

**І.В. Замула, д.е.н., проф.**  
**Л.В. Чижевська, д.е.н., проф.**  
**І.Л. Грабчук, к.е.н., доц.**

*Державний університет «Житомирська політехніка»*

### **ІТ-послуга: поняття та види для облікових цілей**

*Забезпечення ефективного управління ІТ-послугами вимагає чітко визначеної термінології, проте серед науковців відсутня єдність у цьому питанні. Мета статті полягає у розкритті сутності, основних характеристик та видів ІТ-послуг, які впливають на їх облікове відображення. Для досягнення поставленої мети було використано такі методи: аналіз та синтез, логічне узагальнення, порівняльне зіставлення, графічний метод. На основі аналізу наукових праць, в яких порушувалися питання трактування ІТ-послуг, визначено ключові характеристики цього поняття. Розкриття сутності ІТ-послуг неможливе без описання їх класифікації. У статті узагальнено види ІТ-послуг, що наводяться в працях вчених, та запропоновано здійснювати їх класифікацію за такими ознаками: спосіб надання (ІТ-консалтинг, ІТ-аутсорсинг, розробка програмного забезпечення, системна інтеграція), об'єкт надання (послуги, пов'язані з програмним забезпеченням, з технічним забезпеченням, з обробкою та зберіганням електронної інформації). Встановлено, що ІТ-послуга для цілей бухгалтерського обліку відповідає ознакам, притаманним як усім послугам, так і має свої специфічні. Перелік цих ознак був розширений та представлений таким чином: нематеріальність; невіддільність від джерела; нетиповість; отримання доходу у виконавця або понесення витрат; забезпечення корисного результату у споживача ІТ-послуг; наявність спеціального програмного та технічного забезпечення в отримувача послуг; невідчутність ІТ-послуги до моменту одержання отримувачем кінцевого варіанта ІТ-продукту; невизначеність якості ІТ-послуги до її реалізації; складність у розрахунку остаточної ціни.*

**Ключові слова:** ІТ-послуга; ІТ-продукт; інформаційні технології; облік.

**Постановка проблеми.** Ринок ІТ-послуг в Україні демонструє стабільні показники зростання – за оцінками експертів темпи зростання знаходяться на рівні 20–25 %. Крім того, вже є більше 200 тис. технічних спеціалістів для задоволення зростаючого глобального попиту на послуги з розробки та обслуговування програмного забезпечення [3]. Наведена тенденція відповідає світовій та активно підтримується на державному рівні – реформування багатьох галузей економіки ґрунтується на використанні сучасних цифрових технологій. Проте збільшення операцій з ІТ-продукцією показало наявність проблемних питань, які супроводжують ці операції. Адже робота ІТ-компаній залежить і від багатьох складових бізнесу, зокрема, бухгалтерського обліку, кадрів, маркетингу [10]. Так виникають труднощі в роботі бухгалтерів під час відображення операцій з продукцією ІТ-індустрії як визначення облікових наслідків з ПДВ цих операцій, відображення способу розрахунку з виконавцями ІТ-послуг тощо. І хоча значна частина проблем пов'язана з нестабільністю законодавчого регулювання діяльності суб'єктів ІТ-індустрії, все ж таки вирішення питань практичного характеру має ґрунтуватися на гарно розробленій теорії. Враховуючи, що суб'єкти ІТ-індустрії переважно працюють у сфері надання послуг, саме тому вважаємо за необхідне розкрити теоретичний аспект формування ІТ-послуг, який визначатиме специфіку їх облікового відображення. Адже відсутність єдиного термінологічного апарату щодо трактування понять у сфері надання ІТ-послуг, чіткої їх класифікації створює перешкоди на етапі визначення облікового відображення ІТ-послуг.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Протягом останніх років проводиться все більше досліджень щодо різних аспектів розвитку ІТ-сфери, частина з яких спрямована на підвищення ефективності управління ІТ-підприємствами. Теоретичні аспекти надання ІТ-послуг, зокрема їх поняття, особливості та види, розглядалися в працях А.Голідьбіної, Н.Язвінської, Г.Лоскоріх, З.Мацук, Н.Полякової, В.Полякова, А.Обухової та інших. Ці питання розкриті з економічної точки зору, проте обліковий аспект не наводився.

