

УДК 657:33

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/172-14>**Савченко В. М.**

кандидат економічних наук, професор,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2496-2525>

Юрченко О. В.

кандидат економічних наук, асистент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4397-6698>

Кононенко Л. В.

кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5698-5003>

Savchenko Vera, Yurchenko Oksana, Kononenko Lesya
Central Ukrainian National Technical University

ЗМІНА ОБЛІКОВОЇ ПАРАДИГМИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА ПЕРСПЕКТИВИ ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ НЕКОМЕРЦІЙНИХ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ – ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

У публікації висвітлено специфіку функціонування некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я та доведено необхідність побудови облікової моделі що враховує специфіку діяльності та відповідає, як вимогам чинного законодавства у сфері обліку, так і вимогам відомчих облікових регламентів, що розроблені Національною службою здоров'я України (НСЗУ). Досліджено особливості діяльності некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я, що впливають на формування фінансових результатів. Зазначено об'єктивність зміни облікової парадигми при розробці інформаційної моделі управління реформованих закладів охорони здоров'я. Наведено результати аналізу сучасної облікової практики таких закладів, з'ясовано проблемні аспекти та обґрунтовано перспективи формування ефективної моделі обліку діяльності некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я в умовах глобалізації.

Ключові слова: сталий розвиток, комунальні некомерційні підприємства, неприбуткові установи, модель обліку, облік, бюджетна установа, заклади охорони здоров'я.

CHANGE OF REGISTRATION PARADIGM AND HIS INFLUENCE ON PROSPECTS OF FORMING OF MODEL OF ACCOUNT OF ACTIVITY OF NONCOMMERCIAL COMMUNAL ENTERPRISES – ESTABLISHMENTS OF HEALTH PROTECTION IN THE CONDITIONS OF GLOBALIZATION

In a publication the specific of functioning of noncommercial enterprises is reflected in the field of a health protection and the necessity of construction of registration model is well-proven that takes into account the specific of activity and answers as to the requirements of current legislation in the field of an account so to the requirements of department registration regulations that is worked out by National service of health of Ukraine (NSHU). For the aim of research finding out of problem aspects and determination of prospects of their overcoming is put at forming of model of account of activity of noncommercial communal enterprises – establishments of health protection taking into account features and their operating conditions in the conditions of change of registration paradigm (global economic environment, specific of forming of financial results). In modern operating of sphere of health protection conditions consider a necessity to work out the effective model of financial account taking into account the specific of activity of noncommercial enterprises in the field of a health protection. To the features of: considerable volumes of single-sourcing his influence on forming of financial results; having a special purpose orientation of activity not on a financial result, but on providing of terms of grant of quality services in the field of a health protection; functioning of establishments in global environment. Accordingly consider expedient direction of further researches of ground of going near development of format of the department accounting for small noncommercial communal enterprises taking into account the specific of sphere of health protection and in accordance with operating national registration standards.

Keywords: steady development, communal noncommercial enterprises, unprofitable establishments, model of account, account, budgetary establishment, establishments of health protection.

JEL classification: M40, M41, I10, L31

Постановка проблеми. Охорона здоров'я – це сфера, що забезпечує фізичне існування суспільства. Традиційно в Україні ця сфера фінансувалась за рахунок бюджету, а в умовах впровадження ринкових

відносин спостерігається розширення мережі комерційних закладів, що функціонують у цій сфері для забезпечення конкурентоспроможності та підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів, спря-

мованих на збереження здоров'я нації, розроблено та реалізовано стратегію реформування системи охорони здоров'я. Трансформація системи охорони здоров'я проводилась з метою забезпечення всім громадянам України рівного доступу до якісних медичних послуг, з орієнтацією системи на пацієнта. У результаті трансформації створено на базі бюджетних закладів охорони здоров'я комунальних некомерційних підприємств. У цьому світлі потребувала радикальної трансформації моделі інформаційного забезпечення управління, зокрема, в частині фінансового обліку та звітності.

