

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНІ АСПЕКТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

©2020 ГОНЧАРУК С. М., ПРИЙМАК С. В., ШОТ А. П.

УДК 657.633:332.8

JEL: H83; M42

Гончарук С. М., Приймак С. В., Шот А. П. Обліково-аналітичні аспекти внутрішнього аудиту комунальних підприємств

У статті обґрунтовується необхідність посилення ролі внутрішнього аудиту в діяльності комунальних підприємств. Мета їх діяльності – якісне обслуговування споживачів комунальних послуг. За сучасних умов господарювання та через вплив кризових явищ підприємства комунального господарства є здебільшого збитковими. Для комунальних підприємств є характерним цілий ряд таких негативних тенденцій, як погіршення технічного та фінансово-економічного стану, зростання втрат енергетичних, водних та інших ресурсів, а також зниження якості наданих послуг. Ці фактори свідчать про необхідність впровадження системи внутрішнього контролю в діяльність таких підприємств. Проаналізовано витрати міського бюджету з погашення та обслуговування місцевого боргу в розрізі комунальних підприємств; динаміку кількості житлово-комунальних підприємств Львова; структуру видатків загального фонду міського бюджету на 2020 р. Запропоновано алгоритм проведення внутрішнього аудиту комунального підприємства, форму робочого документа аудитора з формування інформації про строки та шляхи виникнення кредиторської (дебіторської) заборгованості суб'єкта господарської діяльності. Процес внутрішнього аудиту полягає в ретельному вивченні здійснення операцій і являє собою не тільки дослідження фактів минулого, але і попередження негативних явищ у майбутньому. Внутрішній аудитор повинен розуміти та вміти виявляти і виправляти недоліки, які містять окремі елементи облікової політики комунального підприємства, викривлення в облікових реєстрах і звітності, отримувати докази цих недоліків і викривлень та доносити цю інформацію керівництву. Його рекомендації мають сприяти скороченню втрат і підвищенню ефективності діяльності комунального підприємства, створюючи умови для реалізації його генеральної стратегії.

Ключові слова: комунальне підприємство, внутрішній аудит, борги, контроль, оцінка ризиків, аудиторські процедури, реформи, територіальні громади.

DOI:

Рис.: 3. Табл.: 1. Бібл.: 16.

Гончарук Світлана Марківна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: yvgoncharuk@i.ua

Приймак Світлана Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: svpriymak5@gmail.com.ua

Шот Анна Петрівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і контролю, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: annashot111@gmail.com.ua

УДК 657.633:332.8

JEL: H83; M42

Гончарук С. М., Приймак С. В., Шот А. П. Учетно-аналитические аспекты внутреннего аудита коммунальных предприятий

В статье обосновывается необходимость усиления роли внутреннего аудита в деятельности коммунальных предприятий. Цель их функционирования – качественное обслуживание потребителей коммунальных услуг. В современных условиях и из-за влияния кризисных явлений предприятия коммунального хозяйства в основном являются убыточными. Для коммунальных предприятий характерен целый ряд таких негативных тенденций, как ухудшение технического и финансово-экономического состояния, рост потребления энергетических, водных и других ресурсов, а также снижение качества предоставляемых услуг. Эти факторы свидетельствуют о необходимости внедрения системы внутреннего контроля в деятельность таких предприятий. Проанализированы расходы городского бюджета по погашению и обслуживанию местного долга в разрезе коммунальных предприятий; динамика количества жилищно-коммунальных предприятий Львова; структура расходов общего фонда городского бюджета на 2020 г. Предложены алгоритм проведения внутреннего аудита коммунального предприятия, форма рабочего документа аудитора по формированию информации о сроках и пути возникновения кредиторской (дебиторской) задолженности субъекта хозяйственной деятельности. Процесс внутреннего аудита заключается в тщательном изучении операций и представляет собой не только исследование фактов прошлого, но и предупреждение негативных явлений в будущем. Внутренний аудитор должен понимать, уметь выявлять и исправлять недостатки, которые содержат отдельные элементы учетной политики коммунального предприятия, искажения в учетных регистрах и отчетности, получать доказательства этих недостатков и искажений и доносить эту информацию руководству. Его рекомендации должны способствовать сокращению расходов и повышению эффективности деятельности коммунального предприятия, создавая условия для реализации его генеральной стратегии.

