

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2019-6-61>

**Жилкіна Ю.В.**

магістр

Університету митної справи та фінансів

**Єдинак Т.С.**

кандидат наук з державного управління,

доцент кафедри обліку, аудиту, аналізу та оподаткування  
Університету митної справи та фінансів

**Zhylkina Yuliia**

University of Customs and Finance

**Yedynak Tetiana**

University of Customs and Finance

## **ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ НА УМОВАХ АУТСОРСИНГУ**

## **PROBLEMS OF ORGANIZATION OF VALUE ADDED TAX ACCOUNTING UNDER OUTSOURCING CONDITIONS**

У статті досліджено облік податку на додану вартість на засадах аутсорсингу, визначено, що у сучасній науковій літературі це питання у такій постановці не досліджувалось. Комплексно розглянуто термін «аутсорсинг» у сучасній науковій літературі, його походження та сутність, а також відзначено відсутність цього терміна в нормативно-законодавчому полі України. Визначено таку проблему, як відсутність офіційної статистики щодо аутсорсингової діяльності. Розглянуто типові завдання під час ведення бухгалтерського обліку шляхом аутсорсингу та варіанти роботи аутсорсера із замовником. Описано порядок обліку податку на додану вартість, зазначено складності цього процесу, визначено причини звернення до аутсорсингу обліку ПДВ. Досліджено основні порушення під час обліку ПДВ та найбільш поширені схеми уникнення від сплати ПДВ. Визначено проблемні аспекти організації обліку податку на додану вартість на засадах аутсорсингу.

**Ключові слова:** податок на додану вартість, аутсорсинг, бухгалтерський аутсорсинг, бухгалтерські послуги, податковий облік, організація обліку.

В статье исследован учет налога на добавленную стоимость на основах аутсорсинга, определено, что в современной научной литературе этот вопрос в такой постановке не исследовался. Комплексно рассмотрен термин «аутсорсинг» в современной научной литературе, его происхождение и сущность, а также отмечено отсутствие этого термина в нормативно-законодательном поле Украины. Определена такая проблема, как отсутствие официальной статистики по аутсорсинговой деятельности. Рассмотрены типичные задания при ведении бухгалтерского учета путем аутсорсинга и варианты работы аутсорсера с заказчиком. Описан порядок учета налога на добавленную стоимость, указаны сложности этого процесса, определены причины обращения к аутсорсингу учета НДС. Исследованы основные нарушения при учете НДС и наиболее распространенные схемы ухода от оплаты НДС. Определены проблемные аспекты организации учета налога на добавленную стоимость на основах аутсорсинга.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, аутсорсинг, бухгалтерский аутсорсинг, бухгалтерские услуги, налоговый учет, организация учета.

The article examines the accounting of value added tax based on outsourcing, it is determined that in the modern scientific literature this issue has not been investigated in such a formulation. Although the concept of outsourcing in general and accounting outsourcing in particular, has not been present for the first time in the Ukrainian services market and is a fairly common method of accounting, the issue is still insufficiently covered. The research is based on current methodological and regulatory principles of accounting for value added tax in Ukraine. The term "outsourcing" in the modern scientific literature, its origin and essence, are comprehensively reviewed, and the absence of this definition in the regulatory field of Ukraine is noted. The problem is identified as the lack of official statistics on outsourcing activities. Typical tasks in accounting by outsourcing and options for working with an outsourcer with a customer are considered. The procedure for accounting for value added tax is described, the complexity of this process is indicated, and the reasons for applying to VAT accounting outsourcing are identified. In Ukraine, a rather difficult system of value added tax administration is in place, which creates the risk of VAT fines being collected. Addressing entities to accounting outsourcing services minimizes not only the costs of maintaining an accounting department, but also the risks associated primarily with such hazardous areas of accounting. The main violations in accounting for VAT and the most common schemes for avoiding VAT are investigated. The problematic aspects of the organization of accounting for value added tax on the basis of outsourcing are identified. The lack of legal regulation of outsourcing complicates the process of providing such services, and changes in tax legislation leave some areas of accounting uncoordinated. The elimination of the deficiencies identified in the article on the outsourcing of accounting for value added tax will facilitate the process of providing such services and the organization of accounting for value added tax through outsourcing.