Облік у бюджетних установах ґрунтується на реалізації сучасної камеральної облікової парадигми. Трансформація системи фінансування та управління діяльністю закладів охорони здоров'я обумовлює необхідність відмови від застосування камеральної облікової парадигми. Модель фінансового обліку – це модель формування фінансового результату. Відповідно, необхідно враховувати специфіку некомерційних підприємств, що посилюється невідповідністю поняття фінансовий результат співвідносно до таких суб'єктів управління як некомерційні (неприбуткові). Також, мають особливості процеси формування фінансових результатів у сфері охорони здоров'я, що обумовлено значними обсягами цільового фінансування і його безпосереднього впливу на фінансові результати. Саме ці обставини обумовлюють актуальність дослідження проблем формування ефективної моделі інформаційного забезпечення управління. Враховуючи той факт, що «сучасні економічні процеси відбуваються в умовах глобалізації» [6, с. 85], при розробці зазначеної моделі є необхідним враховувати вплив тенденцій як глобалізації так і проблеми інформаційного забезпечення сталого розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості діяльності неприбуткових організацій досліджували у своїх працях такі науковці: О.Б. Андреева [1], О.П. Гетманець [1], О.М. Вінник [3], Н.О. Гура [4], Ю.М. Жорнокуй [1], О.А. Клименко, Ю.Р. Скоробогата, А.А. Халецька, Л.М. Чуприна і багато інших.

Питання обліку, звітності та формування фінансових результатів у неприбуткових підприємствах висвітлювались у працях таких учених: О.І. Іваненко, С.О. Левицька [7], С.Л. Лондар, Я.В. Олійник, С.В. Свірко, В.П. Хомутенко та інші.

Дослідження питань теорії та практики обліку цільового фінансування здійснювали багато вітчизняних науковців. Зокрема, колективом авторів Інституту аграрної економіки УААН під керівництвом Г.І. Зуба, В.М. Жука, І.В. Герасимчука розроблено методичні рекомендації з нормативного, бухгалтерського та податкового забезпечення державної фінансової підтримки підприємств [8]. О.С. Височан, О.О. Височан, А.І. Ясінської, О.В. Усачової та О.А. Чистякова досліджували питання удосконалення методики обліку цільового фінансування в ОСББ та житлових кооперативах [2].

Проте, питання бухгалтерського обліку й оподаткування діяльності некомерційних підприємств, які мають неприбутковий статус не знайшли достатнього відображення в українській науці, що негативно впливає на облікову практику, зокрема у сфері функціонування реформованих медичних закладів. Проблематиці обліку, зокрема обґрунтуванню практичних підходів до

ведення бухгалтерського обліку у неприбуткових організаціях приділяли увагу О. Габрук, С.Л. Пантелейчук [10], О. Папінова, Ю.Б. Слободяник [14], М. Тарасова [15] та ін. Окремі аспекти діяльності неприбуткових організацій розкрито у працях В. Диканя [11], С. Панченко, Ю. Уткіної [11], І. Воловельської, В. Маслової, О. Полякової [11], О. Шраменко [11] та ін.

Незважаючи на значний доробок науковців, що досліджують проблематику обліку та оподаткування відносно неприбуткових установ, питання формування моделі обліку діяльності некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я в умовах глобалізації, потребують подальших досліджень з огляду на запити практики.

Мета дослідження. За мету дослідження поставлено з'ясування проблемних аспектів та визначення перспектив їх подолання при формуванні моделі обліку діяльності некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я, з врахуванням особливостей та умов їх функціонування в умовах зміни облікової парадигми (глобальне економічне середовище, специфіка формування фінансових результатів).

