672800	864000	891600	900000

1	2	3	4	5
Економічна ефективність аутсорсингу $E_{\phi} = \frac{B_{\pi}}{B_a} * 100\%$, %	78,69	152,35	147,63	146,26
Метод Лігоненко Л.О., Фролової Ю.Ю. [58]				
Собівартість ведення обліку власними силами С, грн	1316309,17	1316309,17	1316309,17	1316309,17
Можливі додаткові доходи ДДа, грн		-	-	-
Сукупні поточні витрати ПВа, грн	1672800	864000	891600	900000
Втрати при купівлі послуги у аутсорсера ВТРа., грн	-	-	-	-
Економічна ефективність аутсорсингу СВ+ДДа > ПВа+ ВТРа.	1316309,17< 1672800	1316309,17> 864000	1316309,17> 891600	1316309,17> 900000
Метод Шушакової І. К., Гринь А. Ю., Коломієць Д. В. [92]				
Фактичні витрати підприємства, понесені в разі самостійного ведення бухгалтерського обліку Вп, грн	1316309,17	1316309,17	1316309,17	1316309,17
Витрати на ведення бухгалтерського обліку аутсорсинговою компанією Ва, грн	1672800	864000	891600	900000

1	2	3	4	5
Другорядні витрати підприємства, які виникають при веденні бухгалтерського обліку аутсорсинговою компанією Впа, грн;	-	-	-	-
Період, протягом якого ведеться аутсорсинг п, років	1	1	1	1
Рівень інфляції у 2022 р. і, %	126,6	126,6	126,6	126,6
Рівень ризиковості використання аутсорсингу R, % $R = \sum_{i=1}^n R_i \cdot C_{of}$	100	100	100	100
Економічний ефект бухгалтерського аутсорсингу $Ve = (Вп - (Ва + Впа)) \cdot \Pi \cdot i \cdot R$	-451317,39	572623,41	537682	527047

При цьому розрахунок за методикою Шушакової І. К., Гринь А. Ю., Коломієць Д. В. [92], проведений за умови, що всі чотири компанії мають однаковий рівень ризиковості використання аутсорсингу R, оскільки визначити цей показник, не маючи детальної характеристики цих компаній неможливо.

Розрахунок за методом оцінки, запропонованим Ляхович Г.І. [62], неможливо здійснити, оскільки за ним для розрахунку показників застосовуються дані, які можна отримати за умови надання бухгалтерських послуг аутсорсинговою компанією в режимі реального часу.

Оцінка за методом Зорій О., Коваленко Т. [47] також неможлива, бо передбачає визначення якісних та кількісних показників для підприємства, що вже отримує послуги з аутсорсингу.

Розрахунок економічної ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку за даними чотирьох аутсорсингових компаній свідчить про найбільшу доцільність залучення ТОВ «Ваша бухгалтерія». Однак варто враховувати, що всі наведені методики базувалися на застосуванні лише вартісних показників, а як зазначалося раніше, при виборі аутсорсера слід брати до уваги і якісні показники, такі як: досвід роботи компанії, її ділова репутація, використання сучасних технологій, гнучкість послуг, кваліфікація кадрів. Тож для остаточного вибору аутсорсингової компанії ТОВ АФ «ЧБГ» рекомендовано інтегральний оціночний показник розрахований вище і обрати в якості партнера-аутсорсера ТОВ «АК «UNY Prostor LLC».

Проведені дослідження показали, що кожна з методик оцінки ефективності застосування аутсорсингу має як переваги, так недоліки (додаток Л), тобто на сьогодні досконалої методики не існує. Одні методики трудомісткі у застосуванні та потребують залучення додаткового персоналу відповідної кваліфікації, в інших – не визначені чітко критерії оцінки та підходи до розрахунку показників, деякі неможливо застосувати на підготовчій стадії переходу до аутсорсингу.

