

Л.В. Зайцева, О.А. Абакумова

ВИРТУАЛЬНАЯ МОБИЛЬНОСТЬ И ТРАНСГРАНИЧНАЯ ДИСТАНЦИОННАЯ РАБОТА: НАСТУПИВШАЯ РЕАЛЬНОСТЬ И ПРАВОВАЯ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТЬ

Статья подготовлена при финансовой поддержке РФФИ, проект № 19-010-00856 А «Разработка методологии и инструментария дифференциации регионов (стран) на основе оценки миграционной безопасности».

Исследовано правовое регулирование трансграничной дистанционной работы на основе сравнения трудового и налогового законодательства РФ и других стран. Выявлены противоречия правореализации, пробелы и рассогласованность трудового и налогового законодательства в отношении лиц, проживающих за пределами РФ и работающих у работодателей, находящихся на территории РФ. В результате сделаны выводы о необходимости внесения изменений в законодательство и сформулированы предложения по его совершенствованию.

Ключевые слова: дистанционная работа; миграция; иностранный работник; глобальный рынок труда; налогообложение дистанционных работников; обязательное социальное страхование иностранных работников.

Введение

Особенности регулирования труда дистанционных работников сегодня достаточно широко обсуждаются учеными [1], в том числе и в научных периодических изданиях [2–4]. Режим удаленной работы посредством использования сети Интернет создает широкие возможности для работодателей в поиске квалифицированной и более дешевой рабочей силы, а для работников расширяет возможности трудоустройства за рамками своего государства, делая рынок труда безграничным, повышая градус конкуренции и создавая риски недобросовестной конкуренции. Актуальность организации и регулирования дистанционной работы значительно возросла и в период вводимых ограничений, связанных с распространением в мире новой коронавирусной инфекции и объявленной ВОЗ пандемией.

Covid еще более ускорил начавшуюся цифровую трансформацию [5]. Последние исследования показывают, что количество людей, которые работают удаленно хотя бы раз в неделю, выросло на 400% с 2010 г. [6]. Такие быстрые темпы не удивительны, поскольку сегодня очень многое можно сделать через Интернет с помощью современных цифровых инструментов и технологий.

Однако и до пандемии мировая статистика по вопросам цифровизации впечатляла. К началу 2020 г. 16% мировых компаний работали в полностью удаленном режиме, 40% использовали комбинированную занятость, а 44% придерживались традиционной формы трудовых отношений [7]. Удаленная работа станет нормой, говорится в отчете Upwork. Согласно этому прогнозу к 2028 г. 73% организаций мира будут использовать удаленный труд [8].

По данным HeadHunter, 64% российских компаний имеют удаленных сотрудников. В России в основном вакансии предлагаются в сфере продаж (44%), IT (37%), банковских услуг (27%), маркетинга, рекламы, PR (9%), а также для административного персонала (22%) и недавних выпускников (20%). Каждая третья компания рассматривает возможность увеличения числа удаленных сотрудников. Только 8% компаний

не имеют таких планов, и в основном это малые и средние компании [9].

Тенденция к увеличению дистанционной занятости представляется неизбежной в результате пандемии. С момента ее объявления количество организаций, применяющих дистанционный труд, начало заметно расти. Так, уже 20 марта 2020 г. (т.е. еще до начала действия режима самоизоляции в Москве и в ряде областей России) было зафиксировано, что 3% отечественных компаний полностью перешли на дистанционную работу; по мере ухудшения эпидемиологической ситуации данная тенденция стала приобретать все большие масштабы, и к середине апреля доля подобных организаций составляла уже 14%, а количество таких вакансий выросло на фоне общего спада на рынке труда. Более того, стало очевидно, что многие компании будут применять дистанционный формат и после окончания пандемии. Это планирует сделать примерно четверть компаний [10].

Множество известных в мире компаний, таких как Google LLC, Facebook Inc., Twitter Inc. и Shopify Inc., пошли по этому пути. Канадская компания Shopify объявила о «цифровой по умолчанию» модели, которая будет продолжаться после пандемии [11].

В число наиболее популярных профессий, для которых доступен дистанционный формат, входят программисты и разработчики, администраторы баз данных и техподдержки, специалисты в цифровом маркетинге, операторы кол-центров, менеджеры по онлайн-продажам и работе с клиентами, а также преподаватели и онлайн-репетиторы.

На этом фоне продолжает развиваться законодательство о дистанционной работе. На рассмотрении находится законопроект № 966659-7 «О внесении изменений в ст. 57 Трудового кодекса Российской Федерации» [12]. Толчком последних изменений можно считать пандемию, из-за которой множество компаний поменяли свое представление о рабочем месте и политику в отношении дистанционной работы.

Похоже, что будущее для подавляющего числа «белых воротничков» – удаленная работа, поскольку работник при наличии доброй воли работодателя, имея достаточную скорость Интернета и работающий

ноутбук, потенциально может поселиться в любой точке мира. С другой стороны, даже небольшие компании получают доступ к глобальному кадровому резерву, больше не нуждаясь в разграничении своих границ найма по географическому признаку. В теории выигрывают все.

Понятие и развитие дистанционного труда

Термин «телеработа» ввел в далеком 1973 г. Джек Ниллес, исследователь из Университета Южной Калифорнии [13]. Его идея заключалась в создании более гибкой системы связи для сотрудников, сокращения потребности в транспорте и в итоге децентрализации традиционного рабочего места. Шесть лет спустя Марвин Минский, профессор Массачусетского технологического института, впервые использовал термин «телеприсутствие» для обозначения феномена, посредством которого люди могли бы использовать технологии для воспроизведения своего присутствия в среде, в которой они физически отсутствовали [14].

Далее терминология развивалась. Появились такие понятия как «мобильная работа», «телекоммьютинг», «удаленная работа», «дистанционная работа», «виртуальная работа» [1, 15–17].

В исследовании Еврофонда 2015 г. о новых формах занятости появился термин «мобильная работа на базе информационно-коммуникационных технологий», при которой работник не привязан к конкретному местонахождению работодателя и может выполнять ее где угодно, но с необходимостью подключения к общим ресурсам для достижения цели [18].

Точного понятия телекоммьютинга нет, существуют разные определения, содержащие даже взаимоисключающие элементы. По мнению одних, телекоммьютер находится на досягаемом расстоянии от работодателя и, в принципе, может ездить каждый день в офис, если в этом есть необходимость [19]. Другой источник определяет телекоммьютера как человека, который живет в одном государстве и использует компьютер для доступа к своему рабочему месту, расположенному в другом. В соответствии с любым из этих определений основным моментом является то, что место жительства и место работы или бизнеса находится в другом месте и работник использует компьютер для доступа к этому месту работы или рабочему месту для всей или части своей работы. Таким образом, в отличие от физического пересечения государственных границ для работы, телекоммьютер пересекает государственные границы в электронном виде [20].

Труд дистанционных работников также меняет общепринятую конструкцию трудовых отношений. Работодатель уже не выступает организатором рабочих мест, не устанавливает режимы рабочего времени и времени отдыха. Это делают сами работники, если иное не предусмотрено трудовыми договорами о дистанционной работе [21].

Так где же выполняется дистанционная работа? Вероятно, в общемировой информационно-телекоммуникационной сети, цифровой «мировой

паутине». Труд как процесс становится виртуальным. Трудовые ресурсы перемещаются, фактически оставаясь на месте. С точки зрения миграционного законодательства ничего не происходит. Физические лица не пересекают государственных границ. Вместе с тем процесс их труда и его результат за плату использует работодатель, находящийся в рамках совершенно другого правового порядка, другой правовой системы.

Географическое положение не имеет никакого отношения к интернет-коммуникациям – даже передача данных между физическими компьютерами, находящимися в одной и той же политической юрисдикции, может быть направлена через политические границы или обойти их через спутник. То есть в той мере, в какой этот процесс выходит за рамки традиционных политических и географических границ, традиционные правовые концепции, такие как юрисдикция и место проведения, могут представляться несправедливыми или неразумными и в итоге могут оказаться неосуществимыми [22].

Безусловно, дистанционная работа как нетипичная занятость может осуществляться в различных формах, разнообразие которых описала Н.В. Закалюжная, объединив под общим термином «телеработа» близкие и отличающие друг от друга варианты дистанционной занятости в ее широком понимании [23].

Плюсы и минусы дистанционной работы

Преимущества дистанционной работы бесконечны как для сотрудников, так и для работодателей, что неоднократно отмечалось многими авторами [24–26].

