

УДК 657.4:657.633

Трачова Д. М., к.е.н., доцент,  
доцент кафедри «Облік і аудит»  
Таврійський державний агротехнологічний університет

## АУТСОРСИНГ В УКРАЇНІ: ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

**Анотація.** В статті розглянуто питання нормативного регулювання аутсорсингової діяльності для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності. Досліджено питання документування зовнішньоекономічної діяльності при отриманні доходів від замовника-нерезидента. Запропоновані шляхи зміни нормативного регулювання здійснення зовнішньоекономічної діяльності з метою оптимізації оподаткування та легалізації отримання доходів.

**Ключові слова:** зовнішньоекономічна діяльність, первинні документи, аутсорсинг, фріланс, оподаткування доходів фізичної особи-підприємця

**Постановка проблеми.** З розвитком Інтернету фрілансерство одержало широке поширення: мережа й супутні інформаційні й банківські технології дозволили деяким категоріям працівників зменшити частоту появи в офісах або повністю перейти на домашню чи віддалену роботу [1].

Останнім часом все більше українців воліють переходити з категорії штатних найманих працівників до категорії фрілансерів. При цьому існує низка невирішених питань правового характеру, яка заважає розвитку цього напрямку діяльності. Крім того, недостатньо вивченим є питання оподаткування та обліку роботи фрілансера в Україні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема визначення поняття та економічної сутності аутсорсингу знайшла своє відображення у роботах таких економістів, як Ж-Л. Бравар, М. Доннеллан, К. Ендрейд, А.Загородній, Б.Пьячо, О.Єрмошина, С. Клементс, Р. Морган, О. Білоус та інших.

**Формулювання цілей статті.** Метою даної статті є аналіз нормативної бази, яка регулює правову та економічну складову діяльності фрілансера в Україні та пошук напрямів оптимізації оподаткування та легалізації доходів фрілансерів. Зазначена мета обумовила виконання наступних завдань: 1) розкрити основні складові правового і податкового підґрунтя функціонування фрілансу в Україні; 2) визначити шляхи мінімізації негативних факторів її реалізації.

**Виклад основного матеріалу.** Легалізація трудових правовідносин, окрім податкового, має ще й тягар дотримання вимог

складного трудового та суміжного з ним законодавства. Це і зобов'язання щодо працевлаштування інвалідів, і стосунки суб'єктів господарювання зі службою зайнятості населення стосовно вакансій, і ризик відвідувань підприємства інспекторами з праці та навіть працівниками прокуратури. Шляхів заміни трудових відносин (в залежності від характеру діяльності суб'єкта господарювання) є декілька, і вони полягають в укладанні:

господарського договору з фізичною особою – підприємцем;

договору із самозайнятою особою (freelancer);

договору підряду з фізичною особою, яка не є ні підприємцем, ні самозайнятою особою;

господарського договору з іншим працевластувачем, як з господарюючим суб'єктом, переключивши на нього усі ризики, пов'язані з наймом працівників та вступом із ними у трудові правовідносини (outsourcing).

У сучасному світі компанії стикаються з безпрецедентним тиском з боку ринку. Вживають і домагаються успіху лише ті організації, які ведуть бізнес найбільш ефективним способом, домагаючись зниження операційних витрат при збереженні високої якості товарів і послуг. Однією з найбільш сучасних і успішних бізнес-моделей, що дозволяють домогтись реальних конкурентних переваг, є аутсорсинг і залучення до проєктів фрілансерів.

Аутсорсинг (від англ аутсорсинг: зовнішнє джерело) – це передача організацією пев-

них бізнес-процесів або виробничих функцій на обслуговування іншої компанії, яка спеціалізується у відповідній галузі. На відміну від послуг сервісу і підтримки, що мають разовий, епізодичний, випадковий характер і обмежених обсягом виконаних робіт і часом, на аутсорсинг передаються зазвичай функції з професійної підтримки безперебійної працездатності окремих систем і інфраструктури на основі тривалого контракту (не менше 1 року).

Фрілансер – це людина, яка виконує роботу без укладання довгострокового договору з роботодавцем і наймається тільки для виконання певного переліку робіт (позаштатний працівник). Будучи за межами постійного штату будь-якої компанії фрілансер може одночасно виконувати замовлення для різних клієнтів.

У Європі та США фріланс вже давно став нормальною формою роботи навіть для великих фірм. Складні і добре оплачувані замовлення там зустрічаються досить часто.

