

Дана стаття є інтелектуальною власністю д.е.н., члена ВГО «Гільдія професійних внутрішніх аудиторів України», Чумакової Ірини Юрївни. Гільдія публікує цю статтю за згодою Чумакової Ірини Юрївни.

Будь яке цитування, як окремих уривків так і цілого тексту цієї статті, повинно містити обов'язкове посилання на статтю.

У випадку порушення права інтелектуальної власності, Гільдія лишає за собою право захистити порушене право члена.

Чумакова І.Ю.,

НАГЛЯД І АУДИТ ЯК НОВІ МЕХАНІЗМИ ПРОЗОРОСТІ І ПІДЗВІТНОСТІ КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

Оснoву процесів децентралізації, які наразі активно реалізуються в Україні, становить створення дієвого і спроможного інституту місцевого самоврядування на базовому рівні – об'єднаних територіальних громад (далі – ОТГ). Відповідно до положень Європейської хартії місцевого самоврядування, у рамках впровадження національної реформи з децентралізації передбачено, зокрема, добровільне об'єднання та укрупнення територіальних громад, фінансова децентралізація та отримання ОТГ нових повноважень та можливостей. Так, у рамках впровадження національної реформи з децентралізації передбачається, зокрема, добровільне об'єднання та укрупнення територіальних громад, фінансова децентралізація та отримання ОТГ нових повноважень та можливостей.

Одним із найважливіших викликів сьогодення є формування спроможних громад на основі покращення ефективності управління майном і коштами громади та забезпечення прозорого і відповідального фінансового, у тому числі бюджетного, управління на рівні муніципальних утворень, яке має відповідати високим світовим стандартам прозорості і підзвітності комунальних підприємств (далі – КП).

Завдяки КП, що функціонують на сьогодні в Україні у великій кількості¹, держава реалізує свої соціальні, регуляторні і контрольні функції, які не можуть бути виконані приватними підприємствами. Водночас, у порівнянні з цими підприємствами, КП демонструють меншу прибутковість та неефективність внутрішньо корпоративного управління. КП, за інших рівних умов, отримують

¹ За даними Державної служби статистики України на 1 листопада 2019 року кількість зареєстрованих комунальних підприємств склала 13 777 юридичних осіб [1].

прибутків на 1,8 % менше, ніж приватні підприємства, середні збитки на одне КП склали понад 1 млн. грн., а сукупні збитки – понад 6 млрд. грн. [2].

На сучасному етапі одним із найефективніших механізмів управління комунальним господарством є утворення колегіальних органів управління, а саме, наглядових органів. Про необхідність зміцнення нагляду за підприємствами державного і комунального секторів економіки зазначається у Звіті з ефективності управління державними фінансами в Україні (PEFA), підготовленому Світовим банком у 2015 році. Нагляд за такими підприємствами є слабким і фрагментарним, що викликає труднощі в отриманні даних і нагляді за їх діяльністю. Поліпшень прозорості та підзвітності, на думку фахівців Світового банку, можна досягти у разі обов'язковості оприлюднення операційних цілей, у тому числі некомерційних цін, незалежного річного аудиту та аналізу структури оцінювання результатів діяльності, яка має включати стандартні показники і методики оцінювання діяльності державних і комунальних підприємств [3, С. 74-75].

Теоретичні аспекти і проблеми організації контролю й аудиту в контексті зміни механізмів взаємодії між державою і суб'єктами господарювання та вимог до розкриття інформації у фінансовій звітності й аргументи на користь доцільності впровадження децентралізованої моделі управління і контролю публічними фінансами досліджували у наукових працях такі вітчизняні вчені, як: В. Базилевич [4], Н. Виговська [5], Л. Дікань [6], І. Дрозд [7], Т. Єфименко [8], Т. Каменська [9] та ін. Серед дослідників, які вивчали концептуальні і прикладні аспекти діяльності органів місцевого самоврядування щодо управління комунальним господарством і проблеми підвищення ефективності діяльності КП, можна виділити: Т. Кобзеву [10], В. Куйбіду [11], А. Лелеченко [12], О. Ліву [13], Н. Фоміцьку [14] та ін.

