

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИОННЫХ И ФИНАНСОВЫХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АВТОНОМНЫХ И БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ В КОНТЕКСТЕ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ БЮДЖЕТНОЙ РЕФОРМЫГульнара Талгатовна ГАФУРОВА^{а*}, Галина Николаевна НОТФУЛЛИНА^б

^а кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита, Казанский инновационный университет им. В.Г. Тимирязова (ИЭУП), Казань, Российская Федерация
gtgafurova@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2810-3656>
SPIN-код: 2632-8102

^б кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой финансов и кредита, Казанский инновационный университет им. В.Г. Тимирязова (ИЭУП), Казань, Российская Федерация
beliskaya@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0001-6151-4134>
SPIN-код: 2805-1198

* Ответственный автор

История статьи:

Получена 09.08.2018
Получена в доработанном виде 27.08.2018
Одобрена 10.09.2018
Доступна онлайн 30.01.2019

УДК 338.24.021.8

JEL: H52, I22

Ключевые слова:

бюджетное учреждение, автономное учреждение, учреждение образования, реформа государственных учреждений, субсидия

Аннотация

Предмет. Результаты реформы государственных учреждений на примере учреждений общего образования Республики Татарстан. Социальная сфера в последнее десятилетие подвергалась реформированию в части бюджетного финансирования, расширения экономической самостоятельности. Образовавшиеся бюджетные и автономные учреждения формально имеют различия в финансово-экономических условиях хозяйствования, однако на практике ситуация оказывается сложнее.

Цели. Определение эффективности реформы механизма бюджетного финансирования государственных учреждений.

Методология. Использовались абстрактно-логический метод, метод сравнений, приемы экономического анализа.

Результаты. Определены различия в финансово-организационных условиях деятельности автономных и бюджетных учреждений. Проведен сравнительный анализ деятельности двух учреждений общего образования, осуществляющих деятельность в сопоставимых условиях с точки зрения территории и объемов оказываемых услуг. Выяснено, насколько условия деятельности автономного учреждения соответствуют его правам, определенным в законодательстве, установлены причины, препятствующие их реализации. Изучены системные проблемы учреждений, характерные для субсидиарной системы финансирования.

Выводы. Автономное учреждение по условиям деятельности практически сравнялось с бюджетным, что свидетельствует о формальности проводимых в последние 10 лет преобразований. Дифференциация нормативов финансовых затрат в зависимости от вида учреждения не всегда приводит к росту качества оказываемых услуг. Сформулированы предложения по изменению подходов к нормированию финансовых затрат на образование.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

Для цитирования: Гафурова Г.Т., Нотфуллина Г.Н. Сравнительный анализ организационных и финансовых условий деятельности автономных и бюджетных учреждений в контексте результативности бюджетной реформы // *Финансы и кредит*. — 2019. — Т. 25, № 1. — С. 114 — 129.
<https://doi.org/10.24891/fc.25.1.114>

Введение

В последние 10 лет государственные учреждения подверглись значительному

реформированию в части решения организационных и финансовых вопросов. Основная идея законодателя заключалась в расширении самостоятельности учреждений,

повышении значения доходов от платных услуг, а также сокращении их зависимости от бюджета. Однако опыт деятельности государственных учреждений показал, что результаты реформы во многом далеки от ожиданий, поскольку породили трудности в финансировании, системе контроля, обеспечения необходимого объема и качества услуг, а также формальности перехода на нормативно-подушевое финансирование.

На волне реформ появилось значительное количество научных исследований, посвященных реформе, проблемам ее реализации и полученным результатам. Многие исследователи усматривали позитивные направления реформы, в числе которых повышение ответственности за результаты деятельности, качества и доступности оказываемых услуг. В частности, такой точки зрения придерживаются, например, А.А. Ануфриева¹, П.В. Бескровный [1]. Появились также исследования, в которых анализируются трудности перехода государственных учреждений на самостоятельные «рельсы», отсутствие опыта качественно иного управления ресурсами учреждений бюджетной сферы. Так, С.С. Курбатова [2] выделяет проблему двойственности правового статуса госучреждений как получателей бюджетных субсидий и самостоятельных экономических субъектов, И.Ю. Федорова [3] отмечает дефицит квалифицированных кадров, способных управлять учреждениями в условиях расширения экономической самостоятельности. А.В. Савцова [4] указывает на несоответствие современных требований к качеству оказываемых услуг и состоянию материально-технической базы. При этом в научной литературе отмечается одна из главных причин такого дисбаланса: субсидии на оказание услуг покрывают лишь текущие затраты, что приводит к разрушению инфраструктуры учреждений. В частности, указанная точка зрения встречается в работе

М.Г. Делягина [5]. Проблемы финансирования и направлений использования средств еще на стадии проектирования реформы были детально изучены А.Я. Рубинштейном [6].

Схожие механизмы функционирования бюджетных организаций и проблемы, возникающие в ходе финансирования, характерны для многих стран. В частности, на существование проблем в связи с потерей контроля при автономизации государственных учреждений в своем указывают исследовании Г.В. Курляндская, И.Ю. Арлашкин [7], Г. Филц, Ц. Сцартасцини [8]. Во многих зарубежных исследованиях проблема реформирования государственных учреждений рассматривается в контексте оптимизации бюджетных расходов [9–11]. При этом обращает на себя внимание исследование Р. Боуэна и др. [12], отмечающих, что финансирование не должно носить постоянного характера, строиться на разработке целевых показателей и изменяться под действием внешних и внутренних условий. Данная позиция соответствует целям реформ, проводимых в России. Найти исследования, в которых комплексно рассматривается проблема расщепления учреждений на типы, в зарубежной литературе достаточно сложно. В основном подход иностранных исследователей более политический, нежели экономический.