**Key words:** value added tax, outsourcing, accounting outsourcing, accounting services, tax accounting, organization of accounting.

**Постановка проблеми.** Вибрана тема пояснюється надзвичайною поширеністю податку на додану вартість. Цей загальнодержавний податок є найбільшою статтею поповнення державного бюджету, однак дискусії щодо ефективності його застосування тривають з моменту його введення й не вщухають досі. Застосування податку на додану вартість вирішує завжди актуальну проблему забезпечення грошовими надходженнями нашої країни, особливо в умовах скрутного положення економіки, яке все ще триває у 2019 році. Отже, питання правильного та своєчасного нарахування й сплати податку є надзвичайно важливими для України.

Зазначимо, що ведення обліку розрахунків за податком на додану вартість здійснюється на особливих умовах шляхом реалізації системи електронного адміністрування ПДВ, через що виникають складності з веденням обліку ПДВ. Також слід враховувати штрафонебезпечні умови адміністрування податку на додану вар-

тість. Саме ці умови схиляють суб'єктів господарювання звертатись за консультаціями або повністю передавати ведення цієї ділянки обліку спеціалізованим аутсорсинговим компаніям, які з більшою вірогідністю зможуть забезпечити якісне ведення обліку з ПДВ та надати гарантії щодо правильності складання податкових накладних і декларацій.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Під час огляду сучасної наукової літератури з питань обліку розрахунків за податком на додану вартість на умовах аутсорсингу ми побачили, що це питання у такій постановці не досліджувалось науковцями. Більш поширеним є вивчення бухгалтерського аутсорсингу загалом. Його досліджували такі науковці, як О.І. Микало, Г.Ю. Ляхович, А.О. Сاینчук, С.А. Гаркуша, Г.С. Кесарчук, І.М. Бурденко.

Хоча поняття аутсорсингу загалом та аутсорсингу бухгалтерського обліку зокрема вже не перший рік присутне на ринку послуг України та є досить поширеним шляхом ведення бух-

галтерського обліку, це питання досі є недостатньо висвітленим.

**Метою** статті є дослідження обліку податку на додану вартість на засадах аутсорсингу, виділення проблемних аспектів організації обліку ПДВ на умовах аутсорсингу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Якісне ведення податкового обліку вимагає перш за все особливого порядку ведення податкової документації, а саме складання в електронному вигляді податкових накладних, їх реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних та складання податкової декларації за відповідний податковий період виключно на підставі зареєстрованих податкових накладних [1].

Як уже зазначалось, у сучасній науковій літературі вивчались питання бухгалтерського аутсорсингу загалом, а не аутсорсингу податку на додану вартість. До того ж поширеною думкою є вибір аутсорсингу через зменшення витрат. Однак питання розрахунків за податком на додану вартість додає ще одну не менш важливу причину звернення до послуг ведення бухгалтерського обліку спеціалізованими компаніями.

Зазначимо, що нормативно-правове поле України взагалі не містить терміна «аутсорсинг». У науковій літературі також досі не виведено єдине визначення самого терміна «аутсорсинг», адже кожен науковець формує його різними шляхами. Деякі вчені у своїх статтях намагаються проаналізувати підходи до визначення аутсорсингу та сформувані власне авторське визначення.

