

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ПСЬОТА ВІКТОРІЯ ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК: 657.1:338.2:330.34

ДИСЕРТАЦІЯ
ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ
В ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування
Галузь знань – управління та адміністрування

Подається на здобуття наукового ступеня
доктора філософії у галузі управління та адміністрування

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей,
результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ В.О. Псьота

Науковий керівник
Чижевська Людмила Віталіївна,
доктор економічних наук, професор

Житомир – 2021

АНОТАЦІЯ

Псьота В.О. Обліково-аналітичне забезпечення публічних закупівель в закладах освіти державного сектору. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування (Галузь знань 07 – Управління та адміністрування) – Державний університет «Житомирська політехніка», Житомир, 2021.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню та поглибленню теоретико-методологічних положень та розробці науково-практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку і аналізу в системі публічних закупівель в умовах сталого розвитку в закладах освіти державного сектору.

Система державних закупівель в Україні перейшла на світові стандарти у 2016 році, тому ще активно підлягає доопрацюванню як у системі законодавства, так і в системі обліку та аналізу. Постійним пошуком нових підходів, у тому числі і до методологічних та практичних аспектів публічних закупівель, займаються вітчизняні науковці, але не зважаючи на висхідний інтерес до цього напрямку досліджень, питання обліково-аналітичного забезпечення на рівні установи досліджене досить фрагментарно. У роботі були поставлені та вирішені такі завдання: ідентифіковано суб'єктів публічних закупівель у взаємозв'язку із суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі та суб'єктами освіти з метою створення підґрунтя для інформаційного забезпечення аналітичних процесів з метою ефективного управління публічними закупівлями; здійснено систематизацію стейкхолдерів публічних закупівель відповідно до запитів на інформацію; визначено місце управлінського обліку в системі публічних закупівель, обґрунтовано функції та принципи управлінського обліку в системі публічних закупівель; удосконалено класифікацію публічних закупівель відповідно до сучасного законодавства, вимог бухгалтерського обліку та організації планування, проведення та аналізу публічних закупівель в умовах сталого розвитку; обґрунтовано сутність публічних закупівель як інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку та ідентифіковано лот як об'єкт управлінського обліку; розроблено методику обліку операцій щодо публічних закупівель; розвинуто

організаційні засади забезпечення аналітичних потреб закупівельного процесу в закладах освіти державного сектору на предмет дотримання принципу безпечної транспарентності; удосконалено внутрішню систему організації публічних закупівель у закладах освіти державного сектору; запропоновано шляхи впровадження екологічних критеріїв у систему публічних закупівель; розроблено методичку оцінки ефективності закупівель у закладах освіти державного сектору на рівні окремої закупівлі.

У першому розділі «Теоретико-облікові аспекти забезпечення публічних закупівель в установах державного сектору» розроблені методичні підходи до класифікації суб'єктів публічних закупівель (розпорядники бюджетних коштів, підприємства-монополісти, некомерційні підприємства) шляхом порівняльного аналізу суб'єктів державного сектору та суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі та суб'єктів освіти з метою групування за обліково-аналітичними потребами, що створює основу для аналізу закупівельної діяльності для потреб ефективного управління. Систематизовано стейкхолдерів публічних закупівель відповідно до інформаційно-аналітичних потреб управління (за ознаками: внутрішні та зовнішні, з прямим та непрямим фінансовим інтересом), що дає змогу отримати інформацію для ефективного управління публічними закупівлями в розрізі інформативних запитів (з метою прийняття рішень щодо планування та проведення закупівель на рівні окремого суб'єкта публічних закупівель, стратегічного планування, комерційних потреб, контролю за дотриманням законодавства). Обґрунтовано функції управлінського обліку в установах державного сектору (планово-облікова, організаційно-комунікативна та контрольна-аналітична) та принципів управлінського обліку (оперативності, корисності, гнучкості, прогнозованості, економічності, релевантної інформації, безпечної транспарентності) з позиції застосування в системі публічних закупівель.

Удосконалено класифікацію публічних закупівель відповідно до сучасної методології та змін у законодавстві (введення ознак «за ознакою відбору»: економічні, екологічні; «за категорією»: пряма, непряма), що дозволить подальше удосконалення організаційно-економічного механізму публічних закупівель з

метою підвищення ефективності та якості їх проведення. Запропоновано методику відображення операцій з публічних закупівель в обліку шляхом введення у систему рахунків бухгалтерського обліку державного сектору субрахунків 5412 «Прийняті зобов'язання за цільовим фінансуванням розпорядників бюджетних коштів» та 5422 «Прийняті зобов'язання за цільовим фінансуванням державних цільових фондів», де буде відображатися сума економії бюджетних коштів, отримана внаслідок пониження ціни пропозиції на торгах за непрямыми закупівлями; запроваджено систему аналітичних рахунків обліку лотів у поєднанні з Системою єдиного закупівельного словника та запропоновано обліковувати лот після укладення договору в складі умовних активів, що дозволяє контролювати предмет закупівлі до того, як його можна буде ідентифікувати в складі активів закладу освіти державного сектору.

У другому розділі «Організаційно-облікове забезпечення публічних закупівель в закладах освіти державного сектору» розвинуто організаційні засади побудови внутрішньої системи публічних закупівель шляхом виділення етапів закупівельних процесів (планування, закупівля, виконання договору), що дає змогу забезпечити, удосконалити та систематизувати інформаційне забезпечення операцій за публічними закупівлями через поєднання з функціями управлінського обліку, що створює підґрунтя для інформативного забезпечення аналізу публічних закупівель на рівнях: закупівлі, що проводилися одним замовником за певний проміжок часу; закупівлі, проведені на окремому закупівельному майданчику; закупівлі, що здійснювалися у сфері відповідальності окремого органу виконавчої влади – головного розпорядника бюджетних коштів; закупівлі за видами діяльності, галузями та регіонами.

Удосконалено організацію обліку публічних закупівель шляхом розробки внутрішнього положення про закупівельну діяльність, визначено функціональні обов'язки членів тендерного комітету (ініціатор, закупівельник, агрегатор, тендерник) під час планування та підготовки закупівель, що дозволяє регламентувати порядок планування та проведення публічних закупівель через взаємодію всіх учасників закупівельного процесу та формує інформаційну базу для

прийняття ефективних управлінських рішень; запропоновано методичний підхід щодо формування стартової ціни лоту (ринковий метод, аналоговий, проектно-кошторисний) з метою запобігання необґрунтовано завищених цін на лот в умовах низької конкуренції під час здійснення публічних закупівель, що потребує внесення змін до законодавства про публічні закупівлі.

У третьому розділі «Аналітичні інструменти здійснення публічних закупівель у закладах освіти державного сектору в умовах сталого розвитку» дістали подальшого розвитку системні та комплексні підходи щодо стратегії підвищення ефективності закупівель з позиції сталого розвитку економіки, запропоновано шляхи впровадження екологічних критеріїв закупівлі на стадії планування та розміщення закупівлі в системі. Удосконалено організацію впровадження «зелених закупівель» на регіональному рівні шляхом аналітичного визначення пріоритетних галузей застосування публічних закупівель.

Розроблена методика аналізу публічних закупівель, придбаних за рахунок цільового фінансування на капітальні видатки на рівні окремої закупівлі (непрямої закупівлі) шляхом застосовування інтегрального показника ефективності за двома напрямками: ефективність організації закупівельної діяльності установи та ефективність використання предмета закупівлі із застосуванням моделі детермінованого факторного аналізу.

Ключові слова: публічні закупівлі, державний сектор, публічні фінанси, управлінський облік, сталий розвиток, транспарентність, стейкхолдери публічних закупівель, зелені закупівлі, класифікація закупівель, облік у державному секторі, аналіз закупівель, ефективність закупівель.

ANNOTATION

Psota V.A. Accounting and analytical support of public procurement in educational institutions of the public sector. - Qualifying scientific work as a manuscript. Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in specialty 071 - Accounting and Taxation (Area of Knowledge 07 - Management and Administration) - State University "Zhytomyr Polytechnic", Zhitomir, 2021.

The dissertation is devoted to the substantiation and deepening of theoretical and methodological provisions and the development of scientific and practical recommendations for improving the organization of accounting and analysis in the public procurement system in the context of sustainable development in educational institutions of the public sector.

The public procurement system in Ukraine switched to world standards in 2016, therefore it is still actively subject to improvement both in the legislative system and in the accounting and analysis system. Domestic scientists are constantly looking for new approaches, including methodological and practical aspects of public procurement, but despite the growing interest in this area of research, the issues of accounting and analytical support at the institution level have been studied rather fragmentarily. The work set and solved the following tasks: identified the subjects of public procurement in conjunction with the subjects of accounting in the public sector and the subjects of education in order to create a basis for information support of analytical processes for effective management of public procurement; systematization of public procurement stakeholders was carried out in accordance with requests for information; the place of management accounting in the public procurement system was determined, the functions and principles of management accounting in the public procurement system were substantiated; the classification of public procurement has been improved in accordance with modern legislation, accounting requirements and the organization of planning, conducting and analyzing public procurement in the context of sustainable development; substantiated the essence of public procurement as an integrated accounting object and identify the lot as an object of management accounting; a methodology for recording public procurement transactions has been developed; the organizational basis for ensuring the analytical needs of the procurement process in educational institutions of the public sector has been developed for compliance with the principle of safe transparency; the internal system of organizing public procurement in educational institutions of the public sector was improved; suggested ways of introducing environmental criteria into the public procurement system; developed a methodology for assessing the effectiveness of procurement in public sector educational institutions at the level of individual procurement.

In the first chapter "Theoretical and accounting aspects of ensuring public procurement in public sector institutions", methodological approaches to the classification of public procurement entities (budget managers, monopolist enterprises, non-profit enterprises) have been developed through a comparative analysis of public sector entities and accounting entities in the public sector and subjects of education for the purpose of grouping according to accounting and analytical needs, which creates the basis for the analysis of procurement activities for the needs of effective management. The stakeholders of public procurement have been systematized in accordance with the information and analytical needs of management (by signs: internal and external, with direct and indirect financial interest), which allows obtaining information for effective management of public procurement in the context of informative requests (for the purpose of making decisions on planning and conducting procurement at the level of a separate subject of public procurement, strategic planning, commercial needs, control over compliance with legislation). The functions of management accounting in public sector institutions (planning and accounting, organizational and communicative and control and analytical) and the principles of management accounting (efficiency, usefulness, flexibility, predictability, efficiency, relevant information, safe transparency) have been substantiated from the position of application in the public procurement system.

The classification of public procurement has been improved in accordance with modern methodology and changes in legislation (introduction of criteria "based on selection": economic, environmental, "category": direct, indirect), which will allow further improvement of the organizational and economic mechanism of public procurement in order to increase efficiency and the quality of their conduct. A method is proposed for reflecting public procurement transactions in the accounting by introducing subaccounts 5412 "Committed commitments for targeted financing of budget funds managers" and 5422 "Committed commitments for targeted financing of state trust funds" into the system of public sector accounting accounts, where the amount of budget savings will be displayed obtained as a result of a decrease in the offer price in the bidding for indirect purchases; a system of analytical accounts for accounting of lots was introduced in combination with the system of a unified procurement dictionary and it was proposed to take into account

the lot after the conclusion of the contract as part of contingent assets, allows you to control the subject of the procurement before it can be identified as part of the assets of a public sector educational institution.

In the second chapter, "Organizational and accounting support for public procurement in public sector educational institutions", the organizational foundations for building an internal public procurement system are developed by highlighting the stages of procurement processes (planning, procurement, contract execution), which makes it possible to ensure, improve and systematize information support for public procurement operations. procurement through a combination with management accounting functions, creates the basis for informative support of the analysis of public procurement at the following levels: purchases carried out by one customer for a certain period of time; purchases made at a separate purchasing site; purchases that were carried out in the area of responsibility of a separate executive authority - the main manager of budgetary funds; purchases by type of activity, industry and region.

The organization of public procurement accounting has been improved through the development of an internal regulation on procurement activities, the functional responsibilities of the members of the tender committee (initiator, purchaser, aggregator, tenderer) in planning and preparation of procurement have been defined, which makes it possible to regulate the procedure for planning and conducting public procurement through the interaction of all participants in the procurement process and forms an information base for making effective management decisions; a methodological approach to the formation of the starting price of a lot (market method, analog, design estimate) is proposed in order to prevent unreasonably high prices for a lot in conditions of low competition in public procurement, which requires amendments to the legislation on public procurement.

In the third section, "Analytical tools for the implementation of public procurement in public sector educational institutions in the context of sustainable development", systemic and integrated approaches to the strategy of increasing the efficiency of procurement from the standpoint of sustainable development of the economy were further developed; system. The organization of the implementation of "green procurement" at the

regional level has been improved by analytical determination of priority areas for the application of public procurement.

A method has been developed for analyzing public procurements acquired through targeted financing for capital expenditures at the level of an individual procurement (indirect procurement) by applying an integral performance indicator in two areas: the effectiveness of organizing the procurement activities of an institution and the effectiveness of using the procurement subject using a deterministic factor analysis model.

Keywords: public procurement, public sector, public finance, management accounting, sustainable development, transparency, public procurement stakeholders, green procurement, procurement classification, public sector accounting, procurement analysis, procurement efficiency.

Список публікацій здобувача

Стаття у періодичному науковому виданні наукометричної бази SCOPUS:

1. Psota V., Chyzevska L., Osychka O., Zaika S., Koval N. Competition in public procurement in the fight against corruption: analysis of the Ukraine. *Intellectual Economics*. 2020. Vol 14 (2). P. 89-112 (Литва). (загальний обсяг 1,59 д.а., особисто автору належить 0,48 д.а.: дослідження конкуренції та дотримання принципу недискримінації учасників під час проведення публічних закупівель).

Стаття у періодичному науковому виданні іншої держави, яка входять до

Організації економічного співробітництва та розвитку та Європейського Союзу:

2. Psota V. Creation of a mechanism for the implementation of green purchases in the public sector: Ukrainian experience. *Electronic magazine «Dialogue»*. 2020. Issue 4. P. 53-64. URL: <https://bit.ly/3mzyERR> (Болгарія). (0,77 д.а.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

3. Псьота В.О. Допорогові закупівлі у державному секторі: новації та проблеми сьогодення. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 1. С. 125-133. URL: <https://bit.ly/2YbYZgc> (0,68 д.а.)

4. Псьота В.О. Ефективні публічні закупівлі як інструмент сталого розвитку

економіки країни. *Вісник львівського торговельно-економічного університету*. Серія: Економічні науки. 2020. Вип. 59. С.65-73. (1,02 д.а.)

5. Псьота В.О. Публічні закупівлі як комплексний об'єкт для потреб управлінського обліку у державному секторі. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економіка, управління та адміністрування. 2019. № 3 (89). С. 145-152 (0,91 д.а.).

6. Псьота В.О. Удосконалення класифікації публічних закупівель для ефективного управління державними фінансами. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія: Економіка. 2020. № 16 (44). С. 17-23 (0,73 д.а.).

7. Чижевська Л.В., Псьота В.О. Електронні закупівлі як спосіб подолання корупції в системі державних закупівель в Україні. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 6. С. 91-102 (загальний обсяг 1,1 д.а., особисто автору належить 0,6 д.а.: дослідження корупційних ризиків у публічних закупівлях).

Стаття в іншому виданні:

8. Psota V. Implementation of public procurement in Ukraine in accordance with EU standards. *Sciences of Europe*. 2018. №30(30). Vol. 1. Pp.15-19. URL: <https://bit.ly/3zFpszz> (0,55 д.а.).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

9. Псьота В.О. Аналіз ефективності використання державних коштів. *Тези Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, присвяченої Дню науки* (Житомир, 15-17 травня 2019 р.). Житомир. 2019. С. 329. (0,11 д.а.).

10. Псьота В.О. Бухгалтер майбутнього: нові вимоги до професійних навичок у сучасних умовах. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей VII Міжн. наук.-практ. конф.* (Луцьк, 3 жовтня 2020 р.). Луцьк. 2020. С. 81-82. (0,11 д.а.).