Встановлено, що найбільш поширеними формами реалізації аутсорсингу в Україні є передача виконавцю таких функцій:

бухгалтерський облік і розрахунок податків;

юридичне забезпечення діяльності;

забезпечення повернення проблемної заборгованості;

інформаційні системи і керування базами даних;

маркетингові комунікації та зв'язки з громадськістю;

управління транспортом, його технічне обслуговування та ремонт (повітряні та морські судна, автомобільний транспорт)[2].

Розглядаючи в цілому господарсько-правове й цивільно-правове регулювання аутсорсингу в Україні, можна відмітити значні недоліки регламентації цієї діяльності в зв'язку з тим, що в нормах Господарського та Цивільного кодексу України відсутні положення про регулювання всіх видів договорів про надання послуг. Крім того, практика застосування існуючого нормативного забезпечення виявила свою неефективність через явну недостатність правових норм, які містяться у зазначених актах [3].

Бухгалтерський аутсорсинг – це можливість передоручити облік всіх фінансових

питань сторонній фірмі або приватному фахівцю.

У США або Великобританії бухгалтерія – це технічна робота, що зводиться до правильної реєстрації всіх коштів бізнесу та заповнення стандартних форм звітності. Таку роботу повинні виконувати кваліфіковані фахівці, яких можна знайти в консультативних компаніях. В Україні робота бухгалтера містить творчу складову мінімізації податків, а саме ця складова при застосуванні бухгалтерського аутсорсингу відсутня, оскільки зазвичай «зовнішні» бухгалтери працюють за правилами. Саме ця обставина істотно знижує в очах підприємців переваги бухгалтерського аутсорсингу. А насправді їх чимало. І вони все частіше змушують керівників більш уважно придивлятися до зовнішнього сервісу.

Обсяг послуг, які надають аутсорсингові фірми, обмежений тільки фінансовими можливостями вашого підприємства. Тобто, будь-яка пристойна аудиторська компанія може розробити облікову політику, скласти баланс, оформити банківські документи або повністю взяти на себе весь бухгалтерський облік. Однак в Україні, за статистикою, більшість фірм віддає перевагу власній бухгалтерії ніж зовнішній. А от послуги у сфері інформаційних технологій, програмування та веб-дизайну навпаки все частіше виконують аутсорсингові компанії або фрілансери.

Працювати з фрілансерами зручно і найчастіше дешевше, ніж з аутсорсинговими компаніями тому, що з поставленим завданням працює тільки одна людина, його накладні витрати мінімальні і гонорар отримує він сам. Юридична особа, як правило, прагне до довгострокових відносин, для неї це частина ділового іміджу. Тому навіть при рівному навантаженні і порівняній якості роботи фірми зазвичай мають перевагу перед фрілансерами.

Практика свідчить, що фрілансерам довіряють проекти середньої важливості, поступово підвищуючи рівень довіри до конкретних фрілансерів, якщо вони цього заслуговують.

Однак правовий статус фрілансера в Україні має багато суперечливих моментів. Якщо його діяльність носить епізодичний характер і отримання коштів по договорах

відбувається не частіше чотирьох разів на рік, то його реєстрація, як суб'єкта підприємницької діяльності не є обов'язковою. Отримані суми додаються до сукупного оподаткованого доходу з якого сплачується ПДФО. Однак, якщо планується виконувати роботи на умовах фрілансу на систематичній, постійній основі є сенс зареєструватись як фізична особа-підприємець.

Процедура реєстрації досить проста і не вимагає додаткових витрат. Збір за державну реєстрацію суб'єктів підприємництва скасований, та й процедура припинення підприємницької діяльності стала простіше. Проте варто пам'ятати про необхідність самостійно надавати звітність до податкової інспекції і до фондів соціального страхування, а також сплачувати податок і єдиний соціальний внесок.

