



МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
Кафедра финансов, денежного обращения и кредита

РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ В
ГЭК И ПРОВЕРЕНО НА ОБЪЕМ
ЗАИМСТВОВАНИЯ
Заведующий кафедрой
канд. экон. наук


К.А. Баннова
«13»  2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(магистерская диссертация)

УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСАМИ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ УЧРЕЖДЕНИЯХ:
ОПЫТ И ПРОБЛЕМЫ

38.04.01 Экономика

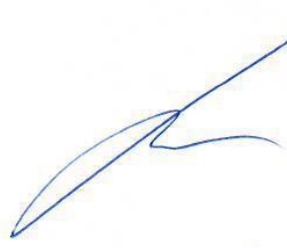
Магистерская программа «Финансовая экономика (финансомика)»

Выполнил(а) работу
Студент(ка) 3 курса заочной
формы обучения



Балкоева
Лейла
Батыровна

Научный руководитель
Канд. экон. наук, доцент



Корчемкина
Елена
Сергеевна

Рецензент
Главный экономист
планово-экономического отдела
ГАУЗ ТО «ГКД «Эндос»



Феоктистова
Юлия
Сергеевна

г. Тюмень, 2018

Работа выполнена на кафедре финансов, денежного обращения и кредита
Финансово-экономического института ТюмГУ
по направлению «Экономика»,
магистерская программа «Финансовая экономика (финансомика)»

Защита в ГЭК
протокол от _____ № _____
оценка _____

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСАМИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ УЧРЕЖДЕНИЙ	7
1.1. Экономическая сущность и содержание деятельности некоммерческих организаций.....	7
1.2. Управление финансами некоммерческих учреждений, этапы и методы	14
1.3. Значение финансового анализа в управления финансами НКО....	22
ГЛАВА 2. ФИНАНСОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ: АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНИЯ.....	27
2.1. Основные показатели развития некоммерческого сектора в России.....	27
2.2. Анализ формирования и использования финансовых ресурсов НКО в России.....	37
2.3. Особенности управления финансами государственных автономных учреждений (на примере ГАУ «Консультативно- диагностический центр «Эндос»».).....	44
ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСАМИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РФ	68
3.1. Проблемы управления финансами НКО, пути решения.....	68
3.2. Внедрение системы сбалансированных показателей (СПП) как современного инструмента управления финансами НКО.....	74
3.3. Направления совершенствования управления финансами ГАУ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»».).....	81
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	88
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	91

Роль некоммерческого сектора экономики становится чрезвычайно важной в условиях формирования социально-ориентированной политики государства.

Некоммерческие организации выполняют огромную работу по предоставлению социальных услуг широким слоям населения, которая способствует формированию и эффективному развитию социальной сферы, повышению социальной защищенности населения, сохранению и расширению интеллектуального, образовательного, духовного потенциала общества, созданию благоприятного климата в государстве.

Некоммерческие организации - субъекты экономики любой страны, которые существуют не только за счет средств государства, но и за счет иных источников (внебюджетных средств).

Специфика деятельности некоммерческих организаций определяет особенности функционирования их финансов. В отличие от коммерческих организаций, где финансы служат интересам их собственников, чья деятельность направлена на максимальное получение прибыли, задачами некоммерческих организаций является целевое использование полученных средств.

Комплексный анализ деятельности некоммерческих организаций способствует более эффективному использованию средств, направляемых на содержание непроизводственной сферы. В этой связи, эффективное управление некоммерческими организациями и рациональное использование как бюджетных, так и внебюджетных средств определяет объективную необходимость организации анализа показателей их финансово – хозяйственной деятельности.

В настоящее время отсутствует четкая система мониторинга, анализа и оценки эффективности деятельности некоммерческих организаций, что может негативно повлиять на качество управления финансовыми ресурсами,

выявления дополнительных финансовых возможностей. Таким образом, необходимость в решении данных проблем, связанных с управлением финансами, обуславливает актуальность темы выпускной квалификационной работы.

В иностранной литературе на протяжении последних десятилетий деятельность некоммерческих организаций является предметом исследования многих ученых. В их числе: Л.Вейкарт, М.Вилайн, П.Друкер, Д.Ньюман, Л.Саламон, Г.Хансманн, Дж.Цитлоу и другие. В Российской Федерации в разные годы проблемы управления финансовыми ресурсами исследовали Т.В.Абанкина, М.В.Батурина, Е.Р.Баханькова, П.Ю.Гамольский, Ю.И.Макальская, Н.Г. Привалов, В.Н.Якимец, Л.И.Якобсон и другие. Вместе с тем мало научных трудов, отражающих разработку системы индикаторов и показателей эффективности деятельности некоммерческих организаций с учетом устойчивого развития, основанных на всестороннем учете социальной, экономической и финансовой составляющих всех заинтересованных сторон их функционирования. В отдельных работах, отражающих решение задач устойчивого развития НКО, показатели сопоставляют со среднестатистическими российскими значениями, либо исследуется лишь динамика показателей без учета научно-обоснованных критериев, что не позволяет учитывать прикладные аспекты специфических особенностей деятельности именно некоммерческих организаций.

Отсутствие эффективной системы мониторинга и анализа деятельности некоммерческих организаций отрицательно сказывается на качестве существующих стратегий их финансового развития, на выявлении возможностей повышения уровня эффективности деятельности на основе комплексной системы показателей деятельности. На данный момент не разработано комплексной и всесторонней методики оценки эффективности деятельности некоммерческой организации.

Цель диссертационного исследования заключается в разработке методических рекомендаций по совершенствованию управления финансами некоммерческих организаций в РФ.

Для реализации вышеуказанной цели были поставлены следующие задачи:

- изучить основы управления некоммерческих организаций;
- выявить роль и значение анализа в управлении финансами некоммерческих организаций;
- проанализировать состояние и развитие некоммерческого сектора в России;
- провести анализ формирования и использования финансовых ресурсов некоммерческих организаций;
- изучить опыт управления финансами государственного автономного учреждения некоммерческой организации;
- выявить проблемы и направления совершенствования финансами некоммерческих учреждений в РФ.

Объектом исследования является деятельность некоммерческих организаций в РФ.

Предметом исследования является совокупность экономических отношений по поводу формирования и управления финансовыми ресурсами некоммерческих организаций и в частности ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Научная новизна исследования состоит в следующем:

- обоснованы предложения по повышению качества управления финансовыми ресурсами некоммерческого учреждения на основе внедрения системы сбалансированных показателей (ССП).
- уточнены методы финансового планирования, учитывающие особенности деятельности некоммерческих автономных учреждений.

Результаты и положения выпускной квалификационной работы выносились на обсуждение в рамках научно-практических конференций.

Магистерская диссертация включает в себя введение, 3 главы, заключение, список литературы.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСАМИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ УЧРЕЖДЕНИЙ

1.1. Экономическая сущность и содержание деятельности некоммерческих организаций

Создание некоммерческих организаций (далее НКО) в России и мире обусловлено неспособностью государства в полном объеме решать проблемы социального характера определенных слоев общества, например проблемы детей - сирот, пожилых людей, инвалидов, ветеранов, бездомных и других.

Здравоохранение, образование, культура, наука, спорт и др. - это те отрасли, которые формируют, во-первых духовное и культурное развитие народа, а во-вторых, являются основой для улучшения качества жизни населения, что зависит от устойчивого развития экономики страны, именно это объясняет необходимость развития некоммерческого сектора экономики.

Переход к рыночной экономике и демократизация стали толчком развития некоммерческих организаций в России. Некоммерческие организации в настоящее время являются основой развития гражданского общества и на фоне построения социально-ориентированной экономики их роль возрастает.

В зарубежных источниках НКО определяют как организации, которые не генерируют прибыль для их владельцев, являются независимыми от правительства предоставляют услуги физическим лицам бесплатно или за номинальную плату.

Примерный перечень целей создания НКО закреплён п.2 ст.2 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» от 12.01.1996 (далее – ФЗ о НКО). Согласно указанному закону НКО могут создаваться для: достижения социальных, благотворительных, духовных, культурных, образовательных,

научных и управленческих целей; развития физической культуры и спорта, защиты прав и законных интересов граждан и т.д.

Кроме того, цели создания и деятельности НКО закрепляются отдельными федеральными законами. Так, например, согласно п.1 ст.19 N 74-ФЗ «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» от 11.06.2003 крестьянское (фермерское) хозяйство создается в целях осуществления деятельности по производству, переработке и реализации сельскохозяйственной продукции, согласно ст.1–3, 6, 20–26 N 63-ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» от 31.05.2002 целью создания коллегий адвокатов, иных адвокатских образований является защита прав и свобод граждан, оказание гражданам квалифицированной юридической помощи, представление интересов граждан. Конкретные цели создания НКО закрепляются в их учредительных документах, и, в зависимости от цели, НКО относятся к тому или иному виду, в какой именно сфере они будут осуществлять свою деятельность. Среди принципов организации и деятельности НКО особое значение придается принципу их независимости. Независимость НКО обеспечивается, прежде всего, тем, что они являются юридическими лицами, и, как для всех юридических лиц, в их отношении, в том числе, законодательно закрепляется порядок их создания и ликвидации, порядок формирования, компетенция их органов управления, НКО наделяются обособленным имуществом. В отношении некоторых форм и видов НКО принцип независимости специально закрепляется законом. Так, например, это сделано в отношении религиозных объединений, организаций (ст.4, 6, 25 N 125-ФЗ «О свободе совести и о религиозных объединениях» от 26.09.1997), адвокатуры (ст.3 N 63-ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» от 31.05.2002).

Так же помимо перечисленных законов, деятельность некоммерческих организаций регулируется и другими нормативно-правовыми актами, их число превышает 800 единиц.

Выявим особенности трактовки НКО в рамках упомянутых выше законов в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Сравнительная характеристика особенностей НКО в рамках действующих законодательных актов

Признаки	Федеральные законы	
	№82-ФЗ "Об общественных объединениях"	№7-ФЗ "О некоммерческих организациях"
Организационно-правовые формы	общественные организации, общественные движения, органы общественной самодеятельности, общественные учреждения, ассоциации и союзы общественных объединений, общественные Фонды, политические партии	общественные и религиозные организации (объединения); Общины коренных малочисленных народов Российской Федерации; Казачьи общества; Фонды; Государственная корпорация; Государственная компания; Некоммерческие партнерства; Частные учреждения; Государственные, муниципальные учреждения; Бюджетное учреждение; Автономная некоммерческая организация; Ассоциации (союзы)
Создание	после проведения общего собрания учредителей	только после государственной регистрации
Учредители	не менее трех физических лиц, юридические лица –общественные объединения. Для каждого вида общественных объединений количество учредителей может устанавливаться в специальных законах о данных объединениях.	дееспособные граждане и (или) юридические лица, иностранные граждане если это не противоречит международным договорам РФ или федеральным законам. Количество учредителей не ограничено(если иное не установлено федеральным законом). Может быть учреждено одним лицом, кроме некоммерческих партнерств, ассоциаций (союзов).
Членами организации могут быть	граждане, достигшие 18 лет, и юридические лица –общественные объединения, иностранные граждане без гражданства. В детских общественных объединениях граждане, достигшие 8 лет, молодежных общественных объединениях - граждане, достигшие 14 лет.	в ассоциациях и союзах – любые юридические лица. В некоммерческих партнерствах -любые физические (с 18 лет) /ст. 21 ГК РФ/ и юридические лица.

Источник: составлено автором на основании [35,39]

Коммерческие организации обладают общей, или универсальной правоспособностью, т.е. они имеют гражданские права и выполняют гражданские обязанности, которые необходимы для реализации различных видов деятельности, разрешенных законодательством. Некоммерческие организации обладают специальной (ограниченной) правоспособностью, т.е. они могут иметь только те гражданские права и обязанности, которые предусмотрены в ее учредительных документах и соответствуют целям ее деятельности. Следует подчеркнуть, что между некоммерческими и коммерческими организациями существует больше различий, чем сходств. Соответственно, что касается вопросов управления некоммерческой организацией, то далеко не все методы финансового менеджмента, применяемые в коммерческой организации, будут приемлемы в организации третьего сектора экономики, так как она по сути своей не является рыночной структурой. Цель и эффективность коммерческой организации выражается нормой прибыли, в то время как цель и эффективность некоммерческой организации выражается в рациональном использовании имеющихся ресурсов. Немаловажной проблемой, являющейся ограничением эффективности деятельности НКО, можно назвать несовершенство технологического оснащения и противоречивость нормативно-законодательной базы, которые существуют на сегодняшний день. Причина заключается, прежде всего, в отсутствии у некоммерческих организаций современной серверной техники, которая необходима для формирования комплексной базы данных правовой информации. Следующей, ключевой по важности, проблемой является дефицит денежных средств, что затрудняет реализацию большинства правовых инициатив. Это, в первую очередь, правовое просвещение населения, мониторинг правовой ситуации на региональном уровне, юридическая защита социально незащищенных категорий граждан, массовое издание литературы правового характера. В соответствии с оптимистическими планами некоммерческих организаций на будущее у граждан России активно будет формироваться правовое сознание.

Но необходимым условием для этого должна быть адекватная финансовая поддержка НКО, которые призваны быть основой развития важнейших составляющих социально-демократической позиции российского государства, которыми можно назвать правовые мероприятия добровольных объединений граждан.

Таким образом, идентификация современных тенденций взаимодействия некоммерческих организаций с различными секторами экономики показала, что имеются серьезные ограничения развития третьего сектора в Российской Федерации, при этом для стимулирования его деятельности необходимо:

- установление налоговых льгот на федеральном уровне для бизнеса; готового жертвовать на реализацию проектов некоммерческих организаций;
- совершенствование правовой базы для эффективной реализации деятельности некоммерческими организациями;
- усиление межсекторного взаимодействия с разделением полномочий и функциональных обязанностей, без которого невозможно экономическое процветание страны.

Некоммерческие организации могут заниматься основной и предпринимательской деятельностью.

Под основной деятельностью некоммерческой организации подразумевается деятельность, соответствующая целям, предусмотренным в уставе.

Деятельность некоммерческих организаций, реализующих важнейшие социальные программы государства, поддерживается и стимулируется государством посредством предоставления льгот при уплате налогов, получении заказов и др.

Предпринимательскую деятельность некоммерческие организации могут осуществлять для достижения тех целей, ради которых она и была создана. Таким образом, НКО имеют возможность получать дополнительные

финансовые средства, которые могут помочь в развитии основной деятельности.

Ограничительный характер ведения предпринимательской деятельности это то, что отличает некоммерческий сектор от коммерческого.

Смысл существования коммерческих организаций - получение прибыли её владельцами, а для некоммерческих организаций прибыль - это средство для реализации определенной общественно-полезной цели.

Главная задача заключается в том, чтобы некоммерческая организация, занимаясь предпринимательской деятельностью, не отклонялась от выполнения основной деятельности, направляла возможную прибыль на выполнение уставных целей.[17]

Таким образом, в научной литературе тема некоммерческого сектора достаточно популярна. Существует множество определений и классификационных признаков. В законодательстве РФ указано достаточно много организационно-правовых форм некоммерческих организаций, считаю необходимым систематизировать формы НКО, для четкого понимания разницы между всеми видами некоммерческих организаций.

1.2. Управление финансами некоммерческих учреждений, этапы и методы

Нормальное функционирование любой организации зависит от её финансового состояния. Необходимость управления финансами в некоммерческих организациях обусловлено ограниченностью финансовых ресурсов.

Финансы НКО представляют собой социально-экономические отношения, которые возникают по поводу формирования, накопления, распределения и использования потоков и фондов денежных средств и имеют денежный характер.

Финансы НКО можно представить в виде различных финансовых отношений в таблице 1.2 [24, с.58].

Таблица 1.2

Финансовые отношения НКО

Некоммерческие организации	↔	Учредители, члены и участники	⇒	Создание и осуществление деятельности, внесение членских взносов
		Грантодержатели, пожертвователи, благотворители, спонсоры	⇒	Получение финансовой помощи и целевого финансирования
		Бюджет	⇒	1) уплата налогов и сборов 2) предоставление бюджетных ассигнований, размещение социального заказа
		Сотрудники	⇒	Выплата заработной платы и социального обеспечения
		Коммерческие банки	⇒	Расчетно-кассовое обслуживание и кредитование
		Коммерческие организации	⇒	Осуществление предпринимательской деятельности

Источник: составлено автором на основе [11, с.63].

Исследование некоммерческого сектора позволило выделить следующие принципы организации их финансовых отношений:

- финансирование за счет внешних источников (членские взносы, гранты, пожертвования, субсидии, благотворительная помощь и др.);
- использование денежных средств в рамках утвержденной сметы доходов и расходов;
- отсутствие получения прибыли, самоокупаемости;
- открытость финансово-хозяйственной деятельности НКО, общественный контроль, отсутствие коммерческой тайны;
- подотчетность источнику финансирования;
- ведение деятельности в соответствии с учредительными документами, реализация общественных интересов;
- ответственность участников НК за результаты ее деятельности.

Главными принципами финансов некоммерческих организаций являются следующие:

- целевой характер использования действующих денежных фондов в пределах утвержденной сметы доходов и расходов;
- внешнее финансирование (формирование денежных фондов из пожертвований, членских взносов, грантов, бюджетных ассигнований, благотворительной помощи);
- общественный контроль, отсутствие коммерческой тайны, открытость финансов в деятельности НКО;
- затратность, отсутствие самоокупаемости и получения прибыли;
- подотчетность источнику финансирования;
- социальная и моральная ответственность участников НКО за результаты собственной деятельности; - реализация деятельности, которая предусмотрена исключительно учредительными документами, осуществление общественных интересов. Для успешного функционирования некоммерческая организация привлекает различные виды ресурсов. Термин «ресурсы» выражает общее понятие условий жизни любого субъекта. Условия экономической жизни выражаются термином «экономические ресурсы». Экономические ресурсы хозяйствующих субъектов формируются путём экономических отношений. Форма этих отношений – финансовая.

Поэтому экономические условия существования хозяйствующего субъекта опосредуются, прежде всего, финансовыми условиями, а экономические ресурсы – финансовыми.

Отсюда – большое значение финансовых ресурсов для любой организации, и особое внимание к финансовым ресурсам в некоммерческой организации. Для определения понятия «ресурсы» необходимо обратиться к словарям. Сравним определения:

Отождествление слов «ресурсы», «средства», «запасы», «источники» приводит к смысловой «размытости» при использовании термина «ресурсы» разными авторами. Как видно, термин «ресурс» определяется не однозначно,

и поэтому имеет широкое употребление в различных контекстах. Поэтому авторы уточняют свою позицию. Ресурсы - это средства, используемые для достижения определённых целей.

Ключевые категории: «средства», «использование», «цели». Запасы – это средства, которые могут быть использованы, но, во-первых, ещё не используются по каким-то причинам, во-вторых, ещё неизвестно, для каких целей и как будут использоваться, и – будут ли использоваться вообще. Можно сказать, что запасы – это резерв ресурсов; отложенные средства; ресурсы в потенции. Слово «источник», строго говоря, вообще не может быть синонимом слова «ресурсы». Это слово указывает место или канал, откуда можно получить запасы и ресурсы, но не цели. Ресурсы определяются вопросами «чем», «за счёт чего» получен результат. Запасы – вопросом «в чём» заключены ресурсы (средства). Источники средств уточняются вопросами «откуда», «где» взять средства. Для научного исследования смысловая «размытость» неоднозначных слов недопустима. На первый взгляд это может показаться мелочью, но это тот случай, когда богатство русского языка следует ограничивать строгими терминологическими рамками. В области управления экономическими процессами необходимо чётко представлять за каждым из рассмотренных выше терминов отдельный фактор, понимать его особую роль в достижении хозяйствующим субъектом своих целей. Ресурсы – оценочная категория. Эффективность достижения целей оценивается по соотношению полученных результатов и средств, направленных на их получение (ресурсов). Для оценки эффективности важно знать соотношение ресурсов и неиспользуемых средств (запасов). Чтобы правильно оценить влияние каждого фактора на эффективность, надо чётко различать ресурсы, запасы и их источники. Ресурсы, которые использует некоммерческая организация, можно подразделить на информационно-технологические ресурсы и экономические. Информационно-технологические ресурсы представляют собой совокупность элементов информационно-коммуникационных технологий, обеспечивающих

функционирование некоммерческой организации. Это могут быть интернет ресурсы, печатные издания, базы данных клиентов и доноров, технологии работы с целевыми группами. Информационно-технологический ресурс является достаточно сильной стороной в деятельности некоммерческой организации.

Экономическими ресурсами является совокупность различных элементов производства, которые используются в процессе создания материальных и духовных благ и услуг. Под экономическими ресурсами рассматриваются материальные, трудовые и финансовые ресурсы. Материальные ресурсы – это совокупность предметов и объектов труда, необходимых для осуществления производства продукции, оказания услуги выполнения работ. Это могут быть сырье, материалы, готовая продукция, оборудование, помещение и др. Трудовые ресурсы активно используются некоммерческими организациями. Под трудовыми ресурсами понимается часть населения страны, которая способна заниматься общественно полезной деятельностью. В структуре трудовых ресурсов выделяют активную и пассивную (потенциальную) части. К трудовым ресурсам некоммерческой организации можно отнести штатных сотрудников, привлекаемых специалистов, волонтеров, членов и сторонников организации. Финансовые ресурсы в НКО представляют собой совокупность денежных средств и финансовых активов, обладающих целевой направленностью, поступающих из различных источников и используемых для достижения уставных целей деятельности некоммерческой организации. При этом отличительной особенностью финансовых ресурсов в НКО можно назвать то, что прибыль не является уставной целью некоммерческой организации, однако возможная прибыль организации может стать источником финансовых ресурсов.

