

**Л.В. КОЗАРЕНКО\****(Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ, Україна)***І.В. ТОЧИЛІНА\*\****(Державна навчально-наукова установа «Академія фінансового управління», м. Київ, Україна)*

## Оподаткування в умовах економіки вільного заробітку: світова практика й виклики для України

Економіка вільного заробітку є відносно новим явищем і характеризується тим, що наявність та стрімке поширення тимчасових, гнучких робочих місць стає звичайною справою, а роботодавці віддають перевагу найму незалежних підрядників і фрілансерів замість штатних працівників. Поширення економіки вільного заробітку значно впливає на розвиток трудових відносин і стосується передусім сплати податків фізичними особами, що працюють поза штатом, а отже мають нараховувати і сплачувати податки зі своїх доходів самостійно. Метою статті є вивчення рівня впливу змін (зокрема змін, пов'язаних з поширенням зайнятості через цифрові платформи), що відбуваються на ринку праці на сферу оподаткування і податкові доходи урядів, та надання пропозицій щодо мотивації фрілансерів до роботи в офіційному секторі, добровільної реєстрації платниками і сплати податкових зобов'язань в повному обсязі. Розглянуто основні тенденції на ринку праці виходячи з гіпотези про стрімке зростання в майбутньому економіки вільного заробітку. На основі імітаційного моделювання проведено оцінку потенційного впливу виявлених тенденцій на ринку праці на податкові надходження місцевих бюджетів в Україні. Показано, що частка осіб, що працюють не за наймом в Україні складає 15 % загальної кількості зайнятих осіб у віці 15-70 років, що відповідає європейському тренду. Проведено компаративний аналіз податкових режимів, що застосовуються в світі та в Україні щодо самозайнятих осіб та фрілансерів з точки зору заохочення їх до добровільної сплати податків. Наведено пропозиції щодо напрямів регулювання ринку праці в Україні та особливостей оподаткування самозайнятих осіб в умовах поширення економіки вільного заробітку. Обґрунтовано, що позитивний вплив на повноту сплати податків учасниками ринку вільного заробітку може мати створення так званих «парасолькових компаній», які фактично візьмуть на себе роль роботодавців для фрілансерів і вільно найманих робітників, обробку більшості документів, в тому числі, пов'язаних зі сплатою податків.

**Ключові слова:** економіка вільного заробітку, оподаткування доходів фізичних осіб, фрілансери, самозайняті особи, малий та мікробізнес, дотримання податкового законодавства, спрощені режими оподаткування.

DOI [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-82-94](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-82-94)

**L. V. KOZAREZENKO***(Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv, Ukraine)***I. V. TOCHYLINA***(State educational and scientific institution 'Academy of Financial Management', Kyiv, Ukraine)*

## Taxation of Workers in the Gig Economy: World Practice and Challenges for Ukraine

The gig economy is a relatively new phenomenon and is characterized by the fact that the availability and rapid spread of temporary, flexible jobs is becoming commonplace, and employers prefer hiring independent contractors and freelancers instead of full-time employees. The spread of the gig economy significantly affects the development of labor relations and relates primarily to the payment of taxes by individuals working as freelancers. Therefore, such individuals must accrue and pay taxes on their income on their own. The purpose of the article is to study the degree

\* Козаренко Людмила Володимирівна, професор кафедри фінансів Київського національного торговельно-економічного університету (м. Київ), доктор економічних наук, професор.

\*\* Точиліна Ірина Валентинівна, старший науковий співробітник відділу фіскальної політики та податкового регулювання Державної навчально-наукової установи «Академія фінансового управління» (м. Київ), кандидат економічних наук.

## Фінанси та оподаткування

*of influence of changes (in particular, changes related to the spread of employment through digital platforms) occurring in the labor market on the taxation and tax revenues of governments as well as provide proposals on motivating freelancers to work in the official sector, voluntary registration by payers and payment tax liabilities in full. The main trends in the labor market based on the hypothesis of the rapid growth of the gig economy in the future were considered. Based on the simulation, an assessment of the potential impact of the identified trends on tax revenues of local budgets in Ukraine was made. It was shown that the share of self-employed people in Ukraine is 15 % of the total number of employed people aged 15-70 years, which corresponds to the European trend. A comparative analysis of the tax regimes used in the world and in Ukraine regarding self-employed persons and freelancers in terms of encouraging them to pay taxes voluntarily was carried out. Suggestions were given regarding the regulation of the labor market in Ukraine and the specifics of taxation of self-employed persons in the context of the spread of the gig economy. It was substantiated that the creation of the so-called "umbrella companies", which will take on the role of employers for freelancers and freely hired workers, and will process of most documents, including those related to the payment of taxes, can have a positive effect on the completeness of taxes paid by participants of the gig economy.*

**Keywords:** *gig economy, personal income taxation, freelancers, self-employed people, small and micro business, compliance with tax laws, simplified taxation regimes.*

**Постановка проблеми.** Новітні технології відкрили можливості для стрімкого розвитку економіки вільного заробітку (gig economy), тобто тимчасових фрілансерських проєктів за моделлю таких компаній як Uber, Instacart або TaskRabbit (в Україні – Кабанчик.юа, DoIt та інші). Економіка вільного заробітку є відносно новим явищем і характеризується тим, що наявність, поширення, домінування тимчасових, гнучких робочих місць стає звичайною справою, а роботодавці віддають перевагу найму незалежних підрядників і фрілансерів замість штатних співробітників. Поширення економіки вільного заробітку ставить під питання традиційну економіку штатних працівників, яка передбачає наявність повної зайнятості, низьку плінність кадрів.

Розвиток і поширення економіки вільного заробітку чинить значний вплив як на розвиток трудових відносин, так і на сферу оподаткування. Ринок праці, який характеризується переважанням короткострокових контрактів або роботи поза штатом, на відміну від постійних робочих місць, забезпечує гнучкий графік роботи, і, водночас створює передумови для експлуатації найманих працівників з дуже низьким рівнем захисту на робочому місці. До того ж, робітники, що працюють поза штатом, мають обчислювати й сплачувати податки зі своїх трудових доходів самостійно. Складність контролю за повнотою і правильністю виконання податкових зобов'язань з боку великої кількості дрібних платників створює додаткові можливості для ухилення від оподаткування.

**Аналіз досліджень, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** За визначенням Оксфордського словника Lexico, економіка вільного заробітку (gig-economy) – це ринок праці де превалюють короткотермінові контракти та фрілансна робота на відміну від повної зайнятості на постійній основі. Цей словник дає також пояснення щодо походження терміну: від сленгового, розмовного американського gig в значенні job, робота. Початково gig вживалося для позначення підробітку для музикантів – вечірки, неформального виступу, який відбудеться в певний час у визначеному місці, або ж завдання журналісту написати статтю – тобто узагальнено – будь-яка,

короткочасна робота з невизначеною перспективою – підробіток, разовий підряд<sup>1</sup>.

До сфери впливу цієї категорії (економіка вільного заробітку, gig-economy) потрапляє широкий спектр професій та видів діяльності. Наприклад, та частина професорсько-викладацького складу, що працюють погодинно або за сумісництвом, є контрактними співробітниками, а не постійним персоналом закладу вищої освіти. За таких умов коледжі та університети можуть скоротити витрати на утримання персоналу і одночасно задовольняти свої ліцензійні вимоги (академічні потреби) щодо штату висококваліфікованих викладачів, які забезпечують надання якісних освітніх послуг, наймаючи більше професорів на контрактній основі або для роботи погодинно. Такий вид трудових відносин часто називають альтернативними, нестандартними. До них відносять також фріланс, тимчасову або неповну зайнятість, самозайнятись і роботу за договорами субпідряду. Зростання і поширення цього явища значною мірою сприяє розвитку цифрових технологій, зокрема їх вплив на формування попиту й пропозиції на ринку праці через спеціалізовані програми і веб-сайти. Сюди відносяться як веб-платформи, на яких у відкритому доступі і без суттєвих географічних обмежень розміщуються робочі завдання, так і локально-орієнтовані веб-сервіси і додатки, які розподіляють роботу для потенційних виконавців у певному регіоні (як правило для виконання локальних завдань і послуг, як то виконання дрібних доручень, ремонту, прибирання приміщень чи послуг таксі). Поширення трудових відносин, що здійснюються за посередництва цифрових платформ змінюють уявлення про саме поняття роботи як серед компаній, так і серед робітників, і несуть в собі як великий потенціал користі, так і значні ризики, а тому формують суттєвий науковий і дослідницький інтерес.

