

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)
Высшая школа экономики и управления
Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА

Рецензент, заместитель начальника
по экономическим вопросам МУ
«Управление образования»

_____ Л.А. Искандарова
_____ 20__ г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор

_____ И.И. Просвирина
_____ 20__ г.

Налоговые особенности аутстаффинга

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ)
ЮУрГУ – 38.04.01.2017.243.ВКР(МГ)

Руководитель работы,
к.э.н., доцент

_____ Е.В. Федина
_____ 20__ г.

Автор работы
студент группы ЭУ–378

_____ О.Н. Князева
_____ 20__ г.

Нормоконтролер,
ст. преподаватель

_____ М.И. Лаврова
_____ 20__ г.

Челябинск 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУТСТАФФИНГА.....	9
1.1. Понятие и суть аутстаффинга.....	9
1.2. Задачи и роль аутстаффинга.....	12
1.3. История возникновения и развития аутстаффинга.....	15
2. СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АУТСТАФФИНГА.....	24
2.1. Правовые основы аутстаффинга.....	24
2.2. Использование аутстаффера в современных российских организациях.....	43
2.3. Особенности налогообложения аутстаффера.....	56
3. ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ АУТСТАФФЕРА В УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ АДМИНИСТРАЦИИ ГОРОДА ГУБКИНСКОГО.....	79
3.1. Пути оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга в управлении образования Администрации города Губкинского.....	79
3.2. Оценка экономической эффективности предлагаемых мероприятий.....	90
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	103
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	106
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Причины и условия перехода российских предприятий на аутстаффинг в современных условиях.....	112
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Аутстаффинговое законодательство США в сравнении с законодательством России.....	114

ВВЕДЕНИЕ

В условиях усиливающегося экономического кризиса предприятия более тщательно начали считать собственные затраты. Перевод персонала на аутстаффинг отчасти решает задачу уменьшения затрат. При этом показатель – «выручка, отнесенная к числу сотрудников», – растет, благодаря налоговым аспектам аутстаффинга.

Существует ряд причин, по которым аутстаффинг является привлекательным для компании-заказчика: устранение риска судебного разбирательства с предоставленным работником при внутренних конфликтах; возможность достаточно быстро заменить работника без соблюдения процедур, установленных КЗОТ; преодоление ограничений штатного расписания; использование проверенных и обученных сотрудников; удобное решение при разрядах на сокращение; возможность оперативного привлечения или исключения персонала в зависимости от появления или сокращения задач и многое другое.

В последнее время ведущие российские аутстафферы затратили значительные ресурсы, чтобы выработать юридическую, финансово-экономическую и организационно-технологическую модели эффективной работы в несовершенном законодательном поле, и обладают технологиями, которые позволяют успешно применять аутсорсинг и аутстаффинг, как его составную часть, на практике, но, не смотря на это вопрос совершенствования законодательной регулировки аутстаффинга, в особенности его налоговых аспектов является ключевым для дальнейшего развития как предприятий, так и экономики в целом, что и обуславливает актуальность выбранной темы.

Объектом исследования является аутстаффинг.

Предметом исследования являются налоговые особенности аутстаффинга. Целью исследований является выявление проблем, возникающих в рамках налогообложения аутстаффинга, с целью разработки путей оптимизации.

Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующие задачи:

- исследовать историю возникновения и развития аутстаффинга;

- рассмотреть нормативно-правовую базу, регулиующую применение аутстаффинга в Российской Федерации;
- провести анализ особенностей использования аутстаффера в современных российских организациях;
- провести анализ особенностей налогообложения аутстаффера и выявить проблемы налогообложения аутстаффинга;
- разработать мероприятия по оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга в управлении образования Администрации города Губкинского;
- оценить экономическую эффективность предлагаемых мероприятий.

Информационной базой исследований стали законодательные акты, нормативные документы регулирующие сферу ценообразования в розничной торговле, доклады, отчеты, статистические данные, научные публикации, методическая и учебная литература.

Новизна и практическая значимость работы заключается в определении особенностей использования аутстаффера в современных российских организациях, выявлении проблем и определении путей оптимизации налогообложения аутстаффинга (на примере МУ «Управление образования Администрации города Губкинского»).

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУТСТАФФИНГА

1.1 Понятие и суть аутстаффинга

Аутстаффинг является одним из способов управления персоналом с привлечением внешних организаций. Под аутстаффингом следует понимать вывод сотрудников за штат организации-заказчика и оформление их в штат организации-исполнителя услуг по аутстаффингу (организация-провайдер или аутстаффер) с целью дальнейшего предоставления персонала заказчику за соответствующее вознаграждение.

Таким образом, сотрудники, продолжая работать на прежнем месте, но их работодателем теперь является провайдер. Чаще всего услуги аутстаффинга применяются для обслуживающего и административного персонала организации[33].

Применение аутстаффинга эффективно для всех типов организаций, за счет того, что позволяет им использовать в своей работе высококвалифицированный персонал без его юридического оформления и существенно снизить социальные выплаты [59].

Можно выделить 3 формы аутстаффинга, которые более подробно рассмотрим в таблице 1 [21].

Таблица 1 – Формы аутстаффинга

Формы	Характеристика
Лизинг персонала	Максимальный срок договора составляет 3 месяца. Таких работников, набирают во время отпусков, болезни основного персонала.
Подбор временного персонала	Применяется в случаях, если нужны разовые или периодические услуги узкоспециализированного персонала, которого постоянно держать в штате нет необходимости.
Выведение персонала за штат	С целью снижения социальных выплат, путем избегания подоходного налога и социальных пособий, предприятие выводит персонал за штат.

Положительными сторонами использования аутстаффинга являются:

- уменьшение временных затрат на кадровое делопроизводство;
- снижение численности персонала;
- снижение вероятности возникновения трудовых конфликтов;
- увеличение испытательного срока сотрудников. Если по закону он составляет

3 месяца, то с помощью данной услуги его можно увеличить до 1 года. В этом случае работодатель может посмотреть со стороны на своего сотрудника [21].

Таким образом, администрация организации может сфокусировать свое внимание на основной сфере деятельности, минимизирует затраты времени на подбор кадров.

К негативным сторонами использования аутстаффинга можно отнести: признание судебными органами действий провайдеров притворными; негативными последствиями изменения организационной структуры организации; вероятной потерей организацией доверия персонала [35].

Преимущества и недостатки применения аутстаффинга можно изобразить графически следующим образом на рисунке 1.

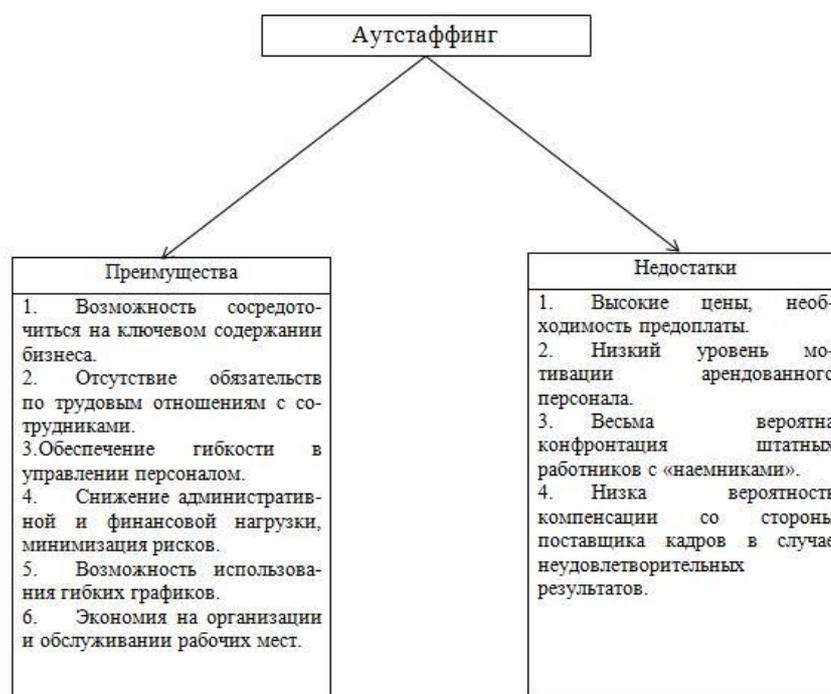


Рисунок 1 – Преимущества и недостатки применения аутстаффинга

Также, значительной проблемой в реализации аутстаффинга является, отсудив законодательных документов по регулированию заемного труда, но по факту активно используемых в деятельности предприятий, но на основании действующего законодательства, что значительно ограничивает его эффективность [58]. Итак, юридически сотрудник признается таковым путем заключения трудового договора с провайдером, но фактически, он работает на предприятии пользователя. При этом выводимые за штат сотрудники предприятия-заказчика оформляются в штат к аутстафферу, где между ними заключается трудовой договор, и провайдер переходит в статус работодателя [57].

Проведем сравнение взаимоотношений сторон при использовании аутсорсинга и аутстаффинга в таблице 2 [30].

Таблица 2 – Сравнительное взаимоотношение сторон при использовании аутсорсинга и аутстаффинга

Характеристика	Аутсорсинг	Аутстаффинг
Сущность используемой схемы взаимодействия сторон	Пользуется услугами внешней организации.	Проводит замену персонала внешней организации собственным.
Рынок	Услуг аутсорсинга	Трудовых ресурсов
Основные цели использования	Фокусировка на основной деятельности. Минимизация расходов и высвобождение ресурсов.	Фокусировка на основной деятельности. Сокращение персонала предприятия и его контроль. Высвобождение ресурсов.
Основное требование к внешнему ресурсу	Качество услуги	Квалификация персонала
Инновационный Потенциал	Открытие новых рыночных шансов и создание новых продуктов или услуг.	Формирование проектных команд. Использование высококвалифицированного персонала.

Как видим из таблицы, аутсорсинг и аутстаффинг, хоть и имеют множество идентичных сторон, однако по своей сути являются совершенно разными направлениями работы с персоналом.

Таким образом, аутстаффинг – это мероприятия, направленные на выведение сотрудников из штата компании-заказчика, с целью снижения кадровых рисков и издержек, связанных с персоналом. Выведение персонала за штат организации происходит с одновременным оформлением в штат фирмы-провайдера аутстаффинговой услуги.

При этом работники продолжают выполнять свои трудовые функции на прежнем рабочем месте. Однако происходит замена статуса работников (из положения постоянной занятости они переходят в положение временной занятости), снижается стабильность трудовых отношений, размеры социальных гарантий по страховым взносам, как следствие, это вызывает недовольство со стороны работников.

Использование аутстаффинга актуально для современных компаний, поскольку предоставляет ряд преимуществ (уменьшение временных затрат на кадровое делопроизводство; сокращение численности сотрудников в штатном расписании; снижение риска возникновения претензий профсоюзных органов, трудовых споров и связанных с ними издержек и т.д.).

1.2 Задачи и роль аутстаффинга

Для определения задачи и роли аутстаффинга сначала необходимо рассмотреть весь процесс реализации договора аутстаффинга, из которого логично вытекают его задача и роль.

Процесс реализации договора аутстаффинга графически изображен на рисунке 2 [27].

В связи с тем, что в РФ отсутствует законодательство о заемном труде, в данном случае применяются договоры оказания услуг. В качестве предмета договора выступают не люди, а именно услуги, связанные с предоставлением персонала.

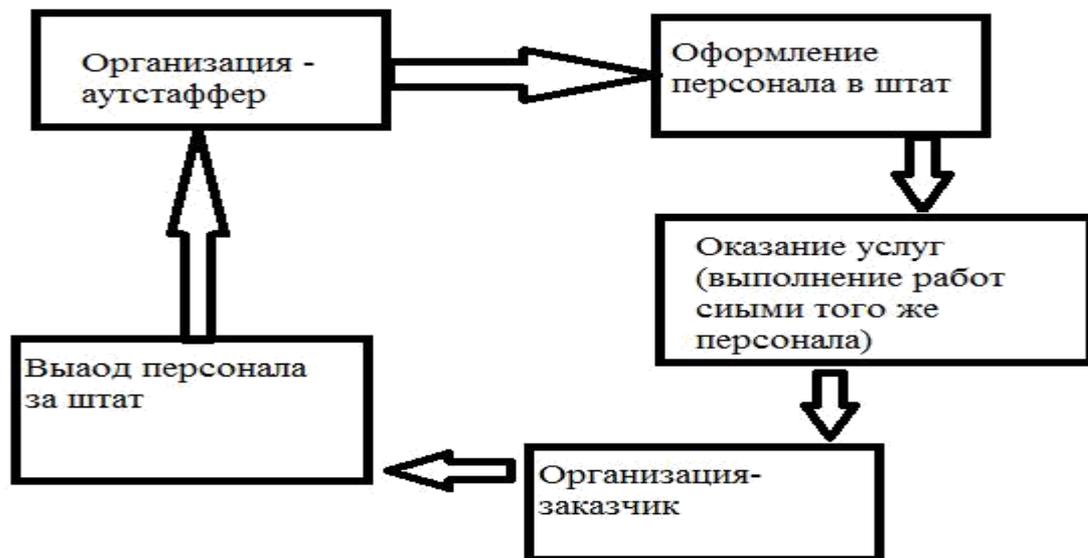


Рисунок 2 – Процесс реализации договора аутстаффинга

Предоставляя услуги аутстаффинга, фирма-провайдер, становясь юридическим работодателем, берет на себя ряд функций (рисунок 3) [26].

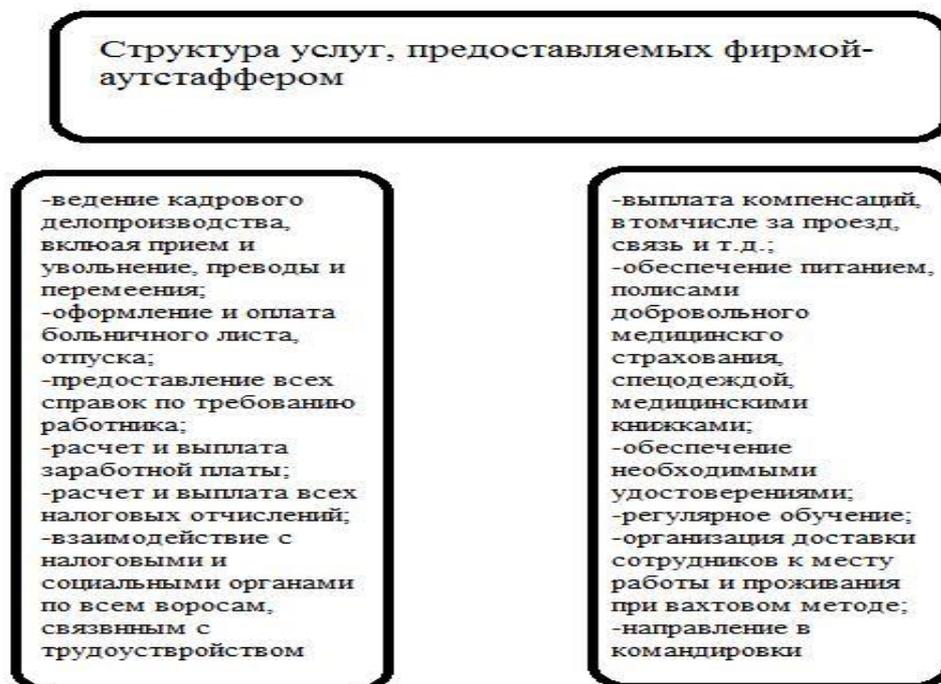


Рисунок 3 – Услуги, предоставляемые фирмой аутстаффером

В договоре, как правило, детально прописаны:

- сроки и порядок предоставления услуг;

- порядок отказа и изменения объема услуг;
- порядок замены предоставляемого персонала;
- вопросы обеспечения охраны труда и техники безопасности;
- вопросы сохранения конфиденциальных данных [24].

Технологию перевода работника от одного работодателя к другому можно графически изобразить следующим образом (рисунок 4) [25].

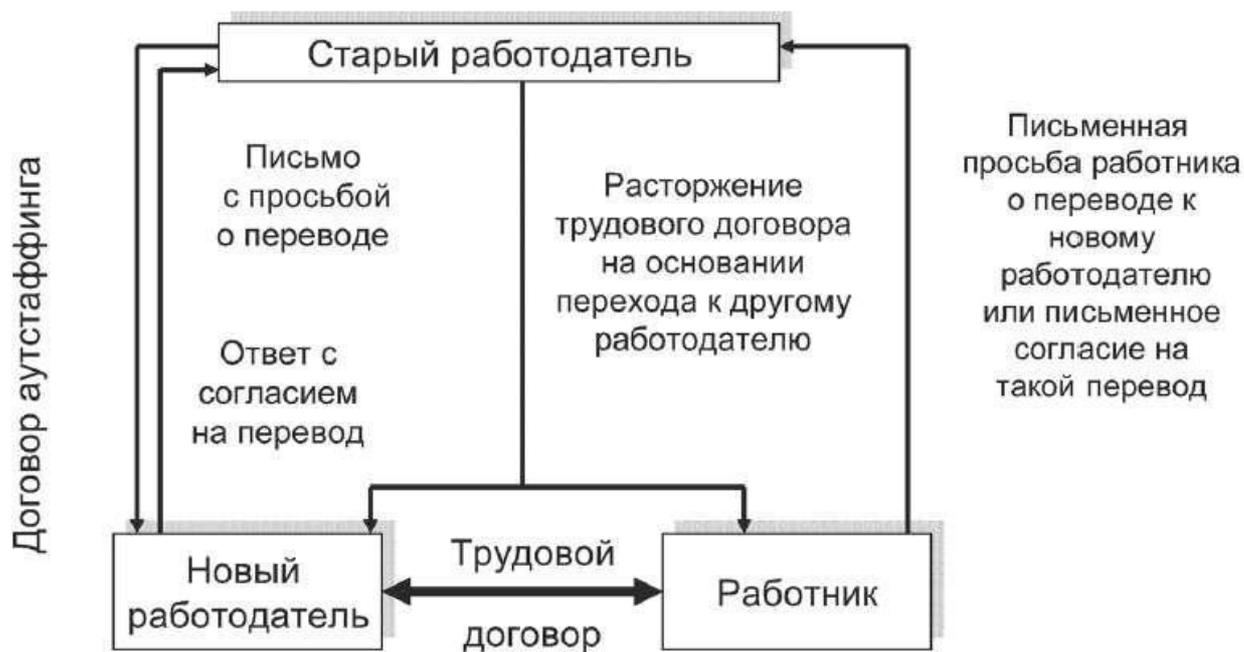


Рисунок 4 – Технология перевода работника от одного работодателя к другому

Кроме этого, фирма-заказчик передает информацию, часть которой может составлять коммерческую тайну. Такими сведениями являются:

- список работников, переводимых в штат провайдера с указанием должности и подразделения;
- полный перечень профессий и специальностей, передаваемых на аутстаффинг;
- должностные инструкции с детальным описанием прав и обязанностей работников, места в организационной структуре и служебные инструкции;
- размер ставок, должностных окладов;

- подробное описание системы компенсационных и стимулирующих выплат, премий в соответствии с ТК РФ, социального пакета;
- графики работы персонала;
- информация об аттестации рабочих мест, где будут трудиться сотрудники, выведенные за штат;
- в соответствии с законодательством РФ, спецификация рабочей одежды и средств индивидуальной защиты [17].

Таким образом, целью аутстаффинга является выведение сотрудников из штата компании-заказчика, а основными задачами аутстаффинга являются: ведение кадрового делопроизводства, включая прием и увольнение, переводы и перемещения; оформление и оплата больничного листа, отпуска; предоставление всех справок по требованию работника; расчет и выплата заработной платы; расчет и выплата всех налоговых отчислений; взаимодействие с налоговыми и социальными органами по всем вопросам, связанным с трудоустройством; выплата компенсаций, том числе за проезд, связь и т.д.; обеспечение питанием, полисами добровольного медицинского страхования, спецодеждой, медицинскими книжками; обеспечение необходимыми удостоверениями; регулярное обучение; организация доставки сотрудников к месту работы и проживания при вахтовом методе; направление в командировки.

1.3 История возникновения и развития аутстаффинга

История появления аутстаффинга в нашей стране началась с того, что на наш рынок пришли иностранные компании, которые хотели продвигать свой товар в нашей стране. Однако существовала проблема: иностранные компании официально числились в статусе представителя, поэтому прав на осуществление торговой деятельности у них никаких не было. Именно по этой причине иностранным компаниям пришлось искать другие варианты выхода на наш рынок.

На Западе аутстаффинг появился в 60-70-е, но расцвета достиг в девяностые годы прошлого столетия. По данным Американской Администрации Малого

Бизнеса (USA Small Business Administration), в период между 1980 и 2000 годами количество регулирующих трудовые отношения законов в США выросло на 60%, и компании, особенно маленькие и средние, столкнулись с необходимостью тратить на оформление HR-документации не менее 25% своего рабочего времени. Аутстаффинг стал решением подобных проблем.

Сначала его предлагали обычные рекрутинговые агентства, несколько видоизменив уже существовавшую услугу лизинга персонала. В настоящее время в США аутстаффинг – это законодательно оформленная услуга с четко проработанным механизмом реализации. Ее предоставлением занимаются компании Professional Employer Organization (дословный перевод с английского языка – «профессиональный работодатель»), или РЕО [14].

Главной причиной успеха аутстаффинговых организаций явилась такая характерная особенность бизнеса на Западе, как возможность предоставления своим служащим, так называемых бенефитов – пакетов социальных льгот и страховок, которые небольшие фирмы напрямую предоставить не в состоянии в силу высокой стоимости контрактов со страховщиками. К 2005г. около 80% западных малых и средних компаний вывели своих сотрудников за штат. Очевидно, что в дальнейшем эта тенденция сохранится.

В России аутстаффинг – новая услуга, возникновение необходимости в ней можно расценивать как позитивный признак развития цивилизованных рыночных отношений [12].

Спрос на услуги по лизингу персонала в России после кризиса 1998 года, когда иностранные компании, оставшиеся на российском рынке, были вынуждены частично сокращать сотрудников и выводить их за штат. Период середины 2002 года – начала 2003 года характеризовался наибольшим ростом спроса на данную услугу, что существенно повлияло на увеличение объема рынка кадровых услуг России (более 100 млн. долларов США), и к концу 2004г. отечественные клиенты уже составляли 40% от общего количества фирм, обратившихся к компаниям-провайдерам.

Итак, иностранным компаниям нужны сотрудники, но их необходимо оформить в какой-нибудь другой организации, которая имела бы право на торговлю в нашей стране.

Такие фирмы были найдены, и появился аутстаффинг, который стал адаптироваться к условиям нашего рынка.

Сначала сотрудников оформляли на работу в компании-дистрибьюторы или в те компании, которые могли осуществлять продажи на территории нашей страны. Но у такого варианта были минусы: у любой компании-дистрибьютора имелся свой штат сотрудников, свои условия работы, а также корпоративная культура. Все эти условия данная компания передавала в той или иной степени сотруднику-аутстафферу.

Такой сотрудник, работая на одну компанию, а числясь в другой, получал очень сомнительный статус. В данном случае компания-дистрибьютор только «хранила» трудовые книжки работников-аутстафферов, однако эти сотрудники были в некоем подвешенном состоянии, и это, конечно, не устраивало их.

Постепенно аутстаффинг в нашей стране развивался, так как применение его давало возможность компаниям сэкономить на налогах. Работники, которые наняты при помощи аутстаффинга, не числятся в штате компании, и поэтому, налоги на них платить не нужно. Оформляясь в штат компании, которая предоставляет данную услугу (то есть, провайдера), аутстаффер продолжает выполнять свои непосредственные рабочие обязанности в штате компании-заказчика [13].

