

УДК 352.075

DOI: 10.31891/2307-5740-2020-284-4(2)-21

ГОРДІЄНКО Н. І., КРАСНІКОВА Н. Г.

Харківський національний університет міського господарства імені О.М. Бекетова

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ КОМУНАЛЬНИХ НЕКОМЕРЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

*В роботі узагальнено теоретико-методичні засади обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ. Проаналізовано організаційні аспекти обліку і планування доходів та витрат, принципи складання та подання бюджетної та фінансової звітності комунальними некомерційними підприємствами охорони здоров'я. Визначено напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат*

*діяльності підприємств комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. Запропоновано алгоритм проведення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ.*

*Ключові слова: внутрішній аудит, обліково-аналітичне забезпечення, доходи, витрати, некомерційні підприємства, сфера охорони здоров'я.*

GORDIYENKO N., KRASNIKOVA N.

O.M. Beketov National University of Urban Economy in Kharkiv

## ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF INTERNAL AUDIT OF REVENUES AND EXPENDITURES OF COMMUNICATION NON-COMMERCIAL ENTERPRISES OF HEALTHCARE

*At the stage of implementation of European standards in the process of providing health care services at the present stage of economic development of Ukraine by reforming budgetary health care institutions into non-profit enterprises, the powers of business entities, including health care institutions, which were managers of budgetary funds in the Municipal non-profit enterprises, which become recipients of state funds. The successful operation of municipal non-profit enterprises directly depends on the rational allocation and use of financial resources, so the management of income and expenses of the enterprise becomes the main prerequisite for its effective development.*

*The accounting of municipal non-profit health care enterprises is an information base for accounting and analytical support of internal audit of revenues and expenditures in the direction of improving the management aimed at achieving the goal of the enterprise. According to the change of powers of health care institutions, the budget and financial reporting, as well as the norms of accounting for income and expenses of municipal non-profit health care enterprises are changed. Clarity and reliability of accounting of income and expenses allows to ensure the implementation of the main tasks of accounting of municipal non-profit enterprises in the direction of improving the economic efficiency of revenue, as well as transparency of reflection in the accounting of expenses and income of the enterprise.*

*The paper summarizes the theoretical and methodological principles of accounting and analytical support of internal audit of revenues and expenditures of KNP OZ. The organizational aspects of accounting and planning of revenues and expenditures, the principles of preparation and submission of budget and financial statements by municipal non-profit health care enterprises are analyzed. The directions of improvement of accounting and analytical support of activity of the enterprises are defined, and also the organization and a technique of carrying out of internal audit of incomes and expenses, accounting and analytical providing of incomes and expenses of municipal non-profit enterprises of public health services are improved. and the algorithm of internal audit of incomes and expenses of KNP OZ is offered.*

*Key words: internal audit, accounting and analytical support, revenues, expenses, non-profit enterprises, healthcare.*

На етапі впровадження євростандартів у процес надання послуг у сфері охорони здоров'я на сучасному етапі економічного розвитку України шляхом реформування бюджетних установ охорони здоров'я в не комерційні підприємства змінюється повноваження суб'єктів господарювання, зокрема закладів охорони здоров'я (ЗОЗ), які були розпорядниками бюджетних коштів у Комунальні некомерційні підприємства (КНП), які стають одержувачами державних коштів. Успішне функціонування КНП на пряму залежить від раціонального розподілу та використання фінансових ресурсів, тому управління доходами та витратами підприємства стає основною передумовою його ефективного розвитку.

Бухгалтерський облік КНП ОЗ є інформаційною базою обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів та витрат у напрямку вдосконалення управління спрямованого на досягнення мети діяльності підприємства. Відповідно до зміни повноважень закладів охорони здоров'я змінюється бюджетна та фінансова звітність, а також норми ведення бухгалтерського обліку доходів та витрат КНП ОЗ. Чіткість та достовірність обліку доходів та витрат дає змогу забезпечити виконання основних завдань бухгалтерського обліку КНП в напрямку підвищення економічної ефективності використання надходжень, а також прозорості відображення в обліку витрат та доходів підприємства.