Ключевые слова: коммунальное предприятие, внутренний аудит, долги, контроль, оценка рисков, аудиторские процедуры, реформы, территориальные общины.

Рис.: 3. Табл.: 1. Библ.: 16.

Гончарук Светлана Марковна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и контроля, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79001, Украина)

E-mail: yvgoncharuk@i.ua

Приймак Светлана Викторовна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и контроля, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79001, Украина)

E-mail: svpriymak5@gmail.com.ua

Шот Анна Петровна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и контроля, Львовский национальный университет имени Ивана Франко (ул. Университетская, 1, Львов, 79001, Украина)

E-mail: annashot111@gmail.com.ua

Honcharuk S. M., Priymak S. V., Shot A. P. The Accounting-Analytical Aspects of the Internal Audit of Utility Enterprises

The article substantiates the need to strengthen the role of internal audit in the activities of utility enterprises. The purpose of their operation is to provide quality service to utility customers. In today's conditions and because of the impact of the crisis developments, utility enterprises are mostly unprofitable. Utility enterprises are characterized by a number of negative tendencies, such as the deterioration of the technical and financial-economic condition, the increase in consumption of energy, water and other resources, as well as the decline in the quality of services provided. These factors highlight the need to introduce an internal control system into activities of such enterprises. The authors analyze the city budget's expenses for repayment and servicing of local debt in the context of utility enterprises; dynamics of the number of housing and utility enterprises in Lviv; structure of expenditures of the general fund of the city budget for 2020. An algorithm for conducting an internal audit of the utility enterprise, the form of the auditor's working document on the formation of information on the timing and way of occurrence of payable (receivable) debt of the corresponding entity of economic activity are proposed. The internal audit process consists of a thorough examination of operations and is not only a study of the facts of the past, but also a prevention of negative phenomena in the future. The internal auditor must understand, be able to identify and correct deficiencies that contain certain elements of the utility enterprise's accounting policy, distortions in registers and records, obtain evidence of these shortcomings and distortions, and report this information to management. Its recommendations should help to reduce costs and improve the efficiency of activities of the utility enterprise, creating the conditions for the implementation of its general strategy.

Keywords: utility enterprise, internal audit, debts, control, risks assessment, audit procedures, reforms, territorial communities.

Fig.: 3. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 16.

Honcharuk Svitlana M. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

E-mail: yvgoncharuk@i.ua

Priymak Svitlana V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

E-mail: svpriymak5@gmail.com.ua

Shot Anna P. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Control, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

E-mail: annashot111@gmail.com.ua

Стаття 140 Конституції визначає: місцеве самоврядування є правом територіальної громади – жителів села чи добровільного об'єднання в сільську громаду жителів кількох сіл, селища та міста – самостійно вирішувати питання місцевого значення [1]. Реформування місцевого самоврядування надає територіальним громадам більш розширені повноваження щодо розпорядження власними ресурсами, але водночас покладає більшу відповідальність щодо прийняття рішень у сфері місцевого розвитку. За сучасних умов проблема ефективного розвитку комунальних підприємств передбачає розробку та впровадження фінансово-економічного моніторингу й інноваційних технологій управління підприємством. У цих умовах кожне комунальне підприємство повинне об'єктивно оцінити свої ресурси, рівень їх використання для того, щоб ефективно працювати, забезпечуючи його прибутковість та фінансову незалежність.

Діяльність комунальних підприємств регулюється законами «Про місцеве самоврядування в Україні» [3] та «Про житлово-комунальні послуги» [4].