Узагальнення методичних підходів до оцінки економічної ефективності застосування бухгалтерського аутсорсингу для суб'єктів господарювання та визначення їх переваг, недоліків особливостей застосування свідчить, що не існує методики, яка б дозволяла точно визначити економічну ефективність застосування аутсорсингу. Кожна з методик має як переваги, так недоліки. Більшість методик не дозволяють визначити доцільність застосування аутсорсингу на етапі підготовки до його застосування, базуються на застосуванні лише вартісних критеріїв, не враховують якісні показники. Тому при визначенні ефективності застосування бухгалтерського аутсорсингу доцільно, крім вартісної оцінки, враховувати наступні критерії вибору аутсорсера: гарантію конфіденційності даних; кваліфікацію персоналу аутсорсера; досвід роботи аутсорсера на ринку; гнучкість при організації надання послуг аутсорсера; новітні

технології, що застосовуються аутсорсером; популярність аутсорсера; перелік послуг, що пропонується аутсорсером; наявність стандартів забезпечення взаємодії та внутрішніх процедур у аутсорсера; репутацію аутсорсера, його надійність, досвід, відгуки користувачів та застосовувати багатокритеріальні методи оцінки.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведених досліджень можна зробити такі висновки :

1. ТОВ АФ «ЧБГ» здійснює діяльність в галузі сільського господарства і займається вирощуванням однорічних та дворічних культур. Організаційна структура підприємства є лінійною, базується на розподілі відповідальності та прийнятті рішень по вертикалі. Вона відповідає розмірам та потребам підприємства та забезпечує оперативність при виконанні розпоряджень, тому може вважатися ефективною для даного суб'єкта господарювання.

2. Бухгалтерський облік у товаристві з обмеженою відповідальністю АФ «ЧБГ» здійснюється бухгалтерією, до складу якої входить 4 особи на чолі з головним бухгалтером. На підприємстві застосовується автоматизована форма бухгалтерського обліку. На підприємстві затверджена облікова політика відповідно до вимог законодавства. Недоліком організації обліку є відсутність графіку документообігу на підприємстві. Управлінський облік на підприємстві здійснюється головним бухгалтером.

3. Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» за 2020-2022 рр. свідчить, що через війну вона зазнала суттєвих змін. Так, чистий прибуток у 2022 році зменшився майже в 4 рази, поточні зобов'язання зросли в 1,5 рази. У 2022 році на підприємстві зріс обсяг запасів, це є негативною тенденцією, оскільки свідчить про те, що воно не змогло повністю реалізувати свою продукцію. Проте, незважаючи на важкі економічні умови, у 2022 році, підприємство продовжує працювати, ефективно реагуючи на виклики воєнного стану. Для покращення результатів діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» необхідно вдосконалити політику управління активами та регулювання рівнем поточних зобов'язань.

4. Аутсорсинг бухгалтерського обліку як інструмент управління діяльністю підприємства представляє собою процес передачі підприємством ведення бухгалтерського обліку або його певних ділянок на договірних засадах і за вартістю, обумовленою сторонами, зовнішньому суб'єкту - аутсорсеру, який має

відповідну кваліфікацію, з метою підвищення якості ведення обліку та мінімізації витрат.

5. Аутсорсинг бухгалтерського обліку може бути трьох видів : бухгалтерське консультування, вибірковий та повний аутсорсинг. Аутсорсинг бухгалтерського обліку рекомендується класифікувати за такими ознаками: часовий період; порядок співпраці; механізм здійснення; обсяг охоплення певної функції чи бізнес-процесу; регулярність надання послуг; рівень формалізації; вид функцій, що передаються.

6. Впровадження аутсорсингу в діяльність підприємства має здійснюватися з дотриманням наступних принципів: отримання користі від співпраці обома сторонами; прозорість; збереження та захист конфіденційної інформації; гнучкість надання послуг; ефективність та результативність; системність.

7. Аутсорсинг бухгалтерського обліку має наступні переваги: концентрація уваги підприємства на основній діяльності; мінімізація сукупних витрат; підвищення якості ведення бухгалтерського обліку тощо.

8. Недоліками аутсорсингу бухгалтерського обліку є : можлива втрата контролю над частиною власних ресурсів та напрямками застосування облікової інформації; ліквідація фірм аутсорсера ; повна втрата контролю над переданими бухгалтерськими функціями, включно з формуванням показників всіх або деяких форм звітності тощо.

9. Аутсорсинг як інструмент управління діяльністю підприємства широко розповсюджений у світі. При цьому його обсяги зростають під час кризових ситуацій в економіці через те, що компанії намагаються шукати додаткові можливості для зниження витрат, однією з яких є аутсорсинг.

