

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
Институт открытого и дистанционного образования
Кафедра «Управление и право»

ПРОЕКТ ПРОВЕРЕН

Рецензент

Начальник Главного контрольного
Управления Челябинской области

кандидат экономических наук

_____ Д. В. Агеев

_____ 20__ г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

_____ А.А. Демин

_____ 20__ г.

Внедрение практики аутсорсинга в общественном секторе России

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.04.01.2018.34189. ВКР

Руководитель проекта

к.э.н. доцент кафедры УиП

_____ Н. К. Демина

_____ 2018 г.

Автор проекта

студент группы ДО–380

_____ А. А. Лошкин

_____ 2018 г.

Нормоконтролер

доцент кафедры УиП

_____ А.В. Елисеев

_____ 2018 г.

Челябинск 2018

АННОТАЦИЯ

Лошкин А.А. Внедрение практики аутсорсинга в общественном секторе России. – Челябинск: ЮУрГУ, 2018, ДО–380, 60 с., 5 ил., 3 табл., библиогр. список – 24 наим.

Объектом выпускной квалификационной работы является технология аутсорсинга в общественном секторе.

Цель выпускной квалификационной работы – исследование применимости аутсорсинга в сфере государственного управления, возможностей и проблем технологии и разработка рекомендаций по внедрению аутсорсинга административно-управленческих процессов, а, в частности, аутсорсинга учетных функций в органах государственной власти.

В выпускной квалификационной работе проанализированы теоретические основы аутсорсинга в целом, особенности внедрения аутсорсинга в бюджетной сфере, состояние законодательной базы по этому вопросу, изучен опыт передачи отдельных обслуживающих функций (учетных функций) общественного сектора в России и Челябинской области и разработаны конкретные предложения и рекомендации по внедрению аутсорсинга учетных функций в общественном секторе.

Результаты выпускной квалификационной работы, имеют теоретическую и практическую значимость в части предложений по выбору исполнителя указанных учетных функций, закрепления обязанностей за сторонами, снижения рисков утраты информации для заказчика, экономии бюджетных ресурсов.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВНЕДРЕНИЯ ПРАКТИКИ АУТСОРСИНГА В ОБЩЕСТВЕННОМ СЕКТОРЕ	9
1.1 Аутсорсинг как метод оптимизации операционной деятельности	9
1.2 Особенности внедрения аутсорсинга в бюджетной сфере.....	14
1.3 Законодательное регулирование передачи функций бухгалтерского учета на аутсорсинг.....	17
2 АНАЛИЗ ОПЫТА ВНЕДРЕНИЯ АУТСОРСИНГА УЧЕТНЫХ ФУНКЦИЙ	19
2.1 Опыт передачи функций бухгалтерского учета и отчетности бюджетными учреждениями в субъектах Российской Федерации.....	19
2.2 Опыт передачи функций бухгалтерского учета и отчетности областными государственными образовательными учреждениями Челябинской области	22
3 ПРЕДЛОЖЕНИЯ И РЕКОМЕНДАЦИИ ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АУТСОРСИНГА УЧЕТНЫХ ФУНКЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ СЕКТОРЕ РОССИИ.....	33
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	41
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	42

ВВЕДЕНИЕ

В последнее время в практиках управления все чаще используется такая технология, как аутсорсинг. Аутсорсинг – это практика передачи на договорной основе неосновных функций, процессов, направлений деятельности организации другим организациям, имеющим необходимые технические, технологические средства, ресурсы, управленческие знания в требуемой конкурентной области для обеспечения требуемого качества. Базовое преимущество аутсорсинга для деятельности организации состоит в том, что аутсорсинг оптимизирует эту деятельность за счет того, что позволяет сосредоточить функционирование на основном, первостепенном направлении. За счет такой практической ценности, аутсорсинг быстро и успешно прижился в бизнес-сфере как технология, помогающая решить проблему сокращения издержек, увеличения адаптации к меняющимся условиям внешней среды, улучшения качества выпускаемой продукции и услуг, квалифицированного управления рисками.

В развитых странах в последние пару десятилетий технология аутсорсинга начала активно применяться не только в бизнесе, но так же стала успешно внедряться и в сектор государственного управления. В этом случае аутсорсинг подразумевает передачу независимой организации части функций органов исполнительной власти.

Что касается Российской Федерации, в рамках проведения масштабной административной реформы (2006-2010 гг.) встал вопрос об эффективности и качестве государственного управления в нашей стране. В основу реформирования государственного управления легли принципы процессного подхода в управлении. Согласно положениям реформы, технология аутсорсинга процессов должна стать одним из способов повышения эффективности государственного управления за счет сокращения издержек, улучшения качества осуществления управленческих процессов, упразднения избыточных и дублирующих функций органов исполнительной власти, повышения эффективности системы государственных закупок товаров и услуг для нужд госорганов, противодействия коррупции и прочее.

Актуальность темы исследования

В настоящее время административная реформа завершена, но, тем не менее, многие эксперты считают, что реформа не достигла поставленных задач. Большинство видов деятельности, процессов органов государственной власти продолжает осуществляться неэффективно, некачественно, отсутствуют четко прописанные методики, технологии, практики.

Одним из направлений административной реформы в рамках оптимизации деятельности органов государственной власти было разработка и внедрение системы аутсорсинга административно-управленческих процессов (далее АУП). Тем не менее, общие методологические основы для внедрения технологии аутсорсинга АУП в настоящее время все еще отсутствуют, что говорит о недостаточной проработанности и изученности данной практики. Разработка и успешное внедрение аутсорсинга в сферу государственного управления невозможны без создания понятийного аппарата, обоснования и оценки

целесообразности передачи конкретных АУП на аутсорсинг, составления и обоснования причин возможности и невозможности передачи определенных видов деятельности на аутсорсинг, создания механизмов контроля за осуществлением видов деятельности, передаваемых на аутсорсинг.

Актуальность темы определяется также недостаточной теоретической разработкой принципов осуществления аутсорсинга в органах государственной власти в российской литературе. В основном, в российской литературе упор делается на особенностях аутсорсинга в бизнес-сфере, а изучение возможности использования аутсорсинга для достижения целей и задач государственных организаций практически не рассматривается.

Цель и задачи работы

Целью данной работы является исследование применимости аутсорсинга в сфере государственного управления, возможностей и проблем технологии и разработка рекомендаций по внедрению аутсорсинга административно-управленческих процессов, а в частности аутсорсинга учетных функций в органах государственной власти.

Для достижения указанной цели были поставлены следующие задачи:

1. Изучение технологии аутсорсинга;
2. Определение особенностей применения технологии аутсорсинга административно-управленческих процессов в общественном секторе;
3. Изучение опыта применения аутсорсинга в государственном секторе различных стран и в России;
4. Анализ существующих ограничений и возможных проблем, которые могут возникнуть при использовании практики аутсорсинга в органах государственной власти;
5. Разработка предложений по развитию системы аутсорсинга учетных функций в общественном секторе России.

Объект и предмет исследования

Объектом исследования являются реализация аутсорсинга в общественном секторе как метода снижения бюджетных расходов.

Предметом исследования является аутсорсинг учетных функций в общественном секторе.

Теоретическая и информационная база дипломной работы.

Теоретической основой работы стали теории и концепции, сформированные в трудах отечественных и зарубежных исследователей и посвященные способам совершенствования систем управления на основе процессного подхода, среди которых Б.А. Аникин, Г.И. Маринко, Д.М. Михайлов, С.О. Календжян, И.Л., Рудая, А.Е. Шаститко, А.М. Шестоперов, А.А. Храшкин, Л.И. Якобсон и др.; среди зарубежных – Р. Аалдерс, Б. Андерсен, Э. Йордон, М. Робсон, Э. Спарроу, Ф. Уллах, Д. Хейвуд, Дж. Стиглиц и др. Необходимо отметить вклад в изучение и разработку способов совершенствования административно-управленческих процессов в органах государственной власти специалистов Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики», в частности, научных сотрудников Института проблем государственного и муниципального управления НИУ ВШЭ под руководством А.В. Клименко.

В качестве информационной базы выпускной квалификационной работы были использованы законодательные акты Российской Федерации, регулирующие вопросы закупок для государственных нужд и муниципальных нужд (ФЗ-44), нормативные правовые акты в области применения аутсорсинга, принятые на уровне отдельных регионов, монографии по тематике аутсорсинга, материалы периодических изданий, ресурсы сети Интернет.

Структура работы.

Исходя из заявленных целей и задач исследования, целесообразно выделить следующую структуру работы.

В первой теоретической главе – *«Теоретические основы внедрения практики аутсорсинга в общественном секторе»* – дается общее представление о технологии аутсорсинга, описываются основные модели, виды, достоинства и недостатки, целесообразность внедрения аутсорсинга.

Вторая аналитическая глава – *«Анализ опыта внедрения аутсорсинга учетных функций»* – посвящена исследованию опыта передачи учетных функций (функций бухгалтерского учета) в бюджетных учреждениях Российской Федерации и Челябинской области.

В третьей практической главе – *«Предложения и рекомендации для организации и совершенствования аутсорсинга учетных функций в общественном секторе России»* – даются практические рекомендации для внедрения аутсорсинга в общественный сектор

В заключении обобщаются основные результаты выпускной квалификационной работы и представляются рекомендации по развитию аутсорсинга в органах государственной власти.

Гипотеза исследования: Аутсорсинг может значительно повысить эффективность функционирования органов власти, но существует ряд проблем, сдерживающих развитие этой технологии в госсекторе.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВНЕДРЕНИЯ ПРАКТИКИ АУТСОРСИНГА В ОБЩЕСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

1.1. Аутсорсинг как метод оптимизации операционной деятельности

Развитие современной системы управления экономическими процессами направлено на построение оптимальной системы организации бизнеса и сектора государственного управления. Одной из новых технологий управления операционной деятельностью является аутсорсинг.

Термин «аутсорсинг» означает передачу выполнения части функций по управлению организацией или по поставке решений и услуг (разработка и построение информационных систем, продвижение товара, бухгалтерский учет, хозяйственное обслуживание), а также вообще каких-либо определенных работ внешней организации, сторонним исполнителям-специалистам. Позволяет использовать опыт профессионалов, сократить риски и снизить затраты, увеличивая отдачу вложенных средств.

Закон разделения труда – один из основных законов экономической теории, сформулированный еще Адамом Смитом в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов», впервые опубликованной в 1776 г. Организацию труда А. Смит предлагал разбить на элементарные, простые задания, чтобы каждое из них мог выполнять отдельный рабочий, и для этого от него не требовалось высокой квалификации. Проявлением закона разделения труда на уровне отдельных фирм выступает такая технология, как аутсорсинг. На настоящем этапе развития стало ясно, что ни одна современная фирма не обладает всеми необходимыми ресурсами и возможностями для деятельности по всем направлениям. Внутренние ресурсы организации могут терять свою конкурентоспособность, имеют место ограниченные финансовые возможности, в организации могут отсутствовать необходимые компетенции для достижения поставленных целей. Поэтому фирмам приходится искать новые способы оптимизации своей деятельности, новые формы управления внутрифирменными процессами с целью уменьшения издержек, увеличения производительности и выпуска, улучшения качества продукции и услуг во внешней среде. Связью между фирмой и внешней средой является процесс аутсорсинга. В настоящее время существует тенденция широкого применения аутсорсинга во многих отраслях и секторах экономики, а сам аутсорсинг является одним из наиболее динамично развивающихся видов деятельности.