В Україні переважна частина комунальних підприємств належить до сфери житлово-комунального господарства, фінансова діяльність яких має свої особливості. Мета діяльності комунальних підприємств – якісне обслуговування споживачів комунальних послуг. За сучасних економічних умов господарювання та внаслідок впливу кризових явищ підприємства комунального господарства є здебільшого збитковими.

Характерним для комунальних підприємств є обслуговування великих об'єктів – житлових будинків, тепло-, газо-, водопровідних і каналізаційних ме-

реж тощо. Заміна та ремонт цих об'єктів потребують великих капітальних затрат. Держава регулює ціни на їхні послуги шляхом затвердження тарифів та встановлення граничного рівня рентабельності.

Для галузі також є характерними великі борги населення та бюджету, збитковість частини житлово-комунальних підприємств, багато напрямів бюджетного цільового фінансування: дотації, субсидії, відшкодування пільг окремим категоріям громадян, субвенції, фінансування капітальних вкладень тощо.

Цілий ряд негативних таких тенденцій, як погіршення технічного та фінансово-економічного стану комунальних підприємств, зростання втрат енергетичних, водних та інших ресурсів, зниження якості наданих послуг, свідчать про необхідність впровадження системи внутрішнього контролю в діяльність підприємств комунальної форми власності.

Сучасні форми та методи фінансового контролю не повністю задовольняють інформаційні потреби керівників комунальних підприємств, які повинні мати більш якісну оцінку внутрішньогосподарських процесів та можливість своєчасно попереджати фінансові зловживання, виявляти факти шахрайства та помилки. Тому внутрішній аудит розвивається на тих комунальних підприємствах, де керівники розуміють його сутність і необхідність.

Внутрішній аудит дає можливість комунальному підприємству досягти поставлених цілей, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності процесів управління.

Діяльності підприємств комунальної власності, а також контролю за їх діяльністю присвячено чимало наукових праць таких фахівців, як Баранова А. О. [6], Мамонова В. В. [7], Мельник А. Ф. [9], Пшенична А. Ж. [10], Сльозко Т. М. [11], Федосов В. М. [12], Юрій С. І. [12] та ін. На жаль, сучасна система внутрішнього аудиту в Україні є недосконалою та не повною мірою виконує поставлені перед нею завдання. В Україні майже відсутнє методичне забезпечення внутрішнього аудиту, що призводить до зниження його ефективності. Тільки використання сучасних інструментів контролю та управління дають комунальним підприємствам можливість підвищити результативності їх діяльності.

Метою статті є аналіз обліково-аналітичних аспектів внутрішнього аудиту комунальних підприємств.

Базові принципи внутрішнього аудиту комунальних підприємств є недостатньо висвітленими в науковій літературі та діючих нормативно-правових актах, що є особливо актуальним у зв'язку з процесами європейської інтеграції.

Комунальне господарство як суб'єкт господарювання, що виконує чимало соціальних функцій, за своєю внутрішньою структурою являє собою складний господарський механізм. Реалізація покладених на нього завдань можлива лише за умов постійних зв'язків між структурними підрозділами та добре налагодженої системи управління. Важливу роль у зазначеному механізмі відіграє система внутрішнього контролю, яка забезпечує керівництво інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень.

Більшість комунальних підприємств Львова є збитковими. При цьому прибутки комунальних підприємств є дуже незначними, а збитки – досить суттєвими. Найбільш збитковими серед них є львівські комунальні підприємства, що забезпечують життєдіяльність міста. 12 міських комунальних підприємств закінчили 2016 р. із загальним збитком у 861,8 млн грн. Серед них такі великі міські підприємства-монополісти, як «Львівводоканал», «Львівелектротранс», «Львівавтодор», «Львівспецкомунтранс», «Львівтепло-енерго» тощо [16].

Витрати міського бюджету у 2017 р. з погашення та обслуговування місцевого боргу в розрізі комунальних підприємств склали 283,51 млн грн, зокрема:

- ✦ ЛМКП «Львівводоканал» – 60,06 млн грн;
- ✦ АКП «Львівелектротранс» – 54,05 млн грн;
- ✦ АКП «Львівавтодор» – 162,68 млн грн;
- ✦ ЛМКП «Львівтеплоенерго» – 6,72 млн грн [15].

