

Т. В. Ларікова

кандидат економічних наук, доцент, докторант кафедри податкового менеджменту та фінансового моніторингу Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана, Київ, Україна, larikovat2015@gmail.com

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6064-2441>

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАЛУЧЕННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ МІЖНАРОДНОЇ ТЕХНІЧНОЇ ДОПОМОГИ РОЗПОРЯДНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Анотація. *Вступ.* Російська агресія проти України посилила потребу в отриманні міжнародної допомоги, зокрема технічної. Збільшення обсягів залучення та використання міжнародної технічної допомоги (МТД) можливе за умови формування якісної інформаційної бази, яка генерується обліково-аналітичним забезпеченням. *Проблематика.* Розпорядники бюджетних коштів як органи державної і місцевої влади є основними бенефіціарами та реципієнтами МТД. Необхідне забезпечення її зовнішніх та внутрішніх користувачів належною обліково-аналітичною інформацією щодо залучення й ефективного використання розпорядниками бюджетних коштів в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення.

Мета – проведення аналізу обсягів залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів, зокрема у воєнний період; обґрунтування напрямів удосконалення нормативно-правової бази щодо залучення та використання МТД; розроблення методичних рекомендацій обліково-аналітичного забезпечення залучення і використання МТД розпорядниками бюджетних коштів на основі обґрунтування інформаційно-комунікаційних зв'язків між системами бухгалтерського обліку та аналізу.

Методи. Теоретико-методологічною основою дослідження є діалектична теорія пізнання, комплексний та системний підходи. У процесі розроблення механізму формування обліково-аналітичного забезпечення застосовано методи узагальнення, порівняння, аналізу, синтезу, індукції та дедукції

Результати. У процесі аналізу динаміки обсягів залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів виявлено позитивні тенденції, зокрема в умовах воєнного стану. На цій основі обґрунтовано напрями усунення окреслених недоліків через упорядкування нормативно-правового поля. Узагальнено пропозиції в частині обліковування й аналітичного забезпечення залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД у частині оцінки їхньої ефективності та цільового використання.

Висновки. Окреслено значення залученої МТД у реалізації соціально-економічних програм з актуалізацією її ваги в умовах воєнної агресії проти України та повоєнного відновлення. Обсяги МТД з боку урядів іноземних держав та вказаних суб'єктів наразі суттєво зростають, що важливо для стабілізації вітчизняної економіки. Такі результати актуалізують необхідність вирішення проблемних питань обліковування залучення розпорядниками бюджетних коштів МТД та аналітичного забезпечення в частині розроблення критеріїв оцінки ефективного й цільового використання. Запропоновано структуру Методичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД.

Ключові слова: міжнародна технічна допомога, обліково-аналітичне забезпечення, розпорядники бюджетних коштів, воєнний стан.

Рис. 2. Табл. 4. Літ. 22.

Tetiana Larikova

Ph. D. (Economics), Associate Professor, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, Ukraine, larikovat2015@gmail.com

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6064-2441>

**ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF ATTRACTING
AND USING INTERNATIONAL TECHNICAL ASSISTANCE
BY MANAGERS OF BUDGET FUNDS**

Abstract. *Introduction.* Russian aggression against Ukraine has increased the need for international assistance including technical one. Increasing the volume of attraction and use of international technical assistance (ITA) is possible provided that a high-quality information base is formed, which is generated by accounting and analytical support.

Problem Statement. Budget managers as state and local authorities are the main beneficiaries and recipients of ITA. It is imperative to provide external and internal users with useful accounting and analytical information on the attraction and effective use of ITA by budget managers in the conditions of wartime and post-war recovery.

Purpose. The purpose of the study is to analyze the volume of attraction and use of ITA by budget spending units, in particular in the conditions of wartime, to substantiate the directions for improving the legal framework for attracting and using ITA, to develop methodological recommendations for accounting and analytical support of attracting and to use ITA by budgetary funds managers based on the substantiation of information and communication links between accounting and analysis systems.

Methods. The theoretical and methodological basis of the study is the dialectical theory of cognition, an integrated and systematic approach. In the process of developing the mechanism for the formation of accounting and analytical support, the methods of generalization, comparison, analysis, synthesis, induction and deduction were used.

Results. In the process of analyzing the dynamics of attracting and using ITA by budgetary funds managers, positive trends have been identified, in particular in the conditions of the wartime period. On this basis, the author substantiates the ways to eliminate the identified shortcomings through the regulation of the legal framework. The author summarizes the proposals in terms of accounting and analytical support for the attraction and use of ITA by budget funds managers in terms of their assessment of efficiency and targeted use.

Conclusions. The author outlines the importance of attracted material technical assistance in the implementation of socio-economic programs with an emphasis on its importance in the context of the military aggression of the Russian Federation against Ukraine and post-war recovery. The volume of ITA provided by foreign governments and certain entities is growing significantly in the current environment, which is important for stabilizing the domestic economy. These results highlight the need to address the problematic issues of accounting for the involvement of ITA by budgetary funds managers and analytical support in terms of developing criteria for assessing the effective and targeted use. The structure of the Methodological Recommendations for Accounting and Analytical Support of Attracting and Using ITA by Budgetary Funds Managers is proposed.

Keywords: international technical assistance, accounting and analytical support, budget funds administrators, martial law.

JEL classification: F35, H83.

Вступ. Міжнародна технічна допомога (далі – МТД) як важливий інструмент інтеграції України до світового співтовариства сприяє відновленню її сталого соціально-економічному розвитку, вирішенню структурних і галузевих проблем, особливо в умовах російської воєнної агресії. Для нала-

годження дієвих партнерських відносин доцільно глибоко проаналізувати зарубіжний досвід у частині обліку й оцінки ефективності залучення та використання МТД. У цьому контексті актуалізується розроблення порядку обліково-аналітичного забезпечення цих процесів розпорядниками бюджетних коштів через обґрунтування варіантів налагодження інформаційно-комунікаційних зв'язків між підсистемами бухгалтерського обліку та аналізу в межах загальної інформаційної системи.