11. Псьота В.О. Ефективні публічні закупівлі як інструмент сталого розвитку економіки країни. *Сучасні тенденції розвитку фінансових та інноваційно-інвестиційних процесів в Україні*: матеріали IV Міжн. наук.-практ. конф. (Вінниця, 12 березня 2021 р.). Вінниця. 2021. С. 150-152 (0,11 д.а.).

12. Псьота В.О. Проблеми публічних закупівель в управлінні фінансами розпорядників бюджетних коштів. *Імплементція інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу*: матеріали I Міжн. наук.-практ. Інтернет-конф. (Харків, 22 березня 2018 р.). Харків. 2018. С. 251-253 (0,10 д.а.).

13. Псьота В.О. Публічні закупівлі як інструмент управління державними фінансами. *Розвиток фінансових відноси суб'єктів господарювання в умовах динамічного зовнішнього середовища*: тези Інтернет-конференції (Житомир, 15 листопада 2018 р.). Житомир. 2018. URL: <https://bit.ly/3FIFbYS> (0,12 д.а.).

14. Псьота В.О. Реформація державних закупівель в Україні. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки*: матеріали IX Міжнародної науково-практичної конференції, молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів (Луцьк, 2 грудня 2017 р.). Луцьк. 2017. С. 213-215 (0,10 д.а.).

15. Псьота В.О. Сучасні підходи в професійній підготовці бухгалтера у зв'язку із діджиталізацією бізнес-процесів. *Інформаційно-інтерактивні технології як засіб удосконалення освітнього процесу*: збірник матеріалів Міжрегіон. наук.-практ. конф. (Новоград Волинський, 21-22 квітня 2021 р.). Новоград-Волинський. 2021. С. 232-235 (0,16 д.а.).

16. Чижевська Л.В., Псьота В.О. Трансформація державних закупівель у публічні: українські реалії. *Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах*: матеріали IV Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 31 березня 2020 р.). Тернопіль. 2020. С. 14-16 (загальний обсяг 0,18 д.а., особисто автору належить 0,06 д.а.: дослідження проблем трансформації публічних закупівель).

17. Chyzevska L., Psota V. Electronic purchases as a way of overcoming corruption in the state purchase system in Ukraine. *Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej*

harmonizácie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie (Topoľčianky, Slovensko, 3.-5. septembra 2019). Topoľčianky, Slovensko. 2019. Pp. 45-51 (загальний обсяг 0,18 д.а., особисто автору належить 0,09 д.а.: дослідження ефективності впровадження електронних закупівель).

18. Psota V. Features of the transition period of reform public procurement in the state sector of Ukraine. *Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society: International Symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges* (Bucharest, Romania, December 12th-13th, 2019). Bucharest. 2019. Pp. 213-222 (0,38 д.а.).

ЗМІСТ

ВСТУП.....	15
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	24
1.1. Інформаційне забезпечення стейкхолдерів суб'єктів публічних закупівель	24
1.2. Транспарентність як провідний принцип управлінського обліку публічних закупівель в установах державного сектору.....	48
1.3. Удосконалення класифікації публічних закупівель у системі бухгалтерського обліку..	67
Висновки до розділу 1	92
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ У ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	95
2.1. Публічні закупівлі як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку	95
2.2 Організаційно-облікові особливості побудови системи публічних закупівель в умовах реалізації принципу транспарентності.....	111
2.3 Положення про закупівельну діяльність: необхідність, структура, розподіл обов'язків.....	131
Висновки до розділу 2	150
РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНІ ІНСТРУМЕНТИ ЗДІЙСНЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ У ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ.....	154
3.1 Критерії ефективних публічних закупівель в умовах сталого розвитку.....	154
3.2. Упровадження екологічних критеріїв у систему публічних закупівель в установах державного сектору	169
3.3. Методика розрахунку ефективності публічних закупівель у закладах освіти державного сектору	190
Висновки до розділу 3	206
ВИСНОВКИ	209
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	213
ДОДАТКИ.....	233

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

АМКУ – Антимонопольний комітет України

БКУ – Бюджетний кодекс України

ГКУ – Господарський кодекс України

ДКУ – Державне казначейство України

ДСТУ – Державний стандарт України

ЄС – Європейський Союз

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

КМУ – Кабінет Міністрів України

НП(С)БОДС – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі

ПКУ – Податковий Кодекс України

СГДС – суб'єкти господарювання державного сектору

ФОП – Фізична особа - підприємець

CPV – The Common Procurement Vocabulary (публічний словник закупівель)

CPI – Corruption Perceptions Index (Індекс сприйняття корупції)

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасній економіці, в умовах глобалізації та імплементації зі світовими стандартами, система публічних закупівель є обов'язковим, невіддільним елементом управління і покликана виконувати не тільки функції забезпечення суспільних потреб, а й функції державного регулювання економіки. Сучасний етап розвитку національної господарської системи України пов'язаний з пошуком нових методів управління, здатних забезпечити ефективне функціонування як усього економічного механізму, так і окремих регіонів, галузей, установ, що динамічно змінюються в умовах ринкового середовища, які формують нові вимоги до стратегії і тактики господарської поведінки в умовах сталого розвитку.

Публічні закупівлі, що становлять основну частину витрат державного сектору, виступають у якості одного з основних чинників формування середовища сталого розвитку економіки, її промислового сектору в довгостроковому періоді й забезпечують поступальний розвиток всього господарського комплексу.

Перехідний період, у якому перебуває державний сектор економіки, зумовлює потребу в системному дослідженні обліку і аналізу публічних закупівель з метою вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення системи управління установ державного сектору як важливої інформаційної складової в умовах євроінтеграційних процесів.

Основним результатом переходу державних закупівель України в публічний простір стало впровадження електронної системи розміщення державного замовлення. Досвід проведення електронних торгів виявив необхідність суттєвих новацій в області бухгалтерського обліку та економічного аналізу в системі публічних закупівель.

Проблеми формування та розвитку, механізми функціонування системи публічних закупівель в умовах сталого розвитку та інші аспекти досліджуваної проблематики досить добре досліджені у світовій економічній науці. Вихідні теоретико-методологічні підходи до аналізу економічних відносин у сфері публічних закупівель викладені в дослідженнях зарубіжних учених: Achua J. K., Bednarova L., Bidin Z.A., Bohari A.A.M., Block C., Boehm F., Bruno B.F. Da Costa, Grossman G. M.,

Hessami Z., Hewage K., Kottner A., Krueger A. B., Kuznets S., Lucia T.S. Da Motta, Martine G., Mosgaard M.M., Mubangizi J.C., Mugadza, W.T., Olaya J., Osebold R., Rais S.L., Rietbergen M.G., Ruparatna R., Saferi M.M., Schmidt J.S., Sewpersadh P., Soreide T., Stofova L., Szaryszova P. та інші.

Загальнотеоретичним, методичним і методологічним проблемам обліку, аналізу і контролю в установах державного сектору присвятити свої праці вітчизняні вчені: Белець Ж, Бугай Т., Кравченко О., Лаговська О., Лисяк Л., Мулик Т., Пастернак Я., Письменна М., Роменська К., Свірко С., Сидорчук А., Супрунова І., Тимошенко А., Тополенко Н., Тростенюк Т., Фаріон А., Хорунжак Н., Чижевська Л., Шевчук О., Шешукова Т. та ін.

Вагомий внесок у розвиток системи публічних закупівель зробили науковці: Вершиніна Є., Грицишен Д., Дрозд І., Заєць Н., Здирко Н., Конащук Н., Мулик Т., Науменко С., Новаковець В., Парасій-Вергуненко І., Пивовар Ю., Письменна М., Пінькас Г., Починок Н., Устіловська А., Халіна В., та ін. Однак низка проблемних аспектів обліково-аналітичного забезпечення публічних закупівель в установах державного сектору в сучасних інтеграційних умовах національної економіки в умовах сталого розвитку потребує комплексного вдосконалення, що зумовило вибір теми дисертації, актуальність дослідження, мету, завдання та основні напрями.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних тем кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка»: «Розробка методики оцінки ефективності публічних закупівель» (державний реєстраційний номер 0120U105737). У межах наукової теми автором виконано дослідження, пов'язані з розробкою методики оцінки ефективності публічних закупівель.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є поглиблення теоретико-методологічних положень та розробка науково-практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку і аналізу в системі публічних закупівель в умовах сталого розвитку в закладах освіти державного сектору.

Для досягнення мети дослідження визначено такі завдання:

- ідентифікувати суб'єкти публічних закупівель у взаємозв'язку із суб'єктами бухгалтерського обліку у державному секторі та суб'єктами освіти з метою створення базису для інформаційного забезпечення аналітичних процесів;
- здійснити систематизацію стейкхолдерів публічних закупівель відповідно до запитів на інформацію, яка формується в системі бухгалтерського обліку;
- визначити місце управлінського обліку у системі публічних закупівель, обґрунтувати функції та принципи управлінського обліку у системі публічних закупівель;
- удосконалити класифікацію публічних закупівель відповідно до сучасного законодавства, вимог бухгалтерського обліку та організації планування, проведення та аналізу публічних закупівель умовах сталого розвитку;
- обґрунтувати сутність публічних закупівель як інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку; ідентифікувати лот, як об'єкт управлінського обліку та розробити методику обліку лотів;
- розвинути організаційні засади забезпечення аналітичних потреб закупівельного процесу у закладах освіти державного сектору на предмет дотримання принципу безпечної транспарентності;
- удосконалити внутрішню систему організації обліку публічних закупівель в закладах освіти державного сектору;
- запропонувати шляхи впровадження екологічних критеріїв у публічні закупівлі;
- розробити методику оцінки ефективності окремої закупівлі в закладах освіти державного сектору.

Робоча гіпотеза дисертаційної роботи ґрунтується на припущенні, що вдосконалена система обліку і аналізу публічних закупівель дасть можливість підвищити прозорість інформаційно-аналітичного забезпечення та ефективність системи публічних закупівель у закладах освіти державного сектору в умовах сталого розвитку.

Об'єктом дослідження є чинна система обліку та аналізу публічних закупівель закладів освіти державного сектору.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, організаційних, методичних і практичних засад обліку та аналізу публічних закупівель закладів освіти державного сектору.

Методи дослідження. Методологічною основою дисертації є сукупність методів пізнання, що застосовуються до механізму публічних закупівель. Основу дослідження склали фундаментальні загальнонаукові методи: діалектичний, що передбачає об'єктивність, всебічність і системність пізнання; логічний, функціональний, системно-структурний методи; спеціальні методи наукового пізнання: історичний, метод системного аналізу і узагальнення нормативних та практичних матеріалів, анкетування. Загальна логіка роботи базується на комплексному і системному підході з використанням сучасного наукового апарату.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти України та зарубіжних країн, пов'язаних із системою публічних закупівель, монографії, матеріали конференцій, періодичні видання науково-фахових журналів і наукометричних баз, електронні ресурси, публічний та професійний модуль аналітики ProZoggo, особисті спостереження здобувача.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає у теоретико-методичному обґрунтуванні чинних і розроблених, апробації та впровадженні практичних рекомендацій з удосконалення системи обліку та організації публічних закупівель у закладах освіти державного сектору.

Основними вагомими теоретико-практичними результатами, які визначають наукову новизну дослідження та особистий внесок автора є:

вперше:

– обґрунтовано публічні закупівлі як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку, який складається з таких елементів як лот, процедура закупівлі, розрахунки з учасниками та замовниками, що пов'язано з необхідністю комплексного забезпечення запитів стейкхолдерів про публічні закупівлі та визначено лот як об'єкт управлінського обліку, що дає змогу використовувати систему аналітичних рахунків у поєднанні із Системою єдиного закупівельного словника. Запропоновано обліковувати лот після укладення договору в складі умовних активів, що дозволяє

контролювати предмет закупівлі до того як його можна буде ідентифікувати у складі активів закладу освіти державного сектору;

удосконалено:

- систематизацію стейкхолдерів публічних закупівель відповідно до інформаційно-аналітичних потреб управління (за ознаками: внутрішні та зовнішні, з прямим та непрямим фінансовим інтересом), що дає змогу отримати інформацію для ефективного управління публічними закупівлями в розрізі інформативних запитів (для прийняття рішень щодо планування та проведення закупівель, стратегічного планування, комерційних потреб та контролю за дотриманням законодавства);
- класифікацію публічних закупівель відповідно до сучасної методології та змін у законодавстві (введення ознак «за ознакою відбору»: економічні, екологічні та «за категорією»: пряма, непряма), що є підставою для удосконалення організаційно-економічного механізму публічних закупівель з метою підвищення ефективності та якості. Класифікація публічних закупівель «за ознакою відбору» ґрунтується на показнику, що приймається за основу вибору переможця торгів: економічність (тільки найменша запропонована цінова пропозиція) чи екологічність (зелені закупівлі), тобто крім економічної ознаки враховано й нецінові (екологічні) критерії. Класифікація за ознакою «категорія закупівлі»: пряма (закупівля, що забезпечує поточну діяльність установи, складає видатки, які спрямовується на виконання бюджетних програм та забезпечує поточне функціонування бюджетних установ) та непряма (забезпечує діяльність установи та не пов'язана з процесом виробництва, але є процедурою створення власного капіталу суб'єкта державного сектору за рахунок цільового фінансування на капітальні видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу). Запропонована класифікація потребує введення субрахунків 5412 «Прийняті зобов'язання за цільовим фінансуванням розпорядників бюджетних коштів» та 5422 «Прийняті зобов'язання за цільовим фінансуванням державних цільових фондів», де буде відображатися сума економії бюджетних коштів, отримана внаслідок пониження ціни пропозиції на торгах за непрямыми закупівлями;
- організацію обліку публічних закупівель шляхом розробки внутрішнього положення про закупівельну діяльність, визначено функціональні обов'язки членів

тендерного комітету (ініціатор, закупівельник, агрегатор, тендерник) під час планування та підготовки закупівель, що дозволяє регламентувати порядок планування та проведення публічних закупівель через взаємодію всіх учасників закупівельного процесу, формує інформаційну базу для прийняття ефективних управлінських рішень. Запропоновано методичний підхід щодо формування стартової ціни лоту (ринковий метод, аналоговий, проєктно-кошторисний) замовником з метою запобігання необґрунтовано завищених цін на лот в умовах низької конкуренції під час публічних закупівель;

набули подальшого розвитку:

- методичні підходи до класифікації суб'єктів публічних закупівель (розпорядники бюджетних коштів, підприємства-монополісти, некомерційні підприємства) шляхом порівняльного аналізу суб'єктів державного сектору, суб'єктів бухгалтерського обліку у державному секторі та суб'єктів освіти для визначення їх інформаційних потреб з метою забезпечення аналітичних процесів;
- обґрунтування функцій управлінського обліку в установах державного сектору (планово-облікова, організаційно-комунікативна та контрольна-аналітична) через ідентифікацію об'єктів публічних закупівель щодо визначених функцій. Обґрунтовано принципи управлінського обліку публічних закупівель (оперативності, корисності, гнучкості, прогнозованості, економічності, релевантної інформації, безпечної транспарентності). Високий рівень транспарентності публічних закупівель у системі бухгалтерського обліку сприяє підвищенню ліквідності, інформативності у процесі прогнозування та планування стратегічного розвитку як окремої установи, так і на державному рівні;
- організаційні засади побудови внутрішньої системи проведення публічних закупівель шляхом виділення етапів закупівельних процесів (планування, закупівля, виконання договору), що дає змогу забезпечити, удосконалити та систематизувати інформаційне забезпечення операцій за публічними закупівлями через поєднання з функціями управлінського обліку, що створює підґрунтя для інформативного забезпечення аналізу публічних закупівель на рівнях: закупівлі, що проводилися одним замовником за певний проміжок часу; закупівлі, проведеної на окремому

закупівельному майданчику; закупівлі, що здійснювалися у сфері відповідальності окремого органу виконавчої влади – головного розпорядника бюджетних коштів; закупівлі за видами діяльності, галузями та регіонами;

– підходи щодо стратегії підвищення ефективності закупівель з позиції сталого розвитку економіки, запропоновано шляхи впровадження екологічних критеріїв закупівлі на стадії планування та розміщення закупівлі у системі (врахування у вартості життєвого циклу та використання нецінових критеріїв). Запропоновано організацію впровадження «зелених закупівель» на регіональному рівні, шляхом визначення пріоритетних галузей для застосування екологічного критерію;

– методика аналізу публічних закупівель, в частині закупівель, придбаних за рахунок цільового фінансування на капітальні видатки на рівні окремої закупівлі (непрямої закупівлі). Впроваджено інтегральний показник ефективності за двома напрямками: ефективність організації закупівельної діяльності установи та ефективність використання предмета закупівлі, шляхом застосування моделі детермінованого факторного аналізу. Метою такого аналізу є визначення результату використання публічних фінансів, якість закупівельного процесу та своєчасність виконання державного контракту, а також пошук шляхів підвищення ефективності засвоєння публічних коштів.