Особливої уваги потребують вдосконалення механізмів ефективності управління КП у контексті оновлення законодавства України у зв'язку з виконанням завдань щодо імплементації Угоди про асоціацію України з Європейським Союзом [15] та наближення законодавства України до

законодавства Євросоюзу актуальність дієвості наглядових рад підприємств комунальної форми власності і запровадження нових міжнародно визнаних принципів управління ними на рівні органів місцевого самоврядування значно посилилася. Після набуття 1 вересня 2017 року Угодою чинності у повному обсязі щорічному моніторингу з боку ЄС підлягатиме прогрес у виконанні і впровадженні всіх заходів, які охоплюються Угодою, зокрема тих із них, що передбачають посилення адміністративних спроможностей на центральному та місцевому рівнях, нарощування потенціалу розвитку регіонів і реалізації регіональної політики щодо багаторівневого управління і партнерства з особливим наголосом на комплексному застосуванні міжнародних стандартів та поступового наближення до права ЄС (Ст. 387, 475 [15]).

Метою статті є дослідження можливих шляхів підвищення підзвітності та прозорості діяльності ОТГ у рамках реформи з децентралізації в Україні. Стаття є продовженням досліджень автора і передбачає розвиток положень, викладених у працях [16-17], та розглядає можливість розв'язання проблем підвищення ефективності управління комунальним майном ОТГ на підставі поєднання двох напрямів реформ – адаптації оновленого законодавства з бухгалтерського обліку й аудиту фінансової звітності з вимогами до відкриття суспільно необхідної інформації, розпорядниками якої є комунальні підприємства.

Законодавчі передумови для прозорості та підзвітності комунальних підприємств населенню територіальних громад забезпечені завдяки законам і нормативно-правовим актам України [18-20].

Але нововведення законодавства з бухгалтерського обліку й аудиту торкнулися, зокрема, започаткування практики обов'язкових аудитів річної фінансової звітності для підприємств, що становлять суспільний інтерес, та обов'язків щодо оприлюднення різними категоріями підприємств перевіреної аудитором фінансової звітності. (табл.)

Таблиця. Класифікація підприємств та критерії їх розподілу у відповідності до змін законодавства про бухгалтерський облік

Підприємства	Мікро-	Малі	Середні	Великі
Критерії розподілу				
Балансова вартість активів	До 350 тис.євро	До 4 млн.євро	До 20 млн.євро	Понад 20 млн.євро
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	До 700 тис.євро	До 8 млн.євро	До 40 млн.євро	Понад 40 млн.євро
Середня кількість працівників	До 10	До 50	До 250	Понад 250

Складено за: [21].

Змінилися також вимоги до інформації, яка має бути подана підприємствами у фінансовій звітності, формат якої також змінився. Нові регуляторні вимоги щодо обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, стосуються не лише аудиторів і суб'єктів аудиторської діяльності, які надаватимуть послуги, а й самих цих підприємств, які мають організувати адекватну систему внутрішнього контролю та управління ризиками.

Інновації законодавства регламентують питання оприлюднення інформації про діяльність комунальних унітарних підприємств і, тим самим, формують законодавчі передумови для прозорості такої інформації та підзвітності цих підприємств перед населенням територіальних громад, а також надають корисну базу для обґрунтування переліку критеріїв віднесення комунальних підприємств до тих категорій і груп, де мають бути обов'язково створені наглядові ради і забезпечено умови для проведення прозорого конкурсу з відбору незалежного аудитора.

Створення наглядових рад – це застосування високих світових і європейських стандартів та принципів управління великими корпораціями² для

² Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) - міжнародна організація, що об'єднує 34 країни світу, більшість з яких країни з високим рівнем доходу та високий індекс людського розвитку. Принципи корпоративного управління ОЕСР надають конкретні вказівки для розробників політики, регуляторів та учасників ринку щодо вдосконалення законодавчої, інституційної та регуляторної бази, яка лежить в основі

КП міст України задля підвищення їх конкурентоспроможності та, відповідно, зменшення їх збитковості. Актуальність створення наглядових рад для КП, що стають об'єктами власності новоутворених ОТГ, пояснюється ще й тим, що наразі інформація про діяльність цих підприємств є здебільшого закритою для доступу громади. Керівники КП не усвідомлюють власної відповідальності за розкриття суспільно значимої інформації і результатів фінансово-господарської діяльності та вірогідність цієї інформації, а з боку місцевих рад спостерігається неналежний контроль за КП. Нерозуміння функцій наглядових органів та їхньої ролі під час реалізації місцевими органами влади власних повноважень щодо управління КП, з одного боку, та неурегульованість питання визначення критеріїв створення наглядових рад на державному рівні, з іншого, призводять до зловживань і порушень у цій сфері, що негативно відбиваються на ефективності діяльності КП.

Водночас, необхідно звернути увагу на те, що, незважаючи на значну кількість інформації, яка є суспільно необхідною та розпорядником якої можуть бути КП, і створені умови для забезпечення прозорості інформації про фінансові і економічні показники діяльності цих підприємств, проконтролювати їх досить складно.

В умовах провадження реформи децентралізації влади і збільшення кількості ОТГ, які утворюються завдяки цим процесам, організація належного контролю за їх діяльністю є надзвичайно актуальним питанням. За даними Уряду, в рамках реформи децентралізації на сьогодні вже створено 988 ОТГ, що об'єднали 4530 громад, на території яких проживає понад 70 % населення, що становить понад 38 % території України [22].

Із збільшенням кількості ОТГ кількість майна у розпорядженні підприємств комунальної сфери зростає значними темпами, які випереджають темпи зростання державних підприємств (рис. 1).

корпоративного управління, з акцентом на лістингові компанії. Вони також надають практичні пропозиції для бірж, інвесторів, корпорацій та інших партій, які відіграють роль у процесі розвитку хорошого корпоративного управління. Вони визнані одним із 12 основних стандартів Форуму фінансової стабільності, важливих для фінансової стабільності.

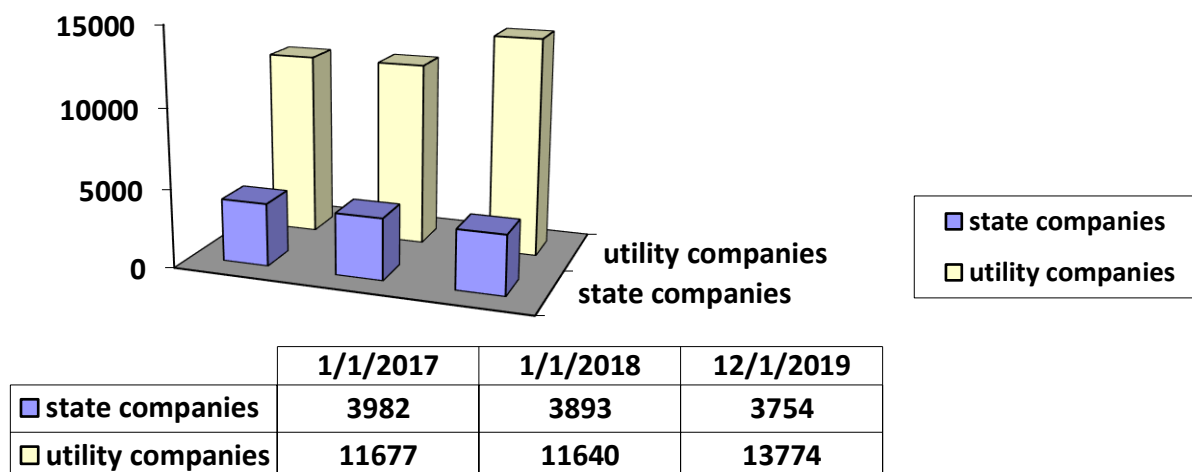


Рис. 1. Кількість державних і комунальних підприємств в Україні

Укладено за даними: [1].

Із розрахунку на одного мешканця власні доходи ОТГ зросли на 62,6 %, у порівнянні з аналогічним періодом 2017 року, та склали 3354,4 грн. Враховуючи, що 299 ОТГ, у яких перші місцеві вибори були проведені у 2017 році, тільки у 2018 році отримали 60 % надходжень від податку на доходи фізичних осіб, їх власні ресурси, у порівнянні з аналогічним періодом минулого року, зросли у 2,7 рази, або на 5,5 млрд. грн., і склали 8,8 млрд. грн. Отже, як бачимо, за значного приросту активів у власності ОТГ (на кінець 2017 року – на 64,1 млн. грн. або на 23,2 %) зростання доходів за цей період є більш уповільненим (лише на 3362 млн. грн. (або 0,4 %) у порівнянні з 2016 р.) [23].

Очевидно, що відсутність громадського контролю та підзвітності КП перед громадою призводить до неефективного витрачання ресурсів та зловживань.

Три роки тому Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо управління об'єктами державної та комунальної власності» [25] Верховна Рада України надала можливість місцевій владі суттєво підвищити підзвітність, ефективність роботи та реально запобігати корупції у КП громад. Міські ради отримали право утворювати колегіальні органи управління КП – наглядові ради.

Однак, на даний час можемо стверджувати, що не усі міські ради скористалися таким правом, а серед тих, що скористалися, спостерігається формальний підхід до створення цих органів. Як результат – КП залишаються переважно неефективними, збитковими і тому постійно підживлюються дотаціями з міських бюджетів. За відсутності ефективних наглядових рад при КП, ці підприємства наразі залишаються в Україні структурами безконтрольними, джерелом ризиків політичної корупції і зловживання владою.

