

DOI: 10.34020/2073-6495-2019-2-143-154

УДК 657

**БУХГАЛТЕРСКИЙ АУТСОРСИНГ:  
ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ  
И МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ**

**Григорьева Л.И.**

Новосибирский государственный технический университет

E-mail: grigoreva.la@yandex.ru

В статье представлены основные составляющие методологии и модель аутсорсинга, адаптированные автором к особенностям аутсорсинга учетных функций. Раскрыто содержание авторской методики анализа работы отдела бухгалтерии и возможности перехода на аутсорсинг. Результаты исследования апробированы с помощью моделирования бизнес-процессов. Это позволило произвести изменения в учетных процессах организации, сформировать скорректированную отчетность и оценить результат перехода на аутсорсинг, не затрагивая и изменяя реальный процесс работы организации, выбранной для апробации организации.

*Ключевые слова:* аутсорсинг, бухгалтерский аутсорсинг, методология аутсорсинга, моделирование.

**ACCOUNTING OUTSOURCING:  
THEORETICAL BASES  
AND METHODOLOGICAL PROVISION**

**Grigoreva L.I.**

Novosibirsk State Technical University

E-mail: grigoreva.la@yandex.ru

The article presents the main components of the methodology and outsourcing model, which the adapted to the peculiarities of outsourcing accounting. There are the author's method of analysis of the accounting department and the possibility of transition to outsourcing. The results of the researches were approbated using business process modeling. It allowed to make changes in accounting processes of the company, to form the adjusted reporting and to estimate result of transition to outsourcing without affecting and changing the real process of work of the company.

*Keywords:* outsourcing, accounting outsourcing, outsourcing methodology, modeling.

Эффективное функционирование современной компании в значительной мере зависит от ее организационной структуры. Организации распределительной экономики отличались, как известно, сложным, вертикально интегрированным построением. Современные теории организации и управления рекомендуют отдавать предпочтение небольшим, строго ориентированным операционным единицам предприятий или их объединений, способных лучше реагировать на нужды своих клиентов.

Трансформация современной системы учета и отчетности, а также растущие требования достоверности отчетности спровоцировали создание новых элементов рыночной экономики – фирм по оказанию бухгалтерских услуг – аутсорсеров. Опыт зарубежных компаний показывает, что в целом такая практика является успешной.

В России аутсорсинг в сфере учетных функций начал применяться гораздо позже зарубежных стран, однако все больше организаций малого и среднего бизнеса передают ведение бухгалтерского учета сторонним организациям на постоянной основе. Это позволяет им оптимизировать затраты, повысить качество отчетности, вывести за пределы организации второстепенные бизнес-процессы и, что немаловажно, снизить свои риски, связанные с недостоверностью как бухгалтерской, так и налоговой отчетности [3].

Оценки рейтингового агентства «Эксперт РА» свидетельствуют о быстром развитии рынка аутсорсинга учетных функций в России. В среднем за период с 2009 по 2016 г. ежегодный прирост суммарных доходов участников данного рынка составлял около 10 %. А также эксперты отмечают распространение аутсорсинга в новых отраслях экономики, помимо уже традиционной торговли, нефтяного и нефтегазового сектора, электроэнергетики и финансового сектора [5].

Таким образом, современные тенденции развития аутсорсинга учетных функций в России обуславливают цель проведенного исследования: совершенствование теоретико-методологических основ формирования бухгалтерской отчетности на условиях аутсорсинга.

Для достижения поставленной цели автором проведена адаптация типовых моделей и методологии к условиям бухгалтерского аутсорсинга, разработана методика анализа работы отдела бухгалтерии и проведена апробация полученных результатов с применением моделирования.

Отсутствие нормативной базы, регулирующей аутсорсинговую деятельность в России, обуславливает отсутствие единой трактовки самого термина, его классификаций и принципов. Бухгалтерский аутсорсинг – это передача процесса ведения бухгалтерского учета или отдельных участков учета внешнему поставщику, который предоставляет конкретную услугу по учету в течение установленного времени по согласованным сторонами расценкам, гарантируя определенное качество ведения учета и распределяя риски по ведению учета на себя и заказчика.