В настоящее время негосударственные некоммерческие организации могут использовать два основных источника получения финансовых ресурсов:

- целевые средства на уставную деятельность, полученные от физических и юридических лиц;
- прибыль от ведения предпринимательской деятельности в соответствии с уставными целями, в том числе возможно использование имущества, находящегося у организации на праве собственности или оперативного управления (для некоммерческих организаций, созданных в форме учреждений).

НКО может иметь в оперативном управлении либо в собственности жилищный фонд, здания, сооружения, инвентарь, оборудование, ценные бумаги, иное имущество, денежные средства в иностранной валюте и рублях, иное имущество, земельные участки в бессрочном пользовании либо в собственности.

Источниками финансовых ресурсов НКО являются: единовременные и регулярные поступления от учредителей (членов, участников); выручка от реализации товаров и услуг; пожертвования и добровольные имущественные взносы; дивиденды (проценты, доходы), которые получены по облигациям, акциям, вкладам, другим ценным бумагам; доходы, которые получены от собственности НКО, и иные разрешенные законом поступления. Некоммерческой организации разрешено заниматься следующими видами предпринимательской деятельности:

- приобретение и реализация неимущественных и имущественных прав, ценных бумаг;
- производство товаров (работ, услуг), которое приносит прибыль и отвечает целям деятельности организации;
- участие в качестве вкладчика в товариществах на вере;
- участие в хозяйственных обществах.

Любой ресурс, в том числе финансовый, раскрывает свои возможности в достижении целей только во взаимодействии с другими ресурсами организации.

С этой точки зрения финансовые ресурсы – это денежный фактор, способный привести в действие целую систему внутренних и внешних причинно-следственных связей хозяйствующего субъекта.

Чтобы результатом действия этого фактора стало эффективное достижение целей, надо, чтобы понятие «финансовые ресурсы» стало частью общей ресурсной концепции организации. В рамках такой концепции можно с системных позиций подойти к оценке места и роли финансовых ресурсов в комплексе с другими ресурсами, которые используются в некоммерческих организациях. Тщательная разработка концептуальных основ – условие правильной организации практической деятельности НКО.

На практике человеческие и информационно-технологические ресурсы являются сильными сторонами некоммерческих организаций. Что касается обеспечения финансовыми ресурсами, то это является слабым местом для многих организаций в силу отсутствия грамотного финансового менеджмента. Для эффективного управления имеющимися ресурсами некоммерческая организация выбирает наиболее подходящую для неё стратегию в зависимости от текущей финансовой ситуации. Можно выделить основные типы стратегий, которые, как правило, реализуются в сочетании:

- стратегия сохранения: все имеющиеся ресурсы организация использует рационально и имеет минимальную потребность в привлечении новых.
- стратегия привлечения: организация эффективно привлекает различные виды ресурсов.
- стратегия преумножения: организация максимизирует наличные ресурсы, т.е. повышает их количество и качество.

Некоммерческие организации создают общественные блага, поэтому движение денежных фондов можно изобразить так [8, с.85]:

$$\Phi - P \Rightarrow \Pi \Rightarrow ОБ \quad (1)$$

где Φ – фонды некоммерческой организации, используемые для создания общественных благ;

P – ресурсы для создания общественных благ;

Π – процесс производства общественных благ;

OB – предоставление общественных благ без реализации.

Первая стадия ($\Phi - P$) характеризует: аккумуляцию доходов и определение объема ресурсов в денежной, вещественной и трудовой формах, включая волонтеров, для создания общественных благ.

Вторая стадия ($P - \Pi - OB$) характеризует: осуществление расходов, превращение ресурсов в общественные блага без реализации, без рыночной конкуренции.

Таким образом, движение фондов некоммерческой организации включает только две стадии, что отличается от кругооборота капитала, т.к. в НКО отсутствует стадия реализации общественных благ.

Основными элементами системы управления финансами некоммерческих организаций, как и коммерческих, являются планирование, оперативное управление и финансовый контроль.

Управление финансами организации по-другому можно назвать финансовым менеджментом, так как финансовый менеджмент – это, прежде всего, процесс управления финансами. Существует два типа финансового менеджмента: стратегический и оперативный. Стратегический менеджмент направлен на разработку методов управления организацией на длительный срок, а оперативный направлен на текущее обеспечение ликвидности и платежеспособности организации [46, с.162].

В коммерческой организации финансовый менеджмент включает в себя финансовый анализ и финансовое планирование. Финансовый анализ включает расчет финансовых показателей, характеризующие финансовую независимость и устойчивость, платежеспособность, ликвидность,

оборачиваемость оборотных активов, финансовый результат, оценку вероятности банкротства. Что касается финансового менеджмента в некоммерческих организациях, то в отечественной литературе и законодательстве, официальных стандартах и др. нет информации о финансовом менеджменте НКО в целом, что говорит о неразвитости данной сферы в России. Развитие финансового менеджмента НКО в России можно стимулировать с помощью внедрения опыта развитых стран или использования инструментов, применяющихся в коммерческих организациях.

Управление финансами НКО зависит от источников финансирования. Управление финансовыми ресурсами представляет собой планомерное управление общим оборотом денежных средств.

Процесс управления финансами НКО включает:

- определение необходимого объема капитала;
- привлечение капитала для обеспечения деятельности НКО;
- инвестирование избыточного капитала;
- контроль использования капитала и его оптимизация.

Если обратиться к американским стандартам US GAAP (FASB), то для некоммерческих организаций существуют стандарты ведения финансового учета и составления отчетности. На основании стандарта FAS-117: "Financial Statements of Not-for-Profit Organizations" (Финансовая отчетность некоммерческих организаций) от 1993 года, было выявлено, что финансовый менеджмент в некоммерческих организациях базируется на трех основных направлениях:

- бюджетирование;
- управление активами;
- учет фондов.

Бюджетирование представляет собой планирование деятельности путем составления общего бюджета на основе бюджетов отдельных

подразделений организации. Главными критериями при составлении бюджетов являются:

1. соответствие цели организации;
2. эффективность использования ресурсов, учитывая неравномерность финансирования;
3. определение инструментов оценки текущей деятельности, которые позволят выявить необходимость внесения изменений в имеющийся бюджет;
4. определение ответственных лиц за достижение поставленных целей.

Такое планирование является наиболее эффективным, так как позволяет выявить внутренние возможности каждого подразделения, определить конкретные шаги для достижения общей цели, равномерно распределить ресурсы организации, предупредить возможные проблемы, а также позволяет всем участникам НКО чувствовать сопричастность и ответственность в деятельности организации.

После разработки бюджетов, перед организацией стоит задача равномерно распределить финансовые ресурсы для осуществления текущей деятельности, эффективно использовать имеющиеся ликвидные ресурсы, спланировать денежный поток. Все действия, направленные на обеспечение достаточности ликвидных активов для финансирования деятельности организации, представляют собой процесс управления активами.

На стадии учета фондов некоммерческая организация формирует отчет о целевом использовании полученных средств для доноров, разделяя их в зависимости от источника финансирования и целей, на которые ресурсы были направлены. В соответствии с американской практикой существуют следующие виды фондов для ведения их отдельного учета:

- 1) операционный фонд - средства, используемые для обеспечения функционирования текущей деятельности;
- 2) целевые фонды - использование средств происходит строго в соответствии целями доноров;

3) производственный, земельный, строительный фонды, фонд оборудования – средства могут направляться для создания, приобретения, аренды и т.п. соответствующей группы активов;

4) заемные фонды - кредитные средства, если таковые имеются;

5) благотворительные фонды – средства, используемые на благотворительную помощь, пожертвования, ведется их учет, т.к. доноры имеют право ограничить возможность использования данных средств;

б) аннуитетные и доходные фонды - учет доходов НКО, получаемых на основании различных соглашений при котором НКО не является единственным получателем средств (средства в доверительном управлении, благотворительные подарочные аннуитеты, пулы в накопительных или страховых фондах и др.);

7) агентские фонды или фонды хранения - учет и хранение средств полученных от донора, для передачи этих средств третьей стороне по указу донора [5].

Таким образом, особенности системы управления финансами отражают три ключевых направления: бюджетирование, управление активами и учет фондов.

Это подход, который соответствует зарубежным стандартам, а так же требованиям к бухгалтерскому учету и отчетности российского законодательства. Применение и внедрение данной практики в России может повысить эффективность функционирования российских НКО.

Полученные в результате мониторинга данные являются основой для проведения оценки и принятия управленческого решения, внесения изменений в определенную часть процесса устраняя нарушения.

Процесс управления финансами организации имеет сложную структуру, включающую в себя такие составляющие, как финансовую стратегию, структуру управления организацией, финансовую политику, разработку интегрированного финансового плана, оценку и мониторинг ее деятельности.

Его можно представить в виде пяти взаимосвязанных этапов.

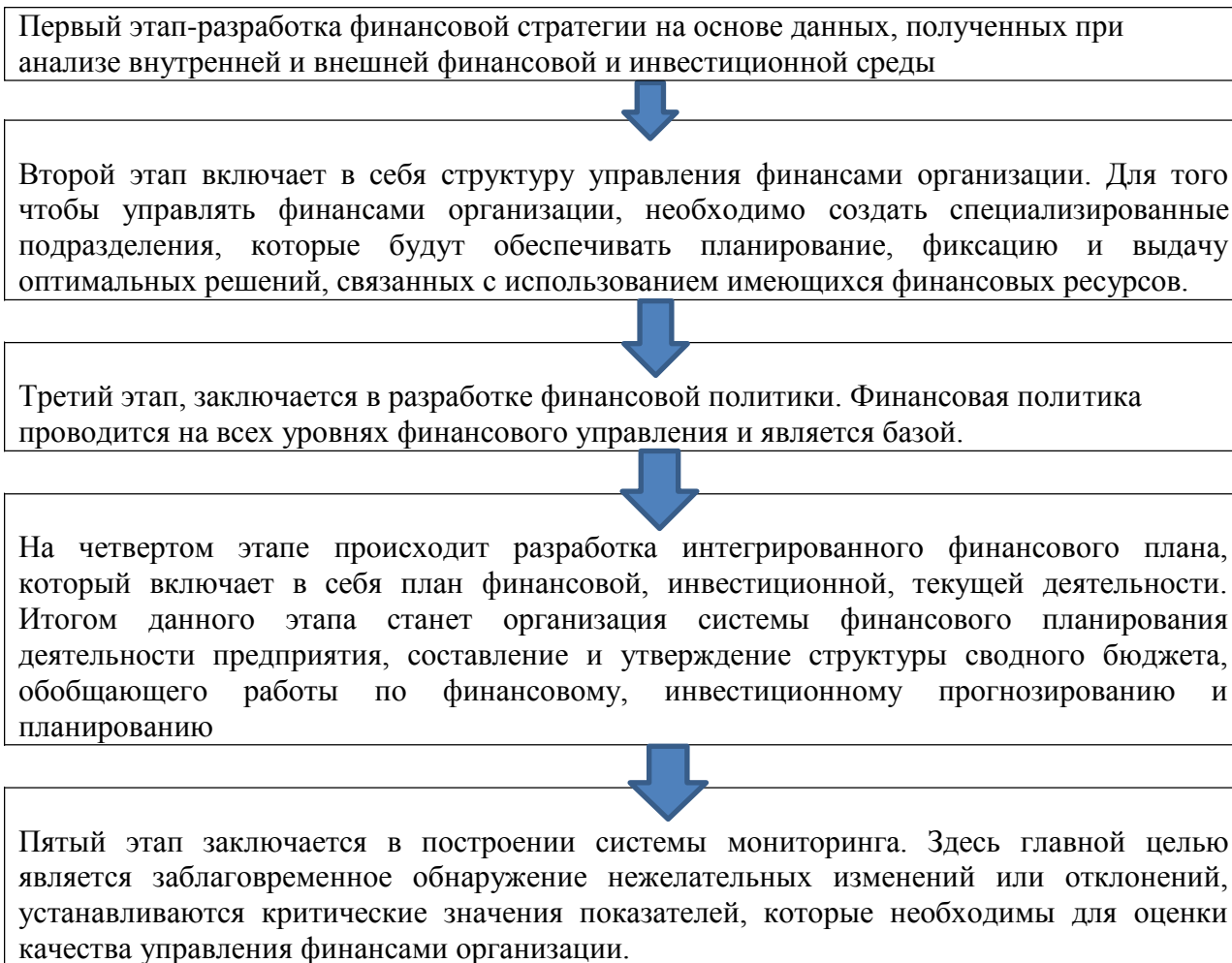


Рисунок 1.1 – Этапы управления финансами организации

Источник: составлено автором на основании [35,39]

Обобщая вышеизложенное, можно отметить, что в условиях российских реалий именно негосударственный некоммерческий сектор берет на себя производство важнейших общественно-полезных благ, на которые у государства не хватает финансовых ресурсов. В ходе анализа разных теоретико-методических подходов к трактовке НКО было выявлено, что субъекты, принимающие участие в управлении финансами некоммерческой организации, различаются по уровню включенности и ответственности в данный процесс, при этом основными участниками являются органы государственной власти, некоммерческие организации, бизнес - структуры, физические и юридические лица. Поэтому для эффективного управления финансовыми ресурсами некоммерческой организации необходимо

установить совокупность специфических и общих аспектов финансового менеджмента НКО.

1.3. Значение финансового анализа в управления финансами НКО

Принятие правильных управленческих решений, эффективное управление финансами в некоммерческих организациях это результат правильного анализа финансово-хозяйственной деятельности организации.

Оценка текущего и будущего финансового состояния НКО при влиянии внешних и внутренних факторов, оценка финансовой эффективности и устойчивости осуществляется в рамках анализа его финансово-хозяйственной деятельности.

Содержание анализа финансово-хозяйственной деятельности представлен в таблице 1.3.

Таблица 1.3

Экономический анализ деятельности НКО

Анализ	Анализ внутренней среды	-объем и структура деятельности; -качество и конкурентоспособность услуг; -анализ ресурсов, потенциала НКО; -анализ расходов; - анализ результатов деятельности; -анализ эффективности работы НКО.
	Анализ внешней среды	- рынок услуг НКО; -клиенты, потребители услуг; -конкуренция; -политика продвижения социальной услуги; правовые, социальные, экономические, технико-технологические)
	Анализ финансовых показателей	-эффективность использования оборотных активов; -анализ денежных потоков; -анализ структуры капитала; -анализ источников финансирования и др. -анализ финансовой устойчивости предприятия.

Источник составлено автором на основе [26]

Основой управленческого анализа является управленческий учет, цель которого выражается в обеспечении информацией сотрудников организации для принятия обоснованных решений. Данный анализ изучает

экономические ресурсы некоммерческих организаций, основными из которых являются труд сотрудников и добровольцев, объем целевого финансирования.

Финансовый анализ проводится как в собственных интересах (внутренний анализ), так и для сторонних пользователей, например, доноров, банков (внешний анализ). Он заключается в анализе финансовых показателей и финансовой отчетности, его задача состоит в том, чтобы измерить и оценить главные цели финансового менеджмента (прежде всего, это обеспечение ликвидности).

Показатели, ориентированные на состояние организации, ссылаются преимущественно на баланс и описывают структуру капитала, имущества и денежных средств. Показатели, ориентированные на величину потока платежей, подходят для определения ликвидности и величины успеха. В основном эти данные можно получить из отчета о прибылях и убытках.

Важным финансовым показателем НКО, который характеризует положение организации, является объем целевого финансирования. Целью деятельности некоммерческой организации является максимизация социального эффекта, размер которого можно оценить экономией средств государства, так как прямой обязанностью государства является социальное обеспечение граждан, а некоммерческие организации выполняют эту функцию за счет негосударственных средств [2].

Основными методами финансово-экономического анализа можно считать [2, с.172]:

- анализ абсолютных показателей;
- горизонтальный (временной анализ) – сравнение каждого показателя отчетности текущего периода с предыдущим;
- структурный (вертикальный) анализ, который заключается в установлении структуры результирующих финансовых показателей для определения воздействия каждого показателя отчетности на итоговый

результат. Этот метод анализа используется в основном некоммерческими организациями, занимающимися предпринимательской деятельностью;

- трендовый анализ – определение основной тенденции динамики показателя при сопоставлении каждой позиции отчетности с предшествующими периодами, исключая случайные влияния и индивидуальные особенности отдельных временных интервалов;
- анализ относительных показателей – установление взаимосвязи показателей;
- факторный анализ представляет собой анализ воздействия на результативный показатель отдельных факторов.

При управлении финансовыми ресурсами НКО могут возникать различные риски финансовой деятельности НКО, которые могут негативно повлиять на эффективность деятельности организации.

Риск финансовой деятельности НКО - это возможность возникновения непредвиденных событий, которые могут повлечь за собой нанесение ущерба некоммерческой организации.

Риски НКО можно классифицировать на внутренние и внешние.

Внутренние риски возникают при осуществлении деятельности некоммерческой организацией, данные риски можно контролировать и управлять ими. Внешние риски возникают вне организации, на них невозможно повлиять и они имеют большое влияние на существование НКО.

Рыночные риски возникают вследствие неопределенности рыночной конъюнктуры, например колебания цен на ресурсы вследствие чего ухудшается финансово-хозяйственное состояние потенциальных спонсоров, благотворителей, а так же снижение уровня жизни населения. Следствием для некоммерческой организации является снижение объемов финансирования для осуществления уставной деятельности, что негативно может повлиять на результаты деятельности.

Подробнее классификацию рисков финансовой деятельности НКО представлена в табл.1.4.

Риски финансовой деятельности НКО

Правовые	-изменение законодательства (налогового) -ликвидация различных льгот для благотворителей и т.д.
Политические	-отсутствие бюджетного финансирования; -политические конфликты с органами власти разного уровня
Социально-экономические	-снижение объемов финансирования; -потеря деловой репутации в результате несоблюдения сроков выполнения проектов
Рыночные	-дефицит финансовых ресурсов -финансовые риски (кредитный, валютный, процентный) -снижение количества проектов -структурные изменения.

Источник: составлено автором на основе [26,с.108]

Финансовый риск – это, в первую очередь, вероятность потери определенных финансовых ресурсов. Данные виды связаны с рисками финансовых вложений и изменений покупательской способности денег, в этом случае предоставление финансовых ресурсов не совпадает по времени и по срокам выполнения проекта.

Риски покупательской способности денег можно разделить на следующие: ликвидности, валютный, инфляционный и дефляционный.

Существует несколько групп политических рисков: относящиеся к изменениям государственного регулирования НКО; связанные с вероятностью возникновения конфликтов с представителями органов власти; риски возникновения форс-мажорных ситуаций (теракты, политические конфликты).

Правовые риски включают возможные изменения в законодательстве в отношении НКО, неисполнения условий проектов, вероятность судебных процессов из-за неплатежей; риски, связанные с изменением законодательства.

Таким образом, управление финансами должно сопровождаться качественным анализом финансовой деятельности организации, с учетом финансовых рисков присущих некоммерческим организациям.

Подводя итоги первой главы, следует отметить, то, что под некоммерческими организациями (НКО) в рамках диссертационного исследования понимаются юридические лица, создаваемые в образовательных, культурных и иных, указанных в их учредительных документах, целях, и не имеющие в качестве основной цели извлечение прибыли; не распределяющие полученную в результате своей деятельности прибыль между своими участниками. В свою очередь, управление финансами некоммерческих организаций по аналогии с коммерческими включает такие основные элементы, как финансовое планирование, оперативное управление и финансовый контроль. Однако специфика некоммерческих организаций, обусловленная основной целью их деятельности, определяет особенности функционирования отдельных элементов системы управления финансами в этих организациях.

Чтобы более объективно и всесторонне проанализировать эффективность управления финансами некоммерческих организаций, необходимо использовать ряд показателей, отражающий как социальную, так и экономическую составляющую их деятельности с учетом выполнения возложенных на организацию основных задач.

ГЛАВА 2. ФИНАНСОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ: АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНИЯ

2.1. Основные показатели развития некоммерческого сектора в России

Появление в экономике субъектов предпринимательства в виде некоммерческих организаций, предполагает необходимость исследования основ их функционирования и финансирования, а также оценки развития некоммерческого сектора.

В нашей стране некоммерческие организации стали развиваться лишь в конце восьмидесятых годов 20 века в связи с преобразованиями в сфере политики и экономики. В настоящее время политика Российской Федерации направлена на становление демократического общества, предполагающее развитие третьего сектора экономики, в который включены некоммерческие организации. Хотя доля таких организаций в последние годы не превышает 15% от всех юридических лиц РФ, однако, в настоящее время можно наблюдать их влияние на развитие и модернизацию гражданского общества. Несмотря на то, что за последние двадцать пять лет заметно увеличилась численность некоммерческих организаций в нашей стране, до сих пор, уровень информированности людей о них и их деятельности достаточно низок.

В 2015–2016 годах общее количество НКО в России оставалось стабильным, с тенденцией к определенному росту. Если на конец 2015 года в его реестре значилось около 226 тыс. НКО, то на декабрь 2016-го – чуть более 227 тыс. На начало ноября 2017 года в реестре Минюста России значится более 223 тыс. зарегистрированных НКО. Таким образом, количество НКО за год сократилось почти на 4 тыс. организаций.

Некоторые независимые исследования и экспертные оценки показывают, что из числа зарегистрированных НКО продолжают осуществлять деятельность на постоянной основе около 15–25 %.

Существуют определенные трудности с получением статистической информации, характеризующей деятельность некоммерческих организаций, так как общего учета в разрезе НКО не ведется.

Однако реестр Минюста России не позволяет понять, какая доля организаций реально продолжает деятельность. Статистика министерства неприменима для анализа конкретных направлений деятельности НКО, финансового состояния и числа работников третьего сектора.

Отметим, что для регистрации некоммерческой организации необходимо предоставить пакет документов, а именно: заявление о государственной регистрации юридического лица, решение о создании НКО, сведения об учредителях и др. в территориальные органы Министерства юстиций РФ. Функция принятия решения о государственной регистрации некоммерческой организации возложена на территориальные органы Министерства юстиций РФ, а саму регистрацию некоммерческих организаций производит Федеральная налоговая служба РФ.