**Метою дослідження** є розкриття сутності, основних характеристик та видів ІТ-послуг, які впливають на їх облікове відображення.

**Викладення основного матеріалу.** Формування ІТ-ринку в Україні, порівняно з розвинутими країнами світу, розпочалося відносно нещодавно, проте він вже характеризується широким спектром ІТ-послуг. Враховуючи зростання попиту на ІТ-послуги та мінливість цієї галузі, ІТ-компанії прагнуть до розширення своїх можливостей і покращення якості послуг, які вони пропонують.

У галузі інформаційних систем послуга визначається як вигода або допомога, яку користувач може очікувати від постачальника [9, с. 516]. Проте таке визначення є досить загальним, саме тому науковці при трактуванні ІТ-послуг намагаються навести додаткові характеристики, зокрема:

- суб'єктів надання ІТ-послуги (економічна сутність ІТ-послуги, що належать до категорії складних, проявляється у створенні економічного блага за допомогою комплексу взаємопов'язаних дій цілого складу учасників: розробник програмного забезпечення (вендор); посередники (дистриб'ютор і реселлер); споживач (підприємство) [7]);

- процес надання ІТ-послуги (вона трактується як побудований на особистому і/або із застосуванням віддалених технологій взаємодії з ІТ-посередником комплекс індивідуальних послуг для вирішення бізнес-завдань з підвищення ефективності, безпеки та перспективності діяльності компаній-клієнтів [5]).

Аналіз наукових праць засвідчує відсутність єдності щодо трактування ІТ-послуги. Труднощі в трактуванні цього поняття зумовлені як складністю поділу можливих на ринку економічних благ на товари та послуги [4, с. 129; 7; 8], так і специфікою їх надання, що пов'язана з безпосереднім використанням інформаційних технологій.

На перший погляд, ІТ-послуги мають надаватися спеціалізованими суб'єктами, проте перелік суб'єктів їх надання є досить різноманітним. Це можуть бути не тільки ІТ-компанії, але й навчальні заклади, ІТ-відділи суб'єктів господарювання тощо. Саме тому не може бути стандартизованого підходу до облікового відображення ІТ-послуг, адже це залежить від того, чи є це основною діяльністю, чи ні.

У будь-якому випадку розкрити сутність ІТ-послуги неможливо без описання її видів, оскільки вона має свою специфіку щодо надання.

В практичній діяльності суб'єктів господарювання ІТ-послуги класифікують наближено до операцій, які надаються. Так у Переліку основних ІТ-послуг, які надаються структурними підрозділами дирекції з інформаційних технологій ДП МА «Бориспіль», виокремлено такі групи:

- телекомунікаційні послуги;
- послуги автоматизованої системи керування технологічними процесами аеропорту (АСК ТПА) [6].

До складу першої групи належать такі послуги:

- переоформлення договору на користування телефоном на правонаступника реорганізованої юридичної особи, що залишився у телефонізованому приміщенні, за кожний основний телефонний апарат;
- абонентна плата за основний телефонний апарат, підключений до окремої лінії (за місяць);
- абонентна плата за паралельні телефонні апарати, які встановлені у різних абонентів (з кожного абонента) тощо.

До складу другої групи належать:

- супроводження програмного забезпечення;
- розробка програмного забезпечення;
- надання у використанні ресурсів кластера АСК ТПА тощо.

Голидьбіна А.В., Язвінська Н.В. [2, с. 293] вирізняють такі групи ІТ-послуг з подальшою деталізацією видів:

- послуги, пов'язані з апаратним забезпеченням;
- послуги, пов'язані з програмним забезпеченням;
- послуги, пов'язані з обробкою даних;
- інформаційні та освітні послуги.

Причому науковці наголошують на тому, що «...в процесі надання ІТ-послуги ІТ-продукт не може бути відокремленим від його супроводу до створення закінченого ІТ-продукту» [2, с. 294]. Наведене твердження та розроблені схеми взаємодії між учасниками процесу надання ІТ-послуг вказують на те, що А.В. Голидьбіна та Н.В. Язвінська дотримуються позиції нерозривності ІТ-продукту та ІТ-послуги.