Багато складнощів викликає оформлення і оподаткування виконання робіт для замовника-нерезидента. Такий напрямок діяльності вимагає реєстрації права здійснення зовнішньоекономічної діяльності. Для коректного відображення таких операцій у суб'єкта господарської діяльності і підтвердження легальності отриманих доходів виникає необхідність отримання договору з замовником і надання його письмового варіанту органам зовнішнього контролю. Нерезидент вносить на банківський рахунок резидента України готівкову іноземну валюту за товари (роботи, послуги) згідно експортного договору. При цьому виведення грошей прямо на валютний рахунок фізичної особи-підприємця супроводжується вимогами банку копій контрактів і інвойсів, які фрілансер не завжди отримує. Таким чином, фізична особа-підприємець, яка надає послуги на умовах фрілансу, стикається з замкнутим колом проблем нормативного характеру:

рахунок фізичній особі-підприємцю за кордоном не відкривають;

інвойси, угоди та ін. документи для коректного ведення зовнішньоекономічної діяльності він не отримує.

Оскільки найчастіше такий вид співробітництва здійснюється через закордонні онлайн біржі oDesk і Elance фрілансери застосовують наступний алгоритм роботи та отримання оплат від іноземних замовників:

1. Відповідно до Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність», здійснювати зовнішньоекономічну діяльність може фізична особа-підприємець, зареєстрована у податкових органах (зазвичай обирають групу 3).

2. Відкривають два рахунки в банку – гривневий і валютний.

3. Щоб оплата за розробку програмного забезпечення від іноземного замовника була зарахована на рахунок підприємця, необхідно надати банку первинну документацію, що підтверджує походження такого доходу, а саме – зовнішньоекономічний контракт із замовником, інвойс та акт виконаних робіт у разі виконання робіт з відстрочкою платежу (не по передоплаті). Згідно ст. 1 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті», оплата за послуги з розробки програмного продукту від іноземних замовників повинна бути перерахована на валютний рахунок ФОП не пізніше 180 днів з дня підписання акту виконаних робіт. В іншому випадку податковими органами може бути нарахована пеня за порушення цих термінів у розмірі 0,3% від невчасно отриманих коштів за кожен день прострочення.

4. Контракт повинен відповідати Положенню «Про затвердження форми зовнішньоекономічних договорів (контрактів)», затвердженим наказом міністерства економіки з питань Європейської інтеграції України № 201 від 06.09.2001 р і містити всі необхідні реквізити, встановлені в пунктах 1-13 даного положення. В іншому випадку він може бути визнаний недійсним, а всі кошти, зараховані на його підставі, отриманими незаконно.

5. Для зручності та оперативності роботи, контракт одразу складають на двох мовах, в іншому випадку, необхідно буде нотаріально завірити український переклад. Рационально зазначити в контракті, що документи, якими сторони обмінюються за допомогою e-mail і факсу, мають юридичну силу. Таким чином, необхідність кожного разу відправляти акти і рахунки замовнику для їх фізичного підписання зникне, а з'явиться можливість обмінюватись даними документами за допомогою електронної пошти.

6. Для того, щоб отримати оплату безпосередньо з oDesk (Elance) необхідно додатково прописати в контракті, що передача робіт та їх оплата здійснюється через онлайн біржу oDesk (Elance) і вказати реквізити oDesk (Elance).

7. Для подальшого виведення грошей з oDesk, можливо використовувати Wire Transfer переказ. Для цього в графі «призначення платежу» вказують скорочені реквізити контракту.

8. Вносять отриманий дохід у гривневому еквіваленті за курсом НБУ на день зарахування доходу на гривневий рахунок.

Однак виконувати всі вимоги, які висуває вітчизняне законодавство до договорів зовнішньоекономічної діяльності закордонні замовники відмовляються. Для крупних клієнтів, зазвичай юридичних осіб, реквізити дають безпосередньо банківській установі, на рахунки якої буде надходити валютна виручка. Зараз однозначної відповіді на пи-

тання легалізації доходів фрілансера, які він отримує із-за кордону немає. На сайті проекту «Реанімаційний пакет реформ» йде жваве обговорення законопроекту, в якому пропонується внесення зміни до 136-го наказу НБУ, який висуває до банків такі вимоги, які вони змушені «транслювати» на учасника ЗЕД, а саме вимагати контракти на папері з печаткою, а також інвойси [4].

**Висновки.** Для успішного розвитку такого напряму діяльності, як фріланс та поширення співпраці з закордонними замовниками, необхідно ініціювати серію змін до законодавства України, які б відкрили можливість повного легального використання в Україні таких платіжних систем, як PayPal, PayPal та інших. Такий крок не тільки спростить порядок ведення аутсорсингової діяльності без створення юридичної особи, а і сприятиме додатковому отриманню коштів до бюджету за рахунок легалізації доходів.