Аналіз досліджень та постановка проблеми. Тривала успішна співпраця в суспільстві й політичних колах України із зарубіжними донорами активізує її обговорення. Наукові здобутки щодо окресленої проблеми представлені нечисленними дослідженнями обліково-аналітичного забезпечення МТД і більшою мірою стосуються розгляду методологічних засад обліку активів розпорядниками бюджетних коштів. Серед фундаментальних досліджень вирізняється монографія вітчизняних учених Л. Г. Ловінської, Н. І. Сушко, С. О. Левицької та ін., присвячена методиці бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору, з акцентом на формуванні облікових правил безоплатно отриманих активів розпорядниками бюджетних коштів з урахуванням особливостей законодавства [1].

Питання оцінки ефективності реалізації проектів МТД в Україні через оцінки намірів і результативності виконання проектів розглянуто в дослідженні Ю. В. Гаруст, В. І. Мельник, В. В. Миргород-Карпова та ін. [2].

У роботі Дж. Спратт [3] наведено опис досвіду донорської політики на міжнародній арені, з актуалізацією проблеми проведення моніторингу ефективного використання МТД і обґрунтування необхідності розроблення відповідних міжнародних стандартів.

Моніторинг питань обліково-аналітичного забезпечення залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД, зокрема в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення, представлених у сучасній науковій літературі, вказує на відсутність чітких рекомендацій у частині створення інформаційних систем обліку та оцінювання ефективності залучення й використання МТД.

Постановка проблеми окреслюється необхідністю:

- доведення важливості популяризації економічних питань стосовно МТД у суспільстві з орієнтацією на досягнення соціального ефекту, особливо під час воєнних дій та повоєнного відновлення;

- обґрунтування варіантів досягнення чіткості та повноти обліковування об'єктів МТД і аналітичного забезпечення цільового характеру їх використання;

- розроблення пропозицій у частині усунення наявних правових та організаційних прогалин у нормативному полі;

- розроблення Методичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД із метою вдосконалення облікових правил та запровадження в практику розпорядників бюджетних коштів розширеного переліку критеріїв оцінки ефективності залучення та використання МТД.

Мета дослідження – проведення аналізу обсягів залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів, зокрема в умовах воєнного стану; обґрунтування напрямів удосконалення нормативно-правової бази щодо залучення та використання МТД; розроблення методичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення залучення і використання МТД розпорядниками бюджетних коштів на основі обґрунтування інформаційно-комунікаційних зв'язків між системами бухгалтерського обліку та аналізу.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою дослідження є діалектична теорія пізнання, комплексний та системний підходи. У процесі розроблення механізму формування обліково-аналітичного забезпечення застосовано методи узагальнення, порівняння, аналізу, синтезу, індукції та дедукції.

Результати дослідження. Для відновлення конкурентоспроможності вітчизняної економіки, порушеної воєнними діями, необхідно забезпечити відшкодування завданих збитків та відновлення пошкоджених і зруйнованих об'єктів у контексті розроблення та реалізації стратегії стійкого розвитку держави. З поширенням глобалізаційних процесів на всі сфери економічного простору особливого значення набуває технічне співробітництво, зокрема в частині безперервного обміну інформацією [4].

Україна почала отримувати двосторонню та багатосторонню підтримку з моменту здобуття незалежності в 1991 р. Важливим заходом процесу координації питань МТД стали Указ Президента України “Про приєднання до Паризької декларації щодо підвищення ефективності зовнішньої допомоги” від 19.04.2007 № 325 та включення нашої держави до переліку країн, які приєдналися до зазначеної Декларації [5]. Кількість підписаних угод із країнами-партнерами з питань МТД зростає з року в рік.

Окупація АР Крим росією у 2014 р., її подальше вторгнення на Донбас спричинили нову хвилю допомоги. Особливо це відчутно з боку США, МВФ та ЄС. Суттєва фінансова та гуманітарна підтримка України у формі грантів і позик з боку ЄС визначена на період 2014–2021 рр. в обсязі до 11 млрд євро, 1,6 млрд євро у вигляді позик МЗС, 1,4 млрд євро грантів. У підсумку з 24 лютого 2022 р. від міжнародних партнерів до бюджету України надійшли 28,1 млрд дол. США, за даними звіту, серед цих коштів більше 12 млрд грн є грантовими програмами, у т. ч. МТД (рис. 1).

Найбільший внесок зробили США, ЄС, Німеччина, Канада, Великобританія – допомога від цих країн становить третину видатків зведеного бюджету України 2022 р. Нині МТД надається практично для всіх секторів економіки та суспільного життя більше ніж 20 країнами, а також міжнародними організаціями (найбільші – ООН, Світовий банк, ЄБРР).

Попри позитивний досвід залучення МТД, наявні правові й організаційні прогалини, які суперечать вимогам чинного законодавства унеможливають її відстеження. Поки що не врегульовано порядок співпраці міжнародних донорів, центральних та місцевих органів влади з питань залучення МТД.

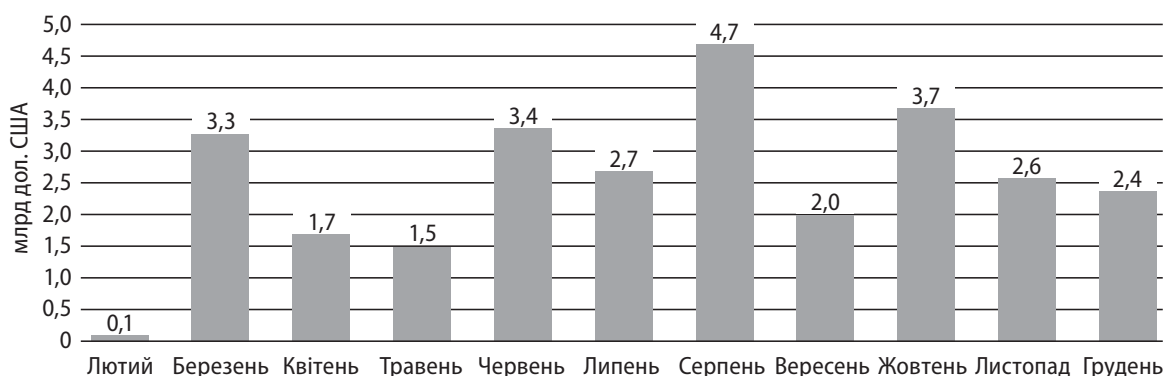


Рис. 1. Обсяги надходження МТД до бюджету України у 2022 р.

