

Р.Й. Бачо, д.е.н., доц.
Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II
В.К. Макарович, к.е.н., доц.
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Компаративний аналіз моделей організації надання послуг з бухгалтерського обліку: аутсорсинг, інсорсинг, косорсинг

Організаційна структура підприємства має передбачати наявність системи ефективного управління операційними процесами, яка не може функціонувати без оптимальної організації бухгалтерського обліку, що являє собою сукупність взаємодіючих ланок, спрямованих на цілісну діяльність і розвиток суб'єкта господарювання. Актуальним постає питання дослідження якісної та ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємстві, пошуку альтернативних моделей організації бухгалтерського обліку через застосування послуг зовнішніх провайдерів, виявлення взаємозв'язку між ними та відмінностей в їх застосуванні. У статті сконцентровано увагу на таких моделях організації бухгалтерського обліку, як організація ведення бухгалтерського обліку внутрішніми підрозділами та на договірних засадах зовнішнім провайдером, тобто передача максимально можливої кількості облікових процесів та процедур на крауд-технології (аутсорсинг, інсорсинг, косорсинг) з точки зору організації облікових процесів. Визначено сутність понять «аутсорсинг», «офшоринг», «інсорсинг», «аутстафінг», «косорсинг». Проведено компаративний аналіз зазначених крауд-технологій та визначено їх переваги і недоліки для цілей якісної організації облікових операцій у структурі підприємства. Акцентовано, що вибір будь-якої моделі організації облікових процесів (аутсорсинг, інсорсинг, косорсинг) є стратегічним рішенням для підприємства, оскільки таке рішення має пряме відношення до всіх аспектів управління підприємством. В умовах формування цифрової економіки за рахунок інформаційних технологій та платформ кардинально змінюються бізнес-моделі. Використання аутсорсингової / інсорсингової / косорсингової стратегії дає можливість компанії не тільки знижувати витрати і збільшувати капіталізацію компанії, але рости і розвиватися більш швидкими темпами.

Ключові слова: бухгалтерські послуги; бухгалтерський облік; цифрова економіка; крауд-технології; аутсорсинг; інсорсинг; офшоринг; аутстафінг; косорсинг.

Постановка проблеми. Науково-технічні досягнення XXI століття суттєво впливають на економіку країни в цілому. Динамічний розвиток економіки сприяє появі цифрової економіки, економіки, що характеризується активним впровадженням і використанням цифрових технологій в усіх сферах людської діяльності. Нові технології і платформи дозволяють підприємствам і фізичним особам скорочувати транзакційні витрати взаємодії у все більших масштабах, здійснювати більш тісний контакт з господарюючими суб'єктами та державними структурами. В результаті масова цифровізація суттєво впливає та змінює підхід до ведення бізнесу, а також вимоги до облікових систем, їх організації та систем документообігу. В цьому аспекті актуальним постає питання дослідження якісної та ефективної організації бухгалтерського обліку на підприємстві, пошуку альтернативних моделей організації бухгалтерського обліку через застосування послуг зовнішніх провайдерів, виявлення взаємозв'язку між ними та відмінностей в їх застосуванні.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у формування теоретичних та організаційно-методичних аспектів організації бухгалтерського обліку здійснили вчені П.М. Гарасим, В.А. Дерій, С.В. Івахненко, М.Ю. Карпушенко, Т.В. Ковальова, О.Є. Кононова, В.І. Кузь, А.М. Кузьмінський, М.В. Кужельний, О.П. Кундря-Висоцька, Я.В. Олійник, В.М. Рожелюк, В.В. Сопко, Ю.Д. Чацкіс та інші. Варто зазначити, що питання організації бухгалтерського обліку досить широко відображені в наукових публікаціях та працях, але залишається чимало дискусійних проблем організації ведення бухгалтерського обліку на договірних засадах зі стороннім суб'єктом підприємницької діяльності, що потребують розширення і поглиблення наукового пошуку.