10. Процес аутсорсингу включає наступні стадії: підготовча, під час якої відбувається організація переходу підприємства на бухгалтерський аутсорсинг; технологічна стадія, що передбачає безпосереднє виконання партнером з аутсорсингу облікових робіт; результативна стадія, коли проводиться визначення результатів за отриманими бухгалтерськими послугами.

11. Для вибору партнера з аутсорсингу потрібно використовувати кількісні та якісні критерії. До першого виду ознак відносяться: вартість послуг, фінансовий

стан партнера з аутсорсингу та страхування професійної діяльності такої компанії. До якісних факторів належать: якість послуг, досвід роботи, технічні можливості компанії-аутсера, організаційна та культурна сумісність замовника послуг з відповідним партнером, географічна віддаленість компанії-аутсера.

12. Розрізняють наступні методики оцінки ефективності застосування аутсорсингу: методика порівняння витрат, які були понесені при веденні бухгалтерського обліку фірмою-аутсерсом та власними силами; методика оцінки ефективності аутсорсингу на підставі розрахунку коефіцієнту ефективності; методика за критеріями та показниками оцінки; методика оцінки результативності аутсорсингу внаслідок зміни доходів та витрат; методика оцінки ефективності процесу аутсорсингу на підставі зміни якості виконаної функції.

13. Для апробації організаційно-методичних засад впровадження аутсорсингу бухгалтерського обліку ТОВ АФ «ЧБГ» визначена інформаційна база, аналіз якої свідчить, що дане підприємство може застосовувати як форму організації обліку з власною бухгалтерською службою, так і передати ведення обліку аутсорсинговій компанії.

14. Для з'ясування доцільності застосування аутсорсингу визначено витрати на утримання власної бухгалтерської служби, що включають наступні складові: комунальні послуги; витрати на зв'язок та Інтернет; канцелярське приладдя; фонд заробітної плати; відрахування на соціальні заходи, обслуговування програмного забезпечення. Як свідчать розрахунки, найбільша частка витрат на забезпечення роботи власної бухгалтерської служби ТОВ АФ «ЧБГ» належить витратам на оплату праці, а другою за величиною статтею витрат є відрахування на соціальні заходи. Середня сума витрат, які здійснюються для утримання власного бухгалтерської штату за місяць, становить 121651,25 грн.

15. Для дослідження було обрано чотири аутсорсингові компанії: ТОВ «Pettrson & Bennett», ТОВ «Ваша бухгалтерія», ПП «Облік Уж», ТОВ «АК «UNY Prostor LLC». Розрахунок економічної ефективності на підставі співвідношення витрат на ведення обліку свідчить, що використання аутсорсингу є недоцільним тільки при укладенні договору тільки з ТОВ «Pettrson & Bennett». Доцільність аутсорсингу при залученні ТОВ «Ваша бухгалтерія», ПП «Облік Уж», ТОВ «АК

«УНУ Prostor LLC» є ймовірною. Проте, для однозначного вибору аутсорсера оцінки тільки за показником витрат недостатньо, оскільки вона не враховує інші характеристики потенційних аутсорсерів, що мають вагоме значення.

16. Для застосування багатокритеріальної моделі оцінки доцільності застосування аутсорсингу використовуються показники: вартість послуг з аутсорсингу; досвід діяльності; якість аутсорсингу; кількість фахових працівників; наявність технічних засобів; наявність документів, що підтверджують кваліфікацію; наявність юридичних послуг; наявність внутрішніх стандартів якості послуг.

17. Розрахунки проведені з використанням багатокритеріальної моделі показують, що вартість послуг з аутсорсингу бухгалтерського обліку, не є визначальною при виборі компанії-аутсорсера. Так, компанії ТОВ «Ваша бухгалтерія» та ПП «Облік Уж» мають найменше значення інтегрального показника при невисокій вартості послуг, тоді як у компанії ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC» при близькій до них вартості послуг значення інтегрального показника найвище.