Основною проблемою в організації, плануванні та обліку доходів і витрат КНП ОЗ є недосконалість теоретичних, методологічних та практичних аспектів, які б враховували не прибутковість цієї галузі з виконання бюджетних програм та змогли забезпечити єдині принципи планування, повноту та своєчасність їх відображення у бюджетній та фінансовій звітності. Тому, на стадії реформування необхідним стає дослідження особливостей організації планування та обліку доходів і витрат підприємства. У зв'язку з чим

набуває актуальності дослідження принципів організації та методики проведення внутрішнього аудиту доходів та витрат КНП ОЗ на базі якісного обліково-аналітичного забезпечення, що є однією з передумов розвитку підприємства.

Спрямованість до розвитку не корпоративних структур у сфері охорони здоров'я на нинішньому етапі реформування потребує створення ефективної системи контролю за використанням і розподілом фінансових ресурсів через удосконалення і впровадження внутрішнього аудиту доходів та витрат у закладах охорони здоров'я, що сприятиме вдосконаленню процесу організації та ефективності функціонування КНП ОЗ.

**Аналіз останніх досліджень чи публікацій.** Питання розвитку аудиту, теорії та практики ведення бухгалтерського обліку підприємств, а також теоретичних та практичних аспектів формування обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат, його вдосконалення висвітлюються у працях українських і зарубіжних учених, зокрема: С. П. Барановська [1], І. Д. Бенько [2], І. С. Гайдук [3], Н. О. Гура [4], Т. О. Гуренко [5], В. А. Дерій [6], І. В. Колос [7], А. П. Макаренко [9], С. М. Петренко [13], А. А. Пилипенко [14], П. Р. Пуцентейло [16], І. І. Сардачук [17], М. М. Шигун [18], А. М. Штангрет [19] та інших. Однак, проблеми організації проведення внутрішнього аудиту доходів та витрат КНП ОЗ в умовах реформування галузі потребує подальших досліджень.

Актуальність зазначених питань, недостатній рівень дослідження методологічних і практичних проблем внутрішнього аудиту та бухгалтерського обліку комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я в Україні за умов його реформування, потребують науково-методичного забезпечення та пошуку шляхів забезпечення ефективної роботи КНП ОЗ.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є теоретико-методичного обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів та витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я.

**Виклад основного матеріалу.** У господарській діяльності Комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я (далі – КНП ОЗ) значне місце займають питання достовірності обліку та планування витрат і доходів, від цього у повній мірі залежать їх результати функціонування та перспективи розвитку.

КНП ОЗ є самостійним об'єкт господарювання, який може отримувати дохід з таких джерел, як підписані декларації про надання медичного обслуговування населенню, державна фінансова підтримка або цільове фінансування, благодійні внески, спонсорська допомога, прибуток отриманий від надання платних послуг громадянам. Здійснюючи облік доходів, КНП ОЗ мають керуватися Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» [12].

Оскільки КНП ОЗ — це заклади, пов'язані з наданням послуг, то їхній дохід визнається залежно від ступеня завершення операції з надання послуг на дату складання балансу, але важливо, щоб цей результат був оцінений достовірно. Умовами для цього є: надходження від надання завершених послуг економічних вигід на дату складання балансу та можливість достовірної оцінки витрат і доходів від відповідної послуги. Аналіз структури мережі та діяльності медичних закладів України по регіонах за 2015-2019 роки, їх облікової політики, принципів складання та подання бюджетної і фінансової звітності КНП ОЗ дозволив з'ясувати організаційні аспекти обліку і планування доходів та витрат.

Узагальнюючи дослідження з оперативного обліку витрат на основі інформації економічного та медичного характеру можна констатувати, що їх групування, згідно необхідності ефективного управління діяльністю КНП ОЗ, на виділених рахунках бухгалтерського обліку може забезпечувати зрозумілість її формування задля достовірної оцінки результативності діяльності.