Така тенденція простежується й надалі.

У 2015 р. вступив у дію Закон України «Про відкритість використання публічних коштів» [5]. Відповідно до нього до публічних коштів також належать кошти, які підприємства комунальної власності отримують у результаті своєї господарської діяль-

ності. Інформація про використання цих коштів має публікуватися на Єдиному вебпорталі використання публічних коштів [14]. Але три комунальні підприємства Львова, а саме: ЛКП «Львівелектротранс», ЛКП «Львівавтодор» і Львівське комунальне автотранспортне підприємство № 1 не публікують там цієї інформації [14], хоча це є адміністративним правопорушенням (ст. 212-3 Кодексу України «Про адміністративні правопорушення») [2].

У Львові зараз триває реформа житлово-комунального господарств, відбувається скорочення адміністративно-управлінського персоналу, зокрема головних інженерів, паспортистів. Зі 43 житлово-комунальних підприємств має залишитись 17 (рис. 1).

Реорганізація розпочалася у 2017 р. з Личаківського району. У цьому районі із 7 комунальних підприємств залишилося 3, а надалі планується тільки 1, у Галицькому районі із 6 залишиться 3, у Залізничному районі – із 7 буде тільки 3.

Крім того, у Личаківському районі припинена діяльність аварійної служби, вона приєднана до однієї з управляючих компаній, яка буде працювати на території цього району. У Сихівському районі із 6 АКП буде 3, у Франківському районі замість 8 – 4, у Шевченківському – замість 9 буде 3. Для зручності мешканців також будуть створені філії.

У рамках реформи ЖКГ у Львові продовжується процес створення ОСББ і списання будинків з балансу місцевих рад. На сьогодні із 7674 будинків уже списано 4368. Найбільше будинків списано у Сихівському, Шевченківському та Залізничному районах.

Зараз у Львові функціонує 1360 ОСББ, створених у 1442 будинках. Із жовтня 2018 р. було створено 261 ОСББ, 340 будинків обрали самоуправління, а 4108 – управляючі компанії. Зокрема, є 81 будинок, яким управляють приватні управляючі компанії, яких у Львові загалом налічується 12. Однак 3306 будинків ще не визначилися з формою управління, тому процес реорганізації триває.

Бюджетом м. Львів на 2020 р. передбачено, що видатки наступного року мають становити 9,7 млрд, а доходи – 8,8 млрд, що на 7,5% більше, ніж у 2019 р. На житлово-комунальне господарство у 2020 р. витратять 965 млн грн. Ще 250 млн грн витратять на послуги з вивезення сміття. На обслуговування транспортної інфраструктури запланували 7,5 млн грн. (рис. 2).

На 2020 р. передбачені кошти для програми співфінансування ремонтних робіт у будинках, які списані з балансу місцевих рад. Згідно з цією програмою 30% коштів вартості ремонту даху сплачують мешканці, а 70% – місто, на ремонт ліфтів – 10% мешканці, а 90% – місто та ін.

Ця реформа дає можливість оптимізувати роботу комунальних підприємств, сприяє тому, щоб АКП надавали якісні послуги мешканцям. Але для