Говоря о количестве зарегистрированных в России НКО, необходимо отметить, что только статистические данные Федеральной налоговой службы дают объективную картину наличия некоммерческих организаций в России, так как ведут их полный учет. Разница в статистических данных Министерства юстиции и Федеральной службы государственной статистики с Федеральной налоговой службой РФ составляет примерно двести тысяч НКО. Такое несоответствие может привести к отсутствию должного контроля НКО со стороны государственных органов, повлечь определенные проблемы в деятельности самих организаций, а также вызвать недовольство населения из-за отсутствия достоверной информации. Нельзя не сказать и об отсутствии общего учета по всем организационно-правовым формам НКО.

Опираясь на данные Федеральной налоговой службы, можно отметить, что доля некоммерческих структур на 01.10.2018г. составляет 14,69% от общего числа юридических лиц (4371335). За последние годы прослеживается тенденция уменьшения их числа. (таблица 2.1.)

Динамика некоммерческих организаций, ед.

	2016 г	2017 г	2018 г	Относительные изменения	Абсолютные изменения
Организации – юридические лица всего	4820432	4553818	4371335	90,68	-449097
Некоммерческие организации всего	670058	657844	642144	95,83	-27914
Доля НКО	13,9	14,45	14,69	105,68	0,79

Источник: составлено автором на основе [44]

Данные таблицы показывают, что за период 2016 - 2018гг. количество некоммерческих организаций уменьшилось на 32527 единицы, что составляет 4,8%. Доля НКО в общем числе зарегистрированных организаций уменьшилась на 0,75%. Однако количество зарегистрированных НКО, не дает гарантии, что все организации реально действующие. В результате всероссийского обследования НКО, проведенного Национальным исследовательским университетом Высшей школой экономики в 2017 году, было выявлено, что доля действующих НКО из общего числа зарегистрированных НКО составляет не более 39%.

Государственные и муниципальные учреждения являются наиболее популярным видом некоммерческих организаций и составляют 37,93% от их числа, юридические лица, регистрируемые в соответствии со специальным порядком (Минюст России)- 33,3%.

Социальная составляющая является наиболее значимой чертой функционирования некоммерческих организаций. В 2015г. в России действовало 140 тыс. социально ориентированных НКО (СО НКО).

Таким образом, некоммерческий сектор экономики страны в большей степени состоит из негосударственных НКО, доля которых 59%, доля государственных и муниципальных учреждений составляют 41%.

Рассмотрим структуру негосударственных некоммерческих организаций по организационно-правовым формам. (рис 2.1)

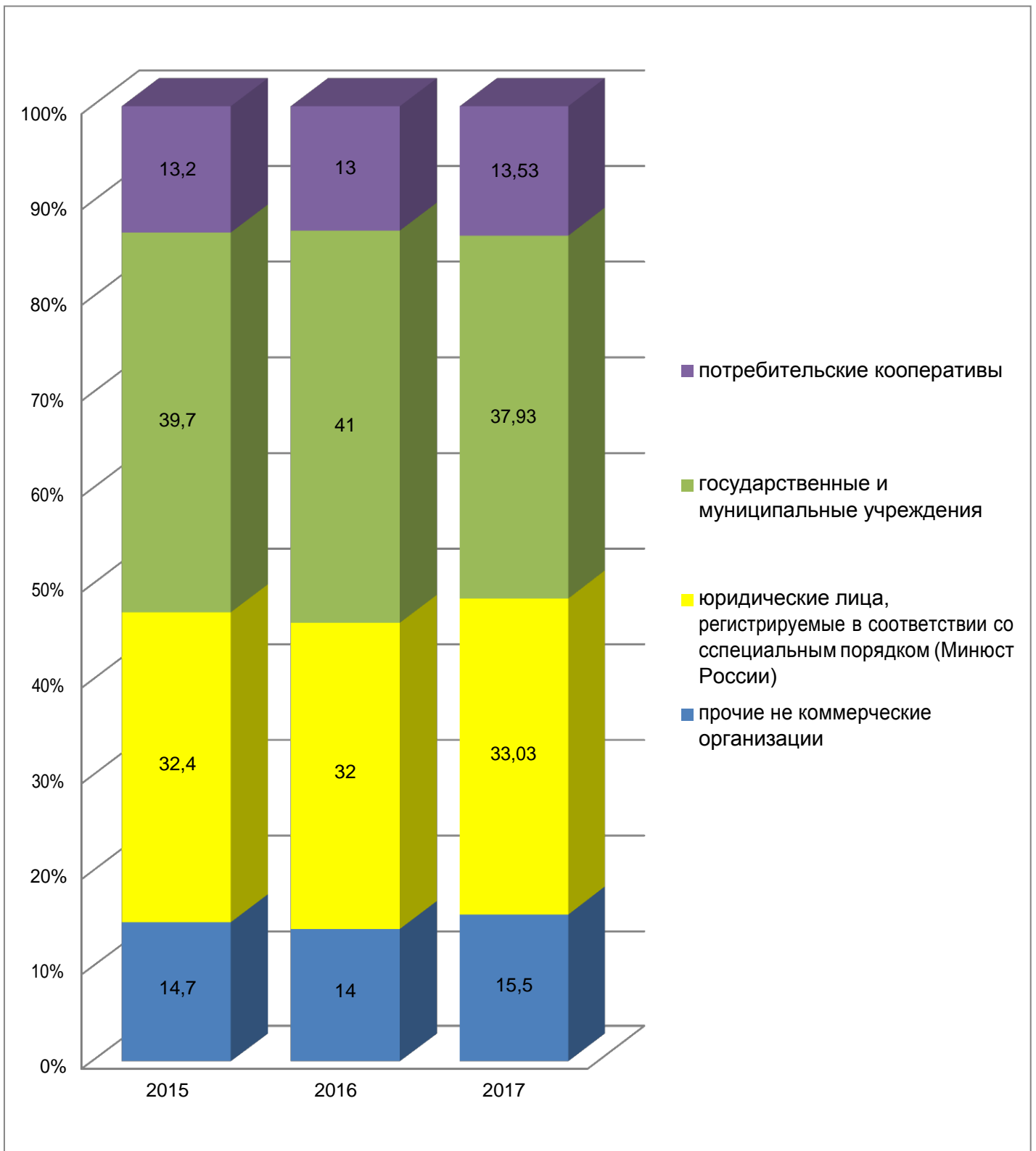


Рисунок 2.1 - Структура некоммерческих организаций по видам организационно-правовых форм

Источник: составлено автором на основе [44]

Распространение НКО в региональном разрезе приведено на рисунке 2.2, где представлена информация по количеству организаций третьего сектора в разрезе федеральных округов Российской Федерации.

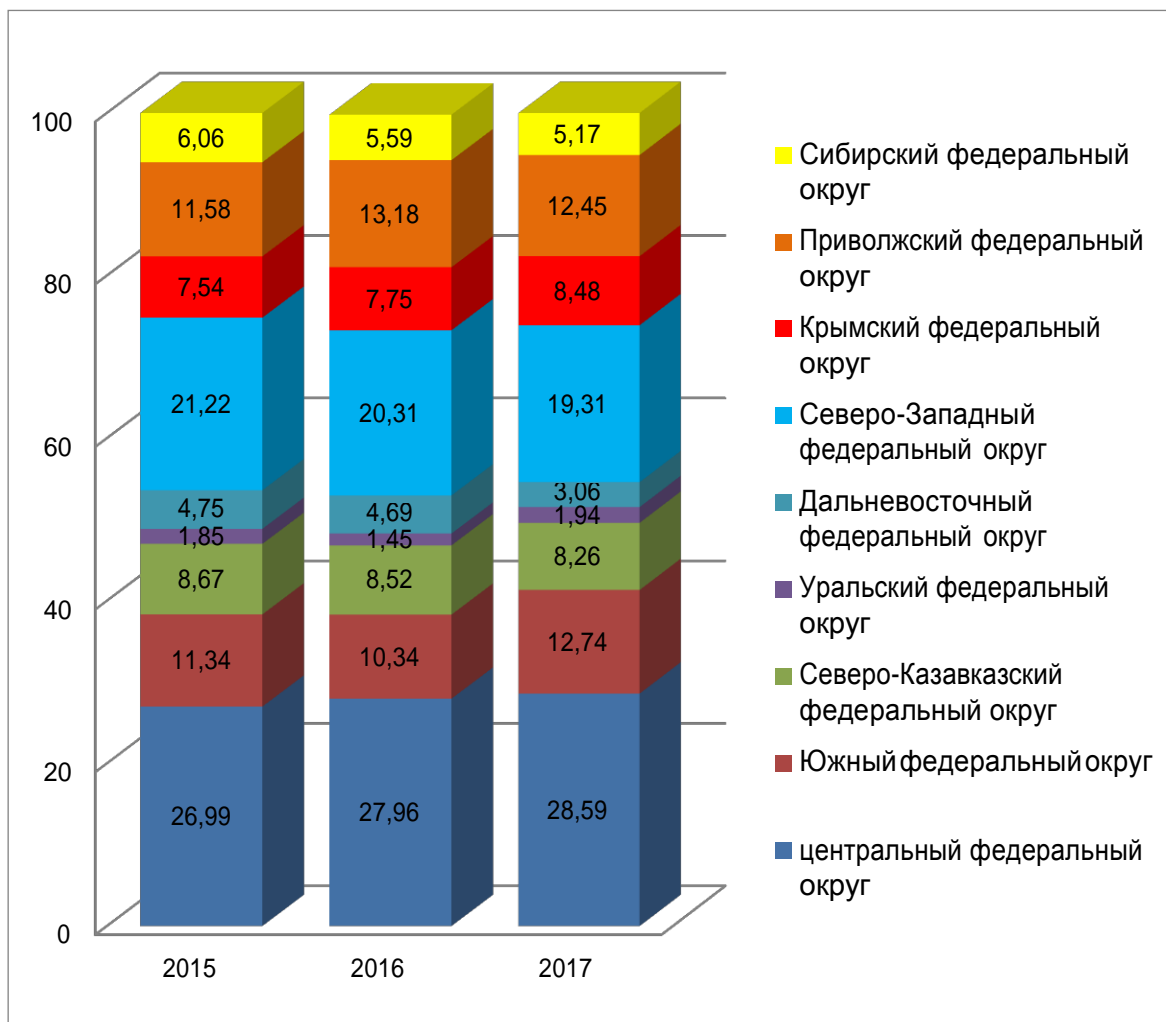


Рисунок. 2.2 - Структура НКО по Федеральным округам

Источник: составлено автором на основе [44]

Рисунок 2.2 показывает, что основная часть некоммерческих организаций функционирует в Центральном ФО 29 623 организаций, Приволжском ФО 20008 организаций и Северо-Западном ФО 13197 некоммерческих организаций, что составляет 28,59%, 19,31% и 12,74% соответственно, это говорит о неравномерности регионального развития некоммерческого сектора в России.

Рассмотрим основные сведения о деятельности социально ориентированных некоммерческих организаций по Российской Федерации за 2018 год в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Количество социально-ориентированных некоммерческих организаций

Виды деятельности	Количество социально ориентированных НКО
Всего	140031
в том числе:	
профилактика социально сиротства, поддержка материнства и детства	8683
повышение качества жизни людей пожилого возраста	9587
социальная адаптация инвалидов и их семей	9818
другие виды социальной поддержки и защиты граждан	18616
подготовка населения в области защиты от чрезвычайных ситуаций	3284
оказание помощи пострадавшим в результате стихийных бедствий, экологических, техногенных или иных катастроф	4742
охрана окружающей среды и защита животных	4005
охрана и содержание объектов и территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронений	2109
оказание юридической помощи на безвозмездной или на льготной основе гражданам, правовое просвещение населения, деятельность по защите прав и свобод человека и гражданина	7504
оказание юридической помощи на безвозмездной или на льготной основе некоммерческим организациям	3526
профилактика социально опасных форм поведения граждан, содействие такой деятельности	4675
благотворительная деятельность	15535
содействие благотворительной деятельности	11194
деятельность в области добровольчества	10194
деятельность в области образования, просвещения, науки, содействие такой деятельности	59953
деятельность в области культуры и искусства, содействие такой деятельности	48645
деятельность в области здравоохранения, профилактики и охраны здоровья граждан, пропаганды здорового образа жизни, содействие такой деятельности	48627
содействие патриотическому, духовно-нравственному воспитанию детей и молодежи	42372
деятельность в области улучшения морально-психологического состояния граждан и духовного развития личности	50455
деятельность в области физической культуры и спорта, содействие такой деятельности	42658

Продолжение таблицы 2.2

Виды деятельности	Количество социально ориентированных НКО
развитие межнационального сотрудничества, сохранение и защита самобытности, культуры, языка и традиций народов Российской Федерации	22694
поддержка общественно значимых молодежных инициатив, проектов, детского и молодежного движения, детских и молодежных организаций	4282
содействие деятельности по производству и (или) распространению социальной рекламы	766
антикоррупционная деятельность, включая содействие формирования в обществе активного неприятия коррупции	18344
иные виды деятельности	61889

Источник:[41]

Деятельность в сфере науки и образования осуществляли 42,8% социально ориентированных НКО, духовное развитие личности - 36%, здравоохранения -34,73%, культуры и искусства - 34,74%, физкультуры и спорта - 30,46%, патриотического и духовно-нравственного воспитания детей и молодежи - 30,3%, благотворительности- 11%, оказывали различную юридическую помощь - 5,36%, поддерживали пожилых людей - 6,85%, инвалидов - 7%, матерей и детей - 6,2% [41].

Несмотря на территориальное расширение присутствия НКО по федеральным округам, количество вновь открываемых некоммерческих организаций уменьшается, также следует отметить серьезное увеличение НКО, прекративших свою деятельность.

Вышеуказанные обстоятельства обусловлены как несовершенством законодательной базы, так и принятием законов, не соответствующих современным реалиям. Так, Федеральный Закон от 20 июля 2012 года № 121-ФЗ об "иностраных агентах" значительно затруднил финансирование НКО и, как следствие, снизил эффективность их деятельности. Российское законодательство, регулирующее деятельность НКО, призванное обеспечить рациональное функционирование юридических лиц – некоммерческих организаций и их финансовых отношений, не может на данный момент

адекватно урегулировать имеющиеся проблемы, что лишает НКО возможности эффективной деятельности.

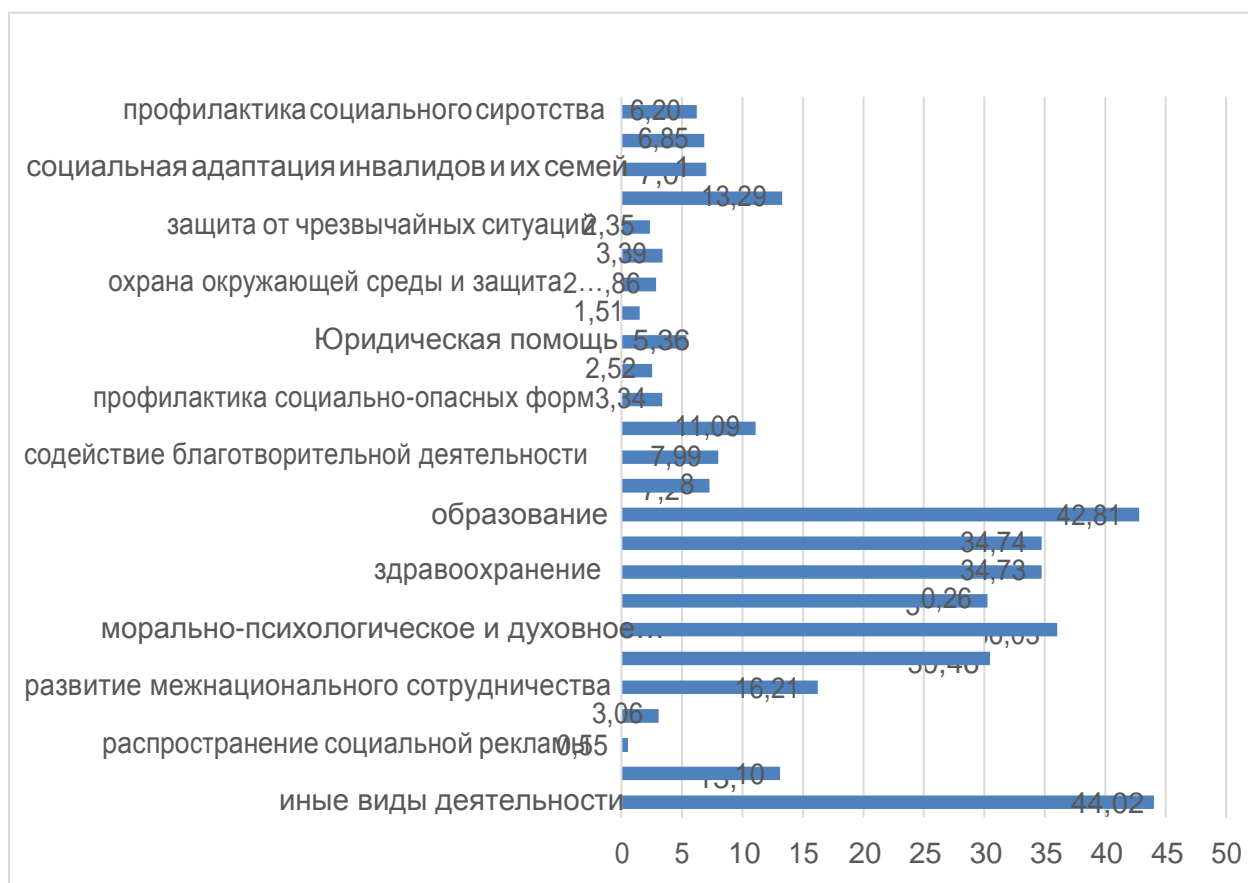


Рисунок 2.3 - Структура СО НКО в разрезе видов деятельности, %

Источник: составлено автором на основе [41]

Имеющиеся подходы к регулированию правового статуса НКО, их организационно-правовых форм, внутренней структуры финансовых ресурсов, предполагают снижение возможностей участия НКО в гражданском обороте, жесткую регламентацию моделей взаимоотношений с участниками (учредителями). Разработка нормативно-законодательной базы в данной сфере во многом проводится под воздействием политических тенденций, сложившихся стереотипов и не учитывает признаки, которые присущи НКО, выступающим в качестве элементов рыночной экономики и субъектов гражданского общества. В результате принимаемые правовые нормы существенно отстают от законодательства о НКО в развитых

государствах. Главная проблема заключается в том, что нет комплексного изучения указанного аспекта деятельности НКО, так как рассматриваются, как правило, или отдельные формы НКО, или отдельные направления деятельности.

По рисунку 2.4. видно что доля НКО, прекративших свою деятельность, из общего количества НКО с каждым годом увеличивается. По состоянию на 01.10.2018 в России 687 202 организаций прекратили свою деятельность.

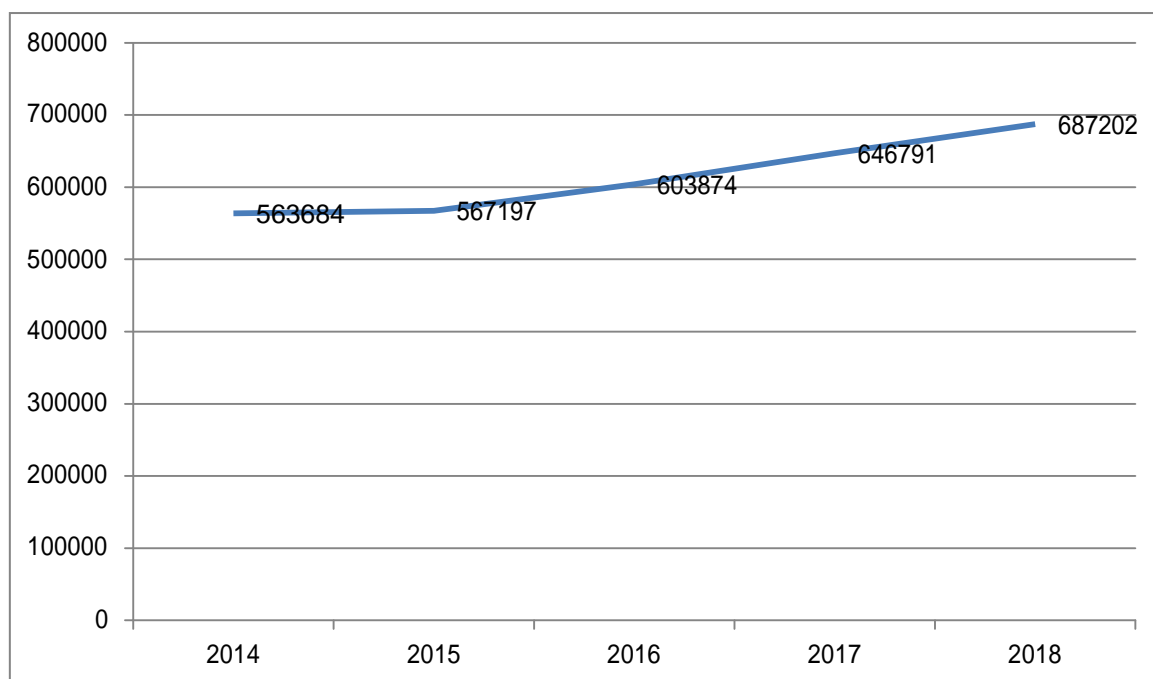


Рисунок 2.4- Динамика роста НКО, прекративших свою деятельность, в общем количестве некоммерческих организаций в РФ, в ед.

Источник: составлено автором на основе [44]

2.2. Анализ формирования и использования финансовых ресурсов

НКО в России

Количество возможных инструментов финансирования в некоммерческом секторе необъятно. Так инструменты финансирования по происхождению капитала различаются на внутреннее и внешнее финансирование. При внешнем финансировании средства направляются в

некоммерческую организацию от третьих лиц (физических или юридических). Типичными инструментами выступают субсидии, пожертвования или дотации.