Статистика к числу преимуществ удаленной работы относит: экономию времени на дорогу – 76%, экономию денег (траты на дорогу, еду в офисе) – 84%, гибкий график работы – 59%, возможность позже вставать – 55%, высвобождение времени на домашние дела – 43% [27].

Исследования показывают [28], что дистанционные работники, как правило, имеют более высокую удовлетворенность работой и более счастливы, чем их коллеги по офису. Такая работа может улучшить производительность труда, креативность и моральный дух сотрудников.

Дистанционная работа также открыла перспективы трудоустройства для тех, кто ранее не мог найти свою нишу на рынке труда из-за инвалидности [29].

К числу основных преимуществ можно отнести и повышение уровня занятости в целом, снижение затрат на подбор персонала, смягчение энергетических, экологических и транспортных проблем. Кроме того, благодаря способности дистанционного труда создавать рабочие места и увеличивать число налогоплательщиков он может увеличить налоговые поступления в государство.

Выгода дистанционного труда очевидна для работодателя, поскольку позволяет существенно сократить расходы на персонал, к которым относятся не только заработная плата, но и аренда, оплата коммунальных платежей, обслуживающий персонал и т.д.

Большинство дискуссий о дистанционной работе сосредоточены вокруг положительного влияния, которое испытывают работники и компании. Фактически такая работа даже помогает поддерживать восемь целей ООН в области устойчивого развития [30].

Однако удаленная занятость имеет и негативные факторы, среди которых можно отметить следующие: ухудшение морального состояния работников, вызванное их удаленностью от коллег (проблема социальной и профессиональной изоляции, а также снижение корпоративной культуры и командного духа в организации); отсутствие контроля за удаленными работниками (за степенью их загруженности, возможностью раскрытия коммерческой тайны и т.д.); обеспечение условий труда и ответственности работодателя в области защиты прав удаленных работников [31]. В числе основных проблем названы набор лишнего веса (из-за неограниченного доступа к еде); ухудшение эмоционального состояния членов семьи (из-за нагрузки, связанной с дистанционным обучением детей); снижение эффективности работы (из-за плохого интернет-трафика); рост затрат на домашнюю еду и коммунальные услуги [27]. Кроме того, стоит отметить, что телеработа требует от работника большей степени самоорганизации.

Однако труд все больше перемещается в сектор услуг, для которого характерна самостоятельность лица, выполняющего работу, а также ориентация на результат [2].

Место работы и рабочее место дистанционного работника

Понятие рабочего места никогда не было статичным. Со времен ремесленников до промышленной революции и совсем недавнего наступления цифровой эпохи рабочее место находилось в постоянном движении. В настоящее время мы находимся на пороге новой эры труда, в которой новые технологии, такие как искусственный интеллект, автоматизация и виртуальная реальность, потенциально могут сравниться или даже превзойти потрясения, вызванные предыдущими революциями на рабочем месте [32].

Термин «рабочее место» кажется почти устаревшим, если работа происходит «в эфире» [33]. Фундаментальный вопрос заключается в том, приводит ли электронное рабочее место к исчезновению физического места работы. Конечно, рабочее место, как мы его знали в не столь отдаленном прошлом, резко изменилось. Революция в области информационных технологий, повсеместное внедрение электронных коммуникаций и электронных методов работы и ведения бизнеса навсегда изменили практику работы. Можно утверждать, что рабочее место рассеивается и преобразуется в ряде случаев электронной революцией [34]. С помощью новых технологий то, что когда-то делалось вручную, теперь делается автоматически с помощью компьютера и электронных средств. В связи с этим изменился характер многих рабочих мест. Информационная революция привела к появлению новой сущности, которую можно назвать рабочим местом в киберпространстве [35].

Как отмечал Верховный Суд РФ, в Трудовом кодексе РФ не раскрывается содержание понятия «место работы» [36]. Однако, по мнению Роструда, изложенному в письме от 07.10.2013 № ПГ/8960-6-1, трудовой договор о дистанционной работе должен содержать сведения о месте работы, в котором дистанционный работник непосредственно исполняет обязанности, возложенные на него трудовым договором [37]. А в письмах от 08.08.2013 № 03-03-06/1/31945, от 01.08.2013 № 03-03-06/1/30978 Минфин России указал, что местом работы дистанционного работника является место его нахождения. Таким образом, в трудовом договоре с дистанционным работником требуется указывать фактический адрес, по которому работнику можно направлять почтовую корреспонденцию. Представляется, что у работодателя должна быть информация об адресе дистанционного работника (пусть даже формально), чтобы, например, можно было связаться с ним в случае невыхода на связь в Интернете или направить ему почтовую корреспонденцию. Соответственно, на работника в этом случае возлагается риск последствий неполучения юридически значимых сообщений, поступивших по указанному им адресу.

В свете разъяснений и Минфина РФ, и Минтруда РФ становится краеугольным вопрос о месте работы как обязательном условии трудового договора. Что же является местом работы дистанционного работника? Может ли оно быть определено традиционным образом?

Для ответа на этот вопрос представляется необходимым вернуться к полемике о том, кто же является дистанционным работником и каковы признаки дистанционных трудовых отношений как нетипичных.

На наш взгляд, основная полемика связана с буквальным или расширительным толкованием ст. 312.1 ТК РФ. Если буквально толковать указанную статью, то к признакам интересующих нас отношений относится не только выполнение трудовой функции вне места расположения работодателя, вне стационарного объекта, неподконтрольного работодателю, но и использование информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе Интернета, для выполнения трудовой функции и для осуществления взаимодействия между работодателем и работником. Таким образом, телекоммуникации здесь должны использоваться не только для связи с работодателем, но и для выполнения трудовой функции. К сожалению, трудовое законодательство РФ не содержит правил общего характера, регулирующих электронное взаимодействие работодателя с работником, который лишь часть своих функций выполняет удаленно или использует информационно-телекоммуникационные сети только для взаимодействия с работодателем и его должностными лицами, выполняя трудовую функцию на конкретно определенных объектах, пусть даже с развездным характером труда, не имея собственно стационарного рабочего места. На необходимость разграничения собственно дистанционных работников и работников, осуществляющих трудовую функцию в реальном, а не виртуальном мире, указывает союз «и», используемый законодателем в ч. 1 ст. 312.1 ТК РФ,

подчеркивая, что не только взаимодействие с работодателем, но и выполнение трудовой функции должно выполняться с использованием информационно-телекоммуникационных сетей.

Дистанционное присутствие – это лишь один из примеров бесконечного развития технологий, которое сокращает необходимость физического присутствия сотрудников в офисах их работодателей. По сути, для многих работодателей не обязательно, чтобы сотрудник фактически посещал физическое рабочее место, чтобы присутствовать на своей работе. Появление мобильных телефонов, электронной почты и технологий телеконференций означает, что сотрудники могут удаленно общаться со своим работодателем. Облачные технологии означают, что сотрудники могут извлекать и отправлять документы, изображения, диаграммы, файлы или практически любые данные через Интернет. Более того, такая сложная технология, как роботизированное телеприсутствие, означает, что сотрудники могут даже копировать их физическое присутствие в офисе из удаленного места [14].

Таким образом, важной особенностью правового регулирования труда дистанционных работников, о которой следует упомянуть в рассматриваемом контексте, является видоизменение в дистанционном труде одного из обязательных условий трудового договора – условия о месте работы [38].

Соответственно, если дистанционный работник выполняет трудовую функцию в месте, неподконтрольном работодателю, по сути, в «виртуальном мире», где нет пространства и границ в общепринятом смысле, то есть ли необходимость вообще указывать место работы как обязательное условие такого трудового договора? Возможно, определить его место работы следует формально, как место расположения работодателя, поскольку он является «благоприобретателем» результата исполняемой трудовой функции.

Можно, конечно, предположить и возможность определения в качестве места работы и местонахождения работника. Но это место, с одной стороны, неподконтрольно работодателю, а с другой – может быть изменено работником в любое время и без последствий для него (коль скоро контроль работодателя исключен). Хотя современная судебная практика допускает возможность указания в трудовом договоре с дистанционным работником такое место работы, как работа на Крайнем Севере [39–41] или работа за рубежом [42]. Но эти судебные решения связаны со спорами по вопросам предоставления соответствующих трудовых гарантий, связанных с проживанием на определенных территориях с неблагоприятными природно-климатическими условиями, или с компенсациями затрат, связанных с переездом. Суды здесь не выходят за рамки рассмотрения аргументов сторон и свои выводы основывают на содержании трудового договора в части тех условий, о которых стороны договорились при его заключении. Получается, что если стороны договорились о том, что работник выполняет работу в сети, проживая фактически на Севере, то он приобретает право на «северные» гарантии и компенсации. Это, на наш взгляд, не противоречит принципу

диспозитивности в установлении условий трудового договора, вытекающему из содержания ст. 57 ТК РФ.

