

УДК 336.1:657

УДОСКОНАЛЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ – ЗАПОРУКА ДІЄВОЇ ТА ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ТА УПРАВЛІННЯ ВИДАТКАМИ БЮДЖЕТУ

DOI 10.30838/ P.ES.2224.290819.93.574

JEL: G28, G38

Яремчук І. М.*Державний університет «Житомирська політехніка»*

В дослідженні здійснено аналіз, який показав, що на теперішній час інформатизацію на рівні з іншими видатками з аналогічною економічною характеристикою операцій агреговані в п'яти кодах економічної класифікації видатків. В свою чергу було здійснено аналіз видатків на інформаційні та телекомунікаційні технології у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Проведений нами аналіз показав, що за деякими КЕКВ видатки на інформатизацію (придбання ІКТ-товарів та ІКТ послуг) є визначальними, хоча при обліку вони і були агреговані з іншими видатками з аналогічною економічною характеристикою операцій. В процесі дослідження було встановлено, що Слід мати на увазі, що бюджетна класифікація забезпечує не лише ідентифікацію руху коштів бюджету і єдність аналітичного обліку, але й є необхідним інструментом для контролю за законністю витрачання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами. З метою зниження ризиків нецільового та непрозорого використання бюджетних коштів, передбачених на виконання відповідних бюджетних програм, та витрачання бюджетних коштів на цілі, безпосередньо не передбачені відповідними паспортами бюджетних програм, доцільно розширити економічну класифікацію видатків бюджету. Це забезпечить єдиний підхід до аналізу діяльності розпорядників коштів у сфері інформатизації та чітке визначення цілей і завдань, на які витрачаються бюджетні кошти у сфері інформатизації та телекомунікацій. В дослідженні запропоновано один з варіантів вдосконалення економічної класифікації видатків бюджету, пов'язаний з тенденцією впровадження елементів електронного врядування в діяльність органів влади усіх рівнів та зростаючим впливом інформаційних та телекомунікаційних технологій на ці процеси. Показано, що запровадження нових КЕКВ, пов'язаних з урахуванням видатків на інформатизацію, сприятиме зближенню економічної класифікації видатків, прийнятій в Україні, з класифікацією видатків, запропованою МВФ для уніфікації на міжнародному рівні ключових економічних показників в системі державних фінансів. Отримання повної та детальної інформації про використання бюджетних коштів на закупівлю ІКТ-товарів та ІКТ-послуг дозволить, з одного боку, забезпечити створення дієвої, прозорої та ефективної системи контролю та управління

видатками бюджету, з іншого боку, сприятиме зниженню ризиків нецільового використання бюджетних коштів.

Ключові слова: бюджетна класифікація; економічна класифікація видатків бюджету; керівництво по статистці державних фінансів; видатки на інформатизацію; фінансовий аудит; управління видатками бюджету

UDC 336.1:657

IMPROVEMENT OF THE ECONOMIC CLASSIFICATION OF BUDGET EXPENDITURE - PROPOSAL OF AN EFFECTIVE AND EFFECTIVE SYSTEM OF CONTROL AND MANAGEMENT OF BUDGET EXPENDITURE

DOI 10.30838/ P.ES.2224.290819.93.574

JEL: G28, G38

Yaremchuk I.

Zhytomyr Polytechnic State University

There has been conducted an analysis that showed that, to date, informatization at the level of other expenditures with similar economic characteristics of operations is aggregated in five codes of economic classification of expenditures. In turn, the analysis of expenditures on information and telecommunication technologies was made in the context of the codes of economic classification of expenditures. This analysis has shown that, for some CEECs, the costs of informatization (the acquisition of ICT goods and ICT services) are decisive, although they are aggregated with other expenditures with similar economic characteristics of operations. There has been found that it should be born in mind that the budget classification provides not only the identification of budgetary movements and the unity of analytical accounting, but also a necessary tool for controlling the legality of spending of budgetary funds by their managers and recipients. In order to reduce the risks of misuse and non-transparent use of budget funds earmarked for the implementation of the relevant budget programs and the spending of budget funds for the purposes not directly foreseen by the relevant passports of the budget programs, it is advisable to expand the economic classification of budget expenditures. This will provide a unified approach to analyzing the activities of information technology spending units and clearly defining the goals and objectives for which information and telecommunication budgets are spent. The study proposes one of the ways to improve the economic classification of budget expenditures, which is related to the tendency of introducing e-governance elements into the activity of authorities at all levels and the growing influence of information and telecommunications technologies on these processes. It is shown that the introduction of new EEQs related to the expenditure on informatization will help to approximate the economic classification of expenditures adopted in Ukraine with the classification of expenditures proposed by the IMF to unify key economic indicators in the public finance system internationally. Obtaining complete and detailed information on the use of budget funds for the procurement of ICT goods and ICT services will, on the one hand,

ensure the establishment of an efficient, transparent and effective system of control and management of budget expenditures, on the other hand, will reduce the risk of misuse of budget funds.