Фахівці міжнародної організації праці МОП (International Labor Organization, ILO) досліджують цифрові платформи і вплив нової форми організації

<sup>1</sup>English Oxford Living Dictionaries:gig economy ([https://en.oxforddictionaries.com/definition/gig\\_economy](https://en.oxforddictionaries.com/definition/gig_economy)); gig (<https://en.oxforddictionaries.com/definition/gig#h70354045215480>)

праці на працівників і зайнятість в цілому. Вони вивчають архітектуру платформ, їх бізнес-моделі та вплив на умови праці, соціальний захист і рівність з іншими учасниками ринку. Тобто, їх основним фокусом в цьому питанні є зміни на ринку праці, несправедлива експлуатація робітників, їх соціальна незахищеність, і розробка рекомендацій щодо заходів державного регулювання, спрямованих на усунення несправедливості та диспропорцій [1]. На замовлення і за підтримки ІЛО у 2017 р. було проведено ряд кількісних та якісних досліджень задля з'ясування проблем і перспектив розвитку зайнятості через цифрові платформи саме на ринку праці в Україні [2]. Дослідження було зосереджено на умовах праці робітників цифрових платформ в Україні, і на наслідках, які несе цифрова робота для самих робітників, для рику праці й для суспільства в цілому. Як і у всьому світі, схильність до неформальності серед працівників цифрових платформ в Україні вища, ніж в офлайн економіці: умови праці фрілансерів залишаються поза межами трудового й податкового законодавства.

Питання оподаткування в умовах розвитку економіки вільного заробітку постають однакового гостро як для урядів, так і для самих платників податків. Для урядів постає питання контролю за великою кількістю дрібних платників податків, з незначними обсягами заробітків, розпорощених серед великої кількості платформ. Тому актуальним є перегляд джерел даних, що відображають тенденції в розподілі робочої сили й слугують для коригування соціальної і податкової політики [3, 4]. Питання правильності віднесення працівників до класу фрілансерів, незалежних підприємців чи найманих працівників пов'язане з чітким встановленням їх податкового статусу тому впливають не лише на рівень їхньої соціальної захищеності, але і на питання справедливості оподаткування й повноти сплати податків [5]. Водночас, за нормами податкового законодавства, фрілансери/робітники цифрових платформ класифікуються переважно, як власники бізнесу, що накладає на них обов'язок ведення обліку витрат і доходів, подачі податкової звітності й сплати податків щомісячно або щоквартально. Тому наріжним каменем виступають також питання зниження тягаря дотримання податкового законодавства для нового покоління представників мікробізнесу та самозайнятих осіб, а заодно і покращення умов контролю й обліку з боку податкових органів з цієї численної категорії платників [6-8].

Питання впливу цифрової модернізації на ринок праці в Україні досить широко представлено в дослідженнях М. Алексинської [2]. Крім того, питання цифровізації економіки України й, власне, розвиток цифрових платформ частково розглядаються в працях вітчизняних вчених М. Дибі, М. Макарової, В. Ляшенка [9-11]. Досліджуючи вплив цифрових технологій на фіскальну сферу, вітчизняні вчені зосереджуються переважно на питаннях необхідності реформатування

застосування податкового інструментарію, фіскальної політики, враховуючи тенденції поширення інформаційних технологій та діджиталізації [12], оцифрування фінансових процесів й обміну податковою інформацією [13], застосування цифрових технологій в процесі адміністрування податків й управління оподаткуванням [14]. Однак, питання оподаткування в умовах економіки вільного заробітку залишається недослідженим, що й зумовило вибір теми і мети дослідження.

**Метою статті** є вивчення рівня впливу змін (зокрема змін, пов'язаних з поширенням зайнятості через цифрові платформи), що відбуваються на ринку праці на сферу оподаткування і податкові доходи урядів, та надання пропозицій щодо того, яким чином можна спонукати фрілансерів до роботи в офіційному секторі, добровільної реєстрації платниками і сплати податкових зобов'язань в повному обсязі.

**Методологія дослідження.** У роботі застосовано сукупність методів і підходів, що дозволило реалізувати концептуальну єдність дослідження. Основні методи дослідження – описова статистика, порівняльний аналіз та узагальнення, критичний аналіз наукової й методичної літератури, практичного досвіду оподаткування самозайнятих осіб та мікропідприємців в Україні та країнах ЄС. Джерела даних і емпірична база дослідження: законодавчі та нормативно-правові акти з податкової та соціальної політики країни, дані Державної служби статистики України, Державної Казначейської служби України, Рахункової палати України, відповідні монографії, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених.

**Виклад результатів дослідження.** Дослідники дедалі частіше визнають, що становлення економіки вільного заробітку уже відбулося. Надалі очікується лише її значне поширення. Його пов'язують з поширенням багатьох онлайн-нових платформ, що допомагають зустрітись/сконтактувати особам, які бажають пропонувати конкретні послуги з особами, які шукають ці послуги. Водночас, слід зазначити, що цей сектор доволі складно вимірювати – статистичні системи різних країн надають різні види даних.

**Відображення тенденції щодо розвитку економіки вільного заробітку на ринку праці в Україні.** Рівень зайнятості в Україні протягом останніх років знаходиться на рівні 56 %<sup>2</sup> [15]. Проте, зосередженість на загальному рівні зайнятості не відображає важливих змін в організації праці. Згідно з останніми дослідженнями в 2013-2017 рр. Україна посіла перше місце в Європі та четверте місце у світі із зайнятості на цифрових платформах, що вимірюється за сумою фінансових потоків та кількістю завдань, виконаних на таких платформах. Україна також посідає перше місце у світі в «ІТ-фрілансі». Підраховано, що принаймні 3 % української робочої сили задіяні в онлайн роботі. Вісімнадцять відсотків українських офісних працівників уже пробували цифрову роботу і хотіли б

<sup>2</sup>2013 р – максимальне значення 60,3 %, потім падіння, очевидно, пов'язане з військовою агресією, тимчасовою окупацією територій, веденням військових дій.

## Фінанси та оподаткування

повністю перейти на неї; один із двох розглядає це як додаткове джерело доходу. При цьому, три чверті працівників цифрових платформ не зареєстровані як самозайняті та не сплачують податків. Більшість із них переконані, що їм не потрібно офіційно реєструвати їхню діяльність в державних органах (податкова й інші) для того, щоб працювати на інтернет-платформах [2].

Більшість працівників цифрових платформ в Україні (і світі) називають себе фрілансерами. Однак в Україні фрілансери не виділені в особливу категорію, а належать до самозайнятих громадян. Для статистичного відображення ця інформація охоплена поняттям «працюючі не за наймом». Згідно методологічних роз'яснень Державної служби статистики, працюючі не за наймом – це особи, які, на відміну від найманих працівників, самостійно здійснюють свою трудову діяльність на базі організації та ведення господарської діяльності фізичної або юридичної особи, відповідають за результативність та ефективність цієї діяльності, а також за виконання зобов'язань по відношенню до інших осіб, зокрема щодо виконання умов трудових договорів з найманими працівниками, тощо. До таких осіб відносяться:

– роботодавці (особи, які працюють самостійно або з одним або з декількома діловими партнерами на власному підприємстві (у власній справі) і в цій якості наймають на постійній основі для роботи на своєму підприємстві працівників);

– самозайняті (особи, що самостійно або з одним або декількома діловими партнерами здійснюють діяльність, яка приносить дохід, і не наймають працівників на постійній основі);

– безкоштовно працюючі члени сім'ї (особи, які працюють без оплати на сімейному підприємстві, що очолює родич) [15].

У 2017 році частка працюючих не за наймом (роботодавці, самозайняті, безкоштовно працюючі

члени сім'ї) складала 15,4 % зайнятого населення (див. рис. 1).

Водночас, в умовах поширення економіки вільного заробітку, зокрема, наявної в Україні тенденції щодо зайнятості через цифрові платформи [2], до уваги слід брати також сегмент неформальної зайнятості, яка включає сукупність неформальних робочих місць як у неформальному, так і в офіційному (формальному) секторах економіки.