В соответствии с методологией рейтингового агентства «Эксперт РА» выделены следующие направления бухгалтерского аутсорсинга:

- 1) расчет заработной платы;
- 2) подготовка финансовой отчетности по международным стандартам: регулярное составление отчетности по МСФО на основе реестров учета клиента;
- 3) кадровый учет и делопроизводство: ведение трудовых договоров и внутреннего документооборота; оформление приема и увольнения, отпусков и командировок; подготовка штатного расписания и табеля учета рабочего времени и т.д.;
- 4) другие направления аутсорсинга учета: подготовка отчетностей (статистическая отчетность, внутренняя отчетность, ведомственная отчет-

ность при наличии ведомственного контроля); сопровождение проверок в государственных органах и в судах;

5) подготовка бухгалтерской и налоговой отчетности (РСБУ): регулярное составление отчетности на основе реестров учета клиента; сдача отчетности; представление интересов клиента в налоговых и иных государственных контролирурующих органах [5].

Формирование бухгалтерской отчетности на условиях аутсорсинга должно максимально удовлетворять интересы всех групп пользователей, следовательно, полностью соответствовать требованиям, предъявляемым к отчетности Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

В современных условиях практически ни одна компания не обладает полным набором внутренних компетенций и возможностей для достижения конкурентных преимуществ по всем направлениям своей основной и вспомогательной деятельности. В связи с этим все компании прибегают к сорсингу. Данная деятельность направлена на создание каналов закупок продукции, работ (услуг), которые обеспечивают самые низкие общие затраты для компании и максимально возможные выгоды. Грамотно налаженный сорсинг, включающий контроль качества, выдерживание сроков поставок и постоянный поиск альтернативных поставщиков, является действенным средством увеличения доходности компании при снижении ее затрат.

За основу исследования выбрана типовая модель аутсорсинга, разработанная А.Х. Курбановым, однако она не отражает этапов аутсорсинга. Наиболее важный этап – предварительный – отсутствует в модели полностью, она описывает только взаимодействия заказчика и аутсорсера на этапе оказания услуг и завершающем этапе, не разграничивая их.

Следует понимать, что причиной возможных сложностей с введением аутсорсинга в деятельность организации является не сама теория, а неправильное, неоправданное ее применение. Результат передачи бизнес-процессов стороннему исполнителю в большой степени зависит от подготовки, планирования и прохождения всех последующих этапов реализации. Это и обуславливает внесение изменений в исходную модель аутсорсинга. Необходимо отметить, что предварительный этап делится на два: предварительный этап до принятия решения об аутсорсинге и предварительный этап взаимодействия заказчика и аутсорсера. Именно такая последовательность и степень проработки вопроса об аутсорсинге учетных функций самой компанией позволит ей получить реальные выгоды и снизить свои риски. На рис. 1 представлена модель аутсорсинга, адаптированная автором к особенностям бухгалтерского учета.

Для изучения системы принципов и способов организации и построения теоретической и практической деятельности аутсорсинга были рассмотрены основные составляющие методологии аутсорсинга, разработанные А.Х. Курбановым. Данные составляющие методологии аутсорсинга представлены в общем виде и не отражают специфику конкретного вида аутсорсинга. Для достижения цели исследования при формировании методологических основ аутсорсинга учетных функций автором учтена специфика бухгалтерского аутсорсинга (рис. 2).