Keywords: budget classification; economic classification of budget expenditures; public finance statistics guide; expenditures on informatization; financial audit; management of budget expenditures

Актуальність. З впровадженням елементів електронного врядування в діяльність органів влади усіх рівнів зростає вплив інформаційних та телекомунікаційних технологій (далі – ІКТ) на задоволення потреб суспільства. Одночасно ростуть і видатки державного бюджету на закупівлю ІКТ-товарів та ІКТ-послуг. Згідно з даними, отриманими автором на основі аналізу та узагальнення результатів державних закупівель, розпорядниками коштів усіх рівнів за конкурентними процедурами за період з 01.01.2015 р. по 25.11.2018 року було закуплено товарів та послуг в сфері інформаційних технологій на загальну суму, що перевищує 6,8 млрд. грн. З іншого боку проведений аналіз показав, що в паспортах бюджетних програм не знайшла свого відображення необхідність виділення бюджетних асигнувань на такі суми для закупівель ІКТ-товарів та ІКТ-послуг. Крім того дослідження показали, що на сьогодні жодна державна інституція не має точної інформації про фактичні обсяги видатків державного бюджету на зазначені цілі. Все це становить значну проблему для контролю за ефективністю та результативністю використання бюджетних коштів і не сприяє прозорості бюджетного процесу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання підвищення ефективності бюджетних видатків досліджувалися в наукових роботах Дж. М. Кейнса, І. Г. Лук'яненко, А. А. Мазаракі, В., М. Опарін, І. Я. Чугунова, Г.Я. Шахової, [10, 11, 16, 12, 18, 19]; вдосконаленню економічної класифікації видатків присвячені, зокрема, роботи І. Д. Ватуля, Є. В. Калюги [15, 9]; в роботах П.Й. Атамаса, Р.Т. Джоги та інших авторів багато уваги приділялося дослідженню схем обліку видатків [1, 5]; аналізу та зіставленню класифікації видатків в Україні та міжнародної класифікації видатків присвячені роботи Є. В. Калюги та О. В. Жадана [9, 6]. Але не зважаючи на велику кількість розроблених теоретичних та практичних положень щодо класифікації видатків, руху та обліку бюджетних коштів в загалом, зазначені роботи не містять

прикладного аспекту щодо конкретних напрямків удосконалення саме економічної класифікації видатків бюджету з урахуванням необхідності наближення національної класифікації до міжнародної.

Метою дослідження є розробка практичних пропозицій та механізмів ідентифікації постійно зростаючих видатків державного бюджету на впровадження інформаційно-телекомунікаційні технології з урахуванням рекомендацій, представлених у керівництві по статистиці державних фінансів, розробленому Міжнародним валютним фондом, що буде сприяти підвищенню ефективності проведення державного фінансового аудиту.

Виклад основних результатів дослідження. Відповідно до статті 2 Бюджетного кодексу видатки бюджету — це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених законом про державний бюджет на відповідний бюджетний рік [2]. Видатки бюджету класифікуються за: бюджетними програмами; ознакою головного розпорядника бюджетних коштів; функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету. Також видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету) [2]. В свою чергу Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету визначає, що економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету і призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування [8].

Слід зазначити, що коди економічної класифікації видатків бюджету (КЕКВ) в процесі удосконалення класифікації мінялися, доповнювалися, виключалися і деталізувалися відповідно до пріоритетів та потреб бюджетної політики [13, 14]. Враховуючи, що одним із напрямків удосконалення системи державного управління, а отже і державної політики, є постійне збільшення кількості послуг, що надаються в електронному вигляді з використанням інформаційно-телекомунікаційних технологій та систем, вважаємо що це повинно знайти своє відображення і в економічній класифікації видатків бюджету.

Проведений автором аналіз показав, що на теперішній час згідно з Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету [8] усі видатки на ІКТ (інформатизацію) на рівні з іншими видатками з аналогічною економічною характеристикою операцій агреговані в п'яти КЕКВ: 2210, 2240, 2281, 3110 та 3160. При цьому, видатки за КЕКВ 2210 в частині, що стосуються ІКТ, спрямовуються, в основному, на придбання: комплектувальних виробів і деталей для ремонту всіх видів обладнання; закупівлю витратних та інших матеріалів до комп'ютерної техніки та оргтехніки [8]. Враховуючи, що за своєю економічною суттю комплектуючі і витратні матеріали не є дороговартісними – їх закупівля здійснюється за неконкурентними процедурами, а отже при діючій економічній класифікації видатків точно визначити скільки державні органи витрачають на інформатизацію за цим КЕКВ неможливо. За цим КЕКВ також здійснюються видатки на закупівлю пасивного мережевого обладнання, що в ряді випадків є більш дороговартісним, ніж матеріали і комплектуючі, і частина таких закупівель здійснюється за конкурентними процедурами. Але все ж їх частка у загальних видатках бюджету є незначною і складає, за нашими оцінками, при закупівлі за конкурентними процедурами лише 0,04 млн. грн. (рис.1).

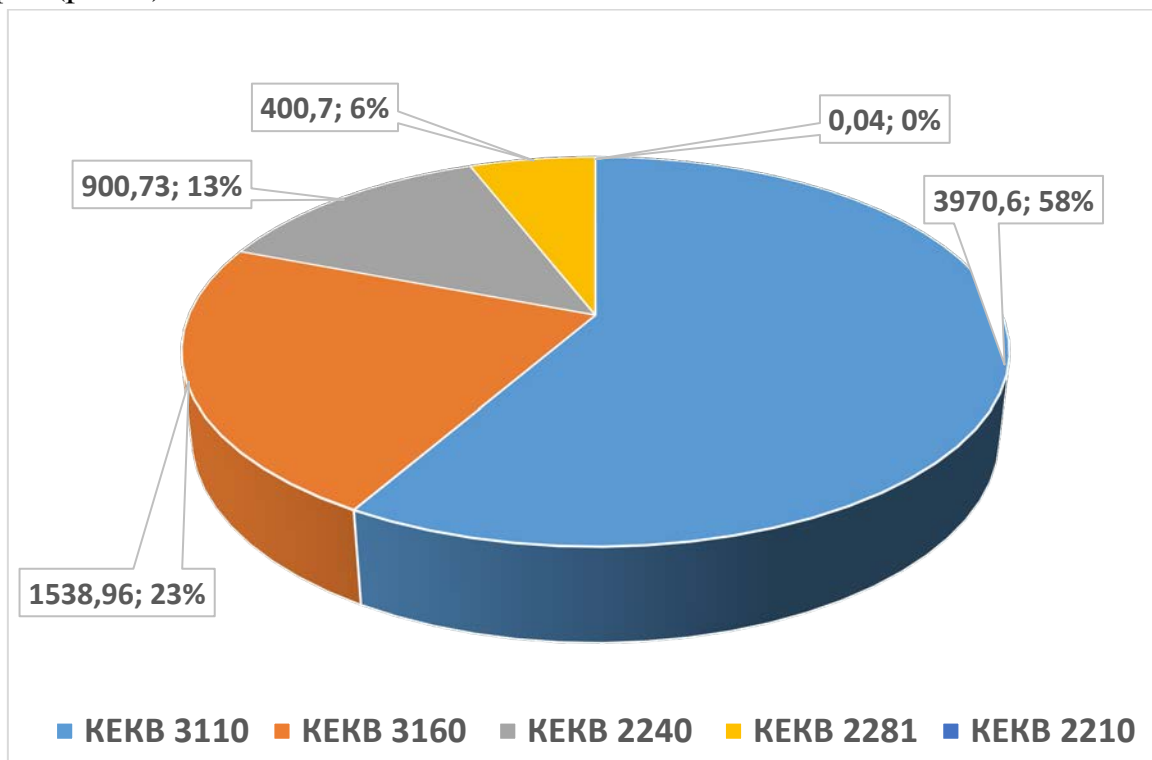


Рис. 1 Видатки на ІКТ у розрізі КЕКВ за 2015 – III кв.2018 рр. (млн. грн.)