Практичне значення одержаних результатів. Практична значущість дисертаційної роботи полягає в тому, що розроблені на основі досвіду практичної роботи дисертанта рекомендації дозволяють об'єктивно вирішувати завдання організації обліку і аналізу при проведенні публічних закупівель в умовах сталого розвитку, забезпечуючи ефективність використання ресурсів. Науково-теоретичні розробки та рекомендації, які отримані за результатами дослідження, впроваджені у практичну діяльність закладів освіти державного сектору, що підтверджено довідками: Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму (довідка № 1167 від 17.12.2020 р.) – система організації публічних закупівель. Рекомендації з організації публічних закупівель були впроваджені у практичній діяльності КНП «Новоград-Волинське міськкайонне територіальне медичне об'єднання» (довідка №1728 від 25.08.2021). Практичні рекомендації щодо класифікації публічних

закупівель та використання екологічних критеріїв закупівель впроваджені у закупівельну діяльність комерційного підприємства ПП «Звягель-Буд» (довідка № 386 від 26.12.2020 року).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Подані наукові результати відображають власний авторський підхід. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у роботі використані лише ті ідеї та положення, які написані дисертантом особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати дисертаційної роботи оприлюднені автором на 11 міжнародних, всеукраїнських і міжрегіональних конференціях, серед них: IX Міжнародна науково-практична конференція молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 2 грудня 2017 р.); Міжнародна науково-практична інтернет-конференція: «Імплементація інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу» (м. Харків, 22 березня 2018 р.); інтернет-конференція «Розвиток фінансових відносин суб'єктів господарювання в умовах динамічного зовнішнього середовища» (м. Житомир, 15 листопада 2018 р.); III Всеукраїнська науково-практична конференція «Облік, аналіз, контроль та оподаткування: стан і перспективи розвитку» (м. Вінниця, 28-29 березня 2019 р.); Всеукраїнська науково-практична online конференція аспірантів, молодих учених та студентів, присвячена Дню науки (м. Житомир, 5 жовтня 2019 р.); Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie (Облік і аудит у процесі глобальної гармонізації) (м. Топольчанки, Словаччина, 3-5 вересня 2019 р.); International Symposium Experience. Contemporary Challenges „Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society” (Сучасні виклики «Інноваційні економіко-соціальні підходи в суспільстві знань» (Румунія, 12-13 грудня 2019 р.); IV Міжнародна науково-практична конференція «Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах» (м. Тернопіль, 31 березня 2021 р.); VII Міжнародна науково-практична конференція «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки» (м.

Луцьк, 3 жовтня 2020 року); IV Міжнародна науково-практична конференція «Сучасні тенденції розвитку фінансових та інноваційно-інвестиційних процесів в Україні» (м. Вінниця, 12 березня 2021 р.); III міжрегіональна науково-практична конференція «Інформаційно-інтерактивні технології як засіб удосконалення освітнього процесу» (м. Новоград-Волинський, 21-22 квітня 2021 р.).

Публікації. Основні положення наукових розробок, отриманих здобувачем, опубліковано у 18 наукових працях загальним обсягом 8,9 друк. арк. (авторський обсяг – 7,08 друк. арк.), із них 7 статей у наукових фахових виданнях загальним обсягом 6,80 друк. арк. (авторський обсяг – 5,74 друк. арк.), у т.ч. 1 стаття у наукових періодичних виданнях, включених до наукометричної бази SCOPUS, загальним обсягом 1,59 друк. арк.; інших виданнях 0,55 друк. арк.; 10 – у матеріалах і тезах конференцій обсягом 1,55 друк. арк. (авторський обсяг – 1,34 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Основний зміст роботи викладено на 197 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить 32 рисунки, 26 таблиць та 8 додатків. Список використаних джерел налічує 174 найменування на 32 сторінках.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.1. Інформаційне забезпечення стейкхолдерів суб'єктів публічних закупівель

Бухгалтерський облік підприємств державного сектору перебуває на стадії реформування, метою якого є гармонізація теорії й практики бюджетного обліку з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. На законодавчому рівні закріплені методи управління публічними фінансами, що передбачають досягнення конкретних результатів із упровадженням ефективності їх використання на всіх стадіях бюджетного процесу. Послідовне дотримання Україною взятих зобов'язань на шляху до світової інтеграції свідчить про чітку позицію щодо посилення контролю за ефективністю використання публічних коштів. Інструментом реалізації поставленої мети в частині фінансової інформації є облік у державному секторі, а в частині ефективного використання публічних коштів є запровадження нового законодавства щодо публічних закупівель.

З набранням чинності Закону України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015р. здійснилося реформування «державних закупівель» у «публічні» [100]. За останні роки була проведена значна організаційна робота щодо планування, розробки та впровадження нових технологій у державному управлінні. На кожному етапі була проведена аналітична і методологічна робота представників Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Департаменту регулювання публічних закупівель Міністерства економічного розвитку, Антимонопольного комітету України та вагомій участі міжнародних організацій.

Основна робота над гармонізацією процедури державних закупівель в Україні зі стандартами ЄС розпочалася у 2013 році. До Закону про держзакупівлі за редакцією 2010 року і до заміни його новою редакцією у 2014 році постійно вносилися зміни. Нова більш прогресивна редакція Закону України «Про здійснення державних закупівель» від 10.04.2014 р. № 1197-VII у ключових моментах була адаптована до правил ЄС [96]. Зміни були внесені з метою спрощення процедури державних закупівель, підвищення рівня прозорості та відкритості, подолання

корупції, а також гармонізації вітчизняного законодавства зі стандартами ЄС. Робота над удосконаленням законодавства у сфері закупівель була продовжена, зокрема, введенням електронних торгів. Логічним результатом цього процесу стало схвалення Верховною Радою нового Закону України «Про публічні закупівлі» 15 грудня 2015 року, на основі якого відбувся поступовий перехід на проведення закупівель з паперового на електронний режим, починаючи з 1 квітня 2016 року.

Процес модернізації бухгалтерського обліку відбувається відповідно до Стратегії реформування системи управління публічними фінансами, необхідність впровадження якої пов'язана з загальною тенденцією євроінтеграційних процесів у економіці України та гармонізацією бюджетного обліку зі світовою практикою. Після підписання угоди України про Асоціацію з Європейським Союзом від 27 червня 2014 року значному реформуванню підлягали нормативно-правові акти у сфері державних закупівель відповідно до вимог директив ЄС [133]. Метою реформувань було розробка та введення в дію прозорої нормативно-правової бази для здійснення публічних закупівель, створення ефективної інфраструктури та забезпечення підзвітності органів виконавчої влади у використанні публічних коштів. Після схвалення Закону України «Про публічні закупівлі» 25 грудня 2015 року відбувся поступовий перехід державних закупівель в публічні.

Термін «державні закупівлі» використовується в національному законодавстві у нормативних актах, що втратили чинність і трактувався як «...придбання товарів, робіт і послуг за державні кошти у порядку, встановленому цим Законом» [96].

Як бачимо, національне законодавство досить обмежено трактує термін «державні закупівлі». Вітчизняні науковці вже не раз звертали на це увагу. До прикладу, Науменко С.М. пропонує визначення державних закупівель як «...систему замовлення державними органами товарів (робіт, послуг) необхідних для повноцінної реалізації програм розвитку та економічного зростання держави, за завчасно оголошеними умовами конкурсу, які передбачають виконання визначених умов на принципах добросовісної конкуренції серед учасників торгів з метою забезпечення ефективності та максимальної економії грошових коштів для їх замовника [52].

Визначення публічних закупівель, що надається у Законі України «Про публічні закупівлі» також не розкриває сутності закупівель: «...придбання замовником товарів, робіт і послуг у порядку, встановленому цим Законом» [100].

В.М. Новаковець пропонує впроваджувати в правове поле й практику поряд з терміном «державні закупівлі» поняття «публічні закупівлі» [65]. На нашу думку, поняття державні закупівлі та публічні закупівлі хоча й ототожнюються в науковій літературі, мають різне смислове значення. По-перше, при здійсненні державних закупівель в основу лягає твердження, що закупівлю здійснює держава, а при публічних – орган публічної адміністрації. По-друге, державна закупівля здійснюється коштом держави, а в основі публічних закупівель є використання коштів платників податків, оскільки в суспільстві з розвинутою демократією поняття державних коштів не існує, а є кошти платників податків. Відповідно можна виділити і третю відмінність: здійснення публічних закупівель в інтересах громадян, тоді як державні – в інтересах держави. І на останок, контроль процесу державних закупівель здійснює держава, а в моніторингу публічних закупівель мають право брати участь усі зацікавлені особи, у тому числі як фізичні особи, так і громадські організації. Відмінність між державними і публічними закупівлями зумовлена сприйняттям суспільством ролі й завдання держави (Табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Основні відмінності державних та публічних закупівель

Ознака	Державні закупівлі	Публічні закупівлі
Ініціатор	Держава	Органи публічної адміністрації
Джерело фінансування	Державні кошти	Кошти платників податків
Захист інтересів	Держави	Громадян
Контроль	Державні контролюючі органи	Всі зацікавлені особи, у т.ч. фізичні особи та громадські організації
Концепція сталого розвитку	Зростання ВВП	Економічність та екологічність (зелені закупівлі)

Джерело: власна розробка автора

Відповідно до цього виділяється два світоглядних підходи до визначення державних та публічних закупівель. Якщо в основі першого передбачається закупівля товарів і послуг для потреб держави, то інший заснований на інтересах

платників податків. У розвинених демократичних країнах ці поняття ототожнюються, що засновано на правах громадян знати, на що витрачаються кошти, які сплачуються ними у вигляді податків та на праві бути впевненим, що вони використовуються з максимальною користю для суспільства. Тому реформа, що відбувається в Україні у сфері державних закупівель, має перетворити державні закупівлі в публічні, що мають ґрунтуватися на принципах добросовісної конкуренції, максимальної економії коштів і ефективності їх використання, відкритості та прозорості, запобіганню корупційним діям та зловживанням.

Враховуючи все зазначене, пропонуємо трактувати **публічні закупівлі як процес закупівлі товарів, робіт і послуг з метою забезпечення основних функцій держави на умовах відкритості, прозорості, добросовісної конкуренції та недискримінації учасників з максимальною ефективністю використання коштів платників податків в умовах забезпечення сталого розвитку.**

З метою забезпечення нормального функціонування державного апарату та інституцій, для забезпечення всіх своїх функцій держава має закуповувати певні товари, роботи або послуги. Під час закупівель замовники мають використовувати чітко визначені законом процедури і дотримуватися принципів максимального ефективного використання коштів та прозорості. Моніторинг і контроль за даним процесом має відбуватися на всіх стадіях, що і забезпечує бюджетний облік. Поняття управлінського обліку до недавнього часу майже не використовувалося в бюджетному обліку, оскільки управлінський облік традиційно застосовується під час управління витратами виробництва. Процес виробництва не є прерогативою в діяльності бюджетної сфери. Але основні функції управлінського обліку доцільно впроваджувати в управління витратами загального і спеціального фонду з метою економії та ефективного використання бюджетних коштів. Необхідності розбудови та відокремленню підсистем фінансового та управлінського обліку присвятила свої наукові праці Свірко С.В. У своїх роботах вона зазначає, що в сучасних умовах опрацювання та наукове обґрунтування теоретичних, методологічних, методичних та організаційних положень у бюджетних установах України є вкрай необхідним. Реалізація вказаних завдань сприятиме посиленню фінансової стійкості бюджетних

установ, їх конкурентоздатності, підвищенню ефективності їх господарювання, а, отже, і використання бюджетних коштів на макро-, мезо-, мікрорівнях, що, своєю чергою, забезпечить оптимізацію системи державних фінансів України [120]. Зазначені процеси потребують нового підходу до поняття «публічні закупівлі» з позиції потреб управлінського обліку в державному секторі. Свірко С.В. у своїх дослідженнях пропонує запровадити підсистему управлінського обліку, яка б виступала безальтернативним інформаційно-аналітичним базисом усього процесу управління витратами з метою посилення вимог щодо ефективного та цільового використання бюджетних коштів [121].

За останні роки зріс інтерес науковців до проблем реформування державного сектору, адже масштабні зміни в законодавстві викликають у бухгалтерів-практиків більше запитань, ніж відповідей. Реорганізаційні процеси, що відбуваються у системі бухгалтерського обліку державного сектору та у сфері публічних закупівель, потребують нових підходів та надають велике поле для досліджень науковцями. Питанням бухгалтерського обліку в частині публічних закупівель присвятили свої праці Свірко С.В., Фаріон А.І., які дослідили суб'єктно-об'єктне поле стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі [118]. Тополенко Н.М., Шешукова Т.Г. приділили увагу відображенню в бухгалтерському обліку публічних закупівель [132, 147]. Фінансово-правовому аспекту публічних закупівель присвятили свою монографію Пивовар Ю.І., Новаковець В.М. [67]. Аналіз у системі управління державними фінансами, принципи аналізу публічних закупівель та його функції досліджували Грицишен Д.О., Свірко С.В., Супрунова І.В. [13]. У дослідженнях науковців останніх років не достатньо уваги приділено саме відображенню публічних закупівель в обліку як інструменту управління публічними фінансами та не встановлено їх значення для потреб управління з метою забезпечення сталого розвитку економіки. Тому виникла необхідність проведення дослідження публічних закупівель з позиції комплексного об'єкта обліку, що включає взаємопов'язані елементи та аналіз їх значення для потреб управління суб'єктів державного сектору.

Бюджетний Кодекс України пунктом 12 частини першої ст. 2 визначає, що бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету [6].

Державний сектор посідає в економіці значне місце і охоплює три основні сфери: управління, фінанси і підприємництво, які держава, що виступає політичним суб'єктом, використовує для регулювання економіки.

Поняття суб'єкта бухгалтерського обліку державного сектору у своїх працях розглянули Свірко С.В. і Фаріон А.І. У своїй роботі вони пропонують класифікацію суб'єктів державного сектору за суб'єктами управління та суб'єктами господарювання, одночасно відокремлюючи державний та комунальний сектори [118]. На нашу думку, це є логічно обґрунтований підхід для забезпечення інформацією користувачів, адже підхід до бухгалтерського обліку суб'єктів управління та суб'єктів господарювання суттєво різняться. Відповідно до Господарського кодексу України (ГКУ) від 16.01.2003 № 436-IV, суб'єктами господарювання державного сектору економіки є суб'єкти, що діють на основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує п'ятдесят відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів [12]. З іншого боку, статтею 22 ГКУ, визначені повноваження суб'єктів управління у державному секторі економіки, Кабінету Міністрів України (КМУ), міністерств, інших органів влади та організацій, як суб'єктів господарювання, що визначаються законом. Хоча йдеться саме про суб'єкти управління, а не господарювання.

Одночасно методика ведення бухгалтерського обліку у державному секторі, затверджена Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), регламентує ведення обліку суб'єктів державного сектору, до яких відносяться, зокрема, розпорядники бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди [62].

Розглянемо поняттєве визначення в законодавчій та науковій літературі кожного із суб'єктів обліку, визначених національними стандартами. Розпорядники бюджетних коштів виступають безпосередніми суб'єктами бюджетних правовідносин, про що йдеться у статті 19 Бюджетного кодексу України (БКУ). Відповідно до п. 47 ч. 1 ст. 2 БКУ розпорядники бюджетних коштів – це бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету [6].