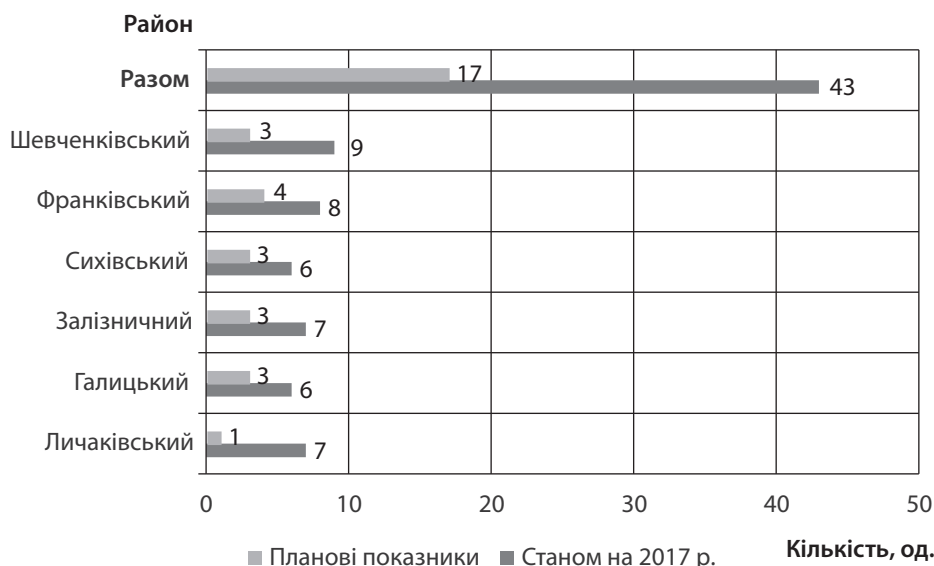


Рис. 1. Динаміка реформування житлово-комунальних підприємств Львова [8]



Рис. 2. Структура видатків загального фонду бюджету Львова на 2020 р., тис грн [13]

успішного втілення реформ необхідно постійно здійснювати контроль і проводити внутрішній аудит.

В умовах економічної кризи в Україні все більшого значення набувають питання розробки нових підходів до засад управління. Одним із факторів, що стримують його ефективність, є відсутність надійної системи внутрішнього контролю. Своєю чергою, це позначається на якості прийнятих рішень. Саме тому існує необхідність удосконалення та практичного впровадження такої системи внутрішнього контролю, яка була б зорієнтована на вирішення актуальних завдань, які стоять перед комунальними підприємствами, зокрема підвищення конкурентоспроможності та зниження збитковості.

Метою внутрішнього аудиту комунальних підприємств є забезпечення законності, ефективності та

економічності використання комунального майна, достовірності звітності, а також обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності його діяльності.

На службу внутрішнього аудиту покладено такі обов'язки [6; 10]:

- ✦ проводить експертну оцінку економічної політики за допомогою внутрішніх перевірок та аналітичного тестування;
- ✦ здійснює детальне тестування операцій, залишків на рахунках і процедур;
- ✦ оцінює якість економічної інформації, що формується та використовується при прийнятті рішень;
- ✦ здійснює перевірку та оцінку стану та збереження активів;
- ✦ аналізує якість виконання внутрішньосистемних контрольних процедур;

- ✦ проводить аналіз ефективності функціонування системи внутрішнього контролю та обробки інформації;
- ✦ оцінює забезпечення користувачів інформацією про реальний фінансовий стан, достовірність облікової та звітної інформації;
- ✦ виконує інші функції відповідно до покладених на неї завдань.

Об'єктами внутрішнього аудиту комунального підприємства є: необоротні та оборотні активи, витрати, власний капітал, доходи, зобов'язання та фінансові результати.

Джерелами інформації є:

- ✦ нормативно-правові акти та методичні документи, які регламентують порядок діяльності комунального підприємства;
- ✦ установчі документи;
- ✦ наказ про облікову політику;
- ✦ реєстри бухгалтерського обліку;
- ✦ первинні документи;
- ✦ фінансова звітність підприємства.

Внутрішній аудит рекомендується проводити в такій послідовності (рис. 3).

- ✦ проведення моніторингу фінансово-господарської діяльності;
- ✦ страхування ризику на стадії реєстрації фінансових зобов'язань;
- ✦ передбачення резервів на покриття ймовірних витрат, збитків тощо.

