

10. Ветрова Т. Учет спецоснастки. Журнал «Главный Бухгалтер. Учет ТМЦ» № 1, 2009 г., <http://www.bvstema-by.com/docs/hitddldk-ov467a.html>
11. Дробышевский Н.П. Бухгалтерский учет в строительстве. Учебно-практическое пособие. - Мн.ГООО «ФУАинформ», 2006.
12. Змиевский А.В. Критерии отнесения объектов учета к основным средствам: проблемы и пути решения. Ж. Бухгалтерский учет и анализ, 2009, № 1.
13. Крупнова А. В. Бухгалтерский учет специальной оснастки, <http://www.kaznqchev.gom/doc/70B8z9poFxl/>
14. Ладутько Н.И., Ладутько Е.Н. Учет имущества, относящегося к отдельным предметам в составе оборотных средств. Ж. Финансы, учет, аудит, 2005, № 10.
15. Левкович О., Бурцева И. Особенности учета спецодежды, нетитульных сооружений, тары и расчетов по претензиям. Ж. Финансы, учет, аудит, 2004, № 10.
16. Муравицкая Н.К., Лукьяненко Г.И. Бухгалтерский учет. Финансовый учет. Управленческий учет. Финансовая отчетность. М.: Кнорус, 2005.
17. Соколов Я. В. Как учитывать малоценные и быстроизнашивающиеся предметы. Ж. Бухгалтерский учет, 2002, № 6.

АУТСОРСИНГ В КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ФОРМЫ, ВИДЫ, ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

В. И. Евдокимович, профессор БТЭУПК

Английский термин «аутсорсинг» означает использование внешних ресурсов. В контрольной деятельности указанный термин определяет последовательность организационных решений, сущность которых состоит в передаче отдельных, ранее самостоятельно реализуемых функций или видов контроля, внешним специализированным организациям или исполнителям. Если считать аутсорсингом привлечение услуг и ресурсов специализированной фирмы для решения отдельных вопросов, связанных с контрольной деятельностью, то с этой точки зрения первым опытом аутсорсеров будут считаться услуги, оказываемые в начале XX в. юридическими фирмами Великобритании и США. Законодательство этих стран основано на прецедентном праве и решение вопросов юридического характера исторически передается специалистам, имеющим высокую квалификацию и необходимый опыт. При разрешении деловых споров в судебном порядке выполнение необходимых функций и ответственность берут на себя независимые юридические компании. Со временем многие из них расширили круг своих услуг, внедряя практику бизнес - консультирования. К началу XX в. суммарный оборот таких компаний в экономически развитых странах, по оценкам специалистов, достиг уже около 50 млрд. долл. в год. Известные аутсорсинговые компании за рубежом - это аудиторско-консалтинговые фирмы, которые предлагают услуги аутсорсинга в сфере аудита, ревизионной деятельности, управления, налогообложения, информационных технологий, бухгалтерского учета и отчетности, юриспруденции и в других областях.

В современный период времени под аутсорсингом в контрольной деятельности понимают выполнение на основе долгосрочных соглашений отдельных контрольных функций и процедур или бизнес - проектов внешними специализированными организациями, которые располагают для этого всеми необходимыми ресурсами. Конкуренция является основой и главной движущей силой аутсорсинга. Поэтому он представляет собой комплексное стратегическое решение, направленное на конкурентную реструктуризацию деятельности контрольной службы, с передачей, отдельных ее функций или целых бизнес - проектов внешним исполнителям.

Возможности развития аутсорсинга в контрольных службах ведомственного контроля предоставляет Указ Президента Республики Беларусь от 25 мая 2000 г. № 293 «О мерах по усилению ведомственного контроля в Республике Беларусь» (в редакции Указа Президента Республики Беларусь от 28 декабря 2007 г. № 682), в котором приводятся источники финансирования организаций, осуществляющих ведомственный контроль. Одним из таких источников служат средства, полученные от проведения в установленном порядке аудита иных юридических лиц, их обособленных подразделений и индивидуальных предпринимателей, оказания сопутствующих аудиту услуг на условиях заключаемых договоров.

