

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-8801/2021-1.12>

Чиж Л.П.

кандидат економічних наук, доцент,
Одеський національний морський університет

Хотєєва Н.В.

кандидат економічних наук, доцент,
Одеський національний морський університет

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ АУТСОРСИНГУ УПРАВЛІНСЬКИХ ФУНКЦІЙ

У статті визначено, що успішна модель ефективного бізнесу дає змогу отримати конкурентні переваги, може включати аутсорсинг не тільки окремих не ключових бізнес-процесів, а й окремих управлінських функцій. Мотиви, що спонукають віддавати окремі функції на аутсорсинг – це витрати та якість продукту, а можливу втрату контролю над бізнесом іноді вважають фактором не першого порядку. В умовах кризових явищ система оптимізація витрат розглядає проблему витрат, від яких можливо відмовитися, і варто відзначити, що показником, на який варто орієнтуватися споживачу аутсорсингових послуг, є економічний ефект. Кількісно здійснити оцінку ефективності бухгалтерського аутсорсингу можливо різними шляхами, серед яких є також витратний підхід. Найважливішою перевагою бухгалтерського аутсорсингу у стратегічному аспекті є можливість розділити професійний ризик. Розділення процесу обліку на складники та передача тільки окремих складників на аутсорсинг є найбільш оптимальним рішенням.

Ключові слова: аутсорсинг, бухгалтерський облік, оцінка ефективності, ризик.

THE ASSESSMENT OF THE EFFICIENCY OF MANAGEMENT FUNCTIONS OUTSOURCING

Chiz Ludmila, Khotyeyeva Natalia

Odessa National Marine University

The view of the outsourcing process differs significantly includes not only the classical view of outsourcing as the transfer of traditional non-key functions of the organization to external contractors, but also long-term transfer of management functions and, if necessary, available resources to external contractors. A successful model of effective business, that allows to gain competitive advantage, may include outsourcing management functions. According to some economists, the motives for outsourcing certain functions are the cost and quality of the product, and the possible loss of control over the business is not a first-rate factor. Systemic cost optimization addresses the problem of costs that can be avoided. It should be noted that the indicator on which the consumer of outsourcing services should focus is the economic effect. The process of transferring accounting functions to another company is not suitable for the classical definition of outsourcing. In practice, the most common types of outsourcing of management functions are accounting and tax accounting, legal support, maintenance of information systems. There are different ways to can quantify the efficiency of accounting outsourcing, including a cost approach. The most important advantage of accounting outsourcing in the strategic aspect is the ability to share risk. Financial or tax reporting outsourcing is primarily a matter of risk allocation, so the assessment of the efficiency of this type of outsourcing should be developed from this standpoint. A successful model of effective business can use outsourcing. It is important that especially during the business development in the market, the company can not perform well on certain production processes and some management functions or sometimes lacks the means to ensure this process or function. When transferring non-key functions to external organizations, it is difficult to identify key processes that are strategically important for the company. Separating the accounting process into components and outsourcing only individual processes reduces the level of risk.

Keywords: outsourcing, accounting outsourcing, assessment of the efficiency, risk.

Постановка проблеми. Погляд на процес аутсорсингу суттєво відрізняється від класичного погляду на аутсорсинг як передавання традиційних неключових функцій організації зовнішнім виконавцям [8], до «передавання на тривалий термін управлінських функцій і за необхідності наявних ресурсів зовнішнім виконавцям, які можуть виконати ці функції ефективніше» [3].

Окрім автори, описуючи цей процес, наголошують на стратегічному (довгостроковому) характері відносин між замовником і постачальником аутсорсингових послуг і вважають, що за певних умов аутсорсинг

можна розглядати як складову частину моделі управління організацією.

Процес передавання функцій ведення бухгалтерського обліку іншому підприємству не підходить до класичного визначення поняття аутсорсингу.