Существует большое количество различных определений понятия «аутсорсинг». Термин «аутсорсинг» (Outsourcing) заимствован из английского языка и состоит из английских слов «outsider» и «resource», что может расшифровываться как использование внешних источников для получения недостающих ресурсов.

Д.М. Михайлов определяет аутсорсинг как передачу традиционных и органически присущих субъектам права функций внешним исполнителям. Е.Е. Румянцева характеризует аутсорсинг как способ оптимизации предприятия за счет передачи непрофильных функций внешним специализированным

компаниям. Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева связывают аутсорсинг с передачей традиционных не ключевых функций организации внешним субподрядчикам, которые являются высококвалифицированными специалистами сторонней фирмы, с отказом от собственного бизнес-процесса, рассматривая его как способ кооперирования.

Таким образом, на настоящий момент аутсорсинг – это долгосрочное, ориентированное на результат сотрудничество с внешним поставщиком услуг по части деятельности, которая традиционно выполнялась внутри самой организации. Внешним поставщиком услуг является компания-аутсорсер.

Компания-аутсорсер — это специализированная организация, поставщик услуг аутсорсинга. Основным признаком компании-аутсорсера является выделение в бизнесе ключевого процесса оказания услуг, являющихся для других организаций вспомогательными.

Аутсорсинг отличается от других форм взаимоотношений между организацией и другими компаниями. Можно выделить следующие отличительные особенности, присущие аутсорсингу:

1. Договорная природа отношений аутсорсинга: аутсорсинг является практикой планирования, управления и реализации определенных видов работ внешней организацией в соответствии с условиями договора. Между заказчиком и аутсорсинговой организацией заключается гражданско-правовой договор, предметом которого выступает предоставление услуги или выполнение работы.

2. Длительный контракт и постоянное сотрудничество: на аутсорсинг передаются функции и процессы на основе длительного контракта (не менее 1 года), в отличие от единичной, эпизодической, случайной и ограниченной во времени покупки какого-либо товара и услуги.

3. На аутсорсинг внешнему подрядчику передаются только те процессы, функции и работы, которые могут или могли бы выполняться внутри самой организации собственными силами.

4. На аутсорсинг передаются непрофильные, обеспечивающие функции организации.

5. Аутсорсинг – часть стратегии управления компании, это не просто еще один вид партнерского взаимодействия между фирмами. Решение о передаче какой-либо функции сторонней специализированной организации принимается руководством компании.

6. Аутсорсинг осуществляется с целью более полного соответствия требованиям внешней среды: аутсорсинг выступает инструментом, позволяющим распределять внутренние и внешние ресурсы для достижения целей и задач организации.

7. Существуют две группы целей применения аутсорсинга: стратегические и оперативные. Стратегической цели – это последовательная концентрация организационных сил и ресурсов на основной, главной деятельности организации. А оперативной целью внедрения аутсорсинга является снижение издержек.

8. Организация-заказчик в лице аутсорсера получает «дополнительное» структурное подразделение организации, которое является юридически

независимым от заказчика.

Прежде чем начать рассматривать модели аутсорсинга административно-управленческих процессов, необходимо остановиться на истории применения данной технологии и отличительных особенностях ее использования в публичном секторе.

Долгое время эталоном силы и эффективности государства были самые развитые страны континентальной Европы - Франция и Германия. Административный аппарат этих стран был самым организованным и рационально устроенным, основан на принципах бюрократии. Однако со временем выяснилось, что в условиях динамично развивающейся рыночной среды такое устройство государственного аппарата тормозит развитие и экономики, и общества в целом.

Произошло изменение понимания эффективности государственного управления: под эффективностью стала подразумеваться способность власти вступать во взаимодействие с другими субъектами общества, при этом создавая устойчивость и динамичность развития социальной системы при наименьшем расходе общественных ресурсов. Выяснилось, что образцом государственной эффективности выступают эластичные сетевые структуры англо-саксонских стран (США, Великобритания), где государственное управление строится на принципах рынка публичных услуг. Многие функции, принадлежащие в государствах континентальной Европе правительству, в англо-саксонских странах осуществлялись в частном секторе, представляя собой своего рода услугу на рынке.

В 1980-1990-е гг. в США были сформулированы предложения по перестройке системы государственного управления по образцу рыночных институтов, ориентации государственной службы на оказание услуг "клиентам" и переходу к "новому государственному менеджменту" (New Public Management) на базе трех "Э" (экономия, энергичность и эффективность). Примерно в это же время в Великобритании консерваторы под предводительством М. Тэтчер, а затем и лейбористы принялись внедрять систему "нового менеджмента" в государственное управление.

Под влиянием США и Великобритании "новый менеджмент" и принципы "рыночного государства" стали копироваться и другими индустриально развитыми странами. В начале 2003 г. российские власти, желая добиться большей эффективности, также приступили к реформе системы управления, образцом для которой выступило "рыночное" государство, а технологической базой — "новый менеджмент".

Можно сказать, что разработчики административной реформы 2006-2010 гг. полагали, Россия будет преобразована в "рыночное" государство. Выяснилось, что функции государства можно разложить на точно зафиксированные в стандартах и регламентах услуги, а бюджетное финансирование связать с закупками данных услуг. Поэтому есть возможность передачи государственных услуг на аутсорсинг рыночным институтам, гражданскому обществу. Внедрение практик аутсорсинга поможет упорядочить взаимоотношения органов власти и частных организаций, что приведет к большей прозрачности исполнения

функций, оптимизации расходов на их исполнение, возможности контроля качества отдельных административных процессов.

Хотя реформа удалась не полностью, все же сделан шаг к радикальным переменам в структуре и функциях центральной и региональной исполнительной власти.

Теперь рассмотрим применение технологии аутсорсинга органами государственной власти.

Для начала дадим определение аутсорсинга в госсекторе, а затем выделим его особенности.

Аутсорсинг в государственном секторе можно определить как передачу исполнения отдельного процесса или вида работ внешней организации при сохранении общей ответственности государственной организации путем заключения договора. В Концепции административной реформы в Российской Федерации в 2006-2008 годах аутсорсинг применительно к органам государственной власти выступает в качестве механизма выведения отдельных видов деятельности за рамки функционирования органов исполнительной власти путем заключения контрактов с внешними исполнителями на конкурсной основе

Таким образом, кроме регулярности и договорной природы отношений выделяются следующие отличительные черты аутсорсинга в органах государственной власти (далее ОГВ):

1. Конкурсная основа. Определение внешних исполнителей происходит на основании победы в конкурсе на оказание работ или услуг - покупка по минимальной стоимости при требуемом качестве.

2. Ответственность и контроль. При аутсорсинге государственные органы привлекают к реализации процесса сторонние организации, оставляя за собой общий контроль и ответственность за осуществление процесса.

3. Ограниченность сферы применения аутсорсинга. Частным подрядчикам не могут передаваться исконно государственные функции и процессы. Так, исключительной прерогативой государства в лице государственных органов выступает деятельность по реализации властных полномочий, а именно по принятию решений относительно формирования и использования ресурсов и выработке правил поведения граждан и организаций. На аутсорсинг могут передаваться только поддерживающие основную деятельность органа процессы – административно-управленческие процессы, во внешнюю среду, в отличие от бизнес-сферы, не может отдаваться полностью функция органа власти, а лишь бóльшая совокупность административных процессов, исполняемых в ходе реализации данной функции.

Специалисты Института государственного и муниципального управления им. Клименко Высшей Школы Экономики в соответствии с критериями целесообразности разработали перечень типовых административных процедур, подлежащих аутсорсингу, который состоит из следующих основных блоков: основная деятельность ОГВ, кадровые вопросы, имущественный блок,

юридический блок, материально-технический блок; блок IT-инфраструктуры¹.

Что касается АУП, которые не могут быть переданы на аутсорсинг, решение о целесообразности передачи АУП на аутсорсинг принимается самостоятельно органом власти для каждого конкретного АУП. То есть в РФ не существует перечня процессов, не передаваемых на аутсорсинг.

Но, тем не менее, в США, к примеру, такой перечень есть, и он основан на принципе, что существуют «исконно государственные» виды деятельности, которые не могут исполняться частными компаниями.

Известно, что существуют и другие способы взаимодействия государства и частного сектора (государственно-частное партнерства, государственный франчайзинг, приватизация), и аутсорсинг необходимо отличать от других форм взаимодействия:

1. При государственном франчайзинге контроль над качеством предоставляемой услуги остается за государственным органом, а ответственность же передается частной организации. В отличие от аутсорсинга государственный франчайзинг используется, когда тип покупаемой услуги или функции требует соблюдения определенных процедурных норм и выполнения публично-правовых обязанностей (деятельность электрических, газовых компаний).

2. Государственно-частное партнерство (ГЧП) – такая форма взаимоотношений, при которой между ОГВ и частной организацией заключается договор, согласно которому государство производит услугу, а частная компания ее предоставляет (например, управление государственными дорогами).

3. Приватизация подразумевает отказ ОГВ от ответственности за реализацию какого-либо процесса, ОГВ не производит и не предоставляет услугу, а государственное (муниципальное) имущество передается в собственность частной организации. (Примером такого взаимодействия является приватизация организаций здравоохранения).

Исследователи выделяют три подхода к организации аутсорсинга в ОГВ: централизованный, децентрализованный и кластерный («гибридный»).

Централизованный подход означает управление аутсорсингом в рамках единой уполномоченной правительственной организации (к примеру, управление по осуществлению государственного заказа продукции и услуг). Такая организация осуществляет управление контрактами, разрабатывает и устанавливает стандарты и нормативы в области аутсорсинга. Достоинства этого подхода в том, что происходит более специализированное и профессиональное управление аутсорсинговыми контрактами, имеются единые стандарты, с помощью которых проводится комплексная оценка эффективности и результативности аутсорсинга, т.е. разработана единая политика аутсорсинга, а так же имеются организационные ресурсы для реализации масштабных проектов. А недостатки централизованного подхода в том, что зачастую отсутствует индивидуальный подход и необходимый уровень гибкости.

Децентрализованный подход означает, что каждый орган власти

¹ Отчет о научно-исследовательской работе «Разработка механизма аутсорсинга административно-управленческих процессов органов государственной власти, включая процессы управления информационными технологиями, в рамках формирования системы требований к использованию информационных и коммуникационных технологий в государственном управлении», Москва, 2007

разрабатывает свою собственную индивидуальную стратегию использования аутсорсинга. Данный подход позволяет достичь необходимой гибкости, но может быть несистемным и бессвязным. Кроме того, данный подход не подходит для реализации крупных аутсорсинговых проектов.

Кластерный подход («гибридный») означает, что ОГВ могут объединяться в кластеры или группы для организации совместных действий по реализации аутсорсинга. Управление аутсорсингом берут на себя отдельные органы - специализированные агентства в сферах, например, финансов, ИКТ, кадровой политики и др. Кластерный подход создает экономию от масштаба в случае, если одновременно у нескольких органов власти возникает необходимость в аутсорсинге одинаковых функций или схожих задач. Но недостаток этого подхода в сложности управления.

Выбор одного из трех подходов по организации аутсорсинга зависит от целей, затрат и условий, в которых действует государство

Для России технология аутсорсинга нова, в ОГВ прежде отсутствовал опыт ее использования, поэтому на этапе проведения административной реформы 2006 – 2010 гг. было принято решение использовать централизованный подход управления политикой аутсорсинга на федеральном уровне или на уровне субъекта федерации.

Таким образом, технологии управления операционной деятельностью организации с использованием аутсорсинга имеют перспективы развития как в частном, так и в общественном секторе экономики.

1.2. Особенности внедрения аутсорсинга в бюджетной сфере

Потенциал применения технологии аутсорсинга существенен не только в частных рыночно-ориентированных организациях, но и учреждениях бюджетной сферы. Рассмотрим подробнее, в чем выражаются преимущества этой рыночной технологии относительно органов государственной власти.

1. Главной целью применения аутсорсинга является эффективное и экономное расходование бюджетных средств, технология позволяет использовать бюджетные средства наилучшим образом посредством предоставления и закупки наиболее качественных услуг, а также при схожем качестве – наименее затратных их эквивалентов.

2. Сокращаются издержки на исполнение государственных функций и оказание государственных услуг.

3. Появляется возможность сфокусироваться на основной деятельности органа власти и использование высвободившиеся внутренние ресурсы и капитал для ее поддержания и осуществления.

4. Открывается доступ к ресурсам и технологиям, которых нет внутри государственной организации.

5. Можно сократить число административного и управленческого персонала.

6. Есть возможность разделить контроль и ответственность за сложные в управлении функции и разделить риски.

7. Возможность использовать разработанную лучшую практику в

определенных процессах.

8. Повышается качество, и расширяются возможности оказания новых услуг.

9. Развитие экспертного и аналитического потенциала органа власти.

10. Конкуренция государственных органов и их подразделений между собой, что способствует их желанию увеличивать эффективность деятельности.

Безусловно, эффективнее будет комплексное достижение указанных выше преимуществ, но мировой опыт применения практики аутсорсинга свидетельствует, что существует два основных направления (обстоятельства) использования аутсорсинга в органах исполнительной власти: повышение качества исполнения функций и снижение издержек на исполнение функций.

Направление «повышение качества исполнения функций» подразумевает четкие цели с высокой потенциальной значимостью. Аутсорсинг используется как инструмент для достижения стратегических целей, при заданном бюджетном ограничении или требованиях граждан, а также при ограничении во времени. Великобритания, США, Австралия, Канада используют это направления аутсорсинга процессов. Иными словами, за счет передовых технологий и более качественных ресурсов внешней среды, используемых для вспомогательных процессов, повышается качество исполнения государственной функции в целом.

Направление «снижение издержек на исполнение функций» означает сокращение издержек и повышение продуктивности. Страны, которые выбирают траекторию эффективности, фокусируются на технологической инфраструктуре и аутсорсинге административных процессов как средствах сокращения издержек и перевода капитала в выполнение основных функции. При применении аутсорсинга АУП можно снизить следующие затраты: на хранение определенных ресурсов; на персонал; на обеспечение деятельности организации; на управление и контроль. Это направления привело к значительным улучшениям в области эффективности и затрат такие страны, как Сингапур, Япония и Гонконг.

Мировой опыт использования аутсорсинга в органах исполнительной власти показывает, что в среднем органы и организации, выбравшие и использовавшие направление «повышение качества исполнения функций», были более успешны в достижении своих целей, чем те, кто лишь рассчитывал на значительное сокращение издержек на исполнение своих функций.

Что касается Российской Федерации, если рассматривать Концепцию проведения административной реформы, то можно сделать вывод, что не выбрано одно из направлений, нет определенности по приоритетам, а есть обе цели: «снижение издержек на выполнение функций» и «повышение эффективности государственных органов», а действовать одинаково эффективно по обоим направлениям довольно непросто, особенно, если учесть, что Россия новичок в использовании аутсорсинга в государственном управлении.

Среди функций операционной деятельности любой организации бухгалтерский учет занимает существенное место, как по зарплатоёмкости, так и по доле текущих расходов, приходящихся на выполнение данной функции.

Бухгалтерский учет в общественном секторе требует повышенного внимания со стороны руководства хозяйствующего субъекта, много времени, квалифицированных кадров и финансовых средств. Также немаловажным и

затратным в последнее время стал процесс автоматизации бухгалтерского учета, IT-сопровождение программного комплекса разработчиком. Организация качественного бухгалтерского учета приобретает особое значение в период его реформирования.

При этом учреждения могут принять решение о передаче функций по ведению бухгалтерского и налогового учета специализированной сторонней организации. Это стало возможно в силу изменения механизмов финансового обеспечения государственных (муниципальных) услуг, оказываемых бюджетными учреждениями, расширением их прав в приносящей доходы деятельности и поступлением доходов в самостоятельное распоряжение.

По своей экономической сути аутсорсинг представляет собой инструмент, который позволяет эффективно распределить внутренние и внешние ресурсы для успешного разрешения целей и задач, стоящих перед организацией. Важно обозначить, чем аутсорсинг отличается от других видов отношений между контрагентами, т.е., по какой причине одни договоры образуют аутсорсинговые отношения, а другие - нет.

Итак, функция, которая передается аутсорсеру должна принадлежать организации-заказчику. Словом, если организация-заказчик не примет решения о привлечении аутсорсера, то эту функцию она будет выполнять сама. При этом необходимо отметить, что вид договора, который будет заключен между организацией-заказчиком и аутсорсером, не имеет принципиального значения. Здесь нужно руководствоваться принципом превалирования экономического содержания над юридической формой (аутсорсинг - это в первую очередь способ организации деятельности и только во вторую - форма договорных отношений). Исходя из этого важно, чтобы руководство бюджетного учреждения понимало, какой договор заключило: подряд, который по своей экономической сути является подрядом, выполнением работ за плату под контролем заказчика, или подряд, который по своей сути аутсорсинг, т.е. передача контрагенту своей функции.

Аутсорсинг в настоящее время все более активно применяется в коммерческих структурах. В системе государственных и муниципальных учреждений этот механизм только начинает развиваться. При этом закрепление системы аутсорсинга различных процессов учреждений бюджетной сферы позволит освободиться от технических по характеру исполнения функций и сконцентрировать внимание на более значимых моментах деятельности учреждений. Успех внедрения аутсорсинга будет зависеть от реализации бюджетной реформы и мероприятий по совершенствованию качества услуг, предоставляемых населению, которые намечены в программных документах по реформированию государственного и муниципального сектора. Развитию аутсорсинга функций и услуг государственных и муниципальных учреждений в немалой степени препятствует отсутствие опыта применения, а также законодательного регулирования.

При этом зарубежный опыт свидетельствует о широком применении технологии аутсорсинга в секторе государственного управления, так как это способствует повышению качества услуг, а также снижению издержек на их оказание. Мировой опыт свидетельствует, что за счет внедрения механизма

аутсорсинга возможно сэкономить от 10 до 50% бюджетных средств.

Но главным образом внедрение аутсорсинга в государственный и муниципальный сектора позволяет повысить качество предоставляемых услуг. Например, общенациональный опрос в Канаде показал, что когда в стране началась реализация программ, направленных на повышение качества государственных услуг, в том числе с применением аутсорсинга по многим направлениям деятельности правительства, доля населения, оценивающая качество государственных услуг как "хорошее" и "очень хорошее", выросла за два года с 47 до 56%.

Мировая практика показывает, что ряд государственных и муниципальных полномочий, в особенности относимых к услугам, может с высокой эффективностью исполняться коммерческим сектором рынка. Наибольшее распространение за рубежом получил IT-аутсорсинг в сфере государственного и муниципального управления.

Далее, в данной работе, остановимся подробнее на одном из процессов в бюджетных учреждениях, который в настоящее время активно передается на аутсорсинг коммерческим организациям - бухгалтерский учет. В процессе исследования, будет изучена нормативная база, позволяющая оформить передачу этого процесса, положительные стороны и проблемные вопросы в данном процессе, проанализирована практика данного процесса на территории Челябинской области. На основании изученного материала будут разработаны рекомендации по совершенствованию практики аутсорсинга учетных функций в бюджетной сфере.

1.3. Законодательное регулирование передачи функций бухгалтерского учета на аутсорсинг

Определение термина "аутсорсинг" в российском законодательстве отсутствует, но фактически возможность использования бухгалтерского аутсорсинга в законодательстве предусмотрена.

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон № 402-ФЗ) устанавливает, что руководитель хозяйствующего субъекта в зависимости от наличия объема работ имеет право передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту.

Согласно п. 5 Приказа Минфина России от 01.12.2010 № 157н "Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению" (далее - Приказ № 157н) руководитель учреждения также вправе передать ведение бухгалтерского учета и составление на его основе отчетности по договору (соглашению) другому учреждению, организации (централизованной бухгалтерии).

Налоговый кодекс РФ (НК РФ) в пп. 36 п. 1 ст. 264 включает в число прочих

расходов, связанных с производством и реализацией, расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями. Кроме того, действующим законодательством предусмотрена возможность заключать договоры не только на бухгалтерский и налоговый аутсорсинг, но и на любой другой вид этой услуги.

Статья 421 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ) определяет принципы свободы договора, устанавливает, что стороны имеют возможность заключать договоры, предусмотренные законодательством и не предусмотренные, а также содержащие элементы различных договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами. Таким образом, при заключении и реализации договора аутсорсинга (как формы оказания услуг) следует руководствоваться правилами гл. 39 ГК РФ.

Отметим также, что Закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Федеральный закон от 08.08.2001 № 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" не предусматривают обязанности организации, оказывающей бухгалтерские услуги, иметь лицензию на осуществление данного вида деятельности.

Выводы по разделу 1

Выбор одного из трех подходов по организации аутсорсинга зависит от целей, затрат и условий, в которых действует государство. Для России технология аутсорсинга нова, в ОГВ прежде отсутствовал опыт ее использования, поэтому на этапе проведения административной реформы 2006 – 2010 гг. было принято решение использовать централизованный подход управления политикой аутсорсинга на федеральном уровне или на уровне субъекта федерации.

Таким образом, технологии управления операционной деятельностью организации с использованием аутсорсинга имеют перспективы развития как в частном, так и в общественном секторе экономики

Внедрение аутсорсинга в государственный и муниципальный сектора позволяет повысить качество предоставляемых услуг. Например, общенациональный опрос в Канаде показал, что когда в стране началась реализация программ, направленных на повышение качества государственных услуг, в том числе с применением аутсорсинга по многим направлениям деятельности правительства, доля населения, оценивающая качество государственных услуг как "хорошее" и "очень хорошее", выросла за два года с 47 до 56%.

2 АНАЛИЗ ОПЫТА ВНЕДРЕНИЯ АУТСОРСИНГА УЧЕТНЫХ ФУНКЦИЙ

2.1. Опыт передачи функций бухгалтерского учета и отчетности бюджетными учреждениями в субъектах Российской Федерации

В городах и регионах Российской Федерации имеется достаточно большой объем передачи функций бухгалтерского учета и отчетности государственных (муниципальных) учреждений на аутсорсинг.

Одним из таких опытов стал пилотный проект Департамента образования города Москвы, в рамках которого в 2010 году ряд учреждений образовательной сферы Восточного административного округа города Москвы перешли на обслуживание аутсорсинговыми компаниями по ведению бухгалтерского учета (далее – пилотный проект).

Основными причинами принятия данного решения явились низкое качество отчетных данных и несвоевременность предоставления бухгалтерской и налоговой отчетности в бюджетной сфере. На аутсорсинг переводились учреждения, в которых расходы на содержание бухгалтерских служб превышали расходы на оплату услуг аутсорсеров.



Рисунок – 1 Пилотный проект Департамента образования города Москвы

Опыт передачи функций бухгалтерского учета и отчетности на аутсорсинг был признан успешным, как директорами школ, так и Департаментом образования города Москвы, так как по его результатам:

- повысились уровень эффективности управления подведомственными организациями и качество ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

- увеличился объем бюджетных средств на образовательные функции вследствие направления экономии от оптимизации бухгалтерских служб.

Некоторые учреждения образования, изучив опыт участвующих в пилотном проекте учреждений, самостоятельно перешли на аутсорсинг.

Пилотный проект завершился в августе 2014 года в связи с принятием постановления Правительства Москвы² о переходе на ведение бухгалтерского учета органами исполнительной власти города Москвы и государственными учреждениями города Москвы, а также на ведение кадрового учета и расчета заработной платы работников государственных учреждений города Москвы в универсальную автоматизированную систему бюджетного учета (далее – УАИС Бюджетный учет).

При этом переход образовательных учреждений, участвовавших в пилотном проекте, в УАИС Бюджетный учет прошел без трудностей, так как в рамках аутсорсингового обслуживания бухгалтерский учет этих учреждений был адаптирован и велся в универсальной бухгалтерской программе «1С: Бухгалтерия для бюджетных учреждений», которая является основой УАИС Бюджетный учет (до перевода на аутсорсинг учреждения вели бухгалтерский учет в различных программных продуктах – «БЭСТ», «Барс», «Скиф», «Смета», «Парус» и др.).

Следует отметить, что УАИС Бюджетный учет предполагает наличие штата работников бухгалтерского учета для обработки и занесения в УАИС Бюджетный учет данных первичных документов, контроля за правильностью начисления заработной платы, достоверностью сформированной в УАИС Бюджетный учет бухгалтерской отчетности и своевременной ее отправкой в налоговые органы и государственные внебюджетные фонды.

В настоящее время, некоторые образовательные учреждения для выполнения указанных функций используют услуги аутсорсинговых организаций (около 200 учреждений из 1578 в целом по городу Москве). В их числе состоят государственные бюджетные образовательные учреждения города Москвы «Школа № 315», «Школа №1429 имени Героя Советского Союза Н.А. Боброва» (далее – школы № 315 и 1429).

По информации руководства школ № 315 и № 1429, экономия расходов в связи с переходом на аутсорсинг по ведению бухгалтерского учета за 2016 год составила:

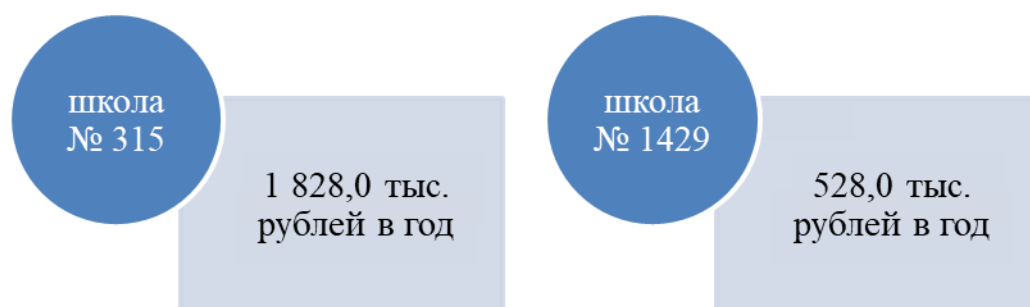


Рисунок –2 Экономия расходов в связи с переходом на аутсорсинг по ведению бухгалтерского учета за 2016 год

Исходя из опыта работы с аутсорсинговой организацией, перевод функций по бухгалтерскому и налоговому учету на аутсорсинг имеет ряд положительных и отрицательных моментов:

² Постановление Правительства Москвы от 19.08.2014 № 466-ПП «Об универсальной автоматизированной системе бюджетного учета».

Таблица 1 – Положительные и отрицательные моменты перевода функций по бухгалтерскому и налоговому учету на аутсорсинг

	Положительные		Отрицательные
.	Оптимизация управленческих затрат по осуществлению учетных и отчетных процедур (сокращение работников бухгалтерских служб, так как услуги аутсорсера стоят дешевле, чем их содержание).	.	Не прозрачный алгоритм расчета стоимости услуг (аутсорсер рассчитывает цену по своему внутреннему алгоритму, который часто не понятен или не виден заказчику)
.	Высвобождение материальных ресурсов от оптимизации бухгалтерской службы и направление их на образовательную (основную) деятельность учреждения.	.	Изначально были сложности с оперативностью согласования документов руководителем учреждения, но с введением электронного документооборота с применением электронной цифровой подписи данная проблема решена
.	Отсутствие разовых расходов содержание и обеспечение деятельности бухгалтерских служб (на приобретение мебели, компьютеров, оргтехники, программного обеспечения, на обучение и повышение квалификации и т.п.).	.	
.	Качественное ведение бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, а также своевременность ее предоставления в налоговые службы и государственные внебюджетные фонды (отсутствие административных штрафов, пеней, так как аутсорсер контролирует сроки и качество учета и отчетности, и не допускает просрочки сдачи и уплаты налогов, а если возникнут штрафы, то аутсорсер обязан их оплатить)		

Окончание таблицы 1

	Положительные		Отрицательные
.	Отсутствие необходимости напрямую общаться с налоговыми органами и внебюджетными фондами (письма, ответы на запросы, общение по телефону, вызовы «на ковёр», и т.п.)– это взаимодействие осуществляет аутсорсер).		
.	Возможность получать необходимую информацию, консультативную помощь по финансовым вопросам в любой момент.		

Кроме того, для многих бюджетных учреждений это возможность исправить ошибки прошлых периодов, при необходимости восстановить и оптимизировать бухгалтерский учет. Но при этом необходимо учитывать риски, связанные с низким профессионализмом специалистов аутсорсинговой организации (как правило, цена контракта с такими организациями низкая), невозможностью привлечения к ответственности аутсорсера в случае его банкротства (закрытия) и утечкой информации вследствие нечистоплотности аутсорсера.

Таким образом, по мнению руководства школ № 315 и № 1429 города Москвы, привлечение внешней аутсорсинговой организации для ведения бухгалтерского и налогового учета имеет больше преимуществ и возможностей, чем недостатков и рисков.

2.2. Опыт передачи функций бухгалтерского учета и отчетности областными государственными образовательными учреждениями Челябинской области

Остановившись на вопросе передачи на аутсорсинг учетных функций организаций общественного сектора был проведен ряд исследований на территории Челябинской области.

Общие результаты мероприятий, проведенных в процессе исследования данной темы, свидетельствуют об увеличении числа нарушений законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) требований по составлению бюджетной отчетности:

Таблица 2 – Число нарушений законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) требований по составлению бюджетной отчетности

Выявленные нарушения законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) требований по составлению бюджетной отчетности:								
	Кол ичество случаев (ед.)	Сумма (тыс.руб.)	из них допущенные:					
			областными государственными учреждениями			в т.ч. областными государственными учреждениями здравоохранения и образования		
			кол ичество случаев (ед.)	сумма (тыс.руб.)	дол я от общей суммы наруше ний (%)	кол ичество случаев (ед.)	сумма (тыс.руб.)	дол я от общей суммы наруше ний (%)
1	2	3	4	5	5	6	7	8
2014 год	1 420,0	3 024 484,9	60, 0	102 113,8	3,4	34, 0	80 811,3	2,7
2015 год	1 437,0	4 624 088,3	125 ,0	622 632,0	13, 5	48, 0	536 621,9	11, 6
2016 год	3 669,0	495 174,0	492 ,0	174 525,0	35, 2	419 ,0	71 328,3	14, 4
2017 год (истекший период)	240 ,0	38 143,7	76, 0	1 650,0	4,3	28, 0	431,6	1,1
Итог о:	6 766,0	8 181 890,9	753 ,0	900 920,8	11, 0	529 ,0	689 193,1	8,4

В общей сумме выявленных нарушений в сфере бухгалтерского учета и отчетности доля допущенных областными государственными учреждениями образования и здравоохранения нарушений ежегодно возрастает.

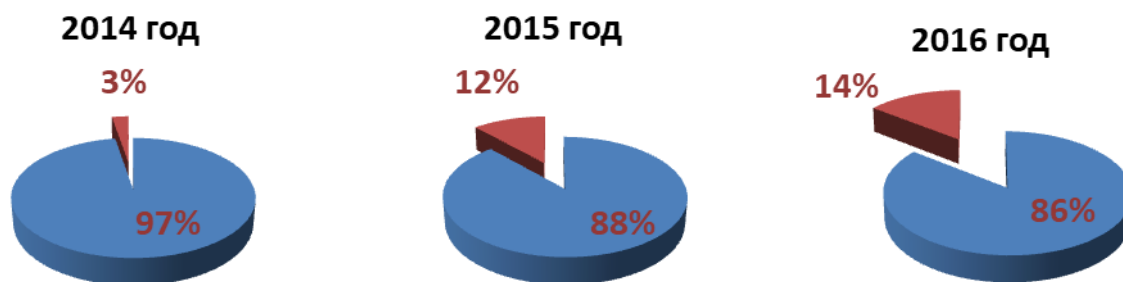


Рисунок 2 – Уровень выявленных нарушений

- Уровень выявленных нарушений в сфере бухгалтерского учета и отчетности (за исключением областных государственных учреждений образования и здравоохранения)
- Уровень нарушений, допущенных областными государственными учреждениями образования и здравоохранения

Причинами подобных нарушений могут являться:

-недостаточная организация внутреннего финансового контроля либо его

отсутствие;

- низкая квалификация сотрудников, осуществляющих ведение бухгалтерского учета, либо недостаток профессиональных кадров;

- часто меняющееся законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете и требования по составлению бюджетной отчетности.

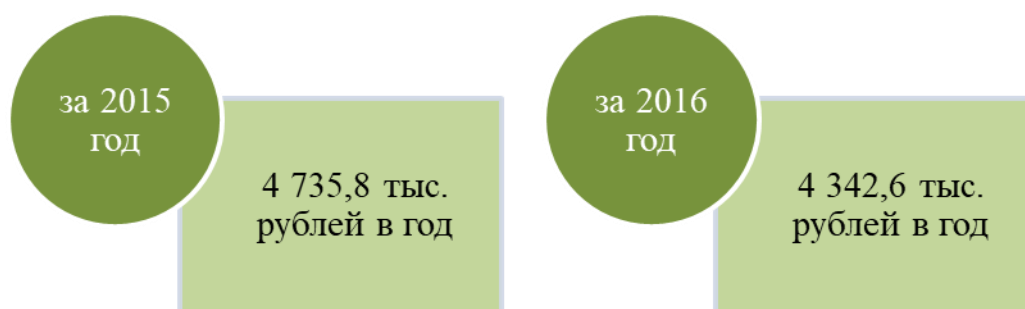
Данные факты свидетельствуют о необходимости принятия управленческих решений и организационных мер в этой сфере в целях повышения эффективности управления в областных государственных учреждениях.

Таким образом, передача функций по бухгалтерскому и налоговому учету государственных (муниципальных) учреждений на аутсорсинг является альтернативой в выборе решения по изменению сложившейся ситуации.

Учитывая высокий уровень выявляемых контрольными органами нарушений в сфере бухгалтерского учета и отчетности, а также требования по оптимизации бюджетных расходов, в 2014 году распоряжением Губернатора Челябинской области № 631-р³ создана рабочая группа по передаче функций по бухгалтерскому и налоговому учету в областных государственных учреждениях, подведомственных Министерству образования и науки Челябинской области.

Во исполнение указанного распоряжения разработан план мероприятий, направленных на внедрение пилотного проекта по передаче указанных функций, и определен перечень областных государственных образовательных учреждений (10 учреждений), 9 из которых были переведены на аутсорсинг с 01.10.2014 (имеют полные отработанные периоды (2015 и 2016 годы) и подлежат анализу результативности), 1 учреждение – с 01.11.2016 (результативность не оценивалась).

Согласно информации Министерства образования и науки Челябинской области по итогам работы 9 учреждений за период с 01.01.2015 по 01.01.2017 в сравнении с объемом расходов на содержание их бухгалтерских служб за 2013 год (2014 год не сопоставлен из-за внедрения аутсорсинга с 01.10.2014 и наличия расходов по сокращению работников), сложилась экономия бюджетных средств от реализации пилотного проекта по внедрению аутсорсинга:



Согласно Методике оценки эффективности передачи на аутсорсинг функций бухгалтерского и налогового учета государственных бюджетных учреждений, предложенной Министерством финансов Челябинской области (далее – Методика оценки эффективности передачи на аутсорсинг), оценка эффективности передачи

³ Распоряжение Губернатора Челябинской области от 19.06.2014 № 631-р «О создании рабочей группы».

на аутсорсинг определяется исходя из значения показателя «Снижение общих затрат на ведение бухгалтерского и налогового учета, включая фонд оплаты труда персонала (в %)». До 20 процентов – эффективность «низкая», от 21-30 процентов – эффективность «средняя», свыше 30% - эффективность «высокая».

В целом снижение общих затрат областных государственных образовательных учреждений составило по 2015 году – 23,1 процента, по 2016 году – 21,2 процента, соответственно эффективность передачи на аутсорсинг оценивается как «средняя».

В разрезе областных государственных образовательных учреждений, по итогам 2016 года:

- по 2 учреждениям эффективность передачи на аутсорсинг имеет оценку «высокая»;
- по 3 учреждениям - «средняя»;
- по 3 учреждениям - «низкая»;
- по 1 учреждению – экономия от снижения затрат на ведение бухгалтерского и налогового учета не получена.

На 2017 год Губернатором Челябинской области Дубровским Б.А. утверждена Дорожная карта по распространению практики по передаче на аутсорсинг функций по бухгалтерскому и налоговому учету государственных бюджетных организаций образования и здравоохранения (далее – Дорожная карта).

По результатам проверки ее исполнения установлено, что Министерством образования и науки Челябинской области мероприятия, предусмотренные Дорожной картой, а также перевод учреждений на аутсорсинг в соответствии с перечнем учреждений (согласован с первым заместителем Губернатора Челябинской области Е.В. Рединым), исполняются в установленные сроки.

Во исполнение Дорожной карты запланировано перевести на аутсорсинг 40 учреждений образования, из них:

- в 2017 году – 29 учреждений (по состоянию на 01.07.2017 переведено 17 учреждений, до конца 2017 года будут переведены еще 12 учреждений);
- в 2018 году – 11 учреждений образования.

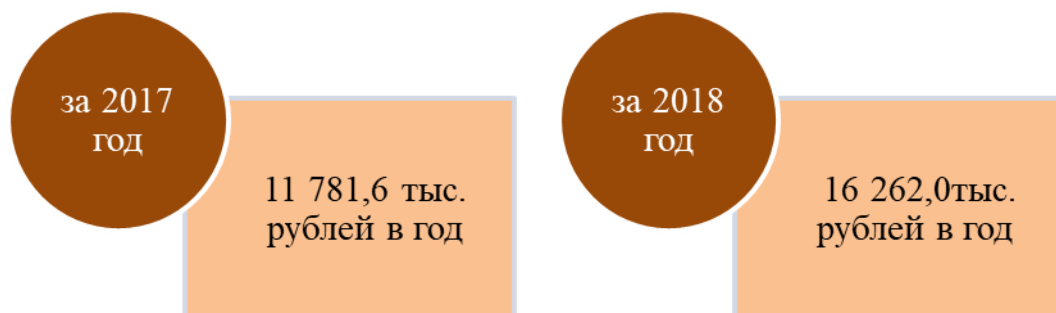
По информации Министерства здравоохранения Челябинской области на первоначальном этапе перечень государственных учреждений здравоохранения для перевода на аутсорсинг, согласованный с первым заместителем Губернатора Челябинской области Е.В. Рединым, состоял из 13 учреждений здравоохранения (к проверке не предоставлен). В процессе принятия решения, Министром здравоохранения Челябинской области 01.07.2017 утвержден новый перечень, состоящий из 2 учреждений здравоохранения без указания срока их перевода.

Фактически контракты на бухгалтерское обеспечение (ведение бухгалтерского и налогового учета) заключены с аутсорсером (ООО «ЦКБУ-2»):

- ГБУЗ «Челябинская областная детская клиническая больница» 20.06.2017;
- ГБУЗ «Челябинский областной центр онкологии и ядерной медицины» - 21.07.2017.

Данная ситуация не позволяет оценить своевременность исполнения Дорожной карты Министерством здравоохранения Челябинской области.

Согласно информации, представленным Министерством образования и науки Челябинской области (по 17 учреждениям, переведенным на аутсорсинг до 01.07.2017) и Министерством здравоохранения Челябинской области (по 2 учреждениям), планируемая экономия бюджетных средств от перевода на аутсорсинг составит:



В том числе:

по образовательным учреждениям:

- в 2017 году в сумме 11 617,4 тыс. рублей, или 32,3 процента;
- в 2018 году – 14 514,2 тыс. рублей, или 40,4 процента;

по учреждениям здравоохранения:

- в 2017 году (установочный) в целом 164,0 тыс. рублей, или 0,6 процента;
- в 2018 году – в сумме 1 747,8 тыс. рублей, или 6,7 процента.

Вместе с тем, в расчетах экономического эффекта по указанным учреждениям здравоохранения не учтены суммы экономии, полученные учреждениями по результатам проведенных в 2017 году конкурсных процедур. Согласно данным реестра контрактов Единой информационной системы в сфере закупок экономия составила:

- по ГБУЗ «Челябинский областной клинический центр онкологии и ядерной медицины» в сумме 2 663,6 тыс. рублей;
- по ГБУЗ «Челябинская областная детская клиническая больница» в сумме 1 752,7 тыс. рублей.

Соответственно, экономия по учреждениям здравоохранения в 2017 году составила 4 580,3 тыс. рублей (164,0+2663,6+1752,7). Фактически указанные средства могут быть перераспределены на иные цели учреждений по согласованию с учредителем.

Следует отметить, что по информации Министерства образования и науки Челябинской области общий объем финансового обеспечения на государственное задание (по 9 учреждениям) составил:

- на 2014 год в сумме 287 980,6 тыс. рублей;
- на 2015 год – 290 099,6 тыс. рублей;
- на 2016 год – 346 258,9 тыс. рублей.

При наличии экономии по результатам передачи функций по бухгалтерскому учету на аутсорсинг (за 2015 год – 4 735,7 тыс. рублей, за 2016 – 4 342,6 тыс. рублей по информации Министерства образования и науки Челябинской области) объем финансового обеспечения на государственное задание не уменьшался.

Указанная экономия по фонду оплаты труда учреждений оставалась в учреждениях и направлялась на выполнение Указов Президента Российской Федерации № 597 от 07.05.2012, № 761 от 01.06.2012 и на увеличение минимального размера оплаты труда.

Учитывая изложенное, учредителям необходимо организовать резервирование на счете учредителя (для казенных учреждений – на счете главного распорядителя бюджетных средств) для дальнейшего распределения на реализацию основных функций учреждений, по аналогии с использованием экономии ГРБС, сформировавшейся по итогам закупочных процедур в рамках государственного заказа.

Результаты исследования материалов проверок 9 областных государственных образовательных учреждений, передавших функции бухгалтерского учета на аутсорсинг в 2014 году

В процессе проверок были учтены фактические затраты указанных учреждений на оплату труда каждого работника (сокращенного либо переведенного на другую должность) за счет всех источников финансирования, оплату услуг аутсорсера (ООО «ЦКБУ-2»), средние расходы на сопровождение бухгалтерских программ за период 2013 - 2014 годов.

По итогам анализа результативности передачи функций бухгалтерского и налогового учета на аутсорсинг:

1) за 2015 год в сравнении с 2014 годом:

- по 3 учреждениям экономия бюджетных средств не сложилась в связи с переводом на иные должности отдельных бухгалтерских работников, подлежащих сокращению;
- по 4 учреждениям – уровень экономии бюджетных средств по Методике оценки эффективности передачи на аутсорсинг варьируется от 1,0 до 16,4 процента и имеет оценку «низкая»;
- по 2 учреждениям – уровень экономии варьируется от 20,8 до 26,0 процента и имеет оценку «средняя»;

2) за 2016 год в сравнении с 2014 годом:

- по 4 учреждениям экономия бюджетных средств не сложилась в связи с переводом на иные должности отдельных бухгалтерских работников, подлежащих сокращению;
- по 5 учреждениям – уровень экономии бюджетных средств по Методике оценки эффективности передачи на аутсорсинг варьируется от 1,6 до 9,0 процента и имеет оценку «низкая».

Фактически во всех 9-х учреждениях были ликвидированы бухгалтерии и сокращены все должности бухгалтерских работников (31 штат. ед.) с общим годовым фондом оплаты труда (далее – ФОТ) в сумме 16 485,5 тыс. рублей.

При этом в штатные расписания учреждений дополнительно введены должности, на которые переведены 20 сокращенных сотрудников, общий ФОТ за счет бюджетных средств составил в 2015 году – 9 540,7 тыс. рублей, в 2016 году – 11 120,8 тыс. рублей). Таким образом, данная ситуация привела к снижению экономического эффекта от перехода на аутсорсинг.

Следует отметить, что функции по сбору и передаче аутсорсеру первичных документов остаются за учреждением.

Во всех учреждениях сотрудники, ранее занимавшие должность главного бухгалтера, переведены на должности заместителя директора по финансовым и экономическим вопросам.

В ряде учреждений по данной категории работников в 2016 году (по сравнению с 2014 годом) произошел рост годовой оплаты труда.

Так, например, в ГБУ ДПО «Региональный центр оценки качества и информатизации образования» в 2014 году оплата труда заместителя директора по финансово-экономической деятельности составила 700,7 тыс. рублей, в 2016 году – 1 140,1 тыс. рублей (из них, за счет бюджета – 945,7 тыс. рублей, внебюджетных источников – 194,4 тыс. рублей).

При этом, с заместителем директора по финансово-экономической деятельности, начальником отдела по работе с клиентами и экономистом дополнительно заключались договоры гражданско-правового характера на оказание услуг, таких как: бухгалтерское обслуживание, оформление финансовых документов, финансовое сопровождение педагогического процесса и т.д. Объем оплаты указанных услуг составил:

- в 2015 году – 34 392,57 рублей;
- в 2016 году – 55 758,42 рублей.

Оплата услуг по указанным договорам произведена за счет средств субсидии на иные цели.

Заключение договоров возмездного оказания услуг по сотрудникам учреждения осуществлялись как закупки у единственного поставщика на основании пунктов 4 и 5 части 1 статьи 93 Закона № 44–ФЗ (малые закупки - до 100,0 тыс. рублей и до 400,0 тыс. рублей).

Вместе с тем, контрактная система в сфере закупок направлена на создание равных условий для обеспечения конкуренции между участниками закупок. Любое заинтересованное лицо имеет возможность в соответствии с законодательством РФ и иными нормативными правовыми актами о контрактной системе в сфере закупок стать исполнителем (статья 8 Закона № 44–ФЗ).

При этом проведение конкурентных способов определения исполнителя позволило бы выбрать исполнителя услуг в условиях реальной конкуренции, сэкономить бюджетные средства и реализовать принцип эффективности использования бюджетных средств, установленный статьей 12 Закона № 44–ФЗ и статьей 34 Бюджетного кодекса РФ.

Из пояснений директора ГБУ ДПО «Региональный центр оценки качества и информатизации образования» следует, что целесообразность и обоснованность заключения указанных договоров состоит в том, что услуги выполнялись штатными сотрудниками за пределами основного рабочего времени и в пределах, не входящих в должностные обязанности. Также руководитель учреждения считает нецелесообразным привлекать сторонних специалистов.

Исходя из изложенного, стоит пересмотреть практику заключения со штатными сотрудниками учреждений договоров гражданско-правового характера,

предмет которых относится (в том числе косвенно) к их должностным обязанностям.

В ходе исследования вопроса обоснованности передачи функций областных государственных учреждений по бухгалтерскому учету и отчетности на аутсорсинг определились и подтвердились все положительные и отрицательные стороны, полученные при реализации подобного пилотного проекта в образовательных учреждениях города Москвы.

Основным недостатком взаимодействия учреждений и аутсорсера являются отсутствие выработки компромиссных решений по совместным, скоординированным действиям по решению возникающих в процессе работы проблем.

Аутсорсер ведет бухгалтерский учет в программе 1С:8, к которой обеспечил удаленный доступ для всех обслуживаемых учреждений в целях оперативного получения необходимых данных для аналитики. В ходе проверки установлено, что учреждения указанный доступ используют не в полном объеме.

В целом, все разногласия между бюджетными учреждениями и аутсорсером, связанные с процессом взаимодействия, разрешимы путем четкого определения в контракте условий по его исполнению и их неукоснительного соблюдения обеими сторонами.

Еще одним недостатком можно выделить отсутствие электронного документооборота между учреждениями и аутсорсером, вследствие которого теряется оперативность обработки первичных бухгалтерских документов, принятия управленческих решений по оплате труда, по своевременному погашению кредиторской задолженности, взысканию дебиторской задолженности и т.д.

Выводы по разделу 2

По нашему мнению, возможно рассмотреть вопрос о применении электронного документооборота с применением электронной цифровой подписи.

Решение о передаче функций областных государственных учреждений по бухгалтерскому и налоговому учету на аутсорсинг обосновано и подтверждается следующими выводами:

1. Действующим законодательством предусмотрена возможность использования аутсорсинга по ведению бухгалтерского учета, в том числе в государственных (муниципальных) учреждениях.

2. В общей сумме выявленных нарушений в сфере бухгалтерского учета и отчетности доля нарушений, допущенных областными государственными учреждениями, ежегодно возрастает (в 2014 году – 3,4 процента, из них 2,7 процента приходится на учреждения образования и здравоохранения; в 2015 году – 13,5 процента, в том числе 11,6 процента приходится на учреждения образования и здравоохранения; в 2016 году – 35,2 процента, в том числе 14,4 процента приходится на учреждения образования и здравоохранения). Передача функций по бухгалтерскому и налоговому учету государственных

(муниципальных) учреждений на аутсорсинг является альтернативой в выборе решения по положительному изменению сложившейся ситуации (стр. 3-4).

3. Опыт передачи функций бухгалтерского учета образовательными учреждениями города Москвы на аутсорсинг был признан успешным Департаментом образования города Москвы (стр. 5). Исходя из практики государственных бюджетных образовательных учреждений города Москвы, использующих услуги аутсорсера в настоящее время, привлечение внешней аутсорсинговой организации для ведения бухгалтерского и налогового учета имеет больше преимуществ и возможностей, чем недостатков и рисков (стр. 7).

4. Передача функций по бухгалтерскому и налоговому учету на аутсорсинг осуществлена 9 областными государственными образовательными учреждениями с 01.10.2014 года (*имеют полные отработанные периоды 2015 - 2016 годы и подлежат анализу результативности*), 1 областным государственным образовательным учреждением – с 01.11.2016 года (*результативность не оценивалась*) (стр. 7).

Согласно информации Министерства образования и науки Челябинской области экономия бюджетных средств по 9 учреждениям образования (исходя из объема расходов на содержание их бухгалтерских служб в 2013 году, 2014 год не сопоставлялся, так как являлся установочным) составила: за 2015 год – 4 723,8 тыс. рублей или 23,1 процента, за 2016 год – 4 330,6 тыс. рублей или 21,2 процента. В соответствии Методикой оценки эффективности передачи на аутсорсинг, предложенной Министерством финансов Челябинской области, в эффективность оценивается как «средняя».

Вместе с тем, по итогам 2016 года эффективность передачи на аутсорсинг по 2 учреждениям имеет оценку «высокая» (более 30 процентов), по 3 учреждениям – «средняя» (от 20 до 30 процентов), по 3 учреждениям – «низкая» (до 20 процентов), по 1 учреждению – экономия от снижения затрат на ведение бухгалтерского и налогового учета не получена (стр. 8).

По информации Министерства образования и науки Челябинской области объем финансирования государственных заданий рассматриваемых учреждений не корректировался на суммы полученной учреждениями экономии по результатам передачи функций по бухгалтерскому учету на аутсорсинг. Экономия оставалась в распоряжении учреждений.

Фактически указанные средства могут быть перераспределены на иные цели учреждений по согласованию с учредителем.

5. В ходе проведенных Контрольно-счетной палатой встречных проверок в 9 областных государственных образовательных учреждениях установлены ситуации, повлиявшие на снижение экономического эффекта от передачи функций по бухгалтерскому учету на аутсорсинг, в том числе:

5.1. По итогам анализа результативности передачи функций бухгалтерского и налогового учета на аутсорсинг:

1) за 2015 год в сравнении с 2014 годом:

- по 3 учреждениям экономия бюджетных средств не сложилась в связи с переводом на иные должности отдельных бухгалтерских работников, подлежащих сокращению;

- по 4 учреждениям – уровень экономии бюджетных средств по Методике оценки эффективности передачи на аутсорсинг варьируется от 1,0 до 16,4 процента и имеет оценку «низкая»;

- по 2 учреждениям – уровень экономии варьируется от 20,8 до 26,0 процента и имеет оценку «средняя» стр. 10-11);

2) за 2016 год в сравнении с 2014 годом:

- по 4 учреждениям экономия бюджетных средств не сложилась в связи с переводом на иные должности отдельных бухгалтерских работников, подлежащих сокращению;

- по 5 учреждениям – уровень экономии бюджетных средств по Методике оценки эффективности передачи на аутсорсинг варьируется от 1,6 до 9,0 процента и имеет оценку «низкая» (стр. 11).

5.2. Фактически, во всех 9 учреждениях были ликвидированы бухгалтерии и сокращены все должности бухгалтерских работников (31 штат. ед.) с общим годовым фондом оплаты труда (далее – ФОТ) в сумме 16 485,5,0 тыс. рублей.

При этом, в штатные расписания учреждений дополнительно введены должности, на которые переведены 20 сокращенных сотрудников, общий ФОТ по ним составил в 2015 году – 9 540,7 тыс. рублей, в 2016 году – 11 120,8 тыс. рублей). Таким образом, данная ситуация привела к снижению экономического эффекта от перехода на аутсорсинг.

5.3. Все сотрудники, ранее занимавшие должность главного бухгалтера, переведены на должности заместителей директора по финансовым и экономическим вопросам. В ряде учреждений по данной категории работников в 2016 году (по сравнению с 2014 годом) произошел рост годовой оплаты труда.

Кроме того, имели место случаи заключения с бывшими сотрудниками бухгалтерии, переведенными на другие должности, договоров возмездного оказания услуг, предметом которых являются бухгалтерское обслуживание, оформление финансовых документов, финансовое сопровождение педагогического процесса и т.д..

Таким образом, стоит пересмотреть практику заключения со штатными сотрудниками учреждения договоров гражданско-правового характера, предмет которых относится (в том числе косвенно) к их должностным обязанностям. Это позволит в условиях реальной конкуренции сэкономить бюджетные средства и реализовать принцип эффективности, установленной статьей 34 Бюджетного кодекса Российской Федерации.

6. Основным недостатком взаимодействия учреждений и аутсорсера являются отсутствие выработки компромиссных решений по совместным, скоординированным действиям по решению возникающих в процессе работы проблем.

В целом, все разногласия между бюджетными учреждениями и аутсорсером, связанные с процессом взаимодействия, разрешимы путем четкого определения в контракте условий по его исполнению и их неукоснительного соблюдения обеими сторонами.

7. Отмечено отсутствие электронного документооборота между учреждениями и аутсорсером, вследствие которого теряется оперативность обработки первичных

бухгалтерских документов, принятия управленческих решений по оплате труда, по своевременному погашению кредиторской задолженности, взысканию дебиторской задолженности и т.д.

Считаю, что возможно рассмотреть вопрос о применении электронного документооборота с применением электронной цифровой подписи.

8. В целях обеспечения оперативности обмена необходимой информацией при проведении конкурсного отбора аутсорсера в рамках Закона № 44–ФЗ заказчикам целесообразно дополнить перечень критериев оценки заявок по квалификации участника закупки критерием «наличие электронного документооборота».

9. По нашему мнению, проведение совместных конкурсов по передаче функций бухгалтерского учета на аутсорсинг позволит достичь главной их цели – единообразного и прозрачного подхода к ведению бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, а также получения максимальной экономии государственных бюджетных средств, повышения эффективности закупки и экономии времени на проведение процедуры каждым заказчиком в отдельности.

10. В целях предупреждения потери электронной базы данных по бухгалтерскому и налоговому учету областных бюджетных организаций, переведенных на аутсорсинг, предлагаем предусмотреть в контрактах обязанность аутсорсера по окончании финансового года передавать копии электронной базы на хранение учреждению.

11. Согласно расчетам эффективности перехода в 2017 году на аутсорсинг областных государственных учреждений образования (*17 учреждений*) и здравоохранения (*2 учреждения*) экономия бюджетных средств планируется в 2017 году в сумме 11 781,7 тыс. рублей, в 2018 году – 16 262,0 тыс. рублей.

Вместе с тем, в расчетах экономического эффекта по 2 учреждениям здравоохранения не учтены суммы экономии, полученные по результатам проведенных ими в 2017 году конкурсных процедур (4 580,3 тыс. рублей). Фактически указанные средства могут быть перераспределены на иные цели учреждений по согласованию с учредителем.

3 ПРЕДЛОЖЕНИЯ И РЕКОМЕНДАЦИИ ДЛЯ ОРГАНИЗАЦИИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АУТСОРСИНГА УЧЕТНЫХ ФУНКЦИЙ В ОБЩЕСТВЕННОМ СЕКТОРЕ РОССИИ

Российские аудиторские и консалтинговые организации предлагают услуги по ведению бюджетного учета, но желающих воспользоваться этими предложениями пока немного. Пугают новизна и отсутствие обкатанных договоров. При этом многими специалистами отмечаются недостаточная компьютерная оснащенность бухгалтерий бюджетных учреждений и отсутствие квалифицированных бухгалтерских кадров. Одним из решений этих проблем является создание централизованных бухгалтерий.

Главная цель создания централизованной бухгалтерии - экономия бюджетных средств и повышение качества учета в рамках реализации государственной политики по переводу непрофильных функций различных служб и ведомств в аутсорсинг.

По нашему мнению, сокращение расходов на содержание бухгалтерских служб можно ожидать исходя из российской практики создания общих центров обслуживания (централизованных бухгалтерий) для коммерческих предприятий. В частности, такие проекты позволяют снизить издержки на ведение бухгалтерского учета в среднем более чем на 15%. Также значительно экономятся расходы на IT-поддержку. Кроме того, исключаются дублирующие учетные функции, повышается прозрачность хозяйственной деятельности бюджетных учреждений.

Следует отметить, что возможности организации и ведения учета бюджетных учреждений централизованно поддерживаются и применяемыми в настоящее время в практической деятельности прикладными бухгалтерскими программами. В частности, в программе "1С:Бухгалтерия бюджетного учреждения" предусмотрено ведение учета как одного бюджетного учреждения, так и группы учреждений или их структурных подразделений, выделенных на самостоятельный баланс, в единой информационной базе. При этом каждая операция оформляется от имени конкретного учреждения.

Однако организация (реорганизация) централизованных бухгалтерий требует немало времени. В этом случае альтернатива централизованным бухгалтериям - организации, специализирующиеся на ведении бухгалтерского учета (аудиторские, консалтинговые, бухгалтерские или юридические фирмы).

Аудиторские организации довольно часто занимаются аутсорсингом бухгалтерских услуг, так как согласно п. 7 ст. 1 Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" аудиторские организации, индивидуальные аудиторы наряду с аудиторскими услугами могут оказывать прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги:

- постановку, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование;
- налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных

предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование и т.д.

Согласно Закона № 402–ФЗ ответственность за организацию бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах и уплату налогов и сборов в бюджет, а также соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители данных субъектов. При этом данным законом установлено, что руководители хозяйствующих субъектов и другие лица, ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета, в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством РФ и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации привлекаются к административной или уголовной ответственности в соответствии с законодательством РФ. На этих должностных лиц налагается административный штраф за грубое нарушение правил бухгалтерского учета в соответствии со ст. 15.11 Кодекса РФ об административных правонарушениях (КоАП РФ).

По действующему законодательству обслуживающая специализированная организация - аутсорсер не может уплачивать штрафы за организацию-заказчика. Тем не менее правильно составленный договор на бухгалтерское обслуживание может предусматривать механизм компенсации штрафов и пеней, если они наложены за ошибки в бухгалтерском учете, возникшие по вине провайдера.

Передача функций бухгалтерии сторонней специализированной организации оформляется договором возмездного оказания услуг (гл. 39 ГК РФ). Согласно п. 1 ст. 779 ГК РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель (специализированная организация - аутсорсер) обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

В договоре необходимо детализированно прописать обязанности сторон, установить сроки выполнения обязательств и особенно четко разграничить ответственность учреждения-заказчика и провайдера-аутсорсера за выполнение тех или иных операций по ведению бухгалтерского учета. В составлении договора должен участвовать главный бухгалтер бюджетного учреждения, поскольку именно он является наиболее компетентным специалистом.

Также следует разработать форму акта приемки-сдачи по услугам, оказанным провайдером, поскольку Госкомстатом России не разработана унифицированная форма двустороннего акта приемки-сдачи такого рода услуг. Форму этого документа следует привести в приложении к договору. Она должна отвечать требованиям, предъявляемым к первичным документам, установленным Законом № 402–ФЗ.

Заказчику в целях снижения негативных последствий, возникающих при исполнении договора на оказание бухгалтерских услуг, на этапе заключения договора необходимо принимать во внимание следующие обстоятельства:

- необходимо максимально детализировать предмет договора (он не должен содержать общих формулировок), т.е. закрепить конкретные функции бухгалтерского учета, передаваемые аутсорсеру объем и сроки услуг, предоставляемых исполнителем, уточнить, какая часть учетных работ остается у

заказчика. Целесообразно детализацию предмета договора отразить в приложении к договору;

- включить в текст договора все существенные условия, т.е. помимо детализированного предмета договора, порядка оказания услуг, указать срок начала и окончания оказания услуг, а также цену договора;
- разработать и утвердить график документооборота, т.е. какие документы когда, кому и кем передаются. График документооборота также целесообразно отразить в приложении с указанием сроков представления документов, ответственных исполнителей и методов контроля, кроме того, определить порядок отчетности перед учреждением-заказчиком;
- указать программное обеспечение, с использованием которого будет осуществляться оказание бухгалтерских услуг;
- определить ответственность за нарушение конфиденциальности, за своевременность, полноту и качество выполненной работы;
- определить порядок возмещения убытков (штрафных санкций со стороны контролирующих органов), связанных с неправильным расчетом налогов или с несвоевременным предоставлением отчетности, за счет аутсорсера.
- обеспечить соразмерность стоимости оказанных услуг их объему, качеству и трудозатратам. В данной ситуации необходимо также выяснить, что относится к дополнительным работам (услугам) и не включается в стоимость договора на оказание бухгалтерских услуг, а также уточнить их стоимость;
- обеспечить подписание договора надлежащими должностными лицами со стороны заказчика и аутсорсера.

Конечным итогом заключения договора на оказание бухгалтерских услуг для заказчика должны стать:

- определенная цена услуги;
- сформулированные цели и задачи;
- критерии качества;
- критерии оценки и ответственность за нарушение качества оказываемых услуг.

Передача ведения бухгалтерского и налогового учета специализированной организации должна быть зафиксирована в приказе учреждения по учетной политике на соответствующий финансовый год. Обязательность формирования учетной политики для государственных (муниципальных) учреждений с 01.01.2011 законодательно закреплена Приказом № 157н, который установил Единый план счетов и Инструкцию по его применению.

По общему правилу изменение учетной политики производится с начала отчетного года. Но если передача функций бухгалтерии на аутсорсинг произошла после утверждения учетной политики, например в середине года, учреждение-заказчик вправе дополнить ранее принятую учетную политику соответствующим приказом, зафиксировав в качестве отдельного элемента передачу функций бухгалтерии сторонней организации с указанием даты такой передачи. При этом целесообразно обосновать внесение изменений в учетную политику с указанием причин изменения и уточнением порядка вступления этих изменений в силу.

В отношении разработки учетной политики следует отметить, что Закон № 402-ФЗ предписывает, что при условии передачи бухгалтерии на аутсорсинг

процесс разработки учетной политики учреждения также можно будет передать квалифицированным кадрам организации-аутсорсера.

Отметим, что степень важности учетной политики учреждения как внутреннего стандарта трудно переоценить. При этом в условиях постоянно изменяющегося в последнее время налогового, бюджетного и бухгалтерского законодательства возникает необходимость своевременного внесения изменений и уточнений элементов учетной политики государственных (муниципальных) учреждений, что с успехом может быть реализовано аутсорсером.

Учреждению следует четко определить, какие участки бухгалтерии будет обслуживать сторонняя организация. Схему документооборота при использовании услуг аутсорсера можно организовать различными способами. Например, в бухгалтерии бюджетного учреждения работает специалист, который занимается первичной учетной документацией:

- ведет кассу;
- проводит платежи через отделение казначейства;
- принимает авансовые отчеты и другие оправдательные документы;
- оформляет табель учета рабочего времени;
- составляет акты сверки расчетов, акты сдачи-приемки выполненных работ и оказанных услуг, а также другие первичные документы.

Собранная таким способом информация о хозяйственной деятельности учреждения передается аутсорсеру. Это еще раз подтверждает важность того, что сторонам договора возмездного оказания услуг предстоит тщательно продумать и разработать схему (график) документооборота, по которой учреждение сможет отслеживать передачу документов аутсорсеру для обработки и контролировать сроки исполнения обязательств.

Если по договору в обязанности провайдера входят подготовка и оформление первичной документации по хозяйственным операциям на основании данных, предоставленных учреждением-заказчиком (например, счетов-фактур), в этом случае в одном из приложений к заключаемому договору должны быть указаны сотрудники специализированной организации - аутсорсера, которые могут подписывать такие первичные документы. Подпись должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственных операций и их оформление, является обязательным реквизитом для первичных документов. Это необходимо, так как согласно Закона № 402-ФЗ перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается руководителем хозяйствующего субъекта по согласованию с главным бухгалтером.

Согласно п. 6 ст. 169 НК РФ счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации.

Отметим, что согласно ст. 80 НК РФ обязанность по представлению налоговой декларации в налоговые органы возлагается на налогоплательщика. Вместе с тем НК РФ предусматривает возможность представлять интересы налогоплательщика (хозяйствующего субъекта) в налоговых правоотношениях его уполномоченным представителем (пп. 6 п. 1 ст. 21, п. 1 ст. 26 НК РФ) на основании доверенности,

выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством РФ.

При передаче бухгалтерии на аутсорсинг таким уполномоченным представителем является специализированная организация, оказывающая учреждению соответствующие услуги. На основании этого аутсорсер в лице своих должностных лиц может подписывать налоговые декларации учреждения при наличии соответствующей доверенности. Согласно позиции налоговых органов копия такой доверенности должна быть приложена к сдаваемой в налоговый орган декларации.

Бухгалтерская отчетность учреждения подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером). Бухгалтерская отчетность учреждений, в которых бухгалтерский учет ведется аутсорсером, подписывается руководителем учреждения, а также руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером-специалистом) организации-аутсорсера, осуществляющей ведение бюджетного учета. При этом отчетность заверяется печатью самого бюджетного учреждения. Ответственность лиц, подписавших бухгалтерскую отчетность хозяйствующего субъекта, определяется согласно законодательству РФ.

Рассмотрим порядок учета затрат на оплату услуг аутсорсера в бухгалтерском и налоговом учете бюджетных учреждений нового типа.

В случае включения затрат на оплату услуг аутсорсера в расходы учреждения текущего финансового года:

- на стоимость услуг согласно полученным документам (счет-фактура, акт выполненных работ по оказанным услугам) за минусом налога на добавленную стоимость (НДС):

Д-т сч. 0 401 20 226 "Расходы на прочие работы, услуги"

К-т сч. 0 302 26 730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам";

- на сумму НДС:

Д-т сч. 0 210 01 560 "Увеличение дебиторской задолженности по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам"

К-т сч. 0 302 26 730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам".

В случае включения суммы оплаты услуг аутсорсера в затраты по приносящей доход деятельности:

- на стоимость услуг согласно полученным документам (счет-фактура, акт выполненных работ по оказанным услугам) за минусом НДС:

Д-т сч. 0 109 80 226 "Общехозяйственные расходы в части прочих работ, услуг"

К-т сч. 0 302 26 730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам";

- на сумму НДС:

Д-т сч. 0 210 01 560 "Увеличение дебиторской задолженности по НДС по приобретенным материальным ценностям, работам, услугам"

К-т сч. 0 302 26 730 "Увеличение кредиторской задолженности по прочим работам, услугам".

Предъявленная провайдером сумма НДС подлежит вычету на основании п. 2

ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ при наличии правильно оформленного счета-фактуры после принятия к учету оказанных услуг при условии использования таких услуг для осуществления операций, облагаемых НДС.