В российской литературе в силу специфики и длительности реформы присутствует достаточно большое количество исследований, касающихся бюджетной сферы. Однако подавляющая их часть абстрагируется от проблем конкретных учреждений и оперирует, главным образом, обобщенно-абстрактным аппаратом. В связи с этим изучение результатов реформы применительно к деятельности конкретных учреждений представляет научную новизну данного исследования.

Материалы и методы исследования

Для оценки сложившейся ситуации авторами проанализирована деятельность двух учреждений образования: средней образовательной школы № 39 с углубленным

¹ Ануфриева А.А. Совершенствование деятельности государственных и муниципальных учреждений в рамках реформы бюджетного процесса в РФ // Государственное регулирование и устойчивое развитие муниципальных образований. Иркутск: Байкальский государственный университет экономики и права, 2012. С. 23–28.

изучением английского языка Казани (далее — СОШ № 39) и гимназии № 96 Казани. Несмотря на сравнительный анализ финансовых условий деятельности только двух учреждений, различающихся по типу, его проведение имеет существенное значение с точки зрения формулирования выводов, поскольку все автономные учреждения Республики Татарстан работают в рамках единого правового и управленческого поля, что определяет типичность проблем, выявленных в ходе анализа одного из автономных учреждений. При проведении исследования авторы использовали данные первичной финансовой и бухгалтерской отчетности учреждений, а также информацию, размещенную на официальных сайтах школ.

Результаты

Главным направлением реформы учреждений бюджетной сферы стало, как уже отмечалось, расширение их самостоятельности, стимулирование к получению собственных доходов и повышению качества бюджетных услуг. Предполагалось, что наиболее широкими полномочиями в финансовой сфере будет располагать автономное учреждение, которое, следуя логике законодателя, получает максимально возможные в условиях бюджетного финансирования преимущества по ведению денежных и финансовых операций.

В связи с этим прежде всего необходимо определиться с ключевыми различиями, установленными для бюджетных и автономных учреждений на законодательном уровне. В отечественной литературе на первой волне реформ в достаточной степени были описаны основные различия в типах учреждений, например в работах Е.Н. Жаворонковой [13], И.М. Довгалюк [14]. С целью наиболее просто и доступно описать ключевые различия в организации и финансировании деятельности учреждений, авторами на основе анализа законодательства составлена *табл. 1*.

Несмотря на видимые правовые и организационные отличия в деятельности двух типов учреждений, на практике

возникает ситуация сближения условий их деятельности. Так, еще в период реформирования озвучивались опасения относительно формального подхода к определению особенностей функционирования автономных и бюджетных учреждений [15]. Позднее также высказывались мнения относительно «прогибания» автономных учреждений под указания учредителя, в результате которого размываются различия между бюджетными и автономными учреждениями [16].

Таким образом, экономические свободы в значительной степени определяются типом учреждения. Рассмотрим на примере автономного учреждения общего образования, как реализуются эти возможности на практике.

СОШ № 39, находящаяся в Вахитовском районе Казани, является автономным учреждением. Соответственно, оно должно пользоваться своими возможностями в полном объеме. На практике учреждение сталкивается с рядом существенных особенностей, имеющих место в Республике Татарстан. В числе возможностей, которыми учреждение не имеет возможности воспользоваться, можно отметить следующие (*табл. 2*).

Прежде всего следует отметить, что учреждение было преобразовано в автономное в 2008 г., спустя практически год после вступления в силу закона об автономных учреждениях. Было принято решение о формировании наблюдательного совета, в состав которого вошли два представителя от Управления образования, два представителя учреждения, один заслуженный деятель в сфере образования и президент Общественного фонда содействия развитию СОШ № 39. Вызывает некоторое недоумение выбор представителей в Совет от учреждения — это учитель начальных классов и учитель истории. Логично предположить, что более объективное и продуктивное участие в Совете способны обеспечить заместители директора по вопросам образования, культурного развития и т.п. Кроме того, существующий состав оставляет работников школы в меньшинстве, поэтому

влиять на ключевые решения Совета они практически не в состоянии.

Что касается финансовых вопросов, то здесь ситуация еще более неоднозначная. Формально автономным учреждениям разрешено открывать счета в банках и, соответственно, осуществлять депозитные операции. Однако в настоящее время в Республике Татарстан введен институт централизованных закупок, которые предполагают расчеты с поставщиками исключительно через казначейскую систему исполнения бюджета. Тенденцией последних лет стало не только навязывание казначейских счетов автономным учреждениям, но даже негосударственным организациям, которые получают средства из бюджета².

Казначейство самостоятельно открывает для автономных учреждений лицевые счета в коммерческих банках, предназначенные для учета денежных средств. При этом сохраняется полный контроль не только над бюджетными, но и внебюджетными средствами. В результате учреждению при осуществлении закупок приходится согласовывать финансирование не только по бюджетным деньгам, но и по своим собственным. К схожему выводу автор пришел в рамках более раннего исследования в другой бюджетной сфере — здравоохранении — при изучении особенностей деятельности медицинского учреждения [17].

Из этой ситуации вытекает следующая парадоксальная проблема. Формально, если руководствоваться нормами Закона о контрактной системе № 44-ФЗ³, автономные учреждения не являются участниками контрактной системы, поскольку применяют нормы указанного закона только в части закупок, осуществляемых в целях

² Для учета операций с денежными средствами юридических лиц в настоящее время в Казначействе открываются счета неучастника бюджетного процесса (Приказ Казначейства России от 17.10.2016 № 21н «О порядке открытия и ведения лицевых счетов территориальными органами Федерального казначейства»).

³ Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (далее — Закон № 44-ФЗ).

капитальных вложений за счет бюджетных средств (ст. 15 Закона № 44-ФЗ). При этом учреждение должно осуществлять закупки по упрощенной процедуре, руководствуясь нормами закона о закупках отдельными видами юридических лиц № 223-ФЗ⁴.