В Україні часто змінюються законодавство, нормативи та інструкції. Це потребує особливої уваги, сумлінності, чесності внутрішніх аудиторів і, водночас, збільшує обсяг облікових робіт, що зумовлює збільшення ймовірності помилок як внаслідок недостатнього розуміння суті операцій, так і арифметичних неточностей, пропусків інформації тощо. Усе це посилює та збільшує ризик для аудитора. Цілі аудиту – це зниження інформаційного й аудиторського ризику. Велике значення мають склад і кваліфікація працівників бухгалтерії, особливо головного бухгалтера, а також посадові інструкції та розподіл функціональних обов'язків між обліковим персоналом. Потрібно виділяти та ретельно аналізувати ті статті активів і пасивів балансу, які є зоною ризиків, тобто за якими вірогідність помилки або об-

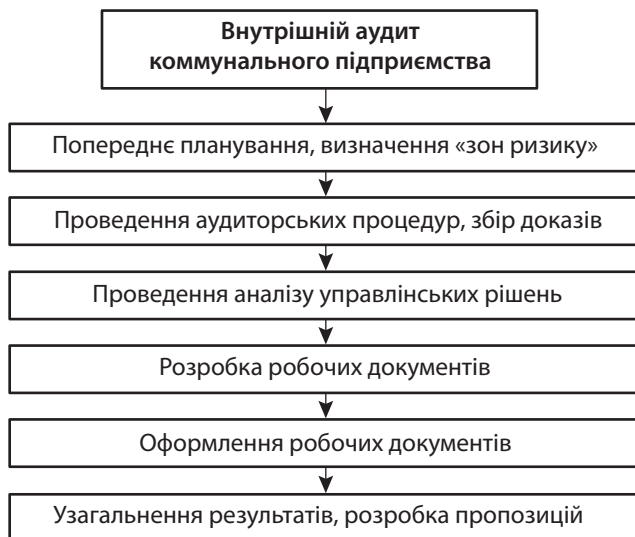


Рис. 3. Алгоритм проведення внутрішнього аудиту комунального підприємства

При здійсненні внутрішнього аудиту та контролю повинна проводитися ідентифікація та оцінка ризиків у діяльності комунального підприємства. Потрібно аналізувати їх суттєвість та можливі наслідки. Ризик – фінансова категорія, і на його величину можна впливати. Керівник служби внутрішнього аудиту комунального підприємства повинен реагувати на певні ризики та здійснювати заходи з управління ними.

Необхідно розробляти та застосувати певну систему організаційних методів управління ризиком. Це може здійснюватися шляхом пошуку оптимальних шляхів його зниження, таких як:

ману більша. До статей високого ризику можна віднести, наприклад, такі як: «Готівка», «Поточні рахунки в банках», «Виробничі запаси», «Дебітори», «Кредитори», «Нематеріальні активи» тощо. Тому внутрішній контроль має бути зосереджений на статтях з відносно високим ризиком.

В основу оцінки ефективності дій відділу внутрішнього аудиту має бути покладене припущення аудитора, що існуюча система внутрішнього контролю не зможе виявити допущені суттєві помилки в системі бухгалтерського обліку або не зможе запобігти їм.

Правильність документального оформлення господарських операцій, їх відображення в обліко-

вих реєстрах, здійснення аналізу наявної інформації та використання отриманих даних для прийняття управлінських рішень, контроль за можливим допущенням неточностей або виявленням помилок – це шлях до зниження ризику.

Заходи перевірки дієвості системи контролю передбачають безперервність їх дій, пристосованість до ситуацій, які виникли, актуалізацію завдань і проблем, що має розв'язувати внутрішній контроль зі зміною стратегії подальшої діяльності комунального підприємства.

Усі зазначені напрями оцінки системи внутрішнього контролю є надзвичайно важливими, оскільки, крім визначення її ефективності та ступеня довіри до неї, вони повинні допомогти організувати таку систему на належному рівні.

Внутрішній аудитор повинен планувати перевірки, обґрунтовуючи напрями, методи та прийоми, кількість необхідних аудиторських процедур і найбільш переконливі аудиторські докази. Можна, наприклад, застосовувати анкети внутрішнього контролю. Структура таких анкет і набір запитань не є стандартними. Як правило, відділ внутрішнього аудиту розробляє базові анкети, які потім конкретизуються аудитором відповідно до кожного конкретного структурного підрозділу комунального підприємства. Такі анкети особливо важливі як робочі документи аудитора під час використання інформації внутрішнього контролю.

Результати планування, виконання аудиторських процедур, аналізу помилкових фінансових операцій і фактів господарської діяльності фіксуються в робочій документації аудитора та служать основою для висловлення думки про достовірність фінансової звітності.

Внутрішні аудитори на комунальному підприємстві повинні розробляти робочі документи, що систематизують результати аудиторських процедур, а саме: робочі документи аудитора з формування інформації про строки та шляхи виникнення дебіторської (кредиторської) заборгованості комунального підприємства (табл. 1).

ВИСНОВКИ

Таким чином, внутрішній аудит надає науково обґрунтовану оцінку господарським операціям і процесам. Процес внутрішнього аудиту полягає в ретельному вивченні здійснення операцій і являє собою не тільки дослідження фактів минулого, але і попередження негативних явищ у майбутньому.

Кваліфікований внутрішній аудитор повинен розуміти та вміти виявляти і виправляти недоліки, які містять окремі елементи облікової політики комунального підприємства, викривлення в облікових реєстрах та звітності, отримувати докази цих недоліків і викривлень та доносити цю інформацію керівництву. Сьогодні в Україні лише незначна кількість комунальних підприємств розуміє необхідність та користь у запровадженні внутрішнього аудиту.

Рекомендації та висновки внутрішніх аудиторів повинні сприяти скороченню витрат і підвищенню ефективності діяльності комунального підприємства, створюючи умови для реалізації його генеральної стратегії. Внутрішній аудит надає вищій ланці управління комунального підприємства інформацію про його фінансово-господарську діяльність, сприяє створенню високоефективної системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, перешкоджає виникненню порушень та підтверджує достовірність звітів його відокремлених структурних підрозділів. Необхідною передумовою контрольних дій є наявність норм внутрішнього аудиту та інформації, що відображає фактичний перебіг контрольованих процесів.

Стан методології та організації внутрішнього аудиту ще не дає належного результату в питаннях забезпечення збереження власності комунального підприємства. У практичній діяльності не завжди забезпечується раціональне застосування способів та прийомів контролю. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-вр>

Таблиця 1

Робочий документ аудитора з формування інформації про строки та шляхи виникнення кредиторської (дебіторської) заборгованості КП (фрагмент)

Найменування контрагента	Дата та підстави виникнення заборгованості (№ договору, дата, № рахунка-фактури)	Сума, грн	Дата оплати відповідно до договору	Строк прострочення, дні	Заходи, що приймалися для стягнення
1	2	3	4	5	6
...

Джерело: складено за [6; 10; 11].

2. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>
 3. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр>
 4. Закон України «Про житлово-комунальні послуги» від 09.11.2017 р. № 2189-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2189-19>
 5. Закон України «Про відкритість використання публічних коштів» від 11.02.2015 р. № 183-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/183-19>
 6. Баранова А. О., Наумова Т. А., Кашперська А. І. Аудит: навч. посіб. Харків: ХДУХТ, 2017. 246 с.
 7. Мамонова В. В. Державна регіональна політика: проблеми формування правової бази. URL: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/putp/2010-1/doc/2/03.pdf>
 8. Маруняк І. Комунальна терапія у Львові: процес реформування ЖКГ // 032.ua. 15.10.2019. URL: <https://www.032.ua/news/2542652/komunalna-terapia-u-lvovi-prodovzuut-reformu-zkg-sписок>
 9. Мельник А. Ф., Монастирський Т. Л., Дудкіна О. П. Муніципальний менеджмент: підручник. Київ: Знання, 2006. 420 с.
 10. Пшенична А. Ж. Аудит: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2018. 320 с.
 11. Сльозко Т. М. Організація обліку житлово-комунальних установ. Київ: ЦУЛ, 2008. 224 с.
 12. Теорія фінансів: підручник / Юхименко П. І., Федосов В. М., Лазебник Л. Л. та ін.; за заг. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. Київ: Центр навчальної літератури, 2010. 576 с.
 13. Проєкт міського бюджету м. Львова на 2020 рік // Портал Львівської міської ради. URL: <https://city-adm.lviv.ua/lmrdownloads/2020%20-%20БЮДЖЕТ%20-%20ПРЕЗЕНТАЦІЯ.pdf>
 14. Єдиний веб-портал використання публічних коштів. URL: <https://spending.gov.ua>
 15. Звіт про виконання міського бюджету Львова за 2017 рік. // Портал Львівської міської ради. 15.02.2018. URL: <https://city-adm.lviv.ua/news/economy/246173-na-sesii-zatverdily-zvit-pro-vykonannia-miskoho-biudzhetu-lvova-za-2017-rik>
 16. Бабак С. Комунальні підприємства працюють у збиток. 22.02.2017. URL: https://galinfo.com.ua/news/u_lvovi_12_zbytkovyh_pidpriemstv__ponad_800_mlngrn_252836.html
- [Legal Act of Ukraine] (2015). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/183-19>
- [Legal Act of Ukraine] (2017). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2189-19>
- Mamonova, V. V. "Derzhavna rehionalna polityka: problemu formuvannia pravovoi bazy" [State Regional Policy: Problems of Legal Framework Formation]. <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/putp/2010-1/doc/2/03.pdf>
- Maruniak, I. "Komunalna terapiia u Lvovi: protses reformuvannia ZhKH" [Communal Therapy in Lviv: The Process of Housing Reform]. 032.ua. 15.10.2019. <https://www.032.ua/news/2542652/komunalna-terapia-u-lvovi-prodovzuut-reformu-zkg-sписок>
- Melnyk, A. F., Monastyrskiy, T. L., and Dudkina, O. P. *Munit-sypalnyi menedzhment* [Municipal Management]. Kyiv: Znannia, 2006.
- "Proekt miskoho biudzhetu m. Lvova na 2020 rik" [Lviv City Budget Project for 2020]. Portal Lvivskoi miskoi rady. <https://city-adm.lviv.ua/lmrdownloads/2020%20-%20БЮДЖЕТ%20-%20ПРЕЗЕНТАЦІЯ.pdf>
- Pshenychna, A. Zh. *Audyt* [Audit]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury, 2018.
- Slyozko, T. M. *Orhanizatsiia obliku zhytlovo-komunalnykh ustanov* [Accounting for Housing and Communal Services]. Kyiv: TsUL, 2008.
- Yedynyi veb-portal vykorystannia publichnykh koshtiv. <https://spending.gov.ua>
- Yukhymenko, P. I. et al. *Teoriia finansiv* [Theory of Finance]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury, 2010.
- "Zvit pro vykonannia miskoho biudzhetu Lvova za 2017 rik" [Lviv City Budget Performance Report for 2017]. Portal Lvivskoi miskoi rady. 15.02.2018. <https://city-adm.lviv.ua/news/economy/246173-na-sesii-zatverdily-zvit-pro-vykonannia-miskoho-biudzhetu-lvova-za-2017-rik>

REFERENCES

- Baranova, A. O., Naumova, T. A., and Kashperska, A. I. *Audyt* [Audit]. Kharkiv: KhDUKhT, 2017.
- Babak, S. "Komunalni pidpriemstva pratsiuiut u zbytok" [Utilities Operate at a Loss]. 22.02.2017. https://galinfo.com.ua/news/u_lvovi_12_zbytkovyh_pidpriemstv__ponad_800_mlngrn_252836.html
- [Legal Act of Ukraine] (1984). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>
- [Legal Act of Ukraine] (1996). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-вр>
- [Legal Act of Ukraine] (1997). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр>