

*До спеціалізованої вченої ради ДФ 64.089.013  
Харківського національного університету  
міського господарства імені О.М. Бекетова*

## **ВІДГУК**

офіційного опонента доктора економічних наук, професора

**Назаренко Інни Миколаївни**

на дисертаційну роботу Краснікової Наталії Григорівни

**«Обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я»,**

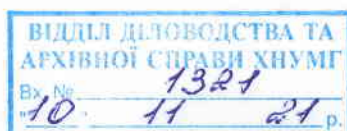
виконану на здобуття наукового ступеня доктора філософії

з галузі знань 07 «Управління та адміністрування»

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

### **1. Актуальність теми дослідження та її зв'язок з науковими програмами, планами, темами**

Актуальність теми дисертаційного дослідження обумовлюється тим, що діяльність комунальних підприємств охорони здоров'я в умовах сьогодення характеризується певною нестабільністю та складністю. Так, медичні реформи, економічна турбулентність, нестабільність умов зовнішнього середовища, галузева специфіка здійснюють деструктивний вплив на діяльність комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я (далі – КНП ОЗ). Очевидним є факт, що фінансування закладів охорони здоров'я є недостатнім, постійно актуалізується питання пошуку джерел фінансування діяльності зазначених суб'єктів господарювання, оскільки витрати збільшуються, що, своєю чергою, формує нові вимоги до обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту їх доходів і витрат. Саме тому, обліково-аналітичному забезпеченню має відводитися пріоритетна місія, адже інформація є конститутивним базисом інформаційної платформи системи внутрішнього контролю та управління підприємством в цілому.



Враховуючи означуване, необхідно зазначити, що дисертаційна робота Краснікової Наталії Григорівни на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я», є актуальним та перспективним науковим напрямом, яке має теоретичне і практичне значення.

Крім того, актуальність результатів дисертаційного дослідження Краснікової Н.Г. підтверджується також зв'язком та узгодженістю з темою наукового дослідження кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку та аудиту Харківського національного університету міського господарства імені О.М. Бекетова в рамках досліджень за темою: «Інформаційно-аналітичне забезпечення функціонування системи управління фінансово-економічною безпекою суб'єктів господарювання України в сучасних умовах: теорія, методологія, практика» (державний реєстраційний номер: 0116U005339), в межах якої автором обґрунтовано теоретичні основи й практичний підхід до обліку та контролю доходів і витрат, охарактеризовано обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту доходів та витрат, а також надано пропозиції щодо удосконалення процесу внутрішнього аудиту доходів та витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я.

## **2. Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків, рекомендацій, їх достовірність та новизна**

Дисертаційне дослідження виконано особисто Красніковою Н.Г. В роботі розкрито авторський підхід до обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. Дисертаційна робота є логічно структурованою, розділи послідовно відображають результати наукового дослідження дисертантки. Робота містить достатню кількість ілюстративного матеріалу, який дозволяє поглиблено ознайомитися з результатами дослідження. Авторкою опрацьовано значну кількість інформаційних джерел за темою дисертаційного дослідження, які включають нормативні документи, статистичні дані, навчальні посібники, підручники, наукові праці

вітчизняних та зарубіжних вчених. В процесі проведення наукового дослідження здобувачка вдало поєднала використання загальнонаукових методів з сучасними методами наукового пізнання.

Загальний обсяг дисертації – 220 сторінок друкованого тексту. Дисертація складається з анотації, вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Дисертаційна робота містить 21 таблицю, 33 рисунки та 11 додатків.

Зміст анотації та дисертаційної роботи відповідають її темі, завдання дослідження узгоджені з метою роботи. Об'єкт і предмет дослідження чітко сформульовано.

Одержані в процесі наукового дослідження Красніковою Н.Г. результати, висновки і пропозиції є достовірними та достатньо обґрунтованими. Достовірність обґрунтованих наукових положень, представлених в дисертаційній роботі, підтверджується їх публікаціями у наукових виданнях, обговореннях на міжнародних науково-практичних конференціях.

Змістовний аналіз дисертаційного дослідження дозволяє зазначити, що робота містить елементи наукової новизни. Положення наукової новизни є аргументованими, розкривають сутність дисертації.

Отримані дисертанткою наукові результати, що виносяться на захист та яким властива наукова новизна, полягають у наступному:

- 1) У дисертаційній роботі вперше розроблений концептуальний підхід до складових обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ, який базується на системно-елементній взаємодії компонент та включає чотири підсистеми з покроковою розробкою схеми інформаційної складової та запропонованою технологією проведення внутрішнього аудиту доходів і витрат, що у комплексі сприятиме ефективному функціонуванню системи та підвищить достовірність отриманих даних при мінімізації помилок та суттєвих викривлень.

- 2) Позитивної оцінки заслуговують пропозиції щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ, яке, на відміну від чинних, включає критерії якості обліково-

аналітичної інформації та структурно-змістовну схему нормативно-правового регулювання процесу внутрішнього аудиту та концентрується на основних процесах формування доходів і витрат КНП ОЗ відповідно до його інформаційних потоків, що слугуватиме перспективою для подальших розробок щодо автоматизації процесу обліку доходів і витрат підприємств охорони здоров'я.

3) Важливими з практичної позиції є положення наукової новизни, яке полягає в удосконаленні синтетичного та аналітичного обліку доходів і витрат КНП ОЗ, що, на відміну від існуючих, включає додаткові субрахунки для обліку доходів та розмежування в аналітичному обліку цільового фінансування, адміністративних витрат за джерелами фінансування. Це сприятиме формуванню точної інформації відповідно до напрямів фінансування та надасть змогу проводити оперативний аналіз та контроль доходів і витрат, а в подальшому використовувати дану інформацію для прийняття дієвих управлінських рішень.

4) На увагу заслуговує подальший розвиток порядку проведення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ, який, на відмінну від наявних, включає процедурні складові такі як: етапи проведення, які структуровані відповідно до їх змісту та сутності; програму аудиту доходів і витрат та аналітичні форми для аналізу виконання плану видатків, що дозволить уникнути порушень умов договірної, фінансової та касової дисципліни КНП ОЗ та забезпечить оперативний контроль за цільовим та ефективним використання бюджетних коштів КНП ОЗ.

5) Викликають певний інтерес пропозиції щодо подальшого розвитку елементів облікової політики КНП ОЗ для формування доходів і витрат з включенням визначення факторів, які впливають на їх формування в частині контролю за бюджетними коштами, що дозволить забезпечити нормативне регулювання процесу формування облікової політики та використовувати її у якості інструменту організації обліку.

### **3. Теоретична цінність і практична значущість наукових результатів**

Обґрунтовані і представлені в дисертаційній роботі положення, пропозиції, висновки мають теоретичну та практичну цінність для розвитку обліку і внутрішнього аудиту комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. Основні теоретичні та прикладні розробки Краснікової Н.Г. прийняті до впровадження та знайшли практичне застосування, що документально підтверджено актами впровадження, зокрема: КНП ХОР «Обласний клінічний спеціалізований диспансер радіаційного захисту населення» (акт від 25.01.2021), КНП ХОР «Обласний центр служби крові» (акт від 05.01.2021), КНП ХОР «Обласна туберкульозна лікарня № 1» (акт від 12.01.2021), КНП ХОР «Обласна клінічна травматологічна лікарня» (акт від 20.01.2021), КНП ХОР «Обласна клінічна лікарня» (акт від 27.01.2021).

Окремі результати дисертаційного дослідження застосовуються в освітньому процесі Харківського національного університету міського господарства імені О.М. Бекетова при викладанні дисциплін «Бухгалтерський облік», «Організація обліку і контролю», «Внутрішній аудит», «Організація і методика аудиту» (довідка від 29.10.2020 р.).

### **4. Повнота викладення наукових результатів дисертації в опублікованих працях**

Наукові положення, висновки і рекомендації дисертаційного дослідження опубліковано в 11 наукових працях (1 розділ в колективній монографії, 5 статей у наукових фахових виданнях України, 1 стаття у зарубіжному виданні, 4 тези-доповіді на конференціях).

Загальний обсяг публікацій за темою дисертації складає 3,32 ум.-др. арк., з них особисто автору належить 2,71 ум.-др. арк.

Слід зазначити, що опубліковані праці достатньо повно відображають наукові положення та висновки дисертаційної роботи Краснікової Н.Г., дотримано чинні вимоги щодо оприлюднення результатів дисертаційного

дослідження у відкритому друку.

У процесі оприлюднення наукових результатів було дотримано вимоги пунктів 9, 11 і 12 Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою КМУ № 167 від 06.03.2019 р., а також Наказу МОН № 1220 від 23.09.2019 «Про опублікування результатів дисертацій на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук», що підтверджує достатність публікацій.

## **5. Відповідність дисертації встановленим вимогам**

Дисертація Краснікової Н.Г. містить анотацію (державною та англійською мовами), вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел, додатки. Дисертаційна робота написана науковою українською мовою.

Анотація відповідає змісту дисертаційної роботи.

У вступі обґрунтовано актуальність теми дослідження та її зв'язок із науковими програмами, темами, планами, а також визначено мету, завдання, предмет, об'єкт дослідження, чітко охарактеризовано методи дослідження, інформаційну базу, детально обґрунтовано елементи наукової новизни та деталізовано інформацію щодо практичного значення отриманих результатів дисертаційного дослідження, особистого внеску здобувача, апробації, кількості публікацій та структури дисертаційної роботи.

Розділи дисертаційної роботи складаються з трьох підпунктів.

Висновки відповідають змісту дисертації та підтверджують вирішення ідентифікованих завдань дисертаційного дослідження.

Список використаних джерел відображає перелік нормативних документів, підручників, посібників, статей та інших наукових праць, які виступили теоретичним підґрунтям для дисертаційного дослідження.

Дисертація за своїм фаховим спрямуванням відповідає спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

В дисертаційній роботі, наукових працях дисертантки не виявлено ознак порушень академічної доброчесності, дотримано правила цитування та

посилання на наукові праці, які зазначені в списку використаних джерел.

Оформлення дисертації відповідає вимогам наказу МОН України № 40 від 12.01.2017 «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації».

## **6. Дискусійні положення та зауваження щодо змісту дисертації**

Позитивно оцінюючи дисертацію, слід виділити наявність у роботі певних дискусійних положень та зауважень, а саме:

1. У підрозділі 1.2. дисертанткою систематизовано перелік підходів щодо змістовної сутності категоріального апарату «доходи» і «витрати» як об'єкта управління. Дисертаційна робота значно виграла, якби було чітко виокремлено спільні та відмінні риси в інтерпретації зазначених категорій, які наведені в наукових працях вчених та нормативних документах, що, своєю чергою, дозволило навести аргументоване авторське визначення зазначених категорій.

2. У таблиці 1.7 (с. 45) наведено порівняльну характеристику внутрішнього та зовнішнього аудиту за критеріями замовник, мета, об'єкт дослідження, сутність, порядок звітування, виконавець аудиту, організація роботи аудитора. Логічно було б також при проведенні порівняльного аналізу до критеріїв включити періодичність проведення, документальне оформлення. Крім того, виокремлюючи переваги внутрішнього аудиту у підрозділі 1.3, доцільно було врахувати, що даному виду аудиту властивий постійний, системний характер роботи.

3. Наведене авторське зображення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ (рисунок 1.4., с. 50) потребує конкретизації складових компонентів, а саме: нормативно-правової інформації щодо процесів обліку та аудиту доходів і витрат; аудиторської інформації щодо збору та обробки даних діяльності комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я; аналітичної інформації щодо дослідження та аналізу даних про доходи і витрати; облікової інформації щодо достовірності та точності відображення даних про доходи та витрати.

4. Дисертаційна робота мала більшу науково-практичну цінність, якби представлений на рисунку 1.8 (с. 59) перелік всіх документів для забезпечення діяльності підрозділу внутрішнього аудиту було візуалізовано в додатках.

5. На рисунку 3.8 (с. 129) авторкою схематично представлено технологію проведення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ. Варто було б більш детально окреслити послідовність документального оформлення внутрішнього аудиту доходів і витрат з акцентуванням уваги на робочих документах в розрізі стадій перевірки.

6. У дисертаційній роботі запропоновано аналітичну форму обліку надходження та використання коштів, які надійшли КНП ОЗ від Національної служби здоров'я України за звітний період (місяць або рік), яку представлено у вигляді таблиці і візуалізовано на рисунку 3.13 (с. 145). Робота значно виграла, якщо б дисертантка заповнила дану таблицю та винесла її в додатки з метою уникнення перенавантаження дисертації.

7. В дисертаційній роботі доцільно було б розкрити питання впливу цифровізації на систему бухгалтерського обліку та організацію внутрішнього аудиту КНП ОЗ (в т.ч. доходів і витрат).

8. Частина висновків до розділів (наприклад, пп. 1, 3, 6 – до розділу 1, пп. 2, 3 – до розділу 2) мають характер анотацій і не мають змістовного навантаження.

Не зважаючи на зазначені недоліки, зауваження та дискусійні питання, дисертаційна робота Краснікової Н.Г. містить наукову, практичну цінність, вказує на існування авторського бачення шляхів вирішення досліджуваної проблематики та заслуговує позитивної оцінки.

## 7. Загальний висновок

Дисертація Краснікової Наталії Григорівни «Обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я» є актуальною, самостійною, завершеною науковою працею, якій властива наукова новизна.



Тему дисертаційної роботи розкрито в повному обсязі, поставлена мета, яка відповідає темі дисертації, досягнута, а ідентифіковані завдання дисертаційного дослідження вирішені, що дозволило отримати нові наукові результати дослідження, які мають теоретичне значення та практичну цінність. Повнота публікацій за темою дисертаційного дослідження забезпечена в повному обсязі.

За змістом та формальними ознаками дисертаційна робота відповідає вимогам Порядку проведення експерименту з присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 167 від 06.03.2019 р., а її автор - Краснікова Наталія Григорівна - заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» галузі знань 07 «Управління та адміністрування».

**Офіційний опонент:**

доктор економічних наук,  
професор, професор кафедри  
обліку і оподаткування  
Сумського національного  
аграрного університету

I.M. Назаренко

Підпис I.M. Назаренко засвідчую:

Секретар Вченої ради  
Сумського національного  
аграрного університету,  
доктор економічних наук,  
професор



M.O. Лишенко