В упомянутом законе имеется существенное условие для применения упрощенных процедур — учреждение должно принять и разместить в Единой информационной системе положение о закупках — локальный акт, устанавливающий формы и порядок осуществления закупок. При этом ст. 8 Закона № 223-ФЗ содержит оговорку, в соответствии с которой в случае, если заказчик не разместил в ЕИС утвержденное положение о закупке, то он будет осуществлять закупки, руководствуясь нормами Закона № 44-ФЗ до тех пор, пока не разместит такое положение.

В Республике Татарстан этой оговоркой поспешили воспользоваться. На негласном уровне дано указание не размещать в ЕИС положения о закупках, что автоматически приводит автономные учреждения под действие Закона № 44-ФЗ. В настоящее время в ЕИС размещены положения о закупках всего 17 автономных учреждений республики, при том что число таких учреждений в Татарстане — 840 (по состоянию на 1 июня 2018 г.).

Таким образом, СОШ № 39 фактически лишена возможности осуществлять закупки по Закону № 223-ФЗ по трем причинам: централизация закупок, обслуживание счетов через казначейство и неформальный запрет на разработку и размещение в ЕИС положения о закупках.

Что касается финансовых операций, то учреждение не реализует возможности по их проведению по нескольким причинам. Прежде всего, приобретение кредитов учреждением в настоящее время не имеет смысла, поскольку оно и так постоянно находится под угрозой возникновения кредиторской задолженности в случае несвоевременных расчетов с бюджетом

⁴ Федеральный закон от 18.07.2011 № 223-ФЗ «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» (далее — Закон № 223-ФЗ).

и соответственно возникновением долгов по оплате заключенных контрактов. Осуществление сделок с ценными бумагами требует наличия в штате соответствующего специалиста, что в условиях жесткой бюджетной экономии становится невозможным.

Однако некоторые возможности СОШ № 39 все же реализует, в том числе формирует благотворительный фонд, который, возможно, стоит перевести в статус эндаумент-фонда, и тогда у школы появится возможность осуществлять сделки по управлению финансовыми активами. В ряде работ можно встретить рекомендации авторов по использованию такого механизма для повышения финансовой самостоятельности учреждений. Так, например, И.В. Миргалеева [18] предлагает использование эндаумент-фондов в деятельности образовательных учреждений; в то время как Н.Н. Жилина [19] предполагает применение в системе управления учреждением механизмов фандрайзинга.

При анализе различий между автономной школой № 39 и бюджетной гимназией № 96 прежде всего следует обратить внимание на структуру имущества (*табл. 3*).

Данные таблицы свидетельствуют о том, что автономное учреждение в значительно большей степени получило возможность формирования имущества за счет собственных средств. Однако при этом учреждение приобретает не недвижимое имущество, а особо ценное движимое имущество, в основном технику, инвентарь. В немалой степени этому способствует получение автономным учреждением большего объема доходов от оказания платных услуг, хотя школы и сопоставимы по числу обучающихся.

При этом следует отметить, что доходы по внебюджетной деятельности в обоих случаях направляются именно на укрепление материальной базы, что косвенным образом свидетельствует о том, что нормативы финансирования и в общеобразовательных, и в гимназических классах не покрывают потребности учреждений в материальных

запасах. Например, в настоящее время нормативы не учитывают таких элементарных потребностей учреждений, как бумага, бытовая химия, канцелярские товары, лампы дневного света и многое другое. В результате мы получаем картину «поборов» в школах на пресловутые ремонт, занавески и новые компьютеры, поскольку подушевые нормативы этого не предусматривают.

Сравнительная характеристика финансовых показателей деятельности учреждений представлена в *табл. 4*.

Данные таблицы свидетельствуют о том, что учреждения характеризуются ростом числа обучающихся, при этом в СОШ № 39 среднегодовая численность учащихся превышает аналогичный показатель по гимназии № 96 примерно на 200 чел. Соответственно, и объем субсидии в первой школе выше. Однако при сравнении среднего размера субсидии в расчете на одного обучающегося можно заключить, что в школе этот показатель несколько выше, чем в гимназии. Причиной являются разные размеры нормативов финансовых затрат. Для начального образования гимназические классы получают финансирование, превышающее размеры для общеобразовательных классов на 43%, для среднего общего — на 21%, а для полного среднего — на 22%. Вместе с тем такое превышение имело место только в 2015 г. В 2016 г. СОШ № 39 получила среднедушевое финансирование в размере 46 тыс. руб., а гимназия № 96 — только 43 тыс. руб.

Данная ситуация связана с неполным финансированием учреждения в результате образования экономии годом ранее. В соответствии с законом, остатки субсидии, не использованной в текущем году, должны быть использованы в следующем году учреждением на те же цели. Поскольку учреждение в ходе осуществления закупок смогло сэкономить достаточно большую сумму в 2015 г. (около 2,8 млн руб.), учредитель принял решение о недофинансировании субсидии в 2016 г. на сумму, примерно соответствующую остаткам на счете учреждения, предназначенного для

зачисления субсидий на выполнение муниципального задания. В 2017 г. показатели финансирования учреждений практически сравнялись.