Єдині всі науковці в тому, що термін «аутсорсинг» (“outsourcing”) походить від англійського “outside resource using”, що означає використання зовнішніх ресурсів. Введення цього терміна в теорію менеджменту вчені пов’язують із використанням ресурсів зовнішніх організацій або провайдерів (від англ. “to provide” – “надавати послуги”) в галузі інформаційних технологій. Аутсорсинг набув поширення у зв’язку з розвитком інформаційних систем і технологій. Науковці вважають, що епоха аутсорсингу розпочалась у 60-х роках ХХ ст., коли було засновано “Electronic Data System Corporation” (EDS). Попри це, нова концепція управління бізнесом офіційно була введена лише у 1989 році, коли фірма “Eastman Kodak” найняла сторонні організації для купівлі, запуску та супроводження своїх систем обробки інформації. До 2001 року аутсорсингом вважалося лише передавання інформаційних функцій на виконання зовнішнім підрядникам, що сьогодні є лише одним із видів аутсорсингу, так званим ІТ-аутсорсингом [2].

Дослідження наявних термінів демонструє, що поняття «аутсорсинг» ще не остаточно утвердилось. Багато наявних визначень розкривають значення аутсорсингу лише частково, описуючи окремі аспекти, пов’язані з аутсорсинговою діяльністю.

Сучасний економічний словник визначає аутсорсинг як передавання традиційних неключових функцій організації зовнішнім виконавцям, тобто аутсорсерам, субпідрядникам, висококваліфікованим фахівцям сторонньої фірми. Один з дослідників також описує аутсорсинг як передавання певних допоміжних функцій третій особі, яка спеціалізується в певній галузі. Інше схоже визначення описує аутсорсинг як делегування прав на надання непрофільних послуг стороннім компаніям. На нашу думку, жодне з визначень не розкриває сутності аутсорсингу й причин його застосування, не дає уявлення про можливі результати його використання, а лише описує механізм його реалізації [2].

В американському словнику визначено аутсорсинг як закупівлю послуг чи продуктів, таких як деталі, що використовуються у виробництві автомобілів, у зовнішнього постачальника чи виробника задля зниження витрат, що вказує на одну з можливих причин (або переваг) застосування аутсорсингу [2]. З цією дефініцією ми не можемо погодитись, адже важко взагалі вважати це визначенням аутсорсингу, адже, по-перше, воно містить занадто вузьку трактовку, яку застосовують лише до цієї конкретної сфери, а по-друге, це дійсно лише описує причину чи перевагу застосування аутсорсингу, яка, до речі, може бути необов’язковою, адже сьогодні до послуг з аутсорсингу звертаються з різних причин.

Одним з найточніших, на наш погляд, визначень, розглянутих дослідниками, є визначення, за яким аутсорсинг – це передавання на тривалий термін управлінських функцій і за необхідності наявних ресурсів зовнішнім виконавцям, які можуть виконати ці функції ефективніше.

Окремі науковці доповнюють визначення аутсорсингу передаванням виконавцю не лише повноважень, але й відповідальності за виробництво певних товарів і надання певних видів послуг. Однак цей момент є спірним і також маловивченим [2].

Г.Ю. Ляхович у своїй докторській дисертації з теми розвитку організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу також визначає причину звернення до послуг аутсорсингу як зменшення витрат підприємства. Автор зазначає, що для виконання цього завдання останніми роками керівництво підприємств все частіше звертається до аутсорсингу біз-

нес-процесів, зокрема до бухгалтерського аутсорсингу. В умовах сьогодення у світі спостерігається тенденція до все більшого зростання частки бізнес-процесів, що передаються на аутсорсинг, яка в окремих країнах сягає 90%. Зокрема, в міжнародних компаніях на аутсорсинг найчастіше передаються ІТ-функції, логістичні операції, діяльність call-центрів, бухгалтерські послуги. В результаті аналізу діяльності підприємств окремих регіонів України автором дисертації встановлено, що частка бізнес-процесів, які передаються на аутсорсинг, складає від 30% до 50%, має тенденцію до зростання, що зумовлюється високим рівнем якості аутсорсингових послуг [3].