Для підвищення достовірності обліку та ефективності управління діяльністю підприємства значну роль починає відігравати внутрішнього аудиту. В умовах реформування системи охорони здоров'я, коли медичні заклади шляхом реорганізації отримали адміністративну й фінансову автономію і набули статусу повноцінних суб'єктів господарської діяльності — комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я, питання проведення внутрішнього аудиту для них набуло великої ваги і тому потребує подальшої розробки. Основною проблемою залишається невідповідність наявної обліково-аналітичної інформації про доходи та витрати КНП ОЗ критеріям якості та відсутність чіткого алгоритму проведення внутрішнього аудиту доходів та витрат відповідно до виробничих потреб КНП ОЗ задля раннього виявлення можливих ризиків недостовірного відображення доходів та витрат, які можуть впливати на фінансовий результат підприємства та слугувати поштовхом до розширення видів платних послуг й напрямів діяльності підприємства.

Основою для впровадження системи внутрішнього аудиту є бюджет підприємства, особливості фінансово-господарських операцій, кадрова чисельність та нормативні документи що регламентують питання організації та проведення внутрішнього аудиту. Доцільність впровадження внутрішнього аудиту в КНП ОЗ обумовлена її призначенням спрямованим на обслуговування інтересів суспільства, органів місцевого самоуправління, власників та інвесторів, необхідністю ефективного використання власних і бюджетних коштів. Найважливішими чинниками забезпечення результативності внутрішнього аудиту стають: усвідомлення керівниками підприємств важливості внутрішнього аудиту та виключне підпорядкування керівнику установи; фінансова незалежність структурних підрозділів внутрішнього аудиту;

високий професіоналізм внутрішніх аудиторів та висока якість виконання аудиту; надання своєчасної та об'єктивної інформації для формування заходів щодо вдосконалення діяльності у майбутньому.

Створена на КНП ОЗ служба внутрішнього аудиту повинна здійснювати оцінку: рівня виконання і досягнення цілей, передбачених стратегічними й річними планами; успішності планування і результативності виконання програм; ефективності системи внутрішнього контролю та достовірності відображення результатів у бухгалтерському обліку й фінансової звітності, крім того планувати проведення внутрішнього аудиту, систематизувати результати перевірки, надавати рекомендації та заходи у звітах для подальшого моніторингу і контролю діяльності на основі якісної управлінської інформації. Здійснюючи оцінку успішності діяльності керівництва і пошук напрямів підвищення його ефективності, внутрішній аудит набуває на КНП ОЗ вагомості як підрозділ, що працює не над досягненням фрагментарних цілей, а має на меті покращення якості діяльності й відповідно ефективності роботи підприємства в цілому. За результатами дослідження методики і організації внутрішнього аудиту доходів і витрат можна зробити висновок, що систематичний, спланований і регулярний внутрішній аудит є важливим чинником успішного впровадження в Україні реформи системи охорони здоров'я. Адже постійний комплексний контроль і аналіз витрат і доходів КНП ОЗ дає змогу виявити прогалини у діяльності підприємства й розробити шляхи її оптимізації.

Однією з основних складових внутрішнього аудиту доходів та витрат КНП ОЗ є його обліково-аналітичне забезпечення. З метою удосконалення обліку доходів і витрат запропоновано введення у аналітичному обліку статей доходів та витрат за видами їх надходжень та напрямками використання. Деталізація витрат і доходів за видами створює умови для їх системного аналізу, оцінки ефективності діяльності КНП ОЗ та подальшого планування. Деталізація обліку та планування доходів та витрат сприятиме контролю за їх рівнем, надасть можливість аналізувати, оцінювати та планувати доходи та витрати з метою їх економічного та ефективного використання. Впровадження запропонованої розробки при формуванні обліково-аналітичного забезпечення аудиту доходів та витрат підприємства впливатиме на вдосконалення процесу виконання аудиторських перевірок та достовірності аудиторських висновків..

Для вдосконалення обліку доходів та витрат КНП ОЗ було розроблено та запропоновано схему впровадження обліково-аналітичного забезпечення, яка концентрується на основних бізнес-процесах щодо формування доходів та витрат КНП ОЗ відповідно до його інформаційних потоків та алгоритм впровадження внутрішнього аудиту доходів та витрат [8]. Запропонована схема у перспективі може сприяти подальшому розробку автоматизації процесу обліку доходів та витрат підприємств охорони здоров'я

Проведення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ рекомендовано здійснювати у чотири основні послідовні етапи: планування аудиту; проведення аудиту; звітування за результатами аудиту; контроль виконання за результатами аудиту рекомендацій і оцінювання їхньої ефективності. Кожен етап передбачає виконання низки послідовних операцій, що забезпечують здійснення аудиту доходів і витрат КНП ОЗ на якомого якісному рівні [8]. Запропонований алгоритм сприятиме згадженості обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат та надасть змогу зменшити рівень витрат на проведення аудиту, що в подальшому допоможе запобігти можливим ризикам у діяльності КНП ОЗ та покращити його фінансовий стан.