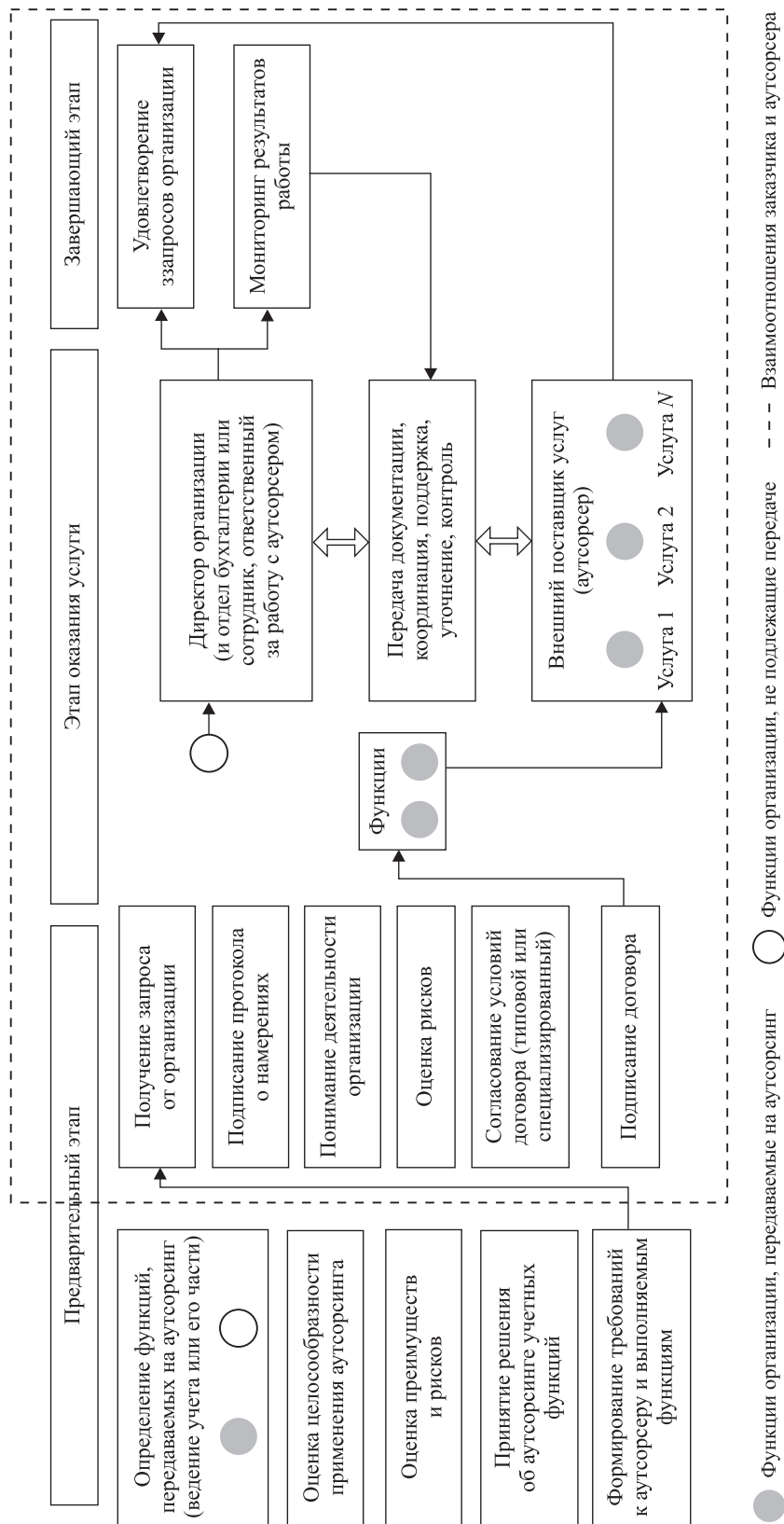


Рис. 1. Модифицированная модель аутсорсинга

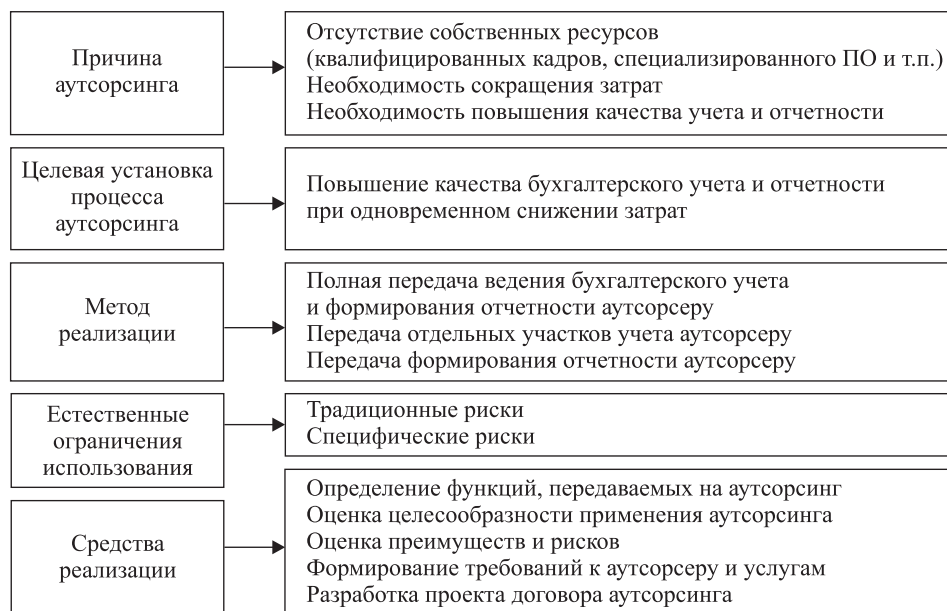


Рис. 2. Методологические основы аутсорсинга учетных функций

Методология аутсорсинга включает естественные ограничения, которые необходимо рассмотреть в рамках организационно-методического обеспечения аутсорсинга учетных функций. В табл. 1 автором сгруппированы некоторые традиционные и специфические факторы риска.