Так, за даними контрольних заходів, проведених Державною аудиторською службою України протягом січня – жовтня 2019 року, виявлено незаконних та не за цільовим призначенням проведених витрат і недостач комунальних ресурсів на загальну суму понад 414,2 млн. грн., що становить 36,8 % від загальної суми ресурсів держави, використаних з порушенням нормативно-правових актів. Крім того, встановлено втрати належних доходів місцевими бюджетами, комунальними підприємствами, установами і організаціями на загальну суму понад 210,7 млн. грн., з яких майже 150,8 млн. грн. – кошти місцевих бюджетів. Суттєві порушення при використанні комунальних ресурсів допущено на підприємствах, в установах і організаціях м. Києва та Київської області, Миколаївської, Запорізької, Дніпровської, Чернігівської та Черкаської областей, де суми виявлених втрат коштів місцевих бюджетів та комунального майна упродовж січня – жовтня 2019 року становили відповідно 46,8 млн. грн., майже 43 млн. грн., понад майже 33 млн. грн., майже 28,8 млн. грн., понад 28,6 млн. грн. та понад 25,4 млн. грн. [26].

Загальні обсяги таких порушень, виявлених офісами Держаудитслужби в областях протягом січня – жовтня 2019 року, наведено на рис. 2.

Зробити комунальне підприємство потенційно більш рентабельним, конкурентним, а головне – відкритим для громадськості здатна лише зміна підходів до управління діяльністю КП, підняття управління цими підприємствами на більш високий професійний рівень шляхом створення наглядових рад.

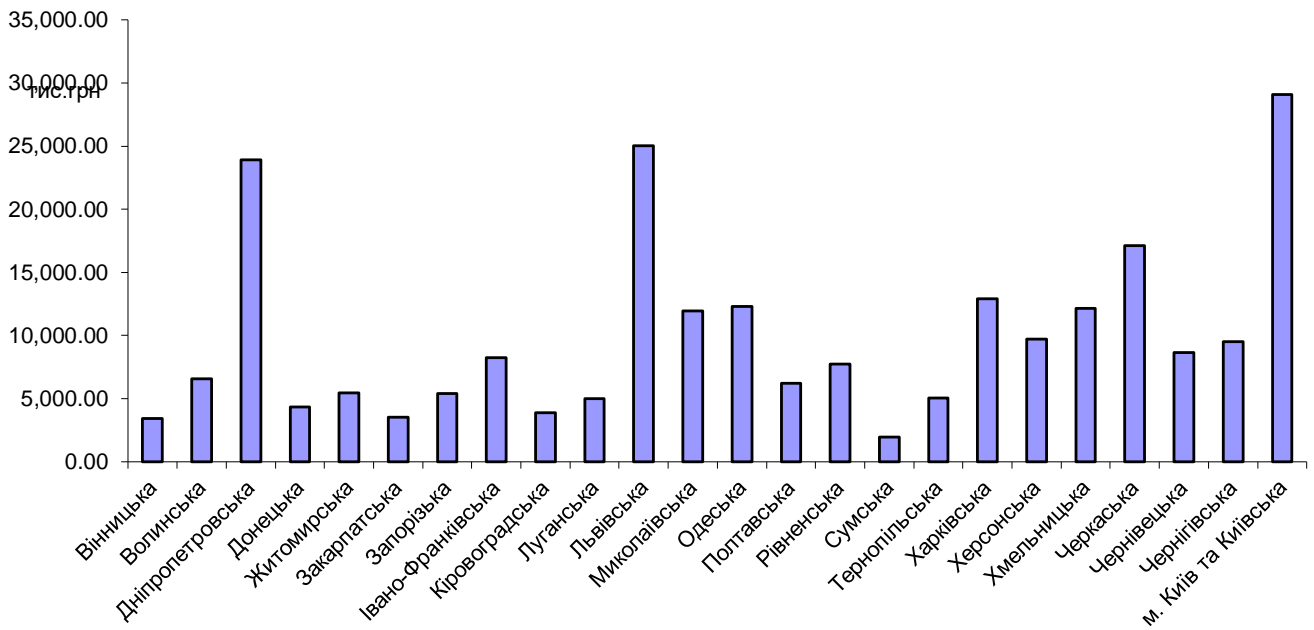


Рис. 2. Обсяги незаконних, нецільових втрат та недостач при використанні комунальних ресурсів.

Укладено за даними [26].

Так, згідно ст. 34 Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [27], великі підприємства зобов'язані створити аудиторський комітет або покласти відповідні функції на ревізійну комісію або наглядову раду, що створюється відповідно до законодавства. Інші підприємства, які належать до підприємств, що становлять суспільний інтерес, можуть покласти функції аудиторського комітету на окремий підрозділ органу управління або на наглядовий орган.

Зазначені повноваження накладають певні вимоги на органи місцевого самоврядування, прерогативою яких є реалізація вимог положень чинного законодавства, що стосуються організації і проведення зовнішнього аудиту і внутрішнього контролю в КП. Разом з тим, фактична ситуація, що склалася у ряді областей, свідчить про проблеми у вирішенні цього питання, серед яких окремо слід підкреслити нерозуміння депутатами місцевих рад і їх керівниками ролі наглядових рад, формальний підхід до їх утворення на рівні органів місцевого самоврядування, і як наслідок – проведення формального або не проведення аудиту фінансової звітності взагалі.

Держава не може стояти осторонь цих проблем і, як інститут, залишається для органів місцевого самоврядування регулятором у цих питаннях, однак всі рішення ці органи щодо використання майна громади, його обліку, контролю й аудиту приймають самостійно, виходячи з принципів автономії.

Наразі Урядом України прийнято Порядок оприлюднення інформації про діяльність державних унітарних підприємств та господарських товариств [28]. На часі розроблення та затвердження критеріїв віднесення державних і комунальних унітарних підприємств до таких, фінансова звітність яких підлягає обов'язковій аудиторській перевірці.

Вважаємо, що наглядові ради можуть бути утворені у КП за рішенням сесії районної чи обласної ради. Наглядові ради вводитимуться до складу органів управління КП поряд з керівником підприємства. Проте не у всіх КП економічно доцільно створювати наглядові ради.

Керуючись част. 30¹ ст. 26 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [29] та част. 7 ст. 78 Господарського кодексу України [18], а також змінами законодавства з бухгалтерського обліку [21] наглядова рада обов'язково утворюється в комунальних унітарних підприємствах за наявності одного з критеріїв, наведених на рис. 3.