Поэтому именно в кризисные моменты аутстаффинг начинает особенно развиваться. В связи с возникновением тяжелых финансовых ситуаций для многих компаний наступают трудные времена, и многим приходится значительно сокращать штат сотрудников, так как они не могут оплачивать в полном объеме налоги за всех сотрудников. Из-за увольнений сотрудников кризис в организациях только усугубляется, теряется доход, и они оказываются в финансовой «яме». Местные компании-провайдеры начинают предоставлять аутстаффинг, тем самым помогая компаниям в подборе и найме персонала, что является содействием организациям в трудные времена.

С 2016 года вступает в действие Федеральный закон от 05.05.14 №116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», в котором декларируется запрет заемного труда, но на деле он лишь регламентирует особенности предоставления персонала третьим лицам. Введенные законом нормы еще и фактически сводят на нет большинство выгод от налоговых схем на основе аутстаффинга [5].

В статье 56.1 ТК РФ прописано, что «заемный труд запрещен» [2], но временное предоставление персонала допускается, и особенности его регулируются главой 53.1 ТК РФ. Основное отличие, которое ТК РФ делает между заемным трудом и предоставлением персонала, заключается во временности последнего. Однако нигде не уточняется, какой именно промежуток времени имеется в виду.

Как уже отмечалось выше, на основе аутсоффинга организации экономят на налогах. В классической схеме обычно участвуют компания на общем режиме и дружественная ей организация на упрощенке. Организатор схемы увольняет часть своих сотрудников, которые затем устраиваются работать у дружественного упрощенца, или же весь необходимый персонал сразу же нанимают на работу в компанию, применяющую УСН.

После этого компания на спецрежиме предоставляет основной компании внештатный персонал за плату, значительно перекрывающую фонд оплаты труда и страховые взносы. За счет такого искусственного увеличения расходов основной компании происходит, как правило, перевод налоговой базы на более благоприятный режим налогообложения. У компании на общем режиме возникают дополнительные расходы, уменьшающие в результате налог на прибыль (ставка 20%). А на упрощенке с объектом налогообложения «доходы» с этих сумм будет уплачено лишь 6% единого налога. Далее «дружественный» спецрежимник различными способами возвращает сумму налоговой экономии основной компании [49].

Кроме того, при использовании аутстаффинга вместо налога на прибыль возможна экономия страховых взносов. Дело в том, что определенной категории упрощенцев (п.8 ч.1 ст.58 Федерального закона от 24.07.09 №212-ФЗ «О страховых

вносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации») [4] дано право применять пониженный тариф страховых взносов – 20% против стандартных 30%. Поэтому, переведя часть персонала в штат такого упрощенца, организации добиваются снижения совокупной суммы страховых взносов. Однако для этого доля доходов по льготизируемому виду деятельности не должна быть менее 70% от общего объема доходов. Поэтому такая компания, во-первых, должна будет, помимо аутстаффинга, вести реальную производственную деятельность, во-вторых, получать сравнительно низкие доходы от сдачи персонала в аренду. Последнее, скорее всего, исключает возможность экономии налога на прибыль.

Федеральный закон от 05.05.14 №116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» вносит в Закон РФ от 19.04.91 №10321 «О занятости населения в Российской Федерации» новую статью 18.1. Согласно пункту 3 этой нормы, осуществлять деятельность по предоставлению персонала, начиная с 2016 года вправе только две категории лиц [6].

Первая – это частные агентства занятости, в качестве которых могут выступать юридические лица, прошедшие специальную аккредитацию. Порядок такой аккредитации Правительство РФ пока еще не утвердило. Но ключевое изменение состоит в том, что таким агентствам прямо запрещено применять упрощенную систему налогообложения (п.8 ст.18.1 Закона РФ о занятости в редакции 2016 года, подп.21 п.3 ст.346.12 НК РФ в редакции 2016 года). Эти поправки серьезно препятствуют использованию налоговой схемы на основе аутстаффинга [5].

Требования к частным агентствам занятости прописаны в пункте 6 статьи 18.1 Закона о занятости:

- наличие уставного капитала в размере не менее 1 млн. руб.;
- отсутствие долгов по налогам и иным обязательным платежам в бюджет;
- наличие у руководителя высшего образования, а также стажа работы в области трудоустройства или содействие занятости населения в РФ не менее двух лет за последние три года;

– отсутствие у руководителя агентства судимости за совершение преступлений против личности или преступлений в сфере экономики.

Существует и вторая категория лиц, имеющих право заниматься предоставлением персонала. Это все прочие компании в том случае, если их работники направляются временно к юридическому лицу, являющемуся аффилированным по отношению к направляющей стороне; к юридическому лицу, подписавшему вместе с организацией, направляющей персонал, одно акционерное соглашение.

Особенности регулирования предоставления персонала лицами, которые не являются частными агентствами занятости, должны устанавливаться специальным федеральным законом. Пока такой закон еще не разработан. Хочется отметить,

что индивидуальные предприниматели не упомянуты ни в одной из категорий, поэтому с 2016 года они не вправе заниматься аутстаффингом.

В отношении аффилированных аутстафферов нет запрета применять спецрежим. Следовательно, сохраняется возможность продолжать использовать способы оптимизации налогов на основе аутстаффинга, правда, в усеченном варианте, рискуя нарваться на обвинения в получении необоснованной налоговой выгоды. Ведь взаимозависимость сторон уже нельзя будет скрывать, в противном случае аутстаффер потеряет право на предоставление персонала. А открытая взаимозависимость создает существенные трудности для обоснования налоговой экономии. При этом может возникнуть поле для злоупотреблений и налоговых правонарушений [15].

В то же время «дружественный» аутстаффинг вряд ли может быть признан контролируемой сделкой. Из всего перечня таких сделок для операций аутстаффинга подходит только подпункт 1 пункта 2 статьи 105.14 НК РФ. Согласно этой норме, контролируемой признается сделка между взаимозависимыми лицами, если доход по ней за календарный год превышает 1 млрд.руб. Однако схемы оптимизации с использованием аутстаффинга не предполагают таких сумм, так как для сохранения права на спецрежим доходы упрощенца не должны превышать определенного лимита за календарный год, в 2015 году – 68,82 млн. руб. [3].

С 2016 года аффилированным лицам придется учитывать жесткие условия и ограничения, введенные для предоставления персонала общими для всех компаний нормами. А в отношении «дружественного» аутстаффинга значительно усложнить регулирование может отдельный закон, которого пока нет.

Само определение «деятельность по предоставлению персонала» указывает на то, что оно должно быть временным (п.1 и 2 ст.18.1 Закона о занятости и ст.341.1 ТК РФ в редакции 2016 года). Но четкие критерии отличия по срокам запрещенного заемного труда от разрешенного аутстаффинга не определены ни для частных агентств занятости, ни для аффилированных компаний. Лишь для случая направления персонала в период заведомо временного расширения производства у принимающей стороны указан конкретный срок – не более девяти месяцев (ст.341.2 ТК РФ и п.10 ст.18.1 Закона о занятости в редакции 2016 года). Вероятнее всего, если до 2016 года законодатели не внесут ясность в вопрос по срокам, то заключенные договора аутстаффинга на срок свыше девяти месяцев станут поводом усомниться в законности услуг по предоставлению персонала.

Также неясно, относится ли временный характер предоставления труда только к конкретному сотруднику или к принимающей стороне в целом. В пункте 12 статьи 18.1 Закона о занятости в редакции 2016 года прямо прописано, что не допускается предоставление персонала в следующих целях:

- замены участвующих в забастовке работников принимающей стороны;
- выполнения работ в случае простоя, банкротства или угрозы массового увольнения работников принимающей стороны;
- замены работников в случае их законного отказа от работы, например в связи с задержкой зарплаты [16].

Согласно статье 341.1 ТК РФ, условия оплаты труда при предоставлении персонала должны быть не хуже, чем условия оплаты труда работников принимающей стороны, выполняющих такие же функции и имеющих такую же квалификацию. Это касается, в том числе, компенсаций за работу с вредными или опасными условиями труда и иных видов облагаемых страховыми взносами выплат.

Кроме того, принимающая сторона обязана обеспечивать безопасные условия и охрану труда.

Подводя итог всему сказанному выше, можно сделать вывод о том, что аутстаффинг – это мероприятия, направленные на выведение сотрудников из штата компании-заказчика, с целью снижения кадровых рисков и издержек, связанных с персоналом. Выведение персонала за штат организации происходит с одновременным оформлением в штат фирмы-провайдера аутстаффинговой услуги. При этом работники продолжают выполнять свои трудовые функции на прежнем рабочем месте. Однако происходит замена статуса работников (из положения постоянной занятости они переходят в положение временной занятости), снижается стабильность трудовых отношений, размеры социальных гарантий по страховым взносам, как следствие, это вызывает недовольство со стороны работников. Использование аутстаффинга актуально для современных компаний, поскольку предоставляет ряд преимуществ.

Целью аутстаффинга является выведение сотрудников из штата компании-заказчика, а основными задачами аутстаффинга являются: ведение кадрового делопроизводства, включая прием и увольнение, переводы и перемещения; оформление и оплата больничного листа, отпуска; предоставление всех справок по требованию работника; расчет и выплата заработной платы; расчет и выплата всех налоговых отчислений; взаимодействие с налоговыми и социальными органами по всем вопросам, связанным с трудоустройством; выплата компенсаций, том числе за проезд, связь и т.д.; обеспечение питанием, полисами добровольного медицинского страхования, спецодеждой, медицинскими книжками; обеспечение необходимыми удостоверениями; регулярное обучение; организация доставки сотрудников к месту работы и проживания при вахтовом методе; направление в командировки.

На данный момент в нашей стране аутстаффинг еще только на стадии развития, поэтому компаниям-заказчикам следует осуществлять выбор провайдера очень внимательно, лучше всего обращаться в солидную компанию, имеющую хорошую репутацию, в том числе – с незапятнанной налоговой репутацией. В этом случае аутстаффинг становится максимально легальным, а у соответствующих органов не

возникает подозрений в том, что вывод сотрудников за штат понадобился с какой-либо «серой» целью вроде уклонения от уплаты налогов.

2 СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АУТСТАФФИНГА

2.1 Правовые основы аутстаффинга

Термин «аутстаффинг» появился в приказе Минэкономразвития РФ от 18.08.08 №193 при разъяснении порядка заполнения статистической отчетности и расшифрован как передача ряда функций и бизнес-процессов специализированному подрядчику.

В российском трудовом законодательстве никакого альтернативного трудового права для заемных работников не существует и понятие «заемный труд» отсутствует. Обязательное указание в трудовом договоре места работы подразумевает место работы в подразделении той организации, с которой заключен трудовой договор. Следовательно, если человек работает в другой организации, это должно как-то оформляться. Как командировку оформить нельзя: во-первых, служебные командировки ограничены 40 днями, во-вторых, во время командировки работник выполняет некое самостоятельное служебное поручение. Аутстаффинг же предполагает обычное длительное исполнение трудовых функций в другой организации.

Следовательно, заключить договор аутстаффинга, т.е. оказания услуг по предоставлению персонала, можно на основании ст.421 ГК РФ, позволяющей заключать любые соглашения, которые не противоречат действующему законодательству. Причем стороны могут заключить и смешанный договор, в котором содержатся элементы различных их видов. По своей сути отношения, возникающие при предоставлении персонала, различны: между аутстаффером и организацией-заказчиком – гражданско-правовые, а между аутстаффером и работниками – трудовые.

Помимо выплаты заработной платы на работодателя возложено большое количество других специфических функций. Таких как контроль за выполнением требований трудовой дисциплины, за обеспечением безопасности труда, за аттестацией рабочих мест и ряд других функций. Выполнять эти функции в

отношении работников, которые работают фактически в другой организации, в помещениях и на оборудовании, к которому работодатель не имеет никакого отношения, весьма проблематично.

Если компания-заказчик самостоятельно осуществляет какие-либо выплаты или накладывает дисциплинарные санкции на работников, не состоящих в ее штате и привлеченных по договору аутстаффинга, трудовая инспекция может применить к ней санкции.

В настоящее время еще не сложилось единого мнения относительно понятия предмета договора аутсорсинга.

К объектам гражданских прав относятся вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество; имущественные права; работы и услуги; охраняемые результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (интеллектуальная собственность); нематериальные блага. Человек в принципе не может являться объектом гражданского права. И хотя заказчик «пользуется» трудом привлеченных сотрудников точно так же, как если бы он пользовался арендованным имуществом, по сути, арендовать человека он не может [19].

О том, что аренда не является услугой, арбитражные суды принимали решения, рассматривая дела по аренде помещений.

В постановлении ФАС Северо-Западного округа от 07.03.8 по делу №А56-51808/2006 указано, что анализ норм гражданского и налогового законодательства не позволяет сделать вывод, что оказание услуг по договору аутстаффинга не относится к посреднической деятельности, поскольку посредничество основано на договорах поручения, комиссии и агентских.

Считается, что аренда персонала в рамках аутсорсинга фактически является возмездным оказанием услуг и регламентирована главой 39 ГК РФ.

В то же время юристы с этим спорят, так как организация, предоставляющая персонал, не принимает на себя обязательств по оказанию услуг (в области управления, производства, строительства и т. д.). Ее единственное обязательство – предоставление персонала определенного количества, который соответствует предъявленным квалификационным требованиям.

Также идут споры о возможности квалификации договора как договора подряда. Между тем в п.2 и 3 ст.421 ГК РФ установлена свобода договора, и стороны имеют право заключить смешанный договор или договор, не предусмотренный законодательством.

В Налоговом кодексе РФ существуют определения, близкие к аутстаффингу. Например, в подп.19 п.1 ст.264 НК РФ отражено, что к расходам налогоплательщика, связанным с производством и реализацией, можно относить расходы на услуги по предоставлению работников (технического и управленческого персонала) сторонними организациями. В п.1 ст.148 НК РФ определено, что НДС уплачивается по месту нахождения покупателя услуг, если речь идет о предоставлении персонала, который будет работать в месте деятельности покупателя.

Таким образом, в Налоговом кодексе РФ такая операция называется услугой, соглашается с такой трактовкой и Минфин России.

Что касается арбитражной практики, то, по мнению судей, данный договор не может быть признан ничтожным в силу несоответствия закону. Поэтому данная сделка в целях налогообложения может быть отнесена к оказанию услуг.

Следует отметить, что отсутствие специального правового регулирования института аутстаффинга подразумевает необходимость детальной проработки договора со всех точек зрения, включая гражданско-правовую, административную и налоговую. В противном случае организация рискует столкнуться с рядом негативных последствий [20].

Договор предоставления персонала представляет собой соглашение, по которому одна сторона (исполнитель), являющаяся работодателем, оказывает другой стороне (заказчик) услугу, предоставляя «своих» работников для выполнения трудовой функции в интересах заказчика.

Таким образом, по договору предоставления персонала заказчик получает возможность использовать труд работников исполнителя, не становясь по отношению к ним работодателем. Работодателем по договору предоставления персонала остается исполнитель.

Типовой договор аутстаффинга, как правило, содержит следующие разделы: предмет договора, права и обязанности аутсорсера, права и обязанности заказчика, порядок исполнения и срок действия договора, порядок оплаты, ответственность сторон, порядок рассмотрения споров и иные условия, а также юридические адреса и реквизиты сторон.

Следует максимально корректно сформулировать предмет договора, исключив тем самым неоднозначность его толкования, а также четко определить требования заказчика к аутсорсеру относительно специфики предоставляемой услуги, в частности, указать квалификацию и опыт привлеченных специалистов.

Договор предоставления персонала не предусмотрен ни одним нормативным правовым актом. Но это обстоятельство, конечно, не может служить препятствием к его заключению. Ведь согласно п.2 ст.421 ГК РФ стороны могут заключить договор, как предусмотренный, так и не предусмотренный нормативными правовыми актами. Главное, чтобы договор не противоречил требованиям законодательства.

Учитывая, что договор не предусмотрен гражданским законодательством, сторонам следует подойти к его составлению со всей ответственностью. Нужно как можно более подробно описать в договоре права и обязанности заказчика и исполнителя, внести в него все условия, которые кажутся им важными. Ведь в дальнейшем все возникающие вопросы и, может быть, споры будут решаться практически только исходя из текста договора [29].

В договоре указываются права и обязанности сторон, которые распределяются между заказчиком и исполнителем.

Договор аутстаффинга не может предусматривать какие-либо права или обязанности работников, направляемых заказчику исполнителем. Договор предоставления персонала не регулирует трудовые отношения между работниками и сторонами договора. Трудовые отношения регулируются соглашениями, коллективным договором, трудовым договором, локальными нормативными актами работодателя, а в части, не урегулированной данными документами, – трудовым законодательством.

Если договором предоставления персонала права и обязанности работодателя не будут распределены между заказчиком и исполнителем, то все эти права и обязанности остаются у исполнителя.

Ответственным перед работниками всегда является исполнитель как лицо, заключившее с ними трудовой договор. Все претензии работники предъявляют только исполнителю. Любые иски предъявляются работниками также только к исполнителю.

При этом не исключается право исполнителя, удовлетворившего претензии работников, обратиться к заказчику с требованием о взыскании санкций, в случае если тот не исполнял обязанности, возложенные на него договором, или исполнял их ненадлежащим образом [32].

Обычно примерные формы договора предоставления персонала предусматривают право исполнителя «заменить» одного работника другим и право заказчика требовать такой замены. Однако необходимо отметить, что «замена» работника, направленного заказчику по договору аутстаффинга, влечет за собой необходимость пересмотра трудового договора с ним, что может оказаться невозможным из-за отсутствия согласия работника. Поэтому лучше не включать в договор положения относительно замены работников.

Правила предоставления персонала в основном в том, что урегулировать вопросы предоставления заказчику работников должен исполнитель. Исполнителю необходимо позаботиться о том, чтобы с точки зрения трудового законодательства права работников, предоставляемые по договору, не были нарушены.

Исполнителю придется заниматься заключением трудовых договоров или изменением действующих трудовых договоров с тем, чтобы эти договоры позволяли работникам выполнять трудовые функции в пользу заказчика. Все соглашения, коллективный договор и локальные нормативные акты, препятствующие выполнению договора аутстаффинга, должны быть пересмотрены в порядке, установленном трудовым законодательством.

Если по каким-либо причинам исполнитель не сможет предоставить заказчику персонал, определенный договором, то заказчик, во всяком случае, имеет право взыскать с него убытки, связанные с неисполнением обязательства.

Оплата услуг по договору осуществляется следующим образом. Услуги исполнителя по предоставлению персонала оплачиваются заказчиком в порядке, предусмотренном договором. Стороны имеют право предусмотреть любой вариант оплаты услуг.

Предоставление персонала может оплачиваться в твердой, заранее установленной сумме. Стоимость услуг может зависеть от количества предоставленных по договору работников и количества часов, отработанных ими в пользу заказчика [34].

Как правило, услуги исполнителя оплачиваются ежемесячно, но договор может устанавливать и любые другие сроки оплаты.

Поскольку работодателем по отношению к предоставляемым по договору работникам остается исполнитель, все расходы, связанные с этими работниками, несет по общему правилу он. Расходы заказчика, связанные с выполнением функций работодателя, должны быть компенсированы, например, зачтены в счет оплаты услуг исполнителя.

На заказчика не рекомендуется возлагать обязанность нести какие-либо расходы, связанные с содержанием работников. Это может повлечь проблемы с исчислением и уплатой налогов.

Стороны несут ответственность за невыполнение или ненадлежащее выполнение своих обязательств по договору.

Часто в договор предоставления персонала включается условие об ответственности исполнителя за вред, причиненный работниками имуществу заказчика. Но даже если в договоре такое условие отсутствует, вред, причиненный работниками, направленными по договору аутстаффинга, обязан возмещать исполнитель как работодатель.

В соответствии со ст.1068 ГК РФ юридическое лицо либо гражданин возмещает вред, причиненный его работником при исполнении трудовых обязанностей. При этом установлены два условия наступления ответственности работодателя:

- работники действовали или должны были действовать по заданию работодателя;
- работники действовали под контролем работодателя за безопасным ведением работ.

Что касается первого условия, то направление работников к заказчику, является достаточным основанием для признания факта, что работники исполнителя действовали по его заданию.

Второе условие имеет место в тех случаях, когда исполнителю обеспечивается возможность контроля безопасности ведения работ его работниками у заказчика. Соответствующее условие нужно включить в договор [37].

Срок действия договора может быть любым, его необходимо включить в договор, поскольку срок предоставления персонала влияет на оформление трудовых отношений между исполнителем и направляемыми работниками.

По договору предоставления персонала могут направляться специально принятые работники или работники, уже работающие у исполнителя.

В первом случае в качестве места работы сразу указывается место нахождения заказчика, его структурного подразделения или адрес непосредственного выполнения трудовой функции в интересах заказчика. Для этого нет никаких правовых препятствий. Согласно ст.57 ТК РФ место работы – обязательное условие трудового договора. При этом трудовое законодательство не ограничивает работника и работодателя в выборе места работы. Им может быть организация-работодатель, ее структурное подразделение или место непосредственного выполнения трудовой функции.

Во втором случае необходимо внести изменения в трудовой договор, что допускается только по соглашению сторон (ст.72 ТК РФ). Если работники по каким-либо причинам не согласятся на это, то заставить их нельзя. Поэтому исполнителю

при заключении договора предоставления персонала не стоит рассчитывать на имеющихся работников, лучше ориентироваться на специально привлекаемых.

Кроме того, трудовые договоры с вновь привлекаемыми или имеющимися работниками должны обеспечивать выполнение и других условий договора предоставления персонала.

Если, например, согласно договору предоставления персонала исполнитель направляет работников, которые будут трудиться пять дней в неделю с 9 до 18 часов и с перерывом в один час, то именно такой режим рабочего времени должен быть в трудовых договорах. Необходимые изменения также согласовываются с работниками [39].

Трудовые договоры с работниками, направляемыми по договору предоставления персонала, заключаются по общим правилам. В них отражаются все обязательные условия, предусмотренные статьей 57 ТК РФ.

Поскольку договор предоставления персонала заключается на определенный срок, то исполнитель заинтересован заключить с вновь принимаемыми работниками срочные трудовые договоры.

В соответствии со ст.58 ТК РФ срочные трудовые договоры заключаются в случаях, когда трудовые отношения не могут быть установлены на неопределенный срок с учетом характера предстоящей работы или условия ее выполнения. Перечень таких случаев установлен ч.1 ст.59 ТК РФ.

Срочный трудовой договор заключается, в частности, с лицами, поступающими на работу в организации, созданные на заведомо определенный период или для выполнения заведомо определенной работы. На наш взгляд, трудоустройство в рамках договора предоставления персонала заведомо носит временный характер. Ведь исполнитель принимает работников не для себя, а для заказчика и, следовательно, не сможет обеспечить их работой после окончания действия договора предоставления персонала.

Трудовые договоры с направляемыми работниками заключаются на срок действия договора предоставления персонала. Дата окончания действия договора будет являться последним днем работы.

Досрочное расторжение договора предоставления персонала поставит исполнителя в довольно затруднительное положение. Ясно, что всех работников, которые до этого трудились на объектах заказчика, обеспечить работой у себя исполнитель не в состоянии. Однако уволить работников в связи с досрочным расторжением договора нельзя [40].

Уволить направленных работников имеет право только исполнитель. По договору предоставления персонала заказчику может быть предоставлено право требовать увольнения в случае совершения работниками действий, которые согласно ст.81 ТК РФ являются основаниями расторжения трудового договора по инициативе работодателя.

Если заказчик допустит к работе лицо, не заключившее трудовой договор с исполнителем, то он окажется работодателем по отношению к этому работнику (ст.16 ТК РФ).