Однако при необходимости и в целях защиты интересов работодателя (например, от оплаты труда в повышенном размере) в трудовой договор о дистанционной работе можно включить условие об уточнении места исполнения трудовой функции, поскольку вполне допустима ситуация с переездом работника в другую местность, где установлены коэффициенты к заработной плате. Также в трудовом договоре возможно оговорить регионы, в которых работник не должен выполнять трудовую функцию.

К тому же разрешено платить страховые взносы по пониженным тарифам с выплат работникам, которые трудятся на новых рабочих местах, даже если они приняты по трудовым договорам о дистанционной работе [43]. То есть налоговые преимущества территорий опережающего развития распространяются в том числе и на дистанционных работников. Но опять возникает вопрос целесообразности и подконтрольности. Как впоследствии работодатель сможет проверить, действительно ли работник выполняет трудовую функцию, находясь на Крайнем Севере или же на территории опережающего развития? Что мешает этому работнику разрабатывать, например, дизайн-проекты или программное обеспечение, находясь на берегу любого теплого моря? И при этом сохранять регистрацию постоянного места жительства за полярным кругом.

Суть дистанционных отношений заключается как раз в том, что фрилансер может находиться в какой угодно точке земного шара и место его нахождения никак не влияет на процесс, результат и оценку его труда. Другое дело, если только часть трудовой функции осуществляется с применением телекоммуникационных технологий. Но это, на наш взгляд, и нельзя назвать дистанционными трудовыми отношениями в их чистом, формально определенном законом виде.

Важнейшим признаком дистанционных трудовых отношений, как уже отмечалось, является отсутствие контроля со стороны работодателя прежде всего рабочего места. Если использование рабочего времени можно отчасти проконтролировать с помощью онлайн-режима, то реальное месторасположение работника вряд ли. Да и какой в этом интерес для работодателя?

Можно сказать, что в целом для дистанционных работников часть условий утрачивает свою значимость, в частности такие, как место работы, условия труда на рабочем месте.

Трудовой или гражданско-правовой договор?

Можно согласиться с мнением, что дистанционный труд носит транснациональный характер, однако российское законодательство к такому виду отношений не приспособлено [2, 15, 44].

О возможностях, а скорее, о невозможности заключать трудовые договоры о дистанционной работе в РФ с иностранным гражданином сегодня написано много в связи с широко и печально известным письмом Министерства труда РФ от 16.01.2017 [45], где

высказана официальная позиция о невозможности заключения трудового договора о дистанционной работе с иностранным гражданином, проживающим за рубежом, поскольку, во-первых, это не предусмотрено Трудовым кодексом РФ (ТК РФ), а во-вторых, работодатель не может в этом случае обеспечить условия, соответствующие требованиям охраны труда.

Обоснованные и понятные контраргументы на этот счет привели Ю.В. Васильева и С.В. Шуралева [16]. Они совершенно верно заметили, что отсутствие правового регулирования совсем не означает запрета. В рассматриваемом случае речь, скорее, идет о несбалансированности двух глав Трудового кодекса РФ – о дистанционном труде и о труде иностранных работников. Кроме того, специфика дистанционной работы реально не позволяет работодателю отследить условия труда на рабочем месте дистанционного работника из числа российских граждан, как и обеспечить охрану их труда. Поэтому не понятно, чем в этом смысле от иностранных работников отличаются российские граждане, которые работают дистанционно и при этом могут находиться как на территории РФ, так и за рубежом. Причем Минтруд говорит о невозможности заключения трудового договора о дистанционной работе в целом с лицами, проживающими за пределами РФ, невзирая на наличие российского гражданства. Получается, что ведомство таким образом поощряет скрытую занятость.

Однако ТК РФ не содержит прямого запрета на работу из-за границы по трудовому договору о дистанционной работе. Более того, существует совершенно законная возможность заключения срочного трудового договора с сотрудником, направляемым за рубеж (ч. 1 ст. 59 ТК РФ). С другой стороны, обеспечить эти условия работодатель не сможет и работнику, направленному на работу за границу. Отсюда вопрос: почему лицо, направленное за границу по срочному трудовому договору, может работать там по трудовому договору, а работать дистанционно там же не может? Ответа на этот вопрос Минтруд не дал.

Однако не стоит забывать, что письма этого ведомства носят рекомендательный характер. А так как ТК РФ прямого запрета не содержит, то, в принципе, ничто не мешает работодателю на свой страх и риск заключить дистанционный трудовой договор с работником, находящимся за границей.

Возникают сомнения, во всех ли случаях реально исполнимы требования по обеспечению безопасных условий труда, ведь представляется, что работодатель в большинстве случаев реально не может проверить и обеспечить безопасность. При этом каких-либо особенностей расследования несчастных случаев, произошедших с дистанционными работниками, ТК РФ не устанавливает. Безусловно, несчастный случай может произойти и с дистанционным работником, что находит подтверждение в ст. 3 Федерального закона от 24.07.98 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», где сказано, что выполнение обязанностей по трудовому договору, в результате которого произошла смерть или повреждение здоровья сотрудника, может происходить как

на территории организации-страхователя, так и за ее пределами. Очевидно, что выполнение мероприятий по расследованию и выполнению обязанностей, установленных ст. 312.3 ТК РФ в ситуации, когда несчастный случай произошел за пределами РФ, как минимум затруднительно, а как максимум невозможно. Тем не менее Минтруд, предлагая заключать гражданско-правовой договор для дистанционной работы за рубежом, одновременно провоцирует нарушение ч. 2 ст. 15 ТК РФ, что образует состав административного проступка по ст. 5.27 КоАП.

С другой стороны, ТК РФ не сделал исключения о месте работы как обязательном условии трудового договора для дистанционного работника. Причем работодатель, как уже отмечалось, физически не может контролировать это место. Но если работник иностранец (включая и граждан ЕАЭС), то при его нахождении на территории РФ работодатель должен уведомить миграционную службу о заключении трудового договора. Естественно, что такой работник может выехать с территории РФ или не въезжать вовсе, если речь о дистанционной работе.

Отдельно следует отметить, что по вопросу о возможности дистанционной работы из-за границы диаметрально расходятся позиции Минтруда и Минфина.

Минфин не видит ничего незаконного в заключении трудового договора о дистанционной работе с лицом, работающим из-за границы, что подтверждается многочисленными письмами ведомства: от 28.09.2015 № 03 04 06/55272, от 13.07.2018 № 03-15-06/48881, от 21.02.2018 № 03-04-05/10825, от 18.01.2018 № 03-04-05/2325, от 08.05.2019 № 03-04-05/33559, от 01.08.2018 № 03-04-06/54321, от 8.05.2019 № 03-04-05/33559 и др.

Минфин, например, допускает возможность заключения трудовых договоров как с нерезидентами, работающими на территории Италии, так и на территории Республики Беларусь, и лишь указывает на особый порядок уплаты НДФЛ и сдачи отчетности по этому налогу.

Причем точка зрения Минфина подтверждается и нормативными актами, поскольку Налоговый кодекс РФ содержит прямое указание на такую возможность, а Трудовой кодекс РФ не содержит запрета.

Налоговым кодексом РФ предусмотрен такой вид дохода физических лиц, как «вознаграждение за выполнение трудовых... обязанностей... за пределами РФ» (пп. 6 п. 3 ст. 208 «Доходы от источников в РФ и доходы от источников за пределами РФ» главы 23 «Налог на доходы физических лиц»). Каких-либо особенностей для дистанционных работников, которые трудятся за рубежом, НК не устанавливает.

Налогообложение и обязательное социальное страхование

Минфином РФ издано уже более десятка писем, разъясняющих вопросы налогообложения доходов физических лиц, работающих за пределами РФ дистанционно [46–48]. Если лицо 183 и более календарных дней в течение двенадцати месяцев находилось за рубежом, согласно ст. 208 НК РФ оно не является

резидентом и его доходы считаются полученными от источников за пределами РФ. С точки зрения теории права и юридической техники перед нами – норма-фикция, предусмотренная кодифицированным законом РФ, что не делает ее ущербной с точки зрения правоприменения. Но уж коль скоро НК РФ предусматривает такие правила для любого лица в отношении налогообложения его доходов, то тем более не ясно, почему эти нормы могут в отношении регулирования труда относиться исключительно к российским гражданам, работающим на российской компании дистанционно, проживая фактически за рубежом. В противном случае можно говорить о нарушении принципа равного обращения, закрепленного многочисленными международными нормами.