Вікулова А.О., Савчук В.В., графічно представляючи структуру ІТ-ринку, виокремлюють базовий (hardware), інтелектуальний (software) сектори, а також ІТ-послуги: аутсорсинг, ІТ-консультування, обробку та зберігання електронної інформації [1, с. 28]. Хоча потім автори обмежують структуру ІТ-галузі тільки посередницькими послугами (ІТ-консультуванням), які опосередковано стосуються розробки ІТ: бізнес-консалтинг, реінжиніринг програмних продуктів тощо [1, с. 29]. Проте саме в першому варіанті враховано той факт, що ІТ-послуги можуть містити розробку програмного забезпечення на основі аутсорсингу, а не тільки передбачати посередництво.

Наведені науковцями види охоплюють групи послуг за об'єктами, щодо яких виконує певні дії ІТ-підприємство чи інший суб'єкт надання ІТ-послуг. За цією ознакою вирізнимо такі види, як:

- пов'язані з програмним забезпеченням;
- пов'язані з технічним забезпеченням;
- пов'язані з обробкою та зберіганням електронної інформації.

Під час надання послуг кожного виду будуть задіяні як спільні (розрахунки за заробітною платою, нарахування амортизації обладнання), так і відмінні (наприклад, в розрізі інвентарних об'єктів та видів основних засобів, нематеріальних активів) об'єкти обліку.

Доцільно також виокремити види ІТ-послуг за способом їх надання: ІТ-аутсорсинг, ІТ-консалтинг, системна інтеграція (заходи, спрямовані на автоматизацію технологічних та бізнес-процесів на підприємстві), розробка програмного забезпечення. Для цих видів може бути характерним один об'єкт (наприклад, програмне забезпечення), але дії щодо нього (розробка чи консультація з приводу встановлення) – різні. Відповідно і зміст самої послуги відрізнятиметься, як і його облікове відображення.

ІТ-послуги, як і будь-які інші послуги, для цілей бухгалтерського обліку мають відповідати певним ознакам. Так З.Мацук [4], наголошуючи, що для ІТ-послуги характерними є особливі ознаки будь-якої послуги, наводить такий їх перелік:

- невідчутність ІТ-послуги до моменту одержання клієнтом кінцевого варіанта ІТ-продукту;
- невіддільність від джерела ІТ-послуг;
- нетиповість ІТ-послуг;
- якість ІТ-послуг.

Точніше, на нашу думку, можна сказати про невизначеність якості, адже на момент надання ІТ-послуг (підписання договору) споживач не може бути повністю впевненим в отриманні ІТ-послуг без виявлених проблем. Проте ці нюанси вирішуються під час укладання договору – вказується відповідальність виконавця та шляхи усунення виявлених недоліків.

В цілому, погоджуючись з наведеними ознаками, вважаємо за необхідне наголосити також на таких ознаках:

- нематеріальність ІТ-послуг;
- отримання доходу у виконавця або понесення витрат (у випадку безоплатного надання послуг);
- забезпечення корисного результату у споживача;
- наявність спеціального програмного та технічного забезпечення в отримувача послуг. Адже надання ІТ-послуг містить застосування, сховища даних та інші високотехнологічні ресурси.

Враховуючи взаємозв'язок ІТ-продукту та ІТ-послуг, А.В. Голидьбіна, Н.В. Язвінська [2, с. 295] вважають, що під час визначення особливостей останньої необхідно враховувати характерні риси й ІТ-продукту:

- за схожості ІТ-продуктів помітними конкурентними перевагами стають сервіс і навчання;
- через складність технічного рішення ІТ-продукти продаються разом з ІТ-послугами, такими як встановлення, налаштування, обслуговування;
- під час просування ІТ-продуктів та ІТ-послуг найбільше впливають на споживачів відгуки знайомих користувачів про конкретний продукт або його виробника;
- існує складність у розрахунку остаточної ціни ІТ-продукту, тому досить часто вартість розробок має прогнозний характер.

Друга особливість з наведеного переліку не розкрита повною мірою. Адже, як вже зазначалося, перелік суб'єктів надання ІТ-послуг є досить широким, тому кінцевий споживач може отримати від замовника ІТ-продукт, створений в результаті надання ІТ-послуги від виробника.