Джерело: побудовано автором на основі [17]

Видатки за КЕКВ 2240 в частині, що стосуються ІКТ, спрямовуються, в основному, на оплату послуг з технічного обслуговування обладнання та адміністрування програмного забезпечення, придбання програмного забезпечення, на яке майнові права не передаються користувачу, оплату послуг з побудови, створення і впровадження локальних мереж, підключення до мережі Інтернет, плату за послуги Інтернет-провайдерів за користування мережею Інтернет [8]. Частина з зазначених послуг також закуповується за неконкурентними процедурами, оскільки їх вартість в багатьох випадках нижче порогової, яка на даний час для послуг складає 200 тис. грн. [7]. За нашими аналітичними дослідженнями, вартість зазначених послуг при закупівлі лише за конкурентними процедурами складає 900,73 млн. грн. (рис.1).

Видатки за КЕКВ 2281 в частині, що стосуються ІКТ, спрямовуються на виконання Національної програми інформатизації та оплату послуг з розробки дослідних зразків програмного забезпечення, що є результатом науково-дослідних робіт [8]. Що стосується Національної програми інформатизації, то видатки на її виконання за даними розпорядника бюджетних коштів на зазначену програму склали за період з початку 2015 року по третій квартал 2018 року лише 698,8 тис. грн., а видатку на розробку програмного забезпечення за нашими аналітичними оцінками склали за цей період близько 400 млн. грн. (рис. 1).

Видатки за КЕКВ 3110 в частині, що стосуються ІКТ, спрямовуються, в основному, на придбання оргтехніки, комп'ютерної техніки (у тому числі придбання програмного забезпечення, яке передбачене разом з придбанням комп'ютерної техніки) та придбання активного мережевого та телекомунікаційного обладнання [8]. Незначна частина видатків за цим кодом здійснюється за неконкурентними процедурами переважно органами місцевої влади та місцевого самоврядування. Основна ж частина видатків, а це за нашими оцінками 3970,6 млн. грн., здійснюється за конкурентними процедурами (рис. 1).

Видатки за КЕКВ 3160 в частині, що стосуються ІТС, спрямовуються на: придбання програмного забезпечення для комп'ютерної та обчислювальної техніки з передачею виключних прав на володіння, користування і розпорядження замовнику; оплату послуг із створення програмного забезпечення за умови передачі майнових прав власності

замовнику; виплату роялті, які за договором сплачує ліцензіат за право користування програмним забезпеченням [8]. Яка частина зазначених видатків за цим кодом здійснюється за неконкурентними процедурами визначити не можна. Проведений аналіз показав, що за конкурентними процедурами видатки за цим кодом склали 1538,96 млн. грн. (рис. 1). Всього ж за період дослідження усіма розпорядниками бюджетних коштів за конкурентними процедурами було закуплено товарів та послуг в сфері інформаційних технологій на загальну суму, що перевищує 6,8 млрд. грн.

По факту, найбільшим замовником ІКТ-товарів та ІКТ-послуг в системі державних закупівель є Державна фіскальна служба (859,42 млн. грн. за три квартали 2018 рік і 1216,67 млн. грн. за весь період дослідження). При цьому обсяг бюджетних призначень на заходи з інформатизації за всіма 5 бюджетними програмами цього відомства, наприклад, в 2018 році склав лише 370,653 млн. грн. Аналогічна ситуація склалась і в інших органах влади, державних фондах та бюджетних установах. Наприклад, постановою Кабінету міністрів України від 11.01.2018 № 8 затверджено бюджет Пенсійного фонду України на 2018 рік, в якому видатки на інформатизацію не передбачені взагалі, а серед інших видатків передбачені видатки на фінансування адміністративних витрат, пов'язаних із виконанням функцій, покладених на органи Пенсійного фонду України, у сумі 4454,36 млн. грн. (без урахування видатків на оплату послуг з виплати та доставки пенсій). Фактично ж Пенсійним фондом України за три квартали 2018 року тільки за процедурами конкурентних торгів було закуплено ІКТ-товарів на суму 112,48 млн. грн., а ІКТ-послуг на суму 102,83 млн. грн. (за весь період досліджень вартість закупівель в частині, що стосується інформатизації, склала 436,6 млн. грн.).

Проведений нами аналіз показав, що за деякими КЕКВ видатки на інформатизацію (придбання ІКТ-товарів та ІКТ послуг) є визначальними (табл. 1), хоча при обліку вони і були агреговані з іншими видатками з аналогічною економічною характеристикою операцій.

Слід мати на увазі, що бюджетна класифікація забезпечує не лише ідентифікацію руху коштів бюджету і єдність аналітичного обліку, але й є необхідним інструментом для контролю за законністю витрачання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами, оскільки саме

економічна класифікація видатків бюджету застосовується при складанні видаткової частини кошторисів розпорядників бюджетних коштів. Тому, на нашу думку, з метою зниження ризиків нецільового та непрозорого використання бюджетних коштів, передбачених на виконання відповідних бюджетних програм, та витрачання бюджетних коштів на цілі, безпосередньо не передбачені відповідними паспортами бюджетних програм, доцільно розширити економічну класифікацію видатків бюджету КЕКВ, які безпосередньо відносяться до сфери ІКТ (інформатизації).

Таблиця 1 – Видатки державного бюджету за визначеними КЕКВ з деталізацією в частині, що стосується інформатизації (млн. грн.)

Рік / код	КЕКВ 2210	КЕКВ 2240	КЕКВ 2281	КЕКВ 3110	КЕКВ 3160	За всіма кодами
2015	6269,123	8855,207	267,458	4188,21	638,295	20218,293
2016	15132,993	5626,504	15072,25	9139,3	299,492	45270,539
2017	15425,45	7331,715	22562,31	7620,35	747,62	53687,445
9 міс. 2018	13483,018	5785,806	18761,65	4908,46	446,973	43385,907
Всього за кодом	50310,584	27599,232	56663,668	25856,32	2132,38	162562,184
У тому числі на інформатизацію	0,04	900,73	400,7	3970,6	1538,96	6811,03
Питома вага до загальних видатків, %	Близько 0	3,26	0,71	15,35	72,17	4,19

Джерело: складено автором на основі даних [3, 17]

Нам видається обґрунтованим доповнити економічну класифікацію видатків бюджету наступними КЕКВ:

- 2241 «Оплата послуг у сфері інформатизації та телекомунікацій»;
- 3111 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування у сфері інформатизації та телекомунікацій»;
- 3161 «Придбання нематеріальних активів в сфері інформатизації та телекомунікацій».

Це забезпечить, крім зазначеного вище, також єдиний підхід до аналізу діяльності розпорядників коштів у сфері інформатизації та чітке визначення цілей і завдань, на які витрачаються бюджетні кошти у сфері інформатизації та телекомунікацій.

Відносити до видатків КЕКВ 2241 слід ті, які безпосередньо відносяться до послуг у сфері інформатизації і раніше обліковувалися за КЕКВ 2240 згідно з Інструкції щодо застосування економічної

класифікації видатків бюджету [8], а також не враховувати надалі зазначені вище видатки на надання послуг за КЕКВ Код 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)».

Відносити до видатків КЕКВ 3111 слід буде: придбання оргтехніки, комп'ютерної техніки (у тому числі придбання програмного забезпечення, яке передбачене разом з придбанням комп'ютерної техніки); придбання активного мережевого та телекомунікаційного обладнання. В подальшому не враховувати зазначені вище видатки за КЕКВ 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування».

Відносити до видатків КЕКВ 3161 слід буде: авторські та суміжні права на програми для комп'ютерної техніки, бази даних тощо; придбання програмного забезпечення для комп'ютерної та обчислювальної техніки (програмних продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних, web-сторінок/сайтів/порталів тощо) з передачею виключних прав на володіння, користування і розпорядження замовнику; оплата послуг із створення програмного забезпечення (програмних продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних, web-сторінок/сайтів/порталів) за умови передачі майнових прав власності замовнику; виплата роялті, тобто періодичні відрахування, які за договором сплачує ліцензіат за право користування предметом договору - винаходом, патентом тощо на програмне забезпечення. В подальшому не враховувати зазначені вище видатки за КЕКВ К 3160 «Придбання землі та нематеріальних активів».

Потрібно зазначити, що процес удосконалення та розширення економічної класифікації видатків відбувався і відбувається не лише в Україні, але і в рамках удосконалення міжнародної статистики державних фінансів, яку пропонує Міжнародний валютний фонд (МВФ) так інші міжнародні організації [20, 21].

Проведений нами порівняльний аналіз керівництв по статистці державних фінансів (КСДФ) 2001 та 2014 років [20, 21] показав, що МВФ значно розширив деталізацію за кодами відповідно до видів активів. Наприклад, якщо в редакції зазначеного керівництва від 2001 року про комп'ютерні і телекомунікаційні активи згадується лише у контексті рекомендацій по необхідності проведення максимально можливої деталізації видатків, то в редакції керівництва від 2014 року вже

пропонується запровадити декілька підкласів кодів, пов'язаних з зазначеними активами. Крім того, в КСДФ 2014 року значно розширюється перелік інформаційно-телекомунікаційних активів, облік видатків на які доцільно вести. В КСДФ 2014 року телекомунікаційне обладнання та комп'ютерна техніка виділені в окремий підклас, хоча в КСДФ 2001 року про телекомунікаційне обладнання не згадується зовсім, а про комп'ютерне обладнання згадується лише в загальному сенсі. В окремий підклас виділені комп'ютерне програмне забезпечення і бази даних. Крім того, серед іншого видатки на комп'ютерну техніку і обробку даних державних органів пропонується класифікувати з максимально можливою деталізацією. Це також підтверджує доцільність запровадження нових КЕКВ при економічній класифікації видатків бюджету в Україні.

Висновки. В умовах постійно зростаючого впливу ІКТ та процеси державного управління та збільшення видатків розпорядників бюджетних коштів на інформатизацію органів державного управління усіх рівнів викликала необхідність вдосконалення економічної класифікації видатків бюджету. Отримання повної та детальної інформації про використання бюджетних коштів на закупівлю ІКТ-товарів та ІКТ-послуг дозволить, з одного боку, забезпечити створення дієвої, прозорої та ефективної системи контролю та управління видатками бюджету, з іншого боку, сприятиме зниженню ризиків нецільового використання бюджетних коштів. Крім того, запровадження запропонованих КЕКВ наблизить економічну класифікацію видатків, прийняту в Україні, до класифікації видатків, запропонованої МВФ для уніфікації на міжнародному рівні ключових економічних показників в системі державних фінансів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2009. – 288 с
2. Бюджетний кодекс від 08.07.2010 № 2456–VI. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua>
3. Державна казначейська служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
4. Державне фінансове регулювання економічних перетворень / І. Я. Чугунов, А. В. Павелко, Т. В. Канєва та ін. ; за заг. ред. А. А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 376 с.

5. Джога Р.Т., Свірко С.В., Сінельник Л.М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підручник / За заг. ред. проф. Р.Т. Джоги. – К.: КНЕУ, 2003. – 483с.
6. Жадан О.В. Економічна класифікація видатків: національний і міжнародний досвід. Науковий огляд № 8(51), 2018 с. 22-34.
7. Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 № 922-VIII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua>.
8. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27.03.2012 за № 456/20769. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>
9. Калюга Є.В. Бюджетна класифікація як основа застосування методу нарахування в державному секторі. Наукове видання «Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка». 2016. Вип. 2 (179). Економіка. С. 22-28.
10. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег : пер. с англ. – М. : Гелиос, 2012. – 352 с.
11. Лук'яненко І.Г. Моделивання впливу змін фіскальної політики на економіку України. Бізнес Інформ. 2012. № 4 (411). С. 197-201.
12. Мярковський А.І., Чугунов І.Я. Бюджетна політика як складова соціально-економічного розвитку країни. Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. 2010. № 5. С. 5–15.
13. Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію та її запровадження» від 27.12.2001 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0604201-01>
14. Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 № 11 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>
15. Облік у бюджетних установах. / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 368 с.
16. Опарін В.М., Федосов В.М., Юхименко П.І. Українська класична школа публічних фінансів. Фінанси України. 2015. № 10. С. 7-31.
17. Система державних закупівель. URL: <http://z.texty.org.ua/>
18. Чугунов І.Я. Довгострокова бюджетна стратегія у системі економічної циклічності. Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. 2014. № 5. С. 64-77.
19. Шахова Г.Я., Крадинов П.Г., Маненок П.Л. Долгосрочная устойчивость бюджетной системы. Финансовый журнал. 2012. № 4. С. 5-18.
20. Government Finance Statistics Manual 2001 (GFSM 2001). URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/>

21. Government Finance Statistics Manual 2014 URL: <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>

REFERENCES:

1. Atamas, P.J. (2009). *Oblik u bjudzhetnyh ustanovah* [Accounting in budgetary institutions]. K.: Centr uchbovoi' literatury [in Ukrainian].
2. *Bjudzhetnyj kodeks* [Budget Code]. zakon0.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua>.
3. *Derzhavna kaznachejs'ka sluzhby Ukrainy* [State Treasury Service of Ukraine]. www.treasury.gov.ua. Retrieved from: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
4. Chugunov, I.Ja., Pavelko, A.V., & Kanjeva, T.V (2015). *Derzhavne finansove reguljuvannja ekonomichnyh peretvoren* [State financial regulation of economic transformations]. K.: Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t [in Ukrainian].
5. Dzhoga, R.T., Svirko, S.V., & Sinel'nyk, L.M. (2003). *Buhgalters'kyj oblik u bjudzhetnyh ustanovah* [Accounting in budgetary institutions]. K.: KNEU [in Ukrainian].
6. Zhadan, O.V. (2018). *Ekonomichna klasyfikacija vydatkiv: nacional'nyj i mizhnarodnyj dosvid* [Economic classification of expenditures: national and international experience], 8, 22-34 [in Ukrainian].
7. *Zakon Ukrainy «Pro publichni zakupivli»* [Law of Ukraine “On Public Procurement”]. zakon0.rada.gov.ua. Retrieved from: <http://zakon0.rada.gov.ua>.
8. *Instrukcija shhodo zastosuvannja ekonomichnoi' klasyfikacii' vydatkiv bjudzhetu, zatverdzhena Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy* [Instruction on the application of economic classification of budget expenditures, approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine]. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>
9. Kaljuga, Je.V. (2016). *Bjudzhetna klasyfikacija jak osnova zastosuvannja metodu narahuvannja v derzhavnomu sektori* [Budget classification as the basis for applying the public sector accrual method]. 2, 22–28 [in Ukrainian].
10. *Kejns, Dzh.M. (2012). Obshhaja teoryja zanjatosty, procenta y deneg* [General theory of employment, interest and money]. M.: Gelyos [in Ukrainian].
11. *Luk'janenko, I.G. (2012). Modeljuvannja vplyvu zmin fiskal'noi' polityky na ekonomiku Ukrainy* [Modeling the impact of fiscal policy changes on the Ukrainian economy]. 4, 197–201 [in Ukrainian].
12. *Mjarkovs'kyj, A.I., & Chugunov, I.Ja. (2010). Bjudzhetna polityka jak skladova social'no-ekonomichnogo rozvytku krai'ny* [Budget policy as a component of socio-economic development of the country]. 5, 5–15 [in Ukrainian].

13. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrai'ny «Pro bjudzhetnu klasyfikaciju ta i'i' zaprovadzhennja» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine “On Budget Classification and its Introduction”]. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0604201-01> [in Ukrainian].
14. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrai'ny «Pro bjudzhetnu klasyfikaciju» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine “On Budget Classification”]. zakon.rada.gov.ua. Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11> [in Ukrainian].
15. Vatulja, I.D., Vatulja, M.I., & Levchenko, Z.M. (2009). Oblik u bjudzhetnyh ustanovah [Accounting in budgetary institutions]. K.: Centr uchbovoi' literatury [in Ukrainian].
16. Oparin, V.M., Fedosov, P.I., & Juhymenko, V.M. (2015). Ukrai'ns'ka klasychna shkola publicznyh finansiv [Ukrainian Classical School of Public Finance]. Kyi'v, 10, 7–31 [in Ukrainian].
17. Systema derzhavnyh zakupivel' [Public procurement system]. z.texty.org.ua. Retrieved from: <http://z.texty.org.ua/> [in Ukrainian].
18. Chugunov, I.Ja. (2014). Dovgostrokova bjudzhetna strategija u systemi ekonomichnoi' cyklichnosti [Long-term budgetary strategy in the system of economic cyclicity]. 5, 64–77 [in Ukrainian].
19. Shahova, G.Ja., Kradinov, P.G., & Manenok, G.Ja. (2012). Dolgosrochnaja ustojchivost' bjudzhetnoj sistemy [Long-term sustainability of the budget system]. 4, 5–18 [in Ukrainian].
20. Government Finance Statistics Manual (2001). www.imf.org. Retrieved from <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/> [in Ukrainian].
21. Government Finance Statistics Manual (2014). www.imf.org. Retrieved from <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>