Уволить работника, фактически допущенного к работе, можно только по общим основаниям, предусмотренным ст.77 ТК РФ. В связи с этим заказчику следует требовать от исполнителя предоставления копий трудовых договоров с направляемыми работниками.

Передача заказчику некоторых прав и обязанностей исполнителя как работодателя осуществляется следующим образом. Для обеспечения нормального производственного процесса заказчик должен иметь возможность давать обязательные к исполнению указания направленным к нему работникам относительно выполнения ими трудовых функций. Действительно, весь смысл договора предоставления персонала заключается в возможности использовать труд работников одной организации в интересах другой. Однако никакая деятельность с участием направленных работников невозможна, если заказчик будет лишен возможности давать им обязательные указания.

В принципе договор предоставления персонала может предусматривать, что исполнитель обязан давать направленным работникам обязательные для них указания в интересах заказчика. Однако такой вариант представляется слишком

сложным. Чтобы решить даже самую незначительную производственную проблему, придется каждый раз обращаться к исполнителю [38].

Указанное затруднение может быть разрешено передачей данных функций работодателя заказчику.

Согласно ст.20 ТК РФ права и обязанности работодателя в трудовых отношениях осуществляются: физическим лицом, являющимся работодателем; органами управления юридического лица или уполномоченными ими лицами в порядке, установленном Трудовым кодексом РФ, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, законами и иными нормативными правовыми актами субъектов РФ, нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, учредительными документами юридического лица (организации) и локальными нормативными актами.

Перечень уполномоченных лиц Трудовым кодексом РФ не установлен. Поэтому уполномоченным лицом может быть любое лицо, в том числе организация, являющаяся заказчиком по договору предоставления персонала.

Следовательно, локальным нормативным актом исполнителя (например, приказом директора) заказчику может быть передана обязанность исполнителя как работодателя давать указания работникам, направленным к нему по договору предоставления персонала, по вопросам выполнения этими работниками трудовых функций.

С этим локальным нормативным актом должны быть ознакомлены все работники, которых он касается (ст.68 ТК РФ). Нелишним будет включить в трудовые договоры с направляемыми работниками ссылки на такой локальный нормативный акт.

Права и обязанности исполнителя как работодателя могут передаваться заказчику в процессе исполнения договора.

Если локальным нормативным актом исполнителя не предусмотрена обязанность работников выполнять указания заказчика, то они подчиняются только указаниям исполнителя.

Права и обязанности направленных работников регулируются трудовыми договорами, заключенными ими с исполнителем, а также соглашениями, коллективным договором, локальными нормативными актами исполнителя (ст.8 и 9 ТК РФ). Соглашения, в которых участвует заказчик, а также коллективный договор заказчика и его работников и локальные нормативные акты заказчика на работников, направленных по договору предоставления персонала, не распространяются [41].

Работники во всех случаях подчиняются указаниям исполнителя и только в случаях, предусмотренных локальными нормативными актами исполнителя, с которыми они ознакомлены до заключения трудового договора, – указаниям заказчика.

Заработная плата работникам, направленным по договору предоставления персонала, исчисляется и выплачивается исполнителем. Он же производит и все гарантийные и компенсационные выплаты (пособия по временной нетрудоспособности, пособия по беременности и родам, пособия, связанные с материнством и детством, и другие гарантии и компенсации) и несет все расходы, связанные с содержанием работников.

Поскольку согласно ст.136 ТК РФ заработная плата по общему правилу выдается работникам в месте выполнения ими работы, исполнитель обязан обеспечить выплату заработной платы на объектах заказчика. Если работники согласны на выплату заработной платы в безналичной форме, то по заявлениям работников деньги перечисляются исполнителем на банковские счета на условиях, определенных трудовыми договорами или коллективным договором.

Направляемым работникам выплачиваются вознаграждение за труд, компенсационные и стимулирующие выплаты (ст.129 ТК РФ).

В случае привлечения направляемых работников к сверхурочным работам, работам в выходные и праздничные дни по инициативе заказчика исполнитель обязан произвести соответствующие доплаты, предусмотренные ст.152 и 153 ТК РФ.

Если работа на объектах заказчика является тяжелой, вредной или опасной, то исполнитель должен оплачивать труд работников, направленных по договору предоставления персонала, в повышенном размере согласно ст.147 ТК РФ.

Документы, необходимые для исчисления заработной платы, могут составляться и заказчиком, если это предусмотрено договором предоставления персонала. Например, заказчик может учитывать рабочее время направленных к нему работников, если исполнителю делать это затруднительно. Результаты учета рабочего времени в согласованной сторонами форме будут передаваться исполнителю. На основании этих сведений исполнитель будет составлять табель учета рабочего времени.

Со всеми заявлениями, просьбами и пожеланиями работники, направленные по договору предоставления персонала, обращаются к исполнителю, а не к заказчику. Например, исполнителю следует адресовать заявления об отпуске, выдаче материальной помощи и документов, связанных с работой, о предоставлении налоговых вычетов.

Исполнитель обеспечивает охрану труда работников, направленных по договору предоставления персонала (ст.209 ТК РФ).

Ответственность работников, направленных по договору предоставления персонала, заключается в том, что право привлекать к дисциплинарной и материальной ответственности направленных работников имеет исполнитель. Договором предоставления персонала может быть предусмотрена обязанность исполнителя налагать на провинившихся работников взыскания по требованию заказчика.

В этом случае заказчик фиксирует документально факты нарушений работниками, направленными по договору предоставления персонала, трудовых обязанностей и обращается к исполнителю с требованием о привлечении соответствующих работников к дисциплинарной или материальной ответственности [42].

Что касается бухгалтерского учета расходов на аутстаффинг, то НК РФ прямо предусматривает возможность оказания услуг по предоставлению персонала. Об

этом свидетельствует содержание абз.6 пп.4 п.1 ст.148, пп.19 п.1 ст.264, п.7 ст.306. Для компании-заказчика расходы на эти услуги уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль. Как следует из пп.19 п.1 ст.264 НК РФ, к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика 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 или реализацией.

В договоре должно быть прописано, имущество какой из сторон будет вовлечено аутстаффинговой компанией в исполнение своих договорных обязанностей. Также следует указать, какой документ о выполнении функции аутстаффинговой компанией в полном объеме будут оформлять стороны и как часто.

Необходимо также отразить такой вопрос, как обеспечение конфиденциальности, т.е. неразглашение коммерческих тайн заказчика, в том числе личных данных о его сотрудниках и клиентах.

Если обратиться непосредственно к норме ст.779 ГК РФ, то по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность) а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

При этом правила главы 39 ГК РФ применяются к договорам оказания услуг связи, медицинских, ветеринарных, аудиторских, консультационных, информационных услуг, услуг по обучению, туристическому обслуживанию и иных, за исключением услуг, оказываемых по договорам, предусмотренных главами 37,38,40,41,44,45-47,49,51,53 ГК РФ.

В частности, в качестве исключения выступают гражданско-правовые договоры подряда; выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ; перевозки; транспортной экспедиции; банковского вклада; банковского счета; расчетов; хранения; поручения; комиссии; доверительного управления имуществом. Если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, то исполнитель, в соответствии со ст.780 ГК РФ, обязан оказать

услуги лично. В договоре возмездного оказания услуг отсутствует материальный результат, а значит, оплачивается услуга как таковая.

Таким образом, руководствуясь п.1 ст.421 ГК РФ, согласно которой юридические лица свободны в заключении договора, в РФ фактически сконструирован договор аутстаффинга, для которого характерна двусторонность, возмездность, участие разнообразных хозяйствующих субъектов и предмет (определенного рода услуги). Как правило, при оказании аутстаффинговых услуг работники состоят в трудовых отношениях с организацией-исполнителем, и именно с ней заключают трудовые договоры по установленным правилам ТК РФ, т.е. фактически они не включаются в отношения между заказчиком и исполнителем, поскольку исполняют свою трудовую функцию, определенную в трудовом договоре, исходя из целей деятельности организации-аутсорсера. Работник получает заработную плату у аутсорсера и подчиняется приказам и распоряжениям своего работодателя, хотя и выполняет указания должностных лиц организации-заказчика для качественного и своевременного предоставления услуги.

Процесс оказания аутстаффинговых услуг, безусловно, документирован, причем учетная документация, как правило, содержит все существенные реквизиты, поскольку осуществленные расходы, указанные организацией в первичных документах, и не соответствующие требованиям законодательства РФ, не могут быть признаны документально подтвержденными, и, следовательно, не могут быть учтены для целей налогообложения прибыли. При отсутствии в РФ унифицированной формы акта приемки-сдачи аутстаффинговых услуг, организация-аутсорсер вправе самостоятельно разработать форму такого документа и утвердить ее в приложении к приказу по учетной политике с учетом норм о бухгалтерском учете [45].

Таким образом, по отношению к правовой природе аутстаффинга, можно констатировать следующее:

– во-первых, аутстаффинг можно при определенных условиях отнести к гражданско-правовым договорам возмездного оказания услуг при отсутствии

требования материального результата либо подряда, если требуется действительно достижение конкретного материального результата;

– во-вторых, аутстаффинг в правоприменительной деятельности рассматривают как специфический договор предоставления персонала, оперируя терминологией НК РФ;

– в- третьих, договор аутстаффинга не представляет собой самостоятельный вид (тип) договора, т.к. у него отсутствует собственный родовый признак и по своей сути - это собирательное понятие, охватывающее различные и известные законодательству договору - выполнения работ, услуг;

– в-четвертых, следует учитывать, что в зарубежном трудовом праве аутстаффинг является достаточно распространенной формой заемного труда. Отметить, что в отдельных постановлениях Президиума Верховного Арбитражного Суда РФ №12418/08 от 25.02.2009г. по делу №А72-8549/07- 12/231; №17643/08 от 28.04.2009г. в РФ подтверждается правомерность использования в предпринимательском обороте договора аутстаффинга. При этом для обоснованности его признания в целях налогообложения необходимо наличие деловой цели и экономического эффекта.

Итак, распространение в РФ на практике договоров, сочетающих в себе черты гражданско-правового и трудового договоров в контексте использования трудовой деятельности физических лиц в интересах юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, достаточно широко, а реальная ситуация демонстрирует противоречивость и неясность их отраслевой принадлежности. Более того, распространение на данные общественные отношения норм гражданского законодательства благоприятствует, прежде всего, работодателям, но одновременно наносит существенный ущерб работникам, которых наделяют статусом подрядчиков (исполнителей), и подобное осуществляется с целью их лишения всех предусмотренных трудовым законодательством трудовых прав и свобод.

Федеральный закон от 05.05.2014г. №116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» предусматривает закрепление законом права осуществлять деятельность по предоставлению труда

работников (персонала), по общему правилу, частными агентствами занятости – юридическими лицами, зарегистрированными на территории Российской Федерации и прошедшими аккредитацию «на право осуществления данного вида деятельности, проводимую уполномоченным федеральным органом исполнительной власти в порядке, установленном Правительством Российской Федерации с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений» [5].

При этом определяется понятие такой деятельности – это «направление временно работодателем (далее также – направляющая сторона) своих работников с их согласия к физическому лицу или юридическому лицу, не являющимся работодателями данных работников (далее также – принимающая сторона), для выполнения данными работниками определенных их трудовыми договорами трудовых функций в интересах, под управлением и контролем принимающей стороны».

В России до 2016г. не было урегулировано использование ряда нестандартных форм трудовых отношений, включая заемный труд. С 1 января 2016 года вступили в силу положения Федерального закона от 05.05.14г. №116-ФЗ (далее - Закон №116-ФЗ) [6], в которых прописаны условия и порядок заимствования персонала у других работодателей. В частности, вводится новая статья 56.1 ТК РФ, в которой содержится определение заемного труда. Данная норма гласит: заемный труд – это труд, осуществляемый работником по распоряжению работодателя в интересах, под управлением и контролем физического лица или юридического лица, не являющихся работодателем данного работника [2].

В статье 56.1 ТК РФ прописано, что «заемный труд запрещен», но временное предоставление персонала допускается, и особенности его регулируются главой 53.1 ТК РФ. Основное отличие, которое ТК РФ делает между заемным трудом и предоставлением персонала, заключается во временности последнего. Однако нигде не уточняется, какой именно промежуток времени имеется в виду.

Федеральный закон от 05.05.14г. №116-ФЗ вносит в Закон РФ от 19.04.91г. №10321 «О занятости населения в Российской Федерации» новую статью 18.1.

Согласно пункту 3 этой нормы, осуществлять деятельность по предоставлению персонала, начиная с 2016 года вправе только две категории лиц.

Первая - это частные агентства занятости, в качестве которых могут выступать юридические лица, прошедшие специальную аккредитацию. Порядок такой аккредитации Правительство РФ пока еще не утвердило. Но ключевое изменение состоит в том, что таким агентствам прямо запрещено применять упрощенную систему налогообложения (п.8 ст.18.1 Закона РФ о занятости в редакции 2016 года, подп.21 п.3 ст.346.12 НК РФ в редакции 2016 года). Эти поправки серьезно препятствуют использованию налоговой схемы на основе аутстаффинга.

Требования к частным агентствам занятости прописаны в пункте 6 статьи 18.1 Закона о занятости:

- наличие уставного капитала в размере не менее 1 млн. руб.;
- отсутствие долгов по налогам и иным обязательным платежам в бюджет;
- наличие у руководителя высшего образования, а также стажа работы в области трудоустройства или содействие занятости населения в РФ не менее двух лет за последние три года;
- отсутствие у руководителя агентства судимости за совершение преступлений против личности или преступлений в сфере экономики.

Существует и вторая категория лиц, имеющих право заниматься предоставлением персонала. Это все прочие компании в том случае, если их работники направляются временно к юридическому лицу, являющемуся аффилированным по отношению к направляющей стороне; к юридическому лицу, подписавшему вместе с организацией, направляющей персонал, одно акционерное соглашение.

Особенности регулирования предоставления персонала лицами, которые не являются частными агентствами занятости, должны устанавливаться специальным федеральным законом. Пока такой закон еще не разработан. Хочется отметить,

что индивидуальные предприниматели не упомянуты ни в одной из категорий, поэтому с 2016 года они не вправе заниматься аутстаффингом.

В отношении аффилированных аутстафферов нет запрета применять спецрежим. Следовательно, сохраняется возможность продолжать использовать способы оптимизации налогов на основе аутстаффинга, правда, в усеченном варианте, рискуя нарваться на обвинения в получении необоснованной налоговой выгоды. Ведь взаимозависимость сторон уже нельзя будет скрывать, в противном случае аутстаффер потеряет право на предоставление персонала. А открытая взаимозависимость создает существенные трудности для обоснования налоговой экономии. При этом может возникнуть поле для злоупотреблений и налоговых правонарушений [48].

В то же время «дружественный» аутстаффинг вряд ли может быть признан контролируемой сделкой. Из всего перечня таких сделок для операций аутстаффинга подходит только подпункт 1 пункта 2 статьи 105.14 НК РФ. Согласно этой норме, контролируемой признается сделка между взаимозависимыми лицами, если доход по ней за календарный год превышает 1 млрд. руб.. Однако схемы оптимизации с использованием аутстаффинга не предполагают таких сумм, так как для сохранения права на спецрежим доходы упрощенца не должны превышать определенного лимита за календарный год, в 2015 году – 68,82 млн. руб..

С 2016 года аффилированным лицам придется учитывать жесткие условия и ограничения, введенные для предоставления персонала общими для всех компаний нормами. А в отношении «дружественного» аутстаффинга значительно усложнить регулирование может отдельный закон, которого пока нет.

Само определение «деятельность по предоставлению персонала» указывает на то, что оно должно быть временным (п.1 и 2 ст.18.1 Закона о занятости и ст.341.1 ТК РФ в редакции 2016 года). Но четкие критерии отличия по срокам запрещенного заемного труда от разрешенного аутстаффинга не определены ни для частных агентств занятости, ни для аффилированных компаний. Лишь для случая направления персонала в период заведомо временного расширения производства у принимающей стороны указан конкретный срок – не более девяти месяцев. Вероятнее всего, если до 2016 года законодатели не внесут ясность в вопрос по

срокам, то заключенные договора аутстаффинга на срок свыше девяти месяцев станут поводом усомниться в законности услуг по предоставлению персонала.

Также неясно, относится ли временный характер предоставления труда только к конкретному сотруднику или к принимающей стороне в целом. В пункте 12 статьи 18.1 Закона о занятости в редакции 2016 года прямо прописано, что не допускается предоставление персонала в следующих целях:

- замены участвующих в забастовке работников принимающей стороны;
- выполнения работ в случае простоя, банкротства или угрозы массового увольнения работников принимающей стороны;
- замены работников в случае их законного отказа от работы, например в связи с задержкой зарплаты [51].

Согласно статье 341.1 ТК РФ (в редакции 2016 года), условия оплаты труда при предоставлении персонала должны быть не хуже, чем условия оплаты труда работников принимающей стороны, выполняющих такие же функции и имеющих такую же квалификацию. Это касается, в том числе, компенсаций за работу с вредными или опасными условиями труда и иных видов облагаемых страховыми взносами выплат. Кроме того, принимающая сторона обязана обеспечивать безопасные условия и охрану труда.

Подводя итог всему сказанному выше, можно сделать вывод о том, что на данный момент в нашей стране аутстаффинг еще только на стадии развития, поэтому компаниям-заказчикам следует осуществлять выбор провайдера очень внимательно, лучше всего обращаться в солидную компанию, имеющую хорошую репутацию, в том числе - с незапятнанной налоговой репутацией. В этом случае аутстаффинг становится максимально легальным, а у соответствующих органов не возникает подозрений в том, что вывод сотрудников за штат понадобился с какой-либо «серой» целью вроде уклонения от уплаты налогов.

Правовыми основами аутстаффинга являются положения: Федеральный закон от 19.01.1991г. №1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации» (в редакции от 28.12.2016г.), который рассматривает возможности предоставления персонала для выполнения тех или иных работ, порядок аккредитации, курирующих эти

вопросы компаний, особенности заключения договора между фирмой-провайдером и фирмой-заказчиком; Федеральный закон от 24.07.1988г. №125 «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», который раскрывает особенности страхования от несчастных случаев труда работников, в случае предоставления персонала для выполнения тех или иных обязанностей в течение определенного времени; ст.105.5 НК РФ, которая, описывает порядок уплаты НДФЛ в случае предоставления персонала; ст.56.1 ТК РФ, которая указывает на запрет использования наемного труда, а также определяет исключительные случаи предоставления персонала.

По сути, нововведения не означают, что аутстаффинг запрещен с 2016 года, но делают условия его реализации более жесткими (ст.56.1 ТК РФ), а именно: использовать заемный труд работодателям категорически запрещено; фирма может привлекать работников другой компании на временных условиях в случае соблюдения условий, прописанных в законодательстве.

2.2 Использование аутстаффера в современных российских организациях

Российские компании начали активно развивать два направления: аутсорсинг и аутстаффинг. Использование данных технологий позволяет организациям сокращать логистические издержки и расходы, связанные с содержанием своего персонала, оборудования, запасов. Причем, у компании существует выбор: отдать полностью логистику на аутстаффинг, комбинировать ведение собственной логистики с передачей некоторых звеньев логистической цепи, либо выводить сотрудников, занимающихся логистикой, из штата компании – аутстаффинг [53].

К аутстаффингу персонала прибегают предприятия, в уставных документах которых содержатся ограничения по штатной численности, но при этом объем их производства требует большего числа сотрудников. Например, осенью из организации увольняется несколько юристов. Перед началом налоговой проверки, весной, организация приобретает услуги третьих лиц по подбору необходимых

сотрудников, и по договору аутстаффинга на определенный срок привлекается снова группа юристов.

Аутстаффинг делает трудовые ресурсы предприятия более мобильными и при этом не увеличивает штат сотрудников. Кадровое агентство в рамках данной услуги для сотрудников клиента становится юридическим работодателем, принимает обязательства работодателя по отношению к сотрудникам, рассчитывает и выплачивает им заработную плату, берет на себя ответственность в отношениях с налоговыми органами.

В результате пользователи, которые заключили договор на аутстаффинг, значительно снижают свои финансовые затраты на содержание персонала, а также за счет снижения документооборота экономят время (ведение бухгалтерии и кадрового делопроизводства). Кроме того, пользователи услуги аутстаффинга получают следующие преимущества:

- сокращение расходов на администрирование и ведение кадрового учета, освобождение от обязанности расчета и перечисления налогов по каждому сотруднику и оформление всей необходимой для этого документации;
- сокращение расходов при поиске квалифицированного персонала и сохранение в штате ценных сотрудников, избавление себя от иных связанных с набором персонала проблем;
- в целях выполнения сезонных работ возможность использования труда работников без оформления их в постоянный штат;
- снижение юридической ответственности за персонал;
- решение проблем, которые связаны с заполнением "непопулярных" вакансий;
- отсутствие проблемы текучести кадров;
- возможность максимальной оптимизации штатного расписания;
- рост инвестиционной привлекательности предприятия;
- возможность продолжения использования упрощенной системы налогообложения;

– избавление предприятия от проблем, которые связаны с проверками работающего персонала различными проверяющими структурами (например, миграционной службой) [54].

При этом опытный провайдер услуг аутстаффинга имеет возможность взять на себя весомую долю дополнительных функций:

- оформление и оплата отпусков, больничных листов;
- предоставление по требованию работника различных справок;
- расчет и выплата работнику заработной платы, налоговых отчислений и всех обязательных платежей в соответствии с законодательством;
- оформление командировок сотрудников;
- предоставление работнику услуг медицинского страхования;
- предоставление работнику страхования жизни и здоровья;
- обеспечение работников питанием;
- выплату работникам различных видов компенсаций: за мобильную связь, использование автомобиля, проезд;
- обеспечение работников спецодеждой, униформой;
- организация обучения сотрудников [55].

До сих пор на российском рынке услуги по лизингу персонала, а также выводу сотрудников из штата (аутстаффинг) считают относительно новыми, при этом они существуют на Западе давно и применяются достаточно часто. За рубежом более 27% кадрового рынка составляет объем услуг по лизингу персонала. Например, численность американцев, которые находятся в штате стафф-провайдеров составляет более 2,5 млн, а в странах-членах Европейского союза в течение года кадровые агентства трудоустраивают до 7 млн работников. Во Франции представляется возможным судить о темпах роста спроса на заемный труд, где количество штатных сотрудников в десяток раз меньше, чем лизинговых.

Понятие «лизинг персонала» в России существует с 1990-х гг. Индустрия данной услуги по России растет стремительно, в среднем на 20-30% в год, а процент меняется в зависимости от развитости конкретного региона, при этом большая часть рынка остается не охвачена. Изначально к технологии заемного труда

преимущественно обращались крупные западные компании. На сегодняшний день доля российских заказчиков значительно увеличилась на этом рынке. Но, конечно, и сегодня иностранные представительства значительным образом обходят отечественных работодателей по количеству обращений за услугой лизинг персонала и аутстаффинг [56].

К услуге лизинга персонала прибегают компании разных отраслей – это промышленные предприятия, банки, розничные торговые сети, компании сектора FMCG и др. Прогнозируемый рост данной сферы услуг по России, прежде всего, связан с ростом осведомленности предприятий о возможности использования новых законных схем ведения бизнеса, а также с развитием различных отраслей рынка, особенно промышленности.

Все вышеперечисленное говорит о плюсах аутстаффинга, в связи, с чем представляется необходимым отметить и минусы данной стратегии:

- сотрудники могут относиться негативно к компании, которая официальным работодателем по документам не является;
- отсутствие возможности в полном объеме контролировать мотивированность работников и повышать степень их профессионального развития;
- невозможность осуществления полного контроля за качеством выполняемой сотрудниками работы, но, эта проблема в большей мере возникает тогда, когда компания-провайдер меняет состав менеджеров достаточно часто;
- отсутствие определенных гарантий, что конкретный сотрудник над поставленной задачей начнет трудиться в оговоренный период и закончит свою работу с надлежащим качеством и вовремя [52].