#### Список літератури

1. Фріланс в наши дни: положительные и отрицательные стороны // <http://freelance.com.ua/>
2. Дегілер А. Свіжа статистика oDesk и Elance – глобально та в Україні [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://dou.ua/forums/topic/11229/>
3. Єфименко М. М. Перспективні напрямки розвитку законодавства у сфері правового регулювання договору аутсорсингу в Україні // [Електроний ресурс]. – Режим доступу: <http://apdp.in.ua/v72/23.pdf>
4. <http://platforma-reform.org/?p=28>
5. Білоус О.Г. Глобальний конкурентний аутсорсинг: монографія / О.Г.Білоус, О.В. Гаврилюк. – К.КНЕУ, 2010. – 349, [3]с.
6. Грозний І.С. Використання аутсорсингу у процесі досягнення конкурентних переваг промисловим підприємством // Економічний вісник НГУ. – 2009. - №1, - с.47-51.
7. Дідух О.В. Сутність аутсорсингу та перспективи його застосування в Україні // Економічний простір. – 2011. № 54. – с. 173-182
8. Козьменко К. Аутсорсинг як форма співробітництва на міжнародному ринку іт-послуг та перспективи його розвитку в Україні./ Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка // [Електроний ресурс]. – Режим доступу: [http://papers.univ.kiev.ua/ekonomika/articles/ Outsourcing\\_as\\_a\\_form\\_of\\_cooperation\\_on\\_international\\_IT\\_services\\_market\\_and\\_perspectives\\_of\\_its\\_development\\_in\\_Ukraine\\_14941.pdf](http://papers.univ.kiev.ua/ekonomika/articles/Outsourcing_as_a_form_of_cooperation_on_international_IT_services_market_and_perspectives_of_its_development_in_Ukraine_14941.pdf)
9. Лисенко Т.І. Передумови виникнення та перспективи застосування аутсорсингу як інструменту підвищення конкурентоспроможності підприємства // Економічний вісник університету. – 2010. – №14. – с. 85-92 .

#### Summary.

**Problem definition.** The article discusses the issue of domestic law and civil-law regulation of outsourcing in Ukraine. The study on the regulation of this activity led to the discovery of a number of drawbacks. This happens due to the fact that the rules of the Economic and Civil Code of Ukraine do not provide the regulation for this kind of service contracts. In addition, application practice proves to be ineffective due to the apparent lack of legal norms contained in the above acts.

**Results.** Outsourcing activity in Ukraine is carried out by physical and legal entities, business entities. During the statistics study of contracts' performance it was revealed that legal entities collaborate with a customer on constant conditions, while individuals usually receive individual orders. At the same time a number of individuals engaged in performing orders in the sphere of information technology is growing exponentially. Namely freelance activity causes a lot of questions ranging from state registration, tax system selection to its activities registration while carrying out foreign trade operations.

If freelancer's activity is occasional and receipt of funds under contracts does not occur more than four times a year, its registration as a business entity is not mandatory. The obtained amounts are added to total taxable income

*from which personal income tax is paid. However, if you plan to perform the work under freelancing terms on the systematic, ongoing basis it makes sense to register as an individual entrepreneur.*

*During the research it was found that employers for IT-freelancers are mainly foreign customers. Upon that there is an urgent need to register the right to conduct foreign economic activity. In other words, for correct display of such operations and revenue legality confirmation a subject of economic activity needs to obtain a contract with a customer and provide its written version for external control authorities.*

*A non-resident deposits foreign currency cash for services by an export contract onto a bank account of Ukraine's resident. In this case, money transfer directly to a foreign currency account of an executor is accompanied by bank requirements to provide contract and invoice copies which a freelancer does not always get. Thus, an individual entrepreneur providing the outsourcing services on freelancing terms faces a vicious circle of problems of normative character. Payment by such schemes are not provided by the legislation and regarded as a violation of FEA (if income is declared).*

**Conclusions.** *For successful development of such activity as freelance and cooperation extension with foreign customers, it is necessary to initiate a series of changes in the legislation of Ukraine. These changes must open the possibility of full legal use of payment systems such as PayPal, Payoneer and others in Ukraine. This step will not only simplify the procedure for conducting outsourcing activities without establishing a legal entity, but it will also facilitate additional money receipt to the budget due to the income legalization.*

**Keywords:** *foreign trade, primary documents, outsourcing, freelancing, income tax of individual-entrepreneur.*