Отношения между организацией - клиентом и организацией - исполнителем (аутсорсером) строятся на основе контракта (договора) об аутсорсинге, в котором определяются взаимные обязательства и ответственность обеих сторон. Соглашением об аутсорсинге устанавливаются форма взаимоотношений, их продолжительность (бессрочные либо с конкретными сроками соглашения, условия продления срока действия и др.), права и обязанности партнеров в рамках выполнения конкретной сделки, оплата услуг и сроки платежей, а также вопросы прекращения действия договора и возможные претензии по возмещению возможного ущерба.

Результатом реализации методологии аутсорсинга в контрольной деятельности является, например, передача контрольной службой или аудиторской организацией (обладательницей лицензии) заказа на проведение отдельных направлений аудита сторонней организации. Передача контрактов на сторону связана с практикой выделения отдельных видов контрольных услуг и выполнением их другими исполнителями с отказом от права

получения прибыли от них, либо направления государственными учреждениями подобных контрактов для исполнения частным аудиторским фирмам. Вместо совместного участия в получении прибыли от результатов кооперационного сотрудничества организация - клиент оплачивает услугу аутсорсера на условиях, которые оговариваются контрактом (соглашением) об аутсорсинге. Аутсорсинг рассматривает не только вопросы заключения контрактов на выполнение отдельных видов контрольных действий и процедур, но и позволяет полностью пересмотреть подходы к построению бизнес - системы и управлению этой системой с целью повышения ее эффективности и достижения конкурентных преимуществ. Построение взаимовыгодных отношений в рамках аутсорсинга находится в области долгосрочного стратегического планирования и опирается на современные способы и инструменты качественного и количественного анализа рынка услуг в контрольной деятельности.

Аутсорсинг должен оказывать непосредственное влияние на настоящее и будущее функционирование контрольно ревизионных служб и аудиторских организаций. От успешного результата аутсорсинга во многом зависит успех бизнеса аудиторских организаций в целом: их репутация; взаимоотношения с заказчиками; перспективы развития; оказываемое ими влияние на формирование аудиторских услуг в конкретном регионе деятельности. Поэтому вслед за решением об использовании аутсорсинга руководство аудиторской организации должно определить, каким образом будет организована совместная с партнером - аутсорсером ее деятельность. При аутсорсинге разные формы партнерских взаимоотношений характеризуются различной степенью риска, который зависит от многих факторов, например, таких, как уже существующие правовые и экономические отношения с потенциальным аутсорсером, известность аутсорсера на рынке контрольной деятельности и его деловая репутация, опыт аутсорсера в реализации заключаемых проектов (контрактов), число потенциальных партнеров, предлагающих аналогичные услуги в сфере контрольной деятельности и т. д.

Классификация форм и видов аутсорсинга в настоящее время пока еще не является устоявшейся и окончательной, поскольку партнерские отношения в рамках конкретных соглашений о нем могут иметь существенные различия. Причиной такого положения являются быстрые темпы организации и развития контрольной и аудиторской деятельности, возникновение новых форм взаимоотношений в условиях развивающейся экономической глобализации, законодательные ограничения в ряде стран и другие факторы.

Форма партнерских взаимоотношений при аутсорсинге выбирается заказчиком и зависит, прежде всего, от его желания и возможности контролировать и координировать выполнение контрольных процедур и действий аутсорсера. Степень такой координации определяется правами на владение теми трудовыми и другими ресурсами, которые задействованы в реализации аутсорсинг - проекта, с обеих сторон. Условия соглашения при этом предусматривают различные с юридической и экономической точки зрения формы организации деятельности.

В зависимости от формы организации совместной контрольной деятельности различают внутренний и внешний виды аутсорсинга. Внутренний аутсорсинг выражен в перераспределении контрольных функций внутри бизнес - системы с целью обеспечения сохранения контроля над качеством их выполнения. При внешнем аутсорсинге выполнение отдельных или взаимосвязанных контрольных функций передается исполнителю - аутсорсеру за пределы бизнес - системы. При этом сокращаются, например, доля аудиторской организации в стоимости оказанных услуг, а также уровень налогообложения. Чем выше степень иерархической координации взаимоотношений между партнерами в аутсорсинг - проекте, тем менее задействованы рыночные механизмы, а также чем выше степень рыночной координации указанных взаимоотношений, тем вероятнее разрыв партнерских отношений при возможности заключить соглашение об аутсорсинге на более выгодных условиях с другим партнером. Среди решений о возможном использовании внутренних и внешних ресурсов с целью реализации отдельных функций или бизнес - процессов в контрольной деятельности могут быть, на наш взгляд, следующие: использование собственных возможностей, например, открытие дополнительного отдела или приобретение необходимых услуг у конкурентов; создание дочерних подразделений специально для оказания необходимых услуг; приобретение услуг внешнего аутсорсера.

Аутсорсинг может быть связан со значительными изменениями как структуры имущества, так и структуры капитала контрольной службы или аудиторской организаций. Деятельность конкретной аудиторской организации, например, зависит от использования трудовых, материальных и нематериальных ресурсов. В рамках соглашения об аутсорсинге часть ресурсов может передаваться аутсорсеру для осуществления его деятельности. Следовательно, вместе с делегированием функций или бизнес - процессов аутсорсеру возможно могут быть переданы заказчики, с которыми уже имеются налаженные партнерские связи, нормативные правовые документы и т. д.

Насколько эффективным может быть внутренний или внешний аутсорсинг и какие принципиальные различия для организаций - участников аутсорсинг - проекта несет с собой использование иерархических или рыночных механизмов координации, зависит от основной стратегии развития, которая оправдана внешними и внутренними условиями деятельности контрольной или аудиторской организации. В ряде случаев сохранение контроля над деятельностью аутсорсера может являться единственной гарантией качества оказываемых услуг. Недостаточное развитие рынка услуг аутсорсинга в контрольной и аудиторской деятельности является причиной поиска внутреннего решения проблемы. Однако практика бизнеса зарубежных стран имеет много убедительных примеров

эффективности внешнего аутсорсинга. В частности, необходимость радикального сокращения расходов является причиной, побуждающей руководство аудиторских организаций принимать решения о выполнении силами аутсорсеров тех проектов, для которых раньше изыскивались внутренние резервы. Этому способствует также внедрение принципов инновационного менеджмента и новых способов оценки эффективности инвестиций.

Понимание сущности внутреннего и внешнего аутсорсинга играет первоочередную роль именно для контрольно - ревизионной и аудиторской деятельности. Собственник аудиторской организации, например, не заинтересован в сокращении объемов деятельности и вынесении отдельных функций за ее пределы, так как не уверен в перспективности именно основной деятельности и не желает попасть в зависимость от других поставщиков контрольных услуг. Интересы собственника в данном случае противоречат действительно эффективному контролю.

Первым этапом развития аутсорсинга в контрольной и аудиторской деятельности Республики Беларусь, по нашему мнению, должно явиться формирование и расширение системы субконтрактных отношений. В общем виде оптимальное решение состоит в использовании внешнего аутсорсинга для всех функций, не связанных с основной деятельностью контрольной службы или аудиторской организации и лежащих вне сферы их стратегических интересов. Применимыми для использования внешнего аутсорсинга являются зрелые и устоявшиеся функции, т. е. такие, в которых не прогнозируется инновация, способная дать, например, аудиторской организации стратегические преимущества в будущей деятельности. Применение внешнего аутсорсинга приводит в этом случае к следующим положительным результатам:

- экономии собственных ресурсов (сокращение расходов при снижении стоимости услуг аутсорсера за счет специализации или эффекта масштаба; снижение расходов на оплату труда сотрудников, содержание их рабочих мест; приобретение и поддержание в актуальном состоянии информационных баз, справочников, программно - технических средств);
- получение аудиторских услуг более высокого качества;
- уменьшение налоговых рисков;
- ослабление зависимости от квалификационного уровня конкретных исполнителей;
- фокусирование собственных ресурсов на основных целях бизнеса;
- отсутствие необходимости контроля деятельности штатных сотрудников;
- повышение имиджа аудиторской организации при использовании услуг известного поставщика услуг, так как имидж аутсорсера будет влиять и на компанию - клиента.

Однако аутсорсер предлагает готовое решение и может обеспечить выгоды от его использования в ситуации, когда руководство аудиторской организации уже определило стратегические перспективы, возможности и ограничения развития собственных ресурсов. Поэтому аутсорсинг является следствием выбранного пути развития аудиторской организации, а не причиной. Ведь никто, кроме руководства контрольной службы или аудиторской организации, не выбирает их стратегию движения вперед.

Наряду с возможностью нахождения уникальных решений проблем самой контрольной организации, внутренний аутсорсинг позволяет сохранять и развивать собственные компетенции и ноу-хау в тех направлениях ее работы, которые составляют стратегические интересы (например, при реализации стратегий диверсификации). При этом рыночная координация взаимоотношений с партнером при использовании внешнего аутсорсинга открывает возможности применения стандартных комплексных решений, что способствует снижению расходов, а также повышению гибкости в выборе аутсорсера при широком рынке оказания контрольных услуг.

Зарубежные аудиторские организации, активно использующие аутсорсинг; отражают требования к балансу рыночных способов координации отношений с уровнем контроля деятельности аутсорсера. Это связано со следующими обстоятельствами:

- необходимо постоянно и непрерывно поддерживать управляемость процесса;
- команда аутсорсеров должна иметь специалистов высшего класса и аутсорсинг - проект должен быть под надзором руководства поставщика услуг;
- следует осуществлять постоянную переоценку требований к аутсорсерам в связи с постоянно происходящими изменениями, как в бизнесе, так и в технологиях/

С точки зрения эффективного использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, а также разделения ответственности и рисков, различают частичный (выборочный) и полный аутсорсинг. Частичный (выборочный) аутсорсинг представляет передачу аутсорсеру конкретных функций или частей бизнес - процессов контрольной службы или аудиторской организации. В то же время ряд взаимосвязанных функций выполняется данной организацией самостоятельно. Целью частичного (выборочного) аутсорсинга является желание организации - клиента сохранить влияние на планирование, управление и контроль, сосредоточить в своих руках передовые контрольные методики и технологии. В ряде случаев частичный (выборочный) аутсорсинг преследует цели освоения контрольной или аудиторской организацией новых контрольных приемов, способов и технологий, например, информационных, приспособления к меняющимся условиям своей деятельности. В практике информационных технологий аутсорсинга частичная передача функций (обслуживание и сопровождение ком-

пьютерных систем и т. п.) является наиболее распространенным видом контрольных услуг. Частичный (выборочный) аутсорсинг широко применяется также при разработке новых методик проведения проверок или аудита, внедрения ноу-хау и др. При этом в реализацию аутсорсинг - проекта могут быть вовлечены ресурсы нескольких контрольных служб или аудиторских организаций, каждая из которых в данном случае снижает долю риска, перераспределяя расходы между партнерами. Частичный (выборочный) аутсорсинг позволяет уделять значительное внимание индивидуальным запросам организаций - заказчика или конечного потребителя, находить специфические решения, отвечающие конкретным условиям деятельности/Но самое главное состоит в том, что частичный (выборочный) аутсорсинг дает возможность эффективно использовать также внутренние ресурсы организации - заказчика (квалифицированный персонал, интеллектуальный капитал и т. д.). Использование частичного (выборочного) аутсорсинга является одним из способов распространения прогрессивных контрольных приемов, способов и технологий, стандартов качества и концепций современного контроля. Частичный (выборочный) аутсорсинг дает возможность небольшим организациям - аутсорсерам выйти на этот рынок со своими услугами, а потенциальным клиентам получить доступ к услугам аутсорсинга без радикальных изменений стратегии развития, создать условия для разработки более масштабного аутсорсинг - проекта, организации - клиенту изучать опыт работы специализированной организации аутсорсера и правильно оценивать свой потенциал в дальнейшем развитии конкретных функций и видов деятельности. Отношения в рамках частичного (выборочного) аутсорсинга отличаются большей гибкостью, позволяют без существенного ущерба для клиента изменять характер и содержание конкретных заданий. Как свидетельствует зарубежный опыт, для аудиторских организаций - клиентов и аутсорсеров - частичный (выборочный) аутсорсинг является реальной возможностью для выработки схем эффективных партнерских взаимоотношений, приобретения необходимого опыта и перехода к более сложным и дорогостоящим аутсорсинг - проектам. Полный аутсорсинг предполагает передачу аутсорсеру отдельных функций (информационных, контрольных, сервисных, финансовых, управленческих и др.) целиком с возложением на него также и полной ответственности за их качественное выполнение. Целью полного аутсорсинга в контрольной деятельности является сокращение уровня управления, упрощение внутренних процессов планирования и координирования, сокращение расходов, в том числе и управленческих. Переход к полному аутсорсингу в контрольной деятельности является одной из современных тенденций в осуществлении проверочных действий и процедур при проведении ревизий и проверок, а также при осуществлении аудиторской деятельности. К полному аутсорсингу относится также аутсорсинг бизнес - процессов, т. е. передача аутсорсеру взаимосвязанных контрольных функций и процедур, видов контроля, например, последующего, а также полной ответственности за их качественное выполнение. Аутсорсинг бизнес - процессов непосредственно вытекает из стремления руководства контрольной службы или аудиторской организации использовать на практике положения современных и эффективных концепций менеджмента. Эта бизнес - технология является следствием стандартизации бизнес - процессов в рамках внедрения систем менеджмента качества контрольной деятельности, унификации требований к оформлению результатов проверок, ревизий и аудита, сертификации организаций, осуществляющих аудиторские и ревизионные услуги. Изменение конфигурации бизнес - системы является следствием изменения роли партнера - аутсорсера в результате формирования новых, комплексных предложений на рынке услуг информационных технологий аутсорсинга, что связано с возрастанием роли этих технологий в современном аудиторском бизнесе. Качественно новый подход к организации деятельности контрольных служб и аудиторских организаций в современный период и то влияние, которое он оказывает на имеющийся рынок контрольно - аудиторских услуг, позволяют исследователям считать аутсорсинг как самостоятельную форму контрольной деятельности.

Сотрудничество организации - заказчика с поставщиками услуг осуществляется, как отмечалось выше, на основе специально разработанного договора или контракта (соглашения об аутсорсинге). Разработкой проекта контракта занимается, как правило, группа специалистов организации - заказчика, поскольку именно заказчик формулирует свои требования к потенциальным организациям, оказывающим услуги в сфере контрольной деятельности. При разработке масштабных соглашений об аутсорсинге в контрольных службах и аудиторских организациях целесообразно, по нашему мнению, заключение самостоятельных договоров на передачу выполнения отдельных видов услуг, что облегчает в дальнейшем последующую координацию действий при выполнении требований соглашения. Структура проекта - контракта об аутсорсинге и последовательность его отдельных положений должна обсуждаться на предварительных переговорах. Для поставщика контрольных услуг заключение контракта преследует в первую очередь цели получения прибыли, в то время как заказчик ожидает предоставления услуг высокого качества и при этом заботится о снижении собственных расходов. Обе стороны вкладывают определенные средства в реализацию аутсорсинг - проекта, поэтому предполагают получить определенные потенциальные выгоды от заключаемого соглашения. Контракт об аутсорсинге является инструментом управления рисками, поскольку все процессы согласования спорных вопросов, если они описаны в контракте, разрешаются на этапе обсуждения его проекта. Поэтому заключенный контракт защищает обе стороны от возможных убытков и материального ущерба. В западной практике при заключении соглашений или договоров об аутсорсинге стороны предварительно подписывают меморандум о понимании или протокол о намерениях, где выражают

желание обеих сторон приступить к заключению сделки. Протокол о намерениях позволяет избежать неверного толкования ожиданий сторон и может включать дополнительные соглашения о неразглашении конфиденциальных сведений, которыми стороны могут обмениваться в ходе обсуждения условий контракта до его подписания. Аутсорсинг - проект должен отвечать интересам организации - клиента, обеспечивая использование необходимых ресурсов и технологий, организации - аутсорсера, создавая условия для развития и совершенствования основного направления бизнеса, а также потребителя контрольных услуг, создавая возможности получения услуг высокого качества и по доступным ценам.