Аутстаффинг также имеет свои плюсы и минусы для работников, чей заемный труд используется. Как отмечается в научной литературе, наиболее частыми причинами, побудившими начать работать по аутстаффингу, стали следующие: официальное оформление в штат; обеспечение гарантий (трудовых и социальных); гарантированная стабильная заработная плата; возможность смены работодателей без осуществления их поиска самостоятельно. Тем не менее, достаточно большой процент опрошенных работников, которые работали или продолжают работать в

условиях аутстаффинга, считают, что данная форма деятельности преимуществ вовсе не имеет.

Для персонала основными недостатками аутстаффинга является отсутствие уверенности в постоянном наличии работы; отсутствие разнообразных льгот и привилегий, которыми имеют возможность пользоваться работники из постоянного штата; отсутствие возможностей построения в своей профессиональной сфере карьеры; зачастую низкий уровень заработной платы [59].

Таким образом, предприятия к услуге лизинга персонала (аутстаффинга) прибегают в следующих случаях. Во-первых, если у небольшой организации возникла необходимость привлечения высококвалифицированных специалистов, потребность в которых постоянного характера не носит, содержать таких специалистов возможности нет, а услуга данных специалистов не предоставляется специализированными компаниями-провайдерами востребованных услуг. Во-вторых, временное привлечение работников необходимо в случае наступления отпускного периода при условии, что некоторых специалистов в организации из штатных сотрудников никто не может заменить. В-третьих, схема лизинга персонала используется, если предприятие желает минимизировать свои налоговые потери при исчислении так называемого фонда оплаты труда и упростить процедуру отношений с привлеченными специалистами. В-четвертых, иностранные компании, которые желают открыть представительство в короткие сроки и начать в России свою деятельность также прибегают к кадровому лизингу и берут весь необходимый штат сотрудников в лизинг. Такими услугами лизинга персонала воспользоваться могут и отечественные предприниматели, например, при создании региональных филиалов. Важно также отметить, что руководство предприятия, принимающее решение об использовании такой стратегии привлечения временного персонала, как аутстаффинг, помимо очевидных преимуществ, всегда должно помнить и об отрицательных аспектах данной технологии.

Итак, спрос на услуги аутстаффинга обусловлены рядом преимуществ [31]:

- 1) Снижение нагрузки на кадровые службы и сокращение расходов по их содержанию.

Некоторые компании переводят на аутстаффинг весь штат, кроме генерального директора и главного бухгалтера. В данном случае у компании нет необходимости вести кадровую документацию, заполнять табели учета рабочего времени, книги учета трудовых книжек и многие документы и процедуры, связанные с кадровым делопроизводством. Трудовая инспекция, миграционная служба и иные проверяющие органы не смогут оштрафовать компанию за нарушения, связанные с кадровыми, миграционными и налоговыми вопросами по персоналу.

2) Делегирование ответственности.

Ведение кадрового делопроизводства является сложным и трудоемким процессом, требующим высокой компетенции и квалификации кадровых служб, а это в свою очередь связано с высокими затратами и рисками. В случае выявленных нарушений со стороны трудовой инспекции или миграционной службы (в том случае, если в штате есть иностранные граждане) ответственность несет не только кадровый работник, но и руководство предприятия. Даже при незначительных нарушениях на юридическое лицо могут быть наложены значительные штрафы (в случае с иностранным персоналом сумма штрафа может достигать 800 тысяч руб. за каждого сотрудника); штрафы также накладываются на руководителей и должностных лиц организации. При использовании компанией аутстаффинга организация и ее руководство полностью освобождены от ответственности, не только перед проверяющими органами, но и в случаях трудовых споров.

3) Увеличение количества сотрудников без отмены УСН (упрощенная система налогообложения).

В случае если организация работает по упрощенной системе налогообложения, то количество сотрудников не может превышать 100 человек (в свою очередь в оптовой торговле – 50 человек, а в розничной торговле и сфере бытового обслуживания – до 30 человек). Или же компании необходимо перейти на общую систему налогообложения, что связано со значительными издержками. При использовании аутстаффинга сохраняется возможность оставаться в статусе малого предприятия при увеличении фактически занятого количества сотрудников.

4) Повышение инвестиционной привлекательности компании.

При формально небольшой численности и относительно низких издержках на персонал улучшаются финансовые показатели в расчёте на одного сотрудника такие как, прибыль, объём продаж. Это может использоваться как инструмент увеличения инвестиционной стоимости компании.

Услугами аутстаффинга в последнее время чаще всего пользуются компании, имеющие в штате иностранный персонал.

Процедура вывода персонала за штат и подбора временного персонала кадровым агентством следующая:

- 1) Заключение договора на оказание возмездных услуг с кадровым агентством;
- 2) предоставление данных сотрудника или размещение заказа на временного сотрудника за 4 часа;
- 3) оформление срочных трудовых договоров с сотрудниками, кадровое администрирование;
- 4) ежемесячная выплата заработной платы сотруднику;
- 5) отчисление установленных налогов из фонда заработной платы;
- 6) ежемесячный счет за услуги и отчет о проделанной работе [34].

Используя технологии функционального аутстаффинга и аутстаффинга человеческих ресурсов, предприятие снижает риски, связанные с некачественным оформлением персонала, с ошибками в кадровом делопроизводстве, приводящим к серьезным последствиям – проблемам с налоговой и трудовой инспекциями. Кроме того, новых сотрудников в рамках таких схем можно испытывать без оформления трудовых отношений и ограничения испытательного срока. В отличие от аутстаффинга, при котором сотрудники, выведенные за штат фирмы, продолжают трудиться на прежнем месте, аутстаффинг не предполагает даже наличия рабочих мест на предприятии. Работники могут осуществлять свои функции, лишь периодически появляясь на предприятии по мере необходимости в них. Кроме того, они могут одновременно работать на нескольких предприятиях.

Причины, преимущества и недостатки использования услуг кадрового агентства российские предприятия в современных условиях по подбору временного персонала и выводу персонала за штат отражены в таблице 3 [47].

Из данных причин вытекают условия для перехода на аутстаффинг приведенные в приложении А.

Итак, внедрение аутстаффинга в российскую практику – явление неоднозначное. Предприниматели и менеджмент предприятий считают его весьма эффективным инструментом управления, позволяющим снизить издержки производства и повысить качество услуг.

Однако существует и другая точка зрения, когда смотрят на социально-экономические реалии шире и видят в них не только бизнес-процедуры, но и весь спектр последствий. Внедрение аутстаффинга практически всегда приводит к сокращению численности персонала в организации-клиенте, ухудшается положение работников и снижается уровень социально-трудовых стандартов. Аутстаффинг сферы услуг и сферы производства сопровождается значительным сокращением персонала организации-клиента [48].

Таблица 3 – Причины, преимущества и недостатки использования услуг кадрового агентства по подбору временного персонала и выводу персонала за штат

Причины	Преимущества	Недостатки
1. Ограничения штатного расписания. 2. Долгосрочные проекты. 3. Сезонные проекты и временные смены на производстве. 4. Международные назначения. 5. Отпуск/болезнь сотрудника. 6. Длительный испытательный срок.	1. Возможность сосредоточиться на ключевом содержании бизнеса. 2. Отсутствие обязательств по трудовым отношениям с сотрудниками. 3. Обеспечение гибкости в управлении персоналом. 4. Снижение административной и финансовой нагрузки, минимизация рисков. 5. Возможность использования гибких графиков. 6. Экономия на организации и обслуживании рабочих мест. 7.	1. Высокие цены, необходимость предоплаты. 2. Низкий уровень мотивации арендованного персонала. 3. Весьма вероятна конфронтация штатных работников с «наемниками». 4. Низка вероятность компенсации со стороны поставщика кадров в случае неудовлетворительных результатов.

Внешне это выглядит как подрядные или аутстаффинговые отношения, когда предприятие, образованное на базе бывшего подразделения (например, служба

уборки помещений), становится самостоятельной фирмой, клининговой компанией, оказывающей услуги своему бывшему головному предприятию на коммерческой базе.

Но в реальности работники приходят на то же предприятие, на то же рабочее место, работу им определяют прежние руководители, они работают по тем же графикам, что и персонал основного производства. Бывает, что они выполняют такую же работу, что и основные работники.

И хотя внешне это выглядит как подрядные отношения, на деле это в чистом виде заемный труд, потому что подрядные или аутстаффинговые отношения все-таки подразумевают, что работу, ее цели и содержание определяют те, кто нанимал работника, пусть даже он и осуществляет эту работу на другом предприятии.

Вместе с тем нельзя не согласиться с выводами исследователей в области заемного труда, которые указывали, что во второй половине «нулевых» годов началось выведение работников в аутстаффинг, причем снова в режиме кампаний с малопонятными целями и сомнительными результатами. Например, в одном крупнейшем горно-металлургическом холдинге был издан приказ о выведении в аутстаффинг 30 процентов работников с распределением по территориям заданий и наименованием подразделений и профессий.

Фактически это означало выделение в самостоятельные предприятия отдельных подразделений, которые должны были выполнять ту же функцию на предприятии, но теперь уже как подрядная организация. При этом у рядовых работников мало что меняется и в содержании труда, и в его условиях. Они продолжают трудиться на прежнем месте, выполняют ту же работу [36].

Но перестают быть, например, работниками столовой – структурного подразделения большого предприятия, а становятся сотрудниками небольшой компании, предоставляющей услуги в области общественного питания. Они сталкиваются с ухудшением своей социально-трудовой ситуации. И что особенно важно – это ухудшение приходит извне. Изменение структуры предприятия проводится по инициативе его руководства и никак не согласуется с интересами и ожиданиями работников.

Ещё одним негативным моментом в развитии аутстаффинга в России является возникновение аутсорсинговых организаций, рассчитанных на обслуживание только одного предприятия, сформированных из подразделений этого же предприятия, получивших статус самостоятельной организации. Работники трудятся на прежних местах, на том же оборудовании и под контролем руководителей основного предприятия.

Однако, несмотря на указанные негативные моменты, положительного в применении аутстаффинга гораздо больше. Это привлечение наиболее квалифицированных специалистов, использование инновационных технологий производства товаров и услуг.

Распространение аутстаффинга в России явилось толчком к применению и развитию аутстаффинговых технологий. Концепция аутстаффинга выросла из лизинга персонала, а ее механизм пришел на смену отпускам «без сохранения содержания». Только в США данную услугу на сегодня предлагают свыше 2 тысячи компаний, рынок этих услуг растет ежегодно на 35 процентов. В Западной Европе ситуация аналогичная. Обычно компании начинают использовать аутстаффинг в тех случаях, когда есть определенная непредсказуемость бизнеса [55].

Сегодня в РФ аутстаффингом занимаются в основном западные рекрутинговые агентства: Kelly Services, Manpower, Coleman Services Inc, Ventra Employment и др.

Привлечение иностранных граждан Российскими работодателями, несомненно, выгодно, так как зарплата иностранцев, в частности граждан СНГ и азиатских государств, ниже зарплаты россиян примерно на 30-35%. Также благодаря привлечению иностранных работников происходит экономия 34% от фонда оплаты труда, так как с зарплаты иностранцев не выплачиваются страховые взносы [32].

Работодатели, принявшие решение о приеме на работу иностранных граждан, сталкиваются с рядом проблем: сложное миграционное законодательство; сложность получения квот и их ограниченность; сложность (а порой невозможность) оформления разрешений на работу; риски штрафов до 800 000 рублей за каждого работающего иностранца; некомпетентность кадровых и юридических отделов в вопросах миграции.

Официальной статистики использования различных форм заемного труда в России не ведется. Согласно исследованию ГУ-ВШЭ, количество российских предприятий, применяющих заёмный труд, составляет в среднем 3,5 % от общего числа предприятий и является сопоставимым с другими странами. С 2008 по 2011 года доля заемных работников по стране на предприятиях сократилась с 0,6 до 0,45 % (ниже, чем в большинстве зарубежных стран). При этом доля предприятий, использующих заемный труд, выросла с 2,3 до 4,6 %. То есть организаций, прибегающих к заемному труду, становится больше, а концентрация заемного труда в них снижается. На самих предприятиях, применяющих заемный труд, в 2008-2009 годах количество заемных работников было в среднем 21 % [43].

В Москве, Московской области, а также в других регионах и городах России лизинг персонала становится все более востребованным. Услуги по временной занятости и аутстаффингу составляют около 40 % в комплексе услуг, предоставляемых кадровыми агентствами.

Кроме институционально неурегулированных вопросов обеспечения лизинга персонала, можно отметить ряд социальных аспектов, особенно регионального характера. Социальные ресурсы населения в условиях потери экономической стабильности неоднородны [47]. Обостряется необходимость сохранения даже минимального уровня благосостояния населения.

В стабильных и нестабильных экономиках диспозиция слоев и групп населения в социально-экономическом пространстве изменяется по-разному. Следует согласиться с Е.М. Аврамовой и Т.М. Малевой, что в достаточно успешных и поступательно развивающихся экономических системах основой социальной динамики служит наращивание человеческого потенциала [33].

Появление скрытой занятости, сокрытие реально выполняемых производственных функций, например вредное производство, низкий уровень мотивационных потребностей некоторых групп населения способствуют нецивилизованному использованию аутстаффинга.

В число регионов России, в которых большая доля занятых по лизингу, могут быть включены территории с низким уровнем социального благополучия.

Проведенные ранее исследования свидетельствуют, что в данном случае следует также учитывать индекс несбалансированности по Джини.

Итак, не смотря на большое количество преимуществ, у аутстаффинга в России в сегодняшних условиях существует также и недостатки. Самым главным из них является то, что работники ущемляются в правах. Так как основная экономия при аутстаффинге предполагается за счет экономии на всем кадровом сопровождении - исключаются потери на выплату отпускных и больничных. Так же недостатком является отсутствие в российском законодательстве определения и регулирования процессов аутстаффинга.

Именно этот факт многих работодателей останавливает пользоваться услугами аутстаффинга. В 2009 году произошел прецедент, когда внештатные сотрудники одного крупного банка подали в суд иск с требованием уравнивать их в правах со штатными сотрудниками. И этот иск был удовлетворен, так как если сотрудник вышел на работу и работает на компанию, то с точки зрения трудового законодательства он может быть признан сотрудником компании [36].

И чем дольше сотрудник, привлеченный по аутстаффингу, работает в определенной компании, тем больше вероятность, что его иск в суд будет удовлетворен.

Стоимость услуг по аутстаффингу на российском рынке колеблется от 10 до 25 % от всех затрат на человека, включая зарплату, налог на доходы физических лиц, командировочные расходы, отпускные и больничные [31].

Пока аутстаффинг не очень распространенная услуга. Однако, после кризиса 2008 года, его доля в числе общих услуг кадровых агентств увеличилась. Так как работодатели, не имеющие возможности расстаться с сотрудниками из-за финансовых затрат и других проблем, связанных с временными трудностями предприятия, начали выводить персонал за штат.

Подводя итоги, можно сделать вывод о том что, спрос на услуги аутстаффинга растет ежегодно, и тем самым все больше компаний предоставляют данные услуги. Спрос на услуги аутстаффинга, обусловлен тем, что непрофильные функции, компания приобретает возможность сосредоточиться на своих основных функциях.

В свою очередь спрос на услуги аутстаффинга связан с тем, что уменьшение затрат на обслуживание персонала ведет к снижению стоимости каждого человеко-часа работы сотрудников предприятия, что приводит к уменьшению стоимости выпускаемой продукции и, как следствие, к увеличению фактической прибыли предприятия.

Для того, что бы спрос на услуги аутстаффинга в дальнейшем развивался, необходимо решить ряд проблем: ограниченное число надёжных, стабильных компаний на рынке, имеющих большой опыт в предоставлении услуг аутстаффинга; недостаток информации об особенностях, преимуществах применения аутстаффинга, а также о компаниях их предоставляющих; отсутствие в законодательстве понятий аутстаффинга и аутстаффинга; «боязнь» бизнеса отдавать сторонним организациям часть своей деятельности.

2.3 Особенности налогообложения аутстаффера

В бухгалтерском учете затраты организации на оплату услуг по предоставлению персонала относятся к расходам по обычным видам деятельности и ежемесячно включаются в себестоимость проданных товаров, работ, услуг на основании п.5, 9, 16 ПБУ 10/99. Для обобщения информации о расходах на нужды управления, не связанных непосредственно с производственным процессом, предназначен счет 26 «Общехозяйственные расходы». Именно на нем отражаются расходы организации на оплату услуг по предоставлению персонала.

Обоснованность затрат организации-заказчика на аутстаффинг напрямую связана с определением полученного от внедрения данного способа управления персоналом экономического эффекта. Благоприятное влияние аутстаффинга на результат финансово-хозяйственной деятельности можно доказать сокращением различных расходов, связанных с содержанием персонала (в том числе и управленческого).

Кроме того, необходимы доказательства экономического смысла сделки, а именно улучшения показателей, характеризующих финансовый результат

деятельности, например, увеличение чистой прибыли отчетного периода, указываемой в отчете о прибылях и убытках.

Кроме того, использование аутстаффинга дает возможность использовать УСН даже при участии в производстве более 100 работников. Например, можно применять труд 90 штатных сотрудников и 40 специалистов, привлеченных в рамках аутстаффинга [44].

В этом случае все кадровые вопросы решает фирма-провайдер, в том числе: ведет кадровое делопроизводство; начисляет и выплачивает зарплату; рассчитывает и оплачивает НДФЛ, а также взносы в ПФР, ФОМС и ФСС; оформляет командировки, премии, отпуска и т.п. Таким образом, аутстаффинг способен освободить компанию от балласта бюрократических процедур, связанных с кадровой бухгалтерией и делопроизводством.

Применение льготы по НДС. Что касается льготы, применяемой в части НДС аутстаффером-организацией инвалидов в рамках подп.2 п.3 ст.149 НК РФ, то эта схема отражена в приказах ФНС России от 30.05.07 №ММ-3-06/333 и от 14.10.08 №ММ-3-2/467. В них перечислены критерии, по которым налогоплательщик попадает в план выездных налоговых проверок.

Как свидетельствует судебная практика, налоговые органы на местах рассматривают такие договоры как агентские. В то же время суды данную позицию налоговых органов не разделяют. При реальном аутстаффинге налогоплательщикам удастся защитить права на применение льготы.

Экономическая обоснованность расходов для исчисления налога на прибыль. Заказчик может признать расходы по аренде персонала в составе прочих расходов. Выбор основания зависит от вида оказываемых услуг или выполняемых работ.

Например, услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, можно учесть согласно подп.36 п.1 ст.264 НК РФ; юридические и информационные услуги – подп.14 п.1 ст.264 НК РФ; приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями – подп.18 п.1 ст.264 НК РФ; работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями или предпринимателями, –

подп.6 п.1 ст.254 НК РФ; 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, – подп.19 п.1 ст.264 НК РФ. Также можно использовать положение подп.49 п.1 ст.264 НК РФ – другие расходы, связанные с производством и (или) реализацией. Главное условие принятия расходов изложено в ст. 252 НК РФ – расходы должны быть обоснованы и документально подтверждены [46].

Следует отметить, что трактовка термина «экономическая оправданность затрат» ни в одном акте действующего законодательства Российской Федерации не дана. Арбитражные суды в большинстве случаев его толкуют «в связи с деятельностью, направленной на извлечение дохода».

При этом имеет значение лишь цель и направленность такой деятельности, а не ее результат. В любом случае налоговые органы не вправе оценивать экономическую эффективность произведенных налогоплательщиком затрат. Бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговые органы.

Налоговые органы выясняют наличие деловой цели при заключении договора. Часто их претензии вполне обоснованы, особенно в ситуации, когда аренда персонала обходится дороже, чем труд собственных работников [47].

Суд может принять во внимание аргументы налоговых органов о том, что привлечение арендованного персонала должно приводить к реальному сокращению издержек производства или увеличению прибыли.

Поэтому заказчику целесообразно подготовить экономическое обоснование для договора аренды персонала, заранее определить, для чего заключается договор и почему это выгодно для фирмы с точки зрения ведения бизнеса.

Например, ряд компаний заключает договоры аутстаффинга в процессе реструктуризации бизнеса, и такие договоры являются неотъемлемой частью программы реструктуризации. Таким образом, налогоплательщик может преодолевать свою убыточность [43].

Путем заключения таких договоров может решаться вопрос текучести кадров, поиска работников нужной квалификации, выведение низкоквалифицированных кадров за штат. Оценить экономический эффект от новой организационной структуры можно только на основе анализа работы предприятия за несколько лет.

Экономия может достигаться за счет того, что аутстаффер сам снабжает персонал средствами труда, униформой. Персоналу не нужно оплачивать медстраховку, путевки в санатории и пионерлагеря, которые полагаются работникам заказчика. Кроме того, аутстаффинг может быть выгоден при нерегулярном объеме производства, когда потребности в квалифицированных кадрах трудно спрогнозировать и обеспечивать их поиск в нужное время.

В расчет принимается минимизация управленческих и организационных расходов, в том числе отсутствие необходимости ведения бухгалтерского учета по заработной плате, кадрового учета, а также защита интересов предпринимателя включением в договор условий полного возмещения аутстаффером возможных убытков.

Необходимо обеспечить соразмерность стоимости оказанных аутстаффером услуг их объему, качеству, стоимости аналогичных услуг у других исполнителей (при значительных расхождениях это вряд ли останется без внимания проверяющих).

Не мешает оставить в делах компании обзор цен на аналогичные услуги у других компаний на момент заключения договора. При существенном превышении стоимости услуг аутстаффинга по сравнению с рыночной стоимостью аналогичных услуг затраты на оказанные услуги являются экономически неоправданными [50].

Применение аутстаффинга в России связано с рядом психологических проблем, касающихся менталитета русского человека, возникающих при переводе работников в штат кадрового агентства.

Русскому человеку необходимо чувствовать принадлежность к какой-либо группе, в частности, быть частью компании. Не совсем ещё понятно для нас, как можно работать в организации, потом быть переведенным в другую компанию (в КА), но продолжать ходить работать на прежнее место.

При использовании аутстаффинга компании разрабатывают собственные схемы и варианты, которые можно разделить на следующие группы:

– полный аутстаффинг: организация передает аутстафферу отдельный бизнес-процесс в полном объеме; например, полная передача сбытовых операций аутсорсеру, который следит за его заполнением, вырабатывает стратегию продвижения товара и т.д.;

– частичный аутстаффинг: организация передает аутстафферу только часть своих задач, а все остальное (выработка стратегии и тактики) остается прерогативой организации;

– усовершенствованный аутстаффинг: фирма, известная на рынке, передает аутстафферам определенные функции, оставляя за собой роль организатора и распределителя [59].

Как уже отмечалось в предыдущих главах, основными преимуществами аутстаффинга являются: повышение качества, экономия ресурсов и снижение затрат, рост производительности труда, доступ к передовым технологиям и обеспечение эффективности производства. Несмотря на то, что существуют риски, связанные с аутстаффингом (понижение уровня компетенции по передаваемым направлениям, утечка информации, потеря контроля над собственными ресурсами, повышение риска принятия неэффективных решений) очевидно, что дальнейшая оптимизация деятельности организаций пойдет по пути передачи части функций аутстафферам.

Но, несмотря на перечисленные преимущества, аутстаффинг имеет и ряд проблем, наиболее значимой с которых является проблема налогообложения аутстаффинга. Рассмотрим их подробнее.