Аналіз організації обліку доходів КНП ОЗ дозволив виділити в аналітичному обліку групи доходи, які слід виокремити:

- доходи отримані з бюджету (відповідно до порядку, передбаченого Законом про публічні закупівлі);
- доходи, що надійшли на виконання бюджетних програм з відповідного бюджету (передбачені Бюджетним кодексом України);
- доходи отримані з місцевого бюджету як фінансова підтримка;
- доходи отримані у результаті здійснення не забороненої чинним законодавством діяльності (платні послуги);
- надходження у вигляді грантів та дарунків від благодійних організацій.

Залежно від визначеного складу доходів аналітичний облік витрат КНП ОЗ теж слід здійснювати за такими напрямками:

- організація діяльності підприємства (отримання ліцензії на провадження господарської діяльності з медичної практики; ліцензій на закупівлю, зберігання, транспортування, реалізацію, утилізацію, використання наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів; інших дозвільних документів, необхідних для діяльності закладу);
- статутна діяльність (витрати на надання медичних та інших робіт і послуг);
- суміжна діяльність (напрями діяльності, на які виділено цільові бюджетні кошти);
- програми супутні з основною діяльністю;
- підприємницька діяльність;
- внутрішньогосподарська діяльність;
- списання медичного обладнання та інвентарю.

При цьому важливим є вдосконалення бухгалтерського обліку витрат, в тому числі адміністративних, що надає можливості вдосконалення процесу планування та контролю за використанням бюджетних коштів та нормування витрачення коштів, одержаних від юридичних і фізичних осіб.

З метою удосконалення бухгалтерського обліку КНП ОЗ відповідно до вимог стандартів обліку та розкриття бюджетної та фінансової звітності, запропоновано доповнити План рахунків №1203 [11] 8 класу «Витрати» синтетичними рахунками: рахунком 87 «Адміністративні витрати за коштами загального фонду» (субрахунки 8711 «Витрати на оплату праці»; 8712 «Відрахування на соціальні заходи»; 8713 «Матеріальні витрати»; 8714 «Амортизація» та 8715 «Інші витрати») та рахунком 88 «Адміністративні витрати за коштами спеціального фонду (надання послуг, виконання робіт)» (субрахунки 8811 «Витрати на оплату праці»; 8812 «Відрахування на соціальні заходи»; 8813 «Матеріальні витрати»; 8814 «Амортизація»; 8815 «Інші витрати»)

Деталізація рахунків 70 «Доходи загального фонду», 80 «Видатки із загального фонду», 71 «Доходи спеціального фонду» та 81 «Витрати спеціального фонду» надає змогу удосконалити процес обліку доходів та витрат КНП ОЗ, а також передбачає їх розподіл на субрахунки 2-го та 3-го порядку: 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги», 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень», 811 «Витрати за коштами, отриманими як плата за послуги», 812 «Витрати за іншими джерелами власних надходжень», що дозволить відображати доходи і витрати за принципом нарахування. Також доцільно ввести та використовувати такі рахунки, як 77 «Доходи для потреб управління» та 78 «Доходи у податкових розрахунках». Рахунок 77 «Доходи для потреб управління» слід застосовувати для узагальнення інформації про доходи від різних видів діяльності для потреб управління, Рахунок 78 «Доходи у податкових розрахунках» для узагальнення інформації про доходи від різних видів діяльності відповідно до потреб податкових розрахунків. Доцільно ввести нові субрахунки 706 «Дохід від реалізації поточних медичних активів та медичної продукції» та 713 «Дохід від зміни вартості та первісного визнання поточних медичних активів та медичної продукції».