Державне казначейство України (ДКУ) є урядовим органом державного управління, що діє у складі Міністерства фінансів і йому підпорядковується [90].

Цільовими фондами є фонди коштів, утворених як у межах, так і поза державним бюджетом і місцевими бюджетами та призначені для реалізації конституційних прав громадян на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, соціальне забезпечення у випадку безробіття, охорону здоров'я та медичну допомогу [1].

Ототожнення бюджетних установ із суб'єктами державного сектору в національному законодавстві викликає дискусії як у науковців (Натарова О.В. Лучко М.Р., Хорунжак Н.М., Зорій Н.М.) [51, 44], так і при трактуванні певних положень законодавства. Статтею 2 Бюджетного кодексу України бюджетні установи трактуються як органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [6]. З іншого боку, розпорядники бюджетних коштів, відповідно до НП(С)БОДС 101 трактуються як суб'єкти державного сектору – «суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди», хоча, як бачимо, ототожнювати ці поняття нелогічно [62].

Склад суб'єктів державного сектору на законодавчому рівні визначається Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, що затверджує Методику визначення частки державного сектору у складі економіки № 1466 від 20.12.2012 [46]. Цим документом передбачена методика розрахунку частки суб'єктів державного сектору в складі економіки країни за галузями, що надає інформацію

про значення кожної галузі державного сектору в економіці країни (Табл. 1.2). При цьому, відповідно до методичних рекомендацій, у розрахунок не враховується сектор державного управління.

Таблиця 1.2

Питома вага державного сектору у складі економіки України

	Вид економічної діяльності	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1	Сільське господарство, лісове господарство та рибне,%	4,4	4,0	4,0	4,1	3,8	3,6
2	Промисловість,%	15,1	14,6	10,9	10,5	9,6	10,5
3	Будівництво,%	0,6	0,6	0,6	0,6	0,7	0,9
4	Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів та мотоциклів,%	0,6	1,1	1,0	0,3	0,5	0,6
5	Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність, %	32,6	31,0	27,4	28,7	29,4	28,8
6	Тимчасове розміщення і організація харчування, %	2,8	2,8	2,7	2,4	1,8	1,3
7	Інформація та телекомунікації,%	3,0	3,4	3,2	3,2	4,0	3,7
8	Фінансова та страхова діяльність,%	1,0	0,4	0,2	0,2	0,2	0,2
9	Операції з нерухомим майном,%	1,6	1,6	1,2	1,1	1,0	1,8
10	Професійна, наукова та технічна діяльність	33,4	33,8	33,8	32,3	30,6	25,8
11	Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	0,5	0,5	0,6	0,7	0,6	0,5
12	Освіта	1,3	1,2	1,1	1,1	1,0	0,9
13	Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	1,4	1,4	1,7	1,0	0,5	0,3
14	Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	12,7	13,7	14,4	14,0	14,3	20,6
	Загальна питома вага державного сектору у складі економіки України	11,3	11,1	9,4	8,9	8,3	8,0

Джерело: складено автором на підставі статистичних даних з офіційного веб-сайту Міністерства економіки України [47]

Методика розрахунку частки державного сектору у складі економіки передбачає розрахунок середньоарифметичного значення показників за відповідний звітний період:

- питомої ваги кількості суб'єктів господарювання державного сектору (СГДС) економіки в загальній кількості суб'єктів господарювання;
- питомої ваги чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) СГДС в загальному обсязі чистого доходу суб'єктів господарювання;
- питомої ваги чистого прибутку СГДС у загальному обсязі чистого прибутку;
- питомої ваги середньої вартості необоротних та оборотних активів СГДС у середній вартості необоротних та оборотних активів суб'єктів господарювання;
- питомої ваги середньої кількості працівників СГДС у загальній кількості працівників суб'єктів господарювання;
- питомої ваги доданої вартості за витратами виробництва СГДС у загальному обсязі доданої вартості за витратами виробництва суб'єктів господарювання.

У таблиці 1.1 спостерігається, що протягом останніх років питома вага державного сектору в складі економіки зменшується з 11,3% у 2015 році до 8% у 2020 році. Повне скасування державної власності може призвести до деформації в економіці та створення приватної монополії. Але разом з тим, велика частка державного сектору може стати руйнівником ринкового середовища у країні.

Затверджена методика не відображає повною мірою частку державного сектору в складі економіки, оскільки не враховує підприємства комунальної власності та суб'єкти державного управління. Тому показники, що надаються офіційними джерелами Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України є досить неповними та однобічними.

Відповідно до Господарського кодексу України суб'єктами господарювання державного сектору економіки є суб'єкти, що діють на основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує

п'ятдесят відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів [12].

Таке неоднозначне трактування поняття «суб'єкта державного сектору» вимагає особливої уваги при ідентифікації суб'єктів публічних закупівель в Україні. Специфіка ринку публічних закупівель полягає в тому, що основними суб'єктами відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» є замовники.

Замовники – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування та органи соціального страхування, створені відповідно до закону, а також юридичні особи (підприємства, установи, організації) та їх об'єднання, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, що така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі, за наявності однієї з таких ознак:

- юридична особа є розпорядником, одержувачем бюджетних коштів;
- органи державної влади чи органи місцевого самоврядування або інші замовники володіють більшістю голосів у вищому органі управління юридичної особи;
- у статутному капіталі юридичної особи державна або комунальна частка акцій перевищує 50% [100].

Під забезпеченням потреб держави та територіальної громади, на нашу думку, слід розуміти виконання обов'язків та основних функцій державної інституції або місцевого самоврядування, до яких відносяться освіта, охорона здоров'я, охорона громадського правопорядку тощо. Для ідентифікації замовників у контексті Закону України «Про публічні закупівлі» необхідно визначити в який спосіб державні органи або органи місцевого самоврядування забезпечують свої потреби: на умовах, що зобов'язують юридичних осіб забезпечувати громадські потреби на певних умовах і у певний спосіб чи на комерційній або промисловій основі. При цьому діяльність не вважається комерційною або промисловою при умові, що при забезпеченні державних потреб користуються іншими мотивами, ніж отримання прибутку. Своєю чергою, якщо потреби держави або територіальної громади забезпечуються на конкурентному ринку, то така діяльність вважається комерційною.

Законом України «Про публічні закупівлі» визначаються ознаки замовників, до яких відносяться юридичні особи, що є розпорядниками або одержувачами бюджетних коштів [100]. Відповідно до ст. 2 ГКУ одержувачами бюджетних коштів є суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, які не мають статусу бюджетної установи, але уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою та отримує на їх виконання кошти з бюджету [6].

Зважаючи на вищенаведене, до суб'єктів публічних закупівель доцільно відносити бюджетні установи та одержувачів бюджетних коштів, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, діяльність яких не здійснюється на комерційній або промисловій основі. Тобто у випадку, якщо господарські організації, засновані на державній або комунальній власності, та їх об'єднання забезпечують потреби держави або територіальної громади, і така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі, у статутному капіталі яких частка державної чи комунальної власності перевищує п'ятдесят відсотків, то такі організації є замовниками та вважаються суб'єктами публічних закупівель.

Отже, замовників, що є суб'єктами публічних закупівель з метою контролю за ефективністю проведення закупівель доцільно розділити на певні групи:

- розпорядники бюджетних коштів, що фінансуються з державного або місцевого бюджетів, до яких відносяться органи державної влади, органи місцевого самоврядування, юридичні особи, що фінансуються з державного або місцевого бюджетів (заклади охорони здоров'я, освіти, науки, культури, спорту тощо), Національний банк України, фонди державного соціального страхування, Фонд гарантування вкладів населення, Пенсійний фонд;
- підприємства-монополісти, тобто суб'єкти господарювання державної або комунальної власності, які займають монопольне становище в суспільно важливих видах господарської діяльності відповідно до ст. 1 Закону «Про публічні закупівлі»;

- державні або комунальні підприємства та їх об'єднання, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, якщо така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі [100].

Відповідно до законодавства всі заклади освіти в Україні є некомерційними підприємствами. Класифікація закладів освіти в сучасній науці здійснюється за різними ознаками: акредитаційний (за рівнем акредитації), територіальний, ступеня участі суб'єктів в освітніх правовідносинах, форми власності, визначення типів та видів закладів освіти, суб'єктів утворення закладів освіти, суб'єктів-споживачів, форми власності та організаційно-правової форми [15]. Згідно з законодавством України, всі підприємства освіти належать до некомерційних підприємств, але різняться за організаційно-правовою формою та формою власності. Із запропонованої класифікації закладів освіти, у рамках підпорядкованості Закону України «Про публічні закупівлі» нас цікавить класифікація закладів освіти за формою власності: державної, комунальної та приватної (колективної). Своєю чергою, заклади освіти приватної (колективної) форми власності не підпадають під дію Закону «Про публічні закупівлі». Враховуючи вищенаведене, можна згрупувати суб'єкти освіти, суб'єкти державного сектору, суб'єкти бухгалтерського обліку державного сектору та суб'єкти публічних закупівель за ознаками підпорядкованості системі обліку в державному секторі та публічним закупівлям (Табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Групування суб'єктів за підпорядкованістю системі публічних закупівель та бухгалтерському обліку в державному секторі

Суб'єкти державного сектору		Суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі	Суб'єкти освіти	Суб'єкти публічних закупівель	Розпорядник і бюджетних
Суб'єкти управління	Кабінет Міністрів України	Державне казначейство України	Заклади освіти державної форми власності	Органи державної влади	
	Міністерства України			Органи місцевого самоврядування	
	Відомства України	Державні цільові фонди		Органи соціального страхування	
	Інші органи державної влади або				

	місцевого самоврядування				
Суб'єкти господарювання	Бюджетні установи, які утворені органами державної влади або місцевого самоврядування і утримуються за рахунок коштів Державного або місцевих бюджетів	Розпорядники бюджетних коштів	Заклади освіти комунальної форми власності	Бюджетні установи, які утворені органами державної влади або місцевого самоврядування і утримуються за рахунок коштів Державного або місцевих бюджетів	
	Підприємства та організації, що діють на правах державної та комунальної власності		Заклади освіти приватної форми власності	Суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність в окремих сферах господарювання	Підприємства монополісти
	Суб'єкти господарювання, державна або комунальна частка у статутному капіталі яких перевищує 50%			Суб'єкти господарювання, державна або комунальна частка у статутному капіталі яких перевищує 50%	Некомерційні підприємства
Суб'єкти господарювання, державна або комунальна частка у статутному капіталі яких становлять величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів			Суб'єкти господарювання, державна або комунальна частка у статутному капіталі яких становлять величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів		

Джерело: систематизовано автором на підставі [118], [62], [100], [15]

Така класифікація суб'єктів публічних закупівель дозволить ідентифіковано підійти до аналізу ефективності публічних закупівель, розробити системні підходи щодо формування комплексного бачення в створенні інформаційної бази для потреб обліку. Як бачимо, не всі суб'єкти державного сектору та публічних закупівель є суб'єктами обліку в державному секторі, але всі суб'єкти державного сектору є одночасно і суб'єктами публічних закупівель. Своєю чергою суб'єкти освіти

приватної (колективної) власності не підпадають під дію Закону України «Про публічні закупівлі».

Першочерговою метою публічних закупівель вважається максимальна економія та ефективність, однак, беручи до уваги вагомість та вплив закупівель, уряди різних країн все частіше використовують публічні закупівлі зі стратегічною метою для досягнення більш масштабних та додаткових цілей державної політики. Під додатковими цілями, зазвичай, розуміється створення умов для сталого екологічно-орієнтованого зростання економіки, розвитку малого та середнього підприємництва, підтримка інновацій, розв'язання кліматичних проблем, підвищення соціальної відповідальності, боротьба з корупцією та підвищення рівня життя громадян. Фактично в багатьох країнах державні закупівлі використовуються у якості політичного інструменту для досягнення таких цілей.

Методика публічних закупівель становить собою певну сукупність організаційних заходів та технологій їх здійснення. Таким чином, публічні закупівлі – це сфера, де є необхідним постійний та значний обсяг аналітичної роботи для ефективного управління та контролю з боку органів влади. В умовах прагнення максимально ефективних результатів від упровадження публічних закупівель, вирішальний вплив належить прийняттю вигідних управлінських рішень. У зв'язку з цим виникає необхідність у забезпеченні стейкхолдерів інформаційними потоками щодо господарської діяльності в частині проведення публічних закупівель. З метою проведення ефективного аналізу теоретичних та практичних проблем у системі публічних закупівель необхідно систематизувати стейкхолдерів публічної інформації. Для цього необхідним є визначення складу основних груп користувачів та їх запитів щодо необхідної інформації. Відповідно до загальноприйнятої теорії бухгалтерського обліку користувачів інформації про публічні закупівлі доцільно розділити на внутрішніх та зовнішніх (Рис.1.1, 1.2).



Рисунок 1.1. Систематизація стейкхолдерів публічних закупівель

Джерело: власна розробка автора

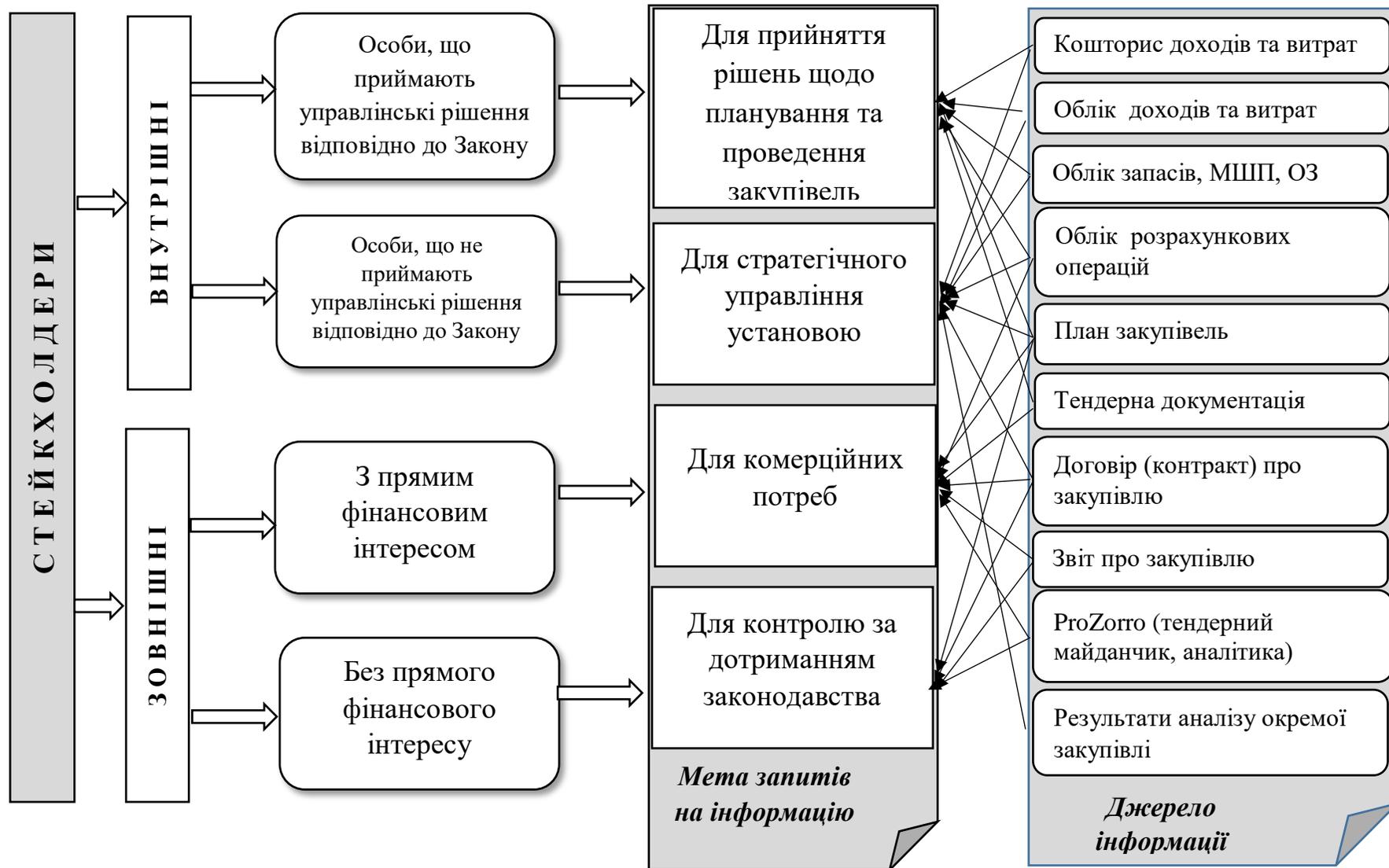


Рисунок 1.2. Інформаційні запити стейкхолдерів

Внутрішніх користувачів доцільно класифікувати відповідно до відповідальності згідно з Законом України «Про публічні закупівлі». Ст. 11 визначає, що організація та проведення процедури повною мірою лягає на тендерний комітет або уповноважену особу [100]. Членами тендерного комітету можуть бути керівні працівники установи, структурних підрозділів та інші працівники. На практиці до складу тендерного комітету найчастіше включають працівників бухгалтерської, фінансової та юридичної служби. Основні функції тендерного комітету визначені Законом України «Про публічні закупівлі» та містять:

- здійснення процесу планування закупівлі, складання та затвердження річного плану закупівель;
- вибір процедури закупівлі;
- проведення процедури закупівлі;
- забезпечення рівних умов для всіх учасників;
- забезпечення об'єктивного вибору переможця торгів;
- складання, затвердження і зберігання тендерної документації;
- оприлюднення інформації про публічні закупівлі та звіту про виконання договорів [100].