Остання характеристика впливає на організацію бухгалтерського обліку, оскільки розрахунок ціни ІТ-послуги є досить трудомістким процесом, як і визначення її собівартості. Тому необхідним є окреслення низки елементів організації бухгалтерського обліку, що забезпечуватимуть своєчасне отримання інформації про здійснені витрати за елементами, зокрема:

- організація аналітичного обліку витрат на надані ІТ-послуги;
- групи витрат на ІТ-послуги;
- база розподілу витрат на ІТ-послуги;
- форми управлінської звітності щодо витрат на надані ІТ-послуги тощо.

Формування витрат, пов'язаних з наданням ІТ-послуг, відбувається відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати», а доходів – згідно з нормами П(С)БО 15 «Доходи». Проте порядок обліку надання ІТ-послуг залежить від предмета договору між замовником та виконавцем – будуть надаватися тільки послуги чи продаж програмного продукту.

Узагальнюючи наведене вище, охарактеризуємо ІТ-послуги з позиції бухгалтерського обліку (рис. 1).

З огляду на те, що надання ІТ-послуг стосується багатьох об'єктів бухгалтерського обліку, передбачає багато суперечливих питань, назріла потреба в розробці методичних рекомендацій з обліку в сфері ІТ, які б охоплювали питання документообігу та технології обробки облікової інформації за наданими ІТ-послугами; порядок аналітичного обліку витрат на ІТ-послуги тощо.