Побудовано за: [6].

З метою координації розроблення заходів, пов'язаних із залученням, наданням та ефективним використанням МТД, Кабінетом Міністрів України постановою від 15.02.2002 (далі – Постанова № 153) затверджено єдину систему її залучення, використання та моніторингу [7]. Втім, постановою не врегульовано облікові норми щодо зарахування МТД на баланс реципієнтів (отримувачів), не визначено переліку контрольних заходів для оцінки ефективності її використання на всіх етапах реалізації проектів. Не врегульовано також питання співпраці донорів та місцевих органів влади стосовно залучення ресурсів міжнародної допомоги для окремих регіонів та держави загалом.

На підтвердження цього доречно звернутися до звіту про результати аналізу ефективності використання органами державного управління МТД, затвердженого рішенням Рахункової палати України від 19.12.2017 № 26-8. У звіті вказується, що Порядок залучення, використання та моніторингу міжнародної технічної допомоги не позбавлений суттєвих правових й організаційних прогалин за окремими напрямками та суперечить вимогам чинного законодавства [8]. У зв'язку з цим виникає необхідність розроблення додаткових нормативних актів із метою розв'язання окреслених проблем, тож пропонуємо скласти Методичні рекомендації з обліково-аналітичного забезпечення залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів (далі – Методичні рекомендації). Структуру цих рекомендацій наведено на рис. 2.

Насамперед важливо уточнити понятійно-категоріальний апарат та з'ясувати сутність МТД, яку часто ототожнюють із гуманітарною або благодійною допомогою. Відмінність між цими видами допомоги простежується на законодавчому рівні. Загальні засади благодійної допомоги встановлює Закон “Про благодійну діяльність та благодійні організації” де вказано, що благодійною діяльністю є добровільна особиста та/або майнова допомога для досягнення визначених цілей [9]. Законом України “Про гуманітарну допомогу” [10] її визначено як цільову адресну безоплатну допомогу в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань, або допомогу в частині виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами із гуманних мотивів

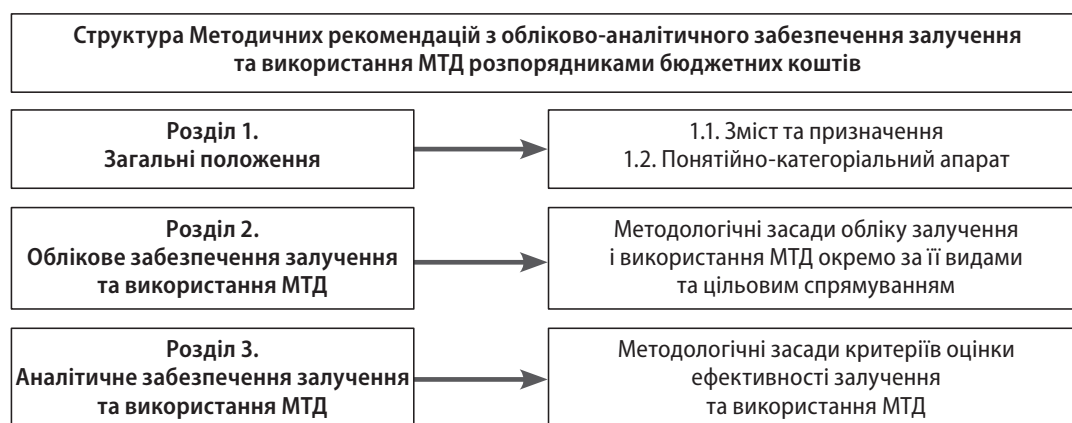


Рис. 2. Структура Методичних рекомендацій обліково-аналітичного забезпечення залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів

Побудовано автором.

отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, котрі потребують її у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем [9].

У Постанові № 153 під МТД розуміються фінансові та інші ресурси й послуги, що за міжнародними договорами України надаються донорами на безоплатній і безповоротній основі з метою підтримки України [7]. Порядок укладення, виконання та припинення дії міжнародних договорів регулюється Законом “Про міжнародні договори України” [11].

Насамперед МТД відрізняється від інших форм міжнародної допомоги, зокрема гуманітарної, оскільки передбачена для усунення довгострокових причин бідності, а не її короткострокових наслідків. Відповідно до Постанови № 153 МТД надається у вигляді: будь-якого майна, необхідного для забезпечення виконання завдань проектів (програм), яке ввозиться або набувається в Україні; робіт і послуг; прав інтелектуальної власності; фінансових ресурсів (грантів) у національній чи іноземній валюті; інших ресурсів, не заборонених законодавством, у т. ч. стипендій [7]. За результатами дослідження економічний зміст МТД логічно трактувати з позиції фінансових та інших ресурсів, майна, робіт і послуг, які згідно з міжнародними договорами України надаються донорами на безоплатній та безповоротній основі з метою підтримання економічного, соціального, політичного й екологічного розвитку.

Розпорядники бюджетних коштів як бюджетні установи можуть отримувати міжнародну допомогу в грошовій формі, але обов'язковою умовою є цільова спрямованість коштів, котру визначає міжнародний донор у договорі. Якщо донор не передбачив конкретної мети, вирішувати питання цільової спрямованості має керівник установи згідно з першочерговими потребами, пов'язаними тільки з її основною діяльністю.

Реципієнтом і бенефіціаром МТД можуть бути міністерства, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, Рада міністрів АР Крим.

Облік використаних коштів, наданих у рамках МТД, віднесено до обов'язків реципієнта. Бухгалтерський облік залученої та використаної МТД здійснює розпорядник бюджетних коштів – реципієнт за НП(С)БОДС. Утім, він також складає та подає бенефіціару проміжні й заключні звіти за формою згідно з додатком 3 до Постанови № 153, відображаючи результати залучення та використання МТД у своїй фінансовій і бюджетній звітності [7].

