

К ВОПРОСУ О СУЩНОСТИ АУТСОРСИНГА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: ПОНЯТИЕ, РЕГЛАМЕНТ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ ЗАКАЗЧИКА И ИСПОЛНИТЕЛЯ

© 2017 Т.Г. Шешукова, А.А. Петров*

Ключевые слова: аутсорсинг, бухгалтерский учет, регламент взаимодействия, финансовый аутсорсинг, предприятие.

Рассматриваются определения аутсорсинга, данные ведущими специалистами в этой области, проводится качественный анализ дефиниций, а также даются авторское определение данного понятия и классификация существующих видов аутсорсинга, где в центре нашего внимания оказывается аутсорсинг бухгалтерского учета, раскрываются преимущества и недостатки его применения на предприятии. В результате выявленных и проанализированных рисков перехода на аутсорсинг учетных функций разрабатывается положение о взаимодействии заказчика и исполнителя.

Сегодня все больше предприятий выводят свои непрофильные функции на аутсорсинг. Однако, несмотря на растущую популярность его применения на российских предприятиях, законодательством не определено понятие аутсорсинга, а также отсутствует регламентация процесса перехода на него. В связи с этим возникает ряд проблем, связанных со способами и методами организации аутсорсинга. Теоретической основой данного исследования послужили литература и электронные образовательные ресурсы ведущих ученых в области аутсорсинга. В работе использованы метод интерпретационного и функционального анализа, метод сравнения, а также прием обобщения и классификации в рамках рассматриваемой проблемы.

В настоящее время, находясь в условиях жесткой конкуренции, ни одна компания не может быть самодостаточной и преуспевать во всех направлениях основной и вспомогательной деятельности. В свою очередь, стремление к реализации таких задач, как рост эффективности предприятия, а также поддержание его конкурентоспособности требует от руководителей и собственников принятия различных управленческих решений. Одним из таких решений является внедрение аутсорсинга¹. Западные компании уже давно успешно применяют аутсорсинг на своих предприятиях².

Согласно данным сайта Statista, глобальный рынок аутсорсинга за последние годы

имеет отрицательную динамику, но, тем не менее, концентрация на рынке аутсорсинга за 2016 г. осталась достаточно высокой и составила 76,9 млрд долл. США. Одной из возможных причин этого является нестабильная экономическая ситуация во всем мире. На рисунке представлена динамика изменения глобального рынка аутсорсинга за 16 лет.

Понятие “аутсорсинг” вошло в практику и получило широкое распространение в конце 80-х гг. XX в. Термин *outsourcing* с английского можно перевести как использование внешних ресурсов. В специальной литературе встречаются различные трактовки данного термина.

По мнению Д.Б. Хейвуда, аутсорсинг – это передача внутреннего подразделения предприятия и всех связанных с ним активов в организацию поставщика услуг, предлагающего оказать некую услугу в течение определенного времени по оговоренной цене³. Недостаток данного определения состоит в том, что перевод внутреннего подразделения не всегда связан с переводом всех связанных с ним активов в организацию поставщика услуг.

З.С. Айвазян определяет аутсорсинг как передачу определенных вспомогательных функций третьему лицу, специализирующемуся в соответствующей сфере деятельности⁴. Следует отметить, что аутсорсинг не всегда связан с передачей сторонней организа-

* Шешукова Татьяна Георгиевна, доктор экономических наук, профессор. E-mail: sheshukova@psu.ru; Петров Алексей Анатольевич, аспирант. E-mail: alexey_nero@mail.ru. - Пермский государственный национальный исследовательский университет.