Для забезпечення виконання перерахованих функцій необхідна інформація про публічні закупівлі за даними бухгалтерського обліку. Відповідно до законодавства Уповноважена особа має забезпечити об'єктивність та неупередженість у процесі організації та проведенні процедур закупівель в інтересах замовника. У процесі підготовки тендерної документації, встановленні вимог до предмета закупівлі законодавством не забороняється залучати фахівців з певних питань. За рішенням замовника може бути створена робоча група для розгляду та обговорення тендерних пропозицій на чолі з Уповноваженою особою. Але варто визначити, що рішення робочої групи мають виключно дорадчий характер, а основне рішення щодо визначення переможця приймає уповноважена особа. Враховуючи вищенаведене, внутрішніх користувачів інформації доцільно розмежувати на тих, хто приймає управлінські рішення щодо публічних закупівель

відповідно до законодавства і тих, хто не має впливу на проведення процедури закупівлі (Рис.1.1). Практика показує, що нерідко уповноважена особа відчуває тиск з боку керівництва установи з вимогою визнати «потрібного» переможця торгів. Законом України «Про публічні закупівлі» визначено, що не можуть призначатися уповноваженими особами посадові особи та представники учасників, члени їх сімей, народні депутати України, депутати міських, районних та обласних рад [100]. Службовий взаємозв'язок між керівником та уповноваженою особою також не відповідає ознакам «пов'язаних осіб» визначених Законом України «Про публічні закупівлі». Відповідно до НП(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін», пов'язані сторони – особи, стосунки між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною [53]. Згідно зі ст. 14.1.159 Податкового Кодексу України (ПКУ) пов'язані особи – юридичні або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють. Хоча напрямку бізнесові стосунки між керівником та уповноваженою особою і не підпадають під критерії визначені підпунктами «а» – «в» цієї статті ПКУ, є можливість у судовому порядку довести факт впливу та практичного контролю на рішення уповноваженої особи щодо визначення переможця, адже уповноважена особа є підлеглим працівником, зацікавленим у посаді з відповідним окладом, і, відповідно, може відчувати тиск з боку керівництва під час прийняття рішення [73]. Враховуючи вищезазначене, вважаємо необхідним ввести зміни до Закону України «Про публічні закупівлі» у частині затвердження про призначення на посаду (звільнення з посади) уповноваженої особи розпорядниками вищого рівня, відповідно до сфери державного управління. Упровадження такої системи потребує залучення професійних фахівців. Міністерство соціальної політики затвердило наказом № 234 від 18.02.2019 року професійний стандарт «Фахівець з публічних закупівель», яким конкретизовано набір знань, умінь, трудових навичок та компетентностей [94]. Гостра потреба в подібних фахівцях викликана збільшенням обсягів закупівель, адже організації відчули додаткове навантаження у цій сфері господарської

діяльності. Відповідно до Національного класифікатора України ДК 003:2010 професія «Фахівець з публічних закупівель» введено за кодом КП 2419.2 [63]. У зв'язку з цим, виникає потреба й у професійних стандартах у сфері освіти: необхідно розробити освітні програми, навчально-методичні матеріали, стандарти оцінювання знань та кваліфікаційні критерії за відповідною освітньою програмою. Наявність постійних навчальних програм у системі публічних закупівель є складовою підвищення ефективності та продуктивності державних закупівель.

За загальноприйнятою методикою зовнішні користувачі поділяються відносно фінансової зацікавленості щодо звітної інформації: з прямим фінансовим інтересом та непрямим інтересом. На думку американських вчених Б. Нідлз, Х. Андерсон та Д. Колдуела [64] єдиними зовнішніми стейкхолдерами з прямим фінансовим інтересом є дійсні та потенційні інвестори та кредитори. Враховуючи специфіку системи публічних закупівель та державну або комунальну власність господарюючих суб'єктів публічних закупівель, погоджуючись із науковцями, виділяємо дві групи зовнішніх користувачів з прямим фінансовим інтересом: учасники закупівель, які є потенційними постачальниками і кредиторами, та головні розпорядники за підпорядкуванням господарюючого суб'єкта.

Учасником процедури публічних закупівель відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» є фізична особа (у т.ч. Фізична особа – підприємець (ФОП), юридична особа (резидент або нерезидент), яка подала тендерну пропозицію або взяла участь у переговорах у разі застосування переговорної процедури закупівлі [100]. Отже, згідно з законодавством в Україні брати участь у публічних закупівлях мають право фактично всі охочі, що мають статус фізичної або юридичної особи. Особливістю участі фізичних осіб є те, що законодавством не передбачено обов'язковості реєстрації особи приватним підприємцем, тобто брати участь у закупівлях може будь-яка фізична особа, що є громадянином України, іноземним громадянином, або бути особою без громадянства з правом легального перебування на території України. Щодо участі у торгах юридичних осіб, то тут мають місце певні обмеження, які стосуються дочірніх підприємств або філій без

статусу юридичної особи, яким заборонено виступати у статусі учасника. Брати участь у процедурах закупівлі має право тільки материнське підприємство.

Єдиною ваговою умовою до учасників процедур є відповідність кваліфікаційним критеріям, встановленим ч. 2 ст. 16 Закону України «Про публічні закупівлі». Замовник має встановити один або декілька кваліфікаційних критеріїв:

- наявність обладнання та матеріально-технічної бази;
- наявність працівників відповідної кваліфікації, які мають необхідні знання та досвід;
- наявність документально підтвердженого досвіду виконання аналогічного договору [100].

Замовник має право висунути до учасника як один, так і декілька з перелічених кваліфікаційних критеріїв, але цей перелік є вичерпаний і не підлягає розширенню згідно з законодавством. При цьому Замовник самостійно визначає способи підтвердження відповідності учасника встановленим критеріям, тобто у тендерній документації має бути чітко прописана форма та зміст необхідних документів. При цьому, встановлюючи певні критерії, замовники мають врахувати вимоги ст. 22 Закону, відповідно до яких тендерна документація не повинна містити вимог, що обмежують конкуренцію та дискримінують учасників [100]. Отже, документи, що не передбачені та не вимагаються законодавством, не мають подаватися учасниками у складі тендерної пропозиції. Але замовнику законодавством надано достатню дискрецію під час формування вимог до тендерної документації, що є джерелом створення вимог, які мають дискримінаційний характер щодо певних учасників, про що свідчить практика звернень до колегії Антимонопольного комітету України. Адже ідентифікувати межу між правом замовника на закупівлю потрібного активу в добросовісного учасника та недопустимістю дискримінації учасників на практиці дуже складно, особливо коли разом з цінovими критеріями висуваються вимоги для забезпечення «зелених» закупівель. На сьогодні в науковій та практичній сфері публічних закупівель відсутній єдиний системний підхід до визначення терміну «дискримінація», відсутня і спільна думка щодо критеріїв викриття та виміру дискримінації учасників.

Якщо в науковій та практичній сфері публічних закупівель поняття «учасники» та «замовники» досить досліджене і зрозуміле питання, то щодо органів, що здійснюють моніторинг, які є зовнішніми користувачами інформації про публічні закупівлі без прямого фінансового інтересу, залишається багато білих плям: їх повноваження, функції, права та обов'язки потребують додаткового обговорення. Регуляторною та консультативною функцією у сфері публічних закупівель наділено Міністерство розвитку економіки торгівлі та сільського господарства України. Зазначене Міністерство також представляє Україну на міжнародному рівні з питань публічних закупівель. До складу Міністерства входить Департамент, що складається з п'яти відділів, які відповідають за різні напрямки моніторингу та регулювання публічних закупівель. Функцією контролю за здійсненням державних закупівель наділені кілька державних органів, основні визначені ст. 7 Закону «Про публічні закупівлі» [100]. Основні органи контролю та їх основні функції представлено у табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Контроль публічних закупівель державними органами

Орган державного контролю	Напрями контролю	Нормативна база функціоналу
Державна аудиторська служба	Здійснює контроль діяльності замовників за допомогою планових та поточних перевірок у контексті ефективного витрачання державних коштів, проведення фінансового аудиту, контроль внутрішнього аудиту замовників, проводить моніторинг закупівель.	Положення про державну аудиторську службу, Постанова КМУ від 03.02.2016 №43[83]
Рахункова палата	Здійснює контроль-аналітичну та експертну діяльність за виконанням Державного бюджету, ефективністю виконання бюджетних програм та публічних закупівель з позиції управління державними фінансами. Проводить щорічну планову перевірку Уповноваженого органу та АМКУ.	Закон України Про Рахункову палату України
Державне казначейство	Здійснює оперативний контроль при реєстрації та оплаті договорів, проводить моніторинг відповідності укладених договорів вічному плану закупівель та звіту про результати проведення процедури закупівлі у електронній системі.	Стаття 43 Бюджетного кодексу України [6]
Міністерство розвитку економіки торгівлі	Є спеціально уповноваженим органом, що здійснює регулювання та впроваджує державну політику у сфері закупівель.	Стаття 7 Закону України «Про публічні закупівлі»[100]

та сільського господарства	Проводить системний аналіз публічних закупівель, виявляє проблеми та реалізовує заходи щодо їх усунення на законодавчому рівні.	
Антимонопольний комітет України	Виконує функцію оскарження у системі публічних закупівель, є органом виявлення і боротьби зі змовами на торгах шляхом оперативного контролю, реагуючи на скарги суб'єктів закупівель.	Статті 8, 18 Закону України «Про публічні закупівлі»[100]
Судові органи	Є першою інстанцією для подання скарг після завершення процедури закупівлі та укладанні договору, має право переглядати рішення АМКУ	Стаття 18 Закону України «Про публічні закупівлі» [100]
Правоохоронні органи (Національне антикорупційне бюро, Служба безпеки, прокуратура, національна поліція)	Здійснюють контрольну функцію у сфері публічних закупівель у межах своїх повноважень, протидіють корупції, запобігають нанесенню збитків економіці держави та незаконному витрачання державних фінансів, шляхом виявлення складів злочинів у діях службових та посадових осіб.	Закони України «Про Національну поліцію», «Про Національне антикорупційне бюро України», «Про Прокуратуру», «Про СБУ»

Джерело: систематизовано автором

Функцію громадського контролю визначено статтею 9 Закону України «Про публічні закупівлі», яка передбачає аналіз та моніторинг інформації на всіх стадіях публічних закупівель, що забезпечує функцію «прозорості», зазначену в Законі [100]. З метою виявлення порушень законодавства у сфері публічних закупівель та недоліків роботи електронної системи громадянам надано доступ до інформації, що розміщується в електронній системі закупівель. За участю громадського моніторингу закупівель можливе виявлення типових порушень: безпідставну дискваліфікацію учасників торгів, висування замовником дискримінаційних вимог, уникнення процедури відкритих торгів, необґрунтований вибір переможця, порушення процедур закупівлі. Впливати на стан закупівель громадяни можуть шляхом звернень до органів, уповноважених на здійснення контролю про виявлені порушення у системі. Але практика останніх років свідчить, що звернення громадян досить часто висуваються до органів контролю з вимогами, що не належать до їх компетенції, а також не дотримуються вимог законодавства. Результатом таких звернень є відсутність бажаних результатів, неефективне витрачання коштів, марнування робочого часу працівників контролюючих органів.

На сьогодні можемо зазначити, що система моніторингу у сфері публічних закупівель представлена досить розгалуженим колом органів виконавчої влади, правоохоронних органів, фінансового контролю та громадськістю. Метою такого моніторингу є протидія зловживанням, корупційним схемам, забезпечення виконання основних функцій публічних закупівель. Але залишається ряд невирішених питань, до яких відносяться: відсутність механізмів взаємодії між правоохоронними та контролюючими органами, дублювання функцій правоохоронними органами, недостатня кількість кваліфікованих фахівців з достатнім практичним досвідом, невизначеність механізму моніторингу публічних закупівель, відсутність системи індикаторів для виявлення ризиків порушення законодавства у сфері публічних закупівель на кожній стадії. З метою ефективного управління публічними закупівлями виникає потреба в інформації для прийняття управлінських рішень, при цьому система управління нерозривно пов'язана з інформаційними потоками, які забезпечуються фінансовим обліком, управлінським обліком та економічним аналізом. Прозорість інформації є найважливішою складовою процесу управління, оскільки забезпечує можливість здійснювати планування, контролювати поточні події та приймати управлінські рішення на майбутнє. (Рис. 1.2)

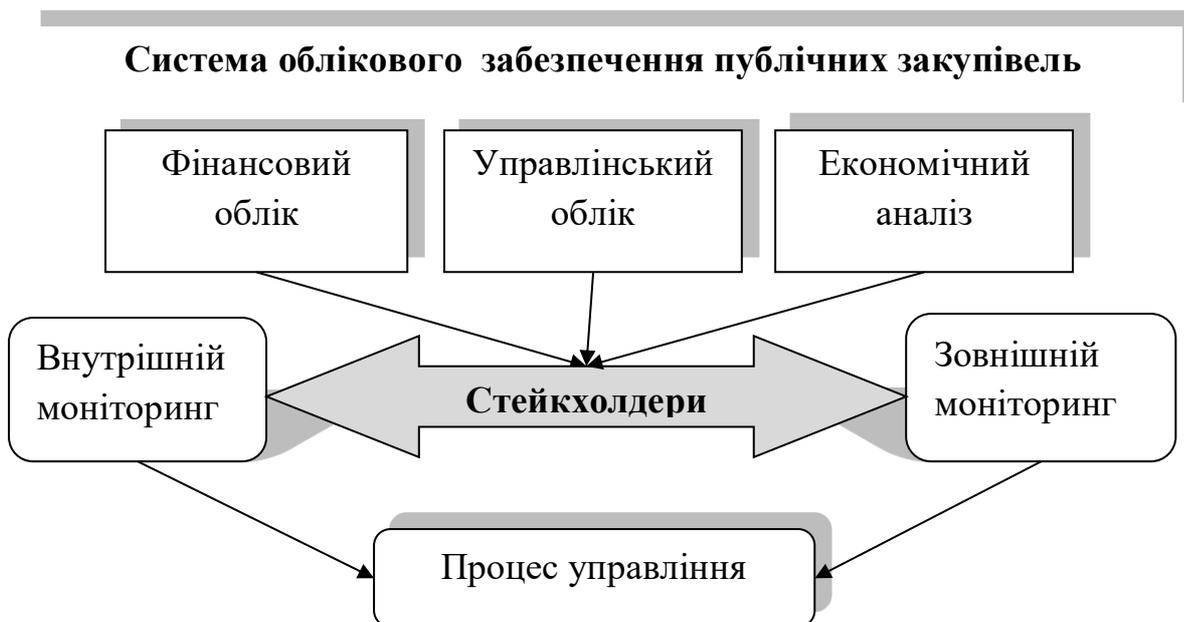


Рисунок 1.2. Система облікового забезпечення публічних закупівель

Зовнішній моніторинг здійснюється з метою забезпечення виконання основних принципів публічних закупівель: підтримка добросовісної конкуренції серед учасників, забезпечення максимальної економії та ефективності використання державних фінансів, запобігання дискримінації учасників, підтримка відкритості та прозорості на всіх стадіях закупівельного процесу, запобігання корупційним діям та зловживанням. У зв'язку із переходом «державних» закупівель на «публічні» виникає необхідність у розробці нових підходів до моніторингового процесу публічних закупівель, що врахує інтереси платників податків під час витрачання публічних коштів та забезпечує ефективність публічних закупівель.

Процес моніторингу публічних закупівель умовно можна розділити на стадії, залежно від мети та процедур, що виконуються. (Табл. 1.5)

Таблиця 1.5

Стадії моніторингу в публічних закупівлях

Стадії моніторингу	Мета	Стейкхолдери
Попередній	Запобігання незаконним діям, неефективному використанню публічних коштів, необґрунтованим управлінським рішенням на стадії планування закупівель та складання і погодження кошторисів	Внутрішні служби, Гендерний комітет (уповноважена особа), головні розпорядники за підпорядкуванням
Поточний	Оперативний моніторинг публічних закупівель з метою своєчасного виявлення та усунення порушень, відхилень під час проведення процедур закупівлі.	Гендерний комітет (уповноважена особа), приймальна комісія, державні контролюючі органи, громадський контроль
Постзакупівельний	Встановити правильність, своєчасність та законність виконання договорів, здійснювати фінансовий контроль витрачання бюджетних коштів, встановлення доцільності витрачання бюджетних коштів, проведення оцінки ефективності здійсненої закупівлі	Гендерний комітет (уповноважена особа), Державні контролюючі органи, громадський контроль

Джерело: власна розробка автора

Система управління публічними закупівлями становить собою цілісну систему інформаційних взаємозв'язків і комунікацій зовнішніх та внутрішніх стейкхолдерів. При цьому мета обліку полягає у формуванні інформації для забезпечення аналізу і контролю з метою ефективного управління публічними фінансами на рівні окремої установи. Тобто моніторинг доцільно розглядати як одну із функцій управління

публічними закупівлями. Основним завданням інформаційного забезпечення системи управління публічними закупівлями є формування первинних даних та перетворення їх в інформацію, доступну для прийняття управлінських рішень за допомогою системного аналізу. З метою якісного інформаційного забезпечення процесу управління публічними закупівлями необхідно формувати інформацію, зважаючи на рівні, на яких вона буде використовуватися: планування закупівель, організація закупівель та контроль. Таким чином, виникає необхідність в аналітичній інформації на рівні управління, що включає внутрішню інформацію, яка використовується для управління та контролю публічними закупівлями. Зовнішній (стратегічний) контроль дозволяє забезпечити ефективне управління системою публічних закупівель.

1.2. Транспарентність як провідний принцип управлінського обліку публічних закупівель в установах державного сектору

Протягом останніх років у державному секторі України відбувається реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою вдосконалення механізмів управління фінансами на державному та місцевих рівнях, що потребує поточного інформування про результати виконання бюджетів для забезпечення ефективного бюджетного планування та контролю за використанням публічних коштів. Реформування державного сектору України, спрямовано на посилення контролю за використанням публічних коштів та підвищення ефективності їх використання. Разом із загальним визнанням важливості сталого розвитку, екологічна та соціальна відповідальність є невіддільною частиною в загальній стратегії розвитку організацій державного сектору. Бухгалтерський облік має відігравати першочергову роль у впровадженні принципів і показників сталого розвитку у стратегії організації та процесах прийняття рішень. Це зумовлює підвищення попиту до прозорості та корисності інформації щодо сталого розвитку для зацікавлених сторін. Поставлені завдання вирішуються шляхом організації в бюджетних установах бухгалтерського обліку, завданням якого є надання інформації для управління публічними фінансами на всіх рівнях бюджетної системи. У процесі реалізації стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку

в державному секторі на 2007 – 2015 роки, затвердженої постановою КМУ від 16 січня 2007 р. № 34 і Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, схваленої КМУ від 01 серпня 2013 р. № 774-р, було проведено ряд заходів з удосконалення системи бухгалтерського обліку [126]:

- введено в дію НП(С)БОДС, що були розроблені на основі МСБОДС, та методичні рекомендації щодо їх застосування;
- упроваджено план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що був розроблений відповідно до бюджетної класифікації, із введенням субрахунків для відображення у бухгалтерському обліку операцій про виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів;
- затверджено форми фінансової звітності та порядок їх застосування;
- введено в дію типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи.¹

Бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів ведеться органами Державної казначейської служби України із застосуванням касового методу, тобто операції доходів та видатків відображаються у момент здійснення платежів, а операції з фінансування бюджету в момент руху коштів з одночасним відображенням активних операцій або боргу. Своєю чергою, облік бюджетними установами і державними цільовими фондами в частині виконання кошторисів та бюджетів фондів ведеться за методом нарахування, відповідно до якого операції визнаються в момент їх виникнення, незалежно від грошових потоків. У результаті таких обставин залишається невизначеним питання консолідації звітності про виконання бюджетів, яка консолідується Державною казначейською службою України та головними розпорядниками окремо, що призводить до збільшення витрат бюджету в процесі обробки інформації. У зв'язку з цим є необхідним вивчити передовий досвід європейських держав щодо формування інформації про надходження та використання коштів бюджетів за методом нарахувань, оцінити ризики та загрозу отримання недостовірної інформації, яка розкривається у

¹ <https://bit.ly/3lwXDG6>

фінансовій звітності та об'єктивності управлінських рішень, прийнятих на основі такої інформації.

Продовження реформ бухгалтерського обліку в державному секторі має сприяти удосконаленню управління публічними фінансами, покращенню системи довгострокового бюджетного планування, посиленню контролю за процесом виконання бюджету, удосконаленню інформаційно-аналітичної системи управління публічними фінансами. У зв'язку з перехідним періодом виникає новий поштовх розвитку інструментів управлінського обліку, який дозволяє вирішувати не тільки оперативні завдання управління, такі як організація і контроль за ефективністю поточної діяльності установи, а і визначення стратегії і тактики розвитку установи, враховуючи охорону навколишнього середовища, соціальну відповідальність і цінності, прийняті суспільством.

Поняття управлінського обліку є досить новим для економіки України, тоді як у світі використовується вже понад 100 років. Основні етапи розвитку управлінського обліку вивчали Купріна Н. та Родюк І. [40]. Ми взяли за основу дослідження науковців та доповнили її розширеною характеристикою кожного етапу, результати представлено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Етапи розвитку управлінського обліку

Період	Характеристика	Сфера застосування
1825 – 1925 р. Зародження	Збільшення кількості великих підприємств потребувало нової інформації для управління: час обробки сировини, собівартість одиниці продукції, затрати праці, співвідношення операційних витрат та доходів підприємства. Початок використання інструментарію бюджетування та калькулювання собівартості. Застосування концепції «стандарт-костинг»	Контроль, підвищення ефективності виробництва, ціноутворення, визначення асортименту, оплата праці.
1925 – 1965 р. Формування	Виникла необхідність у інформації з метою управлінського планування та контролю із застосуванням таких методів, як аналіз прийнятих рішень та облік за центрами відповідальності. Концепція калькулювання прямих затрат «директ-костинг»	Розрахунок собівартості, впровадження обліку за центрами відповідальності
1965 – 1985 р. Розвиток	Автоматизація виробництва та глобальна конкуренція спонукала на пошук шляхів зменшення витрат ресурсів завдяки аналізу	Процесний аналіз калькулювання, управління витратами.

	виробничих процесів та технологій управління витратами.	
1985 – ****р. Інтеграція	Глобальні зміни у технологіях управління трансформують облік управління підприємством у стратегічний управлінський облік, який забезпечує не тільки виробництво, а і забезпечує інші функції бізнесу.	Маркетинг, управління, планування, стратегія розвитку.

Джерело: систематизовано автором на підставі [40]

Як видно з таблиці, кожен наступний етап є комбінацією нових та старих методів, перетворених у зв'язку з новими умовами управління. В умовах адаптації цілі та методи управлінського обліку трансформуються та доповнюються. На сучасному етапі вже зрозуміла необхідність управлінського обліку в комерційних підприємствах, але досить спірним до недавнього часу було питання необхідності запровадження управлінського обліку в державному секторі.

Основним завданням державних програм, що впроваджуються протягом останніх років є ефективне використання публічних фінансів. Реформи в системі державного управління та державних закупівель спрямовані на посилення контролю використання публічних коштів та пошуку інструментів економії в процесі виконання суб'єктами державного сектору своїх функцій. Управлінський облік, що є досить новим напрямом облікової політики пострадянських країн, є основним джерелом отримання інформації для забезпечення виконання поставлених завдань. У 2015 році міжнародна організація Chartered Institute of Management Accountants опублікувала міжнародні принципи управлінського обліку, відповідно до якого управлінський облік є системою пошуку, обробки, аналізу і передачі зацікавленим користувачам фінансової та нефінансової інформації, використання якої сприяє прийняттю рішень, направлених на збереження та подальший приріст вартості організації [10].

Клименко О.М. наголошує, що «управлінський облік можна характеризувати як спосіб надання управлінцям фінансової інформації з метою допомоги їм у ключових галузях: планування, контроль, прийняття рішень» [34]. Визначення не можна вважати повним, адже обсяг та зміст інформації, яка надається управлінським обліком не обмежується тільки фінансовими показниками.

Клименко О.М. виділяє дві обов'язкові функції управлінського бюджетного обліку: планування та контроль.

Науковці Свірко С.В. і Тростенюк Т.М. у своїх дослідженнях виділяють чотири функції: планування, організацію, мотивацію та контроль. При цьому мета управлінського обліку полягає у формуванні та передачі інформаційних даних управлінському персоналу внутрішнього та зовнішнього поля керівництва задля обґрунтування вибору, підготовки та забезпечення прийняття управлінських рішень у сфері контролю, планування, прогнозування економічної ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання, в частині ціноутворення продуктів діяльності бюджетних установ та оцінки ефективності прийняття управлінських рішень [119].

Кравченко О.В., Пастернак Я.П. у своїх дослідженнях виділяють основну функцію управлінського обліку державного сектору: планування бюджетних витрат – бюджетування, що є інформаційною системою внутрішнього управління фінансово-господарською діяльністю установи на базі функціонування центрів відповідальності за допомогою визначених фінансових інструментів [39]. Такої ж точки зору дотримується і Черкашина Т.В., трактуючи управлінський облік як процес, спрямований на допомогу установі в досягненні виробленої бізнес-стратегії шляхом мінімізації витрат, використовуючи прийом бюджетування [141].

Хорунжак Н.М. розглядає управлінський облік як інструмент раціонального управління витратами бюджетних установ з метою підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Перспективним для досягнення оптимізації витрат бюджетних установ науковець вважає застосування системного моделювання, зокрема формалізація обліку фінансового забезпечення в частині, що стосується розрахункових показників до кошторису, оптимізації та контролю видатків і витрат на базі логіко-статистичних та інших інформаційних моделей, методологічних підходів до калькулювання, а також засад організації управління і контролю собівартості послуг бюджетної установи за блоковим типом [139, с.8].

Біба В.В., Матюшина Ю.І., Карпець Ю.І. визначають управлінський облік як сукупність методів та процедур, які забезпечують підготовку і надання інформації

для планування, контролю і прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством, установою, організацією [3].

У сучасному світі ефективність і результативність сучасної бюджетної політики оцінюється через призму соціальних пріоритетів та з позиції ефективного використання державних коштів. У зв'язку з цим зросла необхідність побудови управлінського обліку в державному секторі, про що свідчить увага вітчизняних науковців у цій галузі протягом останніх років.

Загальновідомо, що головною метою бухгалтерського обліку бюджетних установ є надання інформації про формування повної та достовірної інформації про діяльність установи (організації) та її майновий стан, необхідної для використання внутрішніми та зовнішніми користувачами (рис. 1.1). Своєю чергою, інструментарій управлінського обліку дозволяє організувати контроль за використанням ресурсів усіх видів: матеріальних, трудових та фінансових. Крім того, вивчаючи зовнішнє середовище та оцінюючи діяльність конкурентів, забезпечує збільшення конкурентоздатності організації. Поняття «конкурентоздатності державних установ» не згадується серед наукових досліджень українських науковців, але в умовах реформи систем освіти результатом якої є укрупнення та скорочення чисельності державних установ, конкуренція серед бюджетних організацій набуває нового формату. Адже поступово в державі запроваджується система, за якої споживач сам обирає постачальника (і не завжди це може бути бюджетна установа) для отримання послуг, що гарантуються державою. З 2019 року приватні школи частково можуть отримати фінансування з державного бюджету. 27 лютого 2019 року Уряд вніс зміни до Порядку та умов надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 14.01.2015 р. № 6 [19]. Цими змінами передбачено, зокрема, спрямування органами місцевого самоврядування певного обсягу освітньої субвенції на приватні заклади загальної середньої освіти. За інформацією Міністерства освіти і науки України, у 2019 році на це у Державному бюджеті закладено 210 млн грн. Ці кошти розраховані на 219 приватних закладів освіти, в яких учні здобувають загальну середню освіту.

Загальна політика держави направлена на покращення якості послуг, чому й буде сприяти збільшення конкуренції серед бюджетних установ. Крім того, бюджетним установам надано самостійність у здійсненні додаткових видів діяльності для наповнення спеціального фонду, таких як надання додаткових послуг, передачу в оренду державного майна і т.д. При цьому відповідальність за розвиток нових видів діяльності, калькулювання собівартості, ефективне використання коштів спеціального фонду лягає на розпорядників нижчого рівня. Отже, важливим управлінським завданням діяльності бюджетних установ на сучасному етапі є збільшення якості та доступності послуг шляхом ефективного використання обмежених фінансових, матеріальних та трудових ресурсів.

Вказані вище фактори зумовлюють необхідність організації системи управлінського обліку як інформаційної бази для оцінки результативності та ефективності діяльності установ державного сектору з метою вироблення і обґрунтування тактичних і стратегічних управлінських рішень, спрямованих на збільшення їх конкурентоздатності. В умовах сучасної глобалізації економіки, враховуючи особливості державного сектору України, метою управлінського обліку можна визначити як підготовку релевантної інформації, спрямованої на вирішення наступних завдань:

- планування кошторисів та стратегічне бюджетування;
- поточний контроль за видатками бюджетної установи з метою виявлення та скорочення неефективних витрат;
- калькулювання собівартості послуг бюджетної установи;
- оцінка зовнішнього середовища з метою розробки стратегії розвитку установи;
- управління трудовими, фінансовими, матеріальними, нематеріальними та інформаційними ресурсами з метою їх оптимального використання.

Таким чином, правильно побудований управлінський облік бюджетних установ дозволить створювати соціальні вигоди для суспільства з мінімізацією витрат на їх забезпечення. Основним інструментом для оптимізації витратної частини розпорядників бюджетних коштів є запровадження електронної системи

публічних закупівель у квітні 2016 року, першочерговим завданням якої є впровадження у життя основних принципів публічних закупівель: добросовісна конкуренція серед учасників; максимальна економія та ефективність; відкритість та прозорість на всіх етапах закупівель; недискримінація учасників; об'єктивна та неупереджена оцінка тендерних пропозицій; запобігання корупційним діям і зловживанням. У зв'язку з цим пропонуємо розглядати управлінський облік публічних закупівель як окремий перспективний напрям обліково-аналітичної діяльності бюджетних установ, а, отже, необхідно визначити його теоретичні основи: предмет, об'єкти, функції та принципи.