Виклад основного матеріалу. Особливістю неприбуткових підприємств є те, що при їх створенні отримання прибутку не є метою. Це безпосередньо відноситься і до некомерційних підприємств, що створені у результаті трансформування бюджетних медичних закладів. Проте, це не суперечить можливості спрямування діяльності на досягнення позитивного фінансового результату. Специфіка полягає у тому, що на відміну від підприємницьких комерційних структур цей фінансовий результат не розподіляється на дивіденди та може використовуватись лише як джерело розширення діяльності та більш ефективного надання послуг, зокрема медичних. «Неприбутковий» статус залишається за знов створеними некомерційними підприємствами у сфері охорони здоров'я за податковим аспектом. Такі некомерційні підприємства не є платниками податку на прибуток. Проте, при веденні обліку на них поширюється вимога дотримання Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та облікових стандартів, що розроблені саме для підприємницьких структур.

У наукових працях мають місце різні підходи до класифікації неприбуткових організацій: за системою оподаткування, за джерелами фінансування, за складом засновників, за рівнем державного регулювання і контролю, за можливістю бути засновниками підприємств (організацій), здійснення комерційної діяльності; за організаційними аспектами обліку; за ознаками неприбутковості; за форматом складання звітності; за наявністю спільного майна, за отриманням державної допомоги тощо. Врахування специфіки діяльності різних неприбуткових організацій і підприємств, на основі їх класифікацій за різними ознаками можуть стати основою для вдосконалення відповідних нормативних документів щодо регламентації їх діяльності та ведення бухгалтерського обліку в них. Особливості правових засад створення та функціонування управління реформованими некомерційними підприємствами полягають у тому, що вони є підприємствами, метою створення яких є надання медичних послуг, а не отримання прибутку. Їх діяльність здійснюється відповідно до фінансового плану засновників, основним

замовником послуг є Національна служба здоров'я України (НСЗУ) та значним джерелом фінансування є цільове. Також такі підприємства мають право надавати платні послуги.

Дослідивши діяльність неприбуткових установ, є підстави стверджувати, «що у законодавстві України відсутній єдиний нормативно-правовий акт, який би визначав їх правовий статус та врегульовував діяльність. Щоб вирішити проблеми визначення поняття «неприбуткова організація» у термінологічній базі законодавства України, доцільно узгодити норми податкового, господарського та цивільного законодавства» [9, с. 105].

Основною тенденцією сучасної світової економіки є перехід «на модель сталого розвитку, яка передбачає врахування економічної, соціальної та екологічної складових» [5, с. 62]. Це обумовлює тенденцію отримання більшістю некомерційних підприємств, у сфері охорони здоров'я, гуманітарної допомоги, у тому числі і від міжнародних організацій (наприклад Червоний Хрест). Ця ситуація впливає на необхідність інформаційного забезпечення та контролю цільового використання гуманітарної допомоги, посилення прозорості з відображення економічних стосунків. У цьому зв'язку проблемним є питання застосування міжнародних стандартів з обліку та звітності некомерційними підприємствами, зокрема у сфері охорони здоров'я. Дискутується такі питання, як – поширення на некомерційні підприємства вимоги складання фінансової звітності безпосередньо за міжнародними стандартами, так і необхідності адресної розробки вітчизняного стандарту для некомерційних підприємств. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) було розроблено для суб'єктів, що здійснюють комерційну діяльність. Одночасно у цих стандартах було зазначено, що некомерційні мають можливість використовувати всі положення цих стандартів, з врахуванням необхідних коригувань. В умовах формування глобального економічного та соціального середовища, посилення необхідності забезпечення сталого розвитку, не лише на рівні окремих країн, оновлюється інтерес до стандартизації фінансової звітності на міжнародному рівні. Так, у серпні 2021 року було проведено робочу зустріч з обговорення Консультаційного документа «Міжнародна фінансова звітність некомерційних організацій». Документ розроблено у рамках Ініціативи зі створення міжнародно визнаного керівництва для некомерційних організацій з підготовки фінансової звітності (IFR4NPO). На зустрічі обговорювалися питання подання фінансових звітів та розкриття інформації. На сьогодні немає спеціального нормативу (стандарту) бухгалтерського обліку для неприбуткових організацій, тому на даному етапі неприбуткові організації в Україні застосовують при веденні бухгалтерського обліку всі діючі П(С)БО. Ми приєднуємось до думки фахівців, які вважають недоцільним розробку окремого стандарту (зокрема до моменту розробки та прийняття міжнародного аналогу). Проте ми вважаємо за доцільне розробку методичних рекомендацій з ведення обліку некомерційними підприємствами з врахуванням вимог П(С)БО.