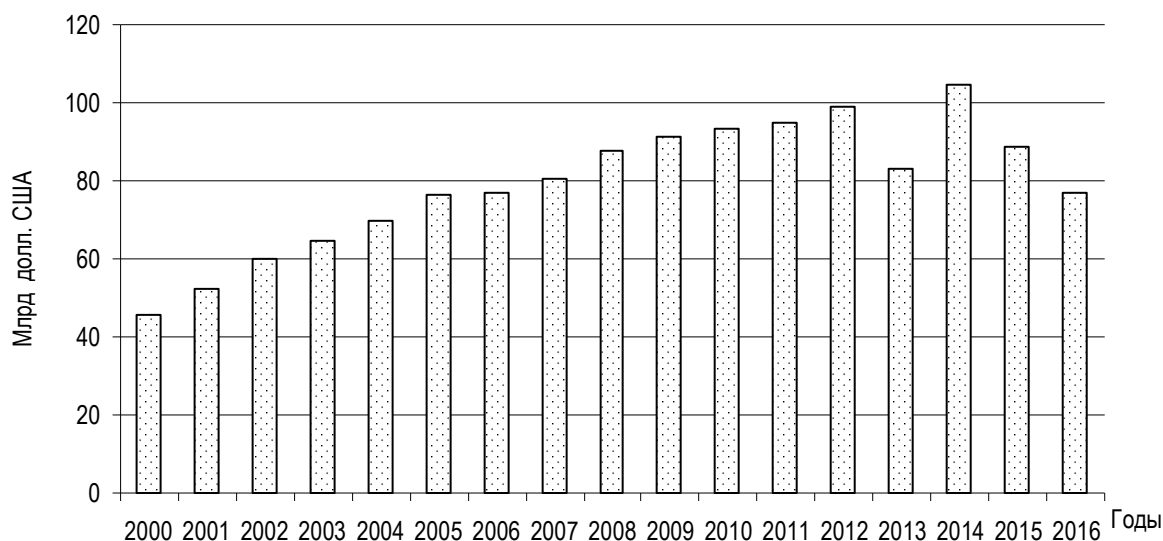


Рис. Динамика изменений рынка аутсорсинга*

* URL: <https://www.statista.com/statistics/189788/global-outsourcing-market-size>.

ции вспомогательных функций. Иногда предприятия выводят на аутсорсинг такие основные функции, как производство и реализация продукции, оставляя за собой лишь управление патентами и товарными знаками.

А.А. Мхитарян и М.С. Селина дают определение аутсорсинга бизнес-процессов. По их мнению, аутсорсинг является передачей одного или нескольких бизнес-процессов, требующих ИТ-ресурсов или автоматизации, внешнему поставщику, который, в свою очередь, владеет, администрирует и управляет данными процессами⁵. Необходимо уточнить, что при передаче функций или бизнес-процессов на исполнителя также переходит и вся ответственность за их осуществление своевременно и в полном объеме.

По мнению экспертов рейтингового агентства “Эксперт РА”, аутсорсинг - это регулярная передача внешнему специализированному подрядчику выполнения внутренних не ключевых бизнес-процессов компании-клиента⁶. В данном определении аутсорсинг интерпретируется как регулярная, постоянная деятельность, однако это не всегда так, поскольку аутсорсинг может носить и разовый характер. В качестве примера можно привести аутсорсинг учетных функций, в частности передачу составления бухгалтерской, финансовой отчетности. После составления отчетности заказчик по ряду причин может отказаться от данного вида аутсорсинга, и в такой ситуации он будет носить разовый характер.

Проанализировав несколько трактовок понятия “аутсорсинг” ведущими российскими и зарубежными специалистами в данной области, можно дать авторское определение указанному понятию. Аутсорсинг - это передача на договорной основе второстепенных функций, бизнес-процессов и в редких случаях основных функций, возникающих в процессе деятельности предприятия, а также полной ответственности за их выполнение своевременно и в полном объеме организации, специализирующейся на выполнении данных функций. Аутсорсинг за счет разделения функций и бизнес-процессов на основные и второстепенные позволяет более оперативно и эффективно управлять ими, анализировать и выводить из организации непрофильные, бесперспективные функции. Высвободившиеся ресурсы, в свою очередь, можно направлять на развитие и модернизацию основной деятельности организации, приносящей прибыль.

В настоящее время в теории аутсорсинга существует ряд классификаций по различным критериям: по отраслевому признаку, по видам услуг, по полноте передачи контроля, по области применения, по доле капитала компании-аутсорсера, по временному признаку, по форме организации аутсорсинга.

По отраслевому признаку различают промышленный, строительный, торговый, туристический, правовой, финансовый и ИТ-аутсорсинг.

По видам услуг выделяют аутсорсинг логистических услуг, маркетинговых, учетно-финансовых, производственных, информационных, консалтинговых и аутсорсинг управления персоналом.

Полнота передачи контроля за частью бизнеса предполагает максимальный, частичный, совместный, промежуточный, трансформационный аутсорсинг.

По области применения аутсорсинг делят на профессиональный, производственно-технологический, финансово-административный, географический.