На жаль, незрозуміло, яким чином отримані такі висновки за статистикою аутсорсингу в Україні, адже інший науковець відзначає таку проблему сфери аутсорсингу в Україні, як відсутність офіційної статистики. Автор пояснює, що у зв'язку з тим, що Державна служба статистики України не збирає статистичні матеріали щодо аутсорсингових підприємств, ним було вирішено розробити власну методику аналізу ринку аутсорсингових підприємств задля ідентифікації його позитивних та негативних рис.

Відсутність офіційної статистики, безумовно, є однією з негативних рис на ринку аутсорсингових послуг. Головна причина цієї проблеми полягає у відсутності аутсорсингової діяльності як виду економічної діяльності в КВЕД 2010 [4]. Автор цієї статті вибрав для дослідження інформацію з таких реєстрів:

- Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань;
- Реєстр платників ПДВ;
- Реєстр платників єдиного податку.

Також дослідження ґрунтувались на інформації, яка отримана з різних ЗМІ та від керівників певних юридичних осіб, тобто ми розуміємо, що точність цих висновків щодо статистики аутсорсингових підприємств України можна поставити під питання, адже таке дослідження не мало у своєму розпорядженні багатьох можливостей для точного збирання інформації. За підрахунками автора в Україні на 2019 рік на підставі відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (ЄДР) виявлено 143 аутсорсингових підприємства [4]. Однак інші неофіційні публікації та новини мають дані про близько 300 подібних організацій, тобто ми бачимо, що відсутність офіційної статистики не дає можливості реально проаналізувати ринок аутсорсингових послуг в Україні.

На думку С.А. Гаркуши, на аутсорсинг можна вивести як окремі бухгалтерські функції, так і

повний перелік послуг. Автор відзначає, що багато хто вважає, що, передавши бухгалтерію на аутсорсинг, ви можете забути про її існування. Насправді це не так, тому що частина процесів все одно залишається під контролем компанії-замовника.

До типових завдань бухгалтерського обліку, переданих на аутсорсинг, належать:

- ретельне ведення податкового та бухгалтерського обліку;
- якісна організація податкового та бухгалтерського обліку;
- подання звітності підприємства у фіскальні органи, позабюджетні фонди, а також органи статистики;
- відновлення податкового та бухгалтерського обліку [5].

Однак слід розуміти, що ці завдання окреслюють окремі ланки бухгалтерського обліку та за домовленістю із замовником можуть бути включені до завдань конкретного виконавця чи виключені з них.

У бухгалтерському аутсорсингу виділяють такі варіанти роботи аутсорсера із замовником:

- 1) повний аутсорсинг;
- 2) частковий аутсорсинг;
- 3) зовнішній контролер;
- 4) абонентське обслуговування [6].

Сутність абонентського обслуговування, за визначенням автора, полягає в наданні консультацій. Однак такий розподіл є не зовсім коректним, адже консультаційна допомога здебільшого включається до перших трьох варіантів, оскільки важко співпрацювати без надання консультацій щодо незрозумілих питань. Більш того, консультаційний варіант співпраці може виконуватись не лише на умовах абонентського обслуговування, але й на підставі разових договорів, тому для більш коректної класифікації роботи аутсорсера із замовником четвертий варіант слід зазначати як консультаційну допомогу.

Розглядаючи особливості бухгалтерського аутсорсингу саме розрахунків за податком на додану вартість, відзначимо, що на підприємствах в Україні особливе місце посідає визначенню розмірів податкового кредиту та податкового зобов'язання, а також обліку розрахунків із бюджетом за податком на додану вартість, який залежить насамперед від форми обліку й організації роботи бухгалтерії підприємства. Як засвідчує практика вітчизняних підприємств, для бухгалтера основна проблема податку на додану вартість полягає в його обліковому відображенні в системі рахунків. Так, розглядаючи методику обліку та звітності з ПДВ, зазначаємо, що, відповідно до чинного податкового законодавства України, в обліку й

звітності з ПДВ вибрано найскладніший підхід до обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту. Він полягає в поєднанні системного бухгалтерського обліку та несистемного податкового обліку за допомогою визначення доходів одночасно двома способами (за першою з подій) [7].