Дослідження проблематики організації надання бухгалтерських послуг зовнішніми провайдерами присвятили наукові праці І.В. Алексєєв [1], О.М. Анохін [2], Є.С. Бистрова [3], Ю.О. Грунічев [4], О.В. Дідух [5], Н.В. Луцька [7], С.І. Непочатов [10], В.В. Панков, С.А. Наумова [11], І.В. Петрик [12], О.В. Прохоренко [14] та інші. Авторами розкрито окремі питання аутсорсингової, інсорсингової, офшорної діяльності. Завдяки працям цих науковців сформульовано підґрунтя для подальших наукових досліджень.

Мета статті полягає в проведенні компаративного аналізу зовнішніх моделей організації надання послуг з бухгалтерського обліку, виявленні взаємозв'язку між ними та відмінностей в їх застосуванні.

Викладення основного матеріалу дослідження. Організаційна структура підприємства має передбачати наявність системи ефективного управління операційними процесами, яка не може функціонувати без оптимальної організації бухгалтерського обліку, що являє собою сукупність взаємодіючих ланок, спрямованих на цілісну діяльність і розвиток суб'єкта господарювання. Така структура дає можливість підприємству здійснювати найбільш раціональну взаємодію як між його внутрішніми підрозділами, так і з зовнішнім середовищем.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [13] для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

- ✓ введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- ✓ користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ✓ ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності;
- ✓ самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

При цьому, обираючи форму організації бухгалтерського обліку, підприємство має виходити з умов забезпечення максимально ефективної її організації.

Найбільш ефективно досягати поставлених цілей, можна виходячи з виявлення переваг та недоліків існуючих моделей організації бухгалтерського обліку та використання найбільш оптимального варіанта для суб'єкта господарювання. В цьому дослідженні нами сконцентровано увагу на таких моделях організації бухгалтерського обліку, як організація ведення бухгалтерського обліку внутрішніми підрозділами та на договірних засадах зовнішнім провайдером, тобто передача максимально можливої кількості облікових процесів та процедур на крауд-технології (аутсорсинг, інсорсинг, косорсинг) з точки зору організації облікових процесів.

На сьогодні масштабно розвинуто набуває один із різновидів крауд-технології – аутсорсинг (від англ. *outsourcing* (*outer-source-using*) використання зовнішнього джерела/ресурсу). Концепція аутсорсингу як принципу нової стратегії управління була створена у 1963 р. компанією «Electronic Data System».

Дідух О.В. [5] акцентує увагу на тому, що аутсорсинг є інструментом управління функціонуванням підприємства-замовника, яке реалізується в процесі його аутсорсингової діяльності.

Непечатов С.І. [10] аутсорсинг розглядає як передачу сторонній організації частини діяльності, яка раніше виконувалася співробітниками організації. При цьому метою аутсорсингу вважає перетворення найбільш важливих процесів з неефективних, що обмежують конкурентоспроможність, на ті, що допомагають підприємству одержати значні конкурентні переваги.

Бистрова Є.С. під бухгалтерським аутсорсингом [3] розуміє передачу ведення бухгалтерського обліку підприємства стороннім спеціалістам з метою оптимізації бізнес-процесів.

Панков В.В., Наумова С.А. [11] розглядають аутсорсинг бухгалтерського обліку як передачу функцій або процесів ведення бухгалтерського обліку, або окремих ділянок обліку, іноді разом з відповідними активами зовнішньому постачальнику, який надає конкретну послугу з обліку протягом встановленого часу за погодженою ціною, гарантуючи певну якість ведення обліку і розподіляючи ризики на себе й замовника.

Петрик І.В. [12] розширює змістове наповнення поняття «аутсорсинг» в мережі поставок та на противагу існуючим типовим умовам відносин аутсорсингу між окремих підприємством та аутсорсинговою організацією передбачає включення обов'язкових умов поширення цих відносин на процеси чи/та підпроцеси, уникнення трансакційності відносин, пріоритетності спільних цілей та солідарної відповідальності за ризик, чим субординовано відносини аутсорсингу порівняно із субпідрядом та кооперацією.

З усього різноманіття існуючих визначень вважаємо, що аутсорсинг у сфері бухгалтерського обліку – це передача функцій бухгалтерського обліку або процесів ведення бухгалтерського обліку або окремих ділянок обліку (облік заробітної плати, облік основних засобів, облік банківських операцій тощо), іноді разом з відповідними активами зовнішньому (сторонньому) постачальнику або провайдеру, який надає конкретну послугу з обліку протягом встановленого часу за узгодженими сторонами розцінками, гарантуючи певну якість ведення обліку і розподіляючи ризики щодо ведення обліку на себе і замовника.

Перехід на аутсорсинг бухгалтерського обліку є стратегічним рішенням для підприємства, оскільки це рішення має пряме відношення до всіх аспектів управління підприємством.

Прийняття стратегічного рішення щодо введення аутсорсингу бухгалтерського обліку має враховувати безліч управлінських принципів, головним з яких є принцип системності, що передбачає взаємодію елементів всередині системи (організації), а також їх взаємозв'язок з іншими системами із зовнішнього середовища. Іншими словами, принцип системності забезпечує можливість розглядати підприємство і зовнішнє середовище як єдине ціле.

Серед переваг аутсорсингу для підприємства слід виокремити:

- ✓ зниження витрат на утримання бухгалтерії. Для роботи навіть одного штатного бухгалтера потрібно обладнане робоче місце, що припускає наявність комп'ютера, телефону та іншої оргтехніки, покупку й установку бухгалтерських програм;

- ✓ якість послуг. Оскільки в компаніях, що спеціалізуються на наданні бухгалтерських послуг, всі бізнес-процеси давно вже відпрацьовані, то і рішення як складних, так і рутинних питань відбувається набагато швидше. При цьому аутсорсер пропонує своєму клієнту одночасну підтримку декількох фахівців, які перебувають у нього в штаті: юристів, фахівців з податкового права і трудового законодавства. Для підвищення якості робота спеціаліста, який веде облік, контролюється і перевіряється начальником відділу й аудитором внутрішнього контролю. Оперативне реагування на зміну законодавства і володіння сучасними пакетами правових і бухгалтерських програм також підвищують якість послуг, що надаються, і гарантують правильне та своєчасне оформлення і ведення звітності;

- ✓ відповідальність за результат. У разі передачі бухгалтерського обліку на аутсорсинг компанія захищена положеннями договору, за яким аутсорсер несе відповідальність за заподіяння шкоди при наданні бухгалтерських послуг в результаті помилок, упущень, втрати і пошкодження документів, ненавмисного порушення законодавства;

- ✓ конфіденційність. Оскільки аутсорсер і його клієнт є бізнес-партнерами, чий інтереси мають збігатися, то між ними укладається угода про збереження в таємниці будь-якої інформації, отриманої в зв'язку з виконанням договору, щоб уникнути втрат і нанесення шкоди інтересам клієнта.

Суттєвою перевагою бухгалтерського аутсорсингу є економічна складова, тобто вартість трансакційних витрат значно нижча.

Серед недоліків аутсорсингу вирізняють втрату контролю над діяльністю підрозділу, зниження безпеки і втрата конфіденційності, зниження залученості сторін до спільного процесу, відмінності в культурних підходах та інше.

При виборі якісного аутсорсера як партнера, необхідно враховувати такі фактори:

- ✓ гарантію безпеки збереження конфіденційності даних;
- ✓ кваліфікацію персоналу аутсорсера;
- ✓ вартість послуг аутсорсера;
- ✓ стаж аутсорсера на ринку аутсорсингових послуг;
- ✓ гнучкість аутсорсера при організації надання послуг;
- ✓ новітні технічні рішення аутсорсера;
- ✓ популярність торгової марки аутсорсера;
- ✓ широкий перелік послуг, що пропонується аутсорсером;
- ✓ наявність стандартів взаємодії та внутрішніх процедур у аутсорсера.

Основним юридичним документом, який регулює взаємовідносини сторін при наданні послуг бухгалтерського аутсорсингу, є договір. У договорі вказуються предмет договору, умови, що визначають вимоги замовника до аутсорсингових послуг, кваліфікації фахівців, перелік і терміни виконання, вартість послуги. Крім того, обов'язки замовника і виконавця, графіки документообігу, терміни виконання зобов'язань, ступінь відповідальності. У договір слід також враховувати всі суттєві умови для договорів цього типу. При укладанні договору необхідно забезпечувати відповідність вартості наданих послуг їх обсягу, якості і тривалості.

У бухгалтерському обліку витрати на аутсорсинг в організації-замовника належать до витрат звичайної діяльності. Такі витрати відображаються в бухгалтерському обліку в сумі, що обумовлена договором з організацією-аутсорсером, в тому звітному періоді, в якому послуги були надані.

Доходи від надання аутсорсингових послуг в бухгалтерському обліку аутсорсер відображає як доходи від продажу, пов'язані з виконанням робіт, наданням послуг. Виходячи з цього, виручка від надання аутсорсингових послуг, є для аутсорсерів доходом від операційної діяльності.

Прогресивним різновидом аутсорсингу являється, на сьогодні, офшоринг. У сучасних наукових джерелах терміни «аутсорсинг» і «офшоринг» часто вживаються як синоніми. Розглянемо еволюцію цих понять та їх взаємозв'язок. У результаті зростання комунікаційних технологій стало можливим здійснення тих чи інших послуг або функцій не безпосередньо всередині самої компанії (традиційно) або в географічній близькості від неї, але фактично в будь-якій точці планети. Це дозволило вивести аутсорсинг на глобальний рівень. Цей процес спирається на розвиток глобальних технологій, перш за все, інформаційних систем, які, як правило, формуються під впливом механізмів міжнародної конкуренції.

Можливість передачі в інші країни функцій, що належать до сфери послуг, тісно пов'язана з так званою революцією зовнішньоторговельної мобільності в сфері послуг, яка полягає в тому, що послуги тепер не обов'язково надавати в тому ж місці, де вони споживаються [8].

Вважаємо, що під офшорингом слід розуміти будь-яку передачу облікових функцій за кордон, як внутрішньофірмову, так і зовнішньому провайдеру. Специфікою офшорингу є виконання бухгалтерських послуг сторонньою організацією (провайдером) в країні, відмінній від країни підприємства-замовника.

Офшоринг належить і до виробництва, і до послуг. Його головна мета полягає в тому, щоб скоротити витрати, отже, бенефіціарами є офшорні компанії, що розташовуються в основному в країнах з більш низькими експлуатаційними витратами, зокрема, витрати на оплату праці [15]. Багато рішень, що стосуються офшорингу, зумовлені бажанням скористатися певними податковими або тарифними пільгами в деяких країнах.

Сучасний офшоринг набуває нових якісних рис, найбільш істотними з яких є не просто механічною передачею облікових функцій за кордон, а створенням нової, гнучкої системи організації і взаємодії між зарубіжними компаніями в глобальному масштабі, який якісним чином перетворює всі внутрішні бізнес-процеси компанії і найактивнішим чином впливає на її стратегічну складову.

Замість простої моделі передачі строго певної частини функцій одного замовника виникають гнучкі схеми, метою яких є можливість оперативної передачі різних функцій різним спеціалізованим провайдерам у різних країнах.

В активну практику сьогодення міцно входять такі бухгалтерські послуги, як інсорсинг. Інсорсинг (від англ. insourcing (in-source-using) використання внутрішнього джерела/ресурсу) – це створення власних автономних структурних одиниць (компаній), що надають спеціалізовані бухгалтерські послуги як підрозділам підприємства, так і зовнішнім контрагентам. Інсорсинг забезпечує додаткове використання внутрішніх ресурсів підприємства.

Луцька Н.В. [7] розглядає аутсорсинг та інсорсинг як взаємодоповнюючі інструменти формування оптимальної організаційної структури для досягнення головної мети підприємства – збільшення вартості і прибутковості бізнесу.

Інсорсинг дозволяє інтегрованому формуванню скоротити витрати на невикористовувану потужність або витягти додатковий прибуток з конкурентної переваги.

Окремо не можна не згадати послуг аустафінгу. Вважаємо аустафінг ефективним інструментом управління персоналом. За своєю суттю аустафінг є комплексом послуг аустафінгової компанії, який передбачає надання в тимчасове користування персонал, ведення кадрового, бухгалтерського, консалтингового супроводу, при цьому аустафінгер бере на себе юридичну і фінансову відповідальність за персонал. Тобто, підприємство перекладає на аустафінгову компанію функції з ведення бухгалтерського обліку персоналу [9].

Сумісне виконання бізнес-функцій як внутрішнім персоналом компанії, так і ресурсами ззовні являє собою косорсинг (від англ. cosourcing (co-source-using) змішане використання зовнішнього і внутрішнього джерел/ресурсів).

Курбатов В.Л. [6] вважає косорсинг «золотою серединою» між аутсорсингом і інсорсингом, тобто це гібрид перших двох варіантів, що дозволяє певною мірою нівелювати їх недоліки та загрози і поєднати в собі позитивні риси.

Вважаємо, що під косорсингом слід розуміти організацію надання бухгалтерських послуг або виконання облікових процесів за допомогою власного персоналу та зовнішніх виконавців. Цей вид сорсингу кращий, якщо бізнес-процеси, виробничі функції або технології складають тактичну або стратегічну перевагу, ядро компанії. За допомогою косорсингу можна досягти істотного підвищення якості виконання робіт, порівняно з аутсорсингом при нижчому рівні витрат, ніж при інсорсингу.

Результати досліджень дають можливість виокремити переваги та недоліки крауд-технологій з точки зору організації облікових процесів (табл. 1).

Використання аутсорсингової/інсорсингової/косорсингової стратегії дає можливість підприємству не тільки знижувати витрати і збільшувати капіталізацію підприємства, але рости і розвиватися більш швидкими темпами.

Компаративний аналіз аутсорсингу, офшорингу, інсорсингу, аутстафінгу, косорсингу

Критерій порівняння	Аутсорсинг	Офшоринг	Інсорсинг	Аутстафінг	Косорсинг
Поняття	Передача функцій бухгалтерського обліку або процесів ведення бухгалтерського обліку зовнішньому (сторонньому) постачальнику або провайдеру в межах однієї країни	Передача функцій бухгалтерського обліку або процесів ведення бухгалтерського обліку зовнішньому (сторонньому) постачальнику або провайдеру в будь-якій іншій країні світу	Створення власних автономних структурних одиниць, що надають спеціалізовані бухгалтерські послуги як підрозділам підприємства, так і зовнішнім контрагентам	Комплекс послуг аутстафінгової компанії, який передбачає надання в тимчасове користування персонал, ведення кадрового, бухгалтерського, консалтингового супроводу, при цьому аутстафер бере на себе юридичну і фінансову відповідальність за персонал	Надання бухгалтерських послуг або виконання облікових процесів за допомогою власного персоналу та зовнішніх виконавців
Переваги	Зниження трансакційних витрат, економія ресурсів (в т. ч. трудових), вища якість послуг, розподіл ризиків щодо ведення обліку	Дешева робоча сила, ефективне податкове планування, податкові або тарифні пільги в інших країнах світу, вихід на нові ринки	Зниження витрат за рахунок скорочення локальних бухгалтерських служб, більш низькі ризики при передачі функцій порівняно з аутсорсингом	Зниження адміністративних і фінансових витрат, оптимізація оподаткування, зниження ризиків трудових суперечок з працівниками	Спільна роботу штатних працівників і запрошених аутстаферів, оптимізація вартості послуг, оперативність реагування на виникаючі питання, якість виконаних робіт, вищий ступінь відповідальності за результат діяльності
Недоліки	Втрата контролю над діяльністю підрозділу, зниження безпеки і втрата конфіденційності, зниження залученості сторін до спільного процесу, відмінності в культурних підходах	Зростання ризиків витоку інформації, зниження оперативності задоволення інформаційних потреб	Висока вартість послуг, доцільність впровадження тільки для крупного бізнесу	Правова недосконалість, висока вартість послуг, незацікавленість працівника в результатах праці на підприємстві фактичного виконання роботи	Знання залучених зовнішніх провайдерів не є власністю підприємства, залучені експерти можуть не помітити унікальних особливостей діяльності підприємства

Примітка: розроблено авторами

Висновки та перспективи подальших досліджень. В умовах формування цифрової економіки за рахунок інформаційних технологій та платформ кардинально змінюються бізнес-моделі. В даних умовах вважаємо за доцільне, забезпечити підвищення якості організації бухгалтерського обліку за рахунок побудови структури підприємства, яка б передбачала застосування альтернативних моделей організації обліку, тобто передачу облікових процесів та процедур на крауд-технології. Це дасть можливість підвищити ефективність та якість організації бухгалтерського обліку за рахунок його оптимізації.

Перспективними напрямками є дослідження розрахунку економічного ефекту від впровадження в структуру підприємства використання моделей організації бухгалтерського обліку із залученням зовнішніх провайдерів.

Список використаної літератури:

1. Алексеев І.В. Аутсорсингова діяльність виробничих підприємств : монографія / І.В. Алексеев, Г.О. Партин, О.В. Дідух ; Нац. ун-т «Львів. політехніка». – Л. : Вид-во Львів. політехніки, 2015. – 151 с.
2. Анохин А.М. Аутсорсинг как фактор эффективного развития предприятия : автореф. дис. ... канд. экон. наук / А.М. Анохин. – М., 2010. – 22 с.
3. Быстрова Е.С. Аутсорсинг бухгалтерских услуг и его роль в стратегическом управлении : матер. Междунар. научно-практической конф. «Учетно-аналитические аспекты в управлении экономическим субъектом» / Е.С. Быстрова // Молодой учёный. – № 4.2 (63.2). – Апрель, 2014. – С. 16–20.
4. Груничев Ю.А. Исследование и разработка методики оценки экономической эффективности аутсорсинга и инсорсинга ИТ-услуг : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Ю.А. Груничев ; ГОУ ВПО МТУ СИ. – М., 2010. – 24 с.
5. Дідух О.В. Розвиток аутсорсингової діяльності на машинобудівних підприємствах : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.04 / О.В. Дідух ; Нац. ун-т «Львів. політехніка». – Л., 2014. – 24 с.
6. Курбатов В.Л. От инсорсинга до краудсорсинга – определяемся с понятиями. / В.Л. Курбатов, С.А. Фурсова, И.Ю. Чупрова // Российское предпринимательство. – 2015. – 16 (22). – С. 4091–4098.

7. Луцкая Н.В. Аутсорсинг и инсорсинг как взаимодополняющие инструменты менеджмента для формирования оптимальной организационной структуры предприятий / Н.В. Луцкая // Организатор производства. – 2016. – Т. 69. – № 2. – С. 41–57.
8. Ляхович Г.І. Моделі надання бухгалтерських послуг: узгодження понятійного апарату / Г.І. Ляхович // Економіка і суспільство. – Мукачівський державний університет, 2017. – Вип. 13. – С. 1381–1384.
9. Макарович В.К. Аутстафінг: обліковий аспект / В.К. Макарович // Науковий вісник Ужгородського університету / Серія : Економіка. – Ужгород, 2019. – Вип. 1 (53). – С. 233–236.
10. Непочатов С.І. Аутсорсинг облікових функцій у корпоративних структурах : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук / Сергій Іванович Непочатов ; Національна академія наук України, Інститут економіки промисловості. – Донецьк, 2013. – 20 с.
11. Панков В.В. Аутсорсинг в бухгалтерском учете / В.В. Панков, С.А. Наумова // Аудит и финансовый анализ. – 2019. – № 1. – С. 1–23.
12. Петрик І.В. Реструктуризація бізнес-процесів у мережі поставок на засадах аутсорсингу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : 08.00.04 / І.В. Петрик ; ПВНЗ «Львівський університет бізнесу та права». – Л., 2018. – 42 с.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
14. Прохоренко О.В. Управління аутсорсингом на промисловому підприємстві : монографія / О.В. Прохоренко, П.В. Брін ; Міністерство освіти і науки України, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут». – Х. : Мадрид, 2018. – 234 с.
15. Grycuk Adrian Klastry a rozwój regionalny. Klaster usług biznesowych w Krakowie / Adrian Grycuk // Studia BAS. – Biuro Analiz Sejmowych, 2017. – 1 (49). – P. 133–167.

References:

1. Aliexsieiev, I.V., Partyn, G.O. and Didukh, O.V. (2015), *Autsorsynhova diialnist vyrobnychykh pidpriemstv*, Vydavnytstvo «Lvivskoi Politekhniky», Lviv, 151 p.
2. Anokhin, A.M. (2010), *Autsorsing kak faktor e'ffektivnogo razvitiya predpriyatiya*, Abstract of Ph.D. dissertation, Moscow, 22 p.
3. Bystrova, Je.S. (2014), «Autsorsing bukhgalterskikh uslug i ego rol' v strategicheskome upravlenii», Proceedings of the Mezhdunarodnaya nauchno-prakticheskaya konferenciya «Uchetno-analiticheskie aspekty` v upravlenii ekonomicheskimi sub`ektom», *Molodoj uchyonyj*, Moscow, pp. 16–20.
4. Grunichev, Ju.A. (2010), *Issledovanie i razrabotka metodiki ocenki ekonomicheskoy effektivnosti autsorsinga i insorsinga IT-uslug*, Abstract of Ph.D. dissertation, GOU VPO MTU SI, Moscow, 24 p.
5. Didukh, O.V. (2014), *Rozvytok autsorsynhovoyi diyal'nosti na mashynobudivnykh pidpriyemstvakh*, Abstract of Ph.D. dissertation, Lvivska Politekhniky, Lviv, 24 p.
6. Kurbatov, V.L., Fursova, S.A. and Chuprova, I.Yu. (2015), «Ot insorsinga do kraudsorsinga – opredelyaemya s ponyatiymi», *Rossiyskoye predprinimatel'stvo*, 16 (22), pp. 4091–4098.
7. Lutskaia, N.V. (2016), «Autsorsing i insorsing kak vzaimodopolnyayushchiye instrumenty menedzhmenta dlya formirovaniia optimal'noy organizatsionnoy struktury predpriyatiy», *Organizator proizvodstva*, Vol. 69, No. 2, pp. 41– 57.
8. Liakhovych, H.I. (2017), «Modeli nadannia bukhgalterskykh posluh: uzghodzhennia poniatiinoho aparatu», *Ekonomika i suspilstvo*, Mukachivskiy derzhavnyi universytet, Issue 13, pp. 1381–1384.
9. Makarovych, V.K. (2019), «Autstafinh: oblikoviy aspekt», *Naukoviy visnyk Uzhhorodskoho universytetu*, Seriiia Ekonomika, Issue 1 (53), pp. 233–236.
10. Nepochatov, S.I. (2013), *Autsorsynh oblikovykh funksii u korporatyvnykh*, Abstract of Ph.D. dissertation, Natsionalna akademiia nauk Ukrainy, Instytut ekonomiky promyslovosti, Donetsk, 20 p.
11. Pankov, V.V. and Naumova, S.A. (2019), «Autsorsing v bukhgalterskom uchete», *Audit i finansovyy analiz*, No. 1, pp. 1–23.
12. Petryk, I.V. (2018), *Restrukuryzatsiia biznes-protseviv u merezhi postavok na zasadakh autsorsynhu*, Abstract of D.Sc. Dissertation, Lvivskiy universytet biznesu ta prava, Lviv, 42 p.
13. Verhovna Rada Ukrainy (1999), *Zakon Ukrainy «Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist»*, No. 996-XIV, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
14. Prokhorenko, O.V. and Brin, P.V. (2018), *Upravlinnia autsorsynhom na promyslovomu pidpriemstvi*, Madryd, Kharkiv, 234 p.
15. Grycuk, A. (2017), «Klastry a rozwój regionalny. Klaster usług biznesowych w Krakowie», *Studia BAS*, No. 1 (49), pp. 133–167.

Бачо Роберт Йосипович – доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту Закарпатського угорського інституту імені Ференца Ракоці ІІ.

Наукові інтереси:

- проблеми розвитку теорії, методології та практики бухгалтерського обліку.

Макарович Вікторія Костянтинівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту ДВНЗ «Ужгородський національний університет».

Наукові інтереси:

- обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими інструментами.

Стаття надійшла до редакції 29.05.2019.