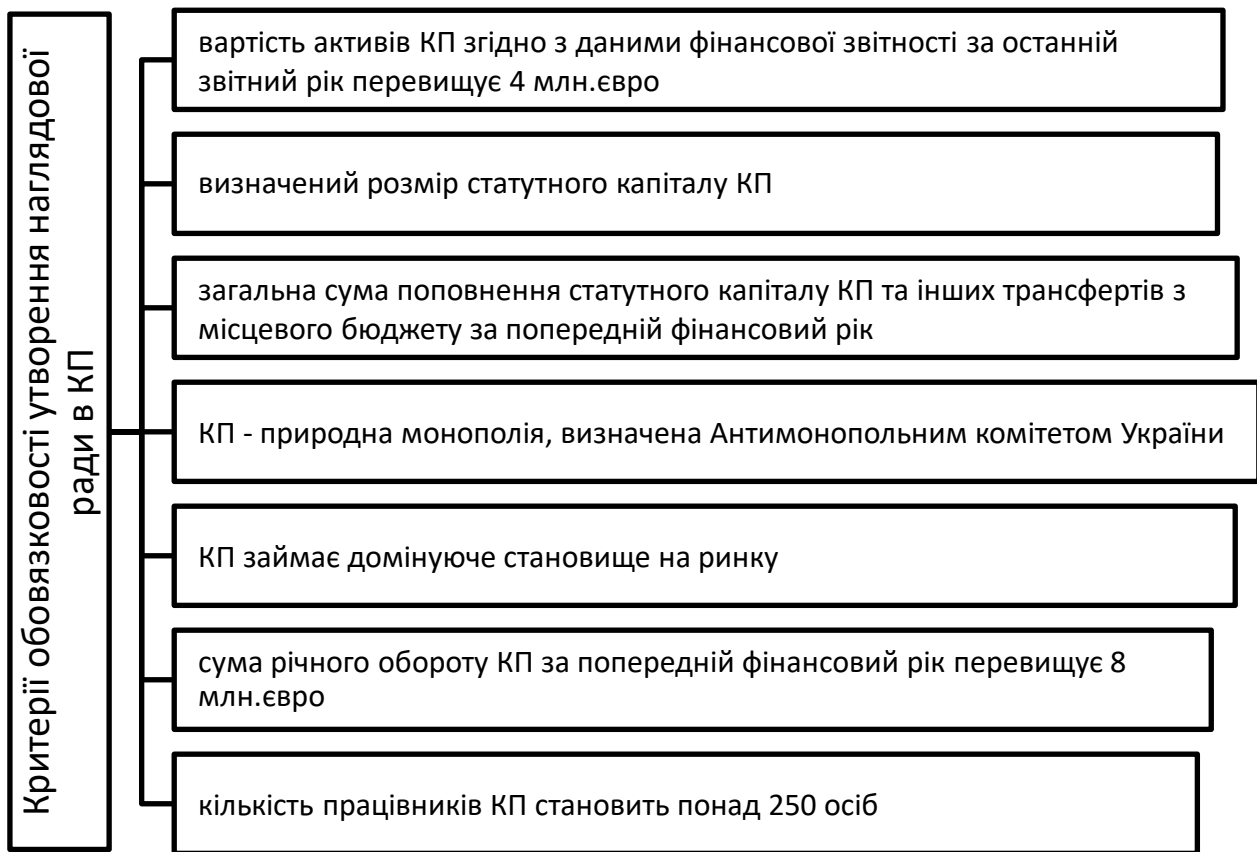


Рис. 3. Критерії обов'язковості утворення наглядової ради в комунальних унітарних підприємствах.

Авторська розробка за даними [18; 21; 29].

Зважаючи на необхідність внесення коригувань до показників (характеристик) категорій підприємств, сформулюємо рекомендації для органів місцевого самоврядування стосовно критеріїв обрання незалежних аудиторів (аудиторських фірм) для проведення обов'язкового аудиту річної фінансової звітності КП:

1) Балансова вартість активів КП:

- за категоріями підприємств, наведеними у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21] (див. табл.), обов'язковому аудиту підлягає фінансова звітність КП, балансова вартість активів яких є понад 20 млн. євро (великі) і до 20 млн. євро (середні);

2) Структура власності КП:

- обов'язковому аудиту підлягає фінансова звітність КП, у статутному капіталі якого частка територіальної громади становить 100 відсотків, та які згідно з п. 5 част. 3 ст. 90 Господарського кодексу України [18] зобов'язані оприлюднювати інформацію про свою діяльність, у т.ч. аудиторські висновки щодо річної фінансової звітності (у тому числі консолідованої) за останні три роки, якщо аудит проводився відповідно до вимоги закону, крім випадків, установлених законом, шляхом розміщення її на власній веб-сторінці (веб-сайті) або на офіційному веб-сайті суб'єкта управління, який здійснює функції з його управління.

3) Наявність видатків на виконання некомерційних цілей державної політики та джерел їх фінансування у КП, у т.ч. наявність джерел фінансування з державного та/або місцевих бюджетів;

4) Наявність інформації про операції та зобов'язання КП з державним та/або місцевим бюджетом, державними та/або місцевими установами, підприємствами та організаціями, включаючи договірні зобов'язання (фінансові та не фінансові), що виникли у підприємства, господарського товариства під час виконання контрактів державно-приватного партнерства [28].

Однак, незважаючи на створені законодавчі умови для забезпечення доступу до фінансових і економічних показників діяльності та підвищення ефективності управління комунальним господарством органів місцевого самоврядування, існує низка проблемних питань, які потребують вирішення.

1. На загальнодержавному ринку потребується забезпечення додаткових умов до підвищення прозорості і ефективності управління комунальними ресурсами, підзвітності і підконтрольності перед населенням територіальних громад.

2. Низька прибутковість або збитковість комунальних підприємств, неналежний контроль діяльності КП з боку місцевих рад негативно впливає не лише на спроможність цих підприємств бути суспільно корисними, а й на забезпечення реалізації державою її соціальних, регуляторних і контрольних функцій.

3. Відсутня імплементація міжнародно визнаних стандартів і європейських принципів управління великими корпораціями на КП міст України.

4. Законодавством не закріплені норма щодо обов'язковості створення наглядових рад для КП і визначення відповідних повноважень щодо цього з боку районних і обласних рад. Наразі така має носити рекомендаційний характер і тільки для КП, які створюються рішенням сесій сільських, селищних та міських рад.

5. Відсутні критерії віднесення державних і комунальних унітарних підприємств до таких, фінансова звітність яких підлягає обов'язковій аудиторській перевірці. Це не сприяє здійсненню системного контролю за виконанням бюджетів в регіонах та ефективним управлінням комунальним майном та проведенню щорічного обов'язкового аудиту фінансової звітності за єдиними підходами. Функції наглядових рад мають відповідати тим, що визначені у законодавстві про бухгалтерський облік і аудиторську діяльність. Крім того, на сучасному етапі розвитку економіки країни вважаємо за доцільне врахувати підходи до класифікації підприємств для цілей бухгалтерського обліку, які було подані у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [21], для характеристики (показників) КП, в яких доцільно створювати наглядові ради і обирати незалежного аудитора для проведення обов'язкового аудиту річної фінансової звітності. У подальшому ці показники мають бути покладені в основу під час розроблення і прийняття на урядовому рівні управлінського рішення щодо затвердження єдиних підходів щодо економічної доцільності створення наглядових рад та критеріїв, за якими фінансова звітність КП підлягатиме обов'язковому незалежному аудиту.