Очередным критерием классификации аутсорсинга является доля капитала компании-аутсорсера. В соответствии с данным признаком аутсорсинг может быть организован в качестве дочернего предприятия, совместной организации или как компания-партнер.

В зависимости от времени исполнения аутсорсинг делят на долгосрочный, срочный и сезонный.

По форме организации аутсорсинг может быть внутренним, внешним, совместным или глобальным⁷.

Для принятия эффективных управленческих решений менеджеры предприятия должны

в этом сегменте. Суммарные доходы аутсорсинговых фирм по итогам 2015 г. составили 8,5 млрд руб., годовой прирост - 6%, хотя в 2014 г. прирост составил 10%, а в 2013 г. - 24%. Данная отрицательная динамика связана с влиянием макроэкономической ситуации, а также с санкционными режимами. Основная часть компаний, использующих аутсорсинг учетных функций, являются иностранными компаниями, которые, в свою очередь, вынуждены сокращать количество своих операций⁸. Из вышесказанного следует, что снижение показателей обусловлено лишь мировой экономической ситуацией, а не бесперспективностью аутсорсинга как управленческого решения. Поэтому мы считаем целесообразным передавать функцию ведения бухгалтерского учета на аутсорсинг предприятиям, специализирующимся на ведении учета⁹. Несмотря на преимущества, которыми, безусловно, обладает переход на аутсорсинг, он также связан с различного рода рисками, обусловленными передачей функций сторонней организации. Рассмотрим преимущества и риски, связанные с аутсорсингом, в таблице.

Рассмотрим более детально приведенные выше преимущества и риски аутсорсинга.

Преимущества и риски аутсорсинга

Преимущества	Риски
Концентрация сил и ресурсов на профильном виде деятельности	Потеря контроля над переданными функциями
Сокращение издержек, связанных с выполнением второстепенных функций	Снижение качества передаваемых функций при их недобросовестном исполнении
Возможности работы подразделений предприятия на любых расстояниях	Финансовые затраты на повышение квалификации работников основной деятельности
Использование ранее недоступных технологий, оборудования, программного обеспечения	Устаревшие технологии, оборудование и программное обеспечение у предприятия-аутсорсера

получать достоверную и своевременную информацию о показателях деятельности организации. Следовательно, одним из главных критериев успешного ведения бизнеса является достоверность получаемой информации о бухгалтерских и финансовых показателях. В связи с этим рассмотрим финансовый аутсорсинг учетных функций. Бухгалтерский учет, являясь неотъемлемой функцией, возникающей в процессе деятельности большинства предприятий, однако не является основным видом их деятельности. Согласно обзору рынка ведущих российских компаний в области аутсорсинга учетных функций, проведенному агентством RAEX, наблюдается снижение роста доходов

Одной из главных причин перехода на аутсорсинг является стремление сократить издержки, связанные с выполнением второстепенных функций, что обеспечивается переходом постоянных затрат в переменные, которые проще контролировать, чем постоянные. Это обусловлено договорной основой аутсорсинга, позволяющей обговорить и согласовать объемы работ на этапе заключения и подписания договоров.

Применение бухгалтерского аутсорсинга дает предприятию возможность направить ресурсы, высвободившиеся от использования аутсорсинга, на совершенствование и модернизацию профильной деятельности предприятия.

Так как качество и результаты работы аутсорсера можно будет оценить только по их завершении, к числу основных рисков применения аутсорсинга относятся потеря контроля над переданными функциями и снижение качества их выполнения.

Бухгалтерский аутсорсинг позволяет решать проблемы, связанные с поиском высококвалифицированного персонала. В России существует огромное количество промышленных предприятий, находящихся в труднодоступных местах. Как правило, на таких территориях руководство предприятия сталкивается с проблемой отсутствия сотрудников, имеющих определенное образование и квалификацию для осуществления второстепенных, в конкретном случае бухгалтерских, функций предприятия. Передавая функции по бухгалтерскому учету на аутсорсинг, предприятия, специализирующиеся на добыче и переработке нефти, находящиеся далеко на Севере, не будут тратить время и финансовые ресурсы на поиск и привлечение кадров для ведения у себя бухгалтерского учета. Руководству компании достаточно заключить договор на предоставление бухгалтерских услуг со специализирующейся компанией, которая может находиться в любом месте, где отсутствует дефицит кадров требуемого типа, т.е. у компании-аутсорсера отсутствует необходимость в географической близости с заказчиком и местом производства.

Данное преимущество связано с риском неправильной организации и с несвоевременным контролем документооборота между предприятием-клиентом и исполнителем. После вывода бухгалтерии на аутсорсинг и формирования подразделений, осуществляющих ведение бухгалтерского учета у предприятия-заказчика, в связи с передачей этих функций аутсорсеру возникает проблема своевременного предоставления и корректного оформления первичных документов по факту совершения хозяйственных операций, как этого требует закон. Иными словами, после передачи всех функций аутсорсеру у предприятия отсутствует персонал, имеющий определенные навыки по заполнению первичной документации на местах совершения хозяйственных операций. Данная проблема требует дополнительных финансовых вложений для повышения квалификации работников,

занятых основным видом деятельности предприятия, с целью корректного и своевременного оформления первичных документов.

Используя аутсорсинг, организация-заказчик имеет возможность использовать передовые, прогрессивные технологии и оборудование аутсорсера без затрат времени и ресурсов на их освоение или закупку¹⁰.

Понятие, формы организации аутсорсинга, а также ее принципы в российском законодательстве не закреплены. Указано лишь то, что руководитель экономического субъекта обязан либо возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или на иное должностное лицо этого субъекта, либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета¹¹. Поэтому актуальным является вопрос регламентации отношений в процессе аутсорсинга бухгалтерского учета.

На наш взгляд, весь процесс организации аутсорсинг-проекта следует разделить на четыре этапа. Основательный подход в части анализа и проработки каждого из этапов реализации аутсорсинг-проекта прямо пропорционально отразится на его эффективности и успешности.

Первый этап - систематизация и анализ основных и вспомогательных функций предприятия - должен включать в себя:

- ◆ структуризацию функций;
- ◆ определение функций основной и вспомогательной деятельности;
- ◆ оценку возможной перспективы развития каких-либо функций внутренними силами;
- ◆ определение функций для вывода на аутсорсинг.

Второй этап - анализ рынка аутсорсинга - должен включать в себя:

- ◆ поиск и анализ возможных аутсорсеров;
- ◆ сравнение затрат на выполнение передаваемой функции внутри предприятия со стоимостью данной услуги у аутсорсера;
- ◆ выбор аутсорсера.

Третий этап - подписание договора и распределение обязанностей - должен включать в себя:

- ◆ составление договора оказания услуг;
- ◆ разработку регламента взаимодействия при аутсорсинге;
- ◆ передачу функций аутсорсеру.

Четвертый этап - контроль аутсорсинг-проекта - должен включать в себя:

♦ контроль над исполнением договора и соблюдением регламента;

♦ оценку качества реализации переданной на аутсорсинг функции¹².

С переходом на аутсорсинг предприятие получает конкурентные преимущества, однако возникают и риски, связанные с принятием такого решения¹³. Так как формы и принципы организации аутсорсинга в российском законодательстве не закреплены, руководители и менеджеры предприятий попросту не знают, каким образом должен быть организован процесс аутсорсинга бухгалтерского учета. Минимизировать риски и правильно организовать работу в процессе аутсорсинга учетных функций позволит разработанный нами регламент (положение) взаимодействия заказчика и исполнителя.

Исследуем ключевые моменты, которые должен содержать данный документ. Целесообразно информацию, которая должна содержаться в регламенте, разделить и сгруппировать в следующие разделы.

Первый раздел - "Общие положения".

Главной задачей данного раздела является определение основной цели составления регламента: повышение эффективности оказания услуг в процессе аутсорсинга учетных функций, утверждение порядка взаимодействия структурных подразделений заказчика и исполнителя. В этом разделе необходимо указать все законодательные акты и нормативно-правовые документы, в соответствии с которыми составляется регламент, а также определить основные направления ведения учета: осуществление бухгалтерского и налогового учета, расчет заработной платы, составление бухгалтерской и налоговой отчетности (РСБУ), подготовка финансовой отчетности по международным стандартам, организация кадрового учета и делопроизводства¹⁴.

Второй раздел - "Порядок автоматизации бухгалтерского учета".

При передаче учетных функций аутсорсеру необходимо изучить степень автоматизации бухгалтерского и налогового учета исполнителем (все ли операции автоматизированы, какие программные средства используются для ведения учета). Если исполнитель и заказчик применяют одинаковые программные продукты для ведения учета, то при пе-

редаче учетных функций, как правило, проблем не возникает. В ситуации, когда программные средства различны, появляются проблемы, связанные с передачей учетных функций. Встает вопрос: целесообразно внедрить на предприятии заказчика программные продукты ведения учета, принадлежащие аутсорсеру, или же предоставить доступ исполнителю к программному обеспечению заказчика? Во втором разделе регламента необходимо также уточнить последовательность перехода на единую систему автоматизации бухгалтерского учета. В зависимости от того, чьи системные средства планируется использовать, будет распределяться ответственность за их обслуживание и содержание.

Третий раздел - "Порядок предоставления первичных учетных документов".

В соответствии с российским законодательством первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после окончания этого факта. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает как своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, так и достоверность этих данных¹⁵. Следовательно, основная часть первичных документов будет составлять заказчик, поэтому актуальным становится вопрос порядка их передачи аутсорсеру. Третий раздел должен содержать информацию о средствах передачи первичных документов (почта, курьерская доставка, использование общих файловых ресурсов, облачных сервисов и т.д.). Исполнителем и заказчиком должны быть определены сроки, в течение которых необходимо предоставить первичные документы исполнителю для их отражения в бухгалтерских регистрах. Целесообразно конкретизировать порядок действий в случае некорректного оформления документов заказчиком.

Четвертый раздел - "Методология ведения бухгалтерского и налогового учета".

В соответствии с российским законодательством способы ведения учета определяются экономическим субъектом самостоятельно и утверждаются в учетной политике предприятия¹⁶. Четвертый раздел регламента дол-

жен содержать информацию о том, кто будет формировать учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогообложения предприятию-заказчику. Методы организации бухгалтерского учета должны быть определены в данном разделе с учетом масштаба предприятия и специфики его деятельности. Для одного обособленного предприятия целесообразно распределить переданные функции по объектам учета. Если же организация является холдингом и состоит из группы предприятий, то лучше систематизировать учет по направлениям деятельности этих предприятий. Такая систематизация учета по предприятиям с одинаковым видом деятельности, общими правилами и особенностями ведения учета дает возможность повышения производительности труда одного сотрудника за счет передачи ему выполнения одной или нескольких однотипных функций по нескольким предприятиям одного вида деятельности.

Пятый раздел - "Ответственность сторон".

В пятом разделе разработанного нами регламента целесообразно определить и разделить ответственность между участниками процесса аутсорсинга. Поскольку функции по оформлению первичных документов не всегда полностью могут быть переданы исполнителю, видится необходимым в разделе указать, что ответственность по оформлению документов ложится на того, кто оформляет данные документы. Таким образом, при получении претензий или замечаний от государственных органов в случае оформления документов исполнителем заказчик вправе потребовать компенсацию. В обратном же случае аутсорсер сможет защитить себя при выявлении каких-либо нарушений в оформлении документов сотрудниками заказчика. В целях усиления контроля над процессом аутсорсинга учетных функций со стороны заказчика необходимо указать в данном разделе, что исполнитель обязан доводить до клиента все важные вопросы, возникающие в процессе ведения учета, составления отчетности. В свою очередь, решение данных вопросов необходимо согласовывать с заказчиком. Предложения об оптимизации процесса учета и о внесении изменений в порядок учета, изменения в учетной политике должны согласовываться с заказчиком. Отчетность, составленная исполнителем, перед подачей в

государственные органы должна быть проверена и согласована с клиентом.

Шестой раздел - "Контроль исполнения регламента".

Исполнителем и заказчиком следует назначить лицо, ответственное за контроль над исполнением данного регламента, а также за взаимодействие сторон в процессе аутсорсинга учетных функций. Данный пункт регламента способствует организации взаимодействия, сотрудничества и четкой координации действий заказчика и исполнителя в рамках заключенного договора¹⁷.

Таким образом, разработанный регламент позволит предприятиям, принявшим решение о переводе учетных функций на аутсорсинг, эффективно организовать процесс аутсорсинга, минимизировав риски утраты контроля и потери качества передаваемых функций. Регламент взаимодействия устанавливает последовательность и порядок процесса организации аутсорсинга, что, в свою очередь, приводит к пониманию логики работы всех подразделений участников аутсорсинга. С помощью регламента обеспечивается прозрачность процесса аутсорсинга учетных функций, что делает этот процесс привлекательным для руководителей предприятий, которые оценивают все "за" и "против" использования аутсорсинга.

¹ *Зубанов А.Л.* Реализация процесса передачи бухгалтерских услуг аутсорсинговой компании // Транспортное дело России. 2013. № 5. С. 199-201.

² *Аксенов Д.* Объединенные центры обслуживания в области управления персоналом // Кадровик, кадровый менеджмент (управление персоналом). 2012. № 5. С. 107-112.

³ *Хейвуд Дж. Б.* Аутсорсинг: в поисках конкурентных преимуществ. Москва: Вильямс, 2004. 176 с.

⁴ *Курбанов А.Х., Плотников В.А.* Аутсорсинг: история, методология, практика: монография. Москва: Инфра-М, 2013. 112 с.

⁵ *Мхитарян А.А., Селина М.С.* Аутсорсинг бизнес-процессов - предпосылка достижения предпочтительных конкурентных преимуществ // Вестник Российской экономической академии имени Г.В. Плеханова. 2008. № 2 (20). С. 78-82.

⁶ URL: <http://raexpert.ru/docbank/d6f/999/85f/d9a15c032ffc399ee0e2920.pdf>.

⁷ *Посохина А.В., Никифорова К.В.* Развитие системы внутреннего контроля в финансовом аутсорсинге учетных функций // Вестник Пермского

университета. Серия “Экономика”. 2016. № 1 (28). С. 175-184.

⁸ URL: <http://raexpert.ru/docbank/d6f/999/85f/d9a15c032ffc399ee0e2920.pdf>.

⁹ *Пантюков Д.М.* Место бухгалтерского учета в системе управления предприятием // Символ науки. 2015. № 11-1. С. 144-145.

¹⁰ См.: *Демяхина Е.В.* Особенности бухгалтерского аутсорсинга в России // Вестник Таганрогского института управления и экономики. 2009. № 2. С. 46-49; *Кувшинов М.С., Шевелева Е.А., Шевелев А.Е.* Особенности формирования рискоориентированного подхода к ведению бухгалтерского учета в условиях аутсорсинга // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия “Экономика и менеджмент”. 2012. № 21. С. 91-94; *Петров А.А.* Аутсорсинг как финансовая модернизация стратегии управления предприятием // Новая индустриализация и умная экономика: вызовы и возможности : материалы Пермского конгресса ученых-экономистов, Пермь, 12 февр. 2015 г. : в 2 т / Перм. гос. нац. исслед. ун-т. Пермь, 2015. Т. 2. С. 172-175.

¹¹ О бухгалтерском учете : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ : [ред. от 23.05.2016]. Ст. 7. Организация ведения бухгалтерского учета.

¹² См.: *Аникин Б.А., Рудая И.Л.* Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента. Москва : Инфра-М, 2011. 320 с.; *Кузнецова А.С.*

Этапы перехода предприятия на аутсорсинг // Наука и современность. 2011. № 9-2. С. 188-192.

¹³ *Rennung F.M., Luminosu C.T., Draghici A.* Strategic Management - Managing The Potential Complexity - Risks In Outsourcing // Procedia Economics and Finance. 2015. Vol. 26. P. 757-763.

¹⁴ *Севастьянова Е.В.* Распределение функций бухгалтерской службы при реализации аутсорсинга учетных процессов организации // Вестник Томского государственного университета. 2010. № 341. С. 167-169.

¹⁵ О бухгалтерском учете : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ : [ред. от 23.05.2016]. Ст. 9. Первичные учетные документы.

¹⁶ О бухгалтерском учете : федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ : [ред. от 23.05.2016]. Ст. 8. Учетная политика.

¹⁷ См.: *Аксенов Е., Альтшулер И.* Аутсорсинг. 10 заповедей и 21 инструмент. Санкт-Петербург : Питер, 2009, 464 с.; *Клементс С., Доннелан М.* Аутсорсинг бизнес-процессов. Советы финансового директора. Москва : Вершина, 2006. 415 с.; *Сафарова Е.Ю.* Аутсорсинг учетных процессов. Москва : Кн. мир, 2009. 192 с.; *Трунина В.Ф.* Преимущества и недостатки бухгалтерского аутсорсинга в России // Молодой ученый. 2013. № 1. С. 192-194; *Филина Ф.Н.* Аутсорсинг бизнес-процессов: проблемы и решения. Москва : ГроссМедия : РОСБУХ, 2008. 208 с.

Поступила в редакцию 28.04.2017 г.