Таблица 1

**Факторы риска, присущие аутсорсингу учетных функций**

№ п/п	Ограничения использования аутсорсинга	Примеры факторов риска
1	Традиционные риски	1.1. Нарушение принципов конфиденциальности и безопасности 1.2. Несоблюдение положений договора 1.3. Недостаточная квалификация поставщика услуг 1.4. Нечеткое определение целей и задач 1.5. Неудачный выбор поставщика услуг 1.6. Невозможность оперативно изменить требования к приобретаемой услуге после заключения договора 1.7. Смена собственника в компании-исполнителе, слияние с другой компанией или банкротство 1.8. Необоснованное изменение стоимости услуги при изменении состояния рынка или объема закупаемых услуг
2	Специфические риски	2.1. Нарушение установленных сроков и принципов документооборота (несвоевременная передача первичных документов, информации о фактах хозяйственной жизни, отчетности) 2.2. Нарушение положений учетной политики, принятой организацией 2.3. Формирование недостоверной отчетности (в результате мошеннических действий) 2.4. Штрафные санкции со стороны налоговых и других органов

Несмотря на обширный список факторов риска, применение аутсорсинга учетных функций может дать организации следующие возможности:

1. Концентрация на основных видах деятельности.
2. Повышение качества ведения учета и формирования отчетности.
3. Экономия на персонале и обучении.
4. Возможность воспользоваться наилучшим опытом и современными технологиями.
5. Диверсификация рисков.
6. Отсутствие необходимости в расширении штата персонала с расширением деятельности.
7. Снижение издержек по содержанию избыточной инфраструктуры бухгалтерской службы.

Однако для реализации представленных выше преимуществ организация должна проводить оценку рисков относительно своей деятельности и учитывать специфику функционирования.

На основании оценки рисков должны прорабатываться пункты договора аутсорсинга, который является основным инструментом управления рисками. Все процессы согласования спорных вопросов, если они описаны в контракте, протекают быстро и достаточно безболезненно в финансовом отношении. В итоге контракт защищает обе стороны от возможного ущерба и убытков.

Далее разработаны основные пункты договора аутсорсинга, представленные на рис. 3.