6. Не визначені норми фінансових планів комунальних підприємств щодо витрат на оплату консалтингових (аудиторських) послуг, у тому числі у зв'язку з можливими обмеженнями фінансування таких витрат. Підприємства наразі під час формування фінансових і затвердження планів та планування витрат на оплату консалтингових (аудиторських) послуг змушені враховувати

обмеження, встановлені Урядом [30] ще у 2006 році. За відсутності сучасних норм щодо визначення обсягу витрат на проведення незалежного аудиту річної фінансової звітності КП не можуть запланувати суму, більшу, ніж як 1,5 відсотка обсягу чистого прибутку.

7. Законодавством не визначені повноваження та компетенції районних та обласних рад, щодо КП, створених рішенням сесії такої ради.

8. Відсутня відповідна законодавча база щодо розширення прав муніципального управління до меж європейських стандартів і повноцінного використання чинних правових норм щодо управління місцевими фінансами в умовах обмеження бюджетного фінансування та розмежування фінансового забезпечення власних і делегованих повноважень новоутворених ОТГ.

Отже, суттєве зростання комунального майна засвідчує певне покращення результатів діяльності ОТГ. І, оскільки ці підприємства створюються для задоволення певних потреб територіальної громади, ефективність та прибутковість їхньої діяльності мають велике значення. Досягнення цілей підвищення ефективності управління комунальними підприємствами має забезпечити наглядова рада, ефективна робота якої дозволить зробити діяльність підприємства більш прозорою та ефективною для територіальної громади міста. Також КП є розпорядниками суспільно необхідної інформації, яка становить суспільний інтерес і підлягає опублікуванню. Доступ до такої публічної інформації і детальний її перелік регламентовано законодавством.

Однак, незважаючи на кількість публічної інформації, яка є відкритою, а також створені законодавчі умови для забезпечення доступу до фінансових і економічних показників діяльності КП, ці підприємства як суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку потребують забезпечення додаткових умов до підвищення прозорості і ефективності управління комунальними ресурсами, підзвітності і підконтрольності перед населенням територіальних громад.

Зважаючи на те, що внаслідок провадження реформи з децентралізації влади кількість ОТГ і кількість комунального майна збільшуються, надзвичайно актуальним питанням є проведення реформ внутрішньо корпоративного управління у КП. Низька прибутковість та недостатня мотивація до розкриття цими підприємствами суспільно значущої інформації і результатів фінансово-господарської діяльності, адміністративна корупція та не усвідомлення керівниками КП власної відповідальності за достовірність фінансової звітності, неналежний контроль діяльності КП з боку місцевих рад, негативно впливають на спроможність цих підприємств бути суспільно корисними. Задля того, щоб зробити КП конкурентоспроможними у порівнянні з приватними потрібно впровадити міжнародно визнані стандарти і європейські принципи та кращу практику управління великими корпораціями на КП українських міст.

Створення наглядових рад при КП може вважатися першим кроком на даному шляху. У подальшому мають бути сформульовані і розроблені на урядовому рівні єдині підходи щодо економічної доцільності створення наглядових рад та затверджені єдині критерії віднесення комунальних унітарних підприємств до таких, фінансова звітність яких підлягає обов'язковій аудиторській перевірці.

Список використаних джерел

1. Кількість юридичних осіб за організаційно-правовими формами господарювання (на 1 грудня 2019 року). *Державна служба статистики України*. URL:

http://www.ukrstat.gov.ua/edrpo/ukr/EDRPU_2019/ks_opfg/ks_opfg_1219.htm.

2. Яблонівський Д. Що робити державі з комунальними підприємствами? *Центр економічної стратегії*. URL: <https://ces.org.ua/wp-content/uploads/2018/10/%D0%A9%D0%BE-%D1%80%D0%BE%D0%B1%D0%B8%D1%82%D0%B8-%D0%B7-%D0%BA%D0%BE%D0%BC->

<https://pefa.org/sites/default/files/UA-May16-PFMMPR-Public-UA.pdf>

3. Звіт з ефективності управління державними фінансами в Україні за 2015 рік. 2016, 100 с. *Міжнародний банк реконструкції та розвитку, Світовий банк*. URL: <https://pefa.org/sites/default/files/UA-May16-PFMMPR-Public-UA.pdf>.

4. Базилевич В. Д. Державні фінанси: навч. посібник / В. Д. Базилевич, Л. О. Баластрик ; за заг. ред. В. Д. Базилевича. Київ: Атіка. 2004. 368 с.

5. Виговська Н. Г. Господарський контроль у соціально орієнтованій економіці: проблеми теорії і методології: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 288 с.

6. Дікань Л. В. Державний аудит : навч. посіб. / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – К. : Знання, 2011. – 503 с.

7. Дрозд І. Шляхи удосконалення муніципального фінансового контролю // Економіст. – 2005. – № 10 (жовтень). – С. 42-46.

8. Єфименко Т. І. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм / Т. І. Єфименко, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. Київ: НДФІ, 2004. 320 с.

9. Каменська Т. Міжнародні стандарти фінансової звітності в Україні: сучасний стан, практика і проблеми впровадження. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 12. С. 39-43. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2012_12_8.

10. Кобзева Т. А. Адміністративно-правовий статус місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування в системі суб'єктів управління фінансовою системою України. *Право і безпека*. 2015. № 4 (59).

11. Куйбіда В. С. *Принципи і методи діяльності органів місцевого самоврядування*: Монографія. К., 2007. 432 с.

12. *Місьцеве самоврядування в умовах децентралізації повноважень*: навч. посіб. / А.П. Лелеченко, О.І. Васильєва, В.С. Куйбіда, А.Ф. Ткачук. К., 2017. 110 с.

13. Ліва О. М. Теоретико-прикладні аспекти діяльності комунальних підприємств. *Стратегія економічного розвитку України*, 2013. № 33, С. 133-138. URL: www.sedu.com.ua/wp-content/uploads/2015/07/22_liva_33_2013.pdf.
14. Фоміцька Н.В. Інституційні основи розвитку місцевого самоврядування в Україні. Теорія та практика державного управління. 2011. Вип. 2 (33).
15. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. *Законодавство України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011.
16. Чумакова І. Ю., Двигун А. О. Механізми підвищення ефективності управління комунальним господарством органами місцевого самоврядування. *Регіональна економіка*. 2019. № 2(92). С. 45-55. URL: http://re.gov.ua/doi/re2019.02.045_u.php.
17. Чумакова І. Ю. Підвищення ефективності управління комунальним господарством об'єднаних територіальних громад у контексті нових регуляторних вимог / А.О. Двигун, І.Ю. Чумакова // *Економічний вісник Донбасу*. – 2019. – № 2(56). – С. 30-37.
18. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (із змінами). *Законодавство України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
19. Про доступ до публічної інформації: Закон України від 13.01.2011 № 2939-VI (із змінами). *Законодавство України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>.
20. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 183-VIII (із змінами). *Законодавство України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.
21. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV (із змінами). *Законодавство України*: сайт. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

22. В Україні створили вже 988 тергромад, – Альона Бабак. *УКРІНФОРМ*. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-regions/2800957-v-ukraini-stvorili-vze-988-tergromad.html>.

23. Доходи місцевих бюджетів за 11 місяців перевищили доходи, отримані за весь 2017 рік, – Геннадій Зубко. *Урядовий портал*. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/dohodi-miscevih-byudzhetiv-za-11-misyaciv-perevishchili-dohodi-otrimani-za-ves-2017-rik-gennadij-zubko>.

24. Оцінка фінансової спроможності 366 об'єднаних територіальних громад за 2017 р. *Асоціація ОТГ*. URL: <https://hromady.org/wp-content/uploads/2018/03/%D0%9E%D1%86%D1%96%D0%BD%D0%BA%D0%B0-%D1%84%D1%96%D0%BD%D0%B0%D0%BD%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%96%CC%88-%D1%81%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%BC%D0%BE%D0%B6%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%96-%D0%9E%D0%A2%D0%93-%D0%B7%D0%B0-2017-%D1%80%D1%96%D0%BA.pdf>.

25. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо управління об'єктами державної та комунальної власності: Закон України від 02.06.2016 № 1405-VIII. *Законодавство України*: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1405-19>.

26. Аналітично-статистичний збірник за результатами діяльності Державної аудиторської служби України, її міжрегіональних територіальних органів та управлінь в областях. Січень – жовтень 2019 року. URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=154671>.

27. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. *Законодавство України*. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

28. Порядок оприлюднення інформації про діяльність державних унітарних підприємств та господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належать державі, а також господарських

товариств, 50 і більше відсотків акцій (часток) яких належать господарським товариствам, частка держави в яких становить 100 відсотків: постанова Кабінету Міністрів України від 09.11.2016 № 1067. *Законодавство України*: сайт. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1067-2016-%D0%BF>.

29. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР (із змінами). *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80>.

30. Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів: постанова Кабінету Міністрів України від 29.11.2006 № 1673 (із змінами). *Законодавство України*: сайт. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1673-2006-%D0%BF>.