

Електронне наукове фахове видання "Державне управління: удосконалення та розвиток" включено до переліку наукових фахових видань України з питань державного управління (Наказ Міністерства освіти і науки України від 06.11.2014 № 1279)

**ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ**  
удосконалення та розвиток



№ 6, 2013

[Назад](#)[Головна](#)

УДК 64.011.12

*І. Я. Погрібний,*  
*д. е. н., зав кафедрою бухгалтерського обліку та аудиту, ВФЕУ*

## ОКРЕМІ ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ПРИ ВПРОВАДЖЕННІ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЄКТІВ (НА ПРИКЛАДІ ОДНІЄЇ З СФЕР ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА - ПОВОДЖЕННЯ З ТВЕРДИМИ ПОБУТОВИМИ ВІДХОДАМИ)

*I. Ya. Pogribniy,*  
*d. e. n., zav by the department of record-keeping and audit, VFEU*

### SEPARATE FEATURES OF AUDIT ARE AT INTRODUCTION OF INVESTMENT PROJECTS (ON THE EXAMPLE OF ONE OF SPHERES OF ZHITLOVO-KOMUNAL'NOGO ECONOMY - HANDLING HARD DOMESTIC WASTES)

*В статті розглянуті питання особливості організації аудиту при впровадженні інвестиційних проєктів та організації відповідного обліку кількості твердих побутових відходів.*

*Автором встановлено необхідність проведення аудиторського аналізу та інвестиційного аудиту перспективної діяльності підприємств для вирішення стратегічних задач поводження з ТПВ в регіоні, що дозволить мінімізувати інвестиційні ризики при створенні нових підприємств. Проведений аналіз існуючих загальних норм накопичення твердих побутових відходів.*

*Розроблені пропозиції щодо удосконалення методик визначення норм накопичення для впровадження нових систем переробки відходів.*

*In the article the considered questions of feature of organization of audit are at introduction of investment projects and organization of the proper account of amount of hard domestic wastes. An author is set the necessity of leadthrough of public accountant analysis and investment audit of perspective activity of enterprises for the decision of strategic tasks of conduct from TPV in a region which will allow to minimize investment risks at creation of new enterprises.*

*Conducted analysis of existent general norms of accumulation of hard domestic wastes. The developed suggestions are in relation to the improvement of methods of determination of norms of accumulation for introduction of the new systems of processing of wastes.*

**Ключові слова:** *аудит, інвестиційні проєкти, бухгалтерська звітність, оцінка податкових ризиків, тверді побутові відходи, норми накопичення, енергозберігаючі технології.*

**Keywords:** *audit, investment projects, accounting control, estimation of tax risks, hard domestic wastes, norms of accumulation, energykeepings technologies.*

**Постановка проблеми:** Розвиток нових технологій викликає потребу в зміні форм методологічного і нормативного забезпечення (супроводу) технологічного процесу. Це стосується зокрема і аудиторських послуг при плануванні і впровадженні нових підприємств і технологій. В цьому випадку основним завданням аудиту є перевірка та підтвердження відповідності планування до умов впровадження інвестиційних проєктів і аналіз ефективності його провадження, що поєднується із стратегічним і управлінським аудитом.

**Мета дослідження:** Планування як вид аудиторських послуг передбачає розробку різноманітних планів для стратегічного розвитку підприємства, отримання кредитів, інвестицій, досягнення поточних цілей підприємства. При розробці бізнес-планів одним із основних питань є стратегія розвитку підприємства при залученні інвестиційних ресурсів.

#### **Результати дослідження:**

Завдання інвестиційного аудиту передбачають, що аудитор на підставі даних, одержаних у процесі аудиту, розробляє пропозиції щодо перспективних питань розвитку господарюючого суб'єкта. Інвестиційний аудит має на меті обґрунтування оптимальної чи надання пропозицій альтернативної стратегії і програми розвитку будь - якого аспекту або діяльності клієнта в цілому. Інвестиційний аудит поєднується із проведенням різноманітних видів аналізу (економічного, фінансового) та розробкою рекомендацій на їх основі.