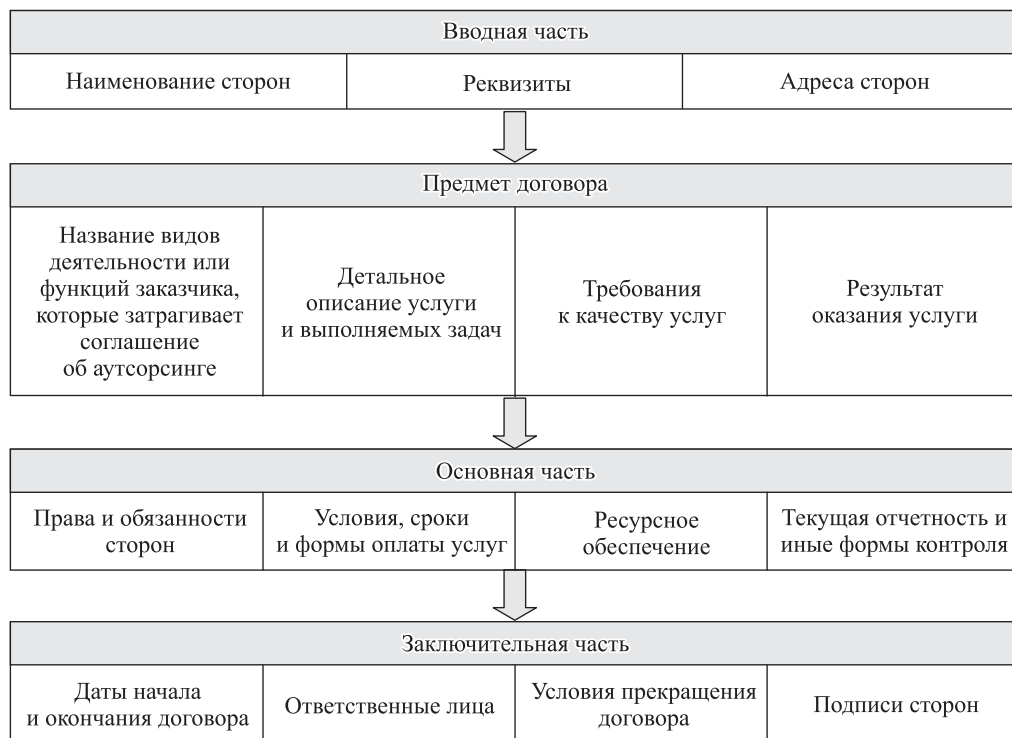


Рис. 3. Схема договора об аутсорсинге

В рамках пункта о ресурсном обеспечении фиксируются подробное описание и характеристики отдела бухгалтерии, как при полном переводе в организацию исполнителя и ликвидации его у заказчика, так и остающегося в организации заказчика. Указание требований к сотрудникам, принимающим на себя ведение учета или его частей, а также их квалификации и составу рабочей группы. Описание специализированного программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета и передачи отчетности в государственные органы и фонды. Также в данном разделе описываются схемы документооборота и другие правила взаимодействий аутсорсера и заказчика.

Ответственность сторон – главный пункт договора в плане рисков аутсорсинга учетных функций. Детальная проработка данного раздела, точное описание ответственности аутсорсера и заказчика в большинстве случаев снижают вероятность возникновения множества рисков и позволяют решить возникшие проблемы в досудебном порядке [1].

В отношении коммерческой тайны, которая может стать известна исполнителю, контракт в общем случае предусматривает жесткие требования. Исполнитель не имеет права в течение срока действия, а также после прекращения действия договора ни применять, ни разглашать третьему лицу сведения, составляющие коммерческую тайну. Аналогичные ограничения чаще всего накладываются в отношении всей внутренней информации об интеллектуальной собственности заказчика. И предусматривают внушительные штрафные санкции за несоблюдение.

Что касается персональных данных или общих сведений о заказчике, то стороны могут оговаривать специальные требования, которые должны устанавливаться в рамках действующего законодательства. В ряде случаев исполнителю запрещается во время срока действия контракта работать напрямую или через посредников с организациями, которые являются конкурентами заказчика. В свою очередь часто в договоре фиксируется тот факт, что при отказе от услуг аутсорсера заказчик не имеет права приглашать и принимать на работу сотрудников фирмы-аутсорсера в течение определенного времени [1].

В разделе ответственность сторон обязательно должна фиксироваться информация о рисках, связанных с недостоверностью отчетности, их распределении между аутсорсером и заказчиком, а также материальной ответственности. Этот пункт позволяет обезопасить не только заказчика, но и поставщика услуг, ведь признание отчетности недостоверной или просто несвоевременная подача налоговой декларации не всегда происходит по вине аутсорсера.

Одним из факторов, свидетельствующих о способности аутсорсера решать возложенные на него задачи, является его соответствие требованиям в отношении качества предоставляемых услуг. Отсутствие нормативной базы, регулирующей аутсорсинговую деятельность, и формальных правил оценки целесообразности и качества аутсорсинга учетных функций ставит перед заказчиками услуг сложную задачу в принятии решения об аутсорсинге. И главным регулятором отношений заказчика и аутсорсера становится заключенный ими договор, который должен предусматривать не только стандартные положения, но обязанности аутсорсера по качеству работ и распределению рисков [1].



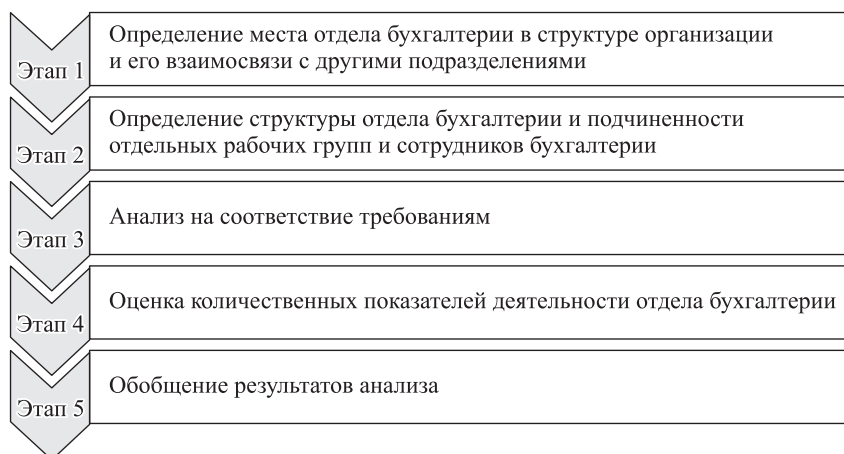


Рис. 4. Методика анализа работы отдела бухгалтерии

Для принятия решения об аутсорсинге учетных функций предварительно необходимо провести анализ работы отдела бухгалтерии. Автором на основании изученных методов анализа бизнес-процессов для их дальнейшей оптимизации предлагается методика анализа ведения бухгалтерского учета в организации. Методика анализа представлена на рис. 4.