При формуванні облікового забезпечення операцій з об'єктами МТД важливо урахувувати чинні методики їх відображення в обліковій системі розпорядників бюджетних коштів. Залежно від форми залучення МТД відображення її в обліку суттєво відрізняється, а саме: отримана МТД у грошовій формі відображається як фінансові активи установи, що мають (або не мають) цільове призначення; отримані матеріальні чи нематеріальні цінності – як нефінансові активи відповідно до НП(С)БОДС 121 “Основні засоби”, 122 “Нематеріальні активи”, 123 “Запаси” [12]; отримані послуги чи роботи – як витрати установи або капітальні інвестиції.

Наведений матеріал доводить, що в розділі 2 “Облікове забезпечення залучення та використання МТД” запропонованих Методичних рекомендацій доречно передбачити такі пункти:

- 2.1. Облік МТД, отриманої як нефінансові активи;
- 2.1. Облік МТД, отриманої як фінансові активи;
- 2.3. Облік МТД, отриманої як послуги чи роботи

Так, вартість залученої МТД визнається доходами від необмінних операцій відповідно до НП(С)БОДС 124 “Доходи”. Фінансові ресурси, отримані як МТД, крім послуг у натуральній формі, визнаються активом, якщо: існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов'язаних із його використанням, та/або він має потенціал корисності; достовірно можна оцінити його вартість [13].

Доходи від безоплатно отриманих активів, фінансових ресурсів, наданих робіт (послуг) у межах проектів МТД відображаються із застосуванням субрахунку 7511 “Доходи за необмінними операціями”. Його призначення – облік і узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), благодійних внесків, грантів та дарунків, отриманих розпорядниками бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів [14]. Оскільки, на субрахунку 7511 може відображатися вартість різних видів МТД, доречне відкриття до нього окремих аналітичних рахунків. Їх перелік визначається розпорядниками бюджетних коштів з урахуванням вимог чинного законодавства та управлінських запитів керівництва. Зокрема, відповідно до ч. 4 ст. 13 Бюджетного кодексу України благодійні внески, гранти та дарунки, отримані як МТД, належать до першої підгрупи другої групи власних надходжень бюджетних установ [15].

Якщо установа-реципієнт отримує МТД, яку надалі планує передавати іншим підпорядкованим установам, населенню, такі надходження зараховують до складу другої підгрупи другої групи власних надходжень.

У процесі формування переліку аналітичних рахунків важливо забезпечити досягнення паритету між максимально можливою глибиною аналітики та витратами на облік. Рекомендується номенклатура аналітичних рахунків для обліку залучення МТД, яка містить інформацію за такими параметрами: вид допомоги; джерело фінансування; КПКВК; код доходів; КЕКВ; цільове спрямування (табл. 1).

Факт отримання МТД розпорядником бюджетних коштів (реципієнтом) підтверджується розпорядчим документом (наказом) із відображенням виду МТД та її цільового призначення.

Відповідно, у п. 2.1 розділу 2 запропонованих Методичних рекомендацій визначаються методологічні питання бухгалтерського обліку операцій з нефінансовими активами та порядок відображення результатів їх здійснення у фінансовій звітності, що регулюється НП(С)БОДС 121 “Основні засоби”, 122 “Нематеріальні активи”, 123 “Запаси” [13] та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку для суб’єктів державного сектору (далі – Методичні рекомендації № 11) [15].

З урахуванням положень НП(С)БОДС 121, 122 та 123 розпорядники бюджетних коштів визнають активами об’єкти, вартість яких можна достовірно визначити, а також існує ймовірність отримання розпорядником бюджетних коштів майбутніх економічних вигід, пов’язаних із їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності [12]. Якщо активи призначаються для передачі іншим суб’єктам, то вони визнаються запасами з відображенням на субрахунку 1815 “Активи для розподілу, передачі, продажу”.

Таблиця 1. Номенклатура аналітичних рахунків для обліку операцій розпорядників бюджетних коштів із залучення МТД

Назва субрахунку	Номенклатура аналітичних рахунків					
	5-та цифра	6-та цифра	7-ма цифра	8-ма цифра	9-та цифра	10-та цифра
	Вид допомоги /1, 2, ... залежно від виду допомоги	Джерело фінансування	КПКВК	Код доходів	КЕКВ	Цільове спрямування
7511 Доходи за необмінними операціями	/1 – отримані основні засоби в натуральній формі; /2 – отримані запаси в натуральній формі; /3 – отримані права інтелектуальної власності (нематеріальні активи); /4 – отримані фінансові ресурси (гранти) /5 – отримані роботи і послуги	/1 – назва проєкту (програми) міжнародної технічної допомоги	/№ і назва КПКВК	/25020100 / 25020200 ...	/№ КЕКВ	/1 – для розподілу та передачі; /2 – для власних потреб

Складено автором.

При оприбуткуванні активів, отриманих як МТД, на баланс варто коректно підійти до визначення їхньої первісної вартості. За НП(С)БОДС 121, 122 та 123 первісна вартість безоплатно отриманих активів у натуральній (нематеріальній) формі встановлюється за інформацією, зафіксованою у первинних документах, з урахуванням додатково здійснених витрат, котрі безпосередньо пов'язані з доведенням отриманих активів до стану, придатного для використання із запланованою метою. Якщо у первинних документах інформації про первісну вартість активів, отриманих як МТД, немає, а одержання цих документів від партнера для визначення первісної вартості неможлива, слід ураховувати норми НП(С)БОДС 121, 122, 123 [12]. Так, відповідно до п. 7 розділу II НП(С)БОДС 121, п. 10 розділу II НП(С)БОДС 122 та п. 5 розділу II НП(С)БОДС 123 первісною вартістю нефінансових активів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), вважається їхня справедлива вартість на дату отримання з урахуванням додаткових витрат [12].