При внутреннем финансировании средства возникают у самой организации. Это могут быть заработанные средства от предпринимательской деятельности, членские взносы или средства от продажи имущества. По частоте финансирования выделяется однократное, периодическое и текущее финансирование. Однократное финансирование зачастую связано с особыми событиями в некоммерческой организации, такими как создание филиала или начало крупного проекта. Периодическое финансирование основывается на эпизодически происходящих событиях (например, годовое массовое мероприятие, приобретение оргтехники). Оно может быть как регулярное, так и нерегулярное. Текущее финансирование требует непрерывное привлечение средств. Оно находится во взаимосвязи с созданной инфраструктурой, требующей постоянного содержания (например, заработная плата штатных сотрудников, арендная плата, коммунальные платежи).

Наконец, источники финансирования и инвестиции могут быть классифицированы по продолжительности предоставления капитала или замораживания средств. Срочные средства в противоположность бессрочным имеются в распоряжении у организации на ограниченный период времени. По сроку выделяются следующие виды финансирования с определенными временными горизонтами:

- краткосрочное; продолжительность составляет меньше года.
- среднесрочное; продолжительность финансирования от одного до пяти лет.
- долгосрочное; продолжительность больше пяти лет.

Источниками финансирования служат собственные, заёмные и привлечённые средства. Денежные поступления можно разделить на две составляющие:

- внешние источники – средства, полученные от фондов, благотворителей, банков;
- внутренние источники – средства, имеющиеся в организации и ее деятельность, которые приносят дополнительный доход.

Как правило, внешние источники финансирования составляют преобладающую долю в структуре поступлений. Внутренние же источники, как правило, не развиты в российских организациях, лишь малая доля некоммерческих организаций опирается на внутренние доходы. Деятельность по привлечению и аккумулированию внешних источников финансирования в организацию представляет собой фандрайзинг, который дословно в переводе с английского языка означает привлечение средств. Выделяют четыре субъекта внешнего финансирования: государство (органы государственной власти и местного самоуправления), бизнес или корпоративное сообщество, частные (физические) лица и международные и национальные фонды. Механизмы взаимодействия некоммерческого сектора и органов государственной власти экономического характера в России аналогичны тем, которые действуют в международной экономической практике. В ст.31 Федерального Закона от 12 января 1996 года N 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» приведены формы поддержки некоммерческих организаций органами государственной власти и органами местного самоуправления. Государственное финансирование осуществляется в виде прямого бюджетного финансирования по конкретным проектам, приоритетным направлениям в форме целевых субсидий; возмездное оказание услуг в рамках государственного заказа; через контракты, гранты; софинансирование. Органы государственной власти и местного самоуправления могут предоставлять и неденежные ресурсы в виде писем поддержки, рекомендаций, помещений или транспорта. Они финансируют общественно-полезные проекты, имиджевые для государства; проекты с большим количеством благополучателей или проекты, которые быстро дают результаты. Органы местного самоуправления предпочитают выделять

финансирование на проекты, ориентированные на местное население конкретной территории. Прямое бюджетное финансирование является одним из традиционных источников дохода некоммерческих организаций. Однако, регулярно получая субсидирование из государственного бюджета, некоммерческие организации могут быть не заинтересованы в развитии. В большинстве западных стран применение данной формы финансирования существенно сократилось.

Государственный заказ выдается государственными органами и оплачивается из средств государственного бюджета на изготовление продукции, проведение работ, выполнение услуг, в которых государство заинтересовано. Он выдается на конкурсной основе и представляет собой финансирование на основе договора и под конкретный результат. Данная форма финансирования стимулирует конкуренцию за бюджетные средства со стороны некоммерческих организаций. Реализация государственных ресурсов на конкурсной основе может осуществляться через предоставление грантов и заключение контрактов.

Государственный грант заимствован из зарубежной правовой практики. Суть гранта может быть определена как целевые средства, безвозмездно передаваемые грантодателем грантополучателю на выполнение конкретных общественно-полезных программ с последующим отчетом об их использовании. Важная особенность гранта в том, что грантополучатель не имеет прямого материального интереса в результатах выполнения работ по гранту, поскольку действует не в своих интересах, а, как правило, в интересах третьих лиц или неограниченного круга лиц – больных, детей, бездомных. Государственный контракт заключается на основе государственного заказа и им же более ограничен, т.е. нет возможности для осуществления инноваций. Контракт способствует планированию и повышению эффективности в работе организации. Контракт дает организации право предъявлять иск и быть защищенной. Под софинансированием понимается как система смешанного финансового

участия, так и такая схема финансирования, согласно которой каждая денежная единица частной помощи сопровождается выделением определенного объема государственной помощи. Существенное преимущество данной схемы финансирования состоит в том, что некоммерческий сектор финансируется не только государством, но и стимулируется приток частных инвестиций в третий сектор, развивается социально ответственный бизнес. Софинансирование в нашей стране находится на пути развития, в то время как в Великобритании она достаточно широко используется последние 30 лет.

Что касается места государственного финансирования НКО за рубежом, то лидерами по относительным объемам государственного финансирования в негосударственных НКО является Западная Европа, Канада, Израиль – 54%. В Восточной Европе этот показатель несколько ниже – 42%, затем следуют англосаксонские страны – 36%, Скандинавия – 35%, развитые страны Азии – 34%, Латинская Америка – 19%. Это усредненные цифры. В таких странах, как Франция и Бельгия государственное финансирование составляет подавляющую долю доходов НКО (Франция – 60%, Бельгия – 76%) [32].

Рассмотрим подробнее государственное финансирование НКО в России.

В промышленно развитых странах по совокупной оценке финансирование государством НКО составляет в среднем 48% их доходов, тогда как в развивающихся странах этот показатель равен 22%, в России – 5%; доходы от деятельности, в том числе членские взносы, достигают 35% всех доходов в развитых странах, в развивающихся странах – 61%, в России – 22%; пожертвования бизнеса, зарубежных фондов и граждан в развитых и развивающихся странах составляют порядка 17%, в России – 73%.

В развитых странах в некоммерческом секторе заняты 7,1% от общей численности занятых, тогда как в России всего 1,1%. [14]

Например, по результатам мониторинга НКО Уральского Федерального округа (далее – УрФО) финансовое обеспечение организаций состоит из личных средств членов организации - 46% организаций, пожертвований частных лиц, поступлений от других организаций, членские и вступительные взносы – 45-38%, бюджеты всех уровней – 9-25%, доходы от собственной хозяйственной деятельности – 18%.

Объем выделенных средств СО НКО из федерального бюджета в 2015 году вырос и достиг 10,1 млрд руб., в том числе почти 2,7 млрд руб. в рамках трех конкурсов президентских грантов.(рис.2.5)

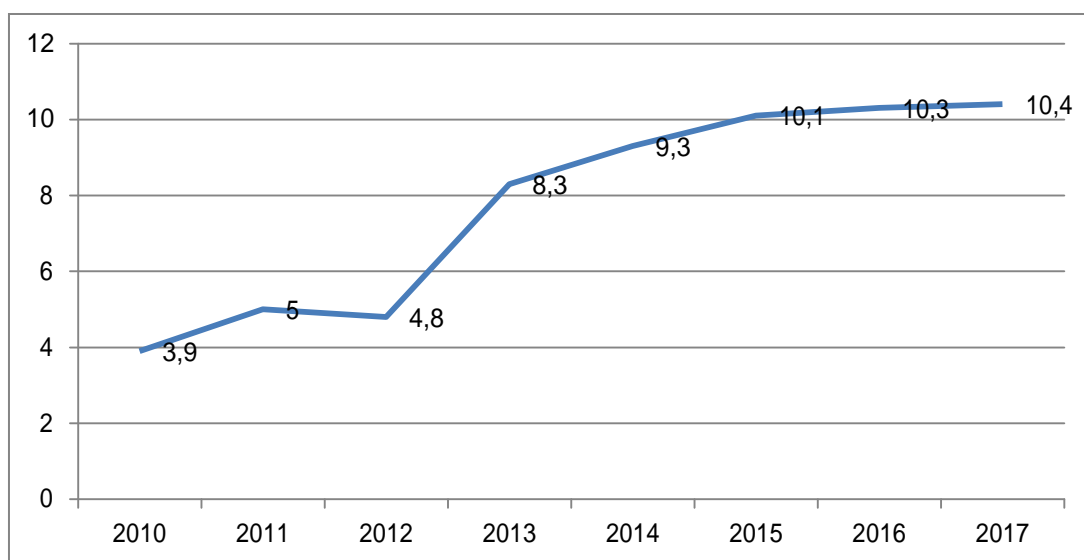


Рисунок 2.5 - Объем федеральных средств, выделяемых на поддержку СО НКО в 2010–2017 годы, млрд руб.

Источник: составлено автором на основе [21]

Так, в 2017 году общая сумма господдержки по сравнению с 2010 годом выросла примерно на 60% (с 3,9 до 10,4 млрд рублей). Инфраструктуру такой поддержки составляет разветвленная сеть федеральных субсидий Минэкономразвития России («инфраструктурным» СО НКО, а также субъектам Российской Федерации для выполнения региональных программ поддержки НКО), президентская грантовая программа, субсидии Фонду поддержки детей, находящихся в трудной жизненной ситуации, а также субсидии СО НКО в области социальной

поддержки, в сфере культуры, искусства, здравоохранения, образования и других сфер, предоставляемые федеральными министерствами и ведомствами (Минтруда России, Минкультуры России, Минздрава России и др.) (рис.2.6).

Также с каждым годом увеличивается число региональных программ СО НКО (см.рис. 2.7)

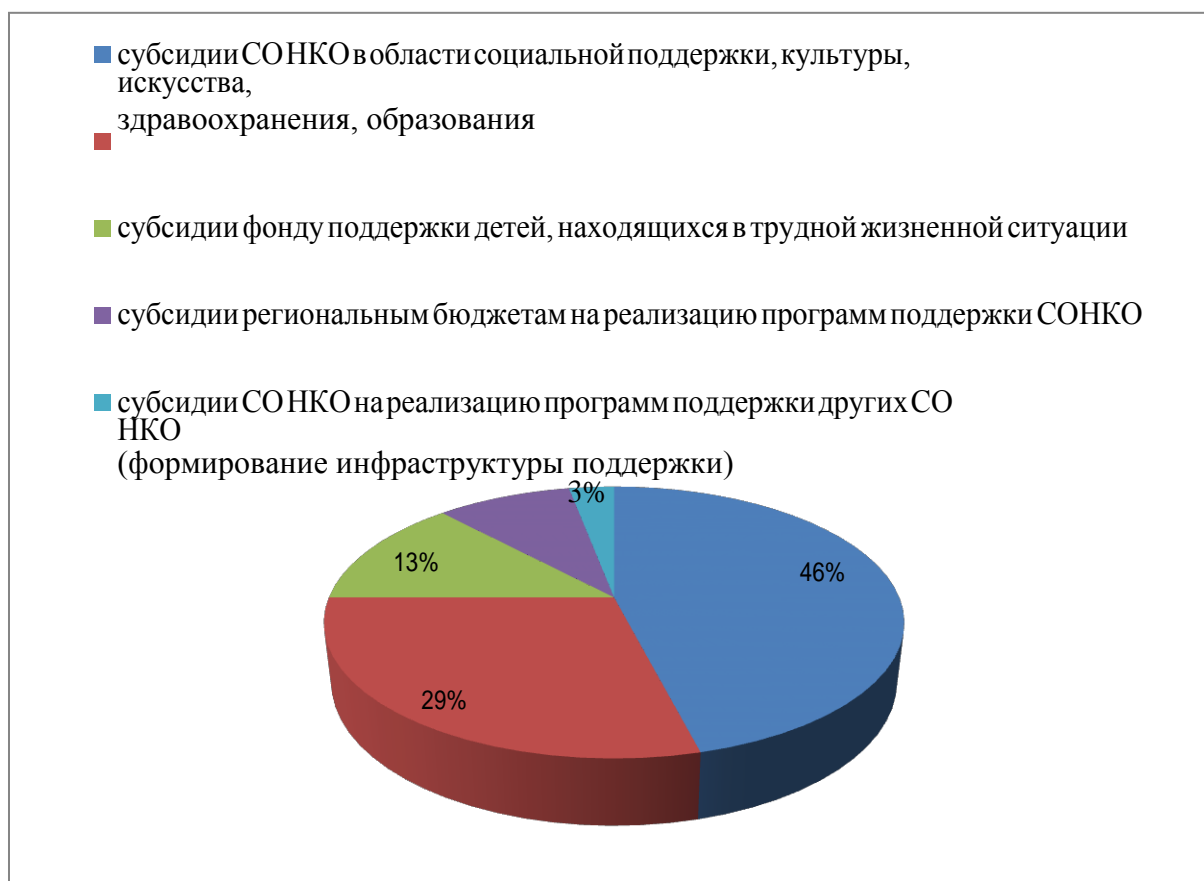


Рисунок 2.6- Структура государственной поддержки СО НКО, %

Источник: составлено автором на основе [21]

В 2014 году Правительство РФ значительно расширило перечень видов деятельности социально ориентированных НКО, в него вошли поисковая работа, профилактика и тушение пожаров и проведение аварийно-спасательных работ, социальная и культурная адаптация и интеграция мигрантов, медицинская и социальная реабилитация наркозависимых. Обсуждались вопросы об улучшении налогового режима для НКО — в

контексте развития системы государственной поддержки некоммерческих организаций.

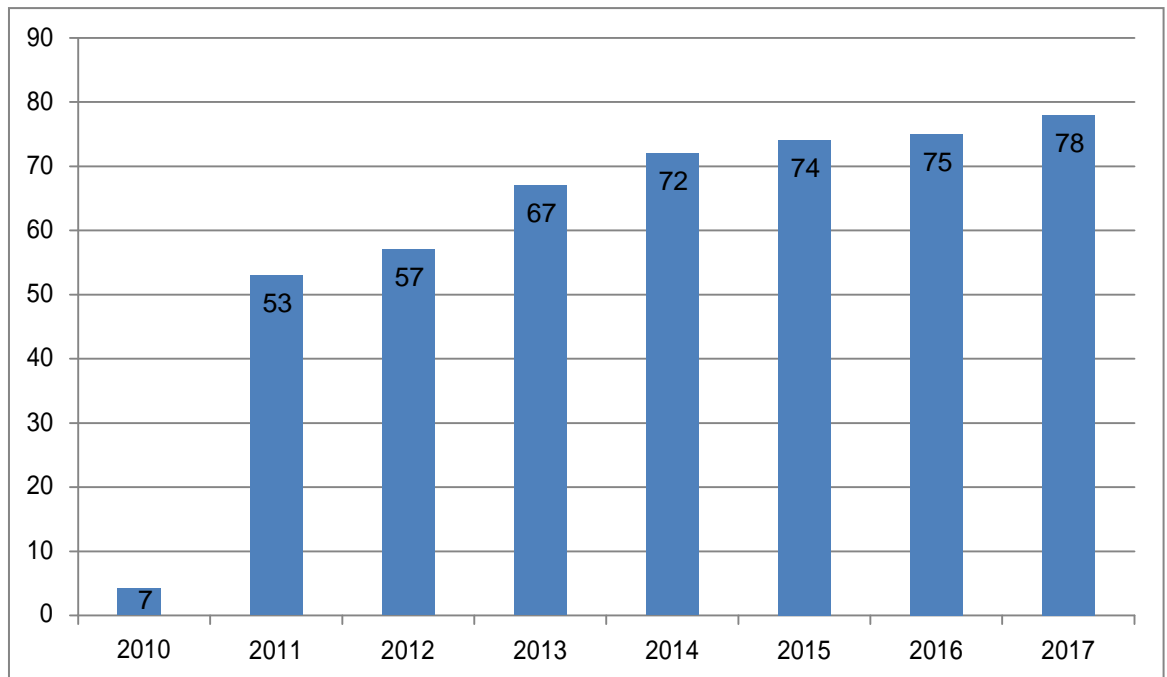


Рисунок 2.7 - Динамика количества региональных программ поддержки
Источник: составлено автором на основе [21]

В том числе речь шла о дифференциации налогообложения, создании больших налоговых преференций для некоторых категорий НКО, о налоговом стимулировании бизнеса, жертвующего на проекты так называемых «организаций общественной пользы».[6]

Также в Правительство РФ внесен проект программы поэтапного доступа СО НКО к бюджетным средствам, выделяемых на предоставление социальных услуг населению. Программа рассчитана на период с 2016-го по 2020 год.[1]

Таким образом, развитие государственной финансовой поддержки НКО имеет положительную тенденцию, что способствует эффективному развитию социально значимых сфер общества, повышению духовного, образовательного потенциала населения. Однако быстрый рост объемов господдержки НКО требует разработки общепринятых методик оценки

эффективности их работы, что позволит государству делать правильный выбор в пользу эффективных программ.

Так же многие направления деятельности НКО не обеспечиваются средствами федерального и местного бюджетов, поэтому необходимо развивать дополнительные источники финансирования организаций третьего сектора.

В некоммерческой организации полученные денежные средства направляются на расходы согласно уставной деятельности, которые можно разделить на:

- общехозяйственные или административные расходы;
- проектные или программные расходы и расходы по предпринимательской деятельности.

При определении финансовой стратегии организации решающим фактором служит соотношение программных и административных расходов. Расходы можно классифицировать по степени их влияния на потребителей услуг НКО: прямые и непрямые (косвенные) расходы. Прямые расходы или проектные полностью относят на стоимость конкретного проекта; они зависят от содержания самого проекта и к ним относят расходы, которые возникают в процессе реализации мероприятий, такие как организация концертов, выставок, семинаров, транспортные расходы, издательские расходы. Косвенные расходы или административные необходимы для обеспечения бесперебойной работы организации; к ним относятся такие расходы как оплата труда административно-управленческого персонала, расходы по аренде и хозяйственному содержанию офиса, коммунальные платежи, обслуживание банковского счета, телефонная связь, интернет, почтовые расходы и т.д. В составе расходов можно выделить:

- переменные расходы, размер которых изменяется пропорционально масштабам деятельности;
- фиксированные расходы, те, которые неизменны и не зависят от масштабов деятельности;

- частично переменные и частично фиксированные (телефонная связь, коммунальные услуги);

- скачкообразно увеличивающиеся или уменьшающиеся расходы, которые связаны с временным изменением масштабов деятельности. Распределение расходов в некоммерческих организациях закреплено законодательно: учет расходов ведется целевым образом, т.е. они должны соответствовать определенной программе. Размер административных расходов в некоммерческой организации индивидуален, они могут составлять от 5% до 85% от общих расходов, но, как правило, они занимают до 40%. Лишь Закон о благотворительной деятельности и благотворительных организациях № 135-ФЗ от 11.08.1995г. устанавливает ограничения на использование благотворительной организацией средств на заработную плату административно-управленческого персонала: примерно 20% денежных средств, которые расходуются за финансовый год благотворительной организацией. Некоммерческая организация может определить средний процент административных расходов путем деления годовых административных расходов на объем привлеченных средств за год. Для более точного прогноза на будущий период следует ежегодно рассчитывать данный показатель для того чтобы организация наиболее эффективно могла функционировать и повышать конкурентоспособность проектов (программ). Общехозяйственные расходы могут быть распределены: поровну между проектами, пропорционально сумме прямых расходов, пропорционально количеству клиентов каждого проекта, дифференцированным способом ABC-подход, применение которого позволяет установить причинно-следственную связь между проектом и необходимыми для его осуществления затратами. Этот подход считается максимально точным в распределении косвенных затрат). Административные расходы необходимо постоянно оптимизировать (уменьшать или заменять) и планировать их покрытие заблаговременно, так как большинство доноров предоставляют средства на реализацию самого

проекта, сводя к минимуму покрытие административных расходов, а иногда и вовсе исключая их. Западные фонды понимают, что без административных расходов не существует ни одна организация, поэтому они охотнее покрывают эти расходы, чем российские фонды, которые считают, что некоммерческие организации должны безвозмездно выполнять свою работу. Поэтому на практике часто случается, что НКО прячут административные расходы за другими статьями затрат. При оптимизации административных расходов не стоит пренебрегать последствиями, так как это может отразиться негативно не только на эффективности работы организации, но и на ее репутации.

В связи с целью и задачами исследования особое внимание следует уделить изучению опыта управления финансами государственных автономных учреждений. О чем речь пойдет в п.2.3.

2.3. Особенности управления финансами государственных автономных учреждений (на примере ГАУ «Консультативно-диагностический центр «Эндос»)

Довольно распространенным видом некоммерческих организаций в России являются бюджетные, автономные и казенные организации.

На 01.01.2018 зарегистрировано 167 9012 государственных учреждений, из них 16 314 автономных, 105475 бюджетных и 44 845 казенных учреждений [45].

Из общего числа государственных учреждений автономные учреждения составляют всего 10%, бюджетные учреждения - 63%, казенные учреждения - 27%.

По сферам деятельности, в которых функционируют автономные учреждения ситуация следующая: физическая культура и спорт – 1044 организаций, здравоохранение - 772, образование - 9284, социальное

обеспечение и социальное обслуживание -6728, культура -1512, другие – 25123 [45].