У фаховій літературі традиційно зазначається, «що з точки зору бухгалтерського обліку, відмінності між неприбутковими організаціями та комерційними під-

приємствами полягають у відсутності процесів виробництва та реалізації продукції (послуг), отриманні значної частини доходів у вигляді цільового фінансування від членів та нечленів організації, відсутності статутного капіталу в більшості, а також і поставок товарів (робіт, послуг) з основної діяльності, тобто об'єкта оподаткування ПДВ» [13]. Проте, щодо некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я, це не є справедливим, тому що для цих підприємств процес надання послуг та їх реалізації є основним відповідно до мети створення та діяльності. Саме тому вважаємо необхідним виокремити такі підприємства із загального переліку видів неприбуткових установ. За податковим аспектом вважаємо слушним надання їм статусу «неприбуткова» установа, але за економічним змістом це є підприємства неплатники податку на прибуток, фінансування яких здійснюється за рахунок реалізації платних послуг. Особливістю фінансування є те, що у складі фінансування значну частку займає цільове фінансування [12, с. 101]. Врахування цих особливостей дає можливість побудувати ефективну модель інформаційного забезпечення управління формування та використання фінансового результату.

При розробці організаційних аспектів моделі, важливим є прийняття виваженого рішення, щодо використання варіанту типового плану рахунків. Вважаємо, що прийняття рішень, щодо застосування загального або спрощеного плану рахунків має знаходитись у компетенції суб'єкта господарювання. Прийняття рішень ґрунтується на аналізі розмірів діяльності, відповідно до критеріїв які висвітлені у Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Більшість некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я здійснюють свою діяльність відповідно до фінансового плану, самостійно організують надання медичних послуг. Незважаючи на право надання платних послуг більшість реформованих закладів охорони здоров'я або не скористалися таким правом, або обсяги платних послуг є незначними.

При здійсненні дослідження організаційних та методичних аспектів обліку некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я Кіровоградського регіону було з'ясовано, що стосовно організації обліку має місце певна невідповідність. Так, декларовано обов'язковість дотримання Закону про бухгалтерський облік і відповідно Національних облікових стандартів, які розроблені для суб'єктів, що здійснюють підприємницьку діяльність. Досліджувані підприємства підпорядковані безпосередньо НСЗУ та мають формувати звітність відповідно із вимогами цього відомства. За окремими об'єктами є невідповідність вимог стандартів та відомчих вимог, що ускладнює процедури складання та подання звітності. Об'єктивно, проблематика посилюється тим, що модель фінансового обліку – це модель формування фінансових результатів і на перший погляд спостерігається суперечливість з неприбутковим статусом. Для досліджуваних підприємств проблемним при формуванні звітності було відображення операцій з придбання основних засобів за власні кошти. Так, відповідно до відомчих вимог, при поданні звітності в автоматизованому режимі, не приймалось відображення придбання основних засобів без віднесення їх вартості до джерел фінансування. Такий підхід суперечить вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби».

На більшості обстежених підприємств не розроблено робочий план рахунків відповідно до зміни організаційно-правової форми суб'єкта господарювання та трансформування його з бюджетної установи в некомерційне підприємство.

При проведенні обстеження було з'ясовано, що на більшості підприємств ведення аналітичного обліку витрат здійснювалось котловим методом (без виокремлення пакетів) представниками економічних служб. При цьому складались бухгалтерські довідки довільної форми та інформація надавалась головному бухгалтеру. Витрати основної діяльності обліковувались на рахунку 23 «Виробництво», а адміністративні витрати на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Незважаючи на те, що мало місце реалізація послуг за різними пакетами медичних послуг, в обліку це не знаходило відображення. У перспективі із запровадженням платних послуг виникає необхідність ведення обліку загально-виробничих витрат за рахунком 91 «Загально-виробничі витрати», що на тепер не здійснюється. На досліджуваних підприємствах облік адміністративних витрат також здійснюють котловим методом, що не відповідає формату формування відомчої звітності.

В обліку досліджуваних підприємств не відображуються витрати збутової діяльності. З впровадженням діяльності з надання платних послуг виникає необхідність накопичувати витрати, пов'язані з наданням цих послуг.

Досліджувані підприємства не відображають за рахунком 703 «Дохід від реалізації послуг» доходи у розрізі пакетів медичних гарантій, у подальшому це є необхідним, а також доцільно передбачити у Наказі з облікової політики, що розробляється на перспективу, виокремлення, за аналогією побудови рахунку 23 «Виробництво» – «Дохід від реалізації ПМГ» на рахунку 703.1 за аналітичними рахунками по кожному пакету та дохід від реалізації платних послуг на рахунку 703.2 «Дохід від реалізації платних послуг». Напрями удосконалення обліку формування фінансових результатів від основної діяльності пов'язується нами, в діючих умовах, з розмежуванням витрат і доходів за пакетами гарантованих медичних послуг. З впровадженням платних послуг (що передбачено стратегією реформування) необхідно виокремити доходи та витрати в частині платних послуг та забезпечити облік і розподіл загально-виробничих витрат.

Відповідно до специфіки цільового фінансування некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я, є необхідним передбачити у межах робочого плану рахунків побудову рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». За одним із можливих підходів є необхідним узгодити типовий план рахунків з робочим. За іншим підходом (що, на нашу думку, є більш доцільним) є можливим скористатись правом підприємств як малого, виокремити за рахунком 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» аналітику, відповідно до специфіки діяльності. Цей підхід є слушним з огляду на необхідність безпосередньої ув'язки формування фінансових результатів від цільового фінансування в частині доходів та витрат. Так, побудова рахунку 71.1 «Інший операційний дохід в частині цільового фінансування» має бути «ув'язана» із структуруванням рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» та з рахунком 48 «Цільове фінансування»,

відповідно вважаємо за необхідне по рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» (у разі застосування загального плану рахунків) відкрити субрахунки другого порядку або за рахунком 942 «Інші витрати операційної діяльності в частині цільового фінансування» (у разі прийняття рішення про застосування плану рахунків малих підприємств) аналітики, що забезпечить формування фінансових результатів по кожному з видів цільового фінансування.

На нашу думку, у відомчих рекомендаціях не коректно представлено відображення цільових витрат (за рахунок бюджетів усіх рівнів та благодійної допомоги) та відповідно і формування доходу від цільового фінансування. Так, передбачено рекомендаціями, що одночасно з цільовими витратами визнається інший операційний цільовий дохід. Цільові витрати обліковуються на затратних рахунках, про які має бути зазначено в обліковій політиці комунального некомерційного підприємства у (КНП).

Більшість досліджуваних КНП, як суб'єкти малого підприємництва, складають Звіт про фінансовий результат (сукупний дохід) відповідно до вимог П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва». За показниками фінансової звітності з формування фінансового результату, складеної на загальних засадах, не спостерігається відповідність доходів та витрат від цільового фінансування. На нашу думку, погіршує аналітичні якості фінансової звітності віднесення підприємствами адміністративних витрат до інших.

Є необхідним для забезпечення прозорості облікової інформації та представлення інформації на вимогу суб'єктів, що надають гуманітарну допомогу, поглибити аналітику як в частині обліку доходів так і витрат цільового фінансування за кожним суб'єктом та напрямом.

На підставі вивчення практики формування та подання звітності про доходи, витрати та фінансовий результат з'ясовано, що мають місце організаційні проблеми, які обумовлені невідповідністю формату фінансової звітності, що формується відповідно до вимог П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» та формату відомчої звітності, алгоритм формування та контролю якої ґрунтується на форматі фінансової звітності за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Також, з'ясовано наявність організаційних і методичних проблем, що обумовлені невідповідністю алгоритму контролю (валідації) в автоматизованому режимі методологічним засадам формування інформації за вимогами облікових стандартів. В цілому є можливим позитивно оцінити запровадження відомчої звітності та перманентного контролю формування її показників, проте потребують розв'язання організаційні проблеми та усунення методичних похибок.

Висновки та перспективи подальших досліджень. У сучасних умовах функціонування сфери охорони здоров'я вважаємо за необхідне розробити ефективну модель фінансового обліку з врахуванням специфіки діяльності некомерційних підприємств у сфері охорони здоров'я. До особливостей віднесено: значні обсяги цільового фінансування його вплив на формування фінансових результатів; цільову спрямованість діяльності не на фінансовий результат, а на забезпечення

умов надання якісних послуг у сфері охорони здоров'я; функціонування закладів у глобальному середовищі. Відповідно, вважаємо, доцільним напрямом подальших досліджень обґрунтування підходів до розробки

формату відомчої звітності для малих некомерційних комунальних підприємств з врахуванням специфіки сфери охорони здоров'я та відповідно до діючих національних облікових стандартів.

Список використаних джерел:

1. Андрєєва О.Б., Жорнокуй Ю.М., Гетманець О.П. Господарське право України : підручник, у ч. 1. Харків : Харк. нац. ун-т внутр. справ, 2014. 340 с.
2. Височан О.С., Височан О.О., Ясінська А.І. Особливості бухгалтерського обліку цільового фінансування у небюджетних неприбуткових організаціях. *Облік і фінанси АПК*. 2017. № 1. С. 17–24. URL: https://oif_apk_2017_1_4.pdf. (дата звернення: 28.07.2021).
3. Вінник О.М. Господарське право України : навчальний посібник. Київ : Правова єдність, 2009. 766 с.
4. Гура Н., Методика бухгалтерського обліку в неприбуткових не бюджетних організаціях. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 12. С. 3–8.
5. Кононенко Л.В., Юрченко О.В. Нефінансова (соціальна) звітність підприємств та цілі сталого розвитку. *Advances in Technology and Science. Abstracts of XII International Scientific and Practical Conference. Berlin, Germany 2021*. URL: https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=6RUIEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA62&ots=_yDWBbEu-Y&sig=WU85eNQ0brTXF6y_9s2Gb5UKyBA&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false (дата звернення: 27.07.2021).
6. Кононенко Л.В., Юрченко О.В., Гай О.М. Теорія бухгалтерського обліку в умовах становлення глобальної економіки та інформатизації суспільства. *Економічний простір*. 2021. № 170. С. 83–87 URL: <http://http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/911> (дата звернення: 27.07.2021).
7. Левицька С.О. Облік, контроль та аналіз діяльності непідприємницьких організацій : автореферат дис... д-ра екон. наук: 08.06.04. Київ. нац. екон. ун-т. Київ, 2005. 28 с.
8. Методичні рекомендації з нормативного, бухгалтерського та податкового забезпечення державної фінансової підтримки підприємств АПК / за ред. Г.І. Зуба, В.М. Жука, І.В. Герасимука. URL: <http://magazine.faa.org.ua/metodichni-rekomendacii-z-NormativNego-buhgalterskogo-ta-podatkovogo-zabezpechennya-derzhavNoi-finsansovoi-pidtrimki-pidpriemstv-apk.html> (дата звернення: 25.07.2021).
9. Музика І.С. Система охорони здоров'я в умовах інституційних змін в Україні: фінансові аспекти. *Світ фінансів*. 2016. Вип. 1. С. 99–108.
10. Пантейлічук С.Л. Особливості обліку в неприбуткових організаціях. *Київський бухгалтер*. 2010. № 39. URL: http://cons.parus.ua/_d.asp?r=06STP2336fc0d693791e3afdaa8ecsfab0f4265 (дата звернення: 25.07.2021).
11. Підприємництво: підручник / С.В. Панченко, В.Л. Дикань, О.В. Шраменко, О.М. Полякова, Ю.М. Уткіна. Харків : УкрДУЗТ, 2016.
12. Савченко В.М., Кононенко Л.В., Пальчук О.В. Сучасний стан, проблеми та перспективи обліку розрахунків за податками та платежами некомерційних комунальних підприємств – закладів охорони здоров'я. *Економічний простір*. 2021. № 171. С. 99–105. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/928> (дата звернення: 25.07.2021).
13. Савчук В.К. До аналітичного забезпечення управління діяльністю неприбуткових організацій. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/67351> (дата звернення: 25.07.2021).
14. Слободяник Ю.Б. Некомерческие организации в Украине: бухгалтерский учет, налогообложения и аудит. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2013. № 6. URL: <https://wiseeco.com/mist.ru/poleznye/85788-nekommercheskie-organizacii-ukraine-buhgalterskij-uchet-nalogooblozhenie-audit4> (дата звернення: 27.07.2021).
15. Тарасова М. Налоговый учет в неприбыльных организациях. *Дебет-кредит*. 2013. № 21. URL: [https://online.dtki.ua/Book/«ДК»%20№21-2013%20\(рус.\).epub/navPoint-8](https://online.dtki.ua/Book/«ДК»%20№21-2013%20(рус.).epub/navPoint-8). (дата звернення: 27.07.2021).

References:

1. Andriieva O.B., Zhornokui Yu.M., Hetmanets O.P. (2014) *Hospodarske pravo Ukrainy: pidruchnyk* [Economic law of Ukraine: textbook]. Kharkiv, p. 340 (in Ukrainian)
2. Vysochan O.S., Vysochan O.O., Yasinska A.I. (2017) Osoblyvosti bukhgalterskoho obliku tsilovoho finansuvannia u nebiudzhethnykh neprybutkovykh orhanizatsiiah [Features of accounting of target financing in non-budgetary non-profit organizations]. *Oblik i finansy APK* [Accounting and finance of agro-industrial complex], no. 1, pp. 17–24. Available at: https://oif_apk_2017_1_4.pdf (accessed 23 July 2021).
3. Vinnyk O.M. (2009) *Hospodarske pravo Ukrainy: navchalnyi posibnyk* [Commercial law of Ukraine: a textbook]. Kyiv: Legal Unity, p. 766. (in Ukrainian)
4. Hura N. (2010) Metodyka bukhgalterskoho obliku v neprybutkovykh ne biudzhethnykh orhanizatsiiah [Methods of accounting in non-profit non-budget organizations]. *Accounting and auditing*, no. 12, pp. 3–8.
5. Kononenko L.V., Yurchenko O.V. (2021) Nefinansova (sotsialna) zvitnist pidpriemstv ta tsili staloho rozvytku [Non-financial (social) reporting of enterprises and sustainable development goals]. *Proceedings of the Advances in Technology and Science: XII International Scientific and Practical Conference (Germany, Berlin, March 16–19, 2021)*. Berlin, pp. 62–64. Available at: https://books.google.com.ua/books?hl=ru&lr=&id=6RUIEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA62&ots=_yDWBbEu-Y&sig=WU85eNQ0brTXF6y_9s2Gb5UKyBA&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false (accessed 27 July 2021).
6. Kononenko L.V., Yurchenko O.V., Gai O.M. (2021) Teoriia bukhgalterskoho obliku v umovakh stanovlennia hlobalnoi ekonomiky ta informatyzatsii suspilstva [The theory of accounting in the context of the global economy and informatization of society]. *Ekonomichniy prostir* [Economic space], no. 170, pp. 83–87. Available at: <http://http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/911> (accessed 27 July 2021).
7. Levytska S.O. (2005) *Oblik, kontrol ta analiz diialnosti nepidpriemnytskykh orhanizatsii* [Accounting, control and analysis of non-profit organizations] (PhD Thesis), Kyiv. nats. ekon. un-t., Kyiv, p. 28 (in Ukrainian)
8. Zuba H.I., Zhuka V.M., Herasymuka I.V. Metodichni rekomendatsii z normatyvnoho, bukhgalterskoho ta podatkovoho zabezpechennia derzhavnoi finansovoi pidtrymky pidpriemstv APK [Methodical recommendations for regulatory, accounting and

tax support of state financial support of agricultural enterprises]. Available at: <http://magazine.faa.org.ua/metodichni-rekomendacii-z-NormativNogo-buhgalterskogo-ta-podatkovogo-zabezpechennya-derzhavNi-finansovoi-pidtrimki-pidpriemstv-apk.html> (accessed 25 July 2021).

9. Muzyka I.S. (2016) Systema okhorony zdorovia v umovakh instytutsiinykh zmin v Ukraini: finansovi aspekty [The health care system in the context of institutional change in Ukraine: financial aspects]. *Svit finansiv* [The world of finance], vol. 1, pp. 99–108.

10. Panteilichuk S.L. (2010) Osoblyvosti obliku v neprybutkovykh orhanizatsiakh [Features of accounting in non-profit organizations]. *Kyivskyi bukhhalter* [Kyiv accountant], no. 39. Available at: http://cons.parus.ua/_d.asp?r=06STP2336fc0d693791e3afdaa8ecfab0f4265 (accessed 25 July 2021).

11. Panchenko S.V., Dykan V.L., Shramenko O.V., Poliakova O.M., Utkina Yu.M. (2016) *Pidpriemnytstvo: pidruchnyk* [Entrepreneurship: a textbook]. Kharkiv: UkrDUZT. (in Ukrainian)

12. Savchenko V. M., Kononenko L.V., Palchuk O.V. (2021) Suchasnyi stan, problemy ta perspektyvy obliku rozrakhunkiv za podatky ta platezhamy nekomertsiiykh komunalnykh pidpriemstv – zakladiv okhorony zdorovia [The current state, problems and prospects of accounting for taxes and payments of non-profit utilities – health care facilities]. *Ekonomichniy prostir* [Economic space], no. 171, pp. 99–105. Available at: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/928> (accessed 25 July 2021).

13. Savchuk V.K. Do analitychnoho zabezpechennia upravlinnia diialnistiu neprybutkovykh orhanizatsii [To the analytical support of the management of non-profit organizations]. Available at: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/67351> (accessed 25 July 2021).

14. Slobodianyk Yu. B. (2013) Nekommercheskye orhanyzatsyy v Ukraini: bukhalterskyi uchet, nalohooblozhenia y audit [Non-profit organizations in Ukraine: accounting, taxation and audit]. *Bukhalterskyi uchet v biudzhetykh y nekommercheskykh orhanyzatsiyakh* [Accounting in budgetary and non-profit organizations], no. 6. Available at: <https://wiseecoNemist.ru/polezNse/85788-nekommercheskie-organizacii-ukraine-buxgalterskij-uchet-nalogooblozhenie-audit4> (accessed 27 July 2021).

15. Tarasova M. (2013) Nalohovui uchet v neprybulnukh orhanyzatsiyakh [Tax accounting in non-profit organizations]. *Debet-kredyt* [Debit credit], no. 21. Available at: [https://online.dtk.ua/Book/«DK»%20№21-2013%20\(rus.\).epub/navPoint-8](https://online.dtk.ua/Book/«DK»%20№21-2013%20(rus.).epub/navPoint-8) (accessed 27 July 2021).