В дальнейшем развитие аутсорсинга в контрольной деятельности может осуществляться, на наш взгляд, по таким направлениям:

- в расширении бухгалтерского сопровождения (ведения, восстановления) отдельных участков бухгалтерского (или налогового) учета организаций и индивидуальных предпринимателей;
- автоматизации бухгалтерского учета и внедрению информационных технологий;
- составлению бизнес - планов, разработке и анализу инвестиционных проектов;
- формирования уставного фонда, происхождения денежных средств учредителей (участников) организации, вносимых в ее уставный фонд;
- финансового состояния инвестора (инициатора инвестиционного проекта);
- достоверности налоговых деклараций;
- состава и стоимости организации (предприятия) как имущественного комплекса;
- целевого использования инвестиций и кредитов и т.д.

Изучение и знание теоретических основ аутсорсинга открывает возможности для решения целого ряда практических проблем организации и осуществления контрольной деятельности в разных отраслях экономики Республики Беларусь.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Алдерс, Р. ИТ - аутсорсинг - практическое руководство: пер. с англ. /Р. Алдерс. - М.: Альпина БизнесБук, 2004.
2. Аутсорсинг в России: возможности для бизнеса//Сетевой журнал. -2001. -№2. -С. 18-20.
3. Аутсорсинг: создание высокоэффективных и конкурентоспособных организаций: учеб. пособие /псщ ред. Б.А Аникина. - М.: ИНФРА - М, 2003.
4. Календжян, С.О. Аутсорсинг и делегирование полномочий в деятельности компании /С.О. Календжян. - М.: Дело, 2003.
5. Хейвуд, Дж.Б. Аутсорсинг: в поисках конкурентных преимуществ: пер.с англ. /Дж.Б Хейвуд. - М.: Изд. дом «Вильямс», 2002.

**РОЛЬ ПРИБЫЛИ В СИСТЕМЕ ФИНАНСОВОГО МЕХАНИЗМА
РАЗЛИЧНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

И. Н. Новикова

старший преподаватель кафедры финансов и кредита БТЭУ

В статье исследуются теоретические аспекты мотивации участия собственника в создании субъектов различных организационно-правовых форм. Особо подчеркивается роль потребительской кооперации в экономике Республики Беларусь, раскрываются отношения собственности в данной системе, что позволило выявить специфику роли прибыли в системе финансового механизма потребительской кооперации.

Введение. Одной из наиболее важных областей управленческой деятельности организации является управление финансами. В основе этой деятельности лежит финансовая политика. Она определяет долгосрочные и краткосрочные цели деятельности хозяйствующих субъектов, способы достижения которых определяются с помощью финансового механизма. Выживаемость субъекта предпринимательской деятельности определяется соблюдением принципа самофинансирования, что предопределяет необходимость исследования роли прибыли в управлении финансами организации.

Ученые, исследующие прибыль [1-3], сходятся во мнении, что она представляет некоторую часть дохода от совершаемых операций, которые требуют первоначального вложения капитала. Он составляет стратегическую основу организации и позволяет сформировать средства производства. Поэтому при исследовании природы прибыли в экономической литературе выделяют направление, в рамках которого прибыль рассматривают как результат функционирования капитала. Капитал, как экономическая категория, проявляет себя только в сфере экономической деятельности и является объектом управления. Функционирование капитала на уровне конкретного экономического субъекта принято рассматривать с позиций его формирования и использования. Поэтому и исследование роли прибыли в системе финансового механизма организации следует проводить в двух аспек-