На последнем этапе анализа на основании данных о работе отдела бухгалтерии проводится SWOT-анализ, который наглядно отразит сильные и слабые стороны, покажет вопросы, требующие оптимизации.

В зависимости от выявленных проблем в учете и отчетности, а также их оценки и динамики могут потребоваться незначительные корректировки в отдельных участках учета или выполняемых функциях. Выявленные проблемы могут решаться с помощью введения новых программных продуктов или наймом сотрудников соответствующей квалификации. Но одним из набирающих популярность способов решения проблем и при этом в отдельных случаях и получения экономических выгод является переход на аутсорсинг бизнес-процессов.

В данном случае проводится 6-й этап анализа – качественный и количественный анализ целесообразности перехода на аутсорсинг учетных функций, который представлен на рис. 5.

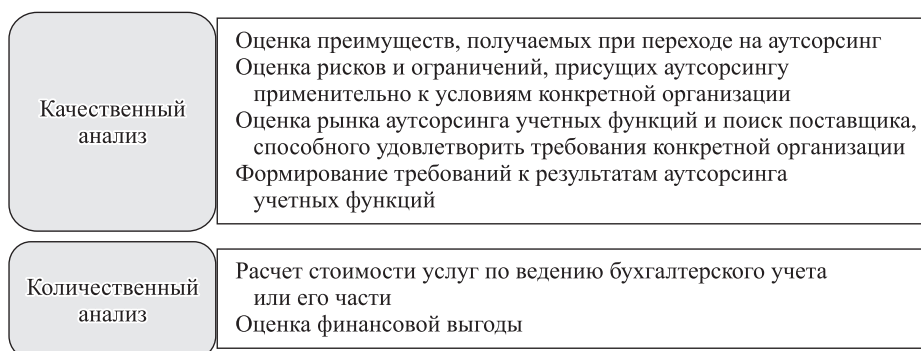


Рис. 5. Анализ целесообразности перехода на аутсорсинг учетных функций



К сожалению, всестороннему анализу рисков и преимуществ для принятия решения о переходе на аутсорсинг учетных функций не уделяется должного внимания. Чаще всего организации ориентируются на привлекательность цены аутсорсинга учетных функций.

Однако только анализ текущего ведения бухгалтерского учета как бизнес-процесса организации и всесторонняя оценка возможностей аутсорсинга учетных функций или их части позволит получить реальный экономический эффект, при этом не снизив или даже повысив качество ведения бухгалтерского учета и отчетности.

Моделирование бизнес-процессов традиционно является основной составляющей управления бизнес-процессами и позволяет наглядно представить результаты изменений, не затрагивая и изменяя реальный процесс работы. В случае перехода на аутсорсинг учетных функций моделирование позволит произвести изменения в учетных процессах организации, сформировать скорректированную отчетность и оценить результат перехода на аутсорсинг.

Типовыми этапами работы с клиентами аутсорсинговой организации являются:

**Этап 1. Принятие клиента.** На данном этапе заключается договор, принимается решение о полноте ведения учета (учет в полном объеме переходит в аутсорсинговую организацию или только некоторые объекты учета), а также о результате ведения учета (например, бухгалтерская (финансовая) отчетность по РСБУ). По желанию клиента возможно только формирование отчетности по данным, полученным в учете организации самостоятельно.

**Этап 2. Экспертиза бухгалтерского учета.** Экспертная группа проводит экспресс-оценку переданных сведений об организации, выявляются недочеты, проводится корректировка учетной политики, формируется реестр специфических сделок и операций, оценивается сложность ведения учета и формирования отчетности в целом. На основании полученных данных формируется рабочая группа за которой закрепляется данная организация (может быть как один бухгалтер, так и несколько с разным опытом и квалификацией).

**Этап 3. Оказание услуги.** В зависимости от принятого на 1-м этапе решения – это ведение полного или частичного бухгалтерского учета (налогового, кадрового, статистического, управленческого), или формирование отчетности по данным клиента.