Предметом будь-якої науки є коло питань, що стосуються об'єкта науки, досліджуваного конкретною наукою, які безпосередньо і цілеспрямовано вивчаються нею (наукою) із чітким визначенням завдань і кута зору такого вивчення. Отже, предметом обліку публічних закупівель є процес здійснення публічних закупівель, що включає етапи планування, проведення закупівлі, виконання договорів та аналізу закупівлі, що відбулася.

Об'єктом науки є певна сторона дійсності, на вивчення якої направлена наука. З пізнанням управлінського обліку та з виникненням нових мікро- та макроекономічних факторів, що впливають на діяльність господарюючих суб'єктів, кількість об'єктів управлінського обліку постійно розширюється. Найбільш доцільно, на нашу думку, представити класифікацію об'єктів управлінського обліку публічних закупівель залежно від його функцій. Своєю чергою, функції управлінського обліку публічних закупівель доцільно розглядати у трьох напрямках: планово-облікова, організаційно-комунікативна та контрольна-аналітична [137](Табл. 1.7)

Таблиця 1.7

**Взаємозв'язок функцій управлінського обліку
з об'єктами публічних закупівель**

Функції управлінського обліку	Об'єкти публічних закупівель
Планово-облікова	Предмет закупівлі (лот), річний план закупівель, кошторис, калькуляція стартової ціни закупівель, розрахунки, тендерна пропозиція, очікувана вартість закупівлі

Організаційно-комунікативна	Процедури закупівлі, тендер, контракти, грошові потоки, система інформаційного забезпечення ProZorro
Контрольно-аналітична	Моніторинг закупівель, життєвий цикл товару, звітування, оскарження процедури закупівлі, ефективність закупівлі

Джерело: розроблено автором на підставі [137]

У таблиці представлено перелік можливих об'єктів управлінського обліку, не враховуючи особливості діяльності бюджетної установи. Процес реформування публічних закупівель продовжується, тож і перелік об'єктів не є вичерпним. Так, наприклад, об'єкт «життєвий цикл товару» виник у зв'язку із прийняттям змін до Закону України «Про публічні закупівлі» у квітні 2020 року та проваджує оцінку тендерних пропозицій на основі нецінових критеріїв.

Розглянемо принципи, що притаманні лише управлінському обліку, які доцільно розглянути через призму використання їх у системі публічних закупівель державного сектору.

Принцип «оперативності» передбачає зменшення вимог до повноти інформації в перевагу до її оперативності. Диджиталізаційні процеси в економіці, розвиток інформаційних ресурсів висувають вимогу до оперативності інформації на перший план. Наприклад, завдяки інтернет-ресурсам є можливим швидко отримати інформацію для формування очікуваної вартості предмета закупівлі. Запровадження проведення торгів через систему ProZorro значно скоротило строки процесу на всіх етапах закупівлі.

Принцип «корисності» інформації передбачає застосування інструментів управлінського обліку, що забезпечують отримання корисної та значущої інформації для прийняття управлінських рішень.

Принцип «гнучкості» означає пристосування системи обліку до індивідуальних особливостей організацій державного сектору, врахування кошторисних розрахунків під час складання плану закупівель.

Принцип «прогнозованості» означає спрямування обліку на оптимізацію результатів діяльності бюджетної установи. Збір інформації для складання проєкту кошторису, плану закупівель, встановлення очікуваної вартості пропозицій,

підготовки тендерної документації дозволяє спрогнозувати фактичні видатки установи.

Принцип «економічності» передбачає, що позитивний ефект від отриманої інформації має бути більше, ніж витрати на їх підготовку. Створення ефективної системи збору інформації, розробка методології документообігу дозволить отримати інформацію для здійснення ефективної закупівлі з мінімальними фінансовими та трудовими витратами.

Принцип «управління відхиленнями» дозволяє вчасно отримати інформацію про відхилення від запланованих показників, передбачених кошторисом установи та плану закупівель, касових та фактичних видатків, що сприяє оперативному усуненню причин відхилення.

Принцип «релевантної інформації» означає дотримання збалансованості між минулою, теперішньою та майбутньою інформацією; внутрішніми та зовнішніми показниками; фінансовою та нефінансовою інформацією, що актуально під час планування закупівель та визначення планової вартості предмета закупівлі.

Це загальновідомі принципи управлінського обліку в контексті публічних закупівель, але ці принципи необхідно розширити такими як «безпечна прозорість», що означає максимальну прозорість одночасно з дотриманням конфіденційності; або принцип «вільного вибору», що зумовлений відсутністю нормативного законодавства в системі управлінського обліку.

Значною проблемою в публічних закупівлях є відсутність регулювання етапу виконання контрактів, що спостерігається і в багатьох інших країнах. Це додає корупційних ризиків у сфері публічних закупівель: оскільки ціна контракту та обсяг часто змінюється після укладання договору, також підрядники часто не виконують договірних зобов'язань. Через змову між замовником та підрядником спостерігається відхилення від узгоджених договорів, що призводить до негативних наслідків. Необхідно налаштувати ефективну систему моніторингу виконання контрактів, а внесення змін до договору має відповідати законодавству та передбачати ліміт вартості контракту. На практиці спостерігається тенденція, коли після перемоги в торгах за допомогою додаткових угод вартість договору

збільшується у рази, тоді як законодавством дозволено коливання ціни у рамках 10%. Крім того, підрядник нерідко поставляє товар нижчої якості, іншої специфікації, замінює гіршими аналогами. При цьому посадові особи умисно уникають відповідного контролю, вступаючи у змову з виконавцем, що призводить до зростання ціни через зміни до контракту. Запобігати такому становищу має норма закону про опублікування звітів про виконання договорів, але вона чітко не прописана у Законі «Про публічні закупівлі», тому ряд замовників уникають оприлюднення такої інформації та ігнорують цю вимогу.

Виконання принципу «безпечної транспарентності» через запровадження нового законодавства та електронних закупівель повинно знизити рівень корупції в Україні. За дослідженнями Грузинського Інституту розвитку свободи інформації (IDFI) Україна займає провідну позицію в рейтингу прозорості державних закупівель (Рис. 1.3). Стан публічних закупівель оцінюється за 64 показниками за методологією та стандартами Європейського банку реконструкції та розвитку, Світової організації торгівлі, Організації економічного співробітництва та розвитку. На різних етапах перевіряють доступність до інформації про майбутні закупівлі, планування закупівель, рівень впливу держави на конкуренцію на ринку; на етапі торгів – всі кроки від публікації закупівлі до визначення переможця, враховуючи оскарження; на останньому етапі – повноту тендерної документації, відкритість інформації, доступ до укладених договорів.

Country Name	According to Values		According to Process		According to Performance		Competitiveness and Impartiality
	Total Score	Transparency environment	Uniformity of the Legislative Framework	Efficiency	Transparency	Accountability and Integrity	
1. Ukraine	97.05%	100%	96.07%	100%	97.22%	88%	100%
2. Georgia	86.14%	100%	96.43%	83.3%	80.56%	71.43%	88%
3. Philippines	82.72%	100%	91.07%	88.3%	55%	95.14%	98%
4. Romania	81.25%	100%	80%	100%	57.22%	92.86%	90%
5. Costa Rica	79.41%	100%	71.07%	80%	83.33%	66.71%	82%
6. Albania	75.85%	100%	75.79%	90%	46.67%	80.86%	98.75%

Рис. 1.3. Рейтинг прозорості публічних закупівель у 2019 році

*Джерело: фото з екрану*²

За відповідним дослідженням у 2019 році Україна отримала 97,05 бала зі 100 можливих. Загальносвітова практика свідчить, що доступність до інформації підвищує контроль за діями замовників та учасників торгів [149]. Вважається, що доступність до інформації про закупівлі для зацікавлених представників бізнесу, державних органів, громадськості знижує корупційні ризики під час торгів. Головним інструментом посилення прозорості є електронна система державних закупівель. Система електронних закупівель ProZorro була введена в дію в Україні з 2016 року, але за результатами досліджень Transparency International Ukraine протягом останніх років Індекс сприйняття корупції в Україні (CPI) [31] залишається досить низьким. Індекс базується на декількох незалежних опитуваннях, у яких беруть участь міжнародні фінансові та правозахисні експерти, в тому числі з Азіатського і Африканського банків розвитку, Світового банку і американської організації Freedom House. Індекс являє собою оцінку від 0 (максимальний рівень корупції) до 100 (відсутність корупції). Результати досліджень в Україні представлено на рис. 1.4.

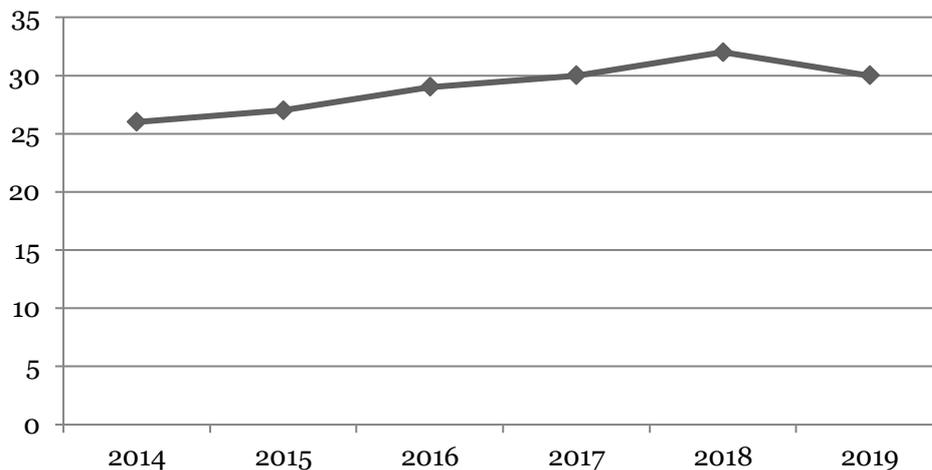


Рис.1.4. Індекс сприйняття корупції в Україні

Джерело: розроблено автором на підставі [31]

² <https://bit.ly/2XOnQ9y>

Графік свідчить, що в Україні спостерігається хоча і дуже повільне, але зростання Індексу сприйняття корупції з 2014 року по 2018 рік. Разом з іншими чинниками протидії корупції такими як судова реформа, запровадження електронних декларацій державних службовців та ін., вагомою заслугою є введення в дію нового законодавства у сфері державних закупівель та впровадження електронної системи публічних закупівель.

У світовому рейтингу на 2019 рік Україна не суттєво покращила свої позиції серед сусідніх країн: Польща – 58, Румунія – 44, Угорщина – 44, Білорусь – 45, Молдова – 32, Словаччина – 50, Росія – 28. А за 2019 рік Україна навіть втратила свої позиції та вийшла на рівень 2017 року.

Такий повільний ріст індексу сприйняття корупції в Україні, а якщо порівняти з 2016 роком, то навіть зниження росту (рис. 1.4), зумовлено низькою конкуренцією в системі публічних закупівель. Рівень конкуренції напряму пов'язаний із прозорістю, тобто доступністю до інформації потенційних учасників, що впливає на рішення про участь у закупівлях. Тобто, якщо отримати інформацію про торги досить складно, то це знижує можливість подати заявку на торги вчасно, або обмежений доступ до інформації провокує недобросовісну поведінку замовника, що також обмежує бажання учасників брати участь у торгах. Велику роль у зміцненні CPI у 2016 році зіграло впровадження підзвітності державних закупівель завдяки системі електронних закупівель. Внаслідок роботи систем ProZorro та Dozorro випадки порушень у закупівлях стали більш очевидними для бізнесу та громадськості в порівнянні з паперовими тендерами. Активне викриття таких тендерів за допомогою Dozorro може значно зменшити корупцію при закупівлях. Збільшення кількості учасників публічних закупівель напряму зміцнює позиції України при визначенні рейтингу CPI (рис.1.4), хоча дуже повільно, оскільки рівень конкуренції учасників протягом останніх років залишається низьким.

Важливим показником, що впливає на рівень корупції під час публічних закупівель, є ефективність використання публічних коштів. Такий показник має відображати продуктивність, результативність, прозорість та

економічність витрачання публічних коштів. Одним з основних інструментів для боротьби з корупцією під час публічних закупівель є збільшення конкуренції та впровадження принципу недискримінації учасників, що визначено ст. 3 Закону України «Про публічні закупівлі» [100]. Реалізація цього принципу здійснюється через встановлення рівних умов участі в процедурах учасників усіх форм власності та організаційно-правових форм діяльності. При цьому замовникам забороняється вдаватися до дій, які б дискримінували потенційних учасників. Відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» замовник може встановити один або декілька кваліфікаційних критеріїв: наявність обладнання та матеріально-технічної бази, наявність працівників відповідної кваліфікації, наявність документально підтвердженого досвіду виконання аналогічного договору. Цю норму закону не завжди використовують за призначенням. Замовники вдаються до дій, щоб зменшити конкуренцію під час закупівлі та забезпечити перемогу в торгах певного учасника шляхом висування специфічних вимог до предмета закупівлі, тобто занадто деталізують вимоги під конкретного учасника, таким чином дискримінують участь потенційних учасників. Існують випадки, коли замовники об'єднують в один лот декілька видів продукції, що мають бути вироблені різними виробниками. У зв'язку з цим виробники не можуть взяти участь у торгах, а перемогу отримує певна посередницька фірма. Також з метою зменшення конкуренції, в умовах контракту прописують занадто короткі строки постачання, за якими при звичайній роботі постачальник не може виготовити необхідний обсяг продукції. Також нечесні замовники під час оприлюднення умов завищують строки оплати за продукцію, що зменшує кількість охочих брати участь у торгах, оскільки в сучасних умовах, при постійних інфляційних процесах, що склалися в економіці не всі виробники можуть довго чекати на оплату за продукцію. У результаті в тендері отримує перемогу потрібний учасник, а після підписання угоди можна переглянути строки постачання і терміни оплати за продукцію. Упровадження механізмів принципу «безпечної транспарентності» дозволить максимально знизити ризик корупції в публічних закупівлях. Термін «транспарентність» у наш час використовується досить часто, намагаючись вирішити соціальні, економічні та політичні проблеми. Отже, у

нашому випадку під прозорістю слід розуміти доступність до інформації для стейкхолдерів про правила здійснення закупівель (ключові дати, формування цінової політики, правила оскарження тощо), параметри предмета закупівлі (кількість, технічні вимоги, умови визначення переможця тощо) та результати закупівель.

Підвищення рівня прозорості публічних закупівель досягається шляхом запровадження моніторингу, який включає систематичне спостереження за системою публічних закупівель, що має проводитися на основі єдиних правил з метою визначення ступеню досягнення першочергових завдань та поставленої мети. При цьому потрібно відрізнити концепцію моніторингу, визначену вище, від методів та процедур, що впроваджуються для виявлення порушень законодавства у сфері публічних закупівель державними контролюючими органами. Система моніторингу має включати такі заходи: збір даних, аналіз та оприлюднення інформації. Законодавством України поняття «моніторинг» трактується як аналіз дотримання замовником законодавства у сфері публічних закупівель під час проведення процедури закупівлі, укладення договору про закупівлю та протягом його дії з метою запобігання порушенням законодавства у сфері публічних закупівель [100]. Ст. 8 Закону України «Про публічні закупівлі» регулює механізми моніторингу, направлені на дотримання законодавства при здійсненні публічних закупівель. Насправді моніторинг публічних закупівель має виконувати значно ширше коло завдань: надання інформації для розробки стратегічного розвитку системи закупівель, як на рівні держави, так і на рівні окремої установи; визначення необхідності про зміни в системі; визначення тактичних та стратегічних завдань та ступінь їх виконання; визначення керівних принципів політики публічних закупівель. Для того, щоб моніторинг був результативним, необхідно виконання певних умов збору інформації: послідовність; вірогідність; суттєвість; аналітичність. Крім того, ефективність моніторингу для досягнення максимальної прозорості напряду залежить від підтримки та регуляційних дій керівництва установи. Транспарентність закупівель забезпечується шляхом проведення різних видів моніторингу на різних рівнях (Рис. 1.5).

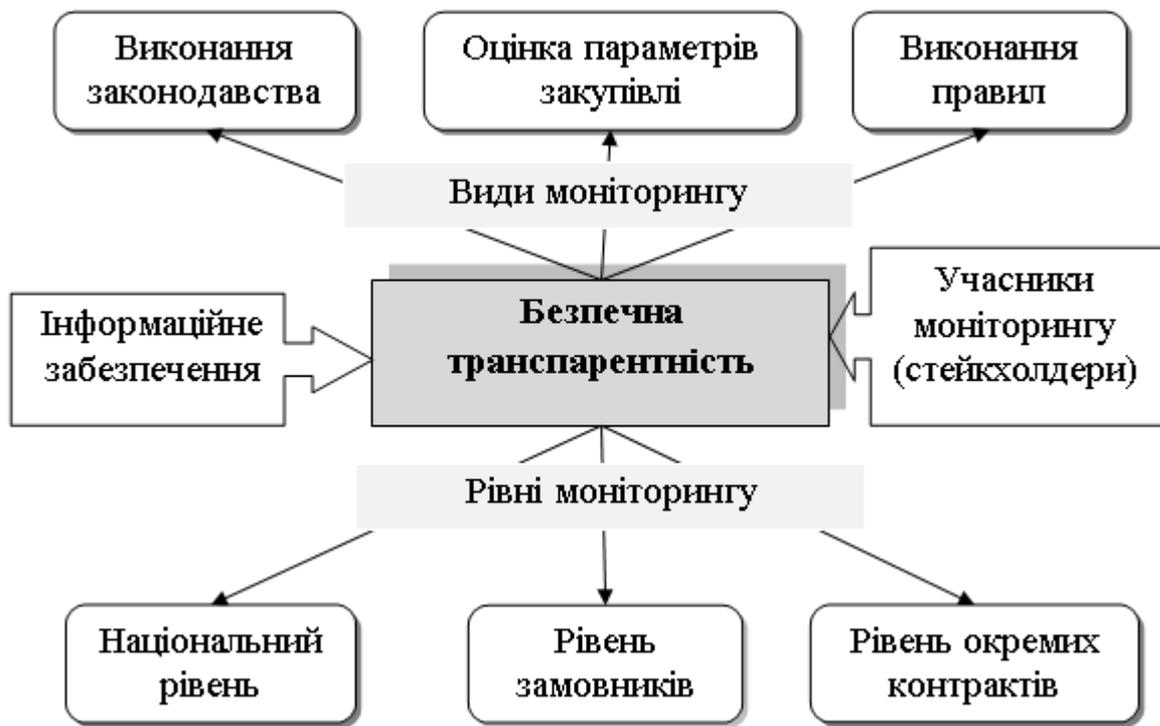


Рис. 1.3. Забезпечення безпечної транспарентності публічних закупівель
Джерело: розроблено автором

Виконання законодавства полягає в контролі за належним виконанням норм законодавства про публічні закупівлі, тобто перевірка діяльності замовників на формальне виконання юридичних норм. Такий моніторинг досягається шляхом перевірки законності дій замовників, наприклад на рівні кваліфікаційного відбору або визначенні переможця торгів.

Оцінка параметрів закупівлі – цей вид моніторингу зосереджений на оцінці закупівель з метою забезпечення ефективності та результативності. З цією метою моніторинг має проводитися за показниками, які доцільно досліджувати у динаміці:

- інформація про закупівлі, оголошених за певний проміжок часу (оцінює конкурентність та відкритість ринку);
- середній часовий інтервал від моменту оголошення закупівлі до моменту укладання контракту (характеризує досконалість системи);
- оцінна вартість контрактів та вартість укладених договорів;
- кількість тендерних пропозицій за окремою процедурою (оцінює конкурентність);

- кількість відхилених пропозицій (показує реальну конкурентність, оскільки відхилені пропозиції не включаються до учасників серед яких проводиться конкурс);
- кількість поданих скарг (аналізується відсоток від загального числа проведених закупівель).

Моніторинг наведених параметрів можливий завдяки прозорості інформації в системі ProZorro для всіх зацікавлених стейкхолдерів, а аналітичний модуль ProZorro надає доступ до аналітичних показників з відповідним порівнянням залежно від заданих параметрів (Табл.1.8).

Таблиця 1.8

**Моніторинг проведених закупівель
у Житомирській області за 2018 – 2020 роки**

Параметр закупівлі		Звітний період		
		2018	2019	2020
Оголошений тендер	Кількість	45239	44131	149026
	Сума, млн. грн.	15720,03	16443,04	29791,08
Укладений договір	Кількість	38632	44131	143825
	Сума, млн. грн.	10303,22	10539,03	27719,52
Середня кількість тендерних пропозицій за оголошеною процедурою (конкуренція)		2,2	2,3	2,3
Кількість відхилених тендерів	Кількість	7009	4868	6049
	У відсотках до оголошених тендерів	15%	10%	4%
Кількість поданих скарг	Кількість	39	59	70
	У відсотках до заключених договорів	0,10%	0,13%	0,04%
Кількість заключених договорів	Кількість	38632	44131	143825
	У відсотках до оголошених	85%	90%	96%

Джерело: розроблено автором на підставі [102]

Прозорість закупівельного процесу безпосередньо залежить від кількості процедур проведених у системі ProZorro. Чим більша частина конкурентних процедур [114], тим більш прозорою є система закупівель. Відповідно до показників, зазначених у таблиці, спостерігається постійне зростання кількості оголошених торгів, а різке зростання у 2020 році викликане зниженням порогового

значення щодо обов'язкової вимоги відображення закупівлі у системі ProZorro. Але, незважаючи на ряд нормативних змін, конкуренція в системі залишається на рівні двох учасників. Низька конкуренція завищує ціну контракту та вказує на необ'єктивність визначення кваліфікаційних критеріїв до предмета закупівлі та завищення вимог до учасників, що порушує принцип «недискримінації учасників». Спостерігається зменшення питомої ваги відхилених тендерів протягом періоду, що свідчить про покращення досвіду серед замовників щодо організації торгів, дотримання законодавства, ефективного планування закупівель, якісна підготовка кваліфікаційних вимог до замовників, адже найчастішими причинами скасування тендеру було порушення законодавства та порушення в документальному оформленні. Суттєве зменшення відсотку поданих скарг свідчить про удосконалення системи закупівлі та набуття практичного досвіду замовників та учасників. Вільний та прозорий доступ стейкхолдерів до системи публічних закупівель дозволив зробити систему більш досконалою та ефективною. Проблемним залишається питання прозорості на етапі планування та аналізу проведення закупівлі на рівні окремого суб'єкта публічних закупівель, про що вже не раз згадувалося в дослідженнях.

Моніторинг виконання правил міститься в оцінці якісних процесів публічних закупівель з точки зору досягнення конкретної мети в умовах сталого розвитку, а саме: збалансованості екологічних та соціальних факторів. Сталі закупівлі розширюють сферу публічних закупівель шляхом залучення зовнішніх факторів, направлених на екологічність та соціальність, які не є першочерговими під час виконання контракту. Але в умовах світової зацікавленості у виконанні правил сталого розвитку, необхідно розробити стратегію моніторингу та впровадження в систему публічних закупівель екологічних критеріїв.

Транспарентність публічних закупівель впливає на оцінку системи на різних рівнях і надає інформацію для управління на різних етапах формування системи та організації публічних закупівель. Моніторинг на національному рівні, крім аналізу закупівельної діяльності, надає інформацію для підготовки законодавчих актів, складання проєктів, розробки інструментарію з упровадження законодавства, а

також є інформативним джерелом для розробки стратегії міжнародного співробітництва в системі публічних закупівель. Вільний доступ до інформації дозволяє на рівні організаторів публічних закупівель забезпечувати ефективність їх роботи, виявляти сильні та слабкі сторони в роботі закупівельної системи, а також визначати подальші пріоритети її розвитку, що є основним елементом стратегічного та оперативного планування й управління. Збір та аналіз інформації на рівні окремих контрактів дозволяє забезпечити контроль над виконанням зобов'язань учасників договору, досягати ефективності у використанні предмету закупівлі (врахування життєвого циклу), проводити порівняльний аналіз за різними параметрами (аналітичний модуль ProZorro), дозволяє виявляти проблемні сторони процесу, забезпечує інформацією для удосконалення процесу закупівлі.

Високий рівень прозорості публічних закупівель у системі бухгалтерського обліку сприяє підвищенню корпоративної ліквідності, інформативності в процесі прогнозування та планування стратегічного розвитку як окремої установи, так і на державному рівні. Прозорість є одним з ключових елементів забезпечення довгострокового потенціалу зростання конкурентоздатності на національному рівні та запорукою сталого розвитку. Всі розглянуті принципи можуть стати основою побудови управлінського обліку публічних закупівель у державному секторі економіки.

Важливою проблемою в забезпеченні розвитку управлінського обліку та ефективних публічних закупівель є кадрове забезпечення. Реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору змінює ключову роль бухгалтера бюджетної сфери з бухгалтера-рахівника на бухгалтера-аналітика. Облікова практика бюджетних установ, заснована на обліково-контрольній функції, розширюється фінансово-аналітичною функцією з підвищенням значущості управлінської функції. Сучасний бухгалтер підприємства державного сектору, крім обліково-аналітичних навиків, має володіти широкими управлінськими компетентностями, він має володіти не тільки технічними прийомами збору та обробки інформації, але й великим набором знань у сфері

управління. Робота бухгалтера в нових умовах передбачає комунікації, за яких бухгалтер-аналітик стає ключовим членом команди управління бюджетної установи, що потребує від спеціаліста з управлінського обліку відповідної психологічної підготовки.

У сучасному світі вже недостатньо оцінки інвестиційних рішень тільки за фінансово-економічними критеріями. Щоб досягти ефективного використання бюджетних коштів, які б сприяли створенню сталого стратегічного розвитку економіки країни, для прийняття ефективних рішень необхідно поєднання показників та аналізу даних економічного, екологічного та соціального стану. Великий спектр нефінансових показників потенційно впливає на загальний розвиток будь-якого інвестиційного проєкту та на досягнення кінцевого результату. У цій сфері управлінський облік у державному секторі має вирішальну роль для забезпечення підзвітності, прозорості та довіри. Тому роль бухгалтера під час прийняття управлінських рішень має вирішальне значення, адже бухгалтерський облік державного сектору має захищати інтереси суспільства, що нерозривно пов'язано з основними принципами здійснення публічних закупівель.

1.3. Удосконалення класифікації публічних закупівель у системі бухгалтерського обліку

Протягом останнього десятиліття Україна прагне наблизитися до європейських стандартів державного управління. Складність перехідного періоду потребує нового підходу до управління закупівлями. Тому вважаємо необхідним розробити нову науково-обґрунтовану класифікацію державних закупівель, яка б дозволила збільшити можливості у виборі й організації процедур закупівлі та реалізувати ефективність управлінських рішень. Така класифікація має поєднати теорію та практику через методологію проведення державних закупівель.

Однозначно не можна виділити окремий критерій, за яким можна було б провести загальну класифікацію. Тому необхідно розглянути певні ознаки, за якими доцільно класифікувати публічні закупівлі. Закон України «Про публічні закупівлі» установлює правові та економічні засади здійснення закупівель товарів, робіт і послуг для забезпечення потреб держави та територіальної громади. Законом

регулюються відносини, що виникають при проведенні закупівель, але дія Закону не поширюється на допорогові закупівлі.

Виходячи з цього, можна виділити першу ознаку щодо класифікації: **за пороговою вартістю** – допорогові і надпорогові та відкриті торги з публікацією англійською мовою. Допороговою вважають закупівлю товарів, робіт і послуг, вартість яких є меншою за вартість, що встановлена в абзацах 2 та 3 частини 1 статті 2 Закону «Про публічні закупівлі», а саме: до 200 тис грн – для товарів і послуг; 1,5 млн грн – для робіт. А для замовників, які здійснюють діяльність в окремих сферах господарювання, допороговою вважається така, вартість предмета якої до: 1 млн грн – для товарів і послуг; 5 млн грн – для робіт. [100] До квітня 2019 року, дія основного Закону не регулювала порядок проведення допорогових закупівель, єдиним основним нормативним актом із регулювання цього питання був наказ Державного підприємства «Зовнішторгвидав України» від 13.04.2016 № 35, яким затверджено «Порядок здійснення допорогових торгів» [75]. Проте він для замовників не був нормативним документом, не був обов'язковим до виконання, а мав лише рекомендаційний характер. Але замовникам, які проводили допорогові закупівлі, рекомендувалося розробити і затвердити своє положення про порядок проведення допорогових закупівель. У цьому випадку доречно було взяти за основу норми, визначені в Порядку та врахувати рішення вищого органу управління щодо проведення таких закупівель. Новою редакцією Закону «Про публічні закупівлі» визначено, що під час проведення закупівлі товарів, робіт і послуг, вартість яких не перевищує 50 тисяч гривень, замовник повинен дотримуватися принципів здійснення публічних закупівель та може використовувати електронну систему закупівель, у тому числі електронні каталоги для закупівлі товарів. У разі здійснення таких закупівель без використання електронної системи закупівель замовник обов'язково оприлюднює в електронній системі закупівель відповідно до Закону звіт про договір про закупівлю, укладений без використання електронної системи закупівель [100].

Разом з цим, незважаючи на те, що законодавець дає замовникам право вибору: застосовувати електронні торги при «допорогових» закупівлях чи ні,

замовник отримує і певні зобов'язання, зокрема щодо оприлюднення відповідної інформації. Таким чином, при умові, що вартість предмета закупівлі, хоч і є меншою вартісних порогів застосування Закону про публічні закупівлі, але при цьому дорівнює або перевищує 50 тис грн, і замовник прийняв рішення робити закупівлі за прямими договорами, тобто без проведення електронних торгів, то такий замовник зобов'язаний оприлюднити звіт про укладений по цьому предмету закупівлі договір у системі електронних закупівель у строк протягом одного дня з дня укладення договору. Крім того, розпорядникам бюджетних коштів надано право визначати вартісну межу закупівель щодо використання електронних торгів.

До відкритих торгів, що мають бути опубліковані англійською мовою на вебпорталі Уповноваженого органу, відносяться закупівлі, якщо очікувана вартість закупівлі перевищує суму еквівалентну: для товарів і послуг – 133 тисячам євро, для робіт – 5150 тисячам євро [100]. Такі закупівлі мають довший мінімальний період подання пропозицій. Але це не означає, що іноземні постачальники мають право брати участь тільки у відкритих торгах з публікацією англійською мовою. Україна приєдналася до Угоди про державні закупівлі у березні 2016 року відповідно до рішення Комітету з державних закупівель Світової Організації Торгівлі (COT) від 16.11.2015 р. на підставі Закону України «Про приєднання України до Угоди про державні закупівлі» [99]. Законом України «Про публічні закупівлі» не встановлено окремих правил щодо участі іноземних постачальників у торгах. Статтею 3. Угоди забороняється надання будь-яких переваг національним товарам, послугам, постачальникам, а також використовувати підходи до закупівель за критерієм «резидент – нерезидент» та підтримку кваліфікаційної умови «локалізація виробництва на території певної країни» [99]. Враховуючи це, вважаємо, що класифікація за географічною належністю (національні, міжнародні), яка використовується окремими науковцями [28, 70] щодо державних закупівель, втратила сенс, оскільки не впливає на процедуру закупівлі.

Головним досягненням запровадження електронної системи вважається економія публічних коштів, інформація про показники якої постійно висвітлюється на офіційному сайті публічних закупівель. Але відповідно до рішення Рахункової

палати України «Про розгляд Звіту про результати аналізу стану публічних (державних) закупівель у 2017 році» № 13-1 від 31.05.18 р. методологія розрахунку економії бюджетних коштів відсутня, що унеможлиблює офіційний аналіз та оцінку економії бюджетних коштів під час застосування інформаційно-телекомунікаційної системи «ProZorro» [27]. Тобто інформацію, яка надається для публічного використання не можна вважати достовірною. На сьогодні в системі ефект економії бюджетних коштів розраховується як різниця між очікуваною вартістю закупівлі та фактичною вартістю укладених договорів. Очікувана вартість закупівлі визначається замовником під час оприлюднення оголошення по закупівлі та показує максимальну суму коштів, що може бути витрачена замовