

**СУБ'ЄКТИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ДОГОВІРНИХ УМОВАХ:
ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАКОРДОННИЙ ДОСВІД**

Визначено порядок вибору суб'єкта ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах з урахуванням вітчизняного та закордонного досвіду

Постановка проблеми. Для створення умов стабільності роботи підприємства необхідна ефективна система управління. Незаперечно важливе місце в системі управління займає бухгалтерський облік, цільове призначення якого змінилося в сучасних умовах порівняно з періодом планової економіки. Прийняття обґрунтованих управлінських рішень і забезпечення їх реалізації неможливе без раціональної організації всієї економічної інформації на основі використання сучасної обчислювальної техніки. Рівень управління підприємством значною мірою залежить від повноти, обґрунтованості і достовірності інформації, яка міститься в бухгалтерському обліку і звітності. Від того, як організовано бухгалтерський облік на підприємстві значною мірою залежить рівень економічної роботи. Відповідно до чинного законодавства організація бухгалтерського обліку на підприємстві належить до компетенції його власника або уповноваженого ним органу. Останні несуть відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності впродовж встановленого терміну.

Власник або керівник підприємства мають право обрати, зокрема, й суб'єкта ведення бухгалтерського обліку. Понесення витрат пов'язаних з пошуком нових технологій, кваліфікованих працівників, обладнання приміщення для бухгалтерії, придбанням комп'ютерної техніки для забезпечення діяльності бухгалтерської служби на підприємстві часто є економічно не вигідним для малих та середніх підприємств. Тому для окремих видів підприємств домінуючою тенденцією в організації бухгалтерського обліку стало залучення зовнішніх суб'єктів для ведення бухгалтерського обліку. Враховуючи зазначені обставини, доцільно дослідити, для яких видів підприємств необхідно використовувати дані послуги, якого суб'єкта обрати для ведення бухгалтерського обліку, які вигоди може отримати підприємство від використання даних послуг.

Аналіз останніх досліджень і публікацій показав, що питання визначення суб'єктів ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах, переваги використання послуг зовнішніх виконавців активно обговорюються багатьма вченими та науковцями як на сторінках періодичних видань, так і в науковій і навчальній літературі. Серед вітчизняних та російських вчених та науковців дане питання досліджували: Ф.Ф. Бутинець, Ю.В. Вашай, О.П. Войналович, О.О. Дорошенко, І. Дрозд, С.О. Календжян, П. Климчик, Л.О. Логіненко, Д.В. Черемісін, Ф.Н. Філіна та ін. Серед зарубіжних вчених та науковців – К. Банаш (K. Banach), Дж.Б. Квін (J.B. Quinn), Д. Коваль (D. Kowal) Й. Кочар (J. Koczar), В. Стронка (W. Stronka) та ін.

Мета дослідження. Метою дослідження є визначення порядку вибору суб'єкта ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах та узагальнення основних переваг передачі ведення бухгалтерського зовнішнім виконавцям з врахуванням вітчизняного та закордонного досвіду.

Викладення основного матеріалу дослідження. Організація бухгалтерського обліку є прерогативою власника (керівника), а ведення бухгалтерського обліку включається до обов'язків облікових працівників. Суб'єкт ведення бухгалтерського обліку зобов'язаний узгодити з керівником методику та технологію відображення господарських операцій і складання звітності. Форми організації бухгалтерського обліку, тобто перелік основних суб'єктів ведення бухгалтерського обліку, визначається в законах про бухгалтерський облік відповідної країни.

За результатами дослідження законів про бухгалтерський облік 11 країн (Азербайджан, Білорусь, Болгарія, Вірменія, Естонія, Казахстан, Латвія, Молдова, Польща, Туркменістан, Україна) визначено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та створення необхідних умов для правильного його ведення на підприємстві несе власник або керівник підприємства, які можуть обрати наступну з форм організації бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1. Форми організації бухгалтерського обліку в різних країнах світу

№ з/п	Форми організації бухгалтерського обліку	Азербайджан	Білорусь	Болгарія	Вірменія	Естонія	Казахстан	Латвія	Молдова	Польща	Туркменістан	Україна	Разом
1	Створити бухгалтерську службу, на чолі з головним бухгалтером	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	11
2	Передати на договірних умовах ведення бухгалтерського обліку:												9
	а) організації, яка надає послуги з ведення бухгалтерського обліку і звітності		+	+	+	+	+	+		+	+	+	
	б) спеціалісту бухгалтеру, який є приватним підприємцем	+	+		+	+	+				+	+	7
	в) аудиторській фірмі		+				+		+	+	+	+	6
	г) централізованій бухгалтерії										+	+	2
3	Ввести в штат посаду бухгалтера		+	+	+			+				+	5
4	Вести бухгалтерський облік самостійно		+		+	+	+					+	5

Дані, відображені в таблиці, свідчать про те, що на законодавчому рівні у всіх вищезгаданих країнах вести облік можуть як внутрішні так і зовнішні суб'єкти.

В Казахстані та Туркменістані існують обмеження, щодо ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах зовнішнім виконавцем. В Казахстані заборонено вести бухгалтерський облік і складати звітність на договірних умовах бухгалтерській, аудиторській фірмі або професійному бухгалтеру у фінансових організаціях, акціонерних товариствах, підприємствах,

які використовують надра, підприємствах в статутному капіталі яких є частка участі держави, а також в державних підприємствах. В Туркменістані на законодавчому рівні закріплено, що в органах державної влади та управління, місцевої державної влади та самоуправління, державних підприємствах, корпораціях, асоціаціях, державних акціонерних товариствах, на підприємствах, які фінансуються з державного бюджету є обов'язковим створення

самостійної бухгалтерської служби або ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією.

Ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією на договірних умовах закріплено на законодавчому рівні тільки в Україні та Туркменістані, що свідчить про непоширеність даної форми організації бухгалтерського обліку в пострадянських країнах. Ведення обліку самостійно керівником дозволено в Білорусії, Вірменії, Естонії, Казахстані та Україні. Причому на законодавчому рівні в Білорусії, Казахстані та Україні визначено, що дана форма організації бухгалтерського обліку може використовуватися лише на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися. Обмеження щодо використання даної форми обліку для різних підприємств не врегульовано законодавчо в Вірменії та Естонії.

Отже, на законодавчому рівні дев'яти країн з одинадцяти досліджених закріплено право передати ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах підприємству, яке надає даний вид послуг.

Використання послуг зовнішніх спеціалістів для ведення бухгалтерського обліку О. Кривоконь пояснює наступним чином – “майже всі спеціалізовані фірми надають однакові переваги, а саме:

- відсутність у замовника нарахувань на заробітну плату персоналу бухгалтерії, таким чином вартість послуг повністю списують на витрати;

- відсутні витрати на соціальні пакети, оргтехніку, меблі для бухгалтерської служби замовника;

- немає потреби придбавати бухгалтерські комп'ютерні програми, правові бази даних та витратити грошові кошти на їх супроводження;

- висока кваліфікація співробітників спеціалізованих фірм і постійне їх навчання гарантують якість, оперативність та повну конфіденційність ведення обліку;

- відсутні витрати на підвищення кваліфікації бухгалтерів на підприємствах-замовниках;

- комплекс послуг з бухгалтерського обслуговування максимально звільняє від проблем, пов'язаних із спілкуванням з представниками податкових органів і позабюджетних фондів;

- немає потреби в додаткових консультаціях і проведенні аудиту, оскільки всі операції перевіряються на дотримання законодавчих норм;

- ризики, пов'язані з претензіями податкових органів, перекладаються на спеціалізовану фірму (при повному делегуванні повноважень замовником)” [11, с. 16].

Крім того, на основі дослідження праць різних авторів, шляхом використання методів узагальнення та групування визначені наступні переваги, які отримує підприємство-замовник при веденні бухгалтерського обліку на договірних умовах зовнішнім виконавцем (табл. 2).

Таблиця 2. Переваги, які отримує замовник при веденні бухгалтерського обліку на договірних умовах

Група переваг	Характеристика	Автори	Разом
1	2	3	4
Економічні	Економія витрат по отриманню офіційної нормативної інформації; Зниження витрат на організацію бухгалтерії, економія на фонді оплати праці бухгалтерів і здійснення оплати виключно за отримані бухгалтерські послуги; Зменшення податкових платежів; Економія на програмному забезпеченні для ведення бухгалтерського обліку та обладнанні робочого місця; Витрати на ведення обліку відносяться на валові витрати підприємства; Зменшення необхідності інвестицій в неосновні фонди	Вашай Ю.В., Дорошенко О.О. [1, с. 38-39], Дрозд І. [5, с. 12], Данілкин І. [2], Єрмакова Т.М. [6, с. 55], Крапивенко Д. [10, с. 12], Кривоконь О. [11, с. 16], Логіненко Л.О., Фролова Ю.Ю. [13, с. 120], Міргамізов В.В. [14], Морозова О.А. [15], Путінцев Д.В. [16], Рибак А. [17, с. 30], Шустерова Л. [20]	12

Продовження табл. 2

1	2	3	4
Професійні	Отримання послуг професійних бухгалтерів, аудиторів, юристів, які вирішують проблеми підприємства; Перекладення матеріальної відповідальності на зовнішнього виконавця, в межах контракту, за результатами наданих послуг Обсяг послуг обмежується тільки фінансовими можливостями підприємства-замовника	Вашай Ю.В., Дорошенко О.О. [1, с. 38-39], Данілкин І. [2], Климчик П. [7, с. 28], Котова Є. [9], Крапивенко Д. [10, с. 12], Кривоконь О. [11, с. 16], Логіненко Л.О., Фролова Ю.Ю. [13, с. 120], Морозова О.А. [15], Рибак А. [17, с. 28], Салтицький С. [18, с. 19]	9
Якісні	Гарантується висока якість наданих послуг, шляхом залучення до виконання роботи кваліфікованих фахівців з питань обліку, оподаткування і права	Дрозд І. [5, с. 12], Котова Є. [9], Логіненко Л.О., Фролова Ю.Ю. [13, с. 120], Кривоконь О. [11, с. 16], Морозова О.А. [15], Путінцев Д.В. [16], Рибак А. [17, с. 30]	8
Кадрові	Підприємство виводить “неприбуткових” працівників за межі штату; Професійний диференційований підхід до залучення спеціалістів Відсутні витрати на підвищення кваліфікації бухгалтерів на підприємстві-замовнику	Єрмакова Т.М. [6, с. 55], Крапивенко Д. [10, с. 12], Кривоконь О. [11, с. 16], Климчик П. [7, с. 28], Логіненко Л.О., Фролова Ю.Ю. [13, с. 120], Морозова О.А. [15], Путінцев Д.В. [16]	7
Організаційно-управлінські	Ризики, пов'язані з претензіями податкових органів перекладаються на виконавця; Зосередження уваги на основному виді діяльності Гнучка реакція на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища	Дрозд І. [5, с. 12], Кривоконь О. [11, с. 16], Міргамізов В.В. [14], Морозова О.А. [15], Путінцев Д.В. [16], Салтицький С. [18, с. 19]	6
Вартісні	Фіксована сума оплати послуг, погодинна оплата праці, зазначення ціни в договорі	Логіненко Л.О., Фролова Ю.Ю. [13, с. 120], Міргамізов В.В. [14]	2
Технологічні	Доступ до додаткових ресурсів у галузі фінансів, бухгалтерського та податкового обліку	Салтицький С. [18, с. 19], Котова Є. [9]	2

Дані, відображені в таблиці, свідчать про те, що основними перевагами, які отримує замовник при використанні послуг з ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах, є економічні, які полягають у зниженні витрат діяльності, та професійні – залучення висококваліфікованих працівників для ведення бухгалтерського обліку.

На жаль, російські та вітчизняні науковці не акцентують уваги на перевагах економії витрат часу та перевагах маневреності. Ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах дозволяє значно економити на витратах часу, пов'язаних з обробкою бухгалтерської інформації,

забезпечує оперативне надання інформації, прискорення реакції на запити зацікавлених осіб та користувачів. Переваги маневреності надають змогу скорочувати власний штат працівників, змінювати виконавця послуг на будь-якому етапі надання послуг. Вважаємо за доцільне в процесі теоретичних досліджень та практичного впровадження враховувати дані переваги.

Дослідивши 10 праць польських вчених та науковців [21-30] визначено, що основними перевагами використання послуг зовнішніх виконавців, в тому числі і для ведення бухгалтерського обліку, є зниження витрат та підвищення якості виконання переданих функцій (рис. 1).

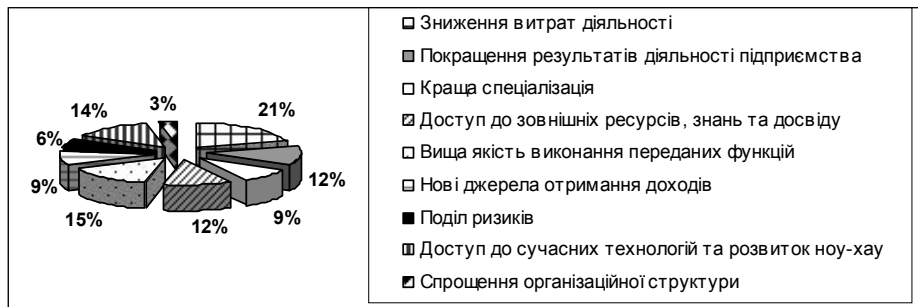


Рис. 1. Переваги використання послуг зовнішніх виконавців, в тому числі і для ведення бухгалтерського обліку в Польщі

Прагнення економії ресурсів, отримання вище аудиту в Україні, що підтверджується обсягом їх перерахованих переваг, сприяє зростанню попиту та реалізації (рис. 2).
 пропозиції на послуги в сфері бухгалтерського обліку та

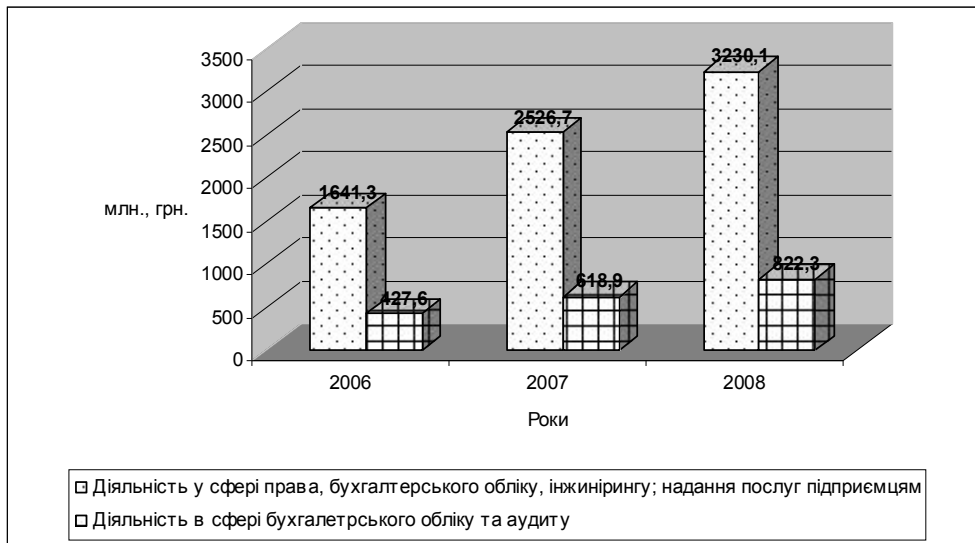


Рис. 2. Обсяг реалізованих послуг в сфері бухгалтерського обліку та аудиту в Україні, млн. грн. [4]

Зростання обсягу реалізованих послуг в сфері бухгалтерського обліку можна також пояснити тим, що вартість послуг з ведення бухгалтерського обліку визначається за домовленістю сторін і залежить від обсягу документообороту, складності господарських операцій, розподілу обов'язків між замовником та виконавцем.

Відповідно до чинного законодавства відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе власник

підприємства або уповноважений ним орган. Саме власник або керівник залежно від обсягів облікової інформації, яка обробляється, приймають рішення щодо вибору суб'єкта ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Залежно від організаційно-правової форми підприємства, його виду та обсягів діяльності для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві можуть залучатися внутрішні або зовнішні суб'єкти (рис. 3).

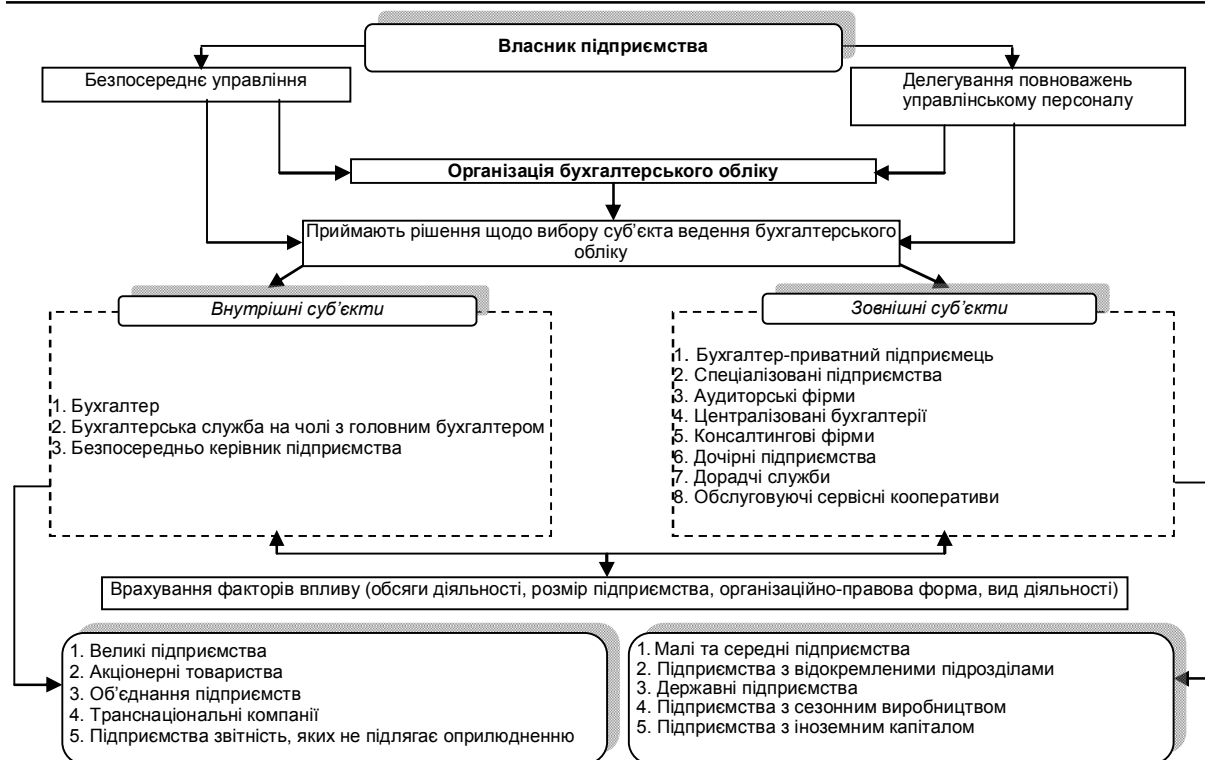


Рис. 3. Порядок вибору суб'єкта ведення бухгалтерського обліку на підприємстві

Ускладнення комунікаційного середовища, прагнення отримати максимальну якість виконуваних функцій в сфері бухгалтерського обліку і при цьому скорочення власних витрат підприємства, вивільнення частини ресурсів зумовили використання підприємствами послуг зовнішніх суб'єктів при веденні бухгалтерського обліку.

Для великих підприємств, акціонерних товариств, об'єднань підприємств, транснаціональних компаній доцільно обирати для ведення бухгалтерського обліку саме внутрішні суб'єкти, оскільки, як пише Л. Шустерова [20], "при передачі великими підприємствами всього комплексу робіт з ведення бухгалтерського обліку зовнішнім виконавцям, може знизити оперативність роботи підприємства". Тому, окремі операції в сфері бухгалтерського обліку (наприклад, ведення бухгалтерського обліку зовнішньоекономічних операцій) можуть передаватись на виконання зовнішнім спеціалістам у випадку недостатнього рівня кваліфікації власних працівників з даних питань. Проте основний процес ведення бухгалтерського обліку повинна здійснювати бухгалтерська служба підприємства. Значні обсяги облікових і контрольних робіт, особливості виробництва та системи управління, територіальна відокремленість підрозділів великих підприємств визначають потребу в забезпеченні управлінської ланки оперативною інформацією. При передачі всього комплексу робіт в сфері бухгалтерського обліку зовнішній виконавець не завжди зможе гарантувати своєчасне та повне забезпечення інформаційних потреб внутрішніх користувачів. Саме створення бухгалтерської служби дозволить уникнути зниження швидкості надання інформації нижче необхідного рівня, у випадку коли фактор часу є вирішальним.

Підприємства, які мають розгалужену мережу дочірніх підприємств, можуть передати ведення бухгалтерського обліку одному з них шляхом його перекаваліфікації. Вважаємо, що даний процес може мати негативні наслідки, оскільки завжди існує ризик недостатнього рівня кваліфікації працівників в сфері бухгалтерського обліку, понесення значних витрат ресурсів при перебудові.

В попередніх публікаціях нами було визначено перелік видів підприємств, яким доцільно застосовувати послуги з ведення бухгалтерського обліку зовнішніми спеціалістами*. Одним із видів таких підприємств є малі та середні підприємства, кількість яких щорічно зростає (рис. 4).

Позитивна динаміка зростання кількості малих та середніх підприємств, незначні обсяги діяльності та відсутність потреби в постійній присутності бухгалтера на підприємстві, визначають актуальність дослідження особливостей ведення бухгалтерського обліку на договірних умовах зовнішніми спеціалістами на даних підприємствах.

Доцільність залучення зовнішнього виконавця для ведення бухгалтерського обліку на малих та середніх підприємств пояснюється тим, що значна кількість таких підприємств не потребує фізичної присутності бухгалтера взагалі або протягом повного робочого дня. Крім того, забезпечується економія на податках з фонду заробітної плати, витратах майбутніх періодів, технічному забезпеченні для ведення бухгалтерського обліку. Крім того, важливим чинником є забезпечення правильного ведення бухгалтерського обліку шляхом залучення кваліфікованих фахівців в даній сфері; своєчасне надання звітності у відповідні державні органи тощо.

Погоджуємось з думкою С. Кузнецової, яка зазначає: "використання послуг сторонніх осіб для ведення бухгалтерського обліку є обґрунтованим для малих підприємств з низьким рівнем ієрархії та незначною кількістю структурних підрозділів" [12, с. 29-30].

Дрозд І. [5, с. 13] необхідність залучення зовнішніх спеціалістів для ведення бухгалтерського обліку на малих підприємствах пояснює наступним чином: "Малі підприємства, обмежені у власних ресурсах, найчастіше страждають від неякісної інформації, яка формується в їх обліково-аналітичних системах. На це впливають недостатня кваліфікація і професійна підготовка працівників штатної бухгалтерії, слабе програмне та інформаційне

* Скакун Л.С. Бухгалтерський облік на договірних умовах / Л.С. Скакун // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Випуск 3 (12). / Відповідальний ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – С. 407-418.

забезпечення облікового процесу, низький рівень внутрішнього контролю, недостатня матеріально-технічна база для цілей автоматизації бухгалтерських процесів”.

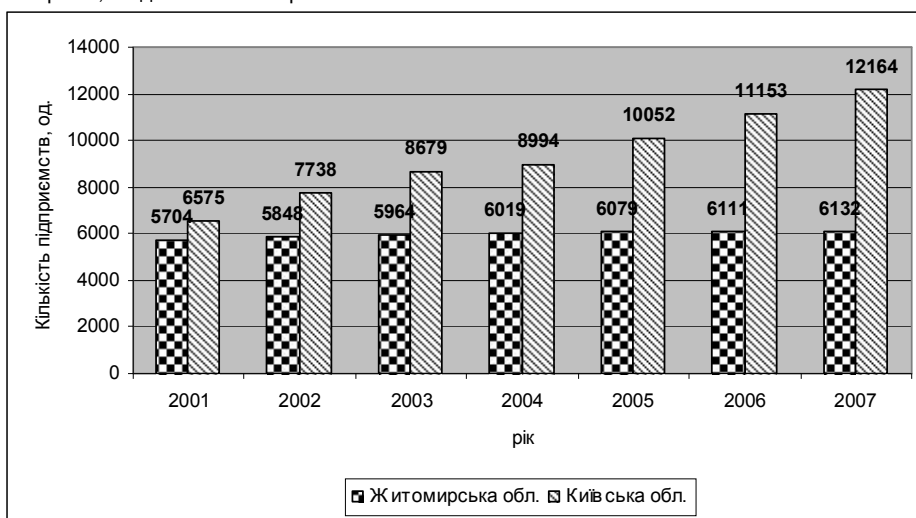


Рис. 4. Динаміка кількості малих підприємств в Київській та Житомирській обл. [3]

Тобто, найбільш доцільним залучення зовнішніх суб'єктів для ведення бухгалтерського обліку є для малих та середніх підприємств. У випадку несвочасності надання інформації дані види підприємств швидше пристосовують до зміни умов зовнішнього середовища завдяки більшій гнучкості діяльності, порівняно з великими підприємствами.

Серед зовнішніх суб'єктів ведення бухгалтерського обліку на малих та середніх підприємствах чільне місце посідають консалтингові підприємства (фірми). Ринку консалтингових послуг на сьогодні представлений функціонуванням значної кількості консалтингових фірм. За організаційно-правовими формами консалтингові фірми діють у вигляді товариств (акціонерних, з обмеженою відповідальністю), вітчизняних та іноземних корпорацій, спільних підприємств, приватних підприємств, аудиторських фірм, консалтингових

центрів, агентств тощо. Серед великих транснаціональних консалтингових підприємств в Україні діють підприємства “Великої четвірки” – Ernst&Young, KPMG, PWC, Deloitte, а також інші транснаціональні підприємства (McKeansey, Accenture, IBM Consulting, Roland Berger) тощо. Крім міжнародних, послуги з ведення бухгалтерського обліку надають також такі вітчизняні консалтингові фірми як, ТОВ “Профіт Консалтинг і Аутсорсинг”, ТОВ “Актив Плюс”, “ЛПМ Консалтинг”, Бізнес-консалтингова компанія “EBS”, ТОВ “Менеджмент Консалтинг Груп”, Аудиторська фірма “MGI Консалтинг” та ін.

Тучик Т., Трофімова О. стверджують, що основну частину послуг середнім та малим підприємствам надають саме локальні українські консалтингові компанії (рис. 4).



Рис. 5. Типи підприємств-клієнтів консалтингових фірм [19, с. 23]

Дані відображені на рис. 4 свідчать про значну питому вагу малих та середніх підприємств серед клієнтів консалтингових фірм. Відповідно до Європейського довідника-показника консультантів по менеджменту в даний час виділено 84 види консалтингових послуг, які об'єднані у 8 груп. Системи обліку, відповідно, належать до третьої групи: “Фінансове управління”. Формування та узагальнення видів послуг в сфері бухгалтерського обліку, ґрунтовне дослідження методологічних та організаційних засад ведення бухгалтерського обліку

консалтинговими фірмами на малих та середніх підприємствах набуває все більшої актуальності та потребує подальшого дослідження.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведені нами дослідження доцільності ведення бухгалтерського обліку зовнішніми суб'єктами дозволили сформулювати наступні висновки:

1. На основі дослідження напрацювань польських вчених та науковців зроблено висновок, що основними перевагами використання послуг зовнішніх виконавців, в

тому числі і для ведення бухгалтерського обліку, є зниження витрат та підвищення якості виконання переданих функцій.

2. На основі використання методу індукції при дослідженні сукупності переваг, які отримує замовник при веденні бухгалтерського обліку зовнішнім виконавцем визначені їх основні групи (економічні, професійні, якісні, кадрові, організаційно-управлінські, вартісні, технологічні). Сформовані групи переваг дозволили автору сформулювати висновок про неврахування часових переваг та переваг маневреності. Переваги економії витрат часу полягають у зменшенні витрат часу пов'язаних з обробкою бухгалтерської інформації, забезпечується оперативне надання інформації, прискорення реакції на запити зацікавлених осіб та користувачів. Переваги маневреності надають змогу скорочувати власний штат працівників, змінювати виконавця послуг на будь-якому етапі надання послуг.

3. При передачі великими підприємствами значного комплексу робіт в сфері бухгалтерського обліку зовнішній виконавець не завжди зможе гарантувати своєчасне та повне забезпечення інформаційних потреб внутрішніх користувачів. Зроблено висновок про доцільність передачі на великих підприємствах зовнішнім виконавцем лише окремих ділянок або операцій, відображення яких в бухгалтерському обліку вимагає додаткового рівня знань та досвіду. Вважаємо, що залучення зовнішнього виконавця для ведення бухгалтерського обліку є найбільш придатним для підприємств малого та середнього бізнесу.

Зважаючи на динамічний розвиток ринку консалтингових послуг та значну питому вагу малих та середніх підприємств серед клієнтів консалтингових фірм визначено актуальність дослідження класифікації консалтингових послуг в сфері бухгалтерського обліку, що буде метою наступної статті.

Список використаної літератури:

1. *Вашай Ю.В.* Проблеми та перспективи застосування аутсорсингу бухгалтерських послуг вітчизняними підприємствами / Ю.В. Вашай, О.О. Дорошенко // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування / Збірник наукових праць. – Випуск 2 (38). – Рівне, 2007. – С. 34-40; 2. *Данилкин И.* Свой или чужой? Бухгалтерский аутсорсинг / И. Данилкин // Бизнес журнал. – 2005. – № 2. – С. 36-38; 3. Діяльність малих підприємств у 2007 році. Експрес випуск [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>; 4. Діяльність підприємств сфери послуг. Експрес випуск [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>; 5. *Дрозд І.* Бухгалтерський аутсорсинг як організаційна форма сучасного обліково-аналітичного процесу / І. Дрозд // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 8. – С. 10-18; 6. *Ермакова Т.М.* Аутсорсинг в бухгалтерском учете / Т.М. Ермакова // Бухгалтерский учет. – 2007. – № 7. – С. 55-57; 7. *Климчик П.* Бухгалтера викликали? / П. Климчик // Галицькі контракти. – 2005. – № 25. – С. 28-29; 8. Консалтинг по-українськи // Финансовый директор. – 2008. – № 3. – С. 43-50; 9. Котова Е. Аутсорсинг в бухгалтерии: за и против [Електронний ресурс] / Е. Котова – Режим доступу: <http://www.glavbuh.net/smena/outsorsing-v-buhgalterii-za-i-protiv/>; 10. *Крапивенко Д.* Підлеглий в оренду: дорого але перспективно / Д. Крапивенко // Галицькі Контракти. – 2002. – № 18. – С. 12-13; 11. *Кривоконь О.* Тенденції розвитку ринку бухгалтерських послуг / О. Кривоконь // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С. 15-17; 12. *Кузнецова С.* Обрання форми організації бухгалтерського обліку вітчизняними підприємствами / С. Кузнецова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – С. 28-34; 13. *Логіненко Л.О., Фролова Ю.Ю.* Аутсорсинг як інструмент оптимізації та підвищення ефективності бізнесу // Актуальні проблеми