**Этап 4. Контроль качества.** В аутсорсинговых организациях традиционно организован текущий и последующий контроль качества. Ежемесячно или поквартально (в зависимости от клиента) проводится текущий контроль правильности ведения учета (проверка нетипичных операций и т.п.), а также вся отчетность проходит последующий контроль до ее подписания и публикации. Данные виды контроля осуществляются ведущим специалистом или контрольной группой, не задействованной в работе с конкретным клиентом.

Для подтверждения выводов и апробации методики, представленной выше, выбрана организация фармацевтической отрасли г. Новосибирска. В отношении данной организации реализовано моделирование перехода на

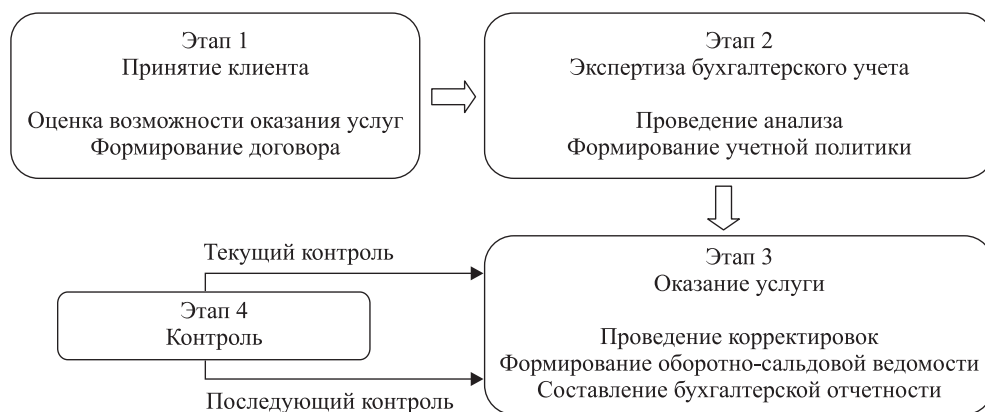


Рис. 6. Моделирование перехода на аутсорсинг учетных функций

аутсорсинг учетных функций по 3 из 4 этапов работы аутсорсинговой компании с клиентом (рис. 6).

Предметом договора аутсорсинга с фармацевтической организацией является частичное ведение бухгалтерского учета без передачи блока учета товаров сторонней организации. В силу специфики деятельности и необходимости использования специализированного программного обеспечения учет товаров необходимо вести внутри организации и передавать данные об оборотах и остатках по счетам учета аутсорсинговой организации. Помимо бухгалтерского учета передается аутсорсеру налоговый, кадровый и статистический учет. И соответственно, результатом оказания услуг и выполнения работ является формирование и сдача всей обязательной отчетности, в частности бухгалтерской, статистической и т.п.

В рамках исследования проведено моделирование только формирования бухгалтерской отчетности как основного вида обязательной отчетности.

Экспертизой бухгалтерского учета и в целом работы отдела бухгалтерии является анализ по методике, представленной ранее. По его результатам были выявлены следующие недостатки:

1. Несоответствие размера уставного капитала установленным нормам.
2. Отсутствие современной учетной политики.
3. Отсутствие должностной инструкции бухгалтера (функции и ответственность не закреплены).
4. Инвентаризация имущества и обязательств не производится.
5. Имеется несписанная кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности.

Особого внимания заслуживает этап качественной оценки перехода на аутсорсинг учетных функций фармацевтической организации, результаты которого представлены в табл. 2.

В данном случае глубокий всесторонний анализ рисков и преимуществ с привлечением экспертов для организации не целесообразен, так как организация небольшая, типовая деятельность – торговля и никаких специфических объектов учета нет. Расчет финансовой выгоды имеет большее значение.

Таблица 2

**Качественный анализ перехода на аутсорсинг учетных функций фармацевтической компании г. Новосибирска**

№ п/п	Показатели	Оценка
1	Преимущества	1. Снижение расходов на ведение учета, снижение общехозяйственных расходов 2. Исправление недочетов ведения учета (формирование учетной политики, своевременное проведение инвентаризации и т.д.)
2	Ограничения	1. Специфика фармацевтической деятельности в данном случае не накладывает никаких ограничений, учет товаров остается в организации в отделе закупок и продаж. Организация в данном случае воспринимается как торговая 2. Нарушение конфиденциальности и утечки информации не является ограничением, так как организация не имеет НМА, ноу-хау и т.п. 3. Упрощенная система налогообложения, отсутствие специфических налогов и пошлин становятся не ограничением, а преимуществом при переходе на аутсорсинг
3	Оценка рынка	Рынок аутсорсинга учетных функций в Новосибирске представлен как крупными известными компаниями, так и малыми организациями с хорошим опытом работы. Данная сфера развивается в нашем городе уже в течение 10 лет и большинство компаний следят за повышением квалификации своих сотрудников и их соответствием профессиональным стандартам
4	Формирование требований к результатам аутсорсинга учетных функций	Все задачи, которые будут поставлены перед аутсорсером, укладываются в рамки типового договора аутсорсинга. Результатом работы будет формирование бухгалтерской, налоговой, статистической и иной обязательной отчетности