Відповідно до норм Податкового кодексу України для досягнення цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, ведення яких передбачено законодавством [7].

Первинним документом і підставою для нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у зв'язку з постачанням (продажом) товарів (робіт/послуг) у продавця-платника ПДВ й одночасно документальним доказом права на віднесення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ під час придбання товарів у покупця – платника податку є податкова накладна. Для її заповнення на підприємстві мають бути наявні «товарні» або інші документи, що підтверджують факти проведення підприємством господарських операцій із постачання товарів (послуг), зокрема рахунки й рахунки-фактури, накладні та товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт [7]. Однак товарно-транспортна накладна та рахунок не можуть вважатись підставою для виписування податкової накладної, а рахунок загалом не вважається первинним документом. Саме таку думку висловлює Державна фіскальна служба України, аргументами якої є те, що рахунок-фактура за своїм призначенням не відповідає ознакам первинного документа (оскільки ним не фіксуються будь-яка господарська операція, розпорядження або дозвіл на проведення господарської операції), а має лише інформаційний характер [8].

Інформація із зареєстрованих податкових накладних у Єдиному реєстрі переноситься до Податкової декларації з ПДВ та забезпечує право платнику податку на податковий кредит і відображення податкового зобов'язання [7].

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 листопада 1999 року № 291 для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету передбачено синтетичний рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», який має субрахунок 641 «Роз-

рахунки за податками». Для обліку ПДВ до субрахунку 641 відкривається окремий аналітичний рахунок 6412 «Розрахунки за податком на додану вартість». На цьому рахунку визначається сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету як різниця між його дебетовим і кредитовим оборотом, за винятком суми ПДВ (відображеної за дебетом) щодо сплати податку за попередній звітний період. Виникнення податкових зобов'язань із ПДВ відображається за кредитом субрахунку 641, а сума податкового кредиту з ПДВ і суми ПДВ, сплачені до бюджету, – за дебетом субрахунку 641. Водночас для обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ Інструкцією № 291 передбачено такі субрахунки, як 643 «Податкові зобов'язання» і 644 «Податковий кредит», які є транзитними й використовуються підприємствами для коригування податкових зобов'язань і податкового кредиту у разі авансових платежів, тобто задля відображення правила «першої події» [7].

Як уже зазначалось, однією з важливих причин звернення підприємств до послуг бухгалтерського аутсорсингу обліку ПДВ є складний механізм його обліку та штрафонебезпечність. Для наочності проаналізуємо Звіт про виконання Плану роботи ДФС у Дніпропетровській області за перше півріччя 2019 року, відповідно до якого за неподання або несвоєчасне подання звітності з податку на додану вартість за результатами камеральних перевірок були складені податкові повідомлення-рішення по 1 758 суб'єктах господарювання на загальну суму штрафних санкцій 1,3 млн. грн. Найбільшими нарахуваннями за перевітками щодо податку на додану вартість є порушення строків реєстрації податкових накладних по 3 572 суб'єктах господарювання на загальну суму 100,1 млн. грн. Також за результатами перевірок упереджено безпідставне нарахування відшкодування ПДВ на суму 9,3 млн. грн. Основними виявленими порушеннями були арифметичні та методологічні помилки під час заповнення звітності з ПДВ [9].

Звернення до бухгалтерського аутсорсингу дає змогу якщо не уникнути усіх помилок, то точно мінімізувати їх наслідки. Специфіка організації роботи бухгалтерської аутсорсингової компанії дає можливість підвищити впевненість щодо достовірності підготовленої податкової та бухгалтерської звітності.

Вважається, що побудована в Україні система адміністрування ПДВ є однією з найбільш обтяжливих для платників податків у світі. Відповідно, з огляду на тяжкий адміністративний тягар та історично високі схильності до ухилення від сплати податку саме питання втрат



бюджету внаслідок схем уникнення від сплати ПДВ є одним з найактуальніших.