В разных государствах существуют различные определения налогового резидентства, но наиболее важным фактором резидентства, как правило, является продолжительность физического присутствия в юрисдикции [49].

И налоговый режим дохода, получаемого работником, выполняющим работу для работодателя в государстве, отличном от того, где находится этот работодатель, является одним из важных последствий дистанционного труда. Большинство государств мира применяют критерий «физическое присутствие», который распределяет доход на основе числа дней, в течение которых налогоплательщик физически работал в каждом государстве.

Однако в мировой практике есть и другие варианты налогообложения дистанционных работников.

Например, США презюмирует, что все его граждане являются налоговыми резидентами. Базовым элементом налогового законодательства США является общемировое налогообложение граждан США без учета их соответствующих резиденций. Данный подход основан на предположении исключительности и особой ценности гражданства США. Соединенные Штаты являются единственной крупной страной, которая облагает налогом своих граждан и иностранцев, признанных постоянными резидентами (законные постоянные резиденты (LPRs), в просторечии известные как «держатели Зеленой карты»), на их общемировой доход независимо от места жительства [50]. Соответственно, у американцев нет мотивации переезжать за границу для снижения налогов.

Для обеспечения Всемирного налогообложения Соединенные Штаты устанавливают обременительные требования к отчетности для этих групп. В дополнение к подаче ежегодных налоговых деклараций американцы, проживающие за рубежом, должны представлять отчеты о своих иностранных банковских и других финансовых счетах, даже если они не должны никаких налогов США. Невыполнение этих обязательств по представлению отчетности влечет за собой серьезные штрафные санкции [51].

В законодательстве Германии более широкое понятие налогового резидентства (по их терминологии, это лицо, подлежащее неограниченному налогообложению дохода), имеющее «обычное жилище» [52]. Учитывается место жительства или место постоянно-

го пребывания, нахождение на государственной службе даже в случае проживания за рубежом.

Однако и у нас, несмотря на кажущуюся простоту определения статуса, с дистанционными работниками все не просто, ведь на практике достаточно сложно понять, является работник резидентом или нерезидентом, поскольку работодатель может просто не видеть его в лицо.

Установление налогового статуса физического лица – сотрудника организации – производится организацией самостоятельно, исходя из особенностей каждой конкретной ситуации [53]. Минфин предупреждает, что ответственность за правильность определения источника дохода, а также налогового статуса физлица – получателя дохода, несет организация – налоговый агент [54]. Окончательный налоговый статус физического лица в зависимости от времени его нахождения в Российской Федерации в данном налоговом периоде определяется по итогам налогового периода [55]. Этот же вывод был подтвержден Постановлением Девятого Арбитражного Апелляционного суда от 23.08.2018 № 09АП-37003/2018 по делу № А40-25638/18, в котором суд отметил, что «для исчисления сумм налога при каждой выплате доходов организация-налоговый агент должна принимать во внимание налоговый статус физического лица. Соответственно, на налоговом агенте лежит ответственность за правильность исчисления НДФЛ, в том числе с учетом налогового статуса налогоплательщика. Установление налогового статуса физического лица может осуществляться как на основе сведений, имеющих у самого налогового агента (если он, например, является работодателем), либо сведений, предоставляемых налогоплательщиком». При этом НК РФ не установлено каких-либо правил подтверждения налоговыми агентами фактического времени нахождения налогоплательщика в РФ.

Поэтому работодателю – налоговому агенту рекомендуют затребовать документы, необходимые для подтверждения статуса работника. Однако в законодательстве отсутствует перечень документов, в соответствии с которыми можно определить налоговый статус лица. Следовательно, можно использовать любые документы, подтверждающие факт нахождения человека в стране (загранпаспорт, паспорт моряка, миграционную карту, документ беженца, квитанции о проживании в гостинице и т.д.).

Что касается подтверждения факта проживания в другой стране, то говорить о каком-либо обобщенном перечне документов, которыми может подтверждаться постоянное проживание (временное пребывание) гражданина России за рубежом, не представляется возможным. Данные документы, равно как и требования к их оформлению, устанавливаются законодательством каждого конкретного иностранного государства [56].

Таким образом, если место работы должно быть указано в трудовом договоре с дистанционным работником, то его налоговый статус работодатель должен уточнить самостоятельно исходя из особенностей конкретной ситуации.

При этом НК РФ не установлено каких-либо правил подтверждения налоговыми агентами фактического времени нахождения налогоплательщика в России.

В этих целях организация может запрашивать у работника необходимые сведения и документы. При этом работник может сам представить налоговому агенту соответствующие документы, необходимые для удержания НДФЛ в соответствии с его налоговым статусом.

А как быть, если работник откажется представить документ? Законодательством о налогах и сборах не предусмотрена обязанность налогового агента проверять статус налогового резидента при приеме на работу гражданина РФ (п. 3 ст. 24, ст.ст. 226, 230 НК РФ). Ведь для гражданина РФ нет обязанности предоставлять загранпаспорт или документ, подтверждающий его налоговый статус, равно как и другой не предусмотренный трудовым законодательством документ при приеме на работу или в процессе работы (ст. 65 ТК РФ). Поэтому, возможно, работнику – гражданину РФ в случае возвращения на территорию страны будет выгодно умолчать о возобновлении своего статуса резидента, поскольку он никакой ответственности не несет.

Однако законом предусмотрено, что налоговый агент должен правильно начислить налог (ст. 24 НК РФ), а также штраф за неполное его удержание (ст. 123 НК РФ). Вероятно, работодатель как налоговый агент, получив от работника – российского гражданина документы, подтверждающие его статус нерезидента (что освобождает его доход от обложения НДФЛ), должен иметь право требовать от такого работника по истечении полугодия (183 календарных дней) документы, определяющие его налоговый статус (его сохранение или изменение). Следовательно, трудовое или налоговое законодательство должно предусматривать такую обязанность работника, работающего удаленно за рубежом.

Сегодня сведения о налоговом резидентстве работник может представить в добровольном порядке, самостоятельно обратившись в налоговый орган за получением документа, подтверждающего статус налогового резидента РФ. Налоговый орган в силу пп. 16 п. 1 ст. 32 НК РФ обязан представить запрашиваемый документ. Форма заявления о представлении документа, подтверждающего статус налогового резидента Российской Федерации, утверждена Приказом ФНС России от 07.11.2017 № ММВ-7-17/837@.

Поэтому в контексте разъяснений Минфина РФ о возможности предоставления работником (налогоплательщиком) работодателю (налоговому агенту) подтверждений налогового резидентства сотрудники, работающие по трудовому договору о дистанционной работе, теперь имеют возможность дистанционно запрашивать, дистанционно получать от ФНС подтверждение о налоговом статусе резидента РФ и дистанционно предоставлять такое подтверждение работодателю посредством использования проверочного кода на сайте ФНС.

При этом, если не установлен факт отсутствия у работника статуса налогового резидента, его доходы

подлежат налогообложению НДФЛ по ставке 13%. То есть когда на работу устраивается новый сотрудник – россиянин, его статус никто не проверяет. Его изначально считают резидентом, и с его доходов удерживают НДФЛ по ставке 13%. Если на работу берут иностранца, то начинают изучать его «въездные-выездные» документы. Нерезидент, получающий доход в РФ, избежит налогообложения дохода в РФ, если подтвердит статус резидента другого государства соответствующими документами налоговому агенту либо налоговому органу при отсутствии налогового агента. Хотя вопросы двойного налогообложения являются очень актуальными [51], как и его избегания посредством межгосударственных соглашений, они не входят в предмет нашего изучения, поскольку неприменимы в отношении дистанционно работающих за пределами РФ, коль скоро на территории РФ у них не возникает налоговой базы.

Что касается ситуации, когда резидент РФ работает у иностранного работодателя дистанционно, то в этом случае иностранная компания не обязана вставать в России на налоговый учет, так как стационарное рабочее место, предусмотренное ст. 11 Налогового кодекса РФ, не создается. Иностранная компания в таком случае не является налоговым агентом по НДФЛ (п. 2 ст. 226 НК РФ). Уплата страховых взносов во внебюджетные фонды медицинского, пенсионного и социального страхования иностранным работодателем, не зарегистрированным на территории РФ, по действующему законодательству не осуществляется. В этом случае резидент РФ должен самостоятельно исчислить и оплатить НДФЛ. Стать участником системы обязательного пенсионного страхования и страхования на случай временной нетрудоспособности и материнства такой работник может на добровольной основе.