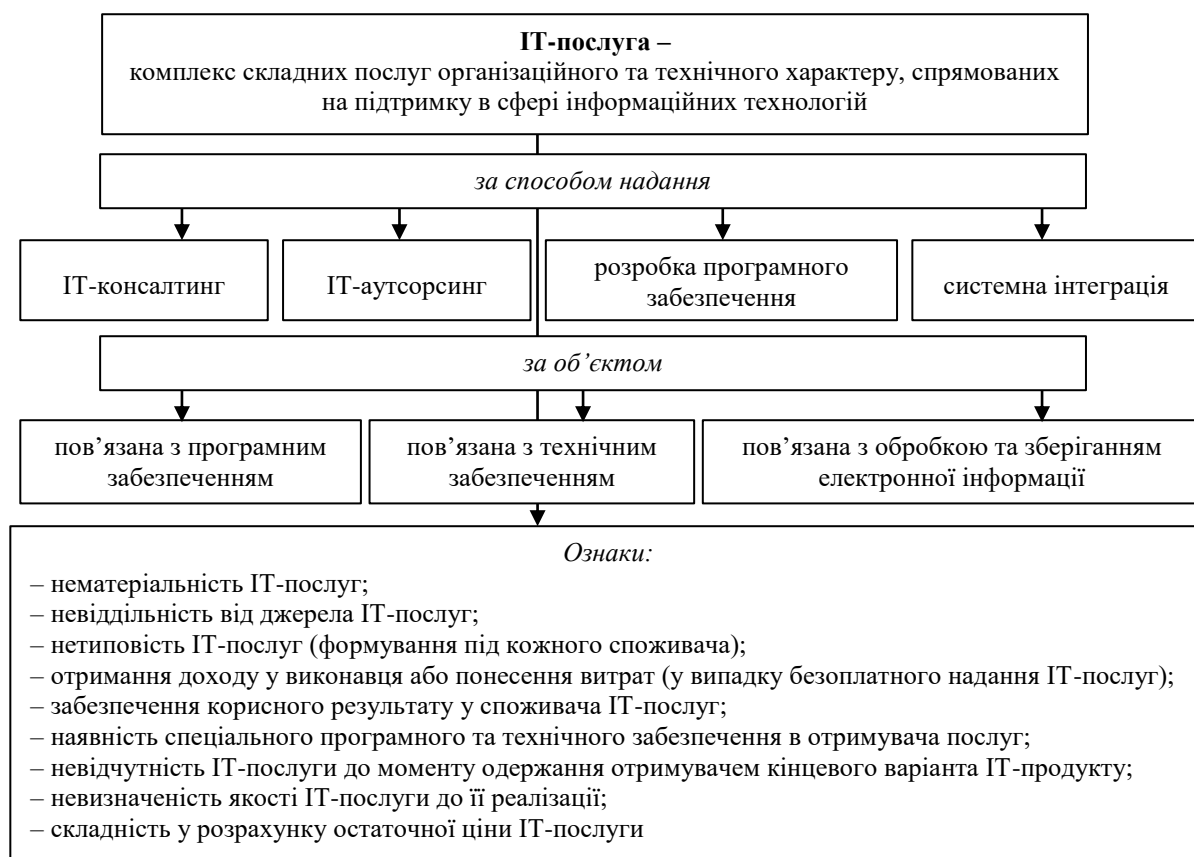


Рис. 1. Характеристика ІТ-послуги з позиції бухгалтерського обліку

**Висновки.** Проблема конвенційності понять в ІТ-сфері має важливе значення для бухгалтерської сфери, оскільки без чіткого розуміння сутності процесів неможливо спрогнозувати їх податкові та облікові наслідки. З метою часткового вирішення цієї проблеми запропоновано визначення поняття «ІТ-послуга» з розкриттям її класифікації (за такими ознаками, як спосіб надання та об'єкт), що має значення саме для облікового відображення. Проаналізувавши ознаки, яким мають відповідати послуги для цілей бухгалтерського обліку, доповнено їх перелік особливими, притаманними саме для ІТ-послуг. Розкрита характеристика ІТ-послуг є основою для проведення подальших досліджень у напрямі визначення порядку їх облікового відображення та його удосконалення.

#### Список використаної літератури:

1. Вікулова А.О. Перспективи розвитку ІТ-послуг в Україні / А.О. Вікулова, В.В. Савчук // Причорноморські економічні студії. – 2020. – Вип. 51. – С. 27–32.
2. Голідьбіна А.В. Особливості сучасного ринку ІТ-послуг та специфіка просування на ньому / А.В. Голідьбіна, Н.В. Язвінська // Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». – 2017. – № 14. – С. 291–298.
3. Звіт 2021 про стан ринку ІТ-послуг в Україні від Beetroot. – 2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://itukraine.org.ua/report%E2%80%992021-on-the-state-of-the-it-services-market-in-ukraine-from-beetroot.html>.
4. Мацук З. ІТ-послуга як економічна категорія / З.Мацук // Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування. – 2020. – № 4. – С. 127–135. DOI: 10.33244/2617-5932.4.2020.127-135.
5. Обухова А.А. Модели и варианты оказания ІТ-услуг для малого бизнеса / А.А. Обухова // Вестник ЗабГУ. – 2013. – № 9 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-i-varianty-okazaniya-it-uslug-dlya-malogo-biznesa-1>.
6. Перелік основних ІТ-послуг, які надаються структурними підрозділами дирекції з інформаційних технологій ДП МА «Бориспіль» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://kbp.aero/wp-content/uploads/2017/07/IT-services.pdf>.
7. Полякова Н.В. Исследование процесса производства ІТ-услуги / Н.В. Полякова, А.А. Обухова // Известия БГУ. – 2013. – № 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://cyberleninka.ru/article/n/issledovanie-protssesa-proizvodstva-it-uslugi>.

8. Полякова Н.В. IT-услуга: определение, свойства, структура / Н.В. Полякова, В.В. Поляков, А.А. Обухова // Известия БГУ. – 2013. – № 5 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://cyberleninka.ru/article/n/it-usluga-opredelenie-svoystva-struktura>.
9. Himi A. The IT Service Management according to the ITIL framework applied to the enterprise value chain / A.Himi, S.Bahsani, A.Semma // International Journal of Computer Science. – 2011. – Vol. 8. – Issue 3. – № 2 [Electronic resource]. – Access mode : [https://www.researchgate.net/publication/266071548\\_The\\_IT\\_Service\\_Management\\_according\\_to\\_the\\_ITIL\\_framework\\_applied\\_to\\_the\\_enterprise\\_value\\_chain](https://www.researchgate.net/publication/266071548_The_IT_Service_Management_according_to_the_ITIL_framework_applied_to_the_enterprise_value_chain).
10. Method of structuring business model and mathematical model of DSS of IT companies / O.Lagovska, G.Loskorikh, N.Stoika et al. // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2020. – № 2 (33). – С. 306–313.