Однією з найбільш поширених схем є фіктивне підприємництво. За такої схеми незаконно відшкодовується ПДВ, коли товари неодноразово експортуються й перепродаються, в результаті чого експортер відшкодовує ПДВ, а постачальники, не сплативши податок, зникають. Така схема ще отримала назву карусельної («карусельне шахрайство»). Внаслідок цього один і той самий товар може переміщуватися всередині країни (або між країнами) по колу, даючи змогу використовувати відшкодування ПДВ як інструмент незаконного бізнесу [10].

Ще одним видом схем є формування схемного податкового кредиту, за якою суб'єкт господарювання офіційно імпортує товари до України, сплачуючи до бюджету ПДВ на імпорт та отримуючи, відповідно, податковий кредит на цю суму. Далі товар реалізується всередині країни за готівкові кошти, але за документами все ще залишаючись на товарному обліку підприємства. При цьому Система електронного адміністрування ПДВ дає такому підприємству можливість виписувати податкові накладні на всю суму імпортного ПДВ, що дає змогу протиправно сформувати податковий кредит зацікавленим платникам ПДВ, не зменшуючи його на суму податкових зобов'язань від реалізації, а отримані на рахунки кошти повернути клієнту готівкою за вирахуванням процентів «за послугу». Така схема є дуже важкою для виявлення контролюючими органами, не ідентифікується на стадії декларування, потребує проведення інвентаризації товарних залишків та звірки операцій. Так, відповідно до Звіту ДФС за 2017 рік було виявлено підміну імпортованого товару (реалізується за готівку) на товар невідомого походження по 166 імпортерам на суму 2,6 млрд. грн., донараховано 4,6 млрд. грн., зменшено від'ємне значення ПДВ на суму 481,4 млн. грн., по 611 суб'єктах господарювання було встановлено нереальність здійснення господарських операцій на суму 3 168,9 млн. грн., упереджено непоширення схемного кредиту на реальний сектор економіки на суму 143,8 млн. грн. [10].

Проте якщо якесь підприємство, що користується аутсорсингом бухгалтерського обліку, через неповне розуміння специфіки обліку господарської діяльності буде співпрацювати з несумлінним контрагентом, то аутсорсингова компанія обов'язково виявить такі можливості порушення законодавства та попередить керівництво клієнта щодо ризиковості співпраці з несумлінним контрагентом.

Сьогодні у платників податку на додану вартість з'явилась нова проблема щодо організа-

ції обліку розрахунків за податком на додану вартість. Вона стосується як підприємств, які ведуть облік власними силами, так і тих, хто звернувся до аутсорсингу бухгалтерського обліку. З 9 серпня 2019 року було скасовано Наказ МФУ «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість» від 1 липня 1997 року № 141. Отже, фактично скасовано найголовніший нормативний документ, що регламентував саме питання організації бухгалтерського обліку податку на додану вартість, натомість жодної альтернативи не було впроваджено. Відповідно, залишається офіційно неврегульованим значний підрозділ бухгалтерського обліку.

Звичайно, для бухгалтерського обліку ПДВ все ще актуальними залишаються вимоги Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої Наказом Міністерства фінансів від 30 листопада 1999 року № 291. Однак ми все ж таки вважаємо, що у цих нових умовах порядок бухгалтерського обліку ПДВ на підприємствах потребує належної та ретельної формалізації й певної конкретизації, оскільки Податковий кодекс України не встановлює правила бухгалтерського обліку, а План рахунків та Інструкція № 291 щодо застосування Плану рахунків також не встановлюють конкретних правил організації бухгалтерського обліку, адже фактично План рахунків та Інструкція щодо його застосування не встановлюють саме методик обліку ПДВ, а лише містять типові кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку. Ще одну негативну рису помітили практикуючі бухгалтери, що застосовують облік за міжнародними стандартами, адже формально для таких підприємств, що ведуть облік за МСФЗ, план рахунків не є обов'язковим, відповідно, не є належним нормативним підґрунтям для обліку ПДВ.