економіки. – 2005. – № 6(48). – С.115-125; 14. *Миргазизов В.В.* Зачем предприятию аутсорсинг бухгалтерии / В.В. Миргазизов // Генеральный директор. – 2007. – № 10; 15. *Морозова О.А.* Экономические предпосылки развития аутсорсинговых операций и их отражение в учете / О.А. Морозова // Налоги. Инвестиции. Капитал. – 2006. – № 4-6; 16. *Путинцев Д.В.* Аутсорсинг – универсальный инструмент оптимизации бизнеса [Електронний ресурс] / Д.В. Путинцев – Режим доступу: <http://www.outsourcing-perm.ru>; 17. *Рибак А.* Бухоблік на стороні / А. Рибак // Податкове планування. – 2005. – № 10 (60). – С. 27-36; 18. *Салтицький С.* Аутсорсинг на юридичному ринку: і попит, і пропозиція водночас / С. Салтицький // Юридична газета. – 28 квітня 2006. – № 8 (46). – С. 19; 19. *Трофімова О.* Огляд українського ринку менеджмент консалтингу. – Київ, 2006. – 34 с.; 20. *Шустерова Л.* Передача бухгалтерского учета на аутсорсинг / Л. Шустерова // Финансовый директор. – 2005. – № 7-8 (июль-август); 21. *Foltys J.* Wieloaspektowy model outsourcingu na przykladzie sektora hutnictwa zelaza i stali. / J. Foltys. – Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Slaskiego, 2007. – 240 s.; 22. *Harasim J.* Wykorzystanie outsourcingu w dzialalnosci bankow / J. Harasim // Bankowość / Red. naukowa J. Węclawski. – Lublin: Wyd-wo Uniwersytetu M. Curie-Skladowskiej. – 2006. – 446 s. – S. 175-182; 23. *Kanczew M.* Prawne aspekty outsourcingu / Pod kierunkiem Dr Remigiusza Kaszubskiego. – Warszawa: Uniwersytet Warszawski, 2006. – 70 s.; 24. *Koczarski J.* Rachunkowość w warunkach outsourcingu / J. Koczarski // II Ogólnopolskie Seminarium Doktorskie Rachunkowości i Finansów. – Sopot: WSFIR, 2002. – 400 s., s. 50-53; 25. *Kowal D.* Outsourcing funkcji finansowych i księgowych / D. Kowal // Przedsiębiorstwo w procesie transformacji. Efektywność-Restrukturyzacja-Rozwój. – Warszawa-Kraków, 2003. – 400 s. – s. 127-136; 26. *Oleński J.* Outsourcing w e-administracji. Korzyści ekonomiczne i granice outsourcingu w e-administracji / J. Oleński // II Forum Informatyki w Administracji. – 20-21 kwietnia 2004. – Łańsk, Warszawa 2004, s. 53-67; 27. Outsourcing IT. Idea. Po co stosować. Miejsca zastosowań. Rodzaje Outsourcingu IT / Opracowanie przygotowane przez TELKOM Sp. z o.o. – 2005. – 11 s.; 28. *Rzempala A.* Outsourcing jako narzędzie zmian własnościowoorganizacyjnych w polskich portach morskich / A. Rzempala // Wpływ portów morskich na funkcjonowanie i rozwój otoczenia. – 2000. – S. 1-8; 29. *Wodecka-Hyjek A.* Dobór partnera outsourcingowego z perspektywy kluczowych kompetencji w przedsiębiorstwie / A. Wodecka-Hyjek // Zeszyty naukowe akademii ekonomicznej w Krakowie. – 2004. – № 648. – S. 91-102; 30. *Ziemer G.* Outsourcing zadań logistycznych / G. Ziemer // “Zastosowanie nowoczesnych rozwiązań w transporcie i logistyce”. – Ustroń-Jaszowice, 6-7 maja 2004 r. – 220 s. – S. 1-12.

СКАКУН Людмила Степанівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

– організація бухгалтерського обліку