В настоящее время сфера применения аутстаффинга в России включает также бухгалтерские и юридические услуги. Бухгалтерия, а также юриспруденция являются «больным» местом для большинства малых и средних российских компаний.

Сложность действующего законодательства и постоянные перемены предъявляют высокие требования к профессиональному уровню бухгалтеров и

юристов фирм, однако постоянная нехватка ресурсов не дает возможности нанимать специалистов необходимой квалификации, а это может привести к серьезным угрозам для компании.

В использовании аутстаффинга, в первую очередь, заинтересованы следующие российские организации [24]:

- крупные компании и банки, которые уже пользуются услугами аудиторов и способны обеспечить прозрачность информации, что является предпосылкой для возможного использования услуг аутстаффинговых компаний, особенно во вновь создаваемых филиалах;

- зарубежные компании, банки, их филиалы и совместные предприятия, которые изначально приучены к прозрачности информации; эта категория с очень высоким уровнем запросов, а в России, к сожалению, пока мало аутстаффинговых компаний соответствующего уровня;

- государственные организации, отличающиеся абсолютной легальностью деятельности, использование аутстаффинга которыми позволит значительно снизить административные расходы; главным ограничением для них являются консервативность и инертность мышления;

- начинающие компании, для которых аутстаффинг позволит существенно сократить издержки и сроки становления; эта категория считается самым благодарным клиентом для аутстаффинговых компаний.

В сравнении с другими странами мира, развитие аутстаффинга в России до сих пор остается на чрезвычайно низком уровне. В качестве основных препятствий можно назвать следующие:

- 1) Слабая осведомленность управленческого персонала об аутстаффинге, его преимуществах и недостатках. Многие проблемы, стоящие перед отечественными предприятиями, связаны с недостаточной грамотностью управленческого персонала, а также с неумением высшего менеджмента активно реагировать на быстрые изменения внешней среды. Выявленное препятствие является временным, и в перспективе относительно легко устраняется.

Аутстаффинг в России появился недавно, но темпы его распространения говорят о том, что в ближайшем будущем аутстаффинг станет нормальной практикой для российских организаций.

2) Деятельность Федеральной налоговой службы РФ (ФНС), рассматривающей аутстаффинг в качестве схемы уклонения от налогов.

В настоящее время Гражданский Кодекс РФ не предусматривает такую форму договора, как договор аутстаффинга. Правовым оформлением отношений аутстаффинга выступает договор возмездного оказания услуг (ГК РФ, глава 39). По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги [31].

Данная форма договора применяется к договорам оказания услуг связи, медицинских, ветеринарных, аудиторских, консультационных, информационных услуг, услуг по обучению, туристическому обслуживанию и др. При этом фирма-исполнитель обычно специализируется на предоставлении определенного рода услуг и имеет штат работников соответствующих профессий, которые осуществляют уставную деятельность работодателя. Работники состоят в трудовых отношениях с организацией-исполнителем и выполняют работу по определенной профессии, обслуживая своих заказчиков.

Специфика выполнения трудовых обязанностей подобного рода заключается в том, что наемный специалист должен исполнять оговоренные договором работы от имени своего работодателя на предприятии заказчика. В российской практике есть несколько вариантов фактического исполнения договора возмездного оказания услуг в рассматриваемой сфере:

1) работник исполнителя периодически появляется в организации-заказчике для выполнения определенных действий;

2) работник фактически работает в организации-заказчике и соблюдает установленный в ней внутренний трудовой распорядок. Неисполнение или ненадлежащее исполнение им своих трудовых обязанностей выявляется должностными лицами организации-заказчика, которые сообщают об этом

работодателю. Такая особенность не нарушает правовое положение работника: он связан правовыми отношениями только со своим работодателем-исполнителем по договору возмездного оказания услуг. По окончании работы в одной организации-заказчике он направляется в следующую;

3) лизинг (аренда) персонала, имеющий принципиальные отличия от ранее рассмотренных форм. В этом случае договор возмездного оказания услуг заключается между кадровым агентством и организацией, фактически использующей труд «арендованных» работников.

Кадровое агентство никакой специализированной деятельностью по оказанию услуг не занимается. Оно набирает работников по заказу организации пользователя исключительно для работы в данной организации на определенный срок. Работники принимаются на работу в кадровое агентство, которое формально выступает работодателем, однако фактически никакой деятельности кроме трудоустройства, лизинга персонала и т.п. не осуществляет. Таким образом, кадровое агентство выполняет роль подставного работодателя, в то время как есть реальный работодатель это организация, которой оказывают услуги.

Такой вариант выгоден для реального работодателя, но ущемляет права работника, так как реальный работодатель не связан с работником трудовым договором и освобождается от обязательств перед ним. Он вправе прекратить использование «арендованного персонала» по истечении указанного в договоре оказания услуг срока, без каких бы то ни было социальных гарантий для работников; экономит налоги с фонда оплаты труда; экономит на страховании работников от несчастных случаев на производстве и т.д.

Кроме того, практика показывает, что заработная плата таких «арендованных» работников значительно ниже, чем у работников, состоящих в штате организации-заказчика.

4) Аутстаффинг. В отличие от лизинга персонала, когда работники подбираются с учетом требований фактического работодателя, при аутстаффинге за штат выводятся уже работающие сотрудники, то есть кадровое агентство заключает трудовые договоры с работниками, фактически продолжающими трудовую

деятельность в организации, но формально уволенными из нее. В такой ситуации кадровое агентство также выполняет роль подставного работодателя [51].

Как видно, первые две формы, по своей сути, действительно представляют собой отношения аутстаффинга, в то время как третья и четвертая, при некотором внешнем сходстве, являются примерами недобросовестного поведения фактического пользователя рабочей силы. Лизинг персонала и аутстаффинг чрезвычайно выгодны фактическим пользователям рабочей силы, так как позволяют оперативно изменять количество работников и позволяют экономить на издержках. Работодатели, использующие аренду персонала и аутстаффинг (формально обозначая это в качестве аутстаффинга), получают преимущество перед своими конкурентами, не использующими подобную практику, и это нарушает правила добросовестной конкуренции.

Бесспорно, сложившаяся неблагоприятная деловая среда в России, оказывает существенное влияние на развитие рынка аутстаффинговых услуг. Но большее воздействие происходит в результате не проработанности законодательной базы и проблем использования и наращивания человеческого потенциала.

С одной стороны, компания-аутстаффер берет на себя полную юридическую ответственность за персонал, включая ведение кадрового делопроизводства и бухгалтерии, выплату заработной платы, налогов, социальное и медицинское страхование, оформление отпусков, командировок, премий и т.д. Выведенные за штат сотрудники продолжают работать на прежнем месте и выполнять свои прежние обязанности, но обязанности работодателя по отношению к ним выполняет компания-провайдер.

С другой стороны, реализация аутстафф-проектов затруднена в связи со сложностями, возникающие с законодательством. В частности, заключение трудового договора подразумевает возникновение взаимных прав и обязанностей у работника и компании-провайдера, но не у работника и компании заказчика.

Оформление же аутстаффинга с помощью гражданско-правового договора лишает работника гарантий и компенсаций, предусмотренных Трудовым кодексом РФ, права на ежегодный оплачиваемый отпуск и т.п. В рамках кадрового

делопроизводства и российского законодательства сотрудники фирмы-провайдера считаются прикомандированными к фирме-заказчику.

Правовая основа аутстаффинга плохо урегулирована. Договор аутстаффинга не поименован в гражданском законодательстве Российской Федерации. Одним из возможных вариантов заключения договора аутстаффинга является договор возмездного оказания услуг.

Суды подтверждают правомерность заключения такого рода договоров и рассматривают их как разновидность договора возмездного оказания услуг. В целях минимизации рисков возникновения спора с налоговыми органами обязательно каждый этап договора оказания услуг по предоставлению персонала сопровождать надлежаще оформленными документами.

Федеральный закон от 05.05.2014 №116ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», который вступил в силу 01.01.2016, предусматривает дополнение Трудового кодекса Российской Федерации ст.56.1 «Запрещение заемного труда». Она устанавливает запрет на заемный труд, определяя его следующим образом: это труд, осуществляемый работником по распоряжению работодателя в интересах, под управлением и контролем физического или юридического лица, не являющихся работодателем данного работника.

Под запрет будет подпадать большинство форм аутстаффинга в России. Однако для ряда случаев предусмотрены исключения:

– пользоваться нормами этой главы, указаны в ст. 18.1 Закона Российской Федерации от 19.04.1991 №10321 «О занятости населения в Российской Федерации». К ним относятся:

– частные агентства занятости;

– юридические лица, зарегистрированные на территории Российской Федерации и прошедшие аккредитацию на право осуществления данного вида деятельности, проводимую уполномоченным федеральным органом исполнительной власти в порядке, установленном Правительством Российской

Федерации с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений;

– другие юридические лица, в том числе иностранные юридические лица и их аффилированные лица (за исключением физических лиц), на условиях и в порядке, которые установлены федеральным законом, в случаях, если работники с их согласия направляются временно к юридическому лицу, являющемуся аффилированным лицом по отношению к направляющей стороне; юридическому лицу, являющемуся акционерным обществом, если направляющая сторона является стороной акционерного соглашения об осуществлении прав, удостоверенных акциями такого акционерного общества; юридическому лицу, являющемуся стороной акционерного соглашения с направляющей стороной [34].

Не исключен вариант, что большинство работодателей лишатся возможностей использовать заемный труд, и по этой причине произойдет сокращение рынка аутстаффинга в России.

Часть 1 ст.5.27 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях за нарушение трудового законодательства предусматривает предупреждение или наложение административного штрафа на юридических лиц от 30 до 50 тысяч рублей. При повторном нарушении размер штрафа повышается до 70 тысяч рублей.

Ранее было возможно административное приостановление деятельности организации или предпринимателя на срок до 90 суток. В соответствии с действующей редакцией Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях нарушитель может отделаться предупреждением, либо штрафом.

Хотя заемный труд с 01.01.2016 прямо запрещен законом, формулировка его определения в ст.56.1 Трудового кодекса Российской Федерации оставляет работодателям определенные возможности.

Дело в том, что заемный труд характеризуется тремя определяющими признаками: труд работника в интересах, под управлением и, наконец, под контролем лица, не являющегося его работодателем.

Отсутствие одного из этих признаков влечет неприменимость понятия заемного труда и соответствующего наказания за нарушение запрета в отношении такой деятельности. Если данный труд осуществляется, например, в интересах другого лица и под его управлением, но не под контролем либо в интересах и под контролем, но не под управлением, то это уже не будет являться заемным трудом.

Исходя из этого, можно сделать вывод, что определенные возможности у работодателей остаются. Им следует привести свою деятельность и деятельность своих работников в соответствие с законом.

Отсутствие четких разграничений между аутсорсингом и аутстаффингом привело к тому, что работники ФНС стали все чаще признавать любые заключенные договоры аутстаффинга налоговой схемой, направленной на уклонение от уплаты налоговых платежей. В арбитражных судах рассматривается множество дел, в которых ФНС стремится доказать недобросовестность налогоплательщика и получение им необоснованной налоговой выгоды. Под пристальное внимание ФНС попали все компании, использующие договоры аутстаффинга, в том числе и добросовестные налогоплательщики.

Рекрутинговое агентство, применяя упрощенную систему налогообложения с объектом «доходы, уменьшенные на величину расходов», освобождено от уплаты единого социального налога. В соответствии с п.2 ст.346.11 НК РФ организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, производят лишь «уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ».

Тарифы на услуги рекрутингового агентства рассчитываются таким образом, чтобы оптимизировать налоговую базу по единому налогу, т.е. чтобы не уплачивать налог в размере, превышающем величину минимального налога, определяемого в соответствии с п. 6 ст. 346.18 НК РФ.

В укрупненном виде, экономическая эффективность применяемого способа налоговой оптимизации рассчитывается по следующей формуле [47]:

$$\mathcal{E} = \{БЕСН * [СтЕСН СтПФР] - УР\} * (1 - СтНПр), (3.1)$$

где \mathcal{E} – экономическая эффективность применяемого способа налоговой оптимизации;

БЕСН – налоговая база по единому социальному налогу, т.е. сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиком за налоговый период в пользу физических лиц;

СтЕСН – ставка единого социального налога;

СтПФР – ставка взносов на обязательное пенсионное страхование;

УР – управленческие расходы рекрутингового агентства, а также сумма вознаграждения за «посреднические» услуги;

СтНПр – ставка налога на прибыль.

Зачастую рекрутинговое агентство существует лишь формально, т.е. создается с единственной целью снизить налоговое бремя на основное общество.

Вместе с тем практическое применение предложенной выше схемы оптимизации налогообложения сопряжено с определенными трудностями:

1) неопределенность в российском законодательстве понятий «лизинг персонала», «аутстаффинг», а также самих услуг по предоставлению (найму) персонала.

С юридической точки зрения сам термин «лизинг персонала», по нашему мнению, является не в полной мере корректным. Если проводить аналогию с традиционными формами лизинга (к примеру, транспортных средств), его следует определить как арендные отношения, возникающие между лизингодателем, в роли которого выступает рекрутинговое агентство, и лизингополучателем, в роли которого выступает предприятие работодатель. Объектом лизинга выступает труд наемных работников, не являющихся арендуемым имуществом.

Лизинг персонала характеризуется отсутствием трудового договора между наемным работником и непосредственным потребителем его труда. Все отношения выстраиваются через посредника – рекрутинговое агентство.

В нашей стране ни лизинг персонала, ни аутстаффинг прямо не регламентированы в каких-либо законодательных актах (Гражданском, Трудовом, Налоговом кодексах РФ, Законе о лизинге и т.п.). До внесения в них

соответствующих изменений (что с учетом масштабов распространения в нашей стране этой формы найма является вполне актуальным) термин «лизинг персонала» фактически выступает частью профессионального сленга специалистов рекрутинговых агентств и кадровых служб.

И именно это может послужить камнем преткновения в отношениях предприятия, пользующегося данными услугами, с налоговыми органами, поскольку согласно п.1 ст.252 НК РФ, одним из критериев признания расходов в налоговом учете является их документальное подтверждение. Так, согласно указанному нормативному акту, под документально подтвержденными расходами понимаются «затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ...» [3].

Данный риск, хотя и существует, тем не менее, является маловероятным, и перспектива решения данного спора в пользу налогоплательщика очевидна. Поясним почему.

Хотя термины «лизинг персонала», «аутстаффинг» и «найм персонала» в российском гражданском праве прямо не определены, законодательно не запрещено заключение иных договоров. Так, в п.2 ст.421 ГК РФ («Свобода договора») указывается на то, что «стороны могут заключить договор, как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами».

По правовой конструкции договор найма персонала близок к договору возмездного оказания услуг, по которому одна сторона (рекрутинговое агентство, исполнитель) по заданию заказчика (основного общества) оказывает услуги, а заказчик эти услуги оплачивает.

С точки зрения признания в налоговом учете заказчика расходов по найму персонала, то в пп.19 п.1 ст.264 Налогового кодекса РФ затраты на оплату услуг 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, отнесены к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией.

Однако на практике могут возникать и более серьезные проблемы, связанные с применением предложенного метода налоговой оптимизации.

2) Законодательно установленные ограничения численности рекрутингового агентства. «Тест на добросовестность».

Из приведенной выше формулы расчета экономической эффективности рассматриваемого способа налоговой оптимизации можно сделать вывод о том, что она напрямую зависит от суммы выплат и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиком за налоговый период в пользу физических лиц. Т.е. чем больше персонала выведено на аутстаффинг, тем больше должна быть эффективность.

Вместе с тем пп.15 п.3 ст.346.12 НК РФ установлено ограничение численности организации, применяющей упрощенную систему налогообложения, не более ста человек. В случае превышения установленной предельной численности организация или индивидуальный предприниматель автоматически теряет право на применение упрощенной системы налогообложения, а значит, и право на применение льготного режима налогообложения.

Следует заметить, что большинство крупных предприятий, использующих аутстаффинг, имеют численность персонала, значительно превышающую сто человек. Это заставляет их учреждать не одно, а две, три и более компаний, оказывающих услуги по предоставлению (найму) персонала. С теоретической точки зрения, весь персонал может быть формально выведен за штат предприятия.

Вот здесь именно и кроется другая проблема, которая намного более серьезнее изложенной выше.

Зачастую создаваемые общества (рекрутинговые агентства) регистрируются по одинаковому юридическому и фактическому адресу, который к тому же, как правило, совпадает с местонахождением основного предприятия. Они имеют практически одинаковые (идентичные, созвучные, схожие) наименования (к примеру, ООО «ПерсоналСтрой», ООО «ПерсоналСтрой2», ООО «ПерсоналСтрой3» и т.д.), находятся на учете у одного и того же налогового органа,

обязанности руководителя и главного бухгалтера выполняют одни и те же лица, либо бухгалтерский учет в них ведется бухгалтерией основного общества.

Складывающаяся в последнее время арбитражная практика, а также позиция Высшего Арбитражного Суда РФ, Конституционного Суда РФ в этом случае вызывают определенные опасения.

В качестве основных признаков, свидетельствующих о формальном применении аутсорсинга и, следовательно, об уклонении от уплаты налогов Высший арбитражный суд РФ (ВАС) выделил следующие:

- наличие взаимозависимости организаций и общества, заключавшего договоры аутстаффинга;
- наличие одних и тех же лиц на руководящих должностях организаций;
- нахождение всех организаций по одному адресу;
- формальность трудовых отношений работников и созданных организаций;
- фактическое исполнение работниками организаций трудовых обязанностей в обществе;
- ограниченность среднесписочной численности рабочих мест в каждой создаваемой организации для возможности применения особого налогового режима; отсутствие специализированной деятельности и иной деловой активности организаций.

Следующей проблемой налогообложения аутстаффинга является порядок расчета выдачи сумм в подотчет, в том числе на командировочные расходы в связи с:

- невозможностью влиять на качество работы;
- нереальностью применения к работникам правил внутреннего распорядка;
- отсутствием возможности применения воздействия на работника (взысканий, отстранения от работы, увольнения по инициативе заказчика);
- неприменение материальной ответственности [18].

Рынок аутстаффинговых услуг влияет не только российское законодательство, но также и качество человеческого потенциала. Конечно, нельзя говорить о

предоставлении аутстаффинговых услуг в отрыве от самого экономического субъекта.

До реформ в России практически не изучались постиндустриальные тенденции общественного развития, с которыми связано выдвижение человеческого потенциала как центральной категории. В те годы акцент делался на иной тенденции переходе индустриальной экономики на преимущественно интенсивный путь, чему обязано своим обоснованием понятие трудового потенциала. Господствовала человеко-утилизирующая парадигма, рассматривающая человека в основном как производственный ресурс, тогда как альтернативная человеко-развивающая парадигма ставит его в центр воспроизводственного процесса.

Пересмотр ресурсного подхода к человеку произошел в последующие годы, когда на основе обобщения достижений отечественной и зарубежной науки человеческий потенциал был признан в России целью и критерием общественного прогресса, а его исследования вписывались в мировую траекторию и существенно дополнили западные разработки. Прежде всего, это относится к исследованиям ИСЭПН РАН, в которых человеческий потенциал рассматривается как главная категория инновационной экономики. Но, в отличие от принятого за рубежом термина «человеческое развитие», вошедшего в Программу развития ООН, в России закрепился термин «человеческий потенциал», который содержательно является более точным [57].

Как уже было отмечено, человеческий потенциал это отнюдь не объемы производства и не соответствующий уровень дохода, а расширяющийся человеческий выбор, обеспечивающий для каждого неременное решение трех ключевых проблем:

- 1) прожить максимально долгую и здоровую жизнь;
- 2) приобрести и освоить не только всесторонние, но актуальные для активной и предпочитаемой деятельности знания, раскрывающие интеллектуальные и профессиональные возможности;

3) иметь постоянный доступ к необходимым и достаточным ресурсам, определяющим рамки доходов и потребления для реализации достойного жизненного уровня.

В процессе достижения указанных целей особая роль принадлежит механизмам и инструментам распределительных отношений. В формате социального государства, определяемого действующей Конституцией Российской Федерации, они нацелены на реализацию максимальной справедливости и общей солидарности, ориентированы на взаимодействие поколений и сословий, когда богатые платят за бедных, здоровые за больных, трудоспособные за еще (или уже) нетрудоспособных. В качестве наиболее значимых механизмов и инструментов функционирования распределительных отношений следует выделить, по крайней мере, три:

1) систему минимальных гарантий государства как реализацию его социальных расширяются возможности самореализации, функций, проявляющихся в процессе роста обогащается содержание труда, и само общественных стандартов, которые производство продуцирует человеческое складываются на базе и вследствие развитие экономического развития;

2) систему социального страхования граждан от максимально возможного спектра социальных рисков, имеющую государственный статус и развивающуюся параллельно с частными структурами;

3) систему налогов с доходов и имущества граждан, организованную на основе прогрессивной (а не плоской) шкалы, сопровождаемой различного рода субсидиями и субвенциями [37].

Важнейшее значение имеют существующие отношения социальной справедливости, формирующиеся в процессе изменения неравенства и поляризации в обществе как основы целеполагания социальной политики. Должны быть определены и обозначены наиболее острые ключевые проблемы, позволяющие выстроить политические приоритеты, без которых не может быть ни долгосрочной, ни краткосрочной стратегии.

Тем не менее, люди должны не только жить достойно, но и продуктивно использовать свои возможности во имя личного и общественного благосостояния.

Соответственно, человеческий потенциал предстает как двоякая категория, которая апеллирует, с одной стороны, к правам человека на удовлетворение и развитие потребностей, а с другой к потенциалу по обеспечению полноценной жизни для себя и других. Иными словами, человеческий потенциал является одновременно целью и средством общественного прогресса.

Поэтому, будучи участником производства, человек, с одной стороны, является потребляемым ресурсом, с другой стороны, являясь биосоциальным существом, он рассматривается как потребляющий ресурсы. Человеческий капитал это способность экономически активного населения (или отдельной личности) участвовать в создании общественного продукта и приносить доход. Для улучшения качества человеческого капитала и его соответствия экономическим требованиям он нуждается в постоянных инвестициях. Стоит отметить, что в России человеческий капитал, как фактор социально-экономического развития.

Необходимо учитывать ценность жизни человека и среды его существования, так как человеческий потенциал это совокупные возможности общества, определяющие могущество страны вчера, сегодня и завтра.

И когда государство в полной мере осознает, что вложение в развитие человеческого потенциала сопровождается не только затратами, но и обратной отдачей в качестве экономического роста, то, возможно, будет подходить к его развитию более заинтересованно.

В современном мире, в том числе и в России, обостряются проблемы использования и наращивания человеческого потенциала. К числу проблем, препятствующих этому развитию, относятся неравенство и бедность. Осложнение доступа к жизненно-важным благам сохраняет остроту в трансформационных экономиках и имеет тенденцию к расширению даже в развитых странах из-за социально-экономической нестабильности мирового хозяйства.

Действительно, у членов бедных домохозяйств ниже доступ к ресурсам уровня жизни, в главное к рынку труда, ухудшающий их шансы самостоятельно вырваться из бедности. Кроме того, неравенство, если оно имеет избыточные формы, ведет к снижению продуктивности индивидуального труда, а с ним и экономики в целом.

Еще одна серьезная проблема – повышение конкурентоспособности экономики, крайне актуальное в условиях глобализации. На нее, помимо передовых технологий, влияют механизмы развития человеческого потенциала, от которых в свою очередь зависит способность страны привлекать и удерживать важнейшую трудовую составляющую – квалифицированную рабочую силу.

Развернувшаяся в глобальном пространстве борьба за качественные трудовые ресурсы имеет тенденцию к усилению, и в выигрыше не сформировался, поскольку «экономический рост, по преимуществу, обеспечивают дешевое сырье и рабочая сила».

Тем не менее, способностью приносить доход не исчерпывается роль и место человека в общественной и экономической системе. Помимо материальных потребностей, каждый индивид испытывает необходимость в самореализации, удовлетворении социальных и духовных благ.

Большой проблемой стало ослабление базовой защищенности населения, которая охватывает гарантии социально приемлемых доходов, доступности жилья, услуг образования и здравоохранения, достойной старости и личной безопасности. Она призвана обеспечивать равенство возможностей, необходимое для развития человеческого потенциала.

Данная проблема серьезно обострилась в сфере труда, где должна реализовываться специфическая форма этих гарантий – базовая защищенность работников, которая согласно документам МОТ включает защищенность на рынке труда, занятости, рабочего места, профессиональных навыков, безопасность условий труда, гарантии представительства интересов, защищенность дохода.

Особая значимость их обеспечения состоит в том, что они являются объективной предпосылкой базовой защищенности всего населения, достигаемой за счет результатов труда, распределительных процессов и солидарных принципов общества.

Во-первых, глубокие противоречия данного процесса проявились в трансформационных экономиках, в том числе в России, где под влиянием ухудшения гарантий достойной занятости у значительной части трудоспособного

населения человеческий потенциал в целом и трудовой потенциал, в частности, подвергся деградации.

Во-вторых, эти последствия крайне неблагоприятны для модернизации экономики. Сходные тенденции обнаружились в развитых странах, где в рамках находящегося ныне в кризисе «государства всеобщего благосостояния» пробивала дорогу человек-развивающая парадигма. Сейчас все большие контингенты рабочей силы, в том числе молодежи и высококвалифицированных специалистов, оказываются не более чем ресурсом.

В современной экономике человеческий потенциал страны является ее главным конкурентным преимуществом. Именно он дает возможность осуществлять инновации, адаптироваться к условиям глобализации мировой экономики, достигать высокой конкурентоспособности.

Несмотря на это, уменьшается государственное финансирование общественных благ, что означает в современных условиях непосредственную угрозу и личности, и обществу. Кроме того, на уровне субъекта Российской Федерации при формировании региональной социальной политики еще крайне редко учитываются показатели качества жизни и уровня человеческого развития территории.

До сих пор при разработке стратегии устойчивого развития регионов России упор делается на экономическое развитие в ущерб целям развития человеческого потенциала, что в итоге оказывает негативное воздействие на социально-экономическое развитие и территорий, и страны в целом.

Думая о будущем России, необходимо в качестве главного критерия всех решений федеральных и региональных властей использовать характеристики состояния населения, качество его жизни, ведь человеческий потенциал имеется в каждом регионе, проблема состоит в том, что его надо поддерживать и развивать как на федеральном, так и на региональном уровне. Поэтому нельзя не согласиться с уже многократно озвученным тезисом о том, что наша национальная идея это «сбережение народа», аккумулирующая как главную цель сбережение каждого человека страны, каждого гражданина.

Для решения перечисленных и многих иных проблем следует менять подход к человеческому потенциалу, и не только на бумаге, но и на практике делать его развитие целью общественного воспроизводства. Но для этого необходимо о его качестве иметь четкие представления, которые, с одной стороны, дают возможность судить, как реализуется поставленная цель, а с другой какие ограничения формируются исходными характеристиками, которые важны для определения, к чему нужно стремиться, а также для регулирования этого процесса и выстраивания регулирующих механизмов.

Подводя итог всему вышеизложенному, можно сделать следующие выводы. Правовыми основами аутстаффинга являются положения: Федеральный закон от 19.04.1991 №1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации» (в редакции от 28.12.2016), который рассматривает возможности предоставления персонала для выполнения тех или иных работ, порядок аккредитации, курирующих эти вопросы компаний, особенности заключения договора между фирмой-провайдером и фирмой-заказчиком; Федеральный закон от 24.07.1998 №125 «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», который раскрывает особенности страхования от несчастных случаев труда работников, в случае предоставления персонала для выполнения тех или иных обязанностей в течение определенного времени; ст.105.5 НК РФ, которая описывает порядок уплаты НДФЛ в случае предоставления персонала; ст.56.1 ТК РФ, которая указывает на запрет использования наемного труда, а также определяет исключительные случаи предоставления персонала. По сути, нововведения не означают, что аутстаффинг запрещен с 2016 года, но делают условия его реализации более жесткими, а именно: использовать заемный труд работодателям категорически запрещено.

Спрос на услуги аутстаффинга растет ежегодно, и тем самым все больше компаний предоставляют данные услуги. Спрос на услуги аутстаффинга, обусловлен тем, что непрофильные функции, компания приобретает возможность сосредоточиться на своих основных функциях. В свою очередь спрос на услуги аутстаффинга связан с тем, что уменьшение затрат на обслуживание персонала

ведет к снижению стоимости каждого человеко-часа работы сотрудников предприятия, что приводит к уменьшению стоимости выпускаемой продукции и, как следствие, к увеличению фактической прибыли предприятия.

Особенности налогообложения аутстаффера заключается в получении от внедрения данного способа управления персоналом экономического эффекта, путем сокращения различных расходов, связанных с содержанием персонала. Кроме того, использование аутстаффинга дает возможность использовать УСН даже при участии в производстве более 100 работников. Таким образом, можно выделить следующие проблемы налогообложения аутстаффинга: отсутствие четких разграничений между аутсорсингом и аутстаффингом, что привело к тому, что работники ФНС стали все чаще признавать любые заключенные договоры аутстаффинга налоговой схемой, направленной на уклонение от уплаты налоговых платежей; невозможность контролировать качество работы, нереальность применения к работникам правил внутреннего распорядка; отсутствие возможности применения воздействия на работника; неприменение материальной ответственности, что приводит к трудностям при расчетах выдачи сумм в подотчет, в том числе на командировочные расходы рабочим.

3 ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ АУТСТАФФЕРА В УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ АДМИНИСТРАЦИИ ГОРОДА ГУБКИНСКОГО

3.1 Пути оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга в управлении образования Администрации города Губкинского

В городе Губкинском, Ямало-Ненецкого автономного округа задачу реализации конституционных прав граждан на получение общедоступного и бесплатного общего образования в муниципальном образовании решают 7 общеобразовательных школ (на 2 394 мест):

- 3 школы - основного общего образования;
- 3 школы - среднего общего образования;
- 1 специальное (коррекционное) учреждение – специальная (коррекционная) общеобразовательная школа VII, VIII видов.

Количество школ в образовательной сети от общего количества образовательных учреждений города составляет – 38,8%.

Численность обучающихся в общеобразовательных организациях – 3 177 человек, что на 45 учащихся больше, чем в прошлом году или на 1,4%. В плановом периоде предполагается увеличение числа обучающихся в общеобразовательных школах, которое к 2019 году достигнет 3 310 человек.

Дошкольное образование представлено в 2015 году 7 детскими садами на 1 532 места. В целях реализации государственной политики в области образования разработаны мероприятия по созданию 30 дополнительных мест с целью обеспечения детей от 3 до 7 лет местами в детских садах. Запланированные мероприятия по созданию мест в дошкольных образовательных организациях для детей от 3 до 7 лет выполнены на 100%.

В 2015 году, в соответствии с реализацией муниципальной «дорожной» карты, было создано 30 дополнительных мест для детей от 3 до 7 лет в детских садах «Сказка» (12 мест), «Теремок» (4 места), «Светлячок» (14 мест) [51].

Являясь неотъемлемой частью единого образовательного процесса, дополнительное образование детей ориентировано на развитие мотивации детей к познанию и творчеству, реализацию дополнительных образовательных программ и услуг в интересах личности, общества, государства.

В 2015-2016 учебном году в системе образования города Губкинского осуществляют свою деятельность 3 организации дополнительного образования:

- детская школа искусств №2 (880 воспитанников), которая реализует дополнительные общеразвивающие программы и предпрофессиональные программы художественного направления;

- Губкинская школа хореографического искусства (487 воспитанника) реализует дополнительные программы художественного направления деятельности;

- станция технического творчества (ранее Межшкольный учебный комбинат – 224 воспитанника) реализовывал программы профессиональной направленности (водитель категории «В»). С 01 января 2016 года в организации внедряются дополнительные общеразвивающие программы технической направленности.

В образовательных организациях дополнительного образования города занимается 1591 человек.

В целях повышения эффективности бюджетных расходов осуществляется оптимизация действующей сети учреждений с учётом необходимости рационального использования имеющихся ресурсов, а также потребности населения. В прогнозируемом периоде планируется сохранить на высоком уровне показатели:

- удовлетворенность населения качеством дошкольного образования;
- удовлетворенность населения качеством дополнительного образования;
- удовлетворенность населения качеством общего образования.

Среднее профессиональное образование жители города получают в филиале ГБ ПОУ ЯНАО «Муравленковский многопрофильный колледж» в г. Губкинском, который является образовательным учреждением среднего профессионального образования окружного подчинения, реализующий 2 уровня образовательных программ:

– подготовка квалифицированных рабочих и служащих (численность студентов на 01.09.2016 года – 65 чел.),

– подготовка специалистов среднего звена (численность студентов на 01.09.2016 года – 175 чел.).

Первый выпуск по программам специалистов среднего звена филиала ГБ ПОУ ЯНАО «Муравленковского многопрофильного колледжа» в г. Губкинском ожидается в 2017 году в количестве 19 человек.

В текущем году выпуск по программам подготовки квалифицированных рабочих и служащих составил 18 человек, в прогнозном периоде 2017– 2019 гг. ожидаемый выпуск составит 16 – 19 человек.

Филиал ФГБОУ ВПО «Удмуртский Государственный Университет» в г. Губкинском предоставляет возможность приобрести высшее профессиональное образование (средняя численность студентов – 181 чел.), а на базе колледжа получить среднее профессиональное образование (средняя численность студентов – 228чел.) по очной и заочной формам обучения.

Количество обучающихся по специальностям среднего профессионального образования за 2014/2015 учебный год составило 375 чел., выпустились – 104 чел. В 2015/2016 учебном году количество обучающихся – 334 чел., выпуск – 67 чел., в 2017 – 2019 гг. предполагается обучать от 450 до 499 чел., ожидаемый выпуск составит 105 – 117 чел.

В Губкинском задача перехода к программно-целевому бюджету была обозначена еще в 2010 году, уже тогда были проведены все необходимые мероприятия по его формированию.

Но именно в 2013 году в соответствии с Бюджетным Посланием Президента РФ «О бюджетной политике в 2014-2016 годах», новации 104 Федерального Закона, которым были внесены поправки в Бюджетный кодекс РФ в части совершенствования бюджетного процесса, а также положения 172-ФЗ «О стратегическом планировании в РФ», была создана вся правовая основа для перехода к программному бюджету в РФ.

Согласно изложенной в новой редакции ст.179 БК РФ на смену долгосрочным программам, пришли муниципальные целевые программы

Именно с этого периода Бюджет становится частью общей Стратегии социально-экономического развития территории. Не однократно, Президент давал поручение Правительству определить соответствие государственных программ принятой Стратегии развития РФ.

В наших муниципальных программах с 2015 года каждый ответственный исполнитель программы формирует раздел «Стратегическое обоснование муниципальной программы».

В настоящее время муниципальные программы и программный бюджет являются инструментами в системе муниципального управления. При помощи этих инструментов появилась возможность оценивать использование бюджетных средств с точки зрения результативности и эффективности.

Формирование муниципальных программ и дальнейшая оценка эффективности позволяет установить взаимосвязь между целями, задачами, с одной стороны, и ресурсами, с другой, также позволяет получить ответ – достигнут ли результат от использования бюджетных средств.

Согласно Порядку об оценке эффективности муниципальных программ города Губкинского, данная оценка представляет собой алгоритм расчета показателей результативности выполнения основных мероприятий муниципальных программ. Оценка осуществляется на основании результатов мониторинга и оценки степени достижения целевых показателей муниципальных программ.

Данный анализ представляет собой расчет совокупности баллов показателей результативности, полноты использования средств и реализации мероприятий по каждой программе в разрезе подпрограмм.

В 2015 году реализация Стратегии социально-экономического развития города Губкинского до 2020 года осуществлялась, в соответствии с перечнем муниципальных программ города Губкинского, утвержденного постановлением Администрации города Губкинского от 25.09.2013 №2238, в рамках 20 программ,

включающих в себя 70 подпрограмм. С общим объемом финансирования 2739,5 млн.руб.

7 муниципальных программ имеют социальную направленность и решают задачи по улучшению качества предоставления муниципальных услуг населению: повышение доступности качественного образования, соответствующего требованиям инновационного развития экономики; создание разнообразной и стимулирующей к творчеству культурной сферы; реализация потенциала молодежи и развитие туристско-рекреационных услуг; повышение интереса населения к занятиям физической культурой и спортом; создание условий для отдыха и оздоровления детей; поддержка неработающих пенсионеров и инвалидов.

Остальные программы направлены на развитие различных отраслей экономики, таких как жилищно-коммунальное хозяйство, энергоэффективность и развитие энергетики, сфера малого и среднего предпринимательства, развитие транспортной системы города, муниципальные финансы и управление, благоустройство города и безопасность населения.

В целом по муниципальным программам в 2015 году уровень достижения целевых показателей составил 0,99 балла (в 2014 – 0,98), оценка эффективности реализации муниципальных программ составила 1 балл.

По результатам за 2015 год освоение средств составило 98,8%. Из 20-ти программ три программы исполнены в полном объеме:

- развитие транспортной системы;
- управление муниципальными финансами;
- экономическое развитие и инновационная экономика.

С результатом более 99% исполнены 14 программ, остальные три программы с результатом более 82%.

Не полное освоение средств, в основном, связано со сложившейся экономией по результатам конкурсных процедур при осуществлении муниципальных закупок.

В целом за 2015 год сумма не освоенных средств составила 32,9 млн.руб., что составляет 1,2% от общего объема запланированных средств.

Для оценки эффективности реализации муниципальных программ определено 238 показателей результативности, из которых 33 перевыполнены, 194 показателя выполнены на 100%, 11 показателей не достигли запланированного уровня.

Общий результат эффективности реализации программ – все 20-ть программ в 2015 году являются высокоэффективными.

В рейтинге эффективности реализации муниципальных программ:

На 1 месте программа «Энергоэффективность и развитие энергетики».

На 2 месте программа «Обеспечение общественного порядка и противодействие преступности».

На 3 месте «Развитие образования».

В результате реализации программ и соответственно реализации Стратегии социально-экономического развития для города получены следующие результаты:

– удовлетворенность населения качеством дошкольного образования составила 82,8% против 73,3% в 2014г.;

– доля детей в возрасте от 3 до 7 лет, которые посещают детский сад, составляет 100%;

– удовлетворенность качеством общего (школьного) образования возросла с 71,7% в 2014 году до 73% в 2015 году;

– все выпускники 11 классов получили аттестаты об общем образовании;

– доля детей и подростков в возрасте от 5 до 18 лет обучающихся по дополнительным образовательным программам возросла с 57% до 69% в 2015 году;

– удовлетворенность качеством дополнительного образования составляет 80,9% против 78,7% в 2014 году;

– доля образовательных организаций, реализующих проекты в режиме инновационных площадок увеличилось с 27,3% в 2014 году до 31,7% в 2015 году[59].

Все общеобразовательные организации города обеспечены современными столовыми, а их учащиеся получают горячее питание.

За 2015 год в бюджет города поступило доходов на сумму 2 731 044 тыс. руб., что составляет 101,2% к годовым плановым назначениям на 2015 год.

По налоговым и неналоговым доходам исполнение превысило плановые назначения на 6,4%, по безвозмездным перечислениям неисполнение составило 0,2%.

Основными источниками доходов бюджета являются:

– налог на доходы физических лиц - 382 713 тыс. руб. (14 % в общей сумме поступлений 2015 года);

– налоги на совокупный доход - 96 060 тыс. руб. (3,5 % в общей сумме поступлений 2015 года);

– доходы от использования имущества - 57 295 тыс. руб. (2,1 % в общей сумме поступлений 2015 года);

– налоги на имущество - 32 048 тыс. руб. (1,2 % в общей сумме поступлений 2015 года).

Практически по всем видам доходных источников сложилось исполнение плановых назначений, за исключением безвозмездных перечислений от субъекта РФ.

Объем запланированных расходов бюджета города на 2015 год, утвержденный решением Городской Думы от 08 декабря 2014 года №414 «Об утверждении бюджета муниципального образования город Губкинский на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов» в редакции решения Городской Думы от 17 декабря 2015 года №27 "О внесении изменений в решение Городской Думы «Об утверждении бюджета муниципального образования город Губкинский на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов» составил 2 793 791 тысяч рублей исполнен в сумме 2 780 460 тыс. рублей. Дефицит бюджета составил 49 416 тыс. рублей.

Наибольший удельный вес в составе предусмотренных расходов занимают:

– раздел 0700 «Образование» - 44,8 %;

– раздел 1000 «Социальная политика» - 14,5 %;

– раздел 0100 «Общегосударственные вопросы» - 10,2 %;

– раздел 0400 «Национальная экономика» - 8,5%;

– раздел 1100 «Физическая культура и спорт» - 6,5%;

- раздел 0800 «Культура и кинематография» - 6,2 %;
- раздел 0500 «Жилищно-коммунальное хозяйство» - 4,9%;
- раздел 1200 «Средства массовой информации» – 3,4% [59].

В образовательном комплексе Губкинского существуют проблемы с состоянием инфраструктуры, которые обусловлены тем, что:

- на настоящей момент дошкольные образовательные учреждения укомплектованы более чем на 115 %: средняя наполняемость ясельных групп составляет 19 детей при норме 15 человек, средняя наполняемость в дошкольных группах – 23 человека при норме 20 человек;

- из шести школ города (без учета коррекционной) две размещены в зданиях некапитального исполнения, введенных в эксплуатацию более 20 лет назад, причем площадь учебных кабинетов в них не позволяет обеспечить нормативную наполняемость классов в соответствии с требованиями, установленными СанПиН.

Использование зданий, построенных в деревянном исполнении, значительная часть которых являются ветхими, не отвечающими современным санитарно-гигиеническим нормам и требованиям пожарной безопасности, не позволяет оказывать муниципальные услуги не только с требуемой эффективностью использования бюджетных средств (т.к. не позволяют обеспечить нормативную наполняемость), но также обеспечить выполнение требования ст.24 Федерального закона №261, согласно которому начиная с 1 января 2010г. образовательное учреждение обязано обеспечить снижение в сопоставимых условиях объема потребленных им воды, дизельного и иного топлива, мазута, природного газа, тепловой энергии, электрической энергии, угля в течение 5 лет не менее чем на 15% от объема фактически потребленного им в 2009г. каждого из указанных ресурсов с ежегодным снижением такого объема не менее чем на 3%

Существует дисбаланс между рынком образовательных услуг и рынком труда города. В настоящее время увеличивается доля молодежной безработицы (в возрасте 15-24 года) с 13,24% в 2008г. до 26,6% в 2011г. Затрудняется создание условий для достижения соответствия между спросом и предложением на молодежную рабочую

силу, развитие системы рабочих мест для лиц без опыта работы, а также, что очень важно, закрепление молодежи в регионе.

Целями управление образования Администрации города Губкинского являются:

- повышение доступности и качества образовательных услуг в сфере дошкольного и среднего общего образования, предоставляемых в настоящее время в образовательном комплексе города;

- расширение спектра реализуемых в городе образовательных программ начального профессионального образования;

- усиление миграционных процессов молодежи на территорию города (образовательная миграция) за счет ориентации учреждений профессионального образования города на прием студентов из других муниципальных образований ЯНАО.

Для достижения поставленных целей должны быть определенные задачи. В рамках настоящей работы мы обратим внимание только на такую задачу как повышение эффективности бюджетных расходов на образование.

Решение данной задачи будет способствовать:

- сокращению неэффективных расходов в сфере дошкольного и среднего образования г. Губкинского;

- формированию возможности использования сэкономленных средств на развитие образовательных учреждений;

- созданию условий для снижения стоимости платных услуг в сфере образования и повышению их доступности для населения;

- развитию конкуренции в сфере предоставления образовательных услуг;

- развитию малого бизнеса за счет получения заказов образовательных учреждений в рамках аутсорсинга.

Мероприятие 1 данной задачи детализация и расширение перечня ведомственных государственных и муниципальных услуг, реализуемых на базе образовательного комплекса г. Губкинского. Расширение направлений и объема образовательной субвенции, передаваемой городу

В г.Губкинском средний размер заработной платы работников в муниципальных детских дошкольных учреждениях ниже, чем средний по ЯНАО. Строительство дошкольных образовательных учреждений приводит к повышению спроса на такую специальность, как воспитатель (впервые попадание в десятку наиболее востребованных профессий на рынке труда в 2011 году при удельном весе на данную профессию в числе вакансий – 7,6%). Необходимо повышение престижа данной профессии, поскольку дефицит мест в ДООУ способен уменьшить приток в город трудоспособного населения, имеющего малолетних детей в связи с возможными затруднениями по их размещению в ДООУ

Проект включает:

- подготовку обоснования, общественные обсуждения, передача предложений по изменению ведомственного перечня и учета образовательных программ ДООУ в расчете субвенции в департамент образования ЯНАО, обращение Главы города к Губернатору ЯНАО;

- внесение изменений в ведомственный перечень муниципальных услуг и принятие нового положения о финансовом обеспечении реализации муниципального задания на базе ДООУ. Проведение обучения руководителей ДООУ по планированию финансово-хозяйственной деятельности;

- выбор вариативных форм охвата детей дошкольным образованием и их реализация на базе ДДУ г. Губкинского.

Мероприятие 2. Модернизация материально-технической базы школьного питания, предусмотренное долгосрочной муниципальной целевой программой.

Повышение качества образовательной услуги должно связываться не только со снижением расходов на непрофильный персонал в структуре персонала имущественного комплекса, но и на возможность за счет модернизации существующей материально-технической базы организации школьного питания в зданиях, построенных в деревянном исполнении, значительная часть которых являются ветхими, не отвечающими современным санитарно-гигиеническим нормам и требованиям пожарной безопасности, повысить как качество школьного питания, при условии снижения непроизводительных расходов на его производство,

так и уровень безопасности. Кроме того, с изменением требований надзорных органов необходимо устранить предписания Госпожнадзора и Роспотребнадзора.

Мероприятие 3. Обеспечение обучающихся общеобразовательных учреждений питанием высокого качества и безопасности (с учетом совершенствования системы контроля за качеством питания и профессионального уровня), включающее:

- формирование проектно-сметной документации на проведение работ по модернизации материально-технической базы школьного питания за счет проведения общестроительных работ и закупку оборудования;

- проведение конкурса на выбор поставщика оборудования и исполнителя общестроительных работ в соответствии с проектно-сметной документацией;

- учет в расчетах затрат на имущественный комплекс планируемого последующего снижения расходов на организацию школьного питания (введение корректировки в структуру расходов).

Мероприятие 4. Осуществление программ ресурсосбережения и повышения эффективности бюджетных расходов при расширении спектра реализуемых образовательных услуг в секторе дошкольного и среднего общего образования.

Завышенные по стоимости услуги ЖКХ предопределяют повышение стоимости муниципальной услуги в сфере образования, реализуемой с учетом затрат на коммунальные услуги. Низкий уровень реализуемых инвестиционных проектов по энергосбережению и повышению энергоэффективности в сфере образования предопределяет вынужденное завышение стоимости платных образовательных услуг, так как Федеральный закон №83-ФЗ (ст.6 п.5 пп.4 №83-ФЗ) определил необходимость установления одинаковой оплаты и условий при оказании одних и тех же услуг вне зависимости от источника их финансирования (из бюджета в рамках реализации государственного/муниципального задания или из средств физических и юридических лиц при реализации платных услуг). Недостаточно высокий уровень квалификации персонала (отсутствие специализированного персонала), обслуживающего объекты коммунальной инфраструктуры образовательного комплекса, не создает условия для требуемого уровня реализации программ энергосбережения с ощутимым эффектом в структуре затрат.