#### **Висновки з проведеного дослідження.**

В Україні діє досить важка система адміністрування податку на додану вартість, яка створює штрафонебезпечні моменти обліку розрахунків за ПДВ. Звернення суб'єктів господарювання до послуг бухгалтерського аутсорсингу дає змогу мінімізувати не тільки витрати на утримання бухгалтерського відділу, але й ризики, що пов'язані перш за все з такими небезпечними ділянками обліку.

Відсутність поняття аутсорсингу в нормативно-правовому полі України і, відповідно, офіційної статистики щодо користування послугами бухгалтерського аутсорсингу ускладнює процес надання таких послуг.

## Список використаних джерел:

1. Григоренко В.Ю. Особливості податкового обліку податку на додану вартість. *Молодий вчений*. 2016. № 3. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2016\\_3\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_19) (дата звернення: 01.12.2019).
2. Микало О.І. Підходи до визначення терміна «аутсорсинг». *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. 2010. URL: [http://economy.kpi.ua/files/files/22\\_kpi\\_2010\\_7.pdf](http://economy.kpi.ua/files/files/22_kpi_2010_7.pdf) (дата звернення: 01.12.2019).
3. Ляхович Г.Ю. Розвиток організації бухгалтерського обліку на засадах аутсорсингу : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Житомир, 2018. 41 с. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7399/Liakhovich.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 01.12.2019).
4. Сاینчук А.О. Аналіз ринку аутсорсингових підприємств в Україні. *Економічний вісник Донбасу*. 2019. № 2 (56). URL: [http://www.evd-journal.org/download/2019/2\(56\)/18-Sainchuk.pdf](http://www.evd-journal.org/download/2019/2(56)/18-Sainchuk.pdf) (дата звернення: 01.12.2019).
5. Гаркуша С.А. Аутсорсинг бухгалтерського обліку: доцільність послуги. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 7. URL: <http://global-national.in.ua/archive/7-2015/169.pdf> (дата звернення: 01.12.2019).
6. Кесарчук Г.С. Бухгалтерський аутсорсинг: поняття, види, переваги та недоліки. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. 2014. Вип. 1 (42). URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec\\_2014\\_1\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec_2014_1_41) (дата звернення: 01.12.2019).
7. Шот А.В., Платонова Ю.М. Проблеми та напрями вдосконалення обліку розрахунків за податком на додану вартість на підприємствах України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. Розділ VI. Бухгалтерський облік, аналіз, статистика та математичні методи й інформаційні технології в економіці*. 2018. № 2. URL: <https://echas.eenu.edu.ua/index.php/echas/article/view/334> (дата звернення: 01.12.2019).
8. Щодо оформлення первинних документів : Лист ДФС від 14 листопада 2017 року № 2608/О/99-99-13-01-02-14/ІПК. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/schodooformlennya-pervinnih-1033413.html> (дата звернення: 01.12.2019).
9. Звіт про виконання Плану роботи Головного управління ДФС у Дніпропетровській області на перше півріччя 2019 року. URL: [http://dp.sfs.gov.ua/data/material/000/300/387409/Zv\\_t\\_2019.pdf](http://dp.sfs.gov.ua/data/material/000/300/387409/Zv_t_2019.pdf) (дата звернення: 01.12.2019).
10. Дубровський В.В., Черкашин В.М. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні / Інститут соціально-економічної трансформації. 2017. URL: <http://iset-ua.org/ua/doslidzhennya/item/111-porivnialnyi-analiz-fiskalnoho-efektu-skhem> (дата звернення: 01.12.2019).

## References:

1. Hryhorenko V.Yu. (2016) Osoblyvosti podatkovoho obliku podatku na dodanu vartist [Specifics of value added tax accounting]. *Young scientist*, no. 3. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv\\_2016\\_3\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_19) (accessed: 01.12.2019).
2. Mykalo O.I. (2010) Pidkhody do vyznachennia termina "autsorsynh" [Approaches to defining the term "outsourcing"]. *Economic Bulletin of NTUU "KPI"*. Available at: [http://economy.kpi.ua/files/files/22\\_kpi\\_2010\\_7.pdf](http://economy.kpi.ua/files/files/22_kpi_2010_7.pdf) (accessed: 01.12.2019).
3. Liakhovich H.Yu. (2018) Rozvytok orhanizatsii bukhhalterskoho obliku na zasadakh autsorsynhu [Development of accounting organization on the basis of outsourcing] : avtoref. dys. ... dokt. ek. nauk : spets. 08.00.09, Zhytomyr. Available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7399/Liakhovich.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (accessed: 01.12.2019).
4. Sainchuk A.O. (2019) Analiz rynku autsorsynhovoykh pidpriemstv v Ukraini [Market Analysis of Outsourcing Companies in Ukraine]. *Economic Bulletin of Donbass*, no. 2 (56). Available at: [http://www.evd-journal.org/download/2019/2\(56\)/18-Sainchuk.pdf](http://www.evd-journal.org/download/2019/2(56)/18-Sainchuk.pdf) (accessed: 01.12.2019).
5. Harkusha S.A. (2015) Autsorsynh bukhhalterskoho obliku: dotsilnist posluhy [Accounting outsourcing: the feasibility of the service]. *Global and national problems of economy*, vol. 7. Available at: <http://global-national.in.ua/archive/7-2015/169.pdf> (accessed: 01.12.2019).
6. Kesarchuk H.S. (2014) Bukhhalterskyi autsorsynh: poniattia, vydy, perevahy ta nedoliky [Accounting outsourcing: concepts, types, advantages and disadvantages]. *Uzhgorod University Scientific Bulletin. Economy series*, vol. 1 (42). Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec\\_2014\\_1\\_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuec_2014_1_41) (accessed: 01.12.2019).
7. Shot A.V., Platonova Yu.M. (2018) Problemy ta napriamy vdoskonalennia obliku rozrakhunkiv za podatkom na dodanu vartist na pidpriemstvakh Ukrainy [Problems and directions of improvement of accounting of value added tax calculations at Ukrainian enterprises]. *Economic Journal of Lesya Ukrainka Eastern European National University. SECTION VI. Accounting, analysis, statistics and mathematical methods and information technology in economics*, no. 2. Available at: <https://echas.eenu.edu.ua/index.php/echas/article/view/334> (accessed: 01.12.2019).

8. Shchodo oformlennia pervynnykh dokumentiv [Regarding the registration of primary documents] : Lyst DFS vid 14.11.2017 roku № 2608/O/99-99-13-01-02-14/IPK. Available at: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/schodo-oformlennya-pervinnih-1033413.html> (accessed: 01.12.2019).
9. Report on the Implementation of the Work Plan of the Main Directorate of the State Tax Service in Dnipropetrovsk Oblast for the first half of 2019. Available at: [http://dp.sfs.gov.ua/data/material/000/300/387409/Zv\\_t\\_2019.pdf](http://dp.sfs.gov.ua/data/material/000/300/387409/Zv_t_2019.pdf) (accessed: 01.12.2019).
10. Dubrovskiy V.V., Cherkashyn V.M. (2017) Porivnialnyi analiz fiskalnoho efektu vid zastosuvannya instrumentiv ukhylennia/unyknennia opodatkuvannia v Ukraini [Comparative analysis of the fiscal impact of the application of tax avoidance / avoidance instruments in Ukraine]. Institute for Socio-Economic Transformation, Kiev. Available at: <http://iset-ua.org/ua/doslidzhennya/item/111-porivnialnyi-analiz-fiskalnoho-efektu-skhem> (accessed: 01.12.2019).