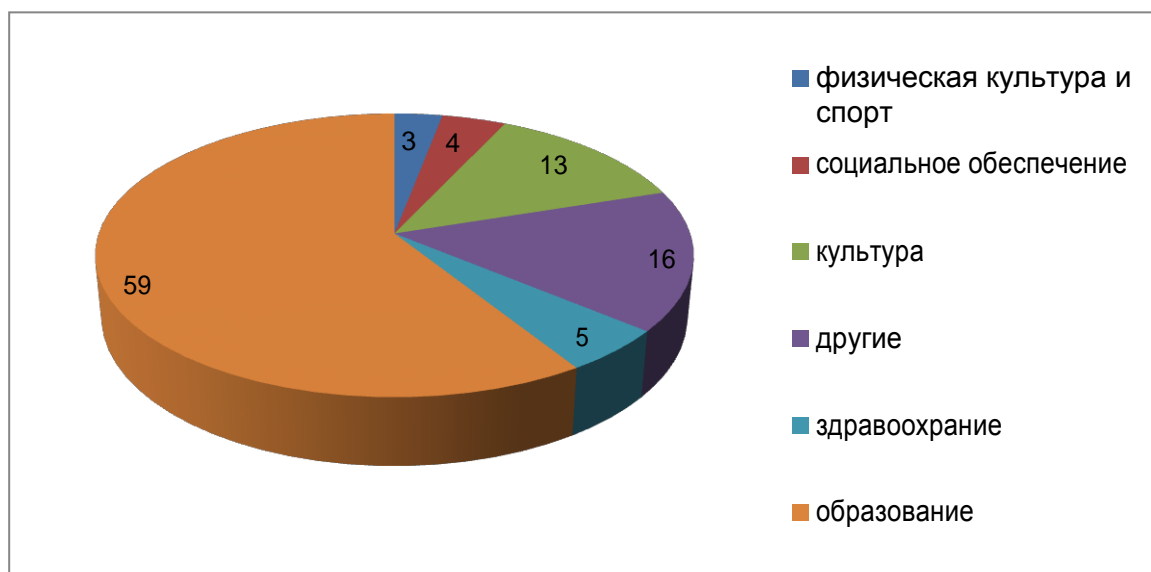


Рисунок 2.8 - Структура государственных учреждений по сферам деятельности

Источник: составлено автором на основе[45]

Наибольшее число государственных учреждений работают в сфере образования - 97 756 учреждений или 59%, в культуре - 2234 или 13%, здравоохранение - 8791 или 5%, социальное обеспечение 6123 4%, физическая культура и спорт 4412 или 3% и другие учреждения 25512 или 16% [45].

Наибольшую долю среди общего объема автономных учреждений составляют автономные учреждения в сфере образования 57%, в сфере культуры 11%, в сфере физической культуры и спорта 7%, в сфере культуры 11% и в сфере социального обеспечения 4%, в других сферах 16%.

Если рассмотреть распределение автономных учреждений по регионам страны, то можно увидеть следующую картину (рисунок 2.14) [45].

Лидером по созданию автономных учреждений является Тюменская область, где их число составляет 866 учреждений, затем следует Республика Башкортостан - 7482 учреждения.

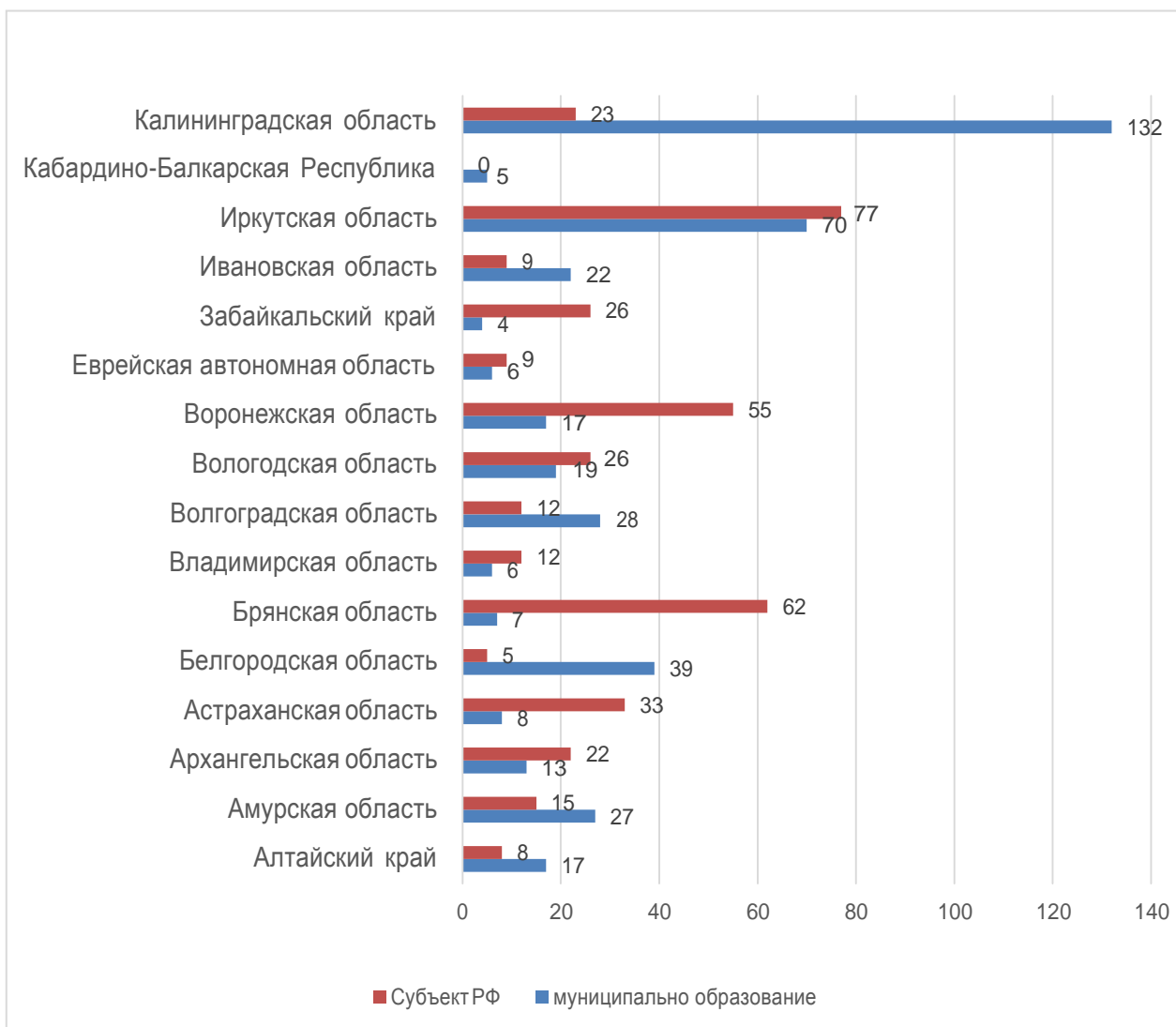


Рисунок 2.9 - Распределение численности автономных учреждений по регионам России, количество ед.

Источник: составлено автором на основе [45]

Финансовая деятельность автономного учреждения заключается в своевременном и полном обеспечении учреждения денежными средствами, для выполнения государственного задания, а так же для обеспечения непрерывного функционирования текущей деятельности, возможности заниматься инвестиционной деятельностью.

Финансовое планирование автономного учреждения осуществляется на основе плана финансово-хозяйственной деятельности (далее план ФХД).

План ФХД автономных учреждений содержит три части: вступительные положения; плановые показатели деятельности в натуральных

и стоимостных единицах; статьи доходов показывающие целевое, либо нецелевое финансирование, статьи расходов в соответствии с обязательствами учреждения.

Цель плана ФХД - характеристика деятельности и финансового положения автономного учреждения на планируемый год, выявление перспектив развития учреждения на основе максимально информативных показателей. Главная задача плана ФХД - снизить уровень неопределенности при принятии управленческих решений в деятельности и дальнейшем развитии автономного учреждения.

Контроль исполнения плана ФХД осуществляет наблюдательный совет. На рассмотрение наблюдательному совету руководителем представляются: проект отчета об исполнении плана финансово-хозяйственной деятельности и другие отчетные документы.

Контроль деятельности автономного учреждения осуществляется в следующих формах:

- проверка отчетности автономного учреждения – отчеты о выполнении государственного задания, плана финансово-хозяйственной деятельности, годовая бухгалтерская отчетность, а также обязательно публикуемые отчеты о деятельности в СМИ, отчеты об использовании имущества;

- плановые и внеплановые выездные проверки автономного учреждения контрольными органами;

- проведение камеральных проверок отчетности автономного учреждения контрольными органами;

- работа наблюдательного совета автономного учреждения, в который входят представители учредителя и который рассматривает и согласовывает все важные вопросы деятельности автономного учреждения;

- аудит годовой бухгалтерской отчетности автономного учреждения.

Учредители вправе поменять руководителя учреждения, если работа

учреждения неудовлетворительна. Основания для снятия руководителя автономного учреждения с должности предусматриваются в трудовом договоре с ним, и при необходимости учредитель всегда может найти соответствующие основания, чтобы расторгнуть трудовой договор.

Государственное автономное учреждение здравоохранения Тюменской области "Консультативно-диагностический центр "Эндос" - самостоятельное амбулаторно-поликлиническое многопрофильное медицинское учреждение, обеспечивающее квалифицированную диагностическую, консультативную и лечебную помощь населению Тюменской области в соответствии с утвержденными порядками и организационно-методическую, гастроэнтерологическую и диабетологическую помощь лечебно-профилактическим учреждениям в административной территории. На базе филиала учреждения (г. Тюмень, Широтная д. 99/1) функционирует диабетологический центр.

В ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» работают около 200 человек, из них 20 врачей-гастроэнтерологов, 12 врачей-эндокринологов и специалисты других профилей. Основная доля медицинской помощи оказывается пациентам с заболеваниями органов пищеварения, вирусными гепатитами и заболеваниями эндокринной системы. Специалисты других врачебных направлений необходимы для консультаций пациентов с целью проведения дифференциальной диагностики и установления окончательного диагноза на месте. Результатом такого взаимодействия считаем улучшение качества и доступности медицинской помощи населению.

Имущество автономного учреждения закрепляется за ним на праве оперативного управления в порядке, установленном законодательством. Собственником имущества Автономного учреждения является Тюменская область.

Государственное автономное учреждение здравоохранения Тюменской области "Консультативно-диагностический центр "Эндос" владеет,

пользуется и распоряжается закрепленным за ним имуществом в соответствии с его назначением, уставными целями своей деятельности и заданиями собственника в рамках, установленных законодательством Российской Федерации и Тюменской области.

Государственное автономное учреждение здравоохранения Тюменской области "Консультативно-диагностический центр "Эндос" вправе с согласия учредителя вносить недвижимое имущество, закрепленное за Автономным учреждением или приобретенное Автономным учреждением за счет средств, выделенных ему Учредителем на приобретение этого имущества, а также находящиеся в Автономного учреждения особо ценное движимое имущество, в уставный (складочный) капитал других юридических лиц или иным образом передавать это имущество другим юридическим лицам в качестве их учредителя или участника.

Государственное автономное учреждение здравоохранения Тюменской области "Консультативно-диагностический центр "Эндос" владеет, пользуется и распоряжается закрепленным за ним имуществом в соответствии с его назначением, уставными целями своей деятельности и заданиями собственника в рамках, установленных законодательством Российской Федерации и Тюменской области.

Доходы автономного учреждения поступают в его самостоятельное распоряжение и используются им для достижения целей ради которых оно создано. Собственник имущества автономного учреждения не имеет права на получения доходов от осуществления автономным учреждением длительности и использования закрепленного за автономным учреждением имущества.

Права автономного учреждения на объекты интеллектуальной собственности регулируются законодательством Российской Федерации.

Недвижимое имущество, закрепленное за автономным учреждениям или приобретенное за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение этого имущества, а также находящееся у автономного

учреждения особо ценное движимое имущество подлежат учету в установленном порядке.

Государственное автономное учреждение здравоохранения Тюменской области "Консультативно-диагностический центр "Эндос" публикует отчеты о своей деятельности и об использовании закрепленного за ним имущества.

Учредитель вправе изъять излишнее, неиспользуемое либо используемое не по назначению имущество, принадлежащее автономного учреждению на праве оперативного управления, либо приобретенное автономным учреждением за счет средств, выделенных ему на приобретение этого имущества, и распорядиться им по своему усмотрению.

Таким образом, бюджетное финансирование автономных учреждений имеет строго целевой характер и направлено на обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания на оказание услуг (выполнение работ) в соответствии с основными видами деятельности, предусмотренными в уставе учреждения.

Порядок управления финансами Учреждения можно увидеть в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Организация управления финансами в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»

Этап управления финансами	Характеристика
Составление плана государственного задания	государственное задание формируется Учреждением на очередной финансовый год и плановый период. Государственное задание содержит планируемые показатели объема и качества оказания услуг. Государственные ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» оказывает в рамках реализации мероприятий государственной целевой программы: Развитие здравоохранения. Проект государственного задания подлежит согласованию с департаментом здравоохранения области
Расчет норматива затрат на единицу услуги	расчет норматива затрат рассчитывается на основании Распоряжение от 04 декабря 2015 года № 28/36 департамента здравоохранения Тюменской области "О порядке направления пациентов в ГАУЗ ТО "Консультативно-диагностический центр "Эндос"

Этап управления финансами	Характеристика
Утверждение государственного плана	следующим шагом в процессе финансирования Учреждения является утверждение проекта государственного задания, норматива затрат, плана финансово-хозяйственной деятельности. При наличии данных документов между Учреждением и Учредителем заключается соглашение о порядке и условиях предоставления субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания (далее - соглашение).
Финансирование учреждения	перечисление субсидии осуществляется в соответствии с графиком, содержащимся в соглашении, не реже одного раза в квартал в сумме, не превышающей: а) 25 процентов годового размера субсидии в течение I квартала. б) 50 процентов (до 65 процентов - работ), процесс оказания (выполнения) которых требует неравномерного финансового обеспечения в течение финансового года) годового размера субсидии в течение первого полугодия; в) 75 процентов годового размера субсидии в течение 9 месяцев. перечисление субсидии в декабре осуществляется не позднее 10 рабочих дней со дня представления Учреждением предварительного отчета о выполнении государственного задания за соответствующий финансовый год. Если показатели объема, указанные в предварительном отчете, меньше показателей, установленных в государственном задании, то соответствующие средства субсидии подлежат перечислению в окружной бюджет.
Исполнение государственного задания	в процессе исполнения государственного задания Учреждение вступает в финансовые отношения с контрагентами физическими или юридическими лицами, совершает финансовые операции
Отчет о выполнении государственного задания	учреждение представляет учредителю отчет о выполнении государственного задания по форме согласно приложению 4, аналитическую справку о соблюдении нормативной стоимости государственных услуг.
Контроль	текущий контроль осуществляется в процессе исполнения бюджета путем анализа оперативных данных, текущей отчетности об исполнении бюджетных обязательств, выполнении государственных заданий, данных об использовании бюджетных средств, получателями бюджетных субсидий и бюджетных инвестиций, согласовании или одобрении сделок. Последующий контроль осуществляется после совершения финансовых операций, в том числе путем проведения ревизий, проверок отчетности о непосредственных результатах использования бюджетных ассигнований.

Источник: составлено автором.

Таким образом, процесс управления финансами Учреждения также как и в любой другой организации состоит из планирования, управления и контроля.

Однако отличительной особенностью данного типа учреждения является строгая регламентация деятельности и контроль, что может сдерживать руководителей Учреждения от каких-либо изменений, например ведения предпринимательской деятельности. Деятельность учреждения регулируется большим перечнем законов и нормативно-правовых актов, не соблюдение определенных норм или сроков ведет к привлечению к административной ответственности учреждения. Со стороны учредителя ежеквартально проводится контроль за выполнением государственного задания.

Учреждение оказывает услуги по всему округу, что говорит о большом вкладе учреждения в развитие здравоохранения на территории области.

Рассмотрим изменение динамики объема финансирования за последние 3 года 2015-2017 г.г.

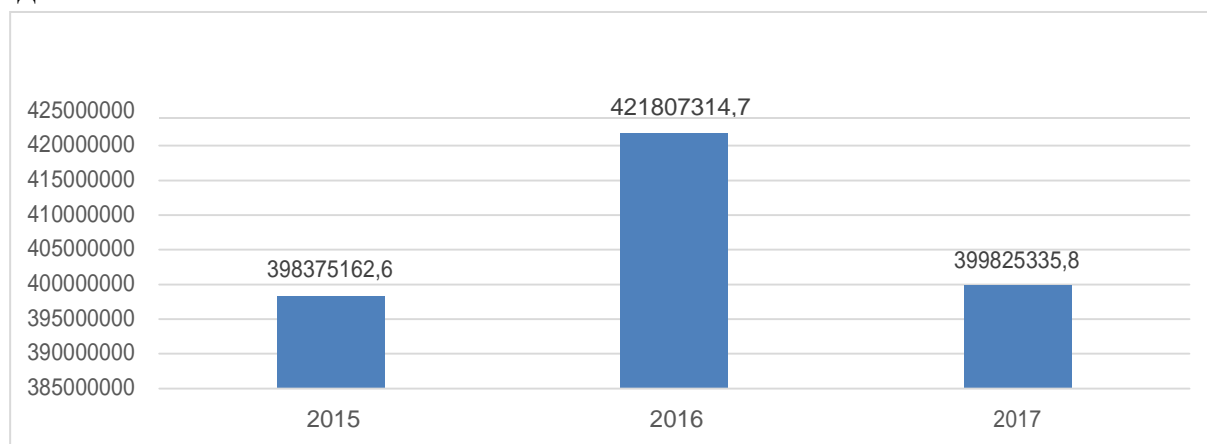


Рисунок 2.10 - динамика объема финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» в период с 2015 по 2017

Источник: составлено автором на основе бухгалтерской отчетности

В 2017 г, резко сократился объем финансирования на 5,2%, причиной является уменьшение спроса на государственные услуги, либо передача ответственности за их исполнение другой организации.

Анализ источников финансирования мероприятий по социальной защите и расходов организации представлен в осуществляется таблицах 2.4,2.5.

Динамика доходов ГАУ в 2015-2017 г.г., тыс. руб.

	2015г	2016г	2017г	Темп роста
Доходы от собственности				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0
Приносящая доход	0	0	0	0
Итого	0	0	0	0
Доходы от оказания платных услуг				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0
Приносящая доход	210356714,4	227 158 473,66	167 879 647,76	79,81
Итого	210356714,4	227 158 473,66	167 879 647,76	79,81
Доходы от штрафов, пени и иных сумм принудительного изъятия				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0,00
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0,00
Приносящая доход	18153	116 754,60	0	0,00
Итого	18153,33	116 754,60	0	0,00
Безвозмездное поступление от бюджетов				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0,00
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0,00
Приносящая доход	0	0	0	0,00
Итого	0	0	0	0,00
Доход от операций с активами				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0,00
Деятельность по государственному заданию	974897,1	88 998 574,32	4 266 757,02	437,66
Приносящая доход	953173,9	164 648,21	3 535 692,39	370,94
Итого	1928071	89 163 222,53	7 802 449,41	404,68

Продолжение таблицы 2.4

Прочие доходы				
Деятельность с целевыми средствами	17035427,62	6 812 217,00	12 349 285,50	72,49
Деятельность по государственному заданию	168694441,6	98 229 556,93	210 087 319,75	124,54
Прносящая доход	342355	327 090,00	1 658 305,12	484,38
Итого	186072224,2	105 368 863,93	224 094 910,37	120,43
Итого				
Деятельность с целевыми средствами	17035427,62	6 812 217,00	12 349 285,50	72,49
Деятельность по государственному заданию	169669338,7	187 228 131,25	214 354 076,77	126,34
Приносящая доход	211670396,3	227 766 966,47	173 121 973,52	81,79
Итого	398162,58	421 807 314,72	399 825 335,79	100417,61

Источник: составлено автором на основе бухгалтерской отчетности

Исходя из данных таблицы 2.4 следует, что наибольший объем поступлений наблюдается по деятельности, приносящей доход.

Таблица 2.5

Структура доходов ГАУ в 2015-2017, %

	2015г	2016г	2017г	Темп роста
Доходы от оказания платных услуг				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0
Приносящая доход	52,8	53,85	41,99	0
Итого	52,8	53,85	41,99	0
Доходы от штрафов, пени и иных сумм принудительного изъятия				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0
Приносящая доход	0	0,03	0,00	0,00
Итого	0	0,03	0,00	0,00
Доход от операций с активами				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0,00
Деятельность по государственному заданию	0,24	21,1	1,07	0,00
Приносящая доход	0,24	0,04	0,88	366,67
Итого	0,05	21,14	1,95	3900,00

Продолжение таблицы 2.5

Прочие доходы				
Деятельность с целевыми средствами	4,28	1,62	3,09	0,00
Деятельность по государственному заданию	42,59	23,29	52,54	0,00
Приносящая доход	0,09	0,08	0,41	0,00
Итого	46,71	24,98	56,05	0,00
Деятельность с целевыми средствами	4,28	1,62	3,09	0,00
Деятельность по государственному заданию	42,59	44,39	53,61	125,87
Приносящая доход	53,13	54,00	43,30	81,50
Итого	100	100,00	100,00	100,00

Источник: составлено автором на основе [44]

Рассмотрим перечень затрат на единицу государственной услуги:

- затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда: заработная плата, начисления от заработной платы; затраты на приобретение расходных материалов: увеличение стоимости материальных запасов, прочие расходы;

- затраты на коммунальные услуги и иные затраты, связанные с использованием имущества: иные расходы по содержанию имущества;

- затраты на общехозяйственные нужды: заработная плата, прочие выплаты, начисления на выплаты по оплате труда, услуги связи, транспортные услуги, прочие работы, услуги, прочие расходы.