Таким образом, несмотря на разные уровни подготовки в анализируемых образовательных учреждениях, объемы финансирования в расчете на одного ученика почти одинаковы. При этом обучение в гимназических классах должно осуществляться на более высоком уровне с соответствующим уровнем персонала и материально-техническим обеспечением. Однако пример двух рассматриваемых образовательных учреждений показывает, что:

- 1) в СОШ № 39 более современная материальная база, а стоимость активов практически в два раза выше, чем в гимназии № 96;
- 2) доля педагогов, имеющих первую или высшую категорию, в СОШ № 39 также значительно выше (83% против 76% в гимназии). При этом следует обратить внимание на то, что средний уровень оплаты труда в школе ниже, чем в гимназии;
- 3) уровень подготовки также существенно выше в СОШ № 39 — по результатам сдачи ЕГЭ в 2017 г. она вошла в сотню лучших городских школ (71-е место). Гимназия № 96 такого статуса не удостоилась. Количество призеров по итогам муниципального этапа всероссийских олимпиад в 2016/2017 учебном году в СОШ № 39 составило 54, а в гимназии № 96 — только 19;
- 4) в гимназии № 96 среднее количество учеников, приходящихся на одного учителя, существенно больше — 17 человек против 13 в СОШ № 39. В данном случае также можно говорить о снижении качества образовательной услуги, поскольку возрастание нагрузки на педагога однозначно ведет к снижению концентрации внимания на каждом обучающемся.

Таким образом, статус гимназии и более высокие нормативы финансовых затрат еще не

гарантируют более высокого качества подготовки, несмотря на более широкие финансовые возможности.

При анализе *табл. 4* можно отметить одно из ключевых отличий в деятельности образовательных учреждений — доходы от оказания платных услуг. Автономное учреждение использует по возможности потенциал предпринимательской деятельности, реализуя ряд платных услуг. Бюджетное учреждение кроме подготовки к школе других видов услуг не оказывает, несмотря на статус гимназии. И это при том, что количество начальных классов — основных потребителей платных услуг — в школах практически одинаковое — 16. В СОШ № 39 только в последние два года стало 18 начальных классов. Исходя из представленных данных можно констатировать недостаток качества управления в гимназии № 96.

В заключение следует отметить проблему, присущую обоим типам учреждений — хроническое недофинансирование, несмотря на выполнение муниципальных заданий, а также законом установленную обязанность распорядителей бюджетных средств доводить финансирование в полном объеме.

Анализ деятельности учреждений показал, что и в СОШ № 39, и в гимназии № 96 имеет место неполное доведение до учреждения объемов финансового обеспечения в виде субсидий (*рис. 1*). Однако наиболее остро эта проблема стоит в бюджетном учреждении, которое имеет дефицит средств в размере сотен тысяч рублей.

Несмотря на четкую позицию законодателя в данном случае, устанавливающую запрет на изменение объемов финансового обеспечения в течение финансового года без изменения показателей задания и при условии полного его выполнения⁵, на практике происходит иначе.

⁵Требование установлено постановлением Правительства РФ от 26.06.2015 № 640 «О порядке формирования государственного задания на оказание государственных услуг (выполнение работ) в отношении федеральных государственных учреждений и финансового обеспечения выполнения государственного задания».

Учредитель использует различные механизмы сокращения финансирования, начиная с сокращения стимулирующих выплат работникам и заканчивая отрицательной индексацией размеров нормативных затрат на оказание услуги. Например, в г. Волжске Республики Марий Эл в 2016 г. в условиях бюджетного дефицита было принято решение о сокращении нормативов финансовых затрат на предоставление услуг общего образования с 26,5 тыс. руб. до 23,2 тыс. руб. (информация получена из приказов Муниципального учреждения «Отдел образования» администрации городского округа «Город Волжск»). Оно было осуществлено за счет сокращения нормативов затрат на оплату труда. При этом до 2016 г. нормативы устанавливались дифференцированно для каждого муниципального учреждения, в результате чего разница в финансировании школ составила более 60%. Утверждение нормативов для каждого учреждения в отдельности, по сути, означает сохранение сметного порядка финансирования и «подгонку» нормативов под финансовые возможности бюджета. К аналогичному выводу в своем исследовании приходят А.Б. Золотарева, А.В. Киреева⁶, указывая на формальность перехода со сметного финансирования на субсидии. Некоторые возможности манипулирования с муниципальным заданием возникают у учредителя в связи с существующим дисбалансом в финансировании образования — финансовое планирование идет в рамках календарного года, а деятельность учреждения завязана на показателях учебного года. На наличие данной проблемы указывают Л.А. Крохмаль [20], Т.В. Филипповская⁷.

В Казани, как мы имели возможность убедиться, используется другой механизм —

⁶ Золотарева А.Б., Киреева А.В. Использование базовых нормативов затрат при формировании государственного задания: основные результаты реформы и дальнейшие перспективы // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки СКАГС. 2017. № 1. С. 11 — 15.

⁷ Филипповская Т.В. «Лукавая цифра» и социокультурные последствия «83-ФЗ» // Конкурентоспособность территорий. Материалы XX Всероссийского экономического форума молодых ученых и студентов. Екатеринбург: Уральский государственный экономический университет, 2017. С. 132 — 135.

при единых нормативах финансового обеспечения оказания услуги не в полном объеме перечисляется субсидия, если учреждение продемонстрировало экономию.

Таким образом, проведенный анализ демонстрирует ряд серьезных проблем в организации и финансировании их деятельности. Оба учреждения испытывают трудности в формировании достойной оплаты труда для своих работников, оба учреждения характеризуются существенным износом основных фондов. При росте численности обучающихся темпы роста доходов отстают от реальной потребности в финансировании. При этом, несмотря на разные типы учреждений, фактически единственным их отличием становится объем доходов от оказания платных услуг.

Выводы

При обобщении сравнительного анализа учреждений с точки зрения организации и осуществления деятельности следует заключить, что автономное учреждение по условиям деятельности максимально приблизилось к бюджетному. В пользу этого факта говорят следующие данные:

- наблюдательный совет учреждения носит чисто формальный характер, поскольку не обеспечивает реального участия руководства в принятии решений;
- учреждение не вправе осуществлять закупки в рамках Закона № 223-ФЗ, при этом формально не являясь участником контрактной системы;
- учреждение не вправе открывать счет в банке, поскольку для учета бюджетных средств разрешено открытие счетов только в казначействе, при этом законодательно запрещено иметь счета одновременно и в банке, и в казначействе;
- поскольку счета учреждение в банке не открывает, возможности по привлечению заемных средств также не реализуются;
- механизм финансирования учреждений одинаковый — субсидии на выполнение муниципального задания.