Керівні принципи щодо статистичного визначення неформальної зайнятості були прийняті на 17-й Міжнародній конференції статистиків праці у 2003 році. З урахуванням положень цього документа, а також відповідно до Методологічних положень щодо визначення неформальної зайнятості населення, затверджених наказом Держстату від 23.01.2013 р. № 16, до неформально зайнятих належать такі категорії зайнятого населення:

– зайняті на підприємствах неформального сектора (незареєстровані самозайняті, роботодавці та їх наймані працівники, безкоштовно працюючі члени сім'ї тощо);

– безкоштовно працюючі члени сім'ї на підприємствах формального сектору;

– наймані працівники, які працюють на неформальних робочих місцях формального сектору (особи, які працювали за усною домовленістю або не мали будь-яких соціальних гарантій, зокрема: за них не сплачувався єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; не мали щорічної відпустки; оплачуваного лікарняного).

За даними Державної служби статистики кількість зайнятого населення, яке працює на неформальних робочих місцях, складає близько чверті загальної кількості зайнятого населення. При цьому неформальні трудові відносини переважають у секторі самостійної зайнятості: серед неформально зайнятого населення майже три чверті – це працюючі не за наймом (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка структури неформально зайнятого населення

Показник	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
неформально зайняте населення, % до загальної кількості зайнятого населення у віці 15-70 років	22,9	23,1	22,9	23,6	25,1	26,2	24,3	22,9
з них неформально зайняте населення в секторі працюючих не за наймом, % до заг кількості працюючих не за наймом	79,6	79,6	79,8	80,9	72,7	73,2	74,3	73,9

Джерело: складено авторами за даними Державного комітету статистики.

Неформальна зайнятість, згідно з обстеженнями Державної служби статистики, зосереджена переважно в традиційних для Української економіки секторах: сільське, лісове та рибне господарства (42,1 %), оптова та роздрібна торгівля (19,6 %) та будівництво (16,1 %) [15]. Однак, аналіз цих даних в динаміці (див. табл. 2) показує поступове переміщення неформальної самостійної зайнятості в

сектори оптової та роздрібної торгівлі, транспорту, здачі в оренду житла і організації харчування. Поступове зростання частки в категорії «інші види економічної діяльності» вочевидь охоплює дані щодо неформальної самостійної зайнятості в ІТ-секторі, який статистичні обстеження не виділяють в окрему категорію.

## Неформальна зайнятість населення за видами економічної діяльності

% до усього неформально зайнятого населення

Галузь	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Сільське, лісове та рибне господарство	65,4	64,8	64,7	40,2	38,6	40,8	42,1
Промисловість	н.д.	н.д.	н.д.	6,8	6,8	6,1	5,6
Будівництво	12,3	12,8	12,1	15,3	16,1	15,5	16,1
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	13,1	12,6	12,6	21,8	22,1	20,9	19,6
Тимчасове розміщування й організація харчування				2,5	2,8	2,6	2,4
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	1,6	1,6	н.д.	4,1	4,1	3,5	3,3
Інші види економічної діяльності	7,6	8,2	10,7	9,3	9,5	10,6	10,9

Джерело: складено авторами за даними Державної служби статистики.

Дослідження показують, що Україна посідає перше місце у світі в ІТ-фрілансі [16]. Фріланс у сфері інформаційних технологій (ІТ) в Україні зріс на 27 % лише у 2017 році. Тільки на одній платформі для цифрової роботи Upwork.com у період з 2012 до 2017 року зареєструвалися майже 180 тис. українців, які за цей самий період заробили 262 млн. дол. [17]. Згідно даних, які були отримані в результаті опитування, проведеного Дослідницьким центром Міжнародного кадрового порталу hh.ua в жовтні 2016 року<sup>3</sup>, лідерами з надання послуг на біржі фрілансу в Україні є ІТ-спеціалісти. Вони неабияк затребувані на міжнародному ринку, оскільки якісно виконують свою роботу й готові працювати за менші гроші, ніж їхні колеги з країн Західної Європи і США. Дійсно, Україна – це країна з високоосвіченою робочою силою, що має достатні ІТ навички, але стандарти життя й заробітки українців залишаються відносно низькими, тоді як рівень безробіття, недостатня зайнятість та невідповідність навичок наявним пропозиціям роботи – високі, а навички в ІТ при хорошому знанні англійської мови добре застосовувати в умовах роботи на аутсорсі. Згідно того ж опитування 18 % українських офісних працівників уже спробували цифрову роботу, кожен другий (48 %) розглядає її як додаткове джерело доходу, але лише п'ята частина респондентів (18 %) зважилася б перейти на віддалену роботу повністю [18].

**Міжнародні порівняння.** Євростат визначає самозайняту особу, як особу, яка є власником, або співвласником бізнесу, що є його/її основним видом діяльності, але при цьому особа не отримує фіксованої зарплатні в межах цієї діяльності (не є найманим працівником), а бізнес не зареєстрований у вигляді юридичної особи. До самозайнятих також відносять осіб, що задіяні в сімейному бізнесі без укладання формального трудового договору та фіксованої платні на регулярній основі (unpaid family workers); працівників, які працюють поза звичайним робочим місцем, наприклад, вдома (outworkers); та працівників, які задіяні у виробництві, здійснюваному виключно для власного кінцевого споживання чи формування власного капіталу [19].

В країнах Європи серед малих та середніх підприємств, приблизно 31 млн осіб працюють як самозайняті, що становило 14 % загальної зайнятості ЄС-28 в 2016 р. (рис. 1). З них 71,5% не мали найманого персоналу – самостійно працюючи над власною справою і не отримуючи стандартну заробітну плату. В цілому, самозайнятість є більш поширеним явищем в країнах-членах Центрально-Східної та Південної Європи, ніж у країнах Західної Європи. Ці відмінності можуть пояснюватися широким спектром факторів, наприклад, середній час роботи найманих працівників, рівень освіти, середній вік населення, рівні заробітної плати, податкові ставки тощо [20].

За підрахунками деяких фахівців, світовий ринок цифрової роботи у 2016 році оцінювався в 4,4 мільярди доларів США. Крім того, використання цифрових платформ, за деякими оцінками, виросло на 25 % з 2016 до 2017 року [2].

Проблема належного виконання податкових зобов'язань, що виникає стосовно самозайнятих, зокрема тих що працюють на компанії що здійснюють свою діяльність через інтернет, значною мірою пов'язана з політикою державного невтручання щодо економіки вільного заробітку чи платформових компаній.

**Податкові режими, що застосовуються в світі та в Україні щодо самозайнятих осіб і фрілансерів.** Робота на інтернет-платформах особливо шкідлива до неформальності. Майже половина опитаних (45 %) переконані, що їм не потрібно офіційно реєструвати їхню діяльність в державних органах (податкова й інші) для того, щоб працювати на інтернет-платформах. Серед працівників, для яких робота онлайн є основним видом заробітку, офіційно зареєстрували свою діяльність лише 29 %; серед тих, які мають інші, крім платформи джерела заробітку, зареєстрованих ще менше – 21 % [2].

Кількість самозайнятих осіб, що перебувають на обліку в органах Державної фіскальної служби в середньому на 30 % менша, кількості самозайнятих (працюючих не за наймом), що зафіксована органами Державної служби статистики (рис. 2).

<sup>3</sup>В опитуванні взяли участь 1210 респондентів із різних регіонів України

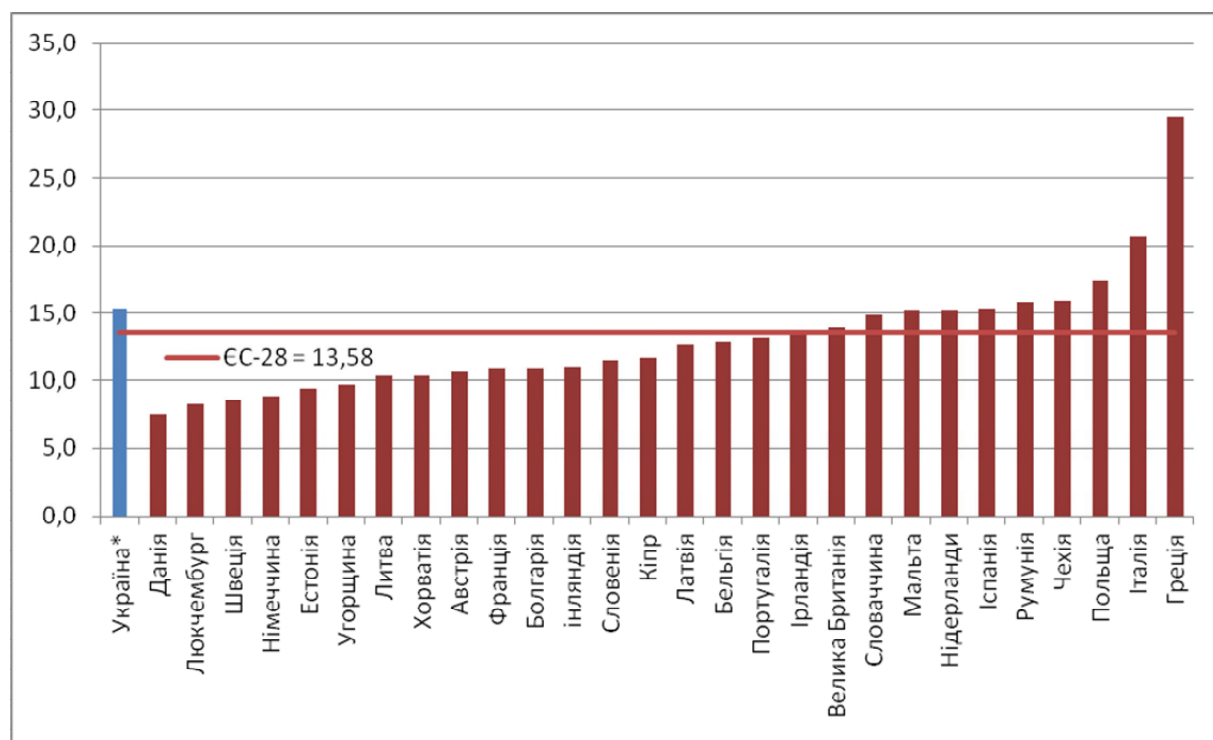


Рис. 1. Рівень самозайнятості в країнах Європи та в Україні, % до загальної кількості зайнятих у віці 15-64 р.  
 \*Україна – працюючі не за наймом, % до за к-сті зайнятих у віці 15-70 років.  
 Джерело: складено авторами за Даними Євростату та Державного комітету статистики.

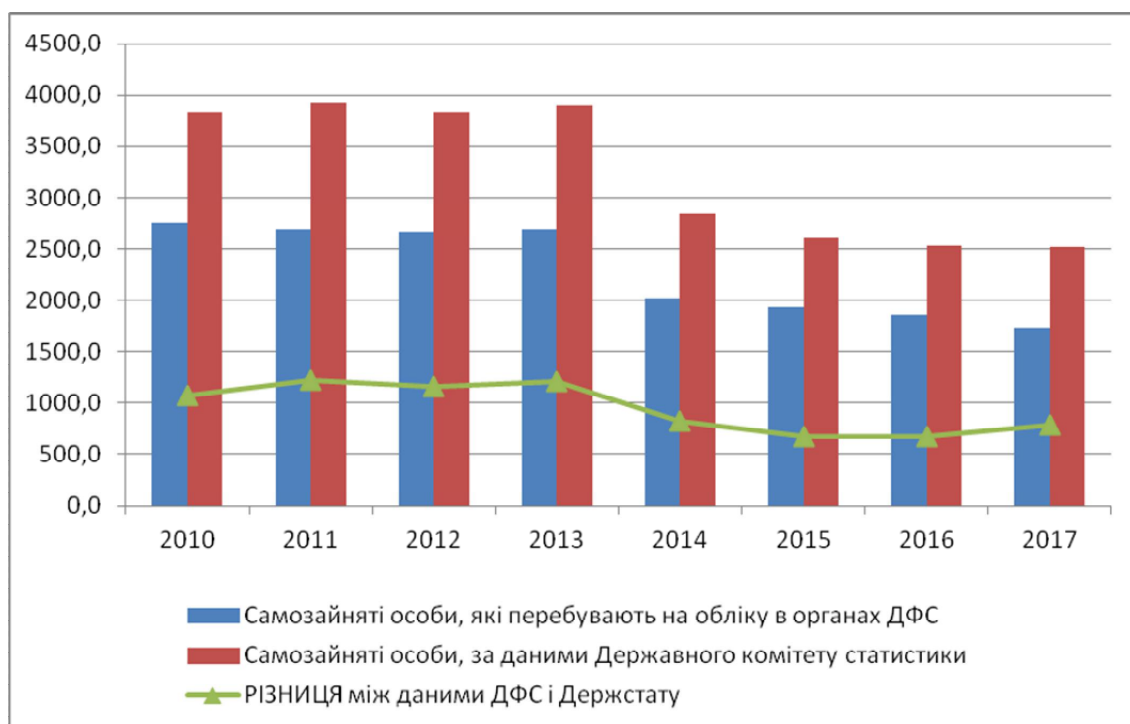


Рис. 2. Динаміка кількості самозайнятих осіб в Україні, 2010-2017 рр., тис. осіб  
 Джерело: складено авторами за даними Державного комітету статистики та Державної фіскальної служби України.

Згідно результатів опитування, проведеного в рамках дослідження щодо зайнятості через цифрові платформи в Україні, лише чверть респондентів заявили, що платять податок на прибуток за своєю діяльністю, і ще менше їх зареєстровано як

індивідуальні підприємці (а отже, і менше платять внесків на соціальне страхування). Деякі респонденти пояснили, що вони не заробляють достатньо, щоб зареєструватися як індивідуальні підприємці, оскільки в цьому разі потрібно сплачувати

щомісячний податок, незалежно від наявності роботи (700 гривень, що лише трохи нижче медіани тижневого заробітку працівника цифрових платформ). У багатьох випадках дохід занадто нестабільний, тоді як регулярний податок за фіксованою ставкою потрібно платити незалежно від доходу. Варто також враховувати, що сплата податків супроводжується великою кількістю роботи з документами, що є надто обтяжливим для індивідуальних підприємців, а оплата роботи бухгалтера тягне за собою додаткові витрати. Крім того небажання реєструватися і працювати в офіційному секторі економіки часто пояснюється низьким рівнем довіри до державних установ, розчаруванням в роботі системи соціального забезпечення країни. Працівник на постійному місці роботи з повною зайнятістю, як правило отримує повний пакет соціального захисту та можливість відшкодування бізнес витрат та сплату податків від його імені. А от незалежні підрядники, фрілансери, самозайняті та власники бізнесу (індивідуальні підприємці) як правило, не мають соціальних гарантій і самостійно сплачують податки.

Значна увага, яка приділялася цим питанням, призвела до певних зрушень – багато країн прийняли ряд законодавчих змін, спрямованих на соціальний захист самозайнятих осіб і спрощення для них умов сплати податків. Мета таких заходів – заохочення формалізації мікробізнесу і спрощення дотримання податкових зобов'язань платниками.

Так, в Угорщині з 2013 р. діє фіксований податок для самозайнятих (КАТА), згідно з яким суб'єкти малого підприємництва (самозайняті особи), доходи яких не перевищують 6 млн уг. ф. (18 000 EUR) сплачують податок у розмірі 50 тис. уг. ф. на місяць. Платники податків можуть обрати вищий фіксований платіж – 75 000 уг. ф. на місяць в обмін на розширений пакет соціальних послуг. Ті, хто працює в режимі часткової зайнятості сплачують 25 000 уг. ф.<sup>4</sup>. Якщо дохід перевищить поріг 6 млн уг. ф., то крім фіксованого податку необхідно буде сплатити 40 % з доходу, що перевищує встановлений ліміт. Сплата фіксованого податку КАТА звільняє платника від податку на прибуток підприємств, податку з доходів фізичних осіб, податку на соціальне страхування та медичні послуги, відрахувань до пенсійного фонду, профспілкових та інших внесків. Однак не звільняє від зобов'язань щодо ПДВ. Схема КАТА призначена для боротьби з функціонуванням малих суб'єктів підприємництва поза межами формального сектора, а також дозволяє вести спрощений бухгалтерський облік [21].

В Австрії фрілансери – незареєстровані самозайняті особи, звільнені від обов'язку застосовувати подвійний бухгалтерський облік. Самозайнятим особам у Словацькій Республіці дозволяється вести простий бухгалтерський облік (по системі одинарних записів), а мікропідприємства

можуть обрати спрощену фінансову звітність, якщо вони відповідають двом із нижченаведених критеріїв: (1) вартість активів менше 350 тис Євро; (2) оборот менше 700 тис Євро; або (3) середньорічна кількість працівників менше десяти [22].

В Австралії незалежних підрядників прирівнюють до фізичних осіб-підприємців. Вони зобов'язані зареєструватися в податковій службі та отримати Australian Business Number (ABN) – номер платника податків. Він знадобиться для того, щоб підрядник міг виставити рахунок своїм клієнтам. Інакше вони зобов'язані стягнути/утримати з нього 47 % оплачуваної суми у вигляді податку [23]. Наявність ABN також полегшує спілкування з урядовими установами та виконання податкових зобов'язань у кінці року. Незалежний підрядників Австралії зобов'язаний сплачувати податок на прибуток, якщо він заробляє більше, \$ 18 200 за рік (неоподатковуваний мінімум). Австралійська податкова система є прогресивною, тому сума податку, яку він сплачує, буде залежати від того, скільки він заробляє. Оскільки незалежний підрядник не є найманим працівником, податок на прибуток не вираховується автоматично з його заробітної плати. Навпаки, як власник бізнесу, він зобов'язаний самостійно розрахувати/обчислити свої податкові зобов'язання і вчасно їх сплатити в кінці фінансового року. Оскільки внесення пенсійних внесків не є юридичною вимогою для незалежних підрядників, уряд Австралії, щоб заохотити підрядників з низьким або середнім рівнем доходу здійснювати пенсійні заощадження, запровадив систему спільного внеску. Тобто, якщо підрядник після сплати податкових зобов'язань робить особистий внесок на пенсійне страхування, то уряд вносить до кінця кожного фінансового року до 500 доларів США додатково. Ця схема працює автоматично за результатами обробки податкової декларації.

У Франції починаючи з січня 2015 р. запроваджено нові правила оподаткування для фрілансерів та малого бізнесу. Мета нововведення – полегшити умови започаткування власної справи, реєстрації особи як найманого працівника чи фрілансера. Загалом, особи, що стають фрілансерами, або започатковують власну справу, можуть сплачувати податок на прибуток у межах сплати індивідуального прибуткового податку (Impôts sur le Revenu, IR), або в межах корпоративного прибуткового податку (Impôts sur les sociétés, IS). Зважаючи на те, що ставка податку на прибуток корпорацій була доволі висока, малі компанії, як правило, обирали сплату податкових зобов'язань за системою індивідуального оподаткування. Фрілансери у Франції також можуть працювати за системою portage salarial (зайнятість під парасолькою) або приєднатися до робочого кооперативу, а не створювати/реєструвати власний бізнес.

За новим режимом мікропідприємництва чи самостійного підприємства [24] можуть працювати суб'єкти господарювання, що здійснюють купівлю та перепродаж товарів чи матеріалів, започатковують ресторанний бізнес, бар, піцерію, та очікувані

<sup>4</sup>З розрахунку обмінного курсу 100 HUF = 0.3 EUR (9.89 UAN); 50 000 HUF = 154 EUR (4 954UAN); 75 000HUF = 231 EUR (7 417UAN); 25 000 HUF = 77 EUR (2 472 UAN)

## Фінанси та оподаткування

обороту яких не перевищують 82 200 Євро. Для осіб, що пропонують послуги, або є вільнонайманими професіоналами, цей поріг не може перевищувати 32 900 Євро на рік. Суб'єктам господарювання, чий оборот досягли 50 відсотків граничного рівня, надається обов'язкова консультація для того, щоб допомогти прийняти вважене рішення щодо доцільності переходу до іншої організаційної структури бізнесу.

Система реєстрації та управління бізнесу у формі мікропідприємства у Франції досить проста. Податкові та бухгалтерські вимоги максимально спрощені, усі податки і соціальні відрахування сплачуються он-лайн. Термін «мікропідприємство» у даному випадку визначає не юридичну структуру бізнесу, а податковий статус суб'єкта господарювання. Юридична структура *Entreprise Individuelle* (EI) – це особа, що керує бізнесом, самостійний продавець, а не компанія з обмеженою відповідальністю. Якщо компанія оформлена, як товариство з обмеженою відповідальністю (*SARL – société à responsabilité limitée*), або товариство з обмеженою відповідальністю, що належить одній особі (*EURL – entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée*), то вона не може оподатковуватись за цією системою. Цією схемою не можуть скористатися представники таких видів бізнесу, як агенти з нерухомості, юристи та фінансові компанії та ті, хто отримує роялті, наприклад автори.

Що стосується фрілансерів, які працюють як індивідуальні підприємці *Entreprise Individuelle* (EI), то вони, на відміну від товариств з обмеженою відповідальністю, при веденні бізнесу несуть відповідальність усім своїм майном, тому їм необхідно оформити поліс, що захистить від арешту кредиторами будинку чи інших активів, у випадку виникнення фінансових труднощів. Існує також схема *EIRL* (*entreprise individuelle à responsabilité limitée*), яка надає статус фізичної особи-підприємця у формі обмеженої відповідальності. Загалом, весь бізнес у Франції повинен мати страхування відповідальності під назвою *assurance atbildabilité professionnelle*. Інформація про страхування повинна вказуватися у рахунку-фактурі при оформленні угоди.

Щоб зареєструватися як самозайнята особа у Франції необхідно відвідати один з центрів обслуговування бізнесу *Formalités des Entreprises* (CFE) особисто, або надіслати відповідну форму до Центру обслуговування бізнесу поштою, або ж через мережу Інтернет, заповнивши серію форм на офіційному порталі для самозайнятих осіб. З січня 2015 р. кожному, хто хоче заснувати власну компанію як торговець, або ремісник, необхідно пройти чотири або п'ятиденні платні навчальні курси (*stage de préalable à l'installation* або *SPI*), організовані палатою ремесел, щоб актуалізувати та структурувати знання про різні аспекти ведення власного бізнесу.

На законних підставах у Франції можна працювати як позаштатний або незалежний підрядник (фрілансер) у деяких галузях – як правило, це робота консультаційного типу – без реєстрації як

бізнесу, через *portage salarial*. Згідно з цією системою, підприємець підписує договір з так званою парасольковою компанією, яка фактично бере на себе роль роботодавця для фрілансерів і вільно найманих робітників, а також бере на себе обробку більшості документів, в тому числі, пов'язаної зі сплатою податків. По суті, парасолькова компанія виступає у ролі роботодавця або агентства з працевлаштування – оформляє особу як робітника, сплачує страхові внески, інші рахунки, податкові зобов'язання чи інші платежі, що необхідно сплатити органам державної влади. Вартість послуг парасолькової компанії складає 7-10 % щомісячних рахунків фрілансера. Таким чином він має можливість отримати той же пакет соціальних послуг (медичні, допомога по безробіттю, пенсійне забезпечення), що й будь-який інший працівник у Франції.

Залежно від виду діяльності та пов'язаних операційних витрат, такі види витрат, наприклад, як транспортні витрати для зустрічі з клієнтами або плата за інтернет, підприємець-фрілансер, на відміну від мікро-підприємства, може обліковувати як витрати пов'язані з отриманням прибутку. Оскільки робочий день ненормований, соціальні платежі нараховуються виключно на отриманий дохід і при припиненні роботи припиняється обов'язок сплачувати соціальні відрахування. Податкова декларація для особи яка «працює під парасолькою», як правило є менш детальною, ніж для самозайнятої особи.

Ця система підходить, для осіб, що працюють у сфері інтелектуальних послуг, таких як письмові переклади та їх редагування, телемаркетинг, веб-дизайн, бізнес-консалтинг та ІТ, або для осіб, що працюють дистанційно вдома чи в офісі.

Іншою альтернативою для створення бізнесу для фрілансерів є приєднання до кооперативу працівників *société cooperative et participative* (SCOP). Принцип роботи аналогічний – підприємець підписує контракт із SCOP, і вони виконують облік, здійснюють усі необхідні платежі, допомагають стягнути плату з боржників і т.п.; за надання цих послуг підприємець сплачує кооперативу приблизно 10 % заробітку [25].

В Україні оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, регулюється ст. 178 розділу IV Податкового кодексу України (далі – ПКУ). Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати свідоцтво про таку реєстрацію згідно зі ст. 65 ПКУ.

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними в п. 167.1 ст. 167 ПКУ. Оподаткуванням доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб.

Під час виплати суб'єктами господарювання – податковими агентами, фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, податок на доходи у джерела виплати не утримується в разі надання такою фізичною особою копії свідоцтва про взяття її на податковий облік як фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма такого обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом державної податкової служби. Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації.

Облік самозайнятих осіб (стаття 65 ПКУ) здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності. Облік самозайнятих осіб здійснюється за допомогою додаткових записів про державну реєстрацію або припинення фізичними особами підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності тощо.

Згідно ПКУ незалежна професійна діяльність – участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною

діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою-підприємцем та використовує найману працю не більше ніж чотирьох фізичних осіб.

Взяття на облік фізичних осіб, які не є підприємцями та здійснюють незалежну професійну діяльність, умовою ведення якої згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності, здійснюється за місцем постійного проживання у порядку, встановленому для фізичних осіб-підприємців. Для взяття на облік фізична особа, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, у строк 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), зобов'язана подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до органу державної податкової служби за місцем свого постійного проживання заяву з відповідними документами (визначеними пунктом 6.7.1. Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588).

Довідка про взяття на облік надсилається (видається) безоплатно наступного робочого дня з дня взяття на облік. У випадку втрати чи зіпсування довідки її заміна здійснюється також безоплатно.

**Оцінка впливу легалізації неформальної зайнятості на податкові доходи.** За даними Державної фіскальної служби кількість самозайнятих осіб з 2010 до 2018 року зменшилася з 2753,5 осіб до 1805,8 осіб. Разом з тим, кількість зареєстрованих найманих працівників, що провадять незалежну професійну діяльність поступово збільшується і до 2018 року зросла до 23,5 осіб порівняно з 12,5 тис осіб в 2010 році (табл. 3)

Таблиця 3

Кількість платників податків-самозайнятих осіб, які перебувають на обліку в органах ДФС в 2010-2018 рр.

Станом на	Всього самозайнятих осіб	Із них:	
		Фізичних-осіб підприємців	Фізичні особи, що провадять незалежну професійну діяльність
1	2	3	4
01.01.2011	2753,5	2741,0	12,5
01.01.2012	2682,0	2668,5	13,5
01.01.2013	2667,3	2651,8	15,5
01.01.2014	2687,8	2670,02	17,6
01.01.2015	2022,1	2005,3	16,8
01.01.2016	1928,3	1911,4	16,9
01.01.2017	1857,6	1839,7	17,9
01.01.2018	1736,3	1716,6	19,7
01.01.2019	1805,8	1782,3	23,5

Джерело: складено авторами за даними Державної фіскальної служби України.

## Фінанси та оподаткування

Зазначимо, що суб'єкти господарювання, які не зареєстровані та/або не виконують вповні своїх зобов'язань щодо сплати прибуткових податків, можуть сплачувати митні платежі або ПДВ в ході ведення господарської діяльності, і суми цих податків можуть бути значними. Разом з тим, за оцінками

Державної фіскальної служби України щодо стану розрахунку фізичних осіб з бюджетом, прибуткових платежів сплачено за 2015-2018 рр. 105398,7 млн. грн., в тому числі особами, що провадять незалежну професійну діяльність сплачено 1115,19 млн грн. (табл. 4)

Таблиця 4

### Інформація щодо стану розрахунку фізичних осіб з бюджетом, млн грн

	Сплачено податкових платежів (наростаючим підсумком з початку року) станом на				
	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018	01.01.2019	01.01.2016- 01.01.2019
Всього по Україні	14221,34	21308,97	32014,08	37854,34	105398,7
ФОП, що перебувають на загальній системі оподаткування	4205,56	3594,98	4591,74	4947,53	17339,81
ФОП, що перебувають на спрощеній системі оподаткування	6946,29	13213,66	21300,26	25985,55	67445,76
Перша група	225,85	241,41	398,08	396,26	1261,6
Друга група	2905,53	3612,59	7704,55	8462,71	22685,38
Третя група	3814,91	9359,67	13197,63	17126,59	43498,8
Фізичні особи, що провадять незалежну професійну діяльність	169,03	266,69	329,97	384,5	1150,19
Інші фізичні особи	2900,46	4233,64	329,97	6527,76	13991,83

Джерело: складено авторами за даними Державної фіскальної служби України.

Для оцінки прогнозних значень податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, нами зроблено наступні припущення:

– залучення незареєстрованих осіб, що провадять незалежну професійну діяльність протягом 5 років, щороку - +15 %, +5 % щорічне зростання кількості даної категорії зайнятих осіб враховуючи темпи розвитку економіки вільного заробітку;

– середньорічний темп приросту податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність в 2015-2018 рр. становить 32,67 %;

– середньорічний темп приросту зареєстрованих фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність в 2015-2018 рр. становить 11,75 %;

– середньорічний обсяг податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність становить 14,503 тис грн;

– середньорічний темп приросту обсягу податкових надходжень в розрахунку на одну фізичну особу, що провадять незалежну професійну діяльність в 2015-2018 рр. становить 12,69 %.

**Загалом, розрахунок** прогнозних значень податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність нами проведено наступним чином:

$$\text{TaxRevGR}_{\text{GIGAAFn}} = (\text{Q}_{\text{GIGEMPLAAOF}} \times \text{GR}_{\text{GIGEMPLAAF}}) \times (\text{TaxRev}_{\text{GIG I EMPLAA}} \times \text{GR}_{\text{TaxRev}_{\text{GIG I EMPLAAF}}}),$$

де,  $\text{TaxGR}_{\text{GIGAAFn}}$  – прогнозні значення податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність в  $n$ -періоді, млн грн;

$\text{Q}_{\text{GIGEMPLAAOFn}}$  – кількість зареєстрованих фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, тис. осіб;

$\text{GR}_{\text{GIGEMPLAAFn}}$  – прогнозне значення середньорічного темпу зростання кількості зареєстрованих фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність (15%+5%+11,75%), %;

$\text{TaxRev}_{\text{GIG I EMPLAA}}$  – середньорічний обсяг податкових надходжень в розрахунку на одну

фізичну особу, що провадять незалежну професійну діяльність, тис. грн.;

$\text{GR}_{\text{TaxRev}_{\text{GIG I EMPLAAF}}}$  – середньорічний темп приросту обсягу податкових надходжень в розрахунку на одну фізичну особу, що провадять незалежну професійну діяльність.

Результати розрахунків представлено в таблиці 5 та на рисунку 3.

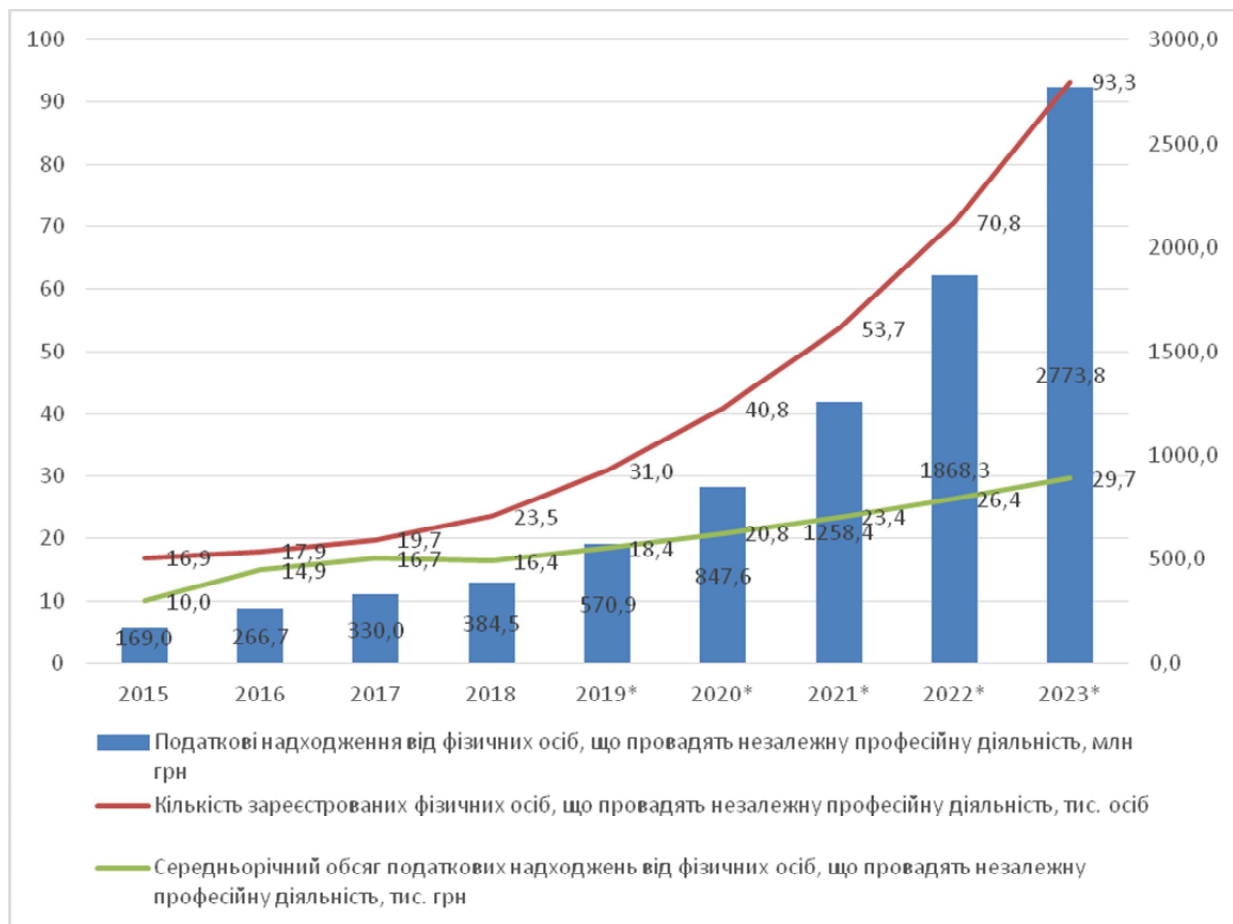
Як свідчать дані рис. 3, прогнозні обсяги податкових надходжень з 2019 до 2023 року зростуть майже в 5 разів, з 570,9 млн грн. до 2773,8 млн., що, в першу чергу, є результатом зростання кількості самозайнятих осіб з 31 тисячі осіб в 2019 році до 93,3 тисяч осіб в 2023 році.

**Податкові надходження від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність в Україні в 2015-2023\* роках**

Рік	Податкові надходження від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, млн грн	Кількість зареєстрованих фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, тис. осіб	Середньорічний обсяг податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність, тис. грн
2015	169,0	16,9	10,0
2016	266,7	17,9	14,9
2017	330,0	19,7	16,7
2018	384,5	23,5	16,4
2019*	570,9	31,0	18,4
2020*	847,6	40,8	20,8
2021*	1258,4	53,7	23,4
2022*	1868,3	70,8	26,4
2023*	2773,8	93,3	29,7

\* – прогноз.

Джерело: складено авторами.



**Рис. 3. Прогнозовані значення обсягу податкових надходжень від фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність в Україні в 2015-2023\* рр.**

\* – прогноз.

Джерело: складено авторами.

**Висновки.** У сучасному цифровому світі віддалена робота або робота з дому стає все більш поширеним, звичним явищем. Це сприяє більш незалежному виконанню поставлених задач, оскільки більшість з них не вимагають, щоб робітник/виконавець/фрілансер обов'язково прийшов на роботу до офісу. Роботодавці також мають більш

широкий вибір, оскільки вибір все менше залежить від місця проживання претендента. Крім того, такий підхід дозволяє компаніям заощаджувати на витратах на утримання персоналу, таких як статутні виплати, медичні витрати, вихідна допомога при звільненні та інші витрати, пов'язані з традиційною зайнятістю.

## Фінанси та оподаткування

Легалізація неформальної зайнятості позитивно вплине на обсяги податкових доходів бюджету, про що свідчать результати моделювання. Тому необхідно розробити ряд заходів державної політики для стимулювання офіційного працевлаштування зростаючої кількості самозайнятих осіб. В Україні першочерговими кроками мають стати:

- соціальний захист самозайнятих осіб і спрощення для них умов сплати податків;
- підвищення рівня довіри до державних установ та системи соціального забезпечення країни;
- спрощення бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва;
- полегшення умов започаткування власної справи, реєстрації особи як найманого працівника чи фрілансера;
- сплата податків і соціальних внесків он-лайн.

Позитивний вплив на повноту сплати податків учасниками ринку вільного заробітку може мати також створення так званих «парасолькових компаній», які фактично візьмуть на себе роль роботодавців для фрілансерів і вільно найманих робітників, обробку більшості документів, в тому числі, пов'язаних зі сплатою податків.

### 4 Список використаних джерел

1. Choudary S. P. The architecture of digital labour platforms: Policy recommendations on platform design for worker well-being. ILO Future of work Research paper series No 3. 2018. URL: [https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---cabinet/documents/publication/wcms\\_630603.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---cabinet/documents/publication/wcms_630603.pdf)
2. Алексинська М., Бахракова А., Харченко Н. Зайнятість через цифрові платформи в Україні. Проблеми та стратегічні перспективи. Міжнародна організація праці, 2018 р. URL: [https://www.kiis.com.ua/materials/pr/15082018\\_ILO\\_report/wcms\\_ukr.pdf](https://www.kiis.com.ua/materials/pr/15082018_ILO_report/wcms_ukr.pdf)
3. Jackson E., Looney A., Ramnath Sh. The Rise of Alternative Work Arrangements: Evidence and Implications for Tax Filing and Benefit Coverage. Office of Tax Analysis. Working Paper. 2017. URL: <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/tax-analysis/Documents/WP-114.pdf>
4. Abraham K., Haltiwanger J., Sandusky K., Spletzer J. Measuring the Gig Economy: Current Knowledge and Open Issues. Measuring and Accounting for Innovation in the 21st Century. 2018. URL: <https://www.nber.org/papers/w24950.pdf>
5. Seth D. Harris, Alan B., Krueger A. Proposal for Modernizing Labor Laws for Twenty-First-Century Work: The "Independent Worker". Discussion Paper 2015-10. December 2015. URL: [http://www.hamiltonproject.org/assets/files/modernizing\\_labor\\_laws\\_for\\_twenty\\_first\\_century\\_work\\_krueger\\_harris.pdf](http://www.hamiltonproject.org/assets/files/modernizing_labor_laws_for_twenty_first_century_work_krueger_harris.pdf)
6. Thomas K. Delaney. Taxing the Gig Economy. *University of Pennsylvania Law Review*, 2018, Vol. 166. URL: [https://scholarship.law.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=9628&context=penn\\_law\\_review](https://scholarship.law.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=9628&context=penn_law_review)
7. Adams A., Freedman J., Prassl J. Rethinking legal taxonomies for the gig economy. *Oxford Review of Economic Policy*, 2018, Vol. 34, Issue 3, Autumn, pp. 475-494. URL: <https://academic.oup.com/oxrep/article/34/3/475/5047373> DOI <https://doi.org/10.1093/oxrep/gry006>

8. Oei Shu-Yi, Ring D. Tax Issues in the Gig Economy: Implications for Workers, in *Cambridge Handbook of the Sharing Economy*. 2017. URL: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3167464](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3167464)

9. Діба М. І., Гернего Ю. О. Діджиталізація економіки: світовий досвід та можливості розвитку в Україні. *Фінанси України*. 2018. № 7. С. 50-63.

10. Макарова М. В. Тенденції розвитку цифрової економіки: монографія. Полтава: РВВПУСКУ, 2004. 240 с.

11. Ляшенко В. І., Вишневський О. С. Цифрова модернізація економіки України як можливість проривного розвитку: монографія. К.: НАН України, Інститут економіки промисловості, 2018. 252 с.

12. Луцик А. І., Синютка Н. Г. Трансформація фіскальної політики та фіскального простору за умов експансії цифрових технологій. *Облік і фінанси*. 2018. № 4(82). С. 108-113.

13. Олейнікова Л. Г. Формування інформаційного простору адміністрування податків і зборів в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 10. С. 43-62.

14. Матвейчук Л. О. Інформаційні технології і системи в державному управлінні оподаткуванням. *Публічне управління та митне адміністрування*. 2016. № 1. С. 77-84.

15. Економічна активність населення України 2017. Статистичний збірник. Державна служба статистики України. 2018. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/07/zb\\_EAN\\_2017.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/07/zb_EAN_2017.pdf)

16. The Growing Freelance Market in Ukraine: A Global Tendency or a Local Phenomenon? *Forbes Ukraine*. URL: <http://forbes.net.ua/opinions/1406741-rastushchij-rynok-frilansa-v-ukraine-globalnaya-tendenciya-ili-mestnyj-fenomen>

17. Божкова К. Как изменился фриланс в Украине за 5 лет: конкуренция, специальности, рейтинги. URL: <https://ain.ua/2017/03/22/kak-izmenilsya-frilans-v-ukraine-za-5-let-konkurenciya-specialnosti-rejty/>

18. Out of the office: Why freelance attracts Ukrainians? Research Center of the International Human Resources Portal HH.ua (Head Hunter). 2016. URL: <https://kiev.hh.ua/article/19510>

19. Statistics-explained. Glossary: Self-employed. Eurostat, 2013. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Glossary:Self-employed>

20. Annual Report on European SMEs 2016/2017 Focus on self-employment. 2016/2017 SME Performance Review. European Commission URL: [https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/performance-review\\_el#annual-report](https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/performance-review_el#annual-report)

21. Favorable tax systems for small companies in Hungary in 2016. Accace Hungary. URL: <https://accace.com/wp-content/uploads/2016/03/HU-2016-03-21-Favorable-tax-types-for-small-companies-in-Hungary-in-2016-EN.pdf>

22. Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries, OECD Tax Policy Studies, No. 23, OECD Publishing, Paris, 2015. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264243507-en>

23. Statement by a supplier not quoting an ABN. Australian Government, 2017. URL: <https://www.ato.gov.au/forms/statement-by-a-supplier-not-quoting-an-abn/>

24. Worldwide Tax Summaries. France. Taxes on corporate income. PWC, 2019. URL: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/France-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

25. Becoming a freelance or self-employed worker in France. Expatica, 2018. URL: <https://www.expatica.com/fr/employment/self-employment/becoming-a-freelance-or-self-employed-worker-in-france-445986/>

#### 4 References

1. Choudary, S. P. (2018). The architecture of digital labour platforms: Policy recommendations on platform design for worker well-being. *ILO Future of work Research paper series No 3*. Retrieved from [https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---cabinet/documents/publication/wcms\\_630603.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---cabinet/documents/publication/wcms_630603.pdf)

2. Aleksynska, M., Bastrakova, A., Kharchenko, N. (2018). Work on Digital Labour Platforms in Ukraine: Issues and policy Perspectives. Report. International Labour Organization. Retrieved from [https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed\\_protect/---protrav/---travail/documents/publication/wcms\\_635370.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_protect/---protrav/---travail/documents/publication/wcms_635370.pdf)

3. Jackson, E., Looney, A., Ramnath, Sh. (2017). The Rise of Alternative Work Arrangements: Evidence and Implications for Tax Filing and Benefit Coverage. Office of Tax Analysis. Working Paper. Retrieved from <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/tax-analysis/Documents/WP-114.pdf>

4. Abraham, K., Haltiwanger, J., Sandusky, K. and Spletzer, J. (2018). Measuring the Gig Economy: Current Knowledge and Open Issues. Measuring and Accounting for Innovation in the 21st Century. Retrieved from <https://www.nber.org/papers/w24950.pdf>

5. Seth, D. Harris, Alan, B. and Krueger, A. (2015). Proposal for Modernizing Labor Laws for Twenty-First-Century Work: The "Independent Worker". Retrieved from [http://www.hamiltonproject.org/assets/files/modernizing\\_lab\\_or\\_laws\\_for\\_twenty\\_first\\_century\\_work\\_krueger\\_harris.pdf](http://www.hamiltonproject.org/assets/files/modernizing_lab_or_laws_for_twenty_first_century_work_krueger_harris.pdf)

6. Thomas, K. Delaney (2018). Taxing the Gig Economy. *University of Pennsylvania Law Review*, Vol. 166. Retrieved from [https://scholarship.law.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=9628&context=penn\\_law\\_review](https://scholarship.law.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=9628&context=penn_law_review)

7. Adams, A., Freedman, J., Prassl, J. (2018). Rethinking legal taxonomies for the gig economy. *Oxford Review of Economic Policy*, Vol. 34, Issue 3, Autumn, 475-494. Retrieved from <https://academic.oup.com/oxrep/article/34/3/475/5047373> DOI: <https://doi.org/10.1093/oxrep/gry006>

8. Oei, Shu-Yi, Ring, D. (2017). Tax Issues in the Gig Economy: Implications for Workers, in Cambridge Handbook of the Sharing Economy. Retrieved from [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3167464](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3167464)

9. Dyba, M., Gernego, Yu. (2018). Digitalization of economy: international experience and possibilities of development in Ukraine. *Finance of Ukraine*, (7), 50-63 [in Ukrainian].

10. Makarova, M. (2004). Tendentsii rozvytku tsyfrovoy ekonomiky [Trends in the Digital Economy Development]. Poltava: RVVPUSKU [in Ukrainian].

11. Lyashenko, V. and Vyshnevskiy, O. (2018). Tsyfrova modernizatsiya ekonomiky Ukrainy yak mozhlyvist' proryvnoho rozvytku [Digital modernization of the Ukrainian economy as a possibility of breakthrough development]. Kyiv: Institute of Industrial Economics [in Ukrainian].

12. Syniutka, N., Lutsyk, A. (2018). Transformatsiia fiskalnoi polityky ta fiskalnoho prostoru za umov ekspansii

tsyfrovoykh tekhnolohij [Transformation of fiscal policy and fiscal space in the context of the expansion of digital technologies]. *Oblik i finansy*, 4(82), 108-113 [in Ukrainian].

13. Oleinikova, L. (2017). Formuvannya informatsiinoho prostoru administruvannya podatkov i zboriv v Ukraini [Generation of the information space of tax and levy administration in Ukraine. *Finansy Ukrainy*, (10), 43-62 [in Ukrainian].

14. Matvejchuk, L. (2016). Informatsijni tekhnolohii i systemy v derzhavnomu upravlinni opodatkuvanniam [Information technologies and systems in public administration of taxation]. *Publichne upravlinnia ta mytne administruvannya*, (1), 77-84 [in Ukrainian].

15. State Statistics Service of Ukraine. (2018). Ekonomichna aktyvnist naselennia Ukrainy, 2017. [Economic activity of the population of Ukraine, 2017]. Retrieved from [http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2018/zb/07/zb\\_EAN\\_2017.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/07/zb_EAN_2017.pdf) [in Ukrainian].

16. Forbes Ukraine. (2015). The Growing Freelance Market in Ukraine: A Global Tendency or a Local Phenomenon? Retrieved from <http://forbes.net.ua/opinions/1406741-rastushchij-rynok-frilansa-v-ukraine-globalnaya-tendenciya-ili-mestnyj-fenomen>

17. Bojkova, K. (2017). Kak izmenylsia frylans v Ukraine za 5 let: konkurentsya, spetsyal'nosty, rejty. [How has freelance changed in Ukraine in 5 years: competition, specialty, raits]. Retrieved from <https://ain.ua/2017/03/22/kak-izmenilsya-frilans-v-ukraine-za-5-let-konkurenciya-specialnosti-rejty/>

18. HH.ua (Head Hunter). (2016). Out of the office: Why freelance attracts Ukrainians? Research Center of the International Human Resources Portal. Retrieved from <https://kiev.hh.ua/article/19510>

19. Eurostat. (2013). Statistics-explained. Glossary: Self-employed. Retrieved from <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Glossary:Self-employed>

20. European Commission. (2017). Annual Report on European SMEs 2016/2017 Focus on self-employment. 2016/2017. *SME Performance Review*. Retrieved from [https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/performance-review\\_el#annual-report](https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/performance-review_el#annual-report)

21. Accace Hungary. (2016). Favorable tax systems for small companies in Hungary in 2016. Retrieved from <https://accace.com/wp-content/uploads/2016/03/HU-2016-03-21-Favorable-tax-types-for-small-companies-in-Hungary-in-2016-EN.pdf>

22. OECD. (2015). Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries, OECD Tax Policy Studies, No. 23, OECD Publishing, Paris. Retrieved from <http://dx.doi.org/10.1787/9789264243507-en>

23. Australian Government. (2017). Statement by a supplier not quoting an ABN. Retrieved from <https://www.ato.gov.au/forms/statement-by-a-supplier-not-quoting-an-abn/>

24. PWC. (2019). Worldwide Tax Summaries. France. Taxes on corporate income. Retrieved from <http://taxsummaries.pwc.com/ID/France-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

25. Expatica. (2018). Becoming a freelance or self-employed worker in France. Retrieved from <https://www.expatica.com/fr/employment/self-employment/becoming-a-freelance-or-self-employed-worker-in-france-445986/>