Экономическую целесообразность использования услуг аутсорсинговой компании, а не работу собственных специалистов подтвердили результаты функционально-стоимостного анализа.

Результаты проведенного автором качественного и количественного анализа перехода на частичный аутсорсинг учетных функций фармацевтической компанией г. Новосибирска представлены на рис. 7.

Апробация подтвердила, что переход на частичный аутсорсинг учетных функций фармацевтической организацией позволил повысить качество ве-

Повышение качества ведения учета и формирования бухгалтерской отчетности	Получение финансовой выгоды от перехода на аутсорсинг учетных функций
Формирование современной учетной политики Достоверное отражение кредиторской задолженности и прибыли за счет списания задолженности с истекшим сроком давности	Снижение расходов на ведение бухгалтерского учета Прочие доходы от списания задолженности с истекшим сроком давности

Рис. 7. Результаты анализа перехода на частичный аутсорсинг учетных функций

дения бухгалтерского учета за счет формирования современной учетной политики и соблюдения ее положений, а также получить значительную экономическую выгоду.

Однако стоит понимать, что аутсорсинг – это не универсальный прием оптимизации ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности. И решение о передаче учетных функций сторонней организации должно приниматься по результатам всестороннего анализа.

### Литература

1. *Гончарова Л.И.* Соглашение об аутсорсинге: защита информации и распределение рисков / науч. рук. В.М. Лукьяненко // Наука. Технологии. Инновации: Сборник научных трудов в 10 ч. / под ред. доц. Е.В. Драгуновой. Новосибирск: Изд-во НГТУ, 2017. Ч. 7. С. 583–586.
2. *Курбанов А.Х., Плотников В.А.* Аутсорсинг: история, методология, практика: Монография. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. 112 с.
3. *Лукьяненко В.М., Гончарова Л.И.* Современное состояние и перспективы развития аутсорсинга учетных функций в России // Аудиторские ведомости. 2017. № 3. С. 67–77.
4. *Чугунова Г.В.* Основные характеристики услуг аутсорсинга, сфера их применения, недостатки и перспективы // Экономические науки. 2013. № 12. С. 17–21.
5. «Эксперт РА». Обзор рынка ведущих российских компаний и групп, работающих на рынке аутсорсинга учетных функций по итогам 2016 года. [Электронный ресурс]. URL: <https://raexpert.ru/ratings/outsourcing/2016> (дата обращения: 24.01.2018).

### Bibliography

1. *Goncharova L.I.* Soglashenie ob autsorsinge: zashhita informacii i raspredelenie risikov / nauch. ruk. V.M. Luk'janenko // Nauka. Tehnologii. Innovacii: Sbornik nauchnyh trudov v 10 ch. / pod red. doc. E.V. Dragunovoj. Novosibirsk: Izd-vo NGTU, 2017. Ch. 7. P. 583–586.
2. *Kurbanov A.H., Plotnikov V.A.* Outsorsing: istorija, metodologija, praktika: Monografija. M.: NIC INFRA-M, 2017. 112 p.
3. *Luk'janenko V.M., Goncharova L.I.* Sovremennoe sostojanie i perspektivy razvitija autsorsinga uchetnyh funkcij v Rossii // Auditorskie vedomosti. 2017. № 3. P. 67–77.
4. *Chugunova G.V.* Osnovnye harakteristiki uslug autsorsinga, sfera ih primenenija, nedostatki i perspektivy // Jekonomicheskie nauki. 2013. № 12. P. 17–21.
5. «Jekspert RA». Obzor rynka vedushhijh rossijskijh kompanij i grupp, rabotajushhijh na rynke autsorsinga uchetnyh funkcij po itogam 2016 goda. [Jelektronnyj resurs]. URL: <https://raexpert.ru/ratings/outsourcing/2016> (data obrashhenija: 24.01.2018).