18. Узагальнення методичних підходів до оцінки економічної ефективності застосування бухгалтерського аутсорсингу для суб'єктів господарювання та визначення їх переваг, недоліків особливостей застосування свідчить, що не існує методики, яка б дозволяла точно визначити економічну ефективність застосування аутсорсингу. Кожна з методик має як переваги, так недоліки. Більшість методик не дозволяють визначити доцільність застосування аутсорсингу на етапі підготовки до його застосування, базуються на застосуванні лише вартісних критеріїв, не враховують якісні показники. Це означає, що багатокритеріальна методика дає можливість більш об'єктивно оцінити доцільність переходу до бухгалтерського аутсорсингу, порівняно з оцінкою за показником витрат.

19. ТОВ АФ «ЧБГ» за результатами проведених досліджень рекомендується обрати в якості партнера-аутсорсера ТОВ «АК «УНУ Prostor LLC», яке має найвищий інтегральний оціночний показник.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. №436-IV / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № 18, №19-20, № 21-22. Ст. 144.
2. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 р. 435-IV/ Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2003, № 40-44, ст.356
3. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112.
4. Про зовнішньоекономічну діяльність : Закон України від 16 квітня 1991 р. №959-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12#Text> (дата звернення 05.11.2023 р.).
5. Про власність : Закон України від 07 лютого 1991 р. №697-XII / Верховна Рада УРСР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/697-12#Text> (дата звернення 18.11.2023 р.).
6. 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: 26.11.2023 р.).
7. Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю : Закон України від 06 лютого 2018 р. №2275-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2275-19#Text> (дата звернення 21.11.2023 р.).
8. Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010: Національний класифікатор України ДК 009:2010 від 11 жовтня 2011 р. № 457 / Державний комітет з питань технічного регулювання та споживчої політики URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text> (дата звернення: 26.11.2023 р.)
9. Державна служба статистики України. https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/bud/kzp_reg/arh_nkzp_reg2021_u.htm (дата звернення: 26.11.2023 р.).

10. Адлер О. О., Лесько О. Й. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Вінниця : ВНТУ, 2019. 115 с.
11. Атамас П.Й. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 356 с.
12. Демиденко С.Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Черкас. держ. технол. ун-т. Черкаси : ЧДТУ, 2020. 300 с.
13. Економіка і бізнес: підручник / за ред. Л. Г. Мельника, О. І. Карінцевої. Суми: Університетська книга, 2021. 316 с.
14. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік 1: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю. В. 2020. 496 с.
15. Коба О.В. Фінансовий облік (частина I): навч. посіб. Полтава: Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка», 2019. 212 с.
16. Коба О.В. Фінансовий облік (частина II): навч. посіб. Полтава: Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка», 2021. 212 с.
17. Кужельний М.В., Левицька С. Організація обліку: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2021. 352 с
18. Кузь В.І. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т імені Юрія Федьковича. 2019. 224 с.
19. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. посіб. Видання третє. Київ: Центр учбової літератури, 2018. 608 с.
20. Лисак О.І., Андреева Л.О., Болтянська Л.О. Економіка підприємства: навч. посіб. Мелітополь: Люкс, 2020. 272 с
21. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2020. 736 с.

22. Фінансовий облік : навчальний посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. 616 с.
23. Фінансовий облік 1: підручник / Я.П. Іщенко, О.А. Подолянчук, Н.І. Коваль. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю. В. 2020. 496 с.
24. Фінансовий облік. Я.Д. Крупка, З.В. Задорожній, Гудзь Н.В. та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.
25. Фінансовий облік: конспект лекцій / укладачі: М. Ю. Абрамчукта ін. Суми: Сумський державний університет, 2018. 395 с.
26. Адасюк І. П. Мартинюк О. В. SWOT-аналіз аутсорсингу бухгалтерських послуг. Вісник Хмельницького національного університету. 2021. № 4. С. 95-99.
27. Азаренков Г. Ф., Марачевська А.В. Світові та вітчизняні тенденції розвитку аутсорсингу бухгалтерського обліку в бізнесі. Сучасні проблеми управління підприємствами: теорія та практика: матеріали міжнародної. Науково-практичної конференції, м. Харків – м. Торунь, 16 квітня 2021 р. Днепр: Середняк Т. К., 2021. С. 279-281.
28. Алексеєв І.В., Партин Г.О., Дідух О.В. Аутсорсингова діяльність виробничих підприємств: монографія.. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2015. 151 с.
29. 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.
30. Бравар Ж.-Л., Морган Р. Ефективний аутсорсинг: розуміння, планування та використання успішних аутсорсингових відносин. Дніпропетровськ: Баланс Бізнес Букс, 2007. – 288 с.
31. Бурденко І.М., Ярошина А.П. Аутсорсинг: поняття, види та сучасний стан розвитку. Приазовський економічний вісник. 2018. Випуск 6(11).С. 513-518.

32. Воскресенська Т. І. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: сутність та особливості поширення в Україні. Бізнесінформ. 2018. № 1. С. 254-259.
33. Гаркуша С.А. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: доцільність послуги. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Випуск 7. С. 807-810.
34. 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.
35. 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.
36. Гончар О. І. Застосування засобів аутсорсингу як інноваційних інструментів в управлінні підприємством. Вісник Хмельницького національного університету. 2016. № 5. Том 2. С. 21-24.
37. Давидюк Т.В., Легоцька Ю.І. Бухгалтерський аутсорсинг як інноваційний інструмент досягнення економічних переваг. Економічний журнал Одеського політехнічного університету. 2018. № 1. С. 11-18.
38. 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.
39. Дикань О.В., Білецька Д.О., Афоніна Т.С. Методологічні аспекти аутсорсингу. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2018. № 64. С. 24-31.
40. Дідух О. В. Аналіз ефективності використання аутсорсингу у господарській діяльності підприємств. Вісник Національного університету "Львівська політехніка". 2012. № 739. С. 82–87.
41. Дідух О. В., Мартиняк М. З. Етапи здійснення аутсорсингової діяльності виробничими підприємствами. Ефективна економіка. 2016. № 1.
42. Дідух О.В. Основні види аутсорсингу в господарській діяльності підприємств. Вісник Хмельницького національного університету. 2012. № 2. С. 29–33.

43. Дробишева А.С., Моргулець О.Б. Аутсорсинг як фактор ефективного розвитку підприємства. Освітньо-інноваційна інтерактивна платформа «Підприємницькі ініціативи»: матеріали IV Всеукраїнської наукової Інтернет-конференції. Київ, 5 грудня 2019 р., Київ : КНУТД. С. 47-52.
44. 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.
45. Загородній А.Г., Партин Г.О. Аутсорсинг та його вплив на витрати підприємства. Фінанси України. 2009. № 9(166). С. 87–97.
46. Згама А. Договірні зобов'язання з аутсорсингу: правова природа та деякі проблеми застосування. Підприємство, господарство і право. 2018. №2. С. 48-52.
47. 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.
48. Кавун О., Маркітан О. Основні переваги та недоліки аутсорсингу. Сучасні підходи до управління підприємством: збірник тез доповідей IX Всеукраїнської науково-практичної конференції. Київ, 12 квітня 2018 р. С. 92-97.
49. Кадри вирішують все. ТОП-5 аутсорсингових компаній України, що займаються кадровим супроводом. URL: <https://www.dsnews.ua/ukr/spec/kadry-reshayut-vse-top-5-outsorsingovyh-kompaniy-ukrainy-zanimayushchihsya-kadrovym-soprovozhdeniem-15092021-436963> (дата звернення: 26.11.2023 р.).
50. Кесарчук Г.С. Бухгалтерський аутсорсинг: поняття, види, переваги та недоліки. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. 2014. Випуск 1 (42). С. 201-204.
51. Кобилянська О.І., Кондратов Є.О. Сучасний стан і перспективи розвитку аутсорсинг бухгалтерського обліку. Вісник університету банківської справи. 2015. № 3 (24). С. 80-85.
52. Котовська І.В., Сороківська О.А., Луциків І.В. Аутсорсинг як інноваційний інструмент у сфері публічного управління. Економіка та управління національним господарством. 2017. №4. С. 53-59.

53. Коцкулич Т.Я., Полатайко В.В. Аналіз доцільності переходу на аутсорсинг бухгалтерських послуг на основі релевантної інформації. Молодий вчений. 2019. №8.
54. Красношарпа В. В., Трохимець І. І. Аутсорсинг та його застосування на підприємствах України. Ефективна економіка. 2015. № 5. С. 84-91.
55. Крисак А.І., Крисак А.Ф. Управління аутсорсингом: теоретичні аспекти. Економіка та суспільство. 2023. №53.
56. Крупа О.В. Підходи до оцінювання ефективності аутсорсингу. Інноваційна економіка. 2013. № 6(44). С. 243-246.
57. Лабурцева О.І. Зниження витрат підприємства за допомогою аутсорсингу: зарубіжний досвід. Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 3. С. 5–9.
58. Лігоненко Л.О., Фролова Ю.Ю. Аутсорсинг як інструмент оптимізації та підвищення ефективності бізнесу. Актуальні проблеми економіки. 2005. № 6(48). С.115-125.
59. Ляхович Г. І. Аналіз доцільності переходу на бухгалтерський аутсорсинг. Проблеми економіки. 2017. № 4, 2017 С. 392-397.
60. Ляхович Г. І. Бухгалтерський аутсорсинг: підходи до трактування і класифікації. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2016. Вип. 9 С. 104-108.
61. Ляхович Г. І. Етапи здійснення бухгалтерського аутсорсингу. Бізнес-інформ. 2017. № 4. С. 324-328.
62. Ляхович Г. І. Організація переходу на бухгалтерський аутсорсинг. Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та оподаткування: тези виступів Міжнародної науково-практичної конференції, м. Житомир, 25 листопада 2017 р., Житомир: Видавець О. О. Єве-нок, 2016. С. 78–79.
63. Ляхович Г.І. Розвиток організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу: теорія та методологія: монографія. Івано-Франківськ : Видавець Кушнір Г.М., 2018. 300 с.
64. Маковоз О.В., Зайцева А.С. Сутність аутсорсингу як нової моделі організації бізнесу та його значення для розвитку міжнародних відносин. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2021. № 74.

65. Манойленко О.В., Горовий Д.А, Строков Є. М., Аутсорсинг бізнес-процесів, як засіб підвищення капіталізації підприємства. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2020. №3-4. С. 132-139.
66. Микало О. І. Аналіз світового досвіду використання аутсорсингу. Ефективна економіка. 2010. № 5.
67. Микало О.І. Аналіз та класифікація форм аутсорсингу. Економічний простір. 2010. № 37. С. 216–222.
68. Моїсєєв В. Кожен восьмий підприємець очікує зростання бізнесу у 2022 році – дослідження. Економіка України. 2022. URL: <https://thepage.ua/ua/economy/stan-ukrayinskogo-biznesu-v-umovah-vijni> (дата звернення: 12.11.2023 р.)
69. Момот В.М., Смоляк О.О. Бухгалтерський аутсорсинг як метод антикризового управління. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2014. №9-1. С.196-199.
70. Назаренко О В., А. В. Суровицька А.В. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: переваги, недоліки та особливості запровадження. Економіка та держава. 2018. № 12. С. 50-54.
71. Нищенко О.В. Аутсорсинг: класифікація видів. Причорноморські економічні студії. 2016. №7. С. 74-79.
72. Перетяцько А.Ю. Забезпечення конкурентних переваг підприємства на основі аутсорсингу бізнес-процесів. Комунальне господарство міст. Науково-технічний збірник. 2014. №113. С. 209-213.
73. 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.
74. Пилипенко С. М., Банера Н. П., Гелей Л. О. Класифікація бухгалтерського аутсорсингу та доцільність його застосування в Україні. Науковий вісник НЛТУ України. 2021. №3. С.80-84.
75. Подоляк С. Проблеми правового регулювання договору аутсорсингу в Україні. Юридичний вісник. 2020. №6. С. 138-144.

76. Поливана Л.А. Ситуаційний підхід до визначення терміну «аутсорсинг». Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. 2014. № 2 (64). 139-145.
77. Поплюйко А.М. Бухгалтерський аутсорсинг: сучасний стан та перспективи розвитку в Україні. Фінанси, облік і аудит. 2011. № 18. С. 335-340.
78. Резніченко С. В. Договір аутсорсингу та сфери його застосування. Питання розвитку договірних відносин. 2019. №4. С. 125-128.
79. Ромашко О.М. Шушакова І.К., Слободяник А.О. Організація бухгалтерського аутсорсингу на підприємстві. Економіка та суспільство. 2021. №32. С. 44-51.
80. Саїнчук О. Аналіз ринку аутсорсингових підприємств в Україні. Економічний вісник Донбасу. 2019. № 2(56). С. 135-144.
81. Семенова Т.В. Кошева Г.В. Обґрунтування доцільності використання аутсорсингу транспортних функцій. Інфраструктура ринку. 2019. Випуск 37. С. 391-396.
82. 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.
83. Синиця Т.В. Бухгалтерський аутсорсинг, як інноваційний інструмент оптимізації діяльності підприємств. URL: <http://oaji.net/articles/2014/1053-1415888626.pdf>. (дата звернення: 12.11.2023 р.)
84. Скакун Л.С. Бухгалтерський аутсорсинг: розподіл відповідальності. Вісник ЖДТУ. Економічні науки. 2009. № 4 (50). С. 155-159.
85. 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.
86. Стахурська О.А. Аутсорсинг в Україні та світі: особливості, тенденції і перспективи. URL: http://uz.ligazakon.ua/magazine_article/EA010850. (дата звернення: 02.10.2023 р.).
87. Сухоняк С. О. Розвиток 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.

88. Сухоняк С. Сутність та особливості аутсорсингу. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2016. №2. С. 73-79.

89. Топоркова О. А., Несівт Л. О. Аутсорсинг бухгалтерських послуг: тенденції розвитку в Україні. Економічна кібернетика: шлях до цифрової економіки : зб. наук. пр. за матеріалами Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції, м. Дніпро, 1–2 березня 2019 р. С. 55–63.

90. Фролова В.Ю., Фролова Г.І. Ефективність використання аутсорсинг бізнес-процесівна підприємстві. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2015. № 3 (31). С. 60-63.

91. 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.

92. Шушакова І. К., Гринь А. Ю., Коломієць Д. В. Оцінка ефективності бухгалтерського аутсорсингу. Бізнес Інформ. 2021. №11. С. 327–334.

93. Яремко І. Й., Гузандрова В. А. Аутсорсинг як інструмент ведення бухгалтерського обліку та його актуалізація в сучасних умовах. Економіка та суспільство. Випуск № 37. 2022.

94. Ясинська Т.В., Процик І.С. Ефективність застосування аутсорсингу в міжнародній діяльності підприємств. Ефективна економіка. 2019. № 12.

95. 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. URL: <https://journal-jger.springeropen.com/articles/10.1186/s40497-017-0084-0> (дата звернення: 26.11.2023 р.).

96. 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: 26.11.2023 р.)
97. Heywood J. Brian. The Outsourcing Dilemma: The Search for Competitiveness. Financial Times. Prentice Hall, 2001. 240 p.
98. Hadrovic Zekic B., Drazic Lutlisky I. and Liovic D. (Prior) knowledge of accounting as a comparative advantage when selecting accounting service provider. Ekonomski vjesnik/ECONVIEWS. 2018. 31(1). pp. 75–84. URL: <https://cutt.ly/Y17hv5k> (дата звернення 23.11.2023).
99. Jiaxing (Dux) Du1, Lijun Miao. Business Process Outsourcing (BPO): Current and Future Trends. International Research in Economics and Finance; № 3. 2022 pp. 9-17.
100. 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: 26.03.2023 р.)
101. Omizzolo Lazzarotto B., Borchardt M., Pereira G. and Almeida C. Analysis of management practices in performance-based outsourcing contracts. Business Process Management Journal. 2014. 20(2). pp. 178–194.
102. Rogosic A. Accounting outsourcing issues. Eurasian Journal of Business and Management. 2019. № 7(3), pp. 44-53. URL: <https://cutt.ly/S17ogOp> (23.11.2023).
103. URL: <https://www.kearney.com/digital-transformation/gsli/2019-full-report>(дата звернення: 26.11.2023 р.)
104. URL: <https://ecoaction.org.ua/news> (дата звернення: 26.11.2023 р.)
105. URL: <https://www.ukrinform.ua/> (дата звернення: 14.11.2023 р.)
106. URL: <https://www.statista.com/> (дата звернення: 26.11.2023 р.)
107. Deloitte Global Outsourcing Survey 2022. URL: <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/operations/articles/global-outsourcing-survey.html> (дата звернення 12.12.2023 р.)

108. The Global Outsourcing 100 And World`s Best Outsourcing Advisors.2023. URL: <https://www.iaop.org/Content/19/165/5657>(дата звернення: 24.11.2023 р.)

109. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/EN222001> (дата звернення: 24.11.2023 р.)

110. URL: <https://i1.poltava.to/uploads/2022/07/2022-07-26/poda-zvit-2021.pdf>
(дата звернення: 26.11.2023 р.)

ДОДАТКИ

Додаток Б

Види діяльності ТОВ АФ «ЧБГ» відповідно до Класифікатора видів економічної діяльності.

01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

01.13 Вирощування овочів і баштанових культур, коренеплодів і бульбоплодів.

01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур.

01.50 Змішане сільське господарство.

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві.

01.63 Післяурожайна діяльність

03.22 Прісноводне рибництво (аквакультура).

10.41 Виробництво олії та тваринних жирів.

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин.

47.30 Роздрібна торгівля пальним.

49.41 Вантажний автомобільний транспорт.

Підходи до трактування поняття «аутсорсинг» в науковій літературі

Автор	Авторське тлумачення поняття «аутсорсинг»
1	2
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
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., Партич 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
Матвій І.Є. [31]	Аутсорсинг являє собою спосіб ефективного функціонування підприємства за рахунок зосередження діяльності на головному напрямі.

1	2
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
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.
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

Джерело: узагальнено за [11, 14, 18, 19, 31, 34, 35, 39, 40, 41, 51, 58]

Класифікація аутсорсингу

Ознака класифікації	Класифікаційні групи	Сутність
1	2	3
Часовий період (період надання аутсорсингових послуг)	Довготривалого характеру (довгостроковий)	передбачає виконання делегованого бізнес-процесу протягом тривалого строку (більше року – Назаренко О.В., Суравицька А.В.; більше 5 років – Сухоняк С.О.)
	Середньостроковий	передбачає виконання робіт протягом 1-3 років
	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)	Дистанційний	передбачає застосування інформаційно-комп'ютерних технологій без особистого контакту між замовником та аутсорсером
	Стаціонарний	характеризується постійним контактом між замовником та аутсорсером, передачею даних як особисто, так і з використанням інформаційно-комп'ютерних технологій
Механізм здійснення	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	Аутсорсинг у сфері інформаційних технологій	передача спеціалізованій 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
	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.
	Аутсорсинг персоналу	винаймання для роботи на підприємстві працівників без документального оформлення з ними юридичних відносин
Обсяг охоплення бізнес-процесу чи певної функції	Повний (всеосяжний, комплексний)	передбачає скорочення рівня управління, спрощення внутрішніх процесів планування, розукрупнення та декапіталізацію компанії, скорочення витрат, в тому числі і управлінських
	Частковий (фрагментарний)	передбачає передачу аутсорсеру конкретних функцій чи частин бізнес-процесів
	Спільний	аутсорсинг, в якому сторони угоди є партнерами.
	Проміжний	має місце, коли організація передає управління своїми системами і платформами третій стороні, вважаючи, що її власні фахівці з ІТ здатні розробити нові системи.
	Трансформаційний	запрошує постачальника послуг, який повністю реорганізує роботу підрозділу, розробляючи нові системи і створюючи надійну базу знань і навичок, яку потім передає клієнту. 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
Результати використання аутсорсингу	Традиційний	передбачає стандартне для підприємства виконання бізнес-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	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	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	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 розміщенням аутсорсингової фірми	Вітчизняний	існує в межах держави, в якій знаходиться підприємство-замовник даних послуг
	Зарубіжний	розміщується за межами країни замовника аутсорсингових послуг
Рівень формалізації	Формалізований	укладається угода із чітким прописуванням усіх елементів та аспектів співпраці між підприємствами у сфері аутсорсингу

1	2	3
	Частково формалізований	передбачає фіксацію в угоді лише основних аспектів взаємодії партнерів у межах аутсорсингу
	Неформалізований	передбачає лише усні домовленості щодо співпраці
Рівень ризиковості	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	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	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.
Періодичність надання послуг	Дискретний	виконання функцій у відведені терміни та без перспектив їх повторення

1	2	3
	Постійний	делегування замовником окремих функцій терміном більше одного року
Вид функцій, які передаються	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 за [8, 17, 18, 22, 29, 36, 48]

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 помилок 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.
методика 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
методика оцінки ефективності аутсорсингу за 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
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.