Введенная с 01.01.2011 самостоятельность бюджетников в распоряжении доходами, полученными ими в рамках приносящей доход деятельности, влечет за собой и общий порядок налогообложения их доходов, что было учтено нормами Федерального закона от 08.05.2010 № 83-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений". Этот Закон с 01.01.2011 отменил действие ст. 321.1 НК РФ, в соответствии с которой были установлены особенности ведения налогового учета бюджетными учреждениями. Следовательно, с 2011 г. бюджетные учреждения исчисляют и уплачивают налог на прибыль в общем порядке, определенном гл. 25 НК РФ.

В пп. 17, 19, 36 п. 1 ст. 264 НК РФ предусмотрено, что расходы на аудиторские услуги, расходы на услуги по предоставлению работников (технического и управленческого персонала) сторонними организациями для участия в производственном процессе, управлении производством либо для выполнения иных функций, связанных с производством и (или) реализацией, а также расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, являются прочими расходами, связанными с производством и (или) реализацией.

Следовательно, для целей исчисления налога на прибыль расходы по оплате услуг аутсорсера признаются в полном объеме в качестве прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, при условии соблюдения норм ст. 252 НК РФ, т.е. при условии их документальной подтвержденности, экономической обоснованности и направленности на получение дохода. Кроме того, расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты (п. 3 ст. 273 НК РФ).

Документальным подтверждением расходов на оказание услуг аутсорсинга является договор на оказание этого вида услуг и акт, признающий выполнение услуг по данному договору, сопровождающийся счетом-фактурой. Как уже упоминалось ранее, поскольку форма акта разрабатывается сторонами договора самостоятельно, она должна содержать обязательные реквизиты первичного документа.

Для целей исчисления налога на прибыль датой признания расходов на оказание услуг по ведению бухгалтерского и налогового учета при методе начисления является дата подписания двустороннего акта об оказании таких услуг (пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ). Если даты подписания акта специализированной организацией - аутсорсером и учреждением-заказчиком не совпадают, то датой признания расходов считается дата приемки услуг заказчиком (дата подписания акта заказчиком).

В заключение следует отметить, что учреждения, принимая решения о передаче бухгалтерии на аутсорсинг, должны быть осмотрительны при выборе аутсорсера.

Гарантией качества услуг аутсорсера и, как следствие, достоверности

ответственности учреждения-заказчика являются большой опыт работы провайдера, его сложившаяся деловая репутация на рынке таких услуг, наличие различных сертификатов, дипломов, а также оказываемый им спектр услуг и конкурентоспособные цены. Широкий спектр оказываемых услуг будет способствовать решению максимального количества проблем учреждения-заказчика.

На интернет-портале РБК Рейтинг размещены результаты исследования на тему концепции выбора провайдера, которые представлены таблице.

Таблица 2 – Оценка веса факторов при проведении тендера по аутсорсингу учетных функций

№ п/п	Ответ	Количество баллов
1	Гарантия безопасности сохранения конфиденциальности данных	8,76
2	Квалификация персонала провайдера	8,31
3	Стоимость услуг провайдера	8,07
4	Стаж провайдера на рынке аутсорсинга	7,64
5	Гибкость провайдера при организации услуги	6,85
6	Новейшие технические решения провайдера	6,56
7	Известность торговой марки провайдера	6,49
8	Широкий перечень услуг, предлагаемых провайдером	6,42
9	Наличие стандартов взаимодействия и внутренних процедур провайдера	6,06

Указанные в таблице критерии в целом позволят государственным (муниципальным) учреждениям произвести оценку и выбор провайдера на основе анализа рынка аутсорсинга своего региона.

При проведении конкурсного отбора исполнителя в рамках Закона № 44–ФЗ целесообразно дополнить перечень критериев оценки заявок по квалификации участника закупки критерием «наличие электронного документооборота».

Следует отметить, что заказчики вправе провести совместный конкурс или аукцион, если они закупают одни и те же товары (работы, услуги) (часть 1 статьи 25 Закона № 44–ФЗ). Для этого они заключают соглашение о проведении закупки, в котором должны быть приведены начальные (максимальные) цены контрактов и их обоснование (пункта 3 части 2 статьи 25 Закона № 44–ФЗ). Права, обязанности и ответственность заказчиков при проведении совместных конкурсов или аукционов определяются соглашением сторон, заключенным в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Законом № 44–ФЗ. Контракт с победителем либо победителями совместных конкурса или аукциона заключается каждым заказчиком.

Проведение совместных конкурсов по передаче функций бухгалтерского учета на аутсорсинг позволит достичь главной их цели – единообразного и прозрачного подхода к ведению бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, а также получения максимальной экономии государственных бюджетных средств, повышения эффективности закупки и экономии времени на проведение процедуры каждым заказчиком в отдельности.

Кроме того, в качестве риска, отмечаем возможность потери электронной базы данных по бухгалтерскому и налоговому учету вследствие нежелания аутсорсера, не прошедшего конкурсный отбор на следующий период, ее отдавать. При отсутствии указанной электронной базы новоизбранный аутсорсер вынужден будет восстанавливать ее за дополнительную оплату.

В данном случае бюджетное учреждение может через судебные инстанции привлечь аутсорсера к финансовой ответственности за нарушение условий контракта, но, по практике, в пределах суммы уставного капитала аутсорсера, что не покрывает расходы бюджетного учреждения на восстановление бухгалтерского учета.

Выводы по разделу 3

В целях предупреждения потери электронной базы данных по бухгалтерскому и налоговому учету областных бюджетных организаций, переведенных на аутсорсинг, предлагаем предусмотреть в контрактах обязанность аутсорсера по окончании финансового года передавать копии электронной базы на хранение учреждению.

По нашему мнению, учредителям необходимо организовать резервирование на счете учредителя (для казенных учреждений – на счете главного распорядителя бюджетных средств) сложившейся экономии по результатам передачи функций по бухгалтерскому учету на аутсорсинг для дальнейшего распределения на реализацию основных функций учреждений.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Итак, по результатам работы можно сделать ряд следующих выводов.

Требования динамичной внешней среды и проблемы внутреннего устройства обуславливают поиск новых подходов к управлению государственной организацией.

В различных исследованиях был разработан ряд способов совершенствования процессов в организации. Одним из таких способов является аутсорсинг. В рамках проведенной работы были рассмотрены особенности применения технологии аутсорсинга в общественном секторе, принципы использования данной технологии, была проанализирована практика аутсорсинга в бюджетных учреждениях России, а также Челябинской области, изучена целесообразность и проблемы использования ее в государственном секторе.

Аутсорсинг является одним из видов контрактов в государственном секторе, основными характеристиками которого являются устойчивое и регулярное взаимодействие со сторонней организацией на основе договора, заключенного на длительный срок по результатам проведенного конкурса, при этом ответственность и контроль за результат процесса остается у органа государственной власти.

Выявлено, что целесообразность аутсорсинга в органах государственной власти можно оценить по следующим параметрам: связь с осуществлением властных полномочий, формализуемость требований к выполнению процесса, рыночный потенциал аутсорсинговой фирмы, издержки на организацию аутсорсинга в госоргане, политическая и правовая допустимость аутсорсинга в органе власти.

Анализ практики применения аутсорсинга в государственных организациях России, в частности Челябинской области, выявил ряд проблем и ограничений, препятствующих развитию данной технологии. Среди этих проблем выделяется неразвитость и неполнота законодательной базы, негибкость организационной структуры органов власти и особая административная культура, присущая государственным органам. Так же серьезной проблемой является отсутствие рынка аутсорсинговых услуг и риск неправильной оценки стоимости контракта.

Для успешного внедрения аутсорсинга процессов в общественном секторе, надо комплексно подойти к решению упомянутых проблем. Чтобы систематизировать, оптимизировать и формализовать практику аутсорсинга в органах власти, рекомендуется создавать в структуре данного органа Управления аутсорсингом, на которое ложится функция взаимодействия с поставщиками услуг из частного сектора. Такое управленческое решение позволит государственному органу получить все выгоды от использования аутсорсинга и избежать возможных проблем.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Официальные документы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации.
3. Концепция административной реформы в Российской Федерации в 2009 - 2011 годах (одобрена распоряжением Правительства РФ от 25 октября 2008г. № 1789-р).
4. Концепция стандартизации формального представления административных процессов государственного управления. Отчет о проведении научно-исследовательской работы «Разработка методических рекомендаций по описанию и оптимизации процессов в органах исполнительной власти в рамках подготовки внедрения ЭАР.». 1 этап. – М.: Государственный университет-Высшая школа экономики, 2005. – 67 с.
5. Распоряжение Правительства Российской Федерации от 25 октября 2005 г. №1789-р «О Концепции административной реформы в Российской Федерации в 2006-2008 годах».
6. Федеральный закон "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" от 05.04.2013 № 44–ФЗ.
7. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 № 402–ФЗ

Учебники, учебные пособия, статьи

8. Андерсен Б. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования / Под общ. ред. Ю.П. Адлера; пер. с англ. С.В. Ариничева. – М.: РИА «Стандарты и качество», 2005
9. Аникин Б.А., Рудая И.Л. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента: Учеб. Пособие. – М.: ИНФРА-М, 2006.
10. Аутсорсинг бизнес-процессов. Советы финансового директора / Под общ. ред. В.В. Голда; пер. с англ. Н.И. Кобзаревой. – М.: Вершина, 2006..
11. Аутсорсинг: создание высокоэффективных и конкурентоспособных организаций: Учеб. пособие / Под ред. Проф. Б.А. Аникина. – М.: ИНФРА-М, 2003.
12. Батаева Н.С., Крючкова П.В., Потапенко М.С., Тамбовцев В.Л., Шаститко А.Е. Публичные услуги и функции государственного управления. – М.: ТЕИС, 2002.
13. Календжян С.О. Аутсорсинг и делегирование полномочий в деятельности компаний. – М.: Дело, 2003.
14. Калинин А. Реформирование структуры государственного управления: причины и технологии / Общество и экономика, 2006, №7.
15. Кашин С. Британия на хозрасчете // Секрет фирмы. 2005. №30
16. Клименко А.В. Механизмы нового государственного управления и модернизированной бюрократии в концепции административной реформы / Чиновник, 2005, №5.

- 17.Князева И.В. Антимонопольная политика в России: учебное пособие. – М.: Омега-Л, 2006.
- 18.Михайлов Д.М. Аутсорсинг. Новая система организации бизнеса: учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2006.
- 19.Отчет о научно-исследовательской работе «Разработка механизма аутсорсинга административно управленческих процессов органов государственной власти, включая процессы управления информационными технологиями, в рамках формирования системы требований к использованию информационных и коммуникационных технологий в государственном управлении» М.: Государственный университет - Высшая школа экономики, 2007
- 20.Синяев В. Экономическая целесообразность аутсорсинга // Маркетинг. 2006. № 3
- 21.Соловьев А.И. Принятие государственных решений: учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2006
- 22.Шестоперов А.М. Аутсорсинг как способ оптимизации административно-управленческих процессов в органах государственной власти (на примере ФАС России). – М.: Серия «Бизнес-Тезаурус», 2007.
- 23.Якобсон Л.И. Государственный сектор экономики: экономическая теория и политика. – М.: ГУ-ВШЭ, 2000.
- 24.Якобсон Л.И. Экономика общественного сектора: Основы теории государственных финансов: Учебник для вузов. – М.: Аспект Пресс, 1996.