#### References:

1. Vikulova, A.O. and Savchuk, V.V. (2020), «Perspektyvy rozvytku IT-poslug v Ukraini», *Prychornomors'ki ekonomichni studii*, Issue 51, pp. 27–32.
2. Golyd'bina, A.V. and Jazvins'ka, N.V. (2017), «Osoblyvosti suchasnogo rynku IT-poslug ta specyfika prosuvannja na n'omu», *Ekonomichnyj visnyk Nacional'nogo tehničnogo universytetu Ukrainy «Kyiv's'kyj politehničnyj instytut*», No. 14, pp. 291–298.
3. «Zvit'2021 pro stan rynku IT-poslug v Ukraini vid Beetroot», (2021), [Online], available at: <https://itukraine.org.ua/report%E2%80%992021-on-the-state-of-the-it-services-market-in-ukraine-from-beetroot.html>
4. Macuk, Z. (2020), «IT-posluga jak ekonomichna kategorija», *Ekonomichnyj visnyk, Serija Finansy, oblik, opodatkuvannja*, No. 4, pp. 127–135, doi: 10.33244/2617-5932.4.2020.127-135.
5. Obukhova, A.A. (2013), «Modeli i varianty okazaniya IT-uslug dlya malogo biznesa», *Vestnik ZabGU*, No. 9, [Online], available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-i-varianty-okazaniya-it-uslug-dlya-malogo-biznesa-1>
6. *Perelik osnovnyh IT-poslug, jaki nadajut'sja strukturnymy pidrozdilamy dyrekcii' z informacijnyh tehnologij DP MA «Boryspil'»*, [Online], available at: <https://kbp.aero/wp-content/uploads/2017/07/IT-services.pdf>
7. Polyakova, N.V. and Obukhova, A.A. (2013), «Issledovanie protsessa proizvodstva IT-uslugi», *Izvestiya BGU*, No. 6, [Online], available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/issledovanie-protsessa-proizvodstva-it-uslugi>
8. Polyakova, N.V., Polyakov, V.V. and Obukhova, A.A. (2013), «IT-usluga: opredelenie, svoystva, struktura», *Izvestiya BGU*, No. 5, [Online], available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/it-usluga-opredelenie-svoystva-struktura>
9. Himi, A., Bahsani, S. and Semma, A. (2011), «The IT Service Management according to the ITIL framework applied to the enterprise value chain», *International Journal of Computer Science*, Vol. 8, Issue 3, No. 2, [Online], available at: [https://www.researchgate.net/publication/266071548\\_The\\_IT\\_Service\\_Management\\_according\\_to\\_the\\_ITIL\\_framework\\_applied\\_to\\_the\\_enterprise\\_value\\_chain](https://www.researchgate.net/publication/266071548_The_IT_Service_Management_according_to_the_ITIL_framework_applied_to_the_enterprise_value_chain)
10. Lagovska, O., Loskorikh, G., Stoika, N. et al. (2020), «Method of structuring business model and mathematical model of DSS of IT companies», *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, No. 2 (33), pp. 306–313.

**Замула Ірина Валеріївна** – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-6075-095X>.

Наукові інтереси:

– теорія та методологія бухгалтерського обліку, контролю та аналізу природно-ресурсного потенціалу країни;

– теорія та методологія економічного аналізу.

E-mail: [zاملairina@gmail.com](mailto:zاملairina@gmail.com).

**Чижевська Людмила Віталіївна** – доктор економічних наук, професор, професор кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0002-0361-3529>.

Наукові інтереси:

– фінансовий облік;

– бухгалтерська професійна діяльність.

E-mail: [chizhev@ztu.edu.ua](mailto:chizhev@ztu.edu.ua).

**Грбчук Ірина Леонідівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка».

<https://orcid.org/0000-0003-3664-7765>.

Наукові інтереси:

– організація бухгалтерського обліку в умовах цифровізації.

E-mail: [grabchuk0208@gmail.com](mailto:grabchuk0208@gmail.com).