Як правило, аудит об'єктів інвестування та інвестиційний консалтинг проводяться з метою уточнення інформації про юридичних осіб при прийнятті рішення про здійснення інвестицій - фінансування розвитку виробничої бази, придбання підприємства, але аналогічна процедура може бути виконана як обґрунтування доцільності видачі позикових коштів. [9, 10]

Аудиторська перевірка інвестиційних інститутів проходить у суворій відповідності до вимог, встановлених для аудиту і рекомендацій саморегульованих організацій, що працюють для фінансового ринку. Це означає, що програма аудиторської перевірки містить обов'язкові розділи і етапи, які не можуть бути скорочені.

Аудит інвестиційного циклу (оцінка інвестицій) проводиться у кілька етапів:

Експертиза установчих документів, складу власників, формування статутного капіталу та операцій зі статутним капіталом;

Аналіз основних договорів з господарської діяльності і правостановлюючих документів на основне майно;

Аналіз бухгалтерської звітності з метою перевірки повноти та правильності відображення основних активів і зобов'язань;

Оцінка ефективності прийнятої системи залучення фінансових інститутів;

Оцінка податкових ризиків вже проведених і запланованих операцій у разі виявлення на попередніх етапах порушень законодавства або сумнівних операцій;

Підготовка звіту з рекомендаціями для замовника.

В інвестиційному аудиті перевірки не обмежуються бухгалтерським обліком, вони можуть включати оцінку організаційної структури, комп'ютерних операцій, методів виробництва, маркетингу та будь-якої області, в якій аудитор кваліфікований.

Інвестиційний аудит дозволяє виявити потенційні збитки інвестора, які можуть виникнути через некомпетентність або несумлінність керівників підприємства - об'єкта інвестування. Це можуть бути і збитки від визнання недійсними прав власності на майно, і збитки від значних санкцій податкових органів, і збитки від не списаної своєчасно дебіторської заборгованості, і збитки від визнання угод недійсними в силу перевищення посадових повноважень при їх вчиненні. [9, 10]

Крім того, аудит об'єктів інвестування дозволяє виявити навмисні спотворення звітності, зроблені з метою її прикрашення для підвищення інвестиційної привабливості об'єкта інвестування.

Одною із галузей ЖКГ, в якій останнім часом запроваджуються нові технології, є поводження з твердими побутовими відходами (ТПВ). В даний час проблема поводження з ТПВ є надзвичайно актуальною, оскільки вона спрямована на забезпечення екологічної і санітарно-епідеміологічної безпеки населення і охорону навколишнього середовища.

На даний час в комунальній галузі, а саме в утилізації відходів, застосовуються застарілі технології захоронення відходів на звалищах і полігонах. Аудиторський аналіз діяльності в галузі поводження з ТПВ показав, що в цьому випадку однією із найбільш дорогих ланок, яка визначає вартість всього процесу, є транспортування відходів до місць їх захоронення. Кількість необхідної техніки в даному випадку визначається прогнозною кількістю відходів. [1, 2, 3]

Потужності полігона для захоронення відходів в цьому випадку мають другорядне значення, оскільки їх невідповідність розрахунковим проектним даним призводить тільки до неповного або пришвидшеного заповнення полігона. Оскільки полігони проєктуються з розрахунку на тривалий період експлуатації, в даному випадку невідповідність між розрахунковою кількістю відходів і реальними даними не має критичного значення. [3, 4]

Основною якісною характеристикою ТПВ в цьому випадку є морфологічний склад. [1] Це дозволяє робити попередні висновки про кількість вторинної сировини, яка може бути одержана з ТПВ при умові їх сортування.

Фактична норма накопичення (визначена на даний час) є основою для визначення необхідної кількості місць збору і тимчасового накопичення відходів, потреби в сміттєвозах для їх транспортування, потужності об'єктів по захороненню відходів, розрахунку тарифів на вивіз і захоронення.