Страховые взносы на обязательное социальное страхование иностранного дистанционного работника (исполнителя по гражданско-правовому договору, по версии Минтруда) не начисляются, поскольку их начисление зависит от правового положения иностранца в России (беженец; получивший временное убежище в РФ; постоянно проживающий в РФ; временно проживающий в РФ; временно пребывающий в РФ; высококвалифицированный специалист), а не от его налогового статуса (резидент или нерезидент). Но если иностранец вообще не въезжал в Россию, а заключил трудовой договор или договор гражданско-правового характера с компанией из России и трудится у себя на родине дистанционно, то никакого миграционного статуса он не приобретает, а его заработок не включается в базу по страховым взносам. На такого работника не распространяются обязательные пенсионное, медицинское и социальное страхования, что следует из 420 НК РФ.

В этой связи у российского работодателя возникает соблазн приоритетного приема на дистанционную работу (по трудовому или гражданско-правовому договору) иностранного работника, проживающего за рубежом. Это становится выгодно, поскольку в отношении заработка граждан России страховые взносы начисляют в обычном порядке.

Поэтому в целях защиты рынка труда и занятости российских граждан (в том числе проживающих за рубежом), а также для сохранения доходной базы государственных внебюджетных фондов РФ, обеспечения пополнения их бюджетов следовало бы обсудить возможность введения солидарных страховых тарифов на доход, выплачиваемый российскими компаниями физическим лицам из числа иностранных граждан, работающих за рубежом дистанционно. Конечно, следует отдавать себе отчет в том, что такой работник, скорее всего, не сможет воспользоваться страховым возмещением, поскольку вообще не планирует переселение в РФ. И с точки зрения индивидуальных интересов такой подход может расцениваться как несправедливый или необоснованный. Но с точки зрения коллективных интересов стабильности системы обязательного социального страхования важно не допустить дальнейшего размытие финансовой базы этой системы и обеспечить соблюдение интересов большинства.

Выводы

Поскольку многие вопросы регулирования труда дистанционных работников и тех, кто трудовые функции выполняет частично удаленно, представляется необходимым:

- продолжить совершенствование механизмов правового регулирования дистанционной работы и электронного взаимодействия работодателя со всяким работником;

- предусмотреть взаимные права и обязанности, связанные с возможным пребыванием дистанционного работника за пределами РФ, том числе обязанность работника представлять работодателю информацию об изменении места жительства или пребывания (учитывая, что в налоговом законодательстве определены возможные доказательства статуса нерезидента);

- рассмотреть вопрос об исключении из числа обязательных условий трудового договора о дистанционной работе условия о месте работы, не исключая возможности для сторон устанавливать это условие в качестве дополнительного, особенно если стороны также определяют в договоре трудовые гарантии и компенсации, связанные с местом фактического

нахождения дистанционного работника (в районах Крайнего Севера, выезда за рубеж и т.п.);

- в целях защиты рынка труда и занятости российских граждан, а также для сохранения доходной базы государственных внебюджетных фондов РФ рассмотреть целесообразность введения солидарных страховых тарифов на доход, выплачиваемый российскими компаниями физическим лицам из числа иностранных граждан, работающих за рубежом дистанционно;

- урегулировать механизм подтверждения работником статуса резидента в целях правильности исчисления налоговыми агентами фактического времени нахождения налогоплательщика в России.

Остается также без должного внимания вопрос о работе российских граждан дистанционно на зарубежные компании. Здесь возникают следующие вопросы: как обеспечить выполнение ими требований налогового законодательства в части уплаты НДФЛ, особенно если отсутствует соглашение между РФ и соответствующим государством об избежании двойного налогообложения? Следует ли этих лиц каким-то образом включать в систему обязательного социального страхования, особенно пенсионного? Понятно, что отсутствие взносов в ПФР не формирует их пенсионных прав в системе обязательного пенсионного страхования. Но при всеобщем пенсионном обеспечении эти люди, пусть и на пять лет позднее, но получают доступ к государственному пенсионному обеспечению по старости, одновременно не участвуя в период своей активной занятости в формировании солидарной части пенсионной системы. То же самое можно сказать и о нерезидентах из числа российских граждан, работающих на российские компании дистанционно за рубежом.

Невнимание к этой стороне дистанционных трудовых отношений создает риски для финансовой устойчивости российской системы обязательного социального страхования, поскольку фактическая выплата зарплат происходит, а начисления на нее не производятся. Кроме того, увеличение числа граждан РФ, не охваченных системой обязательного социального страхования, создает угрозу для реализации принципа всеобщности социального обеспечения на условиях, обеспечивающих достойное существование при утрате трудоспособности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Васильева Ю.В., Шуралева С.В., Браун Е.А. Правовое регулирование дистанционной работы: проблемы теории и практики. Пермь : Перм. гос. науч.-исслед. ун-т, 2016. 128 с.
2. Лютов Н.Л. Дистанционный труд: опыт Европейского Союза и проблемы правового регулирования в России // Lex Russica. 2018. № 10. С. 30–39.
3. Васильева Ю.В., Шуралева С.В. Содержание трудового договора о дистанционной работе: теоретические аспекты // Вестник Пермского университета. Юридические науки. 2015. Вып. 2 (28). С. 88–97.
4. Закалюжная Н.В. Дистанционная работа и схожие правоотношения // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2015. № 2. С. 76–91.
5. Ferrari C. Lockdown has sparked a working-from-home revolution, with 74 per cent of organisations planning to shift some employees to remote work permanently. 2020. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:60CP-3X61-JCBW-N39G-00000-00&context=1516831> (accessed: 06.07.2020).
6. 40 Remote Work Stats to Know in 2020. URL: <https://blog.hubspot.com/marketing/remote-work-stats> (accessed: 06.07.2020).
7. 45 Key Remote Work & Telecommuting Statistics for 2020 // Owl Labs. URL: <https://www.owlabs.com/blog/remote-work-statistics> (accessed: 06.07.2020).
8. 73% of all teams will have remote workers in the next decade // TechRepublic. 06.03.2019. URL: <https://www.techrepublic.com/article/73-of-all-teams-will-have-remote-workers-in-the-next-decade/> (accessed: 06.07.2020).
9. Петрова А. Удаленная работа набирает популярность в России. Страна и мир. URL: https://spbvedomosti.ru/news/country_and_world/blizhe_k_domu/ (дата обращения: 06.07.2020).

10. Разработаны поправки в ТК по удаленной работе. Авторы проекта – члены «Единой России». URL: <https://www.klerk.ru/buh/news/500435/> (дата обращения: 06.07.2020).
11. Remote working offers employers and employees lots of opportunities - and just as many headaches. Postmedia Breaking News. (May 30, 2020 Saturday). URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:6018-NSS1-F125-14VF-00000-00&context=1516831> (accessed: 06.07.2020).
12. Проект Федерального закона № 973264-7 «О внесении изменений в Трудовой кодекс Российской Федерации в части регулирования дистанционной и удаленной работы». URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/966659-7> (дата обращения: 07.08.2020).
13. Biography of Jack Nilles, JALA Int'l. 2011. URL: <http://www.jala.com/jnmbio.php> (accessed: 05.06.2020).
14. Johnson B.D. Comment: there's no place like work: how modern technology is changing the judiciary's approach to work-at-home arrangements as an ada accommodation // University of Richmond Law Review. 2015. Vol. 49, № 1229. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:5FY5-09B0-00CV-R17D-00000-00&context=1516831> (accessed: 06.06.2020).
15. Gerasimova E., Korshunova T., Chernyaeva D. New Russian Legislation on Employment of Teleworkers: Comparative Assessment and Implications for Future Development // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2017. № 2. С. 124–128.
16. Васильева Ю.В., Шураева С.В. Дистанционная работа в России: вопросы правоприменения // Вестник Пермского университета. Юридические науки. 2016. № 2. С. 216–225.
17. Martin N.T. Business law forum: the protected-class approach to antidiscrimination law: logic, effects, reform: diversity and the virtual workplace: performance identity and shifting boundaries of workplace engagement // Lewis & Clark Law Review. 2012. Vol. 16, № 605. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:560D-P160-00CW-503G-00000-00&context=1516831> (accessed: 06.06.2020).
18. Eurofound. New forms of employment. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2015. P. 7–8. URL: <https://www.eurofound.europa.eu/publications/report/2015/working-conditions-labour-market/new-forms-of-employment> (accessed: 01.07.2020).
19. Что такое телекоммютинг? // Экономическая газета. URL: <https://neg.by/novosti/otkryty/cto-takoe-telekommuting-3600> (дата обращения: 06.08.2020).
20. Schultz D. New York state constitutional law: TRENDS AND DEVELOPMENTS: State Taxation of Interstate Commuters: Constitutional Doctrine in Search of Empirical Analysis // Touro Law Review. 2000. Vol. 16, № 435. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:4379-5JM0-00C3-W190-00000-00&context=1516831> (accessed: 16.07.2020).
21. Миронов В.И., Новикова М.В. Дистанционная работа как явление на российском рынке труда: дифференциация и дискриминация (ч. 1) // Трудовое право в России и за рубежом. 2019. № 1. С. 36–40.
22. Vetter W.V. Preying on the Web: Tax Collection in the Virtual World // Florida State University Law Review. 2001. Vol. 28, № 649. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:445N-69P0-FMHM-5008-00000-01&context=1516831> (accessed: 16.07.2020).
23. Закалюжная Н.В. Основные черты дистанционной занятости // Трудовое право в России и за рубежом. 2019. № 4. С. 37–40.
24. Potter E.E. Telecommuting: The Future of Work, Corporate Culture, and American Society, 24 // J. of Lab. Res. 2003. Vol. 73. P. 77–79. URL: <https://www.semanticscholar.org/paper/Telecommuting%3A-The-future-of-work%2C-corporate-and-Potter/11a47451900de6e9fa7b0de306cf4f6eba987541> (accessed: 06.08.2020).
25. Cooney B. Virtual Offices: When Telecommuting Works, It's a Win/Win, The Stamford Advoc. 2006. Sept. 1. URL: <http://www.stamfordadvocate.com/features/scn-sa-telecommute1sep01,07042513.story?coll=stam-features-headlines> (accessed: 06.08.2020).
26. Mariani M. Telecommuters // Occupational Outlook Quarterly. 2000. Vol. 44, № 3. P. 10–17. URL: <https://webarchive.library.unt.edu/eot2008/20080917143925/http://stats.bls.gov/opub/ooq/2000/fall/art02.pdf> (accessed: 06.08.2020).
27. Гурова И.М. Дистанционная работа как тренд времени: результаты массового опыта // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2020. № 2. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/distsionnaya-rabota-kak-trend-vremeni-rezultaty-massovogo-opyta> (дата обращения: 06.08.2020).
28. Goluboff N.B. Tolls on the broadband commute: state tax limitations on interstate telework // Media Law & Policy. 2013. Vol. 20, № 213. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:5B7C-0TK0-00CW-F0MG-00000-00&context=1516831> (accessed: 06.08.2020).
29. Kraich M. The Chilling Realities of the Telecommuting Tax: Adapting Twentieth Century Policies for Twenty-First Century Technologies // University of Pittsburgh Journal of Technology Law & Policy. 2015. Vol. 15, № 224. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:5KDX-HWN0-0198-F0HV-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
30. FlexJobs Details Intriguing Set of Remote Work Statistics for 2020; A number of studies demonstrate the trending growth and far-reaching impact of remote work. PR Newswire. (February 24, 2020 Monday). URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:5Y90-8HV1-JB72-13GB-00000-00&context=1516831> (accessed: 06.08.2020).
31. Kovalenko E.V., Rozentsvaig A.I., Bakhteeva E.I., Soshnikova I.V., Sherpaev V.I., Novikova Y.A. The development of remote workers with disability for entrepreneurship system // Journal of Entrepreneurship Education. 2020. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:5YM5-F1T1-JCBJ-K0DV-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
32. Hirsch J.M. Future work // University of Illinois Law Review. 2020. Vol. 20, № 889. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:605B-JXS1-F8SS-6233-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
33. Cherry M.A. Competition in the global workplace: the role of law in economic markets: the global dimensions of virtual work // Saint Louis University Law Journal. 2010. Vol. 54, № 471. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:509R-VH80-00CV-T066-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
34. Pittard M. The Dispersing and Transformed Workplace: Labour Law and the Effect of Electronic Work // Australian Journal of Labour Law. 2003. № 4. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:48W2-SJ40-00BP-N2B9-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
35. Gabel J.T.A., Mansfield N. On the Increasing Presence of Remote Employees: An Analysis of the Internet's Impact on Employment Law as it Relates to Teleworkers // University of Illinois Journal of Law, Technology & Policy. 2001. № 233. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:4620-VF40-010M-502K-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
36. Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с осуществлением гражданами трудовой деятельности в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 26.02.2014) // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.05.2020).
37. Письмо Роструда от 7 октября 2013 г. № ПГ/8960-6-1 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 11.05.2020).
38. Черных Н.В. Влияние нетипичных форм занятости на теоретические представления о трудовом отношении (на примере норм о дистанционном труде) // Актуальные проблемы российского права. 2019. № 8 (105).
39. Апелляционное определение Верховного суда Республики Карелия от 30.10.2018 № 33-3721/2018 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.04.2020).
40. Апелляционное определение Санкт-Петербургского городского суда от 07.06.2018 № 33-12955/2018 по делу № 2-8090/2017 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.04.2020).

41. Апелляционное определение суда Ханты-Мансийского автономного округа – Югры от 13.03.2018 по делу № 33-1558/2018 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.04.2020).
42. Апелляционное определение Курганского областного суда от 11 июня 2015 г. по делу № 33-1534/2015 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.04.2020).
43. Письмо ФНС России от 11.03.2019 N БС-4-11/4199@ О применении пониженных тарифов страховых взносов с выплат работникам и пониженной ставки налога на прибыль резидентом ТОСЭР, имеющим обособленные подразделения // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.04.2020).
44. Шуралева С.В. Регулирование дистанционной работы с иностранным элементом в эпоху глобализации: взгляд с позиций трудового права России // Вестник Пермского университета. Серия: Юридические науки. 2014. Вып. 3 (25). С. 156–163.
45. Письмо Минтруда России от 16.01.2017 № 14-2/ООГ-245 // Официальные документы (приложение к «Учет. Налоги. Право»). 2017. № 7.
46. Письмо Минфина России от 24.12.2018 № 03-04-06/94010 // ЭЖ-Бухгалтер (Бухгалтерское приложение). 2019. № 3.
47. Письмо Минфина России от 16.10.2019 № 03-04-06/79311 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 02.04.2020).
48. Письмо Минфина России от 03.09.2019 № 03-04-06/67598 // Нормативные акты для бухгалтера. 2019. № 20.
49. IBFD International Tax Glossary. 7th Ed. 2015.
50. Schneider B. The end of taxation without end: a new tax regime for U.S. expatriates // Virginia Tax Review. 2012. Vol. 32, № 1. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:57G1-3240-00CW-C082-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
51. Mason R. Tax expenditures and global labor mobility // New York University Law Review. 2009. Vol. 84, № 1540. URL: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:4Y71-XF80-02BN-104B-00000-00&context=1516831> (accessed: 11.04.2020).
52. Unbeschränkte Steuerpflicht. URL: <https://www.steuerklassen.com/einkommensteuererklaerung/unbeschraenkt-steuerpflichtig-was-bedeutet-das/#unbeschraenkt-steuerpflichtig-doppelbesteuerung> (accessed: 11.04.2020).
53. Письмо Минфина от 21.10.2013 № 03-04-05/43781 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.06.2020).
54. Письмо Минфина РФ от 22.02.2017 № 03-04-05/10518 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.06.2020).
55. Письмо Минфина России от 21.02.2019 № 03-08-05/11299 // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.06.2020).
56. Письмо МИД России от 11.09.2012 № 7695/дэс // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 11.08.2020).

Статья представлена научной редакцией «Право» 7 сентября 2020 г.

Virtual Mobility and Cross-Border Remote Work: Current Reality and Legal Uncertainty

Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta – Tomsk State University Journal, 2021, 464, 239–250.

DOI: 10.17223/15617793/464/27

Larisa V. Zaitseva, Tyumen State University (Tyumen, Russian Federation). E-mail: l.v.zaitseva@utmn.ru

Olga A. Abakumova, Tyumen State University (Tyumen, Russian Federation). E-mail: o.a.abakumova@utmn.ru

Keywords: remote work; migration; foreign worker; global labor market; taxation of remote workers; mandatory social insurance of foreign workers.