Крім того, розроблено та запропоновано аналітичну форму щодо аналізу виконання плану використання бюджетних коштів за плановими показниками, касовими та фактичними витратами, за допомогою якої буде забезпечено оперативний контроль за цільовим та ефективним використання бюджетних коштів КНП ОЗ. (табл 1.).

Розроблено та запропоновано форму щодо аналізу видатків на охорону здоров'я, за допомогою якої буде здійснюватися аналіз надходження коштів від НСЗУ відповідно до укладеного Договору та використання коштів КНП ОЗ на цілі, передбачені умовами Договору, а керівник - приймати відповідні рішення та заходи щодо недопущення порушень умов договірної, фінансової та касової дисципліни КНП ОЗ (рис 1).

(грн. з коп.)

КЕКВ	Назва	Всього Кошти з НСЗУ під програму медичних гарантій (всі пакети)						в тому числі відповідно до пакету 32 (перехідний період) Кошти з НСЗУ під програму медичних гарантій					в тому числі відповідно до пакету 33 (доплата по заробітній платі) Кошти з НСЗУ під програму медичних гарантій				
		Залишки коштів станом на початок року	Предбачено на рік, відповідно до укладеного договору	Надійшло станом на звітний період	Касові видатки станом на звітний період	Відхилення план - надійшло коштів (гр.4 - гр.5)	Відхилення надійшло коштів - касові видатки (гр.5 - гр.6)	Предбачено на рік, відповідно до укладеного договору	Надійшло станом на звітний період	Касові видатки станом на звітний період	Відхилення план - надійшло коштів (гр.9 - гр.10)	Відхилення надійшло коштів - касові видатки (гр.10 - гр.11)	Предбачено на рік, відповідно до укладеного договору	Надійшло станом на звітний період	Касові видатки станом на звітний період	Відхилення план - надійшло коштів (гр.14 - гр.15)	Відхилення надійшло коштів - касові видатки (гр.15 - гр.16)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
2110	Заробітна плата																
2120	Нарахування на оплату праці																
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар																
2220	Медикаменти та перев'язувальні матеріали																
2230	Продукти харчування																
2240	Оплата послуг (крім комунальних)																
2250	Видатки на відрядження																
2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв																
2271	Оплата теплопостачання																
2272	Оплата водопостачання та водовідведення																
2273	Оплата електроенергії																
2274	Оплата природного газу																
2275	Оплата інших енергоносіїв																
2282	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку																
2710	Виплата пенсій і допомоги																
2730	Інші виплати населенню																
2800	Інші поточні видатки																
3110	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування																
3132	Капітальний ремонт інших об'єктів																
3142	Реконструкція та реставрація інших об'єктів																
	Всього																

Рис.1 Облік надходжень та використання коштів, які надійшли КНП ОЗ від НСЗУ за звітний період (місяць або рік)

Таблиця 1.

**Виконання плану використання бюджетних коштів за плановими показниками, касовими та фактичними витратами**

Використання бюджетних коштів за _____ рік (порівняння планових з фактичними показниками або касових видатків з фактичними видатками)							
код КЕКВ, підкод	Назва кодів економічної класифікації видатків	Всього (грн.)			вт.ч. по місяцях (грн.)		
		план або касові	факт або фактичні	відхилення від плану або від касових	план або касові	факт або фактичні	відхилення від плану або від касових

**Висновки.** Отже, узагальнення організаційних аспектів обліку і планування доходів та витрат, облікової політики КНП ОЗ, принципів складання та подання бюджетної та фінансової звітності комунальними некомерційними підприємствами охорони здоров'я дозволило запропонувати шляхи удосконалення аналітичного обліку доходів та витрат за видами їх надходжень та напрямками використання з метою системного аналізу облікової інформації, розробки відповідних заходів при плануванні витрат і доходів, що сприятиме підвищенню ефективності діяльності КНП ОЗ у перспективі.

Використання установами, що фінансуються з бюджету інструментарію внутрішнього аудиту забезпечить безперервний моніторинг результатів діяльності КНП ОЗ, оптимізує використання ними державних коштів. Розроблений алгоритм проведення внутрішнього аудиту доходів та витрат КНП ОЗ сприятиме економії витрат на його проведення, отриманню дієвих висновків від результатів перевірки, уникненню в подальшому ризиків у діяльності КНП ОЗ та підвищенню ефективності використання бюджетних та небюджетних коштів.