В даний час існують методики визначення норм накопичення ТПВ. Однак ці методики були розроблені раніше, з іншою метою, і на теперішній час застаріли. Одним із основних недоліків є те, що вони були розроблені в основному для визначення тарифів на утилізацію ТПВ. В них в першу чергу враховувалися інтереси перевізників, які займаються вивезенням ТПВ до місць їх захоронення – на полігони. Розрахунок тарифів на основі визначених існуючими методиками норм накопичення дозволяє забезпечити основну мету (на час розробки методик) – беззбиткове вивезення відходів до місць їх захоронення. [3, 4]

В теперішній час з'явилися нові технології утилізації ТПВ, які дозволяють їх майже повну переробку, тобто процес утилізації ТПВ набуває вигляду виробництва, в якому ТПВ відіграють роль сировини. У зв'язку із розвитком новітніх технологій утилізації ТПВ виникають нові задачі в сфері їх дослідження.

Одними з таких технологій є технології плазмової газифікації (піролізу). Ці технології потребують значних капіталовкладень при будівництві, однак, на відміну від багатьох інших технологій, дозволяють окупити інвестиційні проєкти за відносно короткий період, який становить, в залежності від складу ТПВ, застосовуваних технологій і місцевих факторів, в середньому від 5 до 8 років.

Таким чином, впровадження нових технологій потребує розробки на підготовчій стадії детального інвестиційного проєкту. [2, 3, 4]

При розробці інвестиційного проєкту основним питанням є визначення необхідного обсягу інвестицій. Прогнозні обсяги необхідних інвестицій визначаються найбільш коштовною ланкою проєкту. Аудиторський аналіз комерційних пропозицій з впровадження сучасних технологій поводження з ТПВ показує, що у випадку виробничого підприємства найбільш коштовною ланкою є саме виробничо-технологічне обладнання. Саме його вартістю і визначаються в основному обсяги інвестицій. Необхідний обсяг інвестицій для будівництва підприємства визначається в залежності від його проєктної потужності. [3, 4]

В цьому випадку складова перевезення ТПВ до місця їх переробки складає незначну частку у вартості процесу утилізації відходів.

Таким чином, одним з основних питань, що виникають при проєктуванні виробничого підприємства, є питання визначення його потужності. Остання визначається ринковими чинниками, тобто або кількістю продукції, яку можна реалізувати, або, як в даному випадку, кількістю наявної сировини, яку можна переробити.

Оскільки сучасні технології утилізації ТПВ надають процесу утилізації характер виробничого процесу, при їх застосуванні інформація про фактичне накопичення відходів і їх поступлення в часі носить визначальний характер, оскільки від кількості ТПВ визначається необхідна потужність сміттєпереробного заводу (СПЗ). У зв'язку з тим, що будівництво сучасного СПЗ потребує значних інвестицій, необхідним є визначення необхідних потужностей з високим ступенем достовірності, щоб забезпечити необхідні обсяги переробки при відносно повній загрузці підприємства.

Оскільки існуючі методики дослідження ТПВ, в тому числі визначення норми накопичення, були розроблені, як вже сказано вище, в інших умовах і з іншою метою, похибка, яку дають ці методики, може призвести до суттєвого недозавантаження СПЗ або, навпаки, до нестачі потужностей СПЗ для переробки відходів регіону.

В існуючих методиках визначення морфологічного складу ТПВ одним із основних спрямувань є, як вже відзначено, визначення кількості вторинної сировини, яку можна одержати при застосуванні технологій сортування ТПВ з метою вторинної переробки.

Таким чином, у зв'язку із впровадженням нових технологій переробки ТПВ постає задача удосконалення цих методик для забезпечення необхідної для них інформаційної бази. В першу чергу в даному випадку необхідно знати загальний потік ТПВ і його розподіл в часі протягом року.

Оскільки сучасні технології переробки ТПВ мають справу з несортованими відходами, інформація про морфологічний склад ТПВ має допоміжний другорядний характер. В той же час при використанні технологій плазмової газифікації (піролізу) необхідно одержати повну інформацію про властивості ТПВ, в першу чергу - теплотехнічні.

Проте впровадження нових технологій переробки ТПВ у значній мірі визначається специфічними характеристиками окремих регіонів. Застосування сучасних технологій переробки ТПВ є доцільним при достатній концентрації виробників відходів. Такими виробниками на даний час є великі міста і міські агломерації. Саме такі виробники ТПВ повинні визначати політику в галузі поводження з ТПВ. В той же час, для регіонів з низькою щільністю населення транспортна складова вартості утилізації ТПВ значно зростає, що робить надзвичайно дорогим будівництво в таких регіонах великих сучасних сміттєпереробних підприємств. Для регіонів з переважно сільським населенням і відповідним морфологічним складом ТПВ енергетичний потенціал таких відходів знаходиться на низькому рівні.

Тому, незважаючи на переваги сучасних методів переробки ТПВ, полігонний метод їх утилізації – захоронення - буде застосовуватися ще протягом тривалого часу.

Альтернативний вибір схеми поводження з ТПВ в регіоні потребує проведення економічного аналізу у поєднанні із інвестиційним аудитом для вибору оптимальної стратегії і виявлення територій, де доцільним є першочергове впровадження нових технологій поводження з ТПВ.

Попередній інвестиційний аудит показав, що створення єдиного комплексу по збору та переробці утилізації ТПВ дозволить досягти економії витрат за рахунок розширення масштабів діяльності. Один великий комплекс в складі головного підприємства і допоміжних підрозділів, який виникне в результаті горизонтального злиття низки незалежних операторів, дозволить організувати переробку ТПВ на нових технологічних принципах. Будівництво такого комплексу потребує залучення значних інвестицій, які складають від 70 до 150 млн. доларів. Такий масштаб інвестицій є значним для регіонально-адміністративних утворень.

Оскільки створення великих об'єктів переробки відходів, незважаючи на необхідні значні обсяги інвестицій, є більш економічно ефективним рішенням у порівнянні з окремими підприємствами, які надають послуги в межах одного населеного пункту або району, необхідним є розбиття області (регіону) на спеціалізовані території (кластери). Розбиття регіону на кластери повинно враховувати низку чинників, а саме: густину населення, наявність великих міст або міських агломерацій, тип ведення господарства, транспортну інфраструктуру, відстані між населеними пунктами тощо [3, 8].

Кластер - це галузеве, територіальне та добровільне об'єднання підприємницьких структур, які тісно співпрацюють із громадськими організаціями та органами місцевої влади з метою підвищення конкурентоздатності власної продукції і сприяння економічному розвитку регіону.

Характерними ознаками кластера є:

- максимальна географічна близькість;
- спорідненість технологій;
- спільність сировинної бази;
- наявність інноваційної складової.

Одним із напрямків стратегічного аудиту повинно бути визначення прогнозних обсягів ТПВ.

Методика розрахунку норм накопичення для них базується на "Рекомендаціях по определению норм накопления ТБО для городов РСФСР" 1982 р. [5]. Ці норми мають в сучасних умовах суттєві недоліки, а саме:

1) методики розроблялися в умовах переважного захоронення ТПВ на полігонах з метою розрахунку тарифів на вивіз відходів, тобто з врахування інтересів перевізників, і не враховують особливостей утилізації ТПВ як виробничого процесу;

2) існуючі методики не враховують численних змін в господарсько-економічному укладі життя, що відбулися за період, що пройшов з часу їх розробки, в

першу чергу якісну і кількісну зміну суб'єктів господарювання - об'єктів невиробничої сфери.

В сучасних умовах, з врахуванням змін як в технології утилізації ТПВ, так і в господарсько-економічному укладі життя, назріває завдання розробки нових методик визначення норм накопичення ТПВ.

ТПВ, або точніше муніципальні відходи, поступають з декількох джерел. На території міста можна виділити три основні джерела утворення відходів:

– житловий фонд (багатоквартирні та індивідуальні будинки, дачні кооперативи),

– нежитловий фонд (установи та побутові приміщення підприємств, об'єкти оптово-роздрібної торгівлі, учбові заклади, місця проведення культурно-масових заходів і т. і.),

– благоустрій, прибирання місць громадського призначення.

В що кількість не включаються промислові і будівельні відходи, які потребують окремих технологій переробки і утилізації, та повинні розглядатися окремо.

В Україні норми накопичення ТПВ регулюються Наказом Міністерства з питань житлово-комунального господарства України від 30.07.2010 N 259 "Правила визначення норм надання послуг з вивезення побутових відходів" [6]. Однак кожний муніципальний орган любого міста України уповноважений встановлювати свої норми по ТПВ.

При розрахунку норм накопичення ТПВ важливе значення має джерело утворення відходів.

Для житлового фонду на норми накопичення і склад ТПВ впливають такі фактори, як ступінь благоустрою житлового фонду (наявність сміттєпроводів, газу, водопроводу, каналізації, системи опалення), поверховість, вид палива при місцевому опаленні, розвиток громадського харчування, культура торгівлі, ступінь забезпеченості населення та інші показники, а також кліматичні умови — різні терміни опалювального періоду. Для великих міст норми накопичення дещо вищі, ніж для середніх і малих міст. Існуючі правила визначення норм накопичення ТПВ враховують зазначені чинники визначенням норм накопичення окремо для кожного типу житлової забудови.

Питання визначення норм накопичення для суб'єктів господарювання - об'єктів невиробничої сфери потребує, як вже зазначено вище, уточнення.

Друга проблема полягає в тому, що серед зареєстрованих підприємств всіх форм власності тільки незначна їх частина (приблизно 30 %) уклали угоди для видалення побутових відходів, решта видалає їх власними силами. Останні найчастіше вивозять відходи або на несанкціоновані звалища, або розрахунок за їх утилізацію здійснюється «чорною готівкою», що призводить, з одного боку, до неврахованих грошових потоків і втрат бюджету, з іншого – до завищених тарифів для тих споживачів послуг, які їх оплачують офіційно.

"Дикі" звалища, однак, часто пов'язані з недосконалими місцевими законами. Наприклад, з якихось причин в перелік ТПВ, що вивозяться з території приватного сектору, не включають попіл з печей, гілки, будівельне сміття, "вуличні" відходи.

Таким чином, склалася ситуація, при якій основним обліковим джерелом надходження відходів є населення, а відходи від суб'єктів економічної діяльності механічно, без обліку видаляються на звалища. В той же час, оскільки сучасні технології утилізації ТПВ надають процесу утилізації характер виробничого процесу, при їх застосуванні інформація про фактичне накопичення відходів і їх поступлення в часі носить визначальний характер, оскільки від кількості ТПВ визначається необхідна потужність сміттєпереробного заводу (СПЗ).

У зв'язку з цим необхідним є уточнення методики визначення норм накопичення з врахуванням нових економічних реалій.

Іншим недоліком існуючої методики є розрахункова одиниця. Далеко не всі підприємства торгівлі і громадського харчування характеризуються повною завантаженістю, що напряму впливає на кількість відходів. У зв'язку з цим для таких торгових закладів, як магазини, супермаркети, а також підприємств громадського харчування, в якості розрахункової одиниці доцільним є враховувати товарообіг.

Як наслідок, виникає питання роздрібних цін, оскільки в межах одного населеного пункту ціни на однакові або однотипні товари можуть значно відрізнитися. Як правило, рівень цін в закладах торгівлі і громадського харчування в значній мірі визначається їх розташуванням і зростає по мірі наближення до центру і місць відпочинку і туризму.

Існуючою методикою передбачено, що «Під час вимірювання кількості твердих побутових відходів, що утворюються на підприємствах, установах, організаціях, обирають найбільш характерні для даного населеного пункту джерела у кількості не менше двох».

Пропонується збільшити кількість таких об'єктів для закладів торгівлі і громадського харчування і ввести по ним диференціацію по місцю розташування (для магазинів) і по цінній категорії (для закладів громадського харчування). Зокрема, магазини, в першу чергу продовольчі, доцільно обирати в певній кількості характерні для населеного пункту районів, що відрізняються за своїми містобудівельними показниками, зокрема: центральна зона міста, яка відзначається значною кількістю суб'єктів господарювання, розташованих в житлових будинках, середня зона, спальні райони, промислові зони.

Для закладів громадського харчування також необхідно враховувати, проводиться чи ні відбір харчових відходів.

Для невеликих магазинів-кіосків, розташованих на територіях ринків, визначення норм накопичення відходів є ускладненим в зв'язку з невеликим товарооборотом і його значною нерівномірністю, а також значною кількістю таких торгових точок. Тому в даному випадку доцільно визначити норми накопичення для ринку в цілому.

Існуюча методика визначення норм накопичення встановлює два методи визначення – за об'ємом (без ущільнення) і за масою. В зв'язку з тим, що у закладів торгівлі одним з основних видів відходів є тара, яка має значні компресійні властивості, для них основним методом вимірювання норм накопичення повинно бути визначення саме маси, а не об'єму відходів.

Також норми накопичення ТПВ повинні враховувати систему збору відходів, прийняту в даному населеному пункті – без розділення, з частковим розділенням (наприклад, окремо збираються ПЕТ-пляшки, скляна тара або макулатура) або повністю роздільне збирання ТПВ.

Окремого опрацювання потребує визначення норм накопичення відходів благоустрою, прибирання місць загального призначення. Такі відходи не входять у норму утворення твердих побутових відходів по всіх об'єктах невиробничої сфери, і до основного утворення додають відходи з площі зеленого насадження, виходячи з норми 8 л з 1 м<sup>2</sup> зелених насаджень. В даному випадку треба окремо виділяти типи зелених насаджень – газони і квітники, дерева, в великих парках – з врахуванням середнього віку дерев, оскільки це впливає на масу гілок і опалого листя. В той же час абсолютно не пророблена методика визначення норм відходів для вуличного сміття.

Іншим чинником, що потребує доопрацювання, є сезонна нерівномірність в місцях масового відпочинку – санаторно-курортних місцевостях і туристичних місцях.

Наказом Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України від 10.01.06 №7 «Про затвердження Норм утворення твердих побутових відходів для населених пунктів України» [7] встановлено, що:

«Загальне середньодобове утворення твердих побутових відходів на одного постійного мешканця для міст курортних зон Чорноморського і Азовського узбережжів України протягом курортного сезону вище, ніж в решті місяців. При визначенні обсягів утворення твердих побутових відходів протягом курортного сезону в розрахунок вводиться коефіцієнт сезонної нерівномірності, який характеризує відношення середньодобового утворення твердих побутових відходів у курортний сезон до середньодобового утворення твердих побутових відходів упродовж іншої пори року. Для населених пунктів коефіцієнт сезонної нерівномірності становить 1,5». Цей коефіцієнт не в повній мірі відображає існуючі реалії, оскільки кількість відпочиваючих у містах курортних зон Чорноморського і Азовського узбережжів України протягом курортного сезону може значно перевищувати кількість місцевого населення. Окрім цього, не врахована наявність інших туристичних міст, гірськолижних курортів, відпочинково-туристичних місць в інших регіонах України, круглосезонних міст-курортів.

В таких місцевостях коригуючий коефіцієнт повинен бути введений для всього курортно-туристичного сезону в залежності від його тривалості в кожному населеному пункті. Також норми накопичення відходів повинні визначатися не тільки для населення, але і для інших джерел утворення - для суб'єктів господарювання і громадських місць.

Вимірювання кількості твердих побутових відходів в таких місцевостях прискореним методом - протягом одного сезону року з врахуванням коефіцієнта сезонної нерівномірності утворення твердих побутових відходів - є недопустимим.

Ще одним питанням, яке необхідно врахувати для таких місцевостей – зміна морфологічного складу ТПВ протягом курортно-туристичного сезону.

**Висновки:** Таким чином, для вирішення стратегічних задач поводження з ТПВ в регіоні необхідним є аудиторський аналіз і інвестиційний аудит перспективної діяльності підприємств, що дозволить мінімізувати інвестиційні ризики при створенні нових підприємств.

#### Література.

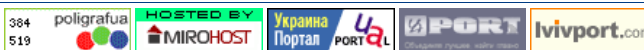
1. Управління міським господарством і модернізація житлово-комунальної інфраструктури. (під заг. науковою редакцією проф. Грабового П.Г.), М.: «Просветитель». –

- 2012.
2. Погрібний І. Я. Економіка управління відходами з урахуванням сучасних умов переробки [Електронний ресурс] / І. Я. Погрібний // Ефективна економіка. – 2012. - №12. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nauka.com.ua>
3. Погрібний І. Я. До питання системного поводження з твердими побутовими відходами [Електронний ресурс] / І. Я. Погрібний // Ефективна економіка. – 2013. - №1. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nauka.com.ua>
4. Погрібний І.Я., Тимофеев О.К. Становлення раціональних принципів тарифікації, як важливого елементу модернізації системи управління побутовими відходами [Електронний ресурс] / І. Я. Погрібний, О.К.Тимофеев // Державне управління: удосконалення і розвиток. – 2013. - №1. – Режим доступу до журналу: <http://www.dy.nauka.com.ua>
5. "Рекомендації по определению норм накопления ТБО для городов РСФСР"
6. Наказ Міністерства з питань житлово-комунального господарства України від 30.07.2010 N 259 "Правила визначення норм надання послуг з вивезення побутових відходів".
7. Наказ Міністерства будівництва, архітектури та житлово-комунального господарства України від 10.01.06 №7 «Про затвердження Норм утворення твердих побутових відходів для населених пунктів України»
8. Львівська обласна рада, Львівська облдержадміністрація, Управління житлово-комунального господарства. Обласна програма поводження з твердими побутовими відходами на період 2007-2015 років
9. Й.Я.Даньків, М.Р.Лучко, М.Р.Остап'юк. Стандартизація обліку і аудиту.- Київ: Знання, 2006.
10. Аудит. /За ред. д.е.н., проф. Немченко В.В./, /За ред. д.е.н., проф. Редько О.Ю./.- Київ: Центр учбової літератури, 2012.

#### References.

1. Upravlinnya mis'kim gospodarstvom i modernizaciya zhitlovo-komunal'noi infrastrukturi. (pid zag. naukovoyu redakcieyu prof. Grabovogo P.G.), M.: «Prosvetitel'». – 2012.
2. Pogribnii I. YA. Ekonomika upravlinnya vidhodami z uraxuvanniam suchasnix umov pererobki [Elektronnii resurs] / I. YA. Pogribnii // Efektivna ekonomika. – 2012. - №12. – Rezhim dostupu do zhurnal: <http://www.economy.nauka.com.ua>
3. Pogribnii I. YA. Do pitannya sistemnogo povodzhennya z tverdimi pobutovimi vidhodami [Elektronnii resurs] / I. YA. Pogribnii // Efektivna ekonomika. – 2013. - №1. – Rezhim dostupu do zhurnal: <http://www.economy.nauka.com.ua>
4. Pogribnii I.YA., Timofeev O.K. Stanovlennya racional'nix principiv tarifikacii, yak vazhlyvogo elementu modernizacii sistemi upravlinnya pobutovimi vidhodami [Elektronnii resurs] / I. YA. Pogribnii, O.K.Timofeev // Derzhavne upravlinnya: udoskonalennya i rozvitok. – 2013. - №1. – Rezhim dostupu do zhurnal: <http://www.dy.nauka.com.ua>
5. "Rekomendacii po opredeleniyu norm nakopleniya TBO dlya gorodov RSFSR"
6. Nakaz Ministerstva z pitan' zhitlovo-komunal'nogo gospodarstva Ukraini vid 30.07.2010 N 259 "Pravila viznachennya norm nadannya poslug z vivezennya pobutovix vidhodiv".
7. Nakaz Ministerstva budivnictva, arxitekturi ta zhitlovo-komunal'nogo gospodarstva Ukraini vid 10.01.06 №7 «Pro zatverdzhennya Norm utvorennya tverdix pobutovix vidhodiv dlya naselenix punktiv Ukraini»
8. L'vivs'ka oblasna rada, L'vivs'ka oblderzhadministraciya, Upravlinnya zhitlovo-komunal'nogo gospodarstva. Oblasna programa povodzhennya z tverdimi pobutovimi vidhodami na period 2007-2015 rokiv
9. J.YA.Dan'kiv, M.R.Luchko, M.R.Ostap'yuk. Standartizaciya obliku i auditu.- Kiiv: Znannya, 2006.
10. Audit. /Za red. d.e.n., prof. Nemchenko V.V./, /Za red. d.e.n., prof. Red'ko O.YU./.- Kiiv: Centr uchbovoi literaturi, 2012.

*Стаття надійшла до редакції 17.06.2013 р.*



ТОВ "ДКС Центр"