В качестве отличий можно выделить:

- более активное использование возможностей по получению доходов от оказания платных услуг с использованием доходов преимущественно для восполнения оборотных средств учреждения;
- создание и функционирование благотворительного фонда развития школы.

Очевидно, что органы власти исходят из необходимости усиления контроля за финансовыми потоками учреждений, однако в таком случае возникает вопрос о целесообразности и результативности реформы, через которую пришлось пройти учреждениям за последние 10 лет.

Автор может рекомендовать введение на федеральном уровне контроля за реализацией закона об автономных учреждениях в целях обеспечения реализации их прав на финансовую самостоятельность. Однако по факту решение данной проблемы вряд ли возможно найти, поскольку текущие тенденции свидетельствуют о том, что данная работа будет продолжена. Так, неоднократно вносились предложения в Госдуму о переводе автономных учреждений под действие Закона

№ 44-ФЗ. Ожидалось, что это произойдет с 1 января 2017 г., но пока решение не принято. При этом не вызывает сомнений, что это вопрос времени.

Несмотря на сближение условий деятельности учреждений, для обеих актуальной остается проблема недофинансирования. И здесь, по нашему мнению, решение кроется во внесении ряда изменений в законодательство:

- 1) введение запрета не пересмотр норматива финансовых затрат без научного обоснования. Учредитель не должен иметь права сокращать нормативы финансирования в условиях инфляции и без пересмотра структуры финансируемых затрат;
- 2) усиление контроля со стороны Федерального казначейства за полным перечислением субсидии на счета бюджетных и автономных учреждений;
- 3) запрет на возврат неиспользованных остатков субсидии на единый счет бюджета, если задание выполнено в полном объеме;
- 4) запрет на пересмотр объемов субсидии, если учреждение достигло экономии в закупочных процедурах.

Таблица 1**Отличия и сходства бюджетного и автономного учреждений****Table 1****Differences and similarities between budgetary and autonomous institutions**

Признак	Бюджетное учреждение	Автономное учреждение
Финансирование деятельности	Субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания	Субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания
Возможность оказания платных услуг	Разрешено	Разрешено
Использование доходов от платных услуг на уставные цели	Разрешено	Разрешено
Управление денежными средствами	Открытие счетов для учета денежных средств только в казначействе	Открытие счетов для учета денежных средств возможно в казначействе или в банке
Осуществление депозитных операций	Запрещено	Разрешено
Распоряжение имуществом	Распоряжаться недвижимым имуществом не имеет права, не зависимо от источника его формирования	Может распоряжаться любым имуществом, приобретенным на собственные средства
Осуществление финансовых операций	Разрешено брать кредиты, осуществлять лизинговые операции	Разрешено брать кредиты, осуществлять лизинговые операции, осуществлять операции с ценными бумагами, участвовать в капитале других организаций
Органы управления	Все ключевые решения принимает учредитель	Все ключевые решения принимает наблюдательный совет
Осуществление закупок	В рамках Закона № 44-ФЗ	В рамках Закона № 223-ФЗ

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 2**Не реализуемые СОШ № 39 возможности как автономного учреждения****Table 2****The capacity not implemented by Secondary General School No. 39 as an autonomous institution**

Признак	Право	Факт
Управление денежными средствами	Открытие счетов для учета денежных средств возможно в казначействе или в банке	Открытие счетов для учета денежных средств только в казначействе
Осуществление депозитных операций	Разрешено	Запрещено
Осуществление финансовых операций	Разрешено брать кредиты, осуществлять лизинговые операции, осуществлять операции с ценными бумагами, участвовать в капитале других организаций	Ни одна из возможностей не реализуется
Органы управления	Наблюдательный совет из 5—11 членов	Наблюдательный совет состоит из 6 членов, из которых представителей учреждения — 2
Осуществление закупок	В рамках Закона № 223-ФЗ	В рамках Закона № 44-ФЗ

Источник: составлено авторами

Source: Authoring

Таблица 3**Сравнительная характеристика имущества учреждений по источникам финансирования****Table 3****A comparative analysis of the institutions' property by source of funding**

Год	МАОУ СОШ № 39		МБОУ Гимназия № 96	
	деятельность по МЗ	приносящая доход деятельность	деятельность по МЗ	приносящая доход деятельность
2015	82 886,1	1 079,5	44 307,42	0
2016	82 977,3	1 084,2	47 893,93	31,98
2017	90 506,3	1 398,7	50 825,48	52,22

Источник: составлено авторами по данным первичной отчетности учреждений

Source: Authoring, based on the primary accounting reporting of the institutions

Таблица 4**Сравнительная характеристика СОШ № 39 и Гимназии № 96****Table 4****A comparative analysis of Secondary General School No. 39 and Upper Secondary School No. 96**

Показатель	2015	2016	2017
	МАОУ СОШ № 39		
Среднегодовая численность обучающихся, чел.	1 271	1 304	1 335
Количество обучающихся на одного учителя, чел.	13,24	13,58	13,91
Собственные доходы, тыс. руб.	3 279,5	2 940,7	3 297,7
Доход на одного обучающегося, тыс. руб.	2,6	2,2	2,4
Объем субсидии на МЗ, тыс. руб.	58 772,6	60 765,2	62 909,7
Среднедушевой размер финансирования, руб.	46 241,26	46 599,07	47 123,4
	МБОУ Гимназия № 96		
Среднегодовая численность обучающихся, чел.	1 075	1 111	1 126
Количество обучающихся на одного учителя, чел.	16,8	17,36	17,59
Собственные доходы, тыс. руб.	51,72	503,44	539,65
Доход на одного обучающегося, тыс. руб.	0,05	0,45	0,48
Объем субсидии на МЗ, тыс. руб.	52 300,01	48 087,97	53 286,21
Среднедушевой размер финансирования, руб.	48 651,18	43 283,51	47 323,45

Источник: составлено авторами по данным первичной отчетности учреждений

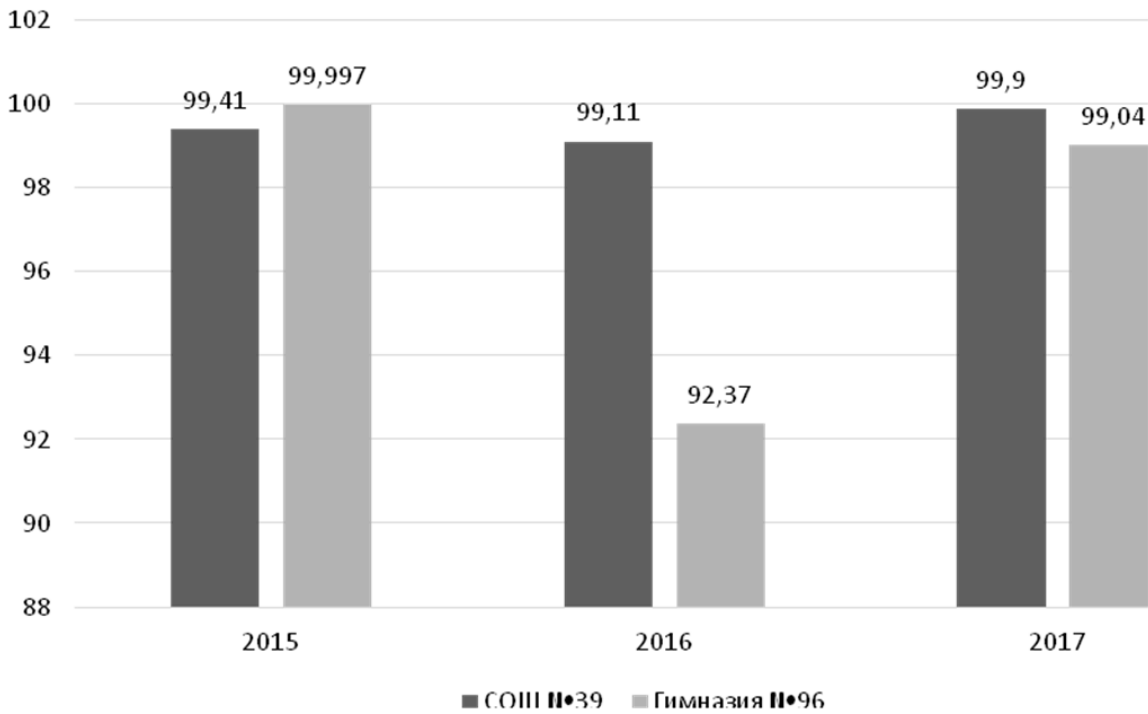
Source: Authoring, based on the primary accounting reporting of the institutions

Рисунок 1

Исполнение учреждениями плана финансово-хозяйственной деятельности по субсидиям на выполнение муниципального задания (2015 – 2017 гг.)

Figure 1

The business plan on subsidies to fulfill the municipal assignment: Implemented by the institutions (2015–2017)



Источник: составлено авторами по данным первичной отчетности учреждений

Source: Authoring, based on the primary accounting reporting of the institutions

Список литературы

1. *Бескровный П.В.* Механизм финансового обеспечения деятельности государственных учреждений в условиях проводимой бюджетной реформы // *Финансовая аналитика: проблемы и решения*. 2014. Т. 7. Вып. 31. С. 53—62.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mehanizm-finansovogo-obespecheniya-deyatelnosti-gosudarstvennyh-uchrezhdeniy-v-usloviyah-provodimoy-byudzhethnoy-reformy>
2. *Курбатова С.С.* Проблемы субсидирования бюджетных и автономных учреждений в контексте реформы государственных (муниципальных) учреждений // *Социология и право*. 2015. № 1. С. 78—88.
3. *Федорова И.Ю.* Этапы, содержание и проблемы реформы в бюджетном секторе экономики Российской Федерации // *Путеводитель предпринимателя*. 2012. № 16. С. 295—303.
URL: http://www.rusacad.ru/docs/nauka/putevoditel_predpr16.pdf
4. *Савцова А.В.* Проблемы финансирования государственных (муниципальных) учреждений // *Вестник Северо-Кавказского федерального университета*. 2014. № 2. С. 287—291.
5. *Делягин М.Г.* Система бюджетных учреждений: грядет сокрушительный реформационный удар // *Российский экономический журнал*. 2010. № 2. С. 35—38.
6. *Рубинштейн А.Я.* Наука, культура и образование: препятствие или условие экономического роста? (по поводу проектируемой реформы бюджетных учреждений) // *Российский экономический журнал*. 2005. № 4. С. 32—40.
7. *Курляндская Г.В., Арлашкин И.Ю.* Реформа государственных и муниципальных учреждений: уроки международного опыта // *Финансы*. 2012. № 9. С. 18—22.
8. *Filc G., Scartascini C.G.* Budget Institutions. (May 30, 2007). The State of Reform, Eduardo Lora, ed. Stanford University Press, 2007, pp. 157–184.
URL: https://www.researchgate.net/profile/Carlos_Scartascini/publication/228265152_Budget_Institutions/links/56abe14f08ae28588c5d0aea.pdf
9. *Ackrill R.W., Kay A.* Historical-Institutionalist Perspectives on the Development of the EU Budget System. *Journal of European Public Policy*, 2006, vol. 13, iss. 1, pp. 113–133.
Official URL: <http://dx.doi.org/10.1080/13501760500380775>
10. *Eichengreen B., Hausmann R., Von Hagen J.* Reforming Budgetary Institutions in Latin America: The Case for a National Fiscal Council. *Open Economies Review*, 1999, vol. 10, iss. 4, pp. 415–442. URL: <https://doi.org/10.1023/A:1008337818753>
11. *Matei A.I., Gaita C.* Characteristics of Process Management in the Public Institutions in Romania: Comparative Analysis. *Procedia Economics and Finance*, 2016, vol. 39, pp. 94–101.
Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2810787>
12. *Bowen T.R., Chen Y., Eraslan H.K., Zápal J.* Efficiency of Flexible Budgetary Institutions. *Journal of Economic Theory*, 2017, vol. 167(C), pp. 148–176. URL: <https://doi.org/10.3386/w22457>
13. *Жаворонкова Е.Н.* Реформа бюджетной системы России на современном этапе // *Государственное управление. Электронный вестник*. 2014. № 43. С. 81—94. URL: http://e-journal.spa.msu.ru/uploads/vestnik/2014/vipusk__43._aprel_2014_g./ekonomicheskie_voprosi_upravlenija/zhavoronkova.pdf
14. *Довгалоук И.М.* Особенности правовых статусов бюджетного и автономного учреждений // *Наука и образование сегодня*. 2017. № 12. С. 69—71.

15. Мухетдинова Н.М. Очередная радикально-либералистская реформа социальной сферы: деструктивный потенциал «восемьдесят третьего» // *Российский экономический журнал*. 2010. № 2. С. 23—34.
16. Вифлеемский А.Б. Автономное, бюджетное или казенное учреждение: кем лучше быть школе? // *Народное образование: Российский общественно-педагогический журнал*. 2012. № 5. С. 80—89. URL: <http://xn--e1aaibaicee3abxecia6ipck.xn--p1ai/?p=2522>
17. Гафурова Г.Т. Оценка результатов реформы государственных учреждений (на примере государственного автономного учреждения здравоохранения Республики Татарстан) // *Финансовая аналитика: проблемы и решения*. 2015. Т. 8. Вып. 17. С. 47—59. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-rezultatov-reformy-gosudarstvennyh-uchrezhdeniy-na-primere-gosudarstvennogo-avtonomnogo-uchrezhdeniya-zdravoohraneniya>
18. Миргалеева И.В. Внебюджетные источники финансирования деятельности автономных учреждений // *Актуальные проблемы экономики и права*. 2009. № 1. С. 76—79 .
19. Жилина Н.Н. Фандрайзинг как механизм привлечения внебюджетных источников финансирования автономных образовательных учреждений // *Актуальные проблемы экономики и права*. 2012. № 1. С. 31—33. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/fandrayzing-kak-mehanizm-privlecheniya-vnebyudzhethnyh-istochnikov-finansirovaniya-avtonomnyh-obrazovatelnyh-uchrezhdeniy>
20. Крохмаль Л.А. Проблемы реализации в России государственного задания на оказание образовательных услуг по программам высшего образования // *МИР (Модернизация. Инновации. Развитие)*. 2016. Т. 7. № 2. С. 105—109. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-realizatsii-v-rossii-gosudarstvennogo-zadaniya-na-okazanie-obrazovatelnyh-uslug-po-programmam-vysshego-obrazovaniya>

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

A COMPARATIVE ANALYSIS OF ORGANIZATIONAL AND FINANCIAL CONDITIONS OF AUTONOMOUS AND BUDGETARY INSTITUTIONS IN THE CONTEXT OF THE IMPACT OF BUDGET REFORMGul'nara T. GAFUROVA^{a,*}, Galina N. NOTFULLINA^b^a Kazan Innovative University named after V.G. Timiryasov (IEML),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
gtgafurova@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2810-3656>^b Kazan Innovative University named after V.G. Timiryasov (IEML),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
beliskaya@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0001-6151-4134>

* Corresponding author

Article history:Received 9 August 2018
Received in revised form
27 August 2018
Accepted 10 September 2018
Available online
30 January 2019**JEL classification:** H52, I22**Keywords:** budgetary institution, autonomous institution, educational institution, reform, public institution, subsidy**Abstract****Subject** This article analyzes the results of the reform of State institutions considering the general secondary education institutions of the Republic of Tatarstan as a case study.**Objectives** The article aims to determine the effectiveness of reform of the budgetary funding mechanism of State institutions.**Methods** For the study, we used the methods of business economics, comparison, and the abstract-logical method.**Results** The article defines the main differences in the financial and organizational conditions of the autonomous and budgetary institutions, compares the activities of the two institutions of general education. The analysis shows the extent to which the conditions of the autonomous institution correspond to the rights established in the legislation. In addition, the article shows the main systemic problems of educational institutions, which are characterized in general for the subsidized system of financing.**Conclusions** The article concludes that the autonomous institution in terms of the conditions of activity is practically equal to the budgetary institution. This is indicative of the formality of institutional change in the budgetary sphere during the last ten years. It has been established that differentiation of the standards of financial expenses depending on the type of institution does not always result in an increase in quality of services. The article formulates certain proposals to fix financial expenses for education.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

Please cite this article as: Gafurova G.T., Notfullina G.N. A Comparative Analysis of Organizational and Financial Conditions of Autonomous and Budgetary Institutions in the Context of the Impact of Budget Reform. *Finance and Credit*, 2019, vol. 25, iss. 1, pp. 114–129.
<https://doi.org/10.24891/fc.25.1.114>**References**

1. Beskrovnyi P.V. [The mechanism of financial support of the government's activities in terms of budget reform]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial Analytics: Science and Experience*, 2014, vol. 7, iss. 31, pp. 53–62. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mehanizm-finansovogo-obespecheniya-deyatelnosti-gosudarstvennyh-uchrezhdeniy-v-usloviyah-provodimoy-byudzhethnoy-reformy> (In Russ.)
2. Kurbatova S.S. [Problems of subsidy budgetary and autonomous institutions in the context of the State (municipal) institutions reform]. *Sotsiologiya i pravo = Sociology and Law*, 2015, no. 1, pp. 78–88. (In Russ.)

3. Fedorova I.Yu. [Stages, the contents and reform problems in the budgetary sector of economy of the Russian Federation]. *Putevoditel' predprinimatel'ya*, 2012, no. 16, pp. 295–303. URL: http://www.rusacad.ru/docs/nauka/putevoditel_predpr16.pdf (In Russ.)
4. Savtsova A.V. [Problems of financing of the State (municipal) institutions]. *Vestnik Severo-Kavkazskogo federal'nogo universiteta = Newsletter of North-Caucasus Federal University*, 2014, no. 2, pp. 287–291. (In Russ.)
5. Delyagin M.G. [The system of budgetary institutions: a crushing reformation blow is coming]. *Rossiiskii ekonomicheskii zhurnal = Russian Economic Journal*, 2010, no. 2, pp. 35–38. (In Russ.)
6. Rubinshtein A.Ya. [Science, culture and education: an obstacle or condition to economic growth? (on the proposed reform of budgetary institutions)]. *Rossiiskii ekonomicheskii zhurnal = Russian Economic Journal*, 2005, no. 4, pp. 32–40. (In Russ.)
7. Kurlyandskaya G.V., Arlashkin I.Yu. [Reform of State and municipal institutions: lessons from international experience]. *Finansy = Finance*, 2012, no. 9, pp. 18–22. (In Russ.)
8. Filc G., Scartascini C.G. Budget Institutions. (May 30, 2007). The State of Reform, Eduardo Lora, ed. Stanford University Press, 2007, pp. 157–184. URL: https://www.researchgate.net/profile/Carlos_Scartascini/publication/228265152_Budget_Institutions/links/56abe14f08ae28588c5d0aea.pdf
9. Ackrill R.W., Kay A. Historical-Institutionalist Perspectives on the Development of the EU Budget System. *Journal of European Public Policy*, 2006, vol. 13, iss. 1, pp. 113–133. Official URL: <http://dx.doi.org/10.1080/13501760500380775>
10. Eichengreen B., Hausmann R., Von Hagen J. Reforming Budgetary Institutions in Latin America: The Case for a National Fiscal Council. *Open Economies Review*, 1999, vol. 10, iss. 4, pp. 415–442. URL: <https://doi.org/10.1023/A:1008337818753>
11. Matei A.I., Gaita C. Characteristics of Process Management in the Public Institutions in Romania: Comparative Analysis. *Procedia Economics and Finance*, 2016, vol. 39, pp. 94–101. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2810787>
12. Bowen T.R., Chen Y., Eraslan H.K., Zápál J. Efficiency of Flexible Budgetary Institutions. *Journal of Economic Theory*, 2017, vol. 167(C), pp. 148–176. URL: <https://doi.org/10.3386/w22457>
13. Zhavoronkova E.N. [The Russian Budgetary Reform at Its Present Stage]. *Gosudarstvennoe upravlenie. Elektronnyi vestnik*, 2014, no. 43, pp. 81–94. (In Russ.) URL: http://e-journal.spa.msu.ru/uploads/vestnik/2014/vipusk__43._aprel_2014_g./ekonomicheskie_voprosi_upravlenija/zhavoronkova.pdf
14. Dovgalyuk I.M. [Features of legal status of budget and autonomous institutions]. *Nauka i obrazovanie segodnya = Science and Education Today*, 2017, no. 12, pp. 69–71. (In Russ.)
15. Mukhetdinova N.M. [Another radical liberalist reform of the social sphere: the destructive potential of the "eighty-third"]. *Rossiiskii ekonomicheskii zhurnal = Russian Economic Journal*, 2010, no. 2, pp. 23–34. (In Russ.)
16. Vifleemskii A.B. [Autonomous, budget or State institution: Who better to be a school?]. *Narodnoe obrazovanie: Rossiiskii obshchestvenno-pedagogicheskii zhurnal = National Education*, 2012, no. 5, pp. 80–89. URL: <http://xn--e1aibaicee3abxcia6ipck.xn--p1ai/?p=2522> (In Russ.)

17. Gafurova G.T. [Evaluation of the reform of public institutions: A case study of a State autonomous healthcare institution in the Republic of Tatarstan]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial Analytics: Science and Experience*, 2015, no. 17, pp. 47–59.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-rezultatov-reformy-gosudarstvennyh-uchrezhdeniy-na-primere-gosudarstvennogo-avtonomnogo-uchrezhdeniya-zdravoohraneniya> (In Russ.)
18. Mirgaleeva I.V. [Extra-budgetary sources of funding for the activities of autonomous institutions]. *Aktual'nye problemy ekonomiki i prava = Actual Problems of Economics and Law*, 2009, no. 1, pp. 76–79. (In Russ.)
19. Zhilina N.N. [Fundraising as a mechanism of attracting non-budget sources of autonomous educational establishments financing]. *Aktual'nye problemy ekonomiki i prava = Actual Problems of Economics and Law*, 2012, no. 1, pp. 31–33. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/fandrayzing-kak-mehanizm-privlecheniya-vnebyudzhethnyh-istochnikov-finansirovaniya-avtonomnyh-obrazovatelnyh-uchrezhdeniy> (In Russ.)
20. Krokhmal' L.A. [Problems of implementation in Russian State achieved by providing educational services for higher education programme]. *MIR (Modernizatsiya. Innovatsii. Razvitie) = MIR (Modernization. Innovation. Research)*, 2016, vol. 7, no. 2, pp. 105–109.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-realizatsii-v-rossii-gosudarstvennogo-zadaniya-na-okazanie-obrazovatelnyh-uslug-po-programmam-vysshego-obrazovaniya> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.