Для решения данной проблемы нами предлагается оптимизировать налогообложение с помощью аутстаффинга в управлении образования Администрации города Губкинского. При успешной реализации данных мероприятий в самом управлении, данный опыт можно будет расширить до всего округа, что позволит сразу решить ряд накопившихся проблем, а главное – снизить расходы путем оптимизации налогообложение с помощью аутстаффинга.

3.2 Оценка экономической эффективности предлагаемых мероприятий

Итак, перейдем непосредственно к оценке эффективности предлагаемых мероприятий в таблице 4.

Таблица 4 – Оценка экономической эффективности от предлагаемых мероприятий

Экономический эффект от проводимых мероприятий (снижение затрат)		Экономических ущерб от провод мероприятий (рост затрат)	
1	2	3	4
Кол-во сокращаемых штатных единиц рабочих, шт	56	Среднее кол-во привлекаемого в течение года персонала, шт	48
Средняя заработная плата, ЕСН и прочие выплаты одного рабочего, руб./мес.	14400	Тариф на привлечение одного работника требуемой квалификации руб./мес. (при месячной норме рабочего времени 160 час), руб./мес.	20800

Окончание таблицы 4

1	2	3	4
ФОТ+ЕСН уволенных постоянных рабочих, тыс. руб/год	2956,8	Стоимость услуг аутстаффинга, тыс. руб./год	11980,8

Затраты на обеспечение рабочих мест и средств работы, тыс. руб/год	354,7 2	Увеличение ФОТ, ЕСН, прочих выплат за счет перевода оставшихся штатных высоко профессиональных рабочих на повременную систему оплаты труда и повышения пм заработной платы, тыс. руб/год	400
Итого, тыс. руб./ГОД:	1298 8,32		12380, 8
Экономический эффект, тыс. руб./год	607,5 2		

Как видим из таблицы, экономической эффективности от предлагаемых мероприятий составит 607,52 тыс. руб. или 4,9%, а, следовательно, их следует признать эффективными. Кроме того, следует отметить, что количество сокращаемых штатных рабочих единиц составило 56, при этом среднее количество персонала, привлекаемое в течение года у сторонней организации, составило 48, что достигнуто за счет гибкого постоянного регулирования численности персонала, которая требуется для выполнения государственных программ. Этого невозможно достичь при работе с штатными сотрудниками (не можем же мы ежедневно или еженедельно, ориентируясь на свою программу, увольнять и принимать рабочих). Таким образом, в среднем в течение года управление содержало 8 лишних единиц персонала ($56 - 48 = 8$).

В дальнейшем, если использовать этот успешный опыт, то можно будет использовать аутстаффинг и в других образовательных учреждениях города, что позволит, как минимум путем оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга уменьшить расходы местного бюджета, перенаправив их на другие целевые программы развития образования в регионе. Для определения перспектив использования аутстаффинга и в других образовательных учреждениях, мы возьмём за основу бюджет 2016 году города Губкинского, в разрезе его расходов (таблица 5) [59].

Таблица 5 – Расходы бюджета города Губкинского в 2016 году

Наименование показателя	Всего по городскому округу г. Губкинский
Расходы бюджета-ИТОГО	2 780 460,0
Общегосударственные расходы	284 108,0
Национальная оборона	3 833
Национальная безопасность и правоохранительная деятельность	19 634,0
Национальная экономика	237 298,0
Жилищно-коммунальное хозяйство	136 928,0
Охрана окружающей среды	266,0
Образование	1 246 090,0
Культура, кинематография	171 941,0
Здравоохранение	698,0
Социальная политика	402 927,0
Физическая культура и спорт	181 390,0
Средства массовой информации	95 347,0
Обслуживание государственного и муниципального долга	
Межбюджетные трансферты общего характера бюджетам субъектов Российской Федерации и муниципальных образований	
Результат исполнения бюджета (дефицит «-», профицит «+»)	-49 416,0

Как видим из таблицы, расходы на образование составили 1246090 руб. Принимаем за основу в среднем экономический эффект от внедрения предлагаемых мероприятий на уровне 5% мы можем определить, что это позволит городу сэкономить 62304,5 тыс. руб., что уже является достаточно значимой суммой для реализации других целевых муниципальных программ.

Помимо рассмотрения предлагаемых мероприятий, отдельного внимания заслуживают проблемы аутстаффинга в России, о которых уже упоминалось выше, решение которых позволит не только более эффективно реализовать все вышеописанное, но и позволить аутстаффингу продолжить свое развитие.

С целью разграничения отношений добросовестного аутстаффинга и правонарушений, связанных с его формальным использованием, ФНС готовит поправки в Налоговый Кодекс РФ. Предлагается прямо запретить действия компаний по переводу работников в штат другой фирмы, применяющей упрощенную схему налогообложения (УСН), с целью их последующей «аренды» по договору аутстаффинга.

Для определения путей оптимизации налогообложения аутстаффинга в России необходимо провести сравнение его законодательной базы в России и США.

Общероссийский классификатор видов экономической деятельности (ОКВЭД) может быть использован для национальной аутсорсинговой деятельности в России по направлениям видов деятельности ОКВЭД, которые осуществляются аутстаффинговыми компаниями. Аутстаффинговая деятельность не входит в состав ОКВЭД, так как является формой управленческой технологии и может осуществляться в любом направлении видов экономической деятельности.

Для потенциального оказания офшорного аутстаффинга на международном уровне в юрисдикции России существует возможность придерживаться международного классификатора ISIC [10].

Передача на аутстаффинг функций по ведению бухгалтерского финансового учета компании-провайдеру не противоречит нормативно-правовым и законодательным актам по ведению бухгалтерского и финансового учета. Руководствуясь п.3 ст.7 Федерального закона от 6 декабря 2011г. №402ФЗ «О бухгалтерском учете» права и обязанности, возложенные на учредителя (директора) экономического субъекта, за исключением кредитной организации, по которым он [8]:

- обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта;
- либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета:
 - централизованной бухгалтерии;
 - специализированной организации;
 - бухгалтеру-специалисту.

Таким образом, аутстаффинг финансов и бухгалтерии необходим для передачи учета всех финансовых направлений деятельности предприятия стороннему предприятию-провайдеру или частному юридическому лицу. Как правило, в штате предприятия заказчика осуществляется ведение первичной бухгалтерской организации бухгалтером-операционистом, которая в дальнейшем будет перенаправлена в аутстаффинговую компанию бухгалтеру-эксперту для отражения

бухгалтерских финансовых хозяйственных операций в налоговом и бухгалтерском учете с последующим составлением и сдачей бухгалтерской финансовой отчетности.

Аутстаффинговая компания, оказывающая услуги по ведению бухгалтерского финансового учета и составляющая бухгалтерскую финансовую отчетность заключает договор с заказчиком «О возмездном оказании услуг» согласно п.2 ст.779 Гражданского кодекса Российской Федерации [2]. Договор «О возмездном оказании услуг» заключается в двухстороннем порядке, где отражаются обязанности сторон, сроки выполнения договорных обязательств и ответственность сторон за их выполнение обязательств по ведению хозяйственных операций бухгалтерского финансового учета. Аутсорсер обязан компенсировать клиенту ущерб в пределах, предусмотренных договором.

В России в 2008 году появляется ассоциация стратегического аутстаффинга «АСТРА», которая в 2010 году получила официальный статус IAOP Affiliate Association, войдя в крупнейшую глобальную аутстаффинговую группу IAOP. Основные задачи IAOP Russia Chapter – это фокусировка на мировые индустриальные стандарты ведения аутстаффинга и подготовки, сертификации профессиональных, эксклюзивных кадров аутстаффинга в России [31]. Главенствующим документом, на который ориентирована деятельность аутстаффинга в России, является свод практик и стандартов аутстаффинга IAOP OPBoK — Outsourcing Professional Body of Knowledge [11].

В узаконивании «услуги аутстаффинга» и аутстаффинговой деятельности наиболее заинтересованы зарубежные предприятия. Это обусловлено тем, что иностранные топ менеджеры, открывающие бизнес в России, сталкиваются с проблематикой в области российского законодательства в связи с не достаточно проработанным нормативно-правовым обеспечением и отсутствием фундаментального базиса аутстаффингового законодательства [57].

В нормативно-правовой практике США, аутстаффинговая деятельность на национальном уровне регулируется законодательством в United States Code, и

Североамериканской системой отраслевой классификации (NAICS), а на международном – статистическими рекомендациями [11].

Согласно ISIC классификатору, аутстаффинг может принять три формы, а именно:

- аутстаффинг с функций поддержки;
- аутстаффинг частей производственного процесса;
- аутстаффинг полного производственного или управленческого процесса.

В каждом из этих случаев, руководитель и подрядчик может быть расположен на той же самой или другой экономической территории. Фактическое местоположение не затрагивает классификацию ни одной из этих единиц [42].

Раскроем сущность классификации аутстаффинга в данных формах:

1) Аутстаффинг функций поддержки. В этом случае руководитель выполняет основной производственный процесс, а сторонний подрядчик производит определенные функции поддержки, такие как, бухгалтерский учет или IT услуги. В таком случае руководитель относится к тому же самому классу ISIC, который представляет собой основной производственный процесс. Подрядчик классифицированный к определенной деятельности поддержки и выполняет например, класс ISIC 6920 (Бухгалтерский учет, бухгалтерия и ревизионная деятельность; налоговое консультирование) [1] или класс 6202 (Компьютерное консультирование и компьютерная деятельность управления оборудованием) [1].

2) Аутстаффинг частей производственного процесса, в котором часть производственного процесса передается на сторону подрядчику. Руководителю принадлежат материалы, на входе которые будут преобразованы подрядчиком, и таким образом составят собственный выпуск продукции. В таком случае должен быть классифицирован руководитель, как выполняющий полный производственный процесс. Подрядчик классифицирован согласно части производственного процесса, который осуществляет. В случае получения выручки, подрядчик классифицируется в той же самой или отдельной категории ISIC. Кроме того, в случае аутстаффинга обслуживания, действия руководителя и подрядчика не могут быть классифицированы в той же самой категории ISIC.

3) Аутстаффинг полного производственного процесса в котором рассмотрим два конкретных случая:

– аутстаффинг обслуживания производственной деятельности, включая строительство, где и руководитель, и подрядчик классифицированы как исполнители полной производственной деятельности;

– аутстаффинг обрабатывающих производств подрядчика, посредством которого руководитель физически не преобразовывает товары на местах возникновения производственных затрат, тогда применяются следующие классификации деятельности:

– руководитель, который несет материальные затраты, таким образом имеет продукцию в собственности. У которого производство выполняется подрядчиками, классифицированными в разделе С (Производство) rev. 4 ISIC. Данная категория классификации соответствует произведенное на стороне обрабатывающее производство;

– руководитель, которому выполнили работы сторонние подрядчики, но не производящие материальных производственных затрат, должен быть классифицирован к разделу G (Оптовая торговля и розничная продажа; ремонт автомашин и мотоциклов) ISIC rev. 4, определено к категории классификации, которой соответствует деятельность, представленная типом продажи (например, оптовая или розничная продажа). В данном случае, должно быть определено, занимается ли руководитель, дизайнерскими решениями или научными исследованиями. Если дополнительное производство осуществляется руководителем, то по правилам классификатора оно идентифицируется как основная деятельность руководителя, применимая в конкретной области. Подрядчик в таком случае классифицирован к разделу С (Производство) из rev. 4 ISIC, категория классификации, которая соответствует обрабатывающему (вспомогательному) производству, выполненному подрядчиком [1].

В сфере трудового законодательства США, регулирующего аутстаффинг, было принято запретить офшорный аутстаффинг, в связи с угрозой безработицы, а также для защита личной информации за границей. Для удержания оттока высоко

квалифицированных и неквалифицированных рабочих из штата Нью Йорк был принят законопроект №:S2992 2013 год. Закон о внесении поправок в общий закон бизнеса, закон о Государственных финансах, обязательствах, трудового права и исполнительного права, в связи с появлением «нового потребител – аутстаффингообслуживаемых предприятий в Нью Йорке». Закон «Об изменении трудового права A43012013, в связи с запретом государственного финансирования предприятий, которые используют аутстаффинг рабочих мест», запрещает аутстаффинг рабочих мест в других отдаленных штатах либо за границей, закон нацелен на стабильность экономики штата и страны в целом.

Договорные отношения регулируются законодательством США в частности законом, о «Бизнескейсе на аутстаффинг» в том, чтобы каждое аутстаффинговое агентство штата сосредоточилось в своей главной миссии и распределяло работу и услуги за счет эффективного использования ресурсов, и заключения контрактов с частными продавцами. Поставщики могут более эффективно предоставлять услуги, используя правовые средства и особенности, указанные в законодательстве по составлению договора аутстаффинга [47].

Руководствуясь законом 15 USC 01/15/2013 631 гл. 14А – «Помощь малому бизнесу 631. Декларация политики» правительство и сенат рассматривают эффект увеличения аутстаффинга для малых предприятий США; оценивают влияние конкретной экономической политики, включая, закупки, налоговую и торговую политику, в содействии с аутстаффингом и другими международными соглашениями; подготавливают рекомендации в отношении изменений в политике правительства, которые бы улучшили конкурентные позиции малого бизнеса США [52].

Аутстаффинг государственного сектора США регулируется законом 41 USC гл.3101 01/03/2012 (11290) РАЗДЕЛ 41 – «О государственных контрактах». Данный закон выполняет контрольную функцию государственного аутстаффинга, т.е. федеральное правительство должно гарантировать, что те основные функции, которые по своей сути являются правительственными, не передаются на аутстаффинг. Выяснить, когда правительственный элемент аутстаффинга услуг

является необходимым, в соответствии с разделом 321 публичного права 110417 (31 USC 501 примечание), а также снизить затраты правительства в случае необходимости государственного заказа посредством аутстаффинга.

Налоговая служба и Совет по надзору за финансовыми учреждениями США являются основными органами по контролю за аутстаффингом в США деятельность которых регулируется законом 26 С гл.7802 01/03/2012 (11290) гл.7802.» Налоговая служба Надзорного совета». Закон отвечает за организацию деятельности контрольных функций налогового органа, одна из которых рассматривает оперативные функции внутренних доходов, в том числе планы по аутстаффингу или управлению конкуренцией.

На основе критического изучения и анализа зарубежных и отечественных законодательных актов нормативных документов и источников экономической литературы, для систематизации материала составим сравнительную таблицу, приведенную в Приложении Б.

Сравнение и анализ зарубежного и отечественного юридического опыта: ведения, контроля, надзора за аутстаффингом, на основании которого можно внести ряд предложений, имеющих большое значение для совершенствования отечественной юридической практики.

Итак, основными путями оптимизации налогообложения аутстаффинга в России должны стать следующие мероприятия:

1) Для осуществления аутстаффинга в направлениях производства, оказания работ и услуг необходимо отразить сущность определений аутстаффинга, аутсорсинга и инсорсинга в ГК РФ, что позволит оптимизировать аутстаффинг производства, т.к. по договору возмездного оказания услуг (работ) (ст.779 ГК РФ) не возможно осуществлять аутстаффинг производства. Для этого существует договор на производство и поставку продукции (ст.525534 ГК РФ), также, наряду с этим, необходимо ввести поправки и дополнения:

– в ГК РФ часть II Раздел IV. Отдельные виды обязательств, ввести изменения в главу 39 «Возмездное оказание услуг». Стати 779. Договор возмездного оказания

услуг, добавить отдельным пунктом (например, 3, 4) договор возмездного оказания услуг аутстаффинга и аутстаффинга;

– в отдельном пункте (3, 4) руководствуясь п.1 ст.779 заменить «исполнителя» договора на «аутсорсера», «аутстаффера» тем самым, получив договор возмездного оказания услуг аутстаффинга (аутстаффинга) где, аутсорсер (аутстаффер) обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги;

– дать определения (в п 3,4 ст. 799) аутсорсеру, аутстафферу, поскольку, трактовка данных определений юридическим языком обусловлена не совершенностью и «экономической простотой». Трактовка данных определений экономическим языком будет наиболее научно обоснована, также необходимо ввести определения, услуги аутстаффинга и услуги аутстаффинга:

– Аутсорсер – осуществляет выполнение отдельных уникальных функций (производственных, сервисных, информационных, финансовых, логистических, управленческих и пр.) или бизнеспроцессов (организационных, финансово-экономических, производственно-технологических, маркетинговых) внешней организацией, располагающей необходимыми для этого ресурсами на основе долгосрочного соглашения [57].

– Аутстаффер – лицо, осуществляющее начисления выплаты заработной платы, уплаты страховых взносов, исполняющего трудовое законодательство, кадровый учет. Персонал предоставляемый аутстаффером заказчику выполняет, как правило, уникальную работу необходимую для компании заказчика. Договорные отношения между компанией аутстаффером и компанией заказчиком оформляются договором о предоставлении персонала (договор аутстаффинга)[10].

– услуга аутстаффинга – передача заказчиком конкретных договорных бизнеспроцессов или уникальных производственных функций на обслуживание аутсорсеру. Что свидетельствует о глубине понятия услуги аутстаффинга, в которое может войти любая производственная функция, бизнес процесс, например: услуги

по изготовлению, реализации продукции, по бухгалтерскому и экономическому обслуживанию и многие другие виды деятельности отраженные в ОКВЭД;

– услуга аутстаффинга – выведение персонала за штат компании заказчика, которое достигается в ходе договорных отношений с аутстаффером, который берет на себя функции налогоплательщика за выделенный персонал, выплату заработной платы, ведение кадрового учета и надлежащего исполнения трудового законодательства [47];

– в п.2. ст.799 добавить услуги аутстаффинга и аутсорсинга. В результате изменений п.2 ст.799 будет иметь вид: «правила настоящей главы применяются к договорам оказания услуг связи, медицинских, ветеринарных, аудиторских, аутстаффинговых, аутсорсинговых, консультационных, информационных услуг, услуг по обучению, туристическому обслуживанию и иных».

2) Ограничить в отечественной практике офшорный аутстаффинг и аутсорсинг, учитывая ошибки зарубежных стран. Так, например, в практике США вышел ряд законов на запрет аутстаффинга рабочих мест, это было нацелено на стабильность экономики штатов и страны в целом. Также и в Российской Федерации необходимо контролировать внешнеэкономическую деятельность со стороны импорта по аутстаффинговым и аутсорсинговым договорам, направленным на отток отечественного капитала за границу и увеличению безработицы внутри РФ.

Таким образом, анализ зарубежного опыта свидетельствует о том, что аутстаффинг является эффективным, стратегическим инструментом и позволяет не только снизить издержки на выполнение непрофильных функций, но и, что более важно, повысить эффективность деятельности организации. Это относится к бизнес-организациям, органам исполнительной власти, и к организациям бюджетного сектора. Возникает необходимость контроля за развитием аутстаффинга и аутсорсинга, как на территории РФ, так и за рубежом, что позволяет принять меры по проведению финансового анализа аутстаффинга и аутсорсинга, государственному регулированию аутсорсинга, поддерживая отечественного производителя. Государственная политика, нуждается в проектах по разработке для Федеральной таможенной службы квот и прогрессивного повышения налогов на

импорт, тем самым ограничивая офшорный аутстаффинг и аутсорсинг, поэтому, становится весьма актуальным и необходимым предоставлять государству возможность развития внешнеаутстаффинга и аутсорсинга внутри страны, способствуя увеличению показателей ВВП и ВНП, а также оптимизации его налогообложения.

Подводя итог всему вышеизложенному, можно сделать следующие выводы. Недостаточно высокий уровень квалификации персонала, обслуживающего объекты коммунальной инфраструктуры образовательного комплекса, не создает условия для требуемого уровня реализации программ энергосбережения с ощутимым эффектом в структуре затрат. Для решения данной проблемы нами предлагается оптимизировать налогообложение с помощью аутстаффинга в управлении образования Администрации города Губкинского. При успешной реализации данных мероприятий в самом управлении, данный опыт можно будет расширить до всего округа, что позволит сразу решить ряд накопившихся проблем, а главное – снизить расходы путем оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга.

Экономической эффективности от предлагаемых мероприятий составит 607,52 тыс. руб. или 4,9%, а, следовательно, их следует признать эффективными. В дальнейшем, если использовать этот успешный опыт, то можно будет использовать аутстаффинг и в других образовательных учреждениях города, что позволит как минимум путем оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга уменьшить расходы местного бюджета, перенаправив их на другие целевые программы развития образования в регионе. Расходы на образование составили 1246090 руб. Принимая за основу в среднем экономический эффект от внедрения предлагаемых мероприятий на уровне 5% мы можем определить, что это позволит городу сэкономить 62304,5 тыс. руб., что уже является достаточно значимой суммой для реализации других целевых муниципальных программ.

Помимо рассмотрения предлагаемых мероприятий, отдельного внимания заслуживают проблемы аутстаффинга в России, о которых уже упоминалось выше, решение которых позволит не только более эффективно реализовать все вышеописанное, но и позволить аутстаффингу продолжить свое развитие.

Основными путями оптимизации налогообложения аутстаффинга в России являются: отражение сущности определений аутстаффинга, аутсорсинга и инсорсинга в ГКРФ, что позволит оптимизировать аутстаффинг производства; ограничение в отечественной практике офшорный аутстаффинг и аутсорсинг, учитывая ошибки зарубежных стран.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Аутстаффинг – это мероприятия, направленные на выведение сотрудников из штата компании-заказчика, с целью снижения кадровых рисков и издержек, связанных с персоналом. Выведение персонала за штат организации происходит с одновременным оформлением в штат фирмы-провайдера аутстаффинговой услуги. При этом работники продолжают выполнять свои трудовые функции на прежнем рабочем месте. Однако происходит замена статуса работников, снижается стабильность трудовых отношений, размеры социальных гарантий по страховым взносам, как следствие, это вызывает недовольство со стороны работников.

Целью аутстаффинга является выведение сотрудников из штата компании-заказчика, а основными задачами аутстаффинга являются: ведение кадрового делопроизводства, включая прием и увольнение, переводы и перемещения; оформление и оплата больничного листа, отпуска; предоставление всех справок по требованию работника; расчет и выплата заработной платы; расчет и выплата всех налоговых отчислений; взаимодействие с налоговыми и социальными органами по всем вопросам, связанным с трудоустройством; выплата компенсаций, том числе за проезд, связь и т.д. На данный момент в нашей стране аутстаффинг еще только на стадии развития, поэтому компаниям-заказчикам следует осуществлять выбор провайдера очень внимательно, лучше всего обращаться в солидную компанию,

имеющую хорошую репутацию, в том числе с незапятнанной налоговой репутацией. В этом случае аутстаффинг становится максимально легальным, а у соответствующих органов не возникает подозрений в том, что вывод сотрудников за штат понадобился с какой-либо «серой» целью вроде уклонения от уплаты налогов.