Таблица 2.6

Чистый операционный результат

	2015г	2016г	2017г	Темп роста
Операционный результат до налогообложения				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0
Приносящая доход	-14903234,8	4290888,71	-13413139,64	0
Итого	1849258,14	29458761,88	-38232317,1	0
Налог на прибыль				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0
Деятельность по государственному заданию	0	0	0	0
Приносящая доход	1279722	450 613,00	630 374,00	0,00

Продолжение таблицы 2.6

Итого	1279722	450 613,00	630 374,00	0,00
Чистый операционный результат				
Деятельность с целевыми средствами	0	0	0	0,00
Деятельность по государственному заданию	0	18417873,17	-27208931,96	0,00
Прносящая доход	0	3 840 275,71	-14043513,64	0,00
Итого	0	29 008 148,88	-38862691,1	0,00

Источник: составлено автором на основе бухгалтерской отчетности

Из таблицы 2.6 можно заключить, что операционный доход к 2017г. приобрел отрицательное значение, что связано в превышение затратной части над доходной.

По итогам проведенного анализа можно заключить, что в целом деятельность ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» является успешной, однако наблюдается дефицит средств, необходимых для пополнения объема основных средств (реконструкция, закуп оборудования).

Говоря о поступлениях и выплатах ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос», можно заключить, что они обладают тенденцией к росту на протяжении всего изученного периода, однако не в каждом году они одинаковы.

Но это обстоятельство соответствует правилам по составлению планов финансово-хозяйственной деятельности: поступления должны равняться выплатам или отличаться на объем разницы по остатку на начало периода. Образуется остаток на начало года из-за того, что страховая медицинская организация изначально перечисляет аванс за объем предоставленной помощи по ОМС, а после, когда все счета принимаются, происходит перечисление оставшихся средств. Это также связано с оплатой коммунальной услуги. Формирование квитанции за декабрь осуществляется только в январе, поэтому следует оставлять необходимую сумму на их оплату на начало следующего года.

За 2015-2017 гг. наблюдается положительная динамика выплат и поступлений. Причем полный объем поступлений полностью реализуется, это означает, что организация придерживается правила по составлению плана финансово-хозяйственной деятельности. В настоящее время финансовое состояние ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» зачастую зависит от того, как качественно оказывается помощь населению.

Для того чтобы ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» и далее получало в полном объеме финансовые средства, следует: вовремя проводить оформление соответствующей медицинской документации; осуществлять выполнение в полном объеме государственных заданий по видам медицинской помощи населению; позволять обеспечивать доступность населения по всем видам помощи и повышать качество ее оказания.

Следовательно путем применения современных методов по планированию и управлению ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» повышает свою экономическую эффективность, а также удовлетворяет потребность населения в получении медицинской помощи.

В настоящее время бюджетные учреждения здравоохранения в большинстве случаев перешли преимущественно к одноканальному финансированию за счет средств фонда обязательного медицинского страхования, это позволяет увеличить прозрачность и эффективность в расходовании средств.

В результате этого произошло изменение и организации работы медицинских учреждений, в т.ч. ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос». Если изначально учреждения денежные средства получали за предполагаемую работу, то в настоящее время они получают их за уже проделанную, иными словами лечение оплачивается за каждый конкретный случай согласно стандартам медицинской помощи. В

настоящее время издержки на медицинскую помощь в полном объеме возмещаются с учетом реальных затрат.

Помимо этого, в рамках системы по обязательному медицинскому страхованию пациенты могут самостоятельно выбрать то медицинское учреждение, в котором они хотели бы получить помощь. Результатом этого является то, что между медицинскими учреждениями начинает возникать конкуренция за пациентов. Следствием этого является то, что в целях получения финансовых ресурсов все медицинские учреждения будут пытаться оказывать медицинскую услугу на более высоком уровне.

Все такие преобразования говорят о повышении качества оказания медицинской помощи населению и об обеспечении доступности.

Таким образом, проведенный анализ позволяет сделать вывод о том, что состояние некоммерческого сектора в России находится на стадии развития. В России зарегистрировано 662 982 некоммерческих организаций, это 14,25% от общего количества зарегистрированных юридических лиц. Некоммерческий сектор экономики страны в большей степени состоит из негосударственных НКО их доля 59%, доля государственных и муниципальных учреждений составляет 41%.

Основным источником средств российских НКО являются собственные средства и средства из регионального (муниципального) бюджета. Государственная финансовая поддержка имеет тенденцию роста с 2017 году составила 10,3 млрд.руб., так же отмечается рост региональных программ. ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» является государственной некоммерческой организацией, её деятельность строго регламентирована и находится под постоянным контролем учредителя.

Учреждение имеет один источник финансирования, что ограничивает деятельность в рамках государственного задания. Для дальнейшего расширения и развития учреждения, существует необходимость в дополнительном источнике финансовых ресурсов.

Анализ состояния НКО в РФ и системы управления финансами указанных учреждений позволяет утверждать, что некоммерческая организация может привлекать тот или иной источник финансирования в зависимости от организационно-правовой формы; предусмотренных уставом видов деятельности; особенностей своей бюджетной политики; возможности ведения предпринимательской деятельности. Чем разнообразнее источники финансирования, тем в организацию регулярнее поступают финансовые ресурсы, и, следовательно, ее положение становится более устойчивым. Однако, несмотря на изобилие источников финансирования, многие организации испытывают временные трудности с ликвидностью. Для того чтобы этого не происходило в организации должны работать такие специалисты, как фандрайзер и финансовый менеджер, которые обеспечат не только существование, но и долгосрочное развитие организации. Таким образом, высокая финансовая стабильность и эффективность некоммерческой организации должны основываться на разнообразии источников финансирования, вместе с этим необходимо рациональное их использование, что невозможно без построения эффективной модели управления финансами некоммерческой организации.

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСАМИ НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РФ

3.1. Проблемы управления финансами НКО, пути решения

Кризисные процессы, характерные для современной российской экономики, в свою очередь, заставили многие некоммерческие организации более внимательно относиться к финансовой стороне своей деятельности. Постепенно составление финансовых планов возводится НКО в норму, оперативное управление финансовыми ресурсами становится более продуманным, а финансовый контроль осуществляется многочисленными субъектами – и органами государственной власти, и органами местного самоуправления. Разрешение заниматься деятельностью, приносящей доходы, еще более усилило внимание к ее финансовой составляющей. Все это обострило имеющиеся проблемы в финансовом механизме НКО и породило новые проблемы. Попробуем выделить и рассмотреть наиболее значимые проблемы для некоммерческой организации.

Одна из основных проблем связана с особым положением НКО в рыночной экономике [2]. НКО обязаны создавать блага, которые будут потребляться всеми членами общества (или частью общества) на условиях равенства и доставаться нуждающимся на условиях безвозмездности. Производство этих благ исключено из рыночного механизма. Общество постоянно должно предоставлять таким производителям финансовые ресурсы, делая зависимыми НКО от внешних источников финансирования. Соответственно первая проблема, которая возникает в организации финансов НКО, – это нахождение устойчивых источников финансирования, проблема их поиска и получения такого объема, который обеспечит необходимое для общества количество общественных благ. Наиболее защищенными чувствуют себя организации бюджетного сектора; наименее финансово устойчивыми ощущают себя организации, созданные за счет пожертвований

и взносов различных организаций и физических лиц. Превращение поиска финансовых ресурсов в самостоятельный вид экономической деятельности – фандрайзинг – только подтверждает актуальность этой проблемы.

Вторая проблема – выбор оптимального [3] для определенной организационно правовой формы НКО источника финансирования основной уставной деятельности. Некоммерческим организациям доступны три возможных источника получения финансовых ресурсов:

- средства бюджетов и внебюджетных фондов публично правовых образований;
- прибыль коммерческих организаций;
- личные доходы физических лиц.

Возможность выбора источника финансирования для НКО очень условна, так как она в значительной мере зависит от организационно-правовой формы (например, деятельность казенных учреждений ограничивается бюджетным финансированием, эндаумент-фондов – частными пожертвованиями, общественных организаций – членскими взносами) и статуса организации (например, социально ориентированные НКО имеют право на получение гарантированных бюджетных субсидий независимо от организационно-правовой формы). Выбор источника финансирования для деятельности, приносящей доходы, также ограничен (нормативно правовой регламентацией, решениями менеджмента организации и пр.).

Деление уставной деятельности на основную и деятельность, приносящую доходы, ставит перед НКО дилемму: что ей предпочесть в качестве финансовых ресурсов – доходы или поступления. По характеру деятельности НКО не ставит задачу получения прибыли. Финансовые ресурсы для создания общественных благ она получает от публично-правовых образований, организаций и домашних хозяйств на принципах безвозвратности, безвозмездности с условием соблюдения принципа целевого использования.

В отличие от коммерческой организации, которая привлекает внешние финансовые ресурсы только в отдельных случаях (например, публичное акционерное общество – для инициирования или расширения своей деятельности), НКО вынуждена постоянно обращаться к учредителям, членам, участникам, донорам для продолжения своей финансово-хозяйственной деятельности. Для НКО поступление к ней финансовых ресурсов на условиях безвозвратности и безвозмездности является основным способом их получения.

Для НКО возникает еще одна проблема при формировании финансовых ресурсов в виде поступлений – найти наиболее устойчивый источник финансовых ресурсов, превратить разовые поступления в постоянные, краткосрочные – в долгосрочные. Например, субсидии из бюджетов публично-правовых образований будут предоставляться организации на долгосрочной или постоянной основе, а гранты – на временной. Любая некоммерческая организация старается для своего существования получить доступ к наиболее устойчивому источнику финансовых ресурсов, особенно в условиях нестабильной макроэкономической ситуации, которая существует в современной России. Наиболее точно соответствуют такой характеристике поступления, полученные за счет средств бюджетов публично-правовых образований. Поэтому закономерно, что растет спрос на средства бюджетов этих образований [7].

Однако, несмотря на увеличение бюджетного финансирования, рост социальной ответственности бизнеса и соответствующее ему увеличение пожертвований и грантов, многие российские НКО испытывают недостаток в финансовых ресурсах в форме денежных поступлений. Попыткой его компенсировать явилось разрешение НКО заниматься деятельностью, приносящей доходы. Некоммерческая организация обладает возможностью выступать в качестве продавца на рынке товаров и услуг, в качестве инвестора – на финансовом рынке. Некоммерческая организация, например,

может предоставлять бесплатно образовательные услуги в области высшего образования, но часть их может быть предоставлена и на платной основе, если они будут пользоваться спросом на рынке. Но даже и в этом случае НКО не становится по мотивации своей деятельности близкой к коммерческой организации. Цель ее деятельности не получение прибыли – она старается увеличить финансовую базу для выполнения уставной цели, получить для нее дополнительные финансовые ресурсы.

Процессом коммерциализации деятельности оказались охвачены почти все организационные формы НКО, особенно это ярко проявилось в реформе бюджетного сектора 2010 г. [8]. Автономные, бюджетные и казенные организации оказались ранжированными по степени возможностей заниматься различными видами деятельности, приносящей доходы. Наиболее свободными в выборе оказались автономные учреждения, проблемным для них стало получение банковского кредита; наиболее ограниченными – казенные учреждения. Бюджетные организации, хотя имеют определенные ограничения в возможностях получения финансовых ресурсов от деятельности, приносящей доходы, активно пользуются предоставленными им возможностями [9].

Такая двойственность НКО объективно позволяет полученные ею финансовые ресурсы четко делить на два типа – поступления и доходы. Эти типы финансовых ресурсов НКО принципиально отличаются друг от друга [10]. Как производителю общественных благ НКО будут соответствовать поступления, как участнику рыночных отношений – денежные доходы. Они порождают проблему их выбора некоммерческой организацией.

Он зависит от множества факторов. Во всех странах НКО получают возможность вести деятельность, приносящую доходы (или предпринимательскую, или коммерческую деятельность), но удельный вес доходов от нее в общем объеме финансовых ресурсов различен. В странах с развивающейся экономикой объем финансовых ресурсов НКО в значительной степени зависит от результатов деятельности, приносящей

доходы, – на него приходится 61% от общего объема финансовых ресурсов, а в странах с развитой экономикой он гораздо ниже – около 35%. Становится очевидным, что независимо от уровня развития самой экономики НКО вынуждены заниматься коммерческой деятельностью, обеспечивая себе дополнительный приток финансовых ресурсов.

Сделав ставку на доходы, НКО сталкиваются с новыми проблемами, которые они с трудом решают в силу отсутствия у них практического опыта. Появляются проблемы выбора наиболее значимого направления деятельности, приносящей доход, учета рисков, зависимости от экономической конъюнктуры, организации финансового менеджмента, обеспечения рентабельности и финансовой устойчивости деятельности и пр.

Решив заняться деятельностью, приносящей доход, НКО сталкивается с проблемой определения вида такой деятельности и сферой ее организации. У НКО, как и у других субъектов рыночных отношений, есть две сферы получения доходов. Первая – операции на рынке товаров и услуг, вторая – финансовый рынок. По характеру товарный рынок ближе к НКО, так как она просто начинает предоставлять традиционные для нее услуги на платной основе. В Российской Федерации основными доходами НКО от деятельности, приносящей доходы, являются доходы от сдачи имущества в аренду и от предоставления платных услуг.

Значимость доходов от деятельности, приносящей доходы, различна для НКО и коммерческой организации. Если полученный доход позволяет полностью профинансировать дополнительные расходы, это свидетельствует о правильно организованном финансовом менеджменте НКО. Если полученный доход позволяет хотя бы частично профинансировать расходы, то в этом случае деятельность, приносящая доходы, снижается, но тем не менее НКО получит дополнительные денежные средства, хотя и в меньшем объеме.

Получив возможность заниматься деятельностью, приносящей доходы, НКО сталкивается с проблемой оценки конечного результата этой

деятельности. Если полученные доходы превысят расходы НКО, то она получит прибыль, а если она вообще не получит доходов, то речь уже пойдет об убытках. В этих случаях НКО сталкивается с проблемой определения финансового результата НКО и его оценки.

С проблемой получения доходов и финансового результата связан вопрос об оптимальном составе и структуре расходов НКО. Для них важна как материально-вещественная структура затрат, так и денежная оценка. Некоммерческая организация, как и коммерческая организация, формирует структуру затрат, необходимую для производства общественного блага. Расходы на приобретение основных и оборотных средств, выплату заработной платы и обязательные страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, прочие расходы являются основными элементами расходов НКО. Удельный вес различных видов расходов в общем объеме расходов некоммерческой организации зависит от организационно-правовой формы и других факторов. Для всех некоммерческих организаций характерным является значительный удельный вес расходов на выплату заработной платы и сопровождающих ее расходов на оплату обязательных страховых взносов в государственные внебюджетные фонды по сравнению с другими статьями расходов.

Для всех НКО возникает проблема выбора включения административных (накладных) расходов в их общий объем. С одной стороны, эти расходы необходимы для любой некоммерческой организации, но, с другой стороны, непосредственно на произведенный результат ее деятельности они влияния не имеют. В то же время правильный учет этих затрат дает представление о реальной стоимости произведенной услуги и помогает определить наиболее оптимальный размер грантов или бюджетных субсидий. Пропорциональность распределения внутри общих (административных) расходов выбирается самой организацией. Например, существует отнесение административных расходов по программам в зависимости от количества потребителей услуги по каждой программе.

Проблемы в формировании и использовании финансовых ресурсов ставят вопросы, связанные с финансовым менеджментом этой организации, его актуализацией [18]. Усложнение современной среды существования НКО приводит к тому, что к проблемам поиска финансовых ресурсов добавляются проблемы, связанные с функционированием этой организации как субъекта рыночных отношений. Она сталкивается с решением проблем получения положительного финансового результата, оптимизации расходов, прежде всего административных, нейтрализации увеличивающихся рисков, сохранением финансовой неустойчивости. Сложность решения этих проблем определяется двойственным положением НКО в экономике. Это предопределяет специфику проблем финансов некоммерческой организации.

3.2. Внедрение системы сбалансированных показателей (ССП) как современного инструмента управления финансами НКО

В рамках исследования мы выявили, что в практике управления финансами НКО не уделяется должного внимания вопросам стратегического управления финансами НКО и в частности в рамках деятельности автономного учреждения заслуживает внимания изучение системы сбалансированных показателей (ССП) как современного инструмента управления финансами НКО.

В настоящее время существует потребность населения в оказании качественной медицинской помощи, которая требует нового подхода во внедрении стратегического управления, осуществляемого с помощью реализации таких решений, которые бы основывались на системном подходе, анализе внутренних и внешних аспектов медицинских учреждений с последующей оценкой функционирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Проблема заключается в несбалансированном управлении, то есть в учреждениях существует традиционная система управления, не

обеспечивающая обоснованности плановых показателей, строгого определения фактических значений, а также оперативного влияния на ход формирования управляемых показателей. Также при нынешней организации деятельности отсутствует целенаправленность влияния на процессы формирования фактических расходов и затрат по причине того, что данные формируются в рамках бухгалтерского учета с расчетом затрат по окончании месяца. Стоит отметить и тот факт, что при модернизации здравоохранения и методов решения существующих проблем не уделяется внимания применению новейших информационных технологий. Тем самым ограничивается возможность стратегического планирования развития отрасли здравоохранения, регулирования издержек на оказание медицинской помощи.

Появлению и развитию сбалансированной системы показателей способствует непрерывное развитие целевых методов управления. Очевидно, что бюджетные учреждения здравоохранения имеют целевое развитие социально-экономической системы. Несмотря на бюджетно-целевое финансирование отрасли здравоохранения, необходим учет доходов и расходов учреждений, использования средств, а также должного оказания медицинской помощи и услуг с упором на стратегическое планирование. Поэтому в здравоохранении необходимо использовать медико-социально-экономический механизм управления деятельностью ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос», который может основываться на системе сбалансированных показателей, которая включает финансовые и нефинансовые показатели во взаимосвязи со стратегией учреждения.

Одной из разновидностей формирования ССП является подход Р. Каплана и Д. Нортон, суть которого состоит в переходе стратегии к показателям и целям управления учреждением. Руководитель, опираясь на стратегическую цель и ожидаемые результаты, формирует условия достижения этих целей, и каждый работник учреждения направляет усилия

на решение долгосрочной цели. В стандартной схеме по построению ССП организация рассматривается в разрезе четырех перспектив, а именно финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, персонал. В случае построения ССП для медицинских учреждений бюджетной сферы предлагаю клиентов заменить на население. Цели учреждения руководитель выбирает своими силами, опираясь на стратегию. Перечень конечных целей для оптимизации управления финансовых и нефинансовых потоков в бюджетных лечебных учреждениях строится в иерархическом порядке, цели должны внедриться во все структурные функционалы учреждения, то есть от руководителя до конкретных единиц, состоящих в штатном расписании (вплоть до врачей, оказывающих медицинские услуги). Далее определяется набор индикаторов, которые так же, как и стратегия и цель, индивидуальны для каждого отдельного учреждения по причине того, что стратегическое управление требует индивидуального подхода. Так как стандарты в системе построения и определения индикаторов отсутствуют, то модель не имеет конкретной структуры и не имеет конкретных связей между такими индикаторами.

Основными показателями учреждений здравоохранения бюджетной сферы являются социо-медико-экономические, которые способны отражать расходы и доходы учреждения. Ниже представлен небольшой перечень основных финансовых притоков и оттоков учреждения, который необходимо учесть и оптимизировать при построении ССП (табл. 3.1).

Таблица 3.1

Доходы и расходы в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр
«Эндос»

Расходы	Доходы
платежи поставщикам медицинских учреждений	доходы от платных услуг медицинского учреждения
заработанная плата с начислениями работникам медицинского учреждения	дебиторская задолженность
налоги	авансы
операционные расходы медицинского учреждения	целевые доходы медицинского учреждения

Продолжение таблицы 3.1

внереализационные расходы медицинского учреждения	операционные доходы медицинского учреждения
финансовые вложения	кредиты
погашения займов	внереализационные доходы медицинского учреждения
расходы из фонда потребления, резервного фонда	чрезвычайные доходы
	прочие доходы

Источник: составлено автором на основе [14]

При этом ССП следует разрабатывать с учетом производственного развития с инновационной составляющей экономической сферы. Поэтому имеет место необходимость в поиске внутренних возможностей для повышения деятельности ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» в условиях повышенной конкуренции между производителями оказания медицинских услуг. Ведь внешняя среда ЛПУ повышенными требованиями к оказанию медицинской помощи воздействует на деятельность, влияет на организационную структуру, приоритеты и скорость протекания бизнес-процессов.

Для сбалансирования показателей помимо количественной оценки необходимо вести прогноз значений в будущей перспективе, а также разрабатывать алгоритмы по оптимизации показателей. Алгоритмы помогут в дальнейшем построить стратегическую карту, где перечень целей будет опираться на количественные характеристики деятельности ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Подавляющая часть планируемых норм и нормативов, не включая сферу оплаты труда и компенсаций, рассчитывалась бюджетными учреждениями непосредственно, причем с учетом региональной специфики цен и тарифов. Существующий механизм перераспределения, имеющий малую оперативность, затрудняет управление краткосрочным планированием и расходованием средств на уровне учреждения. Объект управления, а именно финансовые потоки, можно формализовано представить как модель управления финансовыми потоками в виде кортежа:

$$PP=(O,B,T,D,Z,C) \quad (2)$$

где O – объем денежных средств по оплате труда согласно трудовым договорам лечебного учреждения;

B – сумма страховых взносов, выплаченных ЛПУ;

T – сумма денежных средств, потраченных на трансферты населению;

D – компенсационные выплаты;

P – оплата услуг по заключенным контрактам для нужд лечебного учреждения;

C – оплата товаров без заключения контрактов для нужд лечебного учреждения.

На основе этих финансовых показателей возможна разработка стратегии управления качеством направления денежных средств, расходуемых из бюджета. Поэтапно в виде алгоритма методику можно представить в виде алгоритма, представленного на рисунке 3.1.

Алгоритм позволяет оптимизировать процесс управления расходами в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» на стратегическом уровне.

Ниже представлен фрагмент стратегической карты управления финансовыми потоками на уровне учреждения, или стратегическая карта финансовых показателей в ССП (табл. 3.2). Дальнейшая разработка ССП в разрезе четырех перспектив (финансы, процессы, клиенты (население), обучение и рост) позволит добиваться реализации стратегий путем перехода целей в набор подцелей.

Неоднозначность проблемы заключается в том, что при существующем разнообразии систем, моделей, методик по оценке использования возможностей учреждения необходимо разработать и применить ту, которая включает нематериальные активы и нефинансовые составляющие.

Фрагмент стратегической карты управления финансовыми потоками в
 ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»

Стратегическая цель	Направление финансового потока	Показатели	Мероприятия
оптимизировать показатель	выходной финансовый поток	налоговые платежи	оптимизация структуры налоговых платежей
оптимизировать показатель	выходной финансовый поток	производственные расходы	экономия материальных ресурсов; оптимизация структуры расходов
оптимизировать показатель	выходной финансовый поток	поступления от контрагентов	составление плана-графика поступлений; решения по управлению дебиторской задолженностью
оптимизировать показатель	выходной финансовый поток	целевое финансирование	решения по управлению целевым финансированием

Источник: Источник: составлено автором на основе [24]

Далее, при осуществлении анализа сбалансированной системы показателей на уровне учреждения и на уровне подразделений выявить степень влияния одного показателя на другой с помощью экспертной оценки.

Для определения относительной важности стратегических задач (КФУ) и установления приоритетов при разрешении ресурсных конфликтов полезно осуществить их относительное ранжирование, присвоив каждой задаче вес, характеризующий ее значимость для достижения расположенной выше в иерархической структуре цели.

При этом для задач верхнего уровня можно использовать статистически обработанные экспертные оценки, оценивающие их существенность для достижения цели, тогда как для подзадач оценивается степень их влияния на реализацию целей лежащего выше уровня.

Несмотря на проблемы, все больше организаций разрабатывают системы показателей и благодаря им пользуются преимуществами новой практики управления.

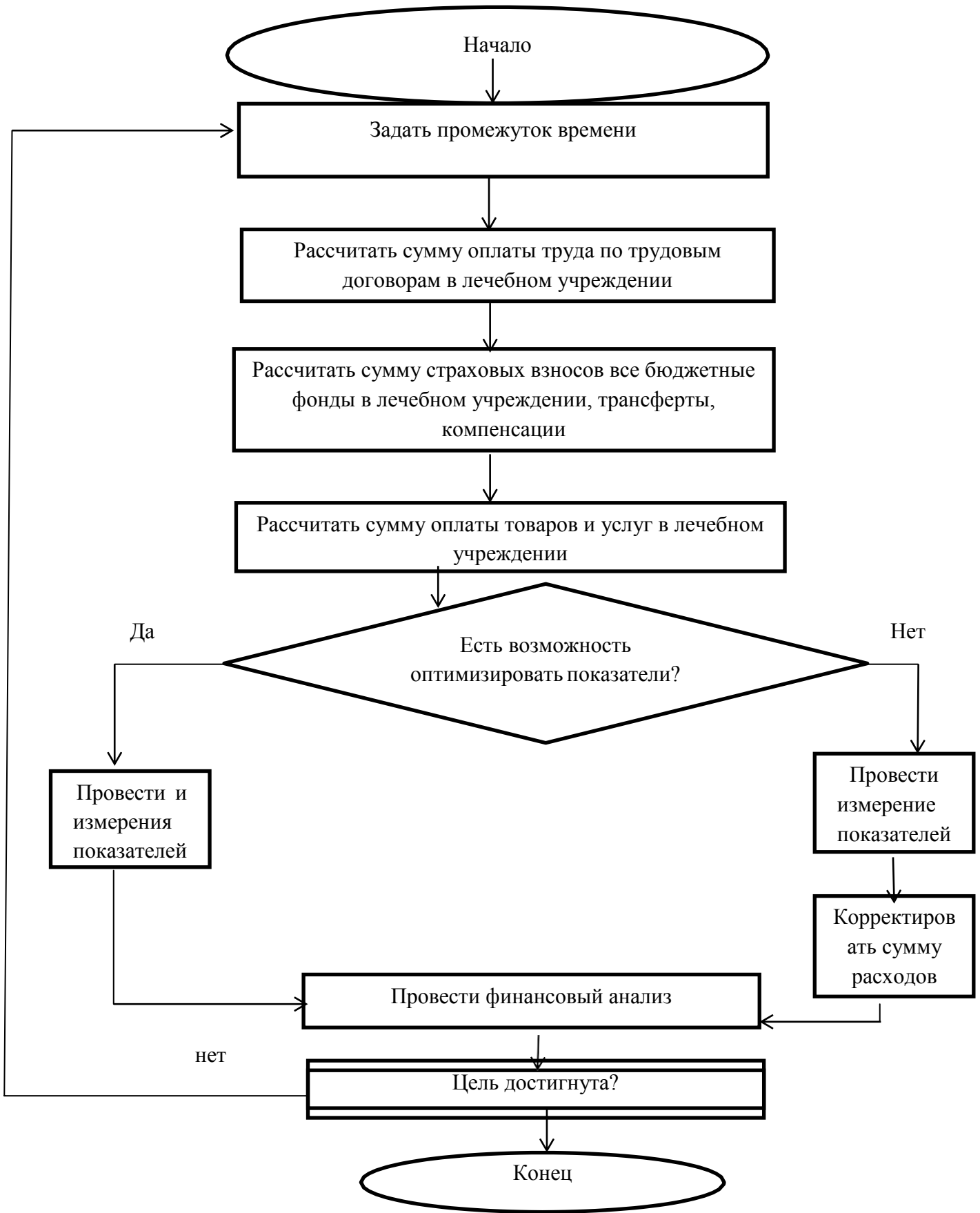


Рисунок 3.1 - Алгоритм оптимизации финансовых расходов НКО

Источник: составлено автором на основе [51]

3.3. Направления совершенствования управления финансами некоммерческих учреждений

В сфере здравоохранения, объектами финансового планирования выступают финансовые отношения, под которыми подразумеваются экономические связи между субъектами сферы здравоохранения, которые осуществляются в денежной форме, а также финансовые ресурсы, под которыми подразумеваются денежные поступления, которые получены в процессе перераспределения, и денежные доходы за оказание платных услуг. Сущность по управлению финансами в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» выражается в соблюдении сбалансированности требуемого объема финансовых ресурсов с возможностью источников финансирования [29, с.310].

Для совершенствования управления финансами рекомендуется внедрить финансовое планирование.

Финансовое планирование в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» осуществляется в необходимости по одновременному планированию не только объемов финансового ресурса сферы и возможностей источников финансирования издержек на здравоохранение, но и графика поступления требуемых финансовых ресурсов и проведения платежей.

Начинается финансовое планирование с проведения комплексного анализа финансового состояния ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос», по итогам которого можно заключить основные объективные выводы. Большое внимание следует уделять вопросам сбалансированности объема поступления финансовых средств из разных источников и потребности в их расходовании для осуществления медицинской помощи населению. Отсюда можно заключить о необходимости в проведении реформирования организации по финансированию сферы здравоохранения для повышения ее функционирования в целом.

Задачи и функции финансового планирования в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» представлены на рис. 3.2.



Рисунок 3.2 - Функции и задачи финансового планирования в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»

Источник: составлено автором на основе [51]

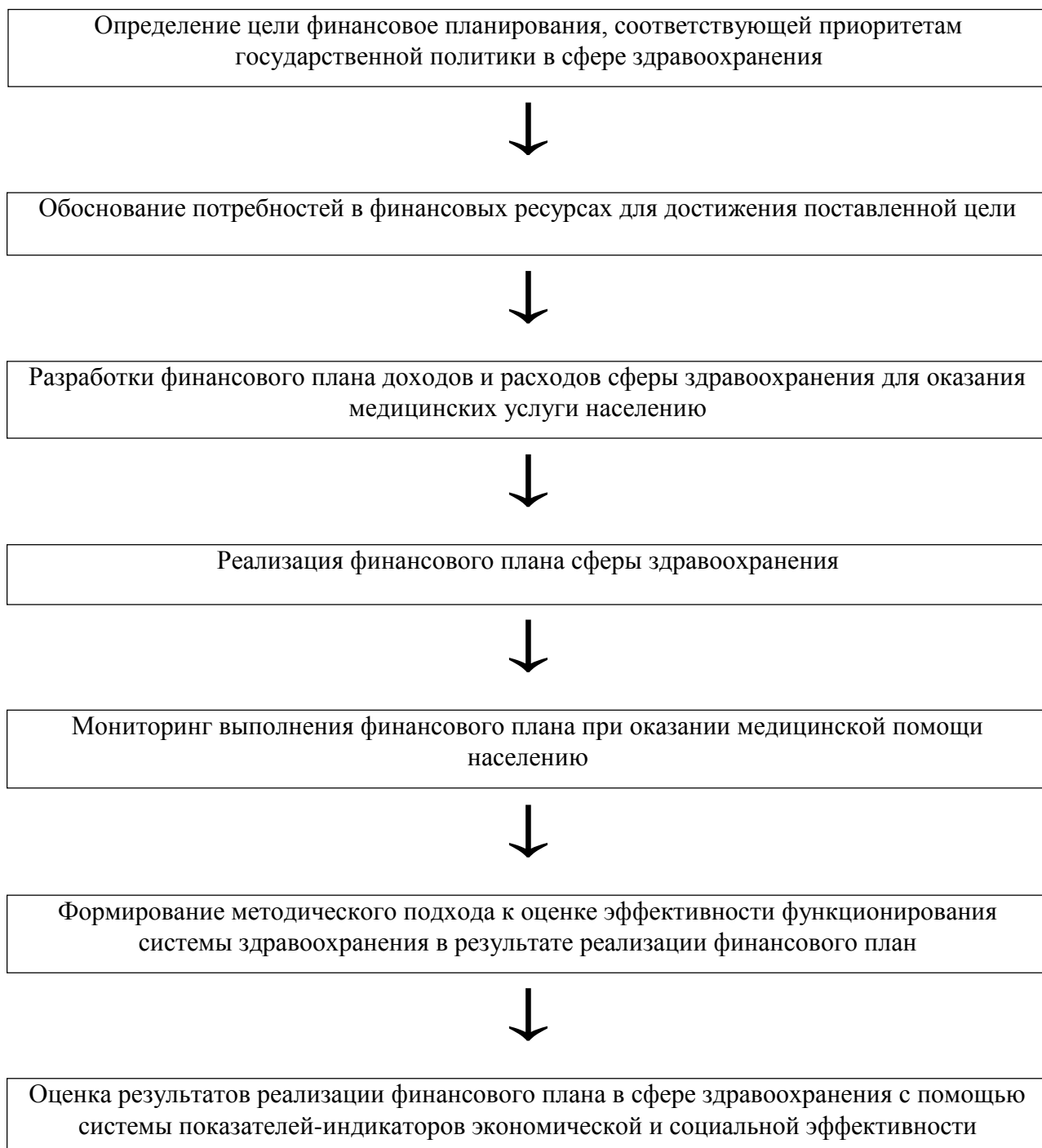


Рисунок 3.3 - Алгоритм финансового планирования в ГАУЗ ТО
«Консультативно-диагностический центр «Эндос»

Источник: составлено автором на основе [50]

В ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» применяются следующие виды финансового планирования:

1. Оперативное. Результатом данного вида финансового планирования является составление отдельного плана (финансовых расходов, финансовых поступлений, план по расходованию денежных средств) или бюджета, который представляет собой количественный расчет расходов и доходов в стоимостном выражении. Периодом при планировании является месяц, квартал, декада.

2. Текущее. Данным видом планирования является плановый период, который составляет более длительный промежуток (год, полугодие), при этом результатом выступает составление финансовых планов, которые являются отражением комплекса планируемого мероприятия, который следует реализовать для достижения организации поставленной цели, основной из которых выступает предоставление качественной медицинской услуги населению.

3. Стратегическое. Данный вид планирования выступает наиболее долгосрочным, по сравнению с остальными, и при этом происходит составление плана действий по достижению поставленных целей на довольно длительную перспективу (на 3-5 лет).

Исходя из представленного выше анализа, можно заключить, что одной из главных задач в сфере финансового планирования медицинской организации заключается в выявлении дополнительных потребностей по финансированию и оказанию медицинской помощи.

Таким образом, успешное управление финансовыми потоками НКО зависит от качественного анализа финансово-хозяйственной деятельности, а так же оценки деятельности некоммерческой организации. Анализ финансово-хозяйственной деятельности показывает финансовое состояние организации, финансовую устойчивость и независимость.

Было выявлено, что для анализа финансово-хозяйственной деятельности НКО можно использовать некоторые показатели,

использующиеся в коммерческих организациях, таких как ликвидность, оборачиваемость кредиторской и дебиторской задолженности.

Совершенствование управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» должно быть основано в первую очередь на привлечении внебюджетных источников финансирования и совершенствовании самой системы управления финансами. Совершенствование должно осуществляться по трем направлениям:

- привлечение финансовых ресурсов за счет участия в федеральных целевых программах финансирования здравоохранения;
- совершенствование оказания платных услуг населению и увеличение их объема;
- автоматизация управления финансами за счет внедрения «1С - Медицина».

В настоящее время в стране уделяется большое внимание повышению уровня здравоохранения, Постановлением Правительством РФ от 26.12.2017 № 1640 «Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Развитие здравоохранения»» на 2018 — 2025 годы утверждена государственная программа развития здравоохранения. Государственная программа развития здравоохранения на 2018-2025 годы будет профинансирована объемом более 34,9 трлн. рублей. Среди целей программы: увеличение к 2025 году ожидаемой продолжительности жизни при рождении до 76 лет;

- снижение к 2025 году смертности населения в трудоспособном возрасте до 380 на 100 тыс. населения;
- снижение к 2025 году смертности от болезней системы кровообращения до 500 на 100 тыс. населения;
- снижение к 2025 году смертности от новообразований до 185 на 100 тыс. населения;
- повышение к 2025 году доли населения, удовлетворенного

качеством медицинской помощи, до 54 процентов.

Государственной программой предусмотрено развитие следующих направлений (подпрограмм):

- совершенствование оказания медицинской помощи, включая профилактику заболеваний и формирование здорового образа жизни;
- развитие и внедрение инновационных методов диагностики, профилактики и лечения, а также основ персонализированной медицины;
- развитие медицинской реабилитации и санаторно-курортного лечения;
- развитие кадровых ресурсов в здравоохранении;
- развитие международных отношений в сфере охраны здоровья;
- экспертиза и контрольно-надзорные функции в сфере охраны здоровья;
- медико-санитарное обеспечение отдельных категорий граждан;
- информационные технологии и управление развитием отрасли;
- организация обязательного медицинского страхования граждан Российской Федерации.

Поэтому ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» можно порекомендовать привлечение финансовых ресурсов за счет участия в данных федеральных целевых программах.

Участие в федеральных целевых программах финансирования здравоохранения позволит ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» получить дополнительное бюджетное финансирование в размере от 1 млн. руб. до 20 млн. руб.

Финансирование Программы за счет средств федерального бюджета осуществляется по следующим направлениям:

- капитальные вложения - 20848,4 млн. рублей;
- научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы - 1530,4 млн. рублей;

– прочие нужды - 18226,3 млн. рублей.

Правительством ежегодно утверждаются объемы и получатели субсидий по программе «Предупреждение и борьба с социально значимыми заболеваниями на 2019-2021 годы». На 2019 г. объемы субсидий для участников программы составляют от 3 млн. руб. до 50 млн. руб.

Вторым направлением совершенствования системы управления финансами является автоматизация управления финансами учреждения за счет внедрения «1С - Медицина». Можно выделить три причины, обуславливающие необходимость внедрения данной системы:

Во-первых, в целях оптимизации расходов финансовых ресурсов. Это актуально не только для коммерческих клиник, но и для государственных, к которым относится ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос». Учреждение в настоящее время нуждается в детальном учете оказанных услуг, а внедрение информационной системы – один из очевидных путей для решения данной задачи.

Во-вторых, во врачебной практике поликлиники появляется все больше электронного оборудования, эффективное использование которого предполагает использование информационных систем. В нормальном случае все оборудование, оснащенное электронными средствами управления и обмена данными, должно быть интегрировано в единый аппаратно-программный комплекс под управлением медицинской информационной системы.

В-третьих, становится неэффективным использование труда квалифицированных врачей и специалистов для тех видов работы, которые прежде рассматривались как неотъемлемая часть их повседневных обязанностей. Это касается, например, ведения медицинской документации и статистического учета.

Совокупность трех вышеуказанных факторов свидетельствует о необходимости автоматизации системы управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Ожидаемые результаты от внедрения системы следующие:

- построение медицинской системы на уровне региона;
- обеспечение централизованного управления процессами и быстрого развития функционала;
- автоматизация стационарной, амбулаторной помощи;
- интеграция с ЛИС-системами;
- внедрение электронной медицинской карты, облегчение поиска и обработки информации о пациенте;
- интеграция с ГосУслуги, мобильным приложением для граждан;
- автоматизация учетной деятельности, интеграция с медицинской частью системы;
- обеспечение персонифицированного учета оказанной медицинской помощи и расходов на лечение, питание пациентов;
- минимизация ручного труда медицинского персонала при заполнении документов истории болезни;
- организация взаимодействия служб, минимизация ручного труда при вводе данных о диагностических и лабораторных исследованиях;
- организация максимально эффективной подготовки статистической отчетности;
- организация управления взаиморасчетами со страховыми организациями;
- управление складскими запасами медикаментов, контроль по партиям, сериям, срокам годности.
- обеспечение прозрачности складских запасов до уровня старшей медицинской сестры отделения;
- исключение повторного ввода информации, в том числе при оформлении операций бухгалтерского учета и предоставлении информации в региональный и федеральный сегмент ЕГИСЗ;

Важнейшим направлением совершенствования системы управления

финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» является дальнейшее развитие внебюджетной деятельности в части оказания платных медицинских услуг.

В настоящее время в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» осуществляется предоставление платных медицинских услуг без образования в учреждении специализированного подразделения, т. е. совместное оказание платных и бесплатных услуг. Однако совместное оказание платных и бесплатных услуг приводит к конфликтам между страховыми медицинскими организациями (СМО) и анализируемым медицинским учреждением. СМО считают, что учреждение получает за одну и ту же выполненную медицинскую услугу двойную оплату. Такие конфликты устраняются за счет организации в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» четкого учета и контроля медицинских услуг, оказываемых в системе ОМС и на платной основе. Однако данный процесс является очень трудоемким.

ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» рекомендует создание специализированного подразделения по оказанию платных медицинских услуг как самостоятельной единицы в организационной структуре данной некоммерческой организации. Отдельные свободные помещения с закрепленным оборудованием, приобретенным ранее за счет внебюджетных средств, в настоящее время имеются.

Достоинства внедрения предложенной модели оказания платных услуг для ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» следующие:

1. Штатные сотрудники подразделения оказывают платные услуги в основное рабочее время только пациентам, желающим получить медицинские услуги за плату, что не влияет на качество оказания бесплатной медицинской помощи;
2. Пациенты, оплачивающие услуги, получают их, как правило, без

ожидания;

3. Отсутствует вероятность двойной оплаты за одну и ту же медицинскую услугу. Пациенты вносят деньги за оказанные услуги в кассу, и эти средства в полном объеме поступают в бюджет ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»;

4. Осуществляется полный и точный учет всех оказанных услуг.

Далее рассчитаем экономическую эффективность разработанных мероприятий, направленных на совершенствование управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Проанализируем экономическую эффективность внедрения в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» информационной системы.

Затраты, которые будут связаны с приобретением и внедрением информационной системы «1С - Медицина», включают:

- расходы на приобретение программы
- оплата труда программиста, который будет устанавливать программу и обучать сотрудников;
- отчисления на социальные нужды с заработной платы и др.

Затраты рассчитаем по формуле:

$$K = 3п \times T_о (1 + K_с) + C_{пр}, \quad (3)$$

Где $3п$ – заработная плата программиста за месяц, руб.;

$T_о$ – время на обучение персонала, час.;

$K_с$ – коэффициент отчислений на социальные нужды, %;

$C_{пр}$ – стоимость программы.

С учетом заработной платы программиста 500 руб. в час, ставки взносов во внебюджетные фонды 26 % и взносов на страхование от несчастных случаев на производство 0,2 %, затраты на установку программного обеспечения составят 41144 тыс. руб. Размер заработной платы работников регистратуры взят по данным бухгалтерии ГАУЗ ТО

«Консультативно-диагностический центр «Эндос» (в соответствии со штатным расписанием).

Расчет экономического эффекта от внедрения данной системы определяется увеличением скорости обработки информации. При автоматизации обслуживания пациентов происходит сокращение времени физического труда работников регистратуры, и как следствие – сокращение расходов на оплату труда. За счет внедрения информационной системы «1С - Медицина» у ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» появится возможность сократить двух работников регистратуры и перевести данных работников в специализированное подразделение по оказанию платных услуг.

Трудоемкость обслуживания пациентов рассчитаем с учетом 8 часового рабочего дня, на 21 день:

При ручном обслуживании пациентов:

$$10 \text{ чел.} \times 21 \text{ день} \times 8 \text{ час} = 1680 \text{ чел.- час.}$$

При автоматизированном обслуживании пациентов:

$$8 \text{ чел.} \times 21 \text{ день} \times 8 \text{ час} = 1344 \text{ чел. - час.}$$

Эффект от внедрения информационной системы «1С - Медицина» характеризуется показателями, отражающими соотношение затрат и результатов. Как видно из приведенных данных, экономия от внедрения информационной системы «1С - Медицина» составляет 535088 руб. в год:

$$636048 \text{ руб.} - 100960 \text{ руб.} = 535088 \text{ руб.}$$

Таким образом, внедрение в ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» системы «1С - Медицина» для автоматизации обслуживания пациентов целесообразно, так как расчеты показали высокую эффективность данного предложения.

Проведем планирование финансовых показателей в случае выделения в

ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» специализированного подразделения по оказанию платных медицинских услуг.