Потрібно також зважати на відсутність у вітчизняному законодавстві прямої вимоги залучення до процесу оцінювання вартості безоплатно отриманих активів професійного оцінювача, як і проведення незалежної оцінки майна. Згідно з Методичними рекомендаціями № 11 активи, отримані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника розпорядника бюджетних коштів. За результатами оцінки комісія складає акт оцінки активів у довільній формі [17]. Оприбуткування основних засобів, нематеріальних активів у межах МТД на баланс призводить до збільшення вартості активів та капіталу. Облік запасів, отриманих у частині МТД, призводить до зростання вартості запасів та фінансових результатів. При цьому на дату балансу запаси, які утримують з метою безоплатного розподілу, передачі, а також ті, щодо яких не існує активного ринку, відображаються на дату балансу за найменшою з двох оцінок: первісною або відновлювальною вартістю.

Важливо при розробленні номенклатури аналітичних рахунків дотримуватись єдиних параметрів при залученні, оприбуткуванні й використанні МТД із метою визначення причинно-наслідкового зв'язку. Для облікування операцій з оприбуткування нефінансових активів, отриманих як МТД, можна застосовувати номенклатуру аналітичних рахунків, наведену в табл. 1, але з деталізацією отриманих видів активів (табл. 2).

При оприбуткуванні на баланс нефінансових активів слід з'ясувати цільове спрямування МТД, що відображається в частині збільшення внесеного капіталу або фінансового результату. Доцільно при розробленні номенклатури аналітичних рахунків дотримуватись єдиних параметрів при залученні, оприбуткуванні й використанні МТД із метою визначення причинно-наслідкового зв'язку. У методиці обліку капіталу і фінансових результатів використання МТД можна застосовувати номенклатуру аналітичних рахунків, наведену в табл. 1, але з деталізацією оприбуткованих або переданих активів (табл. 3).

Таблиця 2. Номенклатура аналітичних рахунків щодо обліку нефінансових активів, отриманих як МТД розпорядниками бюджетних коштів

Назва рахунку	Номенклатура аналітичних рахунків
	5-та цифра
	Вид допомоги – назва субрахунку /залежно від виду активу
10 Основні засоби	1013 Будівлі, споруди та передавальні пристрої / 01 – будівлі; 02 – споруди; 03 – передавальні пристрої; 1014 Машини та обладнання / 01 – машини; 02 – обладнання; 1015 Транспортні засоби / 01 – легкові автомобілі; 02 – вантажні автомобілі; 03 – мікроавтобуси; 04 – автобуси; 1016 Інструменти, прилади, інвентар / 01 – інструменти; 02 – прилади; 03 – інвентар; 1017 Тварини та багаторічні насадження / 01 – тварини; 02 – багаторічні насадження 1018 Інші основні засоби / 01, 02, ... — залежно від виду основних засобів
11 Інші необоротні матеріальні активи	1113 Малоцінні необоротні матеріальні активи; 1114 Білизна, постільні речі, одяг та взуття; 1115 Інвентарна тара; 1116 Необоротні матеріальні активи спеціального призначення; 1118 Інші необоротні матеріальні активи
12 Нематеріальні активи	1211 Авторське право та суміжні з ним права / 01 – авторське право; 02 – суміжні права; 1212 Права користування природними ресурсами / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив; 1213 Права на знаки для товарів і послуг / 01 – права на знаки для товарів; 02 – права на знаки для послуг; 1214 Права користування майном / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив; 1215 Права на об'єкти промислової власності / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив; 1216 Інші нематеріальні активи / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив
15 Виробничі запаси	1511 Продукти харчування; 1512 Медикаменти та перев'язувальні матеріали; 1513 Будівельні матеріали; 1514 Пально-мастильні матеріали; 1515 (Запасні частини; 1516 Тара; 1517 Сировина і матеріали; 1518 Інші виробничі запаси
18 Інші нефінансові активи	1811 Готова продукція; 1812 Малоцінні та швидкозношувані предмети; 1816 Інші нефінансові активи
1815 Активи для розподілу, передачі, продажу	/ 01 – основні засоби; 02 – інші необоротні матеріальні активи; 03 – нематеріальні активи; 04 – запаси

Складено автором.

Практичне застосування наведеної номенклатури аналітичних рахунків за процедурами обліку залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів сприятиме отриманню комплексної інформації щодо: залучених нефінансових активів у натуральній формі як МТД; оприбуткування МТД з урахуванням цільового спрямування; обсягів МТД, спрямованих на передбачені цілі.

Відповідно, у п. 2.2 розділу 2 Методичних рекомендацій слід описати методологічні питання бухгалтерського обліку операцій з фінансовими актива-

Таблиця 3. Номенклатура аналітичних рахунків щодо обліку капіталу та фінансових результатів використання МТД розпорядниками бюджетних коштів

Назва субрахунку	Номенклатура аналітичних рахунків
	5-та цифра
	Вид допомоги – назва субрахунку / залежно від виду активу
5111 Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів	10 Основні засоби / 1013 Будівлі, споруди та передавальні пристрої / 01 – будівлі; 02 – споруди; 03 – передавальні пристрої; 1014 Машини та обладнання / 01 – машини; 02 – обладнання; 1015 Транспортні засоби / 01 – легкові автомобілі; 02 – вантажні автомобілі; 03 – мікроавтобуси; 04 – автобуси; 1016 Інструменти, прилади, інвентар / 01 – інструменти; 02 – прилади; 03 – інвентар; 1017 Тварини та багаторічні насадження / 01 – тварини; 02 – багаторічні насадження 1018 Інші основні засоби / 01, 02, ... – залежно від виду основних засобів
	11 Інші необоротні матеріальні активи 1113 Малоцінні необоротні матеріальні активи; 1114 Білизна, постільні речі, одяг та взуття; 1115 Інвентарна тара; 1116 Необоротні матеріальні активи спеціального призначення; 1118 Інші необоротні матеріальні активи
	12 Нематеріальні активи 1211 Авторське та суміжні з ним права / 01 – авторське право; 02 – суміжні права; 1212 Права користування природними ресурсами / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив; 1213 Права на знаки для товарів і послуг / 01 – права на знаки для товарів; 02 – права на знаки для послуг; 1214 Права користування майном / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив; 1215 Права на об'єкти промислової власності / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив; 1216 Інші нематеріальні активи / 01, 02, ... – залежно від виду права на нематеріальний актив
5511 Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду	15 Виробничі запаси / 1511 Продукти харчування; 1512 Медикаменти та перев'язувальні матеріали; 1513 Будівельні матеріали; 1514 Пально-мастильні матеріали; 1515 Запасні частини; 1516 Тара; 1517 Сировина і матеріали; 1518 Інші виробничі запаси
	18 Інші нефінансові активи / 1811 Готова продукція; 1812 Малоцінні та швидкозношувані предмети; 1816 Інші нефінансові активи
	1815 Активи для розподілу, передачі, продажу / 01 – основні засоби; 02 – інші необоротні матеріальні активи; 03 – нематеріальні активи; 04 – запаси

Складено автором.