Запропоновані форми для аналізу виконання плану використання бюджетних коштів за плановими показниками, касовими та фактичними витратами, за допомогою яких забезпечується оперативний контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів КНП ОЗ а керівники зможуть приймати відповідні рішення та заходи щодо недопущення порушень умов договірної, фінансової та касової дисципліни КНП ОЗ.

#### Література

1. Барановська С.П. Обліково-аналітичне забезпечення як невід'ємна складова управління підприємством / С.П. Барановська // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : зб. наук. праць / відп. ред. О.Є. Кузьмін. – Л. : Вид-во Львівської політехніки, 2012. – С. 8–11.
2. Бенько І. Д. Організація обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. І. Д. Бенько, В. С. Бенько // ВНВЖ «Інноваційна економіка». 2012. № 9.
3. Гайдук І.С. Обліково-аналітичне забезпечення управління економічною безпекою підприємства / І.С. Гайдук // Економічний вісник університету. – 2016. – Вип. 28/1. – С. 33-40.
4. Гура Н.О. Неприбуткові організації в Україні: особливості діяльності та класифікація. Економіка України. 2012. № 8. С. 23–31.
5. Гуренко Т.О. Теоретичні основи формування обліково-аналітичного забезпечення управління / Т.О. Гуренко, С.І. Дерев'янка, А.С. Липова // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10(3). – С. 204-210.
6. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств / В. А. Дерій // МЗНП. 2012. № 2 (17).
7. Колос І. В. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: електрон. електрон. наук. фахове вид. 2013. Вип. 1(25). С.126-140.
8. Краснікова Н.Г. Теоретико-методичні засади обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я, /Н.Г. Краснікова// Науковий погляд: економіка та управління, випуск №3(69), 2020, (с. 139–144);
9. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту: навч.-метод. посібник / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста. — Запоріжжя: ЗДІА, 2015. — 190 с.
10. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : Видання 2016–2017 року. URL:// <https://www.apu.net.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017>.
11. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» від 31.12.2013 № 1203 (із змінами) URL:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1290-20#Text>
12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом міністерства фінансів України від 24.12.2010 №1629 URL:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text>
13. Петренко С.М. Методологічні підходи до здійснення процесу внутрішнього аудиту / С. М. Петренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 7. – С. 37–41.

14. Пилипенко А.А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с
15. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-14 URL:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
16. Пуцентейло П.Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства / П.Р. Пуцентейло // Сталій розвиток економіки. – 2015. – № 1. – С. 168-174.
17. Сардачук І.І. Обліково-інформаційне забезпечення внутрішньогосподарського контролю / І.І. Сардачук // Вісник національного університету «Львівська політехніка»: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку, 2009. – № 647. – С. 510-515.
18. Шигун М.М. Стан розвитку вітчизняних систем обліку, контролю та управління: експертні оцінки аудиторів-практиків / М.М. Шигун, Ю.Г. Гаргола // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2016.
19. Штангрет А. М. Процес формування підсистеми обліково-аналітичного забезпечення управління економічною безпекою підприємства / А. М. Штангрет, Л. П. Стеців, В. В. Шляхетко // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2017. – Вип. 3 (08). – С. 204-210.

### References

1. Baranovska S.P. Oblikovo-analitichne zabezpechennya yak nevid'emna skladova upravlinnya pidpriemstvom / S.P. Baranovska // Menedzhment ta pidpriemnitstvo v Ukraini: etapi stanovlennya i problemi rozvitku : zb. nauk. prats / vidp. red. O.E. Kuzmin. – L. : Vid-vo Lvivskoi politekhniky, 2012. – S. 8–11.
2. Benko I. D. Orhanizatsiia obliku ta kontroliu finansovykh resursiv biudzhetykh ustanov. I. D. Benko, V. S. Benko // VNVZh «Innovatsiina ekonomika». 2012. № 9.
3. Haiduk I.S. Oblikovo-analitichne zabezpechennya upravlinnya ekonomichnoiu bezpekoiu pidpriemstva / I.S. Haiduk // Ekonomichniy visnyk universytetu. – 2016. – Vyp. 28/1. – S. 33-40.
4. Hura N.O. Neprybutkovi orhanizatsii v Ukraini: osoblyvosti diialnosti ta klasyfikatsiia. Ekonomika Ukrainy. 2012. № 8. S. 23–31.
5. Hurenko T.O. Teoretychni osnovy formuvannya oblikovo-analitichnoho zabezpechennya upravlinnya / T.O. Hurenko, S.I. Derev'ianko, A.S. Lypova // Ekonomichni nauky. Ser. : Oblik i finansy. – 2013. – Vyp. 10(3). – S. 204-210.
6. Derii V. A. Normatyvno-pravove zabezpechennya obliku i kontroliu vytrat ta dokhodiv pidpriemstv / V. A. Derii // MZNP. 2012. № 2 (17).
7. Kolos I. V. Vnutrishnii audyt yak instrument pidvyshchennia efektyvnosti diialnosti pidpriemstva Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu: elektron. elektron. nauk. fakhove vyd. 2013. Vyp. 1(25). S.126-140.
8. Krasnikova N.G. Teoretyko-metodychni zasady oblikovo-analitichnoho zabezpechennja vnutrishn'ogo audytu dohodiv i vytrat komunal'nykh nekomercijnykh pidpriemstv ohorony zdorov'ja, /N.G. Krasnikova// Naukovyj pogljad: ekonomika ta upravlinnja, vypusk №3(69), 2020, (s. 139–144).
9. Makarenko A.P. Orhanizatsiia i metodyka audyt: navch.-metod. posibnyk / A.P. Makarenko, T.O. Melikhova, H.M. Beskosta. — Zaporizhzhia: ZDIA, 2015. — 190 s.
10. Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnykh posluh : Vydannia 2016–2017 roku. URL:// <https://www.apu.net.ua/1151-mizhnarodni-standarti-kontroliu-yakosti-2016-2017>.
11. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy «Pro zatverdzhennja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori» vid 31.12.2013 № 1203 (iz zminamy) URL:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1290-20#Text>.
12. Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori 124 «Dohody», zatverdzhene nakazom ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.12.2010 №1629 URL:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text>
13. Petrenko S.M. Metodolohichni pidkhody do zdiisnennia protsesu vnutrishnoho audytu / S.M. Petrenko // Bukhgalterskyi oblik i audyt. – 2011. – № 7. – S. 37–41.
14. Pylypenko A.A. Formuvannya oblikovo-analitichnoho zabezpechennia upravlinnya vytratamy pidpriemstv ta yikh obiednan: monohrafiia / A. A. Pylypenko, I. P. Dzubko, O. V. Pysarchuk. – Kh. : Vyd. KhNEU, 2011. – 344 s
15. Pro bukhgalterskyi oblik i finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.99 № 996-14 URL:// <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
16. Putsenteilo P.R. Analitichne zabezpechennya diialnosti pidpriemstva / P.R. Putsenteilo // Stalyi rozvytok ekonomiky. – 2015. – № 1. – S. 168-174.
17. Sardachuk I.I. Oblikovo-informatsiine zabezpechennya vnutrishnogospodarskoho kontroliu / I.I. Sardachuk // Visnyk natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhniky»: Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku, 2009. – № 647. – S. 510-515.
18. Shyhun M.M. Stan rozvytku vitchyznianskykh system obliku, kontroliu ta upravlinnya: ekspertni otsinky auditoriv-praktykiv / M.M. Shyhun, Yu.H. Harhola // Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu. – 2016.
19. Shtanhret A. M. Protse formuvannya pidsystemy oblikovo-analitichnoho zabezpechennia upravlinnya ekonomichnoiu bezpekoiu pidpriemstva / A. M. Shtanhret, L. P. Stetsiv, V. V. Shliakhetko // Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnja. – 2017. – Vyp. 3 (08). – S. 204-210.

Надійшла / Paper received : 11.08.2020  
Надрукована / Paper Printed : 28.09.2020