План продаж и план затрат составим на основе анализа объема оказания данных услуг в количественном и стоимостном выражении в рамках бюджетной деятельности, а также их себестоимости по видам услуг и по элементам затрат.

Объем услуг в стоимостном выражении рассчитывается как количество оказанных услуг, умноженных на их рыночную цену. Затем объем услуг 2018 года умножается на среднегодовой темп роста в разрезе всех платных медицинских услуг ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос». В итоге составляется прогноз поступления выручки на 2019 год.

На 2020 год планируются поступления от внебюджетной деятельности от оказания платных медицинских услуг в сумме 67224 тыс. руб.

За счет участия в федеральных целевых программах может привлечь дополнительное финансирование в следующих размерах:

- в рамках приоритетного национального проекта «Здоровье» - 5000 тыс. руб.;
- в рамках Программы «Предупреждение и борьба с социально значимыми заболеваниями на 2019-2021 годы» - 10000 тыс. руб.

Как видно из представленных данных, в случае успешной реализации всех разработанных мероприятий, направленных на совершенствование системы управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос», объем финансирования данной некоммерческой организации увеличится по сравнению с фактическим значением 2017 г. на 82224 тыс. руб. (на 20,9 %) и составит по прогнозу в 2020 г. 475495 тыс. руб.

Расчеты показывают, что по прогнозу объем бюджетного финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»

составит 57183 тыс. руб. Увеличение по сравнению с фактическим показателем 2018 г. составит 15000 тыс. руб., или 35,6 %.

Поступления ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» от внебюджетной деятельности по прогнозу на 2019 г. увеличатся по сравнению с фактическим значением 2018 г. на 67224 тыс. руб. (на 121,3 %) и составят 122639 тыс. руб. Расчеты показывают, что по прогнозу объем бюджетного финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» составит 57183 тыс. руб. Увеличение по сравнению с фактическим показателем 2018 г. составит 15000 тыс. руб., или 35,6 %.

Поступления ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» от внебюджетной деятельности по прогнозу на 2019 г. увеличатся по сравнению с фактическим значением 2018 г. на 67224 тыс. руб. (на 121,3 %) и составят 122639 тыс. руб.

В результате проведенного исследования процесса оценки деятельности некоммерческой организации, описанного в третьей главе, удалось раскрыть важность и значимость управления финансово-хозяйственной деятельностью некоммерческой организации для повышения ее эффективности, что позволило сформулировать ряд положений:

- было доказано, что специфические особенности деятельности НКО не позволяют проводить ее оценку при помощи традиционных показателей, применяемых в финансовом менеджменте коммерческих предприятий. Вместе с тем, отдельные показатели целесообразно использовать, однако необходимо доработать их в соответствии с целями и миссией функционирования некоммерческой организации. Был проведен анализ факторов, влияющих на финансовую деятельность НКО, проведена их классификация;

- проведенный анализ и обобщение различных научных методов и подходов количественной и качественной оценки финансовых ресурсов НКО применительно к перспективным направлениям ее развития позволили нам сформировать авторскую систему показателей оценки деятельности

некоммерческой организации с позиции и экономических, и социально-значимых целей функционирования некоммерческой организации, предложить шкалу оценки динамики предложенных показателей для стратегического планирования и прогнозирования деятельности;

- применение представленной выше методики оценки деятельности НКО необходимо проводить вкупе с внедрением в управление комплексной системы мероприятий по совершенствованию управления финансовыми ресурсами некоммерческой организации, которая представляет собой ключевой элемент управления финансовыми ресурсами некоммерческой организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам проведенного исследования системы управления финансами в некоммерческих организациях необходимо сделать ряд выводов.

В рамках исследования было уточнено понятие некоммерческих организаций. Под НКО мы будем понимать юридическое лицо, зарегистрированное в установленном законодательством порядке с указанием основной и дополнительной (дополнительных) видов деятельности, созданное для реализации деятельности в целях достижения социально значимого результата (основная деятельность), использующего для этого как внешние источники дохода (субсидии, пожертвования, гранты и др.), так и прибыль, полученную в процессе осуществления предпринимательской деятельности (дополнительная деятельность), выполняющее свою деятельность на уровне, который обеспечивает как самофинансирование, так и рост конкурентоспособности НКО на рынке, что позволяет повысить социальный эффект с наименьшими затратами финансовых ресурсов.

Финансовые ресурсы некоммерческих организаций условно делятся на четыре группы - привлеченные, государственные, заемные и собственные средства. Для оценки эффективности управления финансами некоммерческих организаций рассчитывают показатели, отражающие социальную и экономическую составляющую их деятельности с учетом выполнения возложенных на организацию основных задач.

Во второй главе данной работы был проведен анализ системы управления финансами некоммерческих организации в РФ и в частности ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Анализ показал, что финансирование деятельности ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» осуществляется за счет трех источников: бюджетные средства, средства Фонда обязательного медицинского страхования и внебюджетные поступления за счет оказания платных услуг

населению.

В 2015-2017 г. наблюдается увеличение объема финансирования поликлиники. Прирост данного показателя в 2015 г. по сравнению с 2017 г. составил 8,4 %. В структуре финансовых ресурсов наибольший удельный вес приходится на средства Фонда обязательного медицинского страхования (75,2 % в 2017 г.) и внебюджетные поступления (14,1 % в 2017 г.). Удельный вес бюджетного финансирования поликлиники сократился с 36,5 % в 2015 г. до 10,7 % в 2017 г.

Увеличение объема финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» связано в основном с увеличением поступлений из Фонда обязательного медицинского страхования и ростом внебюджетных поступлений. Объем бюджетного финансирования ежегодно сокращается.

В работе были отмечены следующие основные проблемы финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос»:

- недостаток бюджетного финансирования расходов на заработную плату и медикаменты;
- снижение деловой активности, что привело к сокращению объема внебюджетных поступлений в 2017 г. по сравнению с 2015 г.

В результате дефицита бюджетного финансирования в анализируемом периоде происходит нерегулируемое замещение государственных расходов частными, поскольку населению приходится оплачивать медицинскую помощь из личных средств.

В третьей главе были определены пути повышения эффективности управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос».

Совершенствование бюджетного финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос», как и всех остальных некоммерческих организаций в сфере здравоохранения, возможно только за

счет реформирования данной системы на государственном уровне.

В настоящее время сложилась многоканальная система финансирования некоммерческих организаций в сфере здравоохранения. Однако данная система не соответствует в достаточной мере потребностям и условиям оказания медицинских услуг. Поэтому в работе было предложено внедрение одноканальной системы финансирования некоммерческих организаций в сфере здравоохранения. К внедрению рекомендуется страховая модель, предусматривающая наряду с использованием страховых принципов финансирования, бюджетное финансирование для оказания высокотехнологичной медицинской помощи, осуществления целевых программ развития приоритетных направлений здравоохранения, а также крупных инвестиций, в основе которой роль страховщиков возлагается на территориальные фонды обязательного медицинского страхования.

Вторым направлением совершенствования бюджетного финансирования некоммерческих организаций в сфере здравоохранения является внедрение системы, основанной на программно-целевых методах. В настоящее время объектом финансирования является койко-место. Это приводит к простоям коек одного профиля и переполненностью отделений другого профиля, что ведет к неэффективному расходованию бюджетных средств. В качестве объекта финансирования предлагается применять стоимость конкретного заболевания. Рекомендуемая система позволит более точно определить объем финансирования на основании стоимости лечения каждого заболевания.

Третьим направлением совершенствования бюджетного финансирования некоммерческих организаций в сфере здравоохранения является привлечение предприятий негосударственного сектора здравоохранения в выполнение программы государственных гарантий оказания гражданам медицинской помощи. Увеличение конкуренции на рынке будет стимулом для повышения эффективности расходования бюджетного финансирования и позволит высвободить значительную часть

бюджетных средств за счет сокращения нагрузки на некоммерческие организации.

ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» было рекомендовано разрабатывать мероприятия, направленные на привлечение дополнительных источников финансирования и совершенствование системы управления финансами главным образом в рамках внебюджетной деятельности.

Первым направлением совершенствования системы управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» является привлечение финансовых ресурсов за счет участия в федеральных целевых программах финансирования здравоохранения. Анализируемой некоммерческой организации рекомендуется участие в приоритетном национальном проекте «Здоровье» и в Программе «Предупреждение и борьба с социально значимыми заболеваниями на 2019-2021 годы». За счет участия в данных программах ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» может привлечь дополнительно 15 млн. руб. бюджетного финансирования в случае своевременного и полного оформления пакета всех необходимых документов.

Вторым направлением совершенствования системы управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» является увеличение объема оказания платных услуг населению. С этой целью анализируемой некоммерческой организации было рекомендовано создание специализированного подразделения по оказанию платных медицинских услуг как самостоятельной единицы в организационной структуре.

По прогнозу, поступления от внебюджетной деятельности создаваемого подразделения составят 67224 тыс. руб., расходы - 47338 тыс. руб., коммерческие расходы – 390 тыс.руб., управленческие расходы – 3024 тыс. руб. Превышение поступлений над расходами составит 17275 тыс. руб., или 24,5 %.

Третьим направлением совершенствования системы управления финансами ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» является автоматизация управления финансами поликлиники за счет внедрения «1С - Медицина». Для повышения качества обслуживания пациентов, минимизации материальных и финансовых потерь, рекомендуется внедрение информационной системы «1С - Медицина». Экономическая эффективность внедрения системы заключается в снижении трудоемкости оформления документации и получения информации, экономии на заработной плате сотрудников регистратуры. В соответствии с расчетами, экономический эффект от внедрения данного проекта составляет 535 тыс. руб. в год.

За счет внедрения всех перечисленных мероприятий, направленных на совершенствование системы управления финансами, объем финансирования ГАУЗ ТО «Консультативно-диагностический центр «Эндос» увеличится в целом на 20,9 %. При этом бюджетное финансирование увеличится на 35,6 %, а поступления от внебюджетной деятельности возрастут в 2,2 раза.

При помощи предлагаемых мероприятий по управлению финансовыми ресурсами предоставляется возможность планирования финансовых ресурсов и деятельности некоммерческой организации в долгосрочной и текущей перспективах с одновременным учетом оперативных и стратегических целей функционирования каждой некоммерческой организации, а также своевременно получать достоверную и актуальную информацию для принятия эффективных, рациональных управленческих финансовых решений.

Таким образом, обобщение предложенных авторами рекомендаций представляет собой инструментарий управления финансовыми ресурсами некоммерческой организации, практическая реализация которых позволит не только повысить эффективность и результативность деятельности некоммерческих организаций, но и увеличить их социальную и

общественную значимость за счет наиболее полного и качественного удовлетворения населения в общественно-полезных благах.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Агентство социальной информации [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.asi.org.ru/news/2016/04/20/124581/> (дата обращения 22.10.2018).
2. Батурина М. В. Отчетность некоммерческих организаций как форма контроля их деятельности // Финансовые и бухгалтерские консультации. - 2006. -N 12.
3. Братановский С.Н., Злобина Е.А. Комментарий к Федеральному закону от 12 января 1996 г. N 7-ФЗ "О некоммерческих организациях" (2-е издание исправленное и дополненное). - Система Консультант Плюс, 2018 г.
4. Бровкин А.В. Особенности финансового менеджмента некоммерческих организаций/А.В. Бровкин//Экономика и предпринимательство. - 2015. -№12-3(65-3).- С. 652-655.
5. Быстрякова А.Я. Современные проблемы финансового управления в секторах экономики: сборник статей/ А.Я. Быстрякова. – М.: РУДН, 2012. - 192с.
6. Ведомости. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.vedomosti.ru/politics/News/14011881/dohod-ageNtov-1-mlrd-za-polgoda#ixzz2Yd2m442c> (дата обращения: 22.10.2018).
7. Гаркавенко И.С. Финансы некоммерческих организаций: особенности функционирования/ И.С. Гаркавенко//Экономика и управление хозяйствующими субъектами. – 2013. - №2(2). - С.84-93.
8. Глотова И.И. Финансы: учебник/ И.И. Глотова, Е.П. Томилина, О.Н. Углицких, Ю.Е. Клишина. – Ставрополь: АГРУС. – 2013. – 419 с. (особенности финансовых отношений и принципы некоммерческих организаций).
9. Грищенко А.В. Финансы и финансовые отношения некоммерческих организаций / Грищенко А.В// Финансовый менеджмент. – 2013. - №2. – С.55-63.

10. Грязнова Е.В. Финансы: учебник/А.Г. Грязнова, Е.В. Маркина. – М: Финансы и статистика, 2008. – 504 с.
11. Гражданский кодекс РФ от 30.11.94 № 51-ФЗ: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.polnoepravo.ru/> (дата обращения 01.11.2018)
12. Государственные и муниципальные финансы России. Учебное пособие/ Л.С. Гринкевич. – М.:КноРус,2007.
13. Доклад о развитии институтов гражданского общества в России "Третий сектор" в России: текущее состояние и возможные модели развития [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.civilfund.ru> (дата обращения 22.10.2018).
14. Жигалов Д. Оценка деятельности автономных (и бюджетных) учреждений/ Д. Жигалов, А. Канивец. – Москва : Институт экономики города, 2011. – 24 с.
15. Жигалов Д.В. Государственные задания автономным учреждениям / Д.В.Жигалов // Государство. – 2010. - №1 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://bujet.ru/article/69230.php>.
16. Жигалов, Д. В. Автономные учреждения: актуальные вопросы деятельности / Д.В. Жигалов. – М: Фонд «Институт экономики города», 2010. – 118 с.
17. Залесский В.В., Каллистратова Р.Ф. Комментарий к Федеральному закону о некоммерческих организациях" (постатейный) (3-е издание, переработанное и дополненное) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.lawmix.ru/commlaw/1834>.
18. Исаева М.А. Сравнительный анализ доходности фондов целевого капитала России и США/ М.А. Исаева//Финансы и кредит. – 2013. -№7. – С.69-73.
19. Израелян Е.В. «Некоммерческий сектор в зеркале статистики: международный и канадский опыт». – Экономика политика культура. – 2008. - №6. – С113-127.

20. Интерактивная аналитика данных грантов Президента и Минэкономразвития. 2016. – Портал программы «Социальные инвестиции регионов»: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://open.pronko.org/> (дата обращения 22.10.2018).

21. Информационно-аналитический бюллетень о развитии гражданского общества и некоммерческого сектора в РФ сентябрь №3(7). - 2015. - 41с.

22. Информационный портал Министерства юстиций Российской Федерации О деятельности некоммерческих организаций[Электронный ресурс]: Режим доступа: <http://unro.minjust.ru/NKO.aspx> (дата обращения 03.11.2018).

23. Клишина М. Некоторые особенности финансового обеспечения выполнения задания учредителя для автономного учреждения/ М.Клишина// Финансы. - 2008. - №12 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://bujet.ru/article/50178.php>.

24. Ковалев В.В. Финансы: учебник/В.В. Ковалев. – М: Проспект, 2014. – 982 с.

25. Колчина Н.В. Финансы организаций: учебник/Н.В. Колчина. – М: ЮНИТИ, 2011. – 407 с.

26. Колоскова Н.В. ОЦЕНКА КАЧЕСТВА УПРАВЛЕНИЯ МУНИЦИПАЛЬНЫМИ ФИНАНСАМИ // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по матер. LXXIV-LXXV междунар. науч.-практ. конф. № 6-7(69). – Новосибирск: СибАК, 2017. – С. 11-18.

27. Кутьева Д.А., Макарова В.А. Особенности управления финансовыми ресурсами в некоммерческой организации. Научная монография// СПб.: Изд-во Политехн. Ун-та, 2014. -185 с.

28. Лившин А. Я Некоммерческий сектор в России и в мире: современные проблемы экономики и управления/А.Я Левшин// Вестник Московского университета. – 2005 . - №4. – С.23-42.

29. Макальская М.Л. Некоммерческие организации в России: создание, права, налоги, учет, отчетность/ М.Л. Макальская, Н.А. Пирожкова. – Москва: Депо и сервис, 2000. – 816 с.

30. Мерсиянова, И. В. Негосударственные некоммерческие организации: институциональная среда и эффективность деятельности / И. В. Мерсиянова, Л. И. Якобсон ; Гос. ун-т — Высшая школа экономики. — М.: Изд. дом ГУ ВШЭ, 2007. — 170с.

31. Мизиковский Е.А., Карпицкая С.Г. Обязательный аудит общественных объединений // Аудиторские ведомости. –2007. – №9.

32. Михадов С.С. Анализ деятельности некоммерческих организаций: учебное пособие / С.С. Михадов - Махачкала: ДГИНХ, 2011. –77 с.

33. Некоммерческие организации в России: ТАСС [Электронный ресурс]. Режим доступа: [URL:http://tass.ru/info/671635](http://tass.ru/info/671635) (дата обращения 22.10.2018)

34. Некоммерческий сектор — 2014. 10 тем года по версии АСИ: Совет при Президенте Российской Федерации по развитию гражданского общества и правам человека[Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://president-sovet.ru/presscenter/publications/read/2379/> (дата обращения 22.10.2018).

35. Новодворский В.Д. Современные концепции учета в некоммерческих организациях/ В.Д. Новодворский, Г.А. Перфильев//Некоммерческие организации в России. - 2006.-№4.

36. О некоммерческих организациях: Федеральный закон от 12 января 1996 г. № 7-ФЗ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.polnoeravno.ru/> (дата обращения 01.11.2018).

37. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части регулирования деятельности некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента. Федеральный Закон от 20 июля 2012 г. № 121-ФЗ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.polnoeravno.ru/> (дата обращения 01.11.2018).

38. О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций: Федеральный закон от 30 декабря 2006 г. N 275-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.polnoepravo.ru/> (дата обращения 01.12.2018).

39. Об автономных учреждениях: Федеральный закон от 03.11.2006 N 174-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.polnoepravo.ru/> (дата обращения 01.11.2018).

40. Об общественных объединениях: Федеральный закон от 19.05.95 № 82-ФЗ [Электронный ресурс]: Режим доступа: <http://www.polnoepravo.ru/> (дата обращения 01.11.2018).

41. Особенности организации финансов некоммерческих организаций [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://www.nkorplus.ru/mnu_doc/mnu_pravo/87-in_nko.html.

42. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики РФ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.gks.ru/> (дата обращения: 12.11.2018).

43. Официальный сайт Фонда развития гражданского общества. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://civilfund.ru/> (дата обращения: 01.12.2018).

44. Официальный сайт Центра развития некоммерческих организаций. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.crno.ru/> (дата обращения: 01.11.2018).

45. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.nalog.ru/> (дата обращения: 01.11.2018).

46. Официальный сайт для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://bus.gov.ru/pub/home> (дата обращения 05.11.2018).

47. Павлова Л.Н. Финансовый менеджмент: Учебник для вузов/ Л.Н. Павлова. М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 269 с.

48. Панасенко, С. Основные проблемы управления НКО / С. Панасенко//Обозреватель - Observer/ - 2006. - №10. – С. 95-99.

49. Плотникова О.И. Развитие механизмов государственной поддержки социально ориентированных НКО / О.И. Плотникова, С.А. Тарасова//Библиотечное дело. – 2014. - №7. – С. 35-38.

50. Поручение Президента, содержащееся в Указе от 7 мая 2012 года №597 «О мероприятиях по реализации государственной социальной политики» /Российская газета.-2012.-9 мая.-№ 5775(102).

51. Роль некоммерческого сектора в экономическом развитии России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.socpolitika.ru/rus/ngo/research/document4693.shtml> (дата обращения 03.11.2018).

52. Развитие финансово-экономической устойчивости российских НКО. Аналитическая записка. Агентство социальной информации. Москва, 2013 год. - С.51.

53. Семенова Н.В. Сущность финансов некоммерческих организаций / Н.В. Семенова//Экономические науки. – 2009. - №11. – С. 434-437.

54. Свищева В.А. Некоммерческие организации: бухгалтерский учет, налогообложение, финансирование. - "ГроссМедиа: РОСБУХ", 2008. - 109с.

55. Тарханова Е. В. Методы оценки эффективности некоммерческих организаций// Е.В. Тарханова/. Известия ИГЭА -2011. - № 4 (78). - С.- 110-114.

56. Телегина Ж.А. Финансы бюджетных учреждений: учеб.пособие/Ж.А. Телегина. – М:МГУУ, 2010. – 161с.

57. Титов С.Р. Современные источники финансовых ресурсов бюджетных и автономных учреждений/С.Р. Титов// Экономические науки. – 2008. - №2(9) с. 215-224.

58. Федорова И.Ю., Прокофьев М.Н. Финансовая стратегия автономной организации/И.Ю. Федорова, М.Н. Прокофьев//Финансовый журнал. – 2012.-№4. С.139-150.

59. Финансовый Бизнес: аналитический журнал. - М.: Анкил, 2012. - №5(160). -81 с.
60. Формы поддержки НКО на региональном уровне: оценка экспертов: REGNUM информационное агентство [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://regnum.ru/news/polit/1641388.html> (дата обращения 22.04.2018).
61. Центр исследований гражданского общества и некоммерческого сектора НИУ ВШЭ[Электронный ресурс].Режим доступа: <https://grans.hse.ru/> (дата обращения 22.10.2018).
62. Чигрова Н.В. Формирование финансовых ресурсов бюджетных и автономных учреждений/ Н.В. Чигрова// Вестник ОГУ. – 2011. - №8(127). – С. 197-203.
63. Чугунов В.И. Совершенствование планирования и финансирования расходов бюджетного учреждения/В.И. Чугунов, Т.В. Богданова//Актуальные вопросы экономических наук. – 2011. - №1. – С. 346-351.
64. Шамин А.Е. Финансовый менеджмент: учебное пособие/А.Е. Шамин, О.А. Фролова, О.А. Зубренкова. – Княгинино: НГИЭИ,2011. – 274 с.