The study is supported by the Russian Foundation for Basic Research, Project No. 19-010-00856 A.

The aim of the research is to substantiate the urgent need to overcome the legal vacuum and legal uncertainty that have arisen in the Russian Federation regarding the possibilities of legal work remotely abroad. This study analyzes the norms of labor and tax law of the Russian Federation that regulate relations associated with remote work of a person who is outside the Russian Federation in the interests of an employer registered in Russia. The official letters of the Ministry of Labor and Social Protection of Russia and the Ministry of Finance of Russia, which express diametrically opposite positions of these state bodies on the possibilities of legal cross-border remote work, have been studied. The main methodological approaches in the study were comparative jurisprudence and the method of expert assessments. Also, analysis and synthesis, statistical, formal legal and functional methods were used. The study has found that the modern labor market is characterized by an increase in the number of people working remotely. The phenomenon of the globalization of the labor market in the context of the digitalization of the economy has been updated. It is concluded that it is necessary to distinguish between actual remote work in virtual space and work with duties partially performed remotely. The pros and cons of teleworking as a dynamically developing form of precarious employment are outlined. The thesis about the need to review traditional approaches in labor law in relation to the place of work and workplace as mandatory conditions of an employment contract in relation to remote labor relations is substantiated. The authors' position, explaining the difference in the approaches of the Ministry of Labor and the Ministry of Finance of Russia in relation to remote work abroad and based on the interpretation of the relevant norms of labor and tax law, is determined. The problems of income taxation and mandatory social insurance of remote employees who are located in a different jurisdiction than their employer are identified. Since the problem of cross-border remote labor has become global, the article provides examples from foreign (US) experience of legal regulation, which are radically different from the modern Russian practice. As a result, general problems of the development of cross-border distance employment and the legal consequences of the development of virtual labor migration from the point of view of labor and tax legislation and the practice of its application have been identified. The conclusion is made about the imperfection of the legal regulation and administrative practice of the Russian Federation in relation to the work of persons engaged remotely outside the jurisdiction of the country of registration of their employer. Separate proposals for improving the Russian legislation, designed to legalize and streamline cross-border distance labor relations, are presented.

REFERENCES

1. Vasil'eva, Yu.V., Shuraleva, S.V. & Braun, E.A. (2016) *Pravovoe regulirovanie distantsionnoy raboty: problemy teorii i praktiki* [Legal regulation of teleworking: problems of theory and practice]. Perm: Perm State University.
2. Lyutov, N.L. (2018) Remote work: The experience of the European Union and the problematic aspects of its legal status in Russia. *Lex Russica*. 10. pp. 30–39. (In Russian).
3. Vasil'eva, Yu.V. & Shuraleva, S.V. (2015) The content of the remote work employment contract: Theoretical aspects. *Vestnik Permskogo universiteta. Yuridicheskie nauki – Perm University Herald. Juridical Sciences*. 2 (28). pp. 88–97. (In Russian).
4. Zakalyuzhnaya, N.V. (2015) Distant Work and Similar Relations. *Pravo. Zhurnal Vysshey shkoly ekonomiki*. 2. pp. 76–91. (In Russian).

5. Ferrari, C. (2020) *Lockdown has sparked a working-from-home revolution, with 74 per cent of organisations planning to shift some employees to remote work permanently*. [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:60CP-3X61-JCBW-N39G-00000-00&context=1516831> (Accessed: 06.07.2020).
6. Blog.hubspot.com. (2020) *40 Remote Work Stats to Know in 2020*. [Online] Available from: <https://blog.hubspot.com/marketing/remote-work-stats> (Accessed: 06.07.2020).
7. Owl Labs. (2020) *45 Key Remote Work & Telecommuting Statistics for 2020*. [Online] Available from: <https://www.owllabs.com/blog/remote-work-statistics> (Accessed: 06.07.2020).
8. TechRepublic. (2019) *73% of all teams will have remote workers in the next decade*. 06.03.2019. [Online] Available from: <https://www.techrepublic.com/article/73-of-all-teams-will-have-remote-workers-in-the-next-decade/> (Accessed: 06.07.2020).
9. Petrova, A. (2019) *Udalennaya rabota nabirayet populyarnost' v Rossii* [Remote work is gaining popularity in Russia]. [Online] Available from: https://spbvedomosti.ru/news/country_and_world/blizhe_k_domu/ (Accessed: 06.07.2020).
10. Klerk.ru. (2020) *Razrabotany popravki v TK po udalennoy rabote. Avtory proekta – chleny "Edinoy Rossii"* [Amendments to the Labour Code on remote work have been developed. The authors of the project are members of United Russia]. [Online] Available from: <https://www.klerk.ru/buh/news/500435/> (Accessed: 06.07.2020).
11. Postmedia Breaking News. (2020) *Remote working offers employers and employees lots of opportunities – and just as many headaches*. (May 30). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:6018-N5S1-F125-14VF-00000-00&context=1516831> (Accessed: 06.07.2020).
12. Sozd.duma.gov.ru. (2020) *Draft Federal Law No. 973264-7 "On Amendments to the Labour Code of the Russian Federation regarding the regulation of distance and remote work"*. [Online] Available from: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/966659-7> (Accessed: 07.08.2020). (In Russian).
13. JALA Int'l. (2011) *Biography of Jack Nilles*. [Online] Available from: <http://www.jala.com/jnmbio.php> (Accessed: 05.06.2020).
14. Johnson, B.D. (2015) Comment: there's no place like work: how modern technology is changing the judiciary's approach to work-at-home arrangements as an accommodation. *University of Richmond Law Review*. 49 (1229). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:5FY5-09B0-00CV-R17D-00000-00&context=1516831> (Accessed: 06.06.2020).
15. Gerasimova, E., Korshunova, T. & Chernyaeva, D. (2017) New Russian Legislation on Employment of Teleworkers: Comparative Assessment and Implications for Future Development. *Pravo. Zhurnal Vysshey shkoly ekonomiki*. 2. pp. 124–128.
16. Vasil'eva, Yu.V. & Shuraleva, S.V. (2016) Remote Work in Russia: Issues of Law Enforcement. *Vestnik Permskogo universiteta. Yuridicheskie nauki – Perm University Herald. Juridical Sciences*. 2. pp. 216–225. (In Russian).
17. Martin, N.T. (2012) Business law forum: the protected-class approach to antidiscrimination law: logic, effects, reform: diversity and the virtual workplace: performance identity and shifting boundaries of workplace engagement. *Lewis & Clark Law Review*. 16 (605). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:560D-P160-00CW-503G-00000-00&context=1516831> (Accessed: 06.06.2020).
18. Eurofound. (2015) *New forms of employment*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. pp. 7–8. [Online] Available from: <https://www.eurofound.europa.eu/publications/report/2015/working-conditions-labour-market/new-forms-of-employment> (Accessed: 01.07.2020).
19. Ekonomicheskaya gazeta. (2004) *Chto takoe telekomm'yuting?* [What is telecommuting?]. [Online] Available from: <https://neg.by/novosti/otkryt/chto-takoe-telekomm'yuting-3600> (Accessed: 06.08.2020).
20. Schultz, D. (2000) New York state constitutional law: TRENDS AND DEVELOPMENTS: State Taxation of Interstate Commuters: Constitutional Doctrine in Search of Empirical Analysis. *Touro Law Review*. 16 (435). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:4379-5JM0-00C3-W190-00000-00&context=1516831> (Accessed: 16.07.2020).
21. Mironov, V.I. & Novikov, M.V. (2019) Remote Work as a Phenomenon on the Russian Labor Market: Differentiation and Discrimination (Part 1). *Trudovoe pravo v Rossii i za rubezhom – Labor Law in Russia and Abroad*. 1. pp. 36–40. (In Russian).
22. Vetter, W.V. (2001) Preying on the Web: Tax Collection in the Virtual World. *Florida State University Law Review*. 28 (649). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:445N-69P0-FMHM-5008-00000-01&context=1516831> (Accessed: 16.07.2020).
23. Zakalyuzhnaya, N.V. (2019) The main features of distance employment. *Trudovoe pravo v Rossii i za rubezhom – Labor Law in Russia and Abroad*. 4. pp. 37–40. (In Russian).
24. Potter, E.E. (2003) Telecommuting: The Future of Work, Corporate Culture, and American Society. *J. of Lab. Res.* 73 (24). pp. 77–79. [Online] Available from: <https://www.semanticscholar.org/paper/Telecommuting%3A-The-future-of-work%2C-corporate-and-Potter/1a47451900de6e9fa7b0de306cf4f6eba987541> (Accessed: 06.08.2020).
25. Cooney, B. (2006) Virtual Offices: When Telecommuting Works, It's a Win/Win. *The Stamford Advoc.* Sept. 1. [Online] Available from: <http://www.stamfordadvocate.com/features/scn-sa-telecommute1sep01,07042513.story?coll=stam-features-headlines> (Accessed: 06.08.2020).
26. Mariani, M. (2000) Telecommuters. *Occupational Outlook Quarterly*. 44 (3). pp. 10–17. [Online] Available from: <https://web.archive. library.unt.edu/eot2008/20080917143925/http://stats.bls.gov/opub/ooq/2000/fall/art02.pdf> (Accessed: 06.08.2020).
27. Gurova, I.M. (2020) Remote Work as a Trend of Time: Results of Mass Testing. *MIR (Modernizatsiya. Innovatsii. Razvitie) – MIR (Modernization. Innovation. Research)*. 2. (In Russian). DOI: 10.18184/2079-4665.2020.11.2.128-147
28. Goluboff, N.B. (2013) Tolls on the broadband commute: state tax limitations on interstate telework. *Media Law & Policy*. 20 (213). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:5B7C-0TK0-00CW-F0MG-00000-00&context=1516831> (Accessed: 06.08.2020).
29. Kraich, M. (2015) The Chilling Realities of the Telecommuting Tax: Adapting Twentieth Century Policies for Twenty-First Century Technologies. *University of Pittsburgh Journal of Technology Law & Policy*. 15 (224). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:5KDX-HWN0-0198-F0HV-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
30. PR Newswire. (2020) *FlexJobs Details Intriguing Set of Remote Work Statistics for 2020; A number of studies demonstrate the trending growth and far-reaching impact of remote work*. February 24, 2020. [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:5Y90-8HV1-JB72-13GB-00000-00&context=1516831> (Accessed: 06.08.2020).
31. Kovalenko, E.V. et al. (2020) The development of remote workers with disability for entrepreneurship system. *Journal of Entrepreneurship Education*. [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=news&id=urn:contentItem:5YM5-FIT1-JCBJ-K0DV-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
32. Hirsch, J.M. (2020) Future work. *University of Illinois Law Review*. 20 (889). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:605B-JXS1-F8SS-6233-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
33. Cherry, M.A. (2010) Competition in the global workplace: the role of law in economic markets: the global dimensions of virtual work. *Saint Louis University Law Journal*. 54 (471). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:509R-VH80-00CV-T066-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
34. Pittard, M. (2003) The Dispersing and Transformed Workplace: Labour Law and the Effect of Electronic Work. *Australian Journal of Labour Law*. 4. [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:48W2-SJ40-00BP-N2B9-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
35. Gabel, J.T.A. & Mansfield, N. (2001) On the Increasing Presence of Remote Employees: An Analysis of the Internet's Impact on Employment Law as it Relates to Teleworkers. *University of Illinois Journal of Law, Technology & Policy*. 233. [Online] Available from:

<https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:4620-VF40-010M-502K-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).

36. Consultant Plus. (2014) *Review of the practice of court consideration of cases related to the implementation of labor activities by citizens in the Far North and equivalent areas (approved by the Presidium of the Supreme Court of the Russian Federation on February 26, 2014)*. [Online] Available from: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216198/ (Accessed: 11.05.2020). (In Russian).
37. Consultant Plus. (2013) *Letter of Rostrud of October 7, 2013, No. PG/8960-6-1*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=87494> (Accessed: 11.05.2020). (In Russian).
38. Chernykh, N.V. (2019) Impact of atypical forms of employment on theoretical concepts of the labor relation (case study of the norms regulating distance labor). *Aktual'nye problemy rossiyskogo prava – Actual Problems of Russian Law*. 8 (105). pp. 108–117. (In Russian). DOI: 10.17803/1994-1471.2019.105.8.108-117
39. Consultant Plus. (2018) *Appellate ruling of the Supreme Court of the Republic of Karelia of October 30, 2018, No. 33-3721/2018*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=SOSZ&n=220660> (Accessed: 11.04.2020). (In Russian).
40. Consultant Plus. (2018) *Appeal ruling of the St. Petersburg City Court of June 07, 2018, No. 33-12955/2018 in Case No. 2-8090/2017*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=SOSZ&n=223467> (Accessed: 11.04.2020). (In Russian).
41. Consultant Plus. (2018) *Appeal ruling of the Court of the Khanty-Mansiysk Autonomous Okrug – Ugra of March 13, 2018, in Case No. 33-1558/2018*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=SOUR&n=174907> (Accessed: 11.04.2020). (In Russian).
42. Consultant Plus. (2018) *Appeal ruling of the Kurgan Regional Court of June 11, 2015, in Case No. 33-1534/2015*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=SOUR&n=60630> (Accessed: 11.04.2020). (In Russian).
43. Consultant Plus. (2018) *Letter of the Federal Tax Service of Russia of March 11, 2019, No. BS-4-11/4199@ on the application of reduced rates of insurance premiums on payments to employees and a reduced rate of income tax by a resident of PSEDA with separate subdivisions*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=183519> (Accessed: 11.04.2020). (In Russian).
44. Shuraleva, S.V. (2014) The regulation of distant work with a foreign element in the age of globalization: From the point of view of the Russian labor law. *Vestnik Permskogo universiteta. Yuridicheskie nauki – Perm University Herald. Juridical Sciences*. 3 (25). pp. 156–163. (In Russian).
45. *Ofitsial'nye dokumenty (Supplement to “Uchet. Nalogi. Pravo”)*. (2017) Pis'mo Mintruda Rossii ot 16.01.2017 № 14-2/OOG-245 [Letter of the Ministry of Labor of Russia of January 16, 2017, No. 14-2/OOG-245]. 7.
46. *EZh-Bukhgalter (Bukhgalterskoe prilozhenie)*. (2019) Pis'mo Minfina Rossii ot 24.12.2018 № 03-04-06/94010 [Letter of the Ministry of Finance of Russia of December 24, 2018, No. 03-04-06/94010]. 3.
47. Consultant Plus. (2018) *Letter of the Ministry of Finance of Russia of October 16, 2019, No. 03-04-06/79311*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=189188> (Accessed: 02.04.2020).
48. *Normativnye akty dlya bukhgaltera*. (2019) Pis'mo Minfina Rossii ot 03.09.2019 № 03-04-06/67598 [Letter of the Ministry of Finance of Russia of September 03, 2019, No. 03-04-06/67598]. 20.
49. Rogers-Glabush, J. (ed.) (2015) *IBFD International Tax Glossary*. 7th ed. Amsterdam, Netherlands: IBFD.
50. Schneider, B. (2012) The end of taxation without end: a new tax regime for U.S. expatriates. *Virginia Tax Review*. 32 (1). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:57G1-3240-00CW-C082-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
51. Mason, R. (2009) Tax expenditures and global labor mobility. *New York University Law Review*. 84(1540). [Online] Available from: <https://advance.lexis.com/api/document?collection=analytical-materials&id=urn:contentItem:4Y71-XF80-02BN-104B-00000-00&context=1516831> (Accessed: 11.04.2020).
52. *Unbeschränkte Steuerpflicht*. [Online] Available from: <https://www.steuerklassen.com/einkommensteuererklaerung/unbeschraenkt-steuerpflichtig-was-bedeutet-das/#unbeschraenkt-steuerpflichtig-doppelbesteuerung> (Accessed: 11.04.2020).
53. Consultant Plus. (2013) *Letter of the Ministry of Finance of October 21, 2013, No. 03-04-05/43781*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=129833> (Accessed: 11.06.2020). (In Russian).
54. Consultant Plus. (2017) *Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation of February 22, 2017, No. 03-04-05/10518*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=165603> (Accessed: 11.06.2020). (In Russian).
55. Consultant Plus. (2019) Letter of the Ministry of Finance of Russia of February 21, 2019, No. 03-08-05/11299. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=183279> (Accessed: 11.06.2020). (In Russian).
56. Consultant Plus. (2012) *Letter of the Ministry of Foreign Affairs of Russia of September 11, 2012, No. 7695/des*. [Online] Available from: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=115999> (Accessed: 11.08.2020). (In Russian).

Received: 07 September 2020