Правовыми основами аутстаффинга являются положения: Федеральный закон от 19.04.1991 №1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации», который рассматривает возможности предоставления персонала для выполнения тех или иных работ, порядок аккредитации, курирующих эти вопросы компаний, особенности заключения договора между фирмой-провайдером и фирмой-заказчиком; Федеральный закон от 24.07.1998 №125 «Об обязательном социальном

страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», который раскрывает особенности страхования от несчастных случаев труда работников, в случае предоставления персонала для выполнения тех или иных обязанностей в течение определенного времени; ст.105.5 НК РФ, которая, описывает порядок уплаты НДФЛ в случае предоставления персонала; ст.56.1 ТК РФ, которая указывает на запрет использования наемного труда, а также определяет исключительные случаи предоставления персонала. По сути, нововведения не означают, что аутстаффинг запрещен с 2016 года, но делают условия его реализации более жесткими, а именно: использовать заемный труд работодателям категорически запрещено.

Особенности налогообложения аутстаффера заключается в получении от внедрения данного способа управления персоналом экономического эффекта, путем сокращения различных расходов, связанных с содержанием персонала. Кроме того, использование аутстаффинга дает возможность использовать УСН даже при участии в производстве более 100 работников. Можно выделить следующие проблемы налогообложения аутстаффинга: отсутствие четких разграничений между аутсорсингом и аутстаффингом, что привело к тому, что работники ФНС стали все чаще признавать любые заключенные договоры аутстаффинга налоговой схемой, направленной на уклонение от уплаты налоговых платежей; невозможность контролировать качество работы, нереальность применения к работникам правил внутреннего распорядка; отсутствие возможности применения воздействия на работника; неприменение материальной ответственности, что приводит к трудностям при расчетах выдачи сумм в отчет, в том числе на командировочные расходы рабочим.

Недостаточно высокий уровень квалификации персонала, обслуживающего объекты коммунальной инфраструктуры образовательного комплекса, не создает условия для требуемого уровня реализации программ энергосбережения с ощутимым эффектом в структуре затрат. Для решения данной проблемы нами предлагается оптимизировать налогообложение с помощью аутстаффинга в управлении образования Администрации города Губкинского. При успешной

реализации данных мероприятий в самом управлении, данный опыт можно будет расширить до всего округа, что позволит сразу решить ряд накопившихся проблем, а главное – снизить расходы путем оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга.

Экономической эффективности от предлагаемых мероприятий составит 607,52 тыс. руб. или 4,9%, а следовательно их следует признать эффективными. В дальнейшем, если использовать этот успешный опыт, то можно будет использовать аутстаффинг и в других образовательных учреждениях города, что позволит как минимум путем оптимизации налогообложения с помощью аутстаффинга уменьшить расходы местного бюджета, перенаправив их на другие целевые программы развития образования в регионе. Расходы на образование составили 1246090 руб. Принимаю за основу в среднем экономический эффект от внедрения предлагаемых мероприятий на уровне 5% мы можем определить, что это позволит городу сэкономить 62304,5 тыс. руб., что уже является достаточно значимой суммой для реализации других целевых муниципальных программ.

Помимо рассмотрения предлагаемых мероприятий, отдельного внимания заслуживают проблемы аутстаффинга в России, о которых уже упоминалось выше, решение которых позволит не только более эффективно реализовать все вышеописанное, но и позволить аутстаффингу продолжить свое развитие. Основными путями оптимизации налогообложения аутстаффинга в России являются: отражение сущности определений аутстаффинга, аутсорсинга и инсорсинга в ГКРФ, что позволит оптимизировать аутстаффинг производства; ограничение в отечественной практике офшорный аутстаффинг и аутсорсинг, учитывая ошибки зарубежных стран.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. Часть вторая Гражданского кодекса Российской Федерации от 26.01.1996г. №14-ФЗ [с последними изменениями от 31.12.2014]. – СПС «Гарант».

2 Российская Федерация. Законы. Трудовой Кодекс Российской Федерации от 30.12.2001г. №197-ФЗ [с последними изменениями от 31.12.2014]. – СПС «Гарант».

3 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 №146-ФЗ [с последними изменениями от 10.11.2016]. – СПС «Гарант».

Российская Федерация. Законы. Федеральный закон от 24.07.2009г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» [с последними изменениями от 29.12.2014]. – СПС «Гарант».

4 Российская Федерация. Законы. Федеральный закон от 19.04.1991г. №1032-1 «О занятости населения в Российской Федерации» [с последними изменениями от 22.12.2014]. – СПС «Гарант».

5 Российская Федерация. Законы. Федеральный закон от 05.05.2014г. №116-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» [с последними изменениями от 05.05.2014]. – СПС «Гарант».

Российская Федерация. Законы. Федеральный закон от 24.07.2009г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации» [с последними изменениями от 03.07.2016]. – СПС «Гарант».

6 Российская Федерация. Законы. Федеральный закон от 06.12.2011г. №402 ФЗ «О бухгалтерском учете». – СПС «Гарант».

7 Российская Федерация. Письма. Письмо УМНС РФ по г.Москве от 20.08.2001г. №15-06/37967 «О налогообложении доходов иностранных юридических лиц по соглашениям о предоставлении персонала». –СПС «Гарант».

- 8 Адамов, Н.А. Аутстаффинг и аутсорсинг в Российской Федерации / Н.А. Адамов, А.А. Кириллова // Вестник ГУУ. – 2013. – №15.С. 641.
- 9 Аникин, Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента: учебное пособие / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая, 2-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 321с.
- 10 Аникин, Б.А. Аутсорсинг / Б.А. Аникин. – М.: ИНФРА- М, 2012. – 186 с.
- 11 Аникин, Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента: учебное пособие / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая, 2-е изд. перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2013. – 289 с.
- 12 Бизюков, П.В. Заемный труд для работников / П.В. Бизюков, Е.С. Герасимова, С.Д. Саурин. – М.: АНО «Центр социально-трудовых прав», 2012. - С. 71-72, 76.
- 13 Бизюков, П.В. Заемный труд / П.В. Бизюков, Е.С. Герасимова, С.Д. Саурин. – М.: ИНФРА - М, 2015. – 160 с.
- 14 Баскина, Т. Техники успешного рекрутмента / Т. Баскина - М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 320 с.
- 15 Витко, В.С. Юридическая природа договоров аутстаффинга и аутстаффинга / В.С. Витко, Е.А. Цатурян. – М.: Статут, 2012. - 128 с.
- 16 Грэхем, Х.Т. Управление человеческими ресурсами: учебное пособие для вузов /Х.Т. Грэхем, Р. Беннет. – М.: Юнити-Дана, 2013. – 366 с.
- 17 Говорова, Н.А. Маркетинг персонала: учебное пособие / Н.А. Говорова. – М.: ИД «АТИСО», 2011. – 394 с.
- 18 Карташов, С.А. Рекрутинг: найм персонала / С.А. Карташов, Ю.Г. Одегов, И.А.Кокорев. - М.: Экзамен, 2012. – 254 с.
- 19 Клеандров, М.И. Институт юридической службы в предпринимательстве: монография / М.И. Клеандаров. – М.: Норма: ИНФРА-М, 2013. – 176 с.
- 20 Кибанов, А.Я. Управление персоналом организации: отбор и оценка при найме, аттестация: учебное пособие для студентов вузов / А.Я Кибанов, И.Б. Дуракова, 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Экзамен, 2014. – 462 с.
- 21 Ржехин, В.М. Разработка показателей эффективности подразделений, отделов, персонала. Пошаговая инструкция / В.М. Ржехин, Д.А. Алеканд, Н.В. Коваленко. – М.: Вершина, 2016. – 224 с.

22 Сафарова, Е.Ю. Аутстаффинг, аутсорсинг, лизинг персонала: новые технологии бизнеса / Е.Ю. Сафарова. – М.: Эксмо, 2011. – С. 24.

23 Сафарова, Е. Ю. Как оптимизировать расходы на персонал: аутстаффинг, аутстаффинг, лизинг персонала / Е.Ю. Сафарова. – М.: Эксмо, 2010. – 208 с.

24 Садовая, Е.С. Международные стандарты в сфере труда: институты и механизмы реализации (опыт развитых стран и России) / Е.С. Садовая. - М.: ИМЭМО РАН, 2013. – 205 с.

25 Смирных, Л.И. Заемный труд в России: быть или не быть? / Л.И. Смирных. – М.: изд. дом Высшей школы экономики, 2012. – 60 с.

26 Хейвуд, Дж. Брайан. Аутстаффинг. В поисках конкурентных преимуществ / Дж. Брайан Хейвуд. –М.: Вильямс, 2014 – 622 с.

27 Шишкин, С.Н. Предпринимательско-правовые (хозяйственно-правовые) основы государственного регулирования экономики: монография / С.Н. Шишкин. – М.: Инфотро- пик Медиа, 2011. – 328 с.

28 Алиев, Ф. А. Нормативно-правовые аспекты договора аутсорсинга / Ф. А. Алиев // Экономика. Государство. Общество. Электронный журнал научных публикаций студентов и молодых ученых. – 2011. - №3(7). – С. 68 – 81.

29 Аврамова, Е. Социальные ресурсы населения в условиях потери экономической стабильности / Е. Аврамова, Т. Малева // Вопросы экономики. – 2015. – №11. – С. 86 – 99.

30 Анюхина, И.В. Мобильность трудовых ресурсов и транснационализация трудовых отношений: подходы российского законодателя / И.В Анюхина, Е.В.Родионова // Закон. – 2014. – №6. – С. 74-81.

31 Борзунова, О. А. Перекаладываем работу на чужие плечи: договор аутсорсинга / О. А. Борзунова // Кадровая служба и управление персоналом предприятия. – 2011. – № 11. – С. 680 – 687.

32 Воронцова, О.В. Социологический анализ предпосылок использования заемного труда / О.В. Воронцова // Труд и социальные отношения. – 2012. – №3. – С. 30.

33 Гущина, И. Э. Аутстаффинг как способ управления персоналом / И.Э. Гущина // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2016. – № 10. – С. 600 – 612.

34 Ершов, В.В. Правовая природа скрытых трудовых правоотношений / В.В. Ершов, Е.А. Ершова // Российское правосудие. – 2015. – №2. – С. 5-11.

35 Жужжалов, М.Б. Переквалификация гражданско-правового договора в трудовой: аргументы «за» и «против» / М.Б. Жужжалов // Трудовые споры. – 2011. – №2. – С. 34-42.

36 Ищенко, Т. Аутстаффинг по-русски / Т. Ищенко // Практическая бухгалтерия. – 2007. – №9. – С. 400 – 413.

37 Кириллова, А.А. Аутсорсинг и аутстаффинг как лизинг персонала / А.А. Кириллова // Лизинг. – 2016. – №6. – С. 403.

38 Кириллова, А.А. Аутсорсинг и аутстаффинг как методы снижения затрат в строительномонтажной организации / А.А. Кириллова // Бухгалтерский учет в строительных организациях. – 2014. – №5. – С. 396.

39 Латухина, К. Бизнес без страха / К. Латухина // Российская газета. – 2015. – №7. – С. 71.

40 Макринова, Е. И. Количественная оценка качественных показателей в анализе управленческого персонала / Е. И. Макринова, Е. П. Тимашов, М. Г. Мухина // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2012. – №4. – С. 99-103.

41 Рогова, О. Правовое регулирование договора аутсорсинга / О. Рогова // Вопросы налогообложения кредитных организаций. – 2016. – №8. – С. 620.

42 Роздольская, И. В. Статусная позиция кадрового консультирования в условиях нарастающих процессов экономической и информационной интеграции и глобализации / И. В. Роздольская, М. Е. Ледовская, А.Н. Агаева // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2013. – №2(46). – С. 35-42.

43 Сарджент, М. Неустойчивая занятость и «уязвимые» работники / М. Сарджент // Вопросы трудового права, часть 2. – 2015. – №10. – С. 66-71.

44 Симакова, Е.К. Актуальные тенденции выявления и пресечения преступлений и правонарушений в налоговой сфере / Е.К. Симакова // Вестник Санкт-Петербургской юридической академии. – 2014. – №4 (25). – С. 66-71.

45 Упатов, А. Мы хотим, чтобы бизнес наших клиентов рос / А. Упатов // ExpertOnline. – 2015. – №12 (844). – С. 431.

46 Тимофеев, М.А. Нормативно–правовые особенности аутсорсинга в России и США / Тимофеев М.А // Бюллетень науки и практики Ярославский государственный университет им. П. Г. Демидова. – 2016. – №6. – С.. 175-186.

47 Теплова, Т. А. Аутсорсинг или аутстаффинг? / Т.А. Теплова // Упрощенка. – 2016. – № 2. – С. 802.

48 Толкачева, О.П. Анализ оптимизации ведения бухгалтерского учета при помощи аутсорсинга / О.П. Толкачева // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. – 2013. – № 12. – С.95-101.

49 Толкачева, О.П. Анализ оптимизации ведения бухгалтерского учета при помощи аутстаффинга / О.П. Толкачева // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. – 2013. – № 12. - С.101 – 110.

50 Чукреев, А.А. Договор о предоставлении персонала: сущность и добросовестность использования в сфере налоговых правоотношений / А.А. Чукреев // Судебная практика в Западной Сибири. – 2012. – №4. – С. 142-153.

51 Шурина, М. Аутстаффинг и лизинг персонала: правовые и налоговые аспекты / М. Шурина // Финансовая газета. – 2016. – №42. – С. 194.

52 Шурина, М. Лизинг персонала / М. Шурина //Финансовая газета. – 2016. – №42. – С. 366.

53 Бекасова, И. Э. Аутсорсинг: правовые аспекты / И.Э. Бекасова. [http://www. rk-audit. ru](http://www.rk-audit.ru).

54 Деркач, Е. Аутстаффинг кадрового делопроизводства: правовые аспекты / Е. Деркач. – [http://www. talentpool. ru/ru](http://www.talentpool.ru/ru).

55 Лермонтов, Ю. М. Аутстаффинг: все аспекты одного договора / Ю. М. Лермонтов. – <http://profidi.ru>.

56 Ляпин А. Неустойчивая занятость и ее последствия / А. Ляпин, Г. Нойнхеффер, Л. Шершукова, П. Бизюков. – <http://agent-kadr.ru>.

57 Малыхин, М. Заемный труд запретили и разрешили одновременно / М. Малыхин. – [http:// www.vedomosti.ru](http://www.vedomosti.ru).

58 Рудая, И. Л. Развитие понятийного аппарата методологии аутстаффинга / И.Л. Рудая // Вестник Самарского государственного университета. – <http://vestniksamgu.samsu.ru>.

59 Муниципальное образование город Губкинский. Информационный сайт Администрации. – <http://www.gubadm.ru>.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Причины и условия перехода российских предприятий на аутстаффинг в современных условиях

Таблица А 1 – Причины и условия перехода российских предприятий на аутстаффинг в современных условиях

Причина перехода	Условия для перехода и способ реализации
1	2
Снижение расходов	<p>За счет более качественного подбора кандидатов с оптимальным соотношением цена — качество.</p> <p>За счет переноса работ с корпоративных кадровых и бухгалтерских служб на аналогичные, более специализированные, службы провайдера.</p> <p>Речь идет об экономии на уровне 10—15 %, и ожидать снижения расходов в разы в любом случае не стоит</p>
Повышение конкурентоспособности	<p>Возможность быстро отреагировать на изменения рынка, так как компания, не содержащая лишних сотрудников, более мобильна</p>
Сокращение затрат на содержание вспомогательных служб	<p>За счет вывода персонала за штат происходит сокращение численности вспомогательных служб, а вместе с ними сокращается число проблем с налоговыми органами, трудовыми инспекциями ит. д. В данном случае речь идет не только о ситуациях, когда на аутстаффинг выводятся сами вспомогательные службы. Кого бы ни выводили на аутстаффинг, число персонала, который можно отнести к обслуживающему, сократится</p>
Экономия на аренде помещений и ресурсах	<p>Как правило, персонал, привлекаемый по схеме аутстаффинга, имеет более скромные запросы, нежели штатные сотрудники. Однако чрезмерно увлекаться экономией опасно, иначе де-факто будет создана кастовая система с разделением на сотрудников первого (состоящие в штате) и второго (аутстафферы) сорта</p>
Снижение численности штатного персонала	<p>Эта задача решается только в жесткой связке с увеличением статей бюджета, из которых оплачивается аутстаффинг. В ряде случаев крупные компании идут на это вполне осознанно, чтобы показать акционерам компактное штатное расписание, а деньги на аутстаффинг в управленческой отчетности проходят как затраты на услуги</p>
Гибкое реагирование на изменение потребностей (объемов)	<p>Сильно зависит от конкретной ситуации: что написано в договоре с провайдером, как эффективно и быстро работает его кадровая служба. Как правило, небольшие потребности в дополнительном персонале быстро удовлетворяются за счет резервных сотрудников провайдера. Сокращения — в зависимости от условий договора. Существенные изменения в сторону увеличения обычно требуют поиска кандидатов на рынке, что редко удается сделать менее чем за 2—3 недели</p>

1	2
Обеспечение прозрачности бизнеса	Использование «заемного» труда по своей сути — один из самых прозрачных способов ведения бизнеса в мире. Правда, сказать этого о России в полной мере нельзя
Улучшение финансовых и экономических показателей	Во-первых, часть затрат, связанных с аутстаффингом, компания-заказчик сможет отнести на себестоимость. Во-вторых, существует возможность оптимизации налоговых платежей
Улучшение имиджа компании	Использование аутстаффинга в настоящее время — весьма распространенное явление. Некоторые специалисты утверждают, что, используя «заемный» труд, можно сократить число судебных тяжб с персоналом. Но существует риск увеличения количества тяжб с налоговыми органами, что не способствует имиджу компании
Увольнение нежелательных сотрудников	Уволить штатного сотрудника по российскому законодательству не так просто. Скорее всего, эта операция будет оформлена по соглашению сторон, предусматривающему выплату существенной компенсации в размере нескольких месячных окладов. При этом есть вероятность, что руководство компании поставит одним из условий не замещать вакансию на срок, соответствующий выплаченной компенсации. Потребуются время и усилия, чтобы найти кандидата на образовавшуюся вакансию. Если вопрос быстрой замены по требованию заказчика правильно отражен в договоре с провайдером, то все перечисленные проблемы за заказчика решает провайдер
Быстрая замена сотрудника	Когда сотрудник состоит в штате, на период его отпуска, отгула или болезни появляется «дырка» в доступном ресурсе сотрудников. При правильно оформленном договоре с провайдером в таких случаях должны будут предоставить заранее выбранного и подготовленного сотрудника на замену. Более того, если в договоре предусмотрен почасовой учет отработанного времени, то провайдер будет сам заинтересован как можно скорее предоставить замену — для него это живые деньги, которые он теряет
Сроки перехода на аутстаффинг	Перейти на аутстаффинг значительно проще и быстрее, чем на аутстаффинг. Потребуется выбрать провайдера, согласовать с ним ключевые условия договора, оформить сам договор и провести выбор кандидатов, предоставляемых провайдером. Обычно такой проект можно реализовать за 2—4 мес.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Аутстаффинговое законодательство США в сравнении с законодательством России

Таблица Б 1 – Аутстаффинговое законодательство США в сравнении с законодательством России

/	Тип законодательства	Россия		США	
		Законодательный акт или нормативно правовой документ	Примечания	Законодательный акт или нормативно правовой документ	Примечания
1	2	3	4	5	6
1	Проекты	Концепции административной реформы в Российской Федерации в 2006-2010 г. г., которая была утверждена распоряжением Правительства Российской Федерации от 25 октября 2005 г. № 1789р.	Согласно данного документа, предполагалось осуществить сначала «пробное внедрение механизмов аутстаффинга административно-управленческих процессов», а в дальнейшем — его использование в органах исполнительной власти.	Законопроект №: 82992 — 2013 год. Закон о внесении поправок в общий закон бизнеса, закон о Государственных финансах, обязательствах, трудового права и исполнительного права, в связи с принятием «нового потребителя в Нью Йорке и охране труда»	Цель закона: удержать отток квалифицированных и не квалифицированных рабочих из штата НьюЙорк, запретить офшорный аутстаффинг, в связи с угрозой безработицы, также защита личной информации за границей.
2	Законы	п. 2 ст. 307, ст. 309 ГК РФ	Обязательства, в том числе возникшие из договора, должны исполняться надлежащим образом в соответствии с условиями обязательства и требованиями закона, иных правовых актов, а при отсутствии таких условий и требований — в соответствии с обычаями делового оборота или иными обычно предъявляемыми требованиями.	Florida Laws: FL Statutes — Title XIX Public Business Section № 287.001 Legislative iNeteNet.	Цель закона в том, чтобы каждое агентство штата сосредоточилось в своей главной миссии и распределяло работу и услуги за счет эффективного использования ресурсов, и заключения контрактов с частными продавцами сектора, всякий раз, когда поставщики могут более эффективно предоставлять услуги. А также снизить затраты правительства по средствам и особенностям, указанным в законодательстве по составлению договора аутстаффинга.
		ст. 780 гл 21. ГК РФ	Закон определяет, в частности, следующие особенности исполнения договора аутстаффинга.	26 USC гл. 7802 01/03/2012 (11290) гл. 7802. Налоговая служба Надзорного совета	Сущность закона в организации деятельности и контрольных функций налогового органа, одна из

Продолжение приложения Б

Продолжение таблицы Б 1

1	2	3	4	5	6
			Исполнитель по договору возмездного оказания услуг обязан оказать услуги лично, если иное не предусмотрено договором.		которых рассматривать оперативные функции внутренних доходов, в том числе планы по аутстаффингу или управляемой конкуренции.
				10 USC гл. 2461 01/03/2012 (11290) гл. 2461. Государственно-частное конкурсы	Программа сравнения затрат по услугам предоставляемых ВВС США — аутстаффинга дозаправки в воздухе и в «летний час ВВС» программу обучения экипажей.
				15 ШС 01/15/2013 631 гл. 14А — помощь малому бизнесу 631. Декларация политики	Правительство и сенат рассматривают эффект увеличения аутстаффинга для малых предприятий США; оценивают влияние конкретной экономической политики, включая, закупки, налоговую и торговую политику, в содействии с аутстаффингом и другими международными соглашениями; готовят рекомендации в отношении изменений в политике правительства, которые бы улучшили конкурентные позиции малого бизнеса США.
		ст. 779 ГК РФ	Поскольку предметом договора аутстаффинга является предоставление заказчику возможности использовать труд работников исполнителя в своих интересах, этот договор по своей правовой природе является договором возмездного оказания		
				А43012013 Закон об изменении трудового права, в связи с запретом государственного	Запрет на аутстаффинг рабочих мест в других отдаленных штатах либо за границей, нацелено на

Окончание приложения Б

Окончание таблицы Б 1

1	2	3	4	5	6
				финансирования предприятий, которые используют аутстаффинг рабочих мест.	стабильность экономики штата и страны в целом.
				A60592013 2013 A6059A Закон об образовании	Запрещает выпуск личной информации для студентов, которые проходят обучение с привлечением аутстаффингового образовательного центра
				41 USC гл. 3101 01/03/2012 (11290) РАЗДЕЛ 41 — государственные контракты	Данный закон выполняет контрольную функцию государственного аутстаффинга, т.е. федеральное правительство должно гарантировать, что те основные функции, которые по своей сути являются правительственными, не передаются на аутстаффинг. Выяснить, когда правительственный элемент аутстаффинга услуг является необходимым, в соответствии с разделом 321 публичного права ПО 417 (31 USC 501 примечание).
3	Классификаторы видов деятельности	Общероссийский классификатор видов экономической деятельности ОК 0292001 (ОКВЭД)	Объектами классификации в ОКВЭД являются виды экономической деятельности. Аутстаффинговая деятельность не входит в состав ОКВЭД.	Classification of All Economic Activities Revision 4 United Nations New York 2008	Аутстаффинговая деятельность предусмотрена; дано определение аутстаффинга и экономическое обоснование понятия, и направления его использования.
				№AICS (Североамериканская система отраслевой классификации)	Национальный классификатор видов деятельности США.