Окрім питання визначення поняття аутсорсингу, потрібно звернути увагу на оцінку ефективності аутсорсингу окремих управлінських функцій, наприклад аутсорсингу бухгалтерських послуг.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові та практичні проблеми, пов'язані з управлінням аут-

сорсингом послуг для суб'єктів різних економічних рівнів, і шляхи їх вирішення відображено в роботах багатьох вітчизняних та зарубіжних учених: Г.І. Ляхович [4], О.І. Полотай, Б.А. Анікіна [2], І.Л. Рудої, Дж.Б. Хейвуда [8]. Окремо розглядаються мотиви, що спонукають віддавати окремі функції на аутсорсинг [4], та оцінка ефективності передання на аутсорсинг окремих процесів [5].

Постановка завдання. Метою дослідження є розгляд доцільності аутсорсингу управлінських функцій.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зазвичай на аутсорсинг передають функції, що забезпечують безперебійну працездатність окремих виробничих систем на основі тривалого контракту.

Мотиви, що спонукають віддавати окремі функції на аутсорсинг, на думку деяких економістів, – це витрати та якість продукту, можлива втрата контролю над бізнесом не є фактором першого порядку, тому що системна оптимізація витрат розглядає проблему витрат, від яких можливо відмовитися. Ці витрати частіше пов'язані з допоміжним виробництвом, тобто впливають на рівень деяких виробничих витрат, також можливо знизити прямі витрати праці та накладні витрати підприємства.

Але навіть якщо аутсорсинг у процесі виробництва має підвищити якість продукту та оптимізувати рівень витрат, рішення щодо його використання потребує перш за все ретельного аналізу релевантної інформації щодо прийняття цього рішення.

На думку деяких експертів, централізація процесів бізнесу спостерігається під час інсорсингу, підвищуючи тим самим контрольованість процесів виробництва. Згодом ця структура стає складною, а ефективність знижується.

Під час накопичення досвіду взаємодії з аутсорсерами, а також для уникнення виникнення залежності від одного постачальника компанії переходять до мультисорсингу (наявність декількох постачальників послуг) [4].

Але також за передачі непрофільних функцій зовнішнім організаціям складно виділити ключові процеси, що є стратегічно важливими для компанії.

Приймаючи до уваги, що ефективність управління – це економічна категорія, що відображає внесок управлінської діяльності в результативність керуючої

системи і характеризується різними показниками, як об'єкта управління, так і власної управлінської діяльності (суб'єкта управління) [5], необхідно підтверджувати раціональність прийняття рішень щодо впровадження аутсорсингу.

На практиці найбільш поширеними видами аутсорсингу управлінських функцій є бухгалтерський та податковий облік, юридичне забезпечення діяльності, обслуговування інформаційних систем, іноді – забезпечення економічної та інформаційної безпеки.

Управління аутсорсингом, як і управління будь-якою діяльністю, на підприємстві – комплексна діяльність, спрямована на досягнення ефективного результату з найменшими витратами ресурсів.

Опитування, проведене кадровим холдингом «Анкор» [1] в Україні, показало, що 41,2% респондентів вважають основною перевагою від використання аутсорсингових послуг економію власних ресурсів, 37,6% респондентів зазначили оптимізацію і прискорення бізнес-процесів, 32,9% вважають, що їхній бізнес став більш ефективним, 14,1% відзначили поліпшення якості та контролю робочих процесів, 14,3% вважають, що, завдяки аутсорсинговим компаніям вони отримують можливість використовувати рішення, засновані на останніх досягненнях галузі, однак серед бізнес-процесів, що найчастіше передають на аутсорсинг, бухгалтерський облік віддають тільки 13,5% тоді як ІТ-послуги займають 40,5%.

Низка авторів у своїх публікаціях звертає увагу на те, що варто визначати доцільність аутсорсингу, орієнтуючись на такі критерії [2; 6; 7]:

- визначення співвідношення витрат на власне виробництво з витратами на аутсорсинг, оцінки доданої вартості, врахування витрати часу на виконання бізнес-процесів;

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

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

Потрібно розрізняти ефект від аутсорсингу в тактичному та стратегічному аспектах [10].

У тактичному аспекті, дійсно, здійснення оцінки ефективності використання аутсорсингу може про-



Рис. 1. Переваги аутсорсингу

Джерело: розробка авторів з використанням [6]

водитися шляхом розрахунку явної економії, яка пов'язана, перш за все, зі скороченням кількості об'єктів управління та контролю.

На нашу думку, найважливішим у стратегічному аспекті є можливість розділити ризик між декількома підприємствами. Дійсно, важливо, що особливо у період становлення підприємства на ринку, окремі виробничі процеси та деякі управлінські функції підприємство не може якісно виконувати самостійно й іноді відсутні кошти для забезпечення цього процесу або функції. Однак питання розділу ризику дуже важливо на будь-якому етапі життєвого циклу підприємства.

Механізм прийняття рішення щодо аутсорсингу має включати такі етапи:

- аналіз бізнес-процесів та окремих функцій, що може бути віддано на аутсорсинг;
- аналіз підстав щодо використання аутсорсингу;
- аналіз ризиків, оцінка ефективності;
- оцінка потенційного постачальника послуг.

Аналіз ризиків суттєво впливає на успішне прийняття рішення про впровадження аутсорсингу.

Незважаючи на наявність переваг аутсорсингу, необхідно враховувати, що у разі його використання з'являється ризик витоку конфіденційної інформації. Якщо ризик за класичного аутсорсингу більш пов'язаний з утратою конкурентної переваги (у результаті може виникнути прямий конкурент, який володіє таким досвідом), аутсорсинг бухгалтерського або податкового обліку збільшує ризики втрати контролю над бізнесом.

На нашу думку, визначення рівня ризику та врахування його під час оцінки ефективності аутсорсингу всіх функцій, пов'язаних із роботою внутрішніх систем підприємства, обов'язкове.

Оцінити ефективність управління можна шляхом порівняння отриманого прибутку і витрат на управління. Але така спрощена оцінка не завжди коректна, тому що:

- 1) результат управління не завжди полягає у прибутку;
- 2) така оцінка призводить до безпосереднього й опосередкованого результату, що ховає роль управління в його досягненні. Прибуток часто виступає як опосередкований результат;
- 3) результат управління може бути не лише економічним, а й соціальним, соціально-економічним;
- 4) витрати на управління не завжди можна досить чітко виділити.

Найбільш популярними є бюджетний та проектний підходи до оцінки ефективності аутсорсингу.

У межах дослідження зосередимо увагу на економічному ефекті від впровадження бухгалтерського аутсорсингу. Деякі автори вважають, що його метою є економія ресурсів підприємства через зменшення трансакційних витрат.

На етапі прийняття рішення про перехід на аутсорсинг у бухгалтерському обліку управлінському персоналу доступні лише наявні на момент прийняття такого рішення дані. Із часом ефект від аутсорсингу може змінюватися, перш за все за рахунок зміни позиції підприємства на ринку.

На думку деяких авторів, оцінка ефективності бухгалтерського аутсорсингу включає врахування складників витрат за елементами, які забезпечують виконання бізнес-процесу, що передається на аутсорсинг, тобто витрат для забезпечення ведення бухгалтерського обліку.

Деякі спеціалісти вважають, що варто використовувати й якісні методи оцінки ефективності бухгалтерського аутсорсингу, наприклад показник своєчасності виконання робіт та надання послуг згідно з умовами договору про аутсорсинг, повноту виконання робіт та надання послуг згідно з умовами договору про аутсорсинг та ін., та, можливо, наприкінці склавши інтегральний показник.

Розгляд бухгалтерського аутсорсингу деякі автори починають із визначення окремих процесів, пов'язаних із бухгалтерською діяльністю [10]. На нашу думку, обов'язково розрізняти окремі процеси, наприклад інвентаризацію, складання фінансової звітності, податкову звітність та ін.

Неможливо розглядати аутсорсинг бухгалтерського обліку, не враховуючи специфіку окремих видів бухгалтерської діяльності, та надавати оцінку ефективності бухгалтерському аутсорсингу у цілому. Це можливо тільки якщо підприємство відноситься до малих підприємств.

Більшість підприємств, які сьогодні використовують програмне забезпечення для ведення обліку, частково використовують аутсорсинг, якщо впровадження та обслуговування ІТ-технологій здійснюється іншою компанією, яка також допомагає, наприклад, наладити управлінський облік.

Як аутсорсингові компанії для формування фінансової звітності та проведення інвентаризації частіше використовують аудиторські або консалтингові компанії.

Аутсорсинг формування фінансової або податкової звітності перш за все – це питання розподілу ризику, тому оцінку доцільності цього виду аутсорсингу потрібно розробляти із цієї позиції.

Розроблення підходу доцільності аутсорсингу залежить від сторони, яка розглядає цей процес.

Потрібно зауважити, що оцінка ефективності аутсорсингу бухгалтерського обліку проводиться підприємством, а не аутсорсинговою компанією, підходи якої дійсно повинні враховувати складність бізнес-діяльності підприємства, прикладом чого є оцінка аудиторського ризику в процесі підтвердження фінансової звітності.

Наявність окремих складних для обліку операцій у бухгалтерському обліку підприємства враховується у витратах на оплату праці кваліфікованого працівника. Тобто витратний підхід можливо взяти за основу.

Тобто оцінка ефективності бухгалтерського аутсорсингу повинна передусім визначити, які функції або процеси бухгалтерської діяльності підприємство бажає віддати на аутсорсинг, і тільки потім визначити підхід до оцінки ефективності цього процесу.

Ефективною діяльністю є та, що забезпечує досягнення потрібного ефекту. Розглядаючи питання бухгалтерського аутсорсингу, також необхідно розуміти, що ефективність такого аутсорсингу має розглядатися у двох аспектах.

Перший аспект пов'язаний з економічною ефективністю, тобто економією внутрішніх ресурсів підприємства за рахунок передачі бізнес-процесів із ведення бухгалтерського обліку на аутсорсинг.

Другий аспект пов'язаний із ризиком, який, з одного боку, розподіляється між підприємством та аутсорсинговою компанією (якісний складник, наприклад ризик, пов'язаний зі складанням достовірної звітності), з іншого – рівень ефективності роботи аутсорсингової компанії впли-

ває на зростання ризику порушення роботи підприємства внаслідок невідповідних дій компанії-аутсорсера.

На нашу думку, кожен підхід має окремі переваги, але системність у прийнятті такого рішення, як бухгалтерський аутсорсинг, повинна проявитися у врахуванні як оптимізації витрат, так і в урахуванні рівнів ризику. Дуже складно уявити підприємство, що вважає за доцільне повністю віддати таку важливу управлінську функцію, як облік, на аутсорсинг, за винятком роботи компанії-нерезидента або досить маленького за обсягом виробництва підприємства.

Витратний підхід до оцінки доцільності передання бухгалтерського обліку на аутсорсинг дуже зрозумілий, але другий складник дуже суперечливий. Перш за все вибір компанії для аутсорсингу за наявності ділової репутації не потребує розрахунку додаткових коефіцієнтів, якщо також є контракт.

Щоб пом'якшити можливі негативні наслідки, зменшити ризики, має сенс:

1) у розрізі окремих функцій бухгалтерського обліку виконувати ключові процеси самостійно;

2) якщо мотивом є оптимізація витрат, провести ретельну оцінку вартості окремих процесів;

3) у стратегічному аспекті поглянути на використання аутсорсингу;

4) інвестувати проекти з підвищення кваліфікації кадрів або використання більш сучасного програмного забезпечення;

6) ретельно відібрати і стежити за ринком аутсорсерів;

7) розробити короткострокові контракти з жорсткими умовами.

Висновки з проведеного дослідження. Управління аутсорсингом на підприємстві – комплексна діяльність, спрямована на досягнення ефективного результату з найменшими витратами ресурсів. Але у стратегічному аспекті аутсорсинг управлінських функцій може бути не доцільним. Прийняття цього рішення потребує оцінки ефективності, яка, наприклад, для бухгалтерського аутсорсингу має враховувати специфіку окремих видів бухгалтерської діяльності. Тому єдиний підхід до оцінки ефективності аутсорсингу всієї бухгалтерської діяльності, на нашу думку, не є ефективним.

Список використаних джерел:

1. Анализ востребованности и оценка качества услуг аутсорсинга в Украине. URL: <http://pravotoday.in.ua/ru/press-centre/market-viewing/view-38/> (дата звернення: 22.01.2021).
2. Аникин Б.А., Рудая И.Л. Аутсорсинг и аутстаффинг высокие технологии менеджмента : учебное пособие. Москва : ИНФРА-М, 2009. 320 с.
3. Календжян С.О. Аутсорсинг и делегирование полномочий в деятельности компаний. Москва : Дело, 2003. 270 с.
4. Ляхович Г.И. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-1\(39\)-83-87](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-1(39)-83-87) (дата звернення: 22.01.2021).
5. Пілецька С.Т., Коритько Т.Ю. Ефективність управління підприємством, підходи та методи щодо її оцінки. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2018. Вип. 5(67). С. 100–106.
6. Синиця Т.В. Бухгалтерський аутсорсинг як інноваційний інструмент оптимізації діяльності підприємств. URL: <http://oaji.net/articles/2014/1053-1415888626.pdf> (дата звернення: 20.01.2021).
7. Скакун Л.С. Бухгалтерський облік в умовах аутсорсингу : автореф. дис. ... канд. економ. наук : 08.00.09 ; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2010. 21 с.
8. Хейвуд Дж.Б. Аутсорсинг: в поисках конкурентных преимуществ. Москва : Вильямс, 2004. 176 с.
9. Ahmad H. Juma'h and Douglas Wood. Outsourcing implications for accounting practices. *Managerial Auditing Journal*. 1999. № 14/8. P. 387–395.
10. Reddy & Ramachandran. Outsourcing of finance and accounting operations: the feasibility of the vertical in the Indian context. *The ICFAI Journal of Services Marketing*. 2008. Vol. 6. № 1. P. 23–39.

References:

1. Analiz vostrebovannosti i ocenka kachestva uslug aoutsorsinga v Ukraine. URL: <http://pravotoday.in.ua/ru/press-centre/market-viewing/view-38/> (accessed 22 January 2021).
2. Anikin B.A., Rudaya I.L. (2009) Outsorsing i autstaffing vy`sokie tekhnologii menedzhmenta: ucheb. posob. Moskva: INFRA-M, 320 p.
3. Kalendzhyan S.O. (2003) Outsorsing i delegirovanie polnomochij v deyatel`nosti kompanij. Moskva: Delo, 270 p.
4. Lyahovich G.I. Problemi teorii i ta metodologiyi buhgalterskogo obliku, kontrolyu i analizu. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-1\(39\)-83-87](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-1(39)-83-87) (accessed 22 January 2021).
5. Pilecka S.T., Koritko T.Yu. (2018) Efektivnist upravlinnya pidpriyemstvom, pidhodi ta metodi shodo iyi ocinki. *Problemi sistemnogo pidhodi v ekonomici*: Zbirnik naukovih prac, vol. 5(67), pp. 100–106.
6. Sinicya T.V. Buhgalterskij aoutsorsing, yak innovacijnij instrument optimizaciyi diyalnosti pidpriyemstv. URL: <http://oaji.net/articles/2014/1053-1415888626.pdf> (accessed 20 January 2021).
7. Skakun L.S. (2010) Buhgalterskij oblik v umovah aoutsorsingu: avtoref. dis. ... kand. ekonom. nauk: 08.00.09; Zhitomir. derzh. tehnol. un-t. Zhitomir, 21 p.
8. Khejvud Dzh.B. (2004) Aoutsorsing: v poiskakh konkurentny`kh preimushhestv. Moskva: Izd. dom "Vil`yams", 176 p.
9. Ahmad H. (1999) Juma'h and Douglas Wood. Outsourcing implications for accounting practices. *Managerial Auditing Journal*, no. 14/8, pp. 387–395.
10. Reddy & Ramachandran (2008) Outsourcing of finance and accounting operations: the feasibility of the vertical in the Indian context. *The ICFAI Journal of Services Marketing*, vol. 6, no. 1, pp. 23–39.

E-mail: otratal@gmail.com

E-mail: chizj@rambler.ru