ми, зокрема дебіторською заборгованістю та грошовими коштами, регулюється Порядком бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ [18].

Критеріями визнання фінансових активів, зокрема дебіторської заборгованості, є ймовірність отримання установою майбутніх економічних вигод чи досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб установи, її

сума може бути достовірно визначена. Отримані грошові кошти як МТД розпорядники бюджетних коштів мають визнавати активом і, отже, доходом того звітного періоду, коли вони отримані. Обсяги МТД визнаються дебіторською заборгованістю та доходами на момент набрання чинності міжнародним договором [7].

Отримання грошових коштів МТД в іноземній валюті здійснюється шляхом відкриття валютного рахунку в банку. Далі розпорядник бюджетних коштів подає до відповідного органу Казначейства довідку банку про відкриття рахунку на його ім'я.

Згідно зі ст. 5 Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” бухгалтерський облік і складання фінансової звітності мають відбуватися у грошовій одиниці України, тобто гривні. Тому всі операції щодо використання коштів міжнародної допомоги, вартість яких визначена в іноземній валюті, перераховують за курсом НБУ в гривню для подальшого відображення в обліку [18]. Номенклатура аналітичних рахунків для обліку залучення МТД у вигляді фінансових активів передбачає використання аналогічних параметрів з окремим уточненням: вид допомоги; джерело фінансування; КПКВК; код доходів; КЕКВ; цільове спрямування.

Відповідно до п. 2.3 розділу 2 Методичних рекомендацій визначаються методологічні питання бухгалтерського обліку операцій з наданими послугами або роботами в межах МТД. Надані послуги в межах програми МТД переважно мають консультаційний характер, в обліку відображаються витрати звітного періоду і закриття їхніх сум на фінансовий результат. Дещо інша ситуація виникає при відображенні в обліку операцій щодо наданих робіт у межах МТД, зокрема це можуть бути ремонтні й будівельні роботи, котрі мають різний характер залежно від цільового спрямування, а саме: поточний, капітальний ремонт, модернізація (реконструкція, поліпшення тощо).

За п. 1 розділу III НПСБОДС 121 витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання) збільшують його первісну вартість протягом усього строку використання, якщо є ймовірність отримання розпорядником бюджетних коштів майбутніх економічних вигід, котрі перевищують первісно оцінений рівень його продуктивності, та/або зростання потенціалу корисності цього об'єкта.

Витрати на утримання об'єкта основних засобів (проведення технічного нагляду, технічного обслуговування та ремонту), які здійснюються для відновлення або підтримання розпорядником бюджетних коштів майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності на первісно оціненому рівні продуктивності об'єкта основних засобів, визнаються витратами звітного періоду, коли їх були здійснено.

Оприбуткування МТД у вигляді виконаних робіт (наданих послуг) слід здійснювати на підставі Акта приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг) довільної форми з визначенням виду робіт (послуг) та їхньої вартості. Номенклатура аналітичних рахунків для обліку залучення МТД у вигляді робіт та послуг передбачає використання аналогічних параметрів з

окремим уточненням: вид допомоги (роботи, послуги); джерело фінансування; КПКВК; код доходів; КЕКВ; цільове спрямування.

Третій розділ Методичних рекомендацій – один із найважливіших напрямів дослідження питань аналітичного забезпечення МТД, де виокремлюється розроблення критеріїв оцінки ефективності залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів матеріальної технічної допомоги. Наприклад, у процесі оцінювання ефективності МТД США ключова роль належить Федеральному агентству США з міжнародного розвитку (USAID). Агентством розроблено інструментарій контролю за використанням наданої допомоги, реалізується програма аналізу, оприлюднюються звіти та проводиться навчання серед працівників. USAID постійно працює над покращанням політики використання МТД [20].

Ефективність заходів ЄС, США та Японії в частині оцінки МТД базується на забезпеченні відповідності світовим вимогам, і насамперед Стандартам якості щодо оцінки, розробленим Комітетом сприяння розвитку (КСР) при Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) [22]. ОЕСР передбачено шість загальних критеріїв оцінки ефективності наданої допомоги: 1) актуальність; 2) когерентність (узгодженість); 3) результативність; 4) ефективність; 5) впливовість; 6) стійкість [21]. Слід підкреслити, що наведені критерії не забезпечують повною мірою оцінки ефективності залучення та використання МТД. Як доводять вітчизняні науковці, базовим критерієм слід вважати повноту й своєчасність реалізації проектів МТД [2]. Ідеться про зіставлення намірів реалізації проектів МТД у частині повноти й своєчасності виконання окреслених завдань і отриманих результатів. Також при оцінюванні ефективності МТД потрібно враховувати можливості інтеграції результатів проекту МТД в інші сфери суспільного життя регіону чи країни. До істотних функцій реципієнта під час реалізації проекту МТД належить нагляд за цільовим використанням отриманої МТД. З урахуванням викладеного перелік критеріїв оцінки ефективності залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів узагальнено в табл. 4.

Оцінку реалізації проекту МТД за кожним із названих критеріїв пропонується визначати за допомогою шкали оцінювання:

- 5 – наміри, реалізовані в повному обсязі й своєчасно;
- 4 – наміри реалізовані у встановлені строки, їх реалізація перевищує 70 % запланованих обсягів (видів робіт);
- 3 – наміри реалізовані у встановлені строки, хоч обсяг їх реалізації лише понад 50 % запланованих обсягів (видів робіт);
- 2 – наміри реалізовані у встановлені строки з рівнем нижче 50 % запланованих обсягів (видів робіт);
- 1 – наміри не реалізовані у встановлені строки або неможливо з'ясувати ступінь реалізації намірів (у зв'язку зі специфікою послуг) [2].

З огляду на широкий діапазон сфери спрямування МТД, а також різноманітних отримуваних ресурсів і послуг у її межах запропоновані критерії оцінки залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД мають

Таблиця 4. Критерії оцінки ефективності залучення та використання МТД розпорядниками бюджетних коштів

Критерій	Призначення	Оцінка результативності виконання проєктів МТД в Україні	Бали*
Актуальність	Актуальність, цілі, потреби відповідно до пріоритетів бенефіціарів, а також узгодження з національною та глобальною політикою	Оцінка актуальності, досягнення поставлених цілей та результатів МТД	1–5
Повнота й своєчасність реалізації	Повнота і своєчасність виконання проєкту (програми) МТД, передбачає зіставлення намірів реалізації проєктів МТД із боку повноти й своєчасності виконання запланованих завдань отриманим результатом	Оцінка повноти і своєчасності виконання проєкту (програми) МТД	1–5
Когерентність	Визначення того, як програми надання МТД донора взаємодіють та чи підтримують вони або, навпаки, суперечать одна одній	Оцінка взаємодії різних програм, реалізованих за однією програмою МТД	1–5
Результативність	Ступінь досягнення або очікуваного досягнення надання МТД її результатів	Оцінка досягнення поставлених результатів МТД	1–5
Ефективність	Кількість витрачених ресурсів та якість досягнутих результатів	Оцінка ефективності використаних коштів (майна) МТД у співвідношенні з якістю результатів	1–5
Впливовість	Ступінь трансформаційного ефекту МТД та її здатність привести до наслідків вищого рівня	Оцінка трансформаційного ефекту МТД та її здатності привести до змін, які справді важливі для суспільства і країни	1–5
Стійкість	Здатність результатів наданої МТД до збереження та продовження в довгостроковій перспективі	Оцінка стійкості проєкту МТД до змін різного характеру під час його реалізації	1–5
Інтеграція	Можливість реалізації результатів проєкту МТД в інших сферах суспільного життя певного регіону чи країни в цілому	Оцінка інтеграції результатів проєкту МТД в інші сфери суспільного життя певного регіону чи країни загалом	1–5
Цільове використання коштів (майна)	Цільове використання коштів (майна) відповідно до поставлених цілей програми або проєкту МТД	Оцінка цільового використання коштів (майна), призначених проєктом МТД	1–5

* Ступені реалізації проєкту МТД.

Узагальнено та складено за: [2; 4; 19; 20]

універсальний характер. Це уможливило їх застосування відповідно до індивідуальних запитів користувачів (розпорядників бюджетних коштів) та окреслених ними проєктів МТД.

Висновки. У процесі узагальнення змісту нормативних документів, наукової літератури, наявної інформаційної бази органів законодавчої та виконавчої влади окреслено значення МТД у реалізації соціально-економічних програм з актуалізацією її важливості в умовах російської воєнної агресії проти України та повоєнного відновлення.

У цьому контексті зроблено такі висновки.

1. З поглибленням кризових явищ в економіці України, спричинених воєнними діями з боку РФ, особливої ваги набувають питання залучення та використання МТД, що логічно розглядати з позиції приєднання нашої держави до міжнародного науково-технологічного співробітництва.

2. Обсяги МТД з боку урядів іноземних держав та окреслених суб'єктів у сучасних умовах суттєво зростають, що важливо для стабілізації вітчизняної економіки. Найбільший внесок зробили США, ЄС, Німеччина, Канада, Великобританія, чия допомога становить третину зведеного бюджету України 2022 р.

3. Суттєві обсяги отримуваної МТД актуалізують необхідність вирішення проблеми чіткого їх обліковування та аналітичного забезпечення цільового характеру використання. На успішності розв'язання окреслених проблем негативно позначаються правові та організаційні прогалини в нормативному полі. Постановою № 153 не врегульовано повною мірою обліково-аналітичні процедури в частині прозорості показників оцінки цільового й ефективного використання залученої МТД.

4. Наведена проблематика чітко ув'язується з необхідністю розроблення Методичних рекомендацій з обліково-аналітичного забезпечення залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД. Їхнє призначення полягає у вирішенні проблемних питань у частині: облікового забезпечення залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД щодо її обліку в разі отримання як нефінансових активів, фінансових активів, послуг чи роботи; аналітичного забезпечення щодо розроблення критеріїв оцінки ефективності залучення та використання розпорядниками бюджетних коштів МТД, де виокремлено критерії актуальності, повноти й своєчасності реалізації, когерентності, результативності, ефективності, впливовості, стійкості, інтеграції та цільового використання коштів (майна). Визначені критерії є основою формування політики оцінки ефективності залучення й використання МТД.

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський облік і звітність закладів вищої освіти в умовах імплементації міжнародних стандартів: монографія / Н. І. Сушко, С. О. Левицька, Т. В. Ларікова та ін. ; за заг. ред. А. Г. Ловінської ; ДННУ "Акад. фін. управління". Київ, 2019. 504 с. URL: https://afu.kiev.ua/index.php?page_id=1012.

2. Загальні критерії оцінки ефективності реалізації проектів міжнародної технічної допомоги в Україні крізь призму оцінки намірів та результативності виконання проектів / Ю. В. Гаруст, В. І. Мельник, В. В. Миргород-Карпова та ін. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 7. С. 150–158. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2021-7/37>

3. *Spratt J.* Donor policy domains in official development assistance: ideas, actors and rules in and beyond Asia. *Asia Pacific Journal of Public Administration*. 2018. Vol. 40, Iss. 2. P. 83–97. URL: <https://doi.org/10.1080/23276665.2018.1477501>.

4. Technology upgrading through co-creation of value in developing societies: Analysis of the mobile telephone industry in Bangladesh / B. L. Dey, M. M. Babu, M. Rahman et al. *Technological Forecasting and Social Change*. 2018. Vol. 145 (C). P. 413–425. URL: <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2018.05.011>.

5. Про приєднання України до Паризької декларації щодо підвищення ефективності зовнішньої допомоги : указ Президента України від 19.04.2007 № 325/2007. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/325/2007#Text>.

6. Економіка України під час війни / Центр економічних стратегій. 2022. URL: <https://ces.org.ua/economy-of-ukraine-during-the-war-december-amndhe-results-of-the-year/>.
7. Про створення єдиної системи залучення, використання та моніторингу міжнародної технічної допомоги : постанова Кабнету Міністрів України від 15.02.2002 № 153. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/153-2002-%D0%BF>.
8. Звіт про результати аналізу ефективності використання органами державного управління міжнародної технічної допомоги : затв. рішенням Рахункової палати України від 19.12.2017 № 26-8 URL: <https://rp.gov.ua/FinControl/!FinReports/?id=1362>.
9. Про благодійну діяльність та благодійні організації : закон України від 05.07.2012 № 5073-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text>.
10. Про гуманітарну допомогу : закон України від 22.10.1999 № 1192-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14#Text>.
11. Про міжнародні договори України : закон України від 29.06.2004 № 1906-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1906-15#Text>.
12. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 “Основні засоби”, 123 “Запаси” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 “Доходи” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text>.
14. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>.
15. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
16. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : затв. наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 11 URL: http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art_id=407392&cat_id=407391.
17. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ : затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.04.2014 № 372. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text>.
18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
19. Open Government “Developer Resources” The Greenbook / USAID. URL: <https://www.usaid.gov/developer/greenbookapi>.
20. Applying Evaluation Criteria Thoughtfully / OECD. Paris : OECD Publishing, 2021. URL: <https://doi.org/10.1787/543e84ed-en>.

References

1. Lovinska, L. H. (Ed.). (2019). *Accounting and reporting of higher education institutions in the context of the implementation of international standards*. Kyiv: SESE “The Academy of Financial Management”. Retrieved from https://afu.kiev.ua/index.php?page_id=1012 [in Ukrainian].
2. Harust, Yu. V., Melnyk, V. I., Myrhorod-Karpova, V. V., Maletov, D. V., Pavlenko, B. O., & Kiiashko, Yu. M. (2021). General criteria for the evaluation of efficiency implementation of international technical assistance projects in ukraine through the prism of project's intentions assessing. *Juridical scientific and electronic journal*, 7, 150–158. DOI: 10.32782/2524-0374/2021-7/37 [in Ukrainian].
3. Spratt, J. (2018). Donor policy domains in official development assistance: ideas, actors and rules in and beyond Asia. *Asia Pacific Journal of Public Administration*, 40 (2), 83–97. DOI: 10.1080/23276665.2018.1477501.
4. Dey, B. L., Babu, M. M., Rahman, M., Dora, M., & Mishra, N. (2018). Technology upgrading through co-creation of value in developing societies: Analysis of the mobile telep-

hone industry in Bangladesh. *Technological Forecasting and Social Change*, 145 (C), 413–425. DOI: 10.1016/j.techfore.2018.05.011.

5. President of Ukraine. (2007). *On the accession of Ukraine to the Paris Declaration on increasing the effectiveness of foreign aid* (Decree No. 325/2007, April 19). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/325/2007#Text> [in Ukrainian].

6. Center for Economic Strategies. (2022). *Economy of Ukraine during the war*. Retrieved from <https://ces.org.ua/economy-of-ukraine-during-the-war-december-amndhe-results-of-the-year/> [in Ukrainian].

7. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2002). *On the creation of a unified system of attraction, use and monitoring of international technical assistance* (Decree No. 153, February 15). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/153-2002-%D0%BF> [in Ukrainian].

8. Accounting Chamber of Ukraine. (2017). *Report on the results of the analysis of the effectiveness of the use of international technical assistance by state management bodies* (Decision No. 26-8, December 19). Retrieved from <https://rp.gov.ua/FinControl/!FinReports/?id=1362> [in Ukrainian].

9. Verkhovna Rada of Ukraine. (2012). *About charitable activities and charitable organizations* (Act No. 5073-VI, July 5). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5073-17#Text> [in Ukrainian].

10. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999). *About humanitarian aid* (Act No. 1192-XIV, October 22). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14#Text>. [in Ukrainian].

11. Verkhovna Rada of Ukraine. (2004). *About international treaties of Ukraine* (Act No. 1906-IV, June 29). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1906-15#Text> [in Ukrainian].

12. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *National Provisions (Standards) of Accounting in the Public Sector 121 "Fixed assets", 123 "Inventories"* (Order No. 1202, October 12). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> [in Ukrainian].

13. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *National Regulation (Standard) of Accounting in the Public Sector 124 "Revenues"* (Order No. 1629, December 24). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text> [in Ukrainian].

14. Ministry of Finance of Ukraine. (2015). *Procedure for applying the Plan of accounting accounts in the public sector* (Order No. 1219, December 29). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16> [in Ukrainian].

15. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Budget Code of Ukraine* (Act No. 2456-VI, July 8). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> [in Ukrainian].

16. Ministry of Finance of Ukraine. (2015). *Methodical recommendations on accounting for public sector entities* (Order No. 11, January 13). Retrieved from http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art_id=407392&cat_id=407391 [in Ukrainian].

17. Ministry of Finance of Ukraine. (2014). *The accounting procedure of individual assets and liabilities of budget institutions* (Order No. 372, April 2). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text> [in Ukrainian].

18. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999). *About accounting and financial reporting in Ukraine* (Act No. 996-XIV, July 16). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].

19. USAID. (n. d.). *Open Government "Developer Resources" The Greenbook*. Retrieved from <https://www.usaid.gov/developer/greenbookapi>.

20. OECD. (2021). *Applying Evaluation Criteria Thoughtfully*. Paris: OECD Publishing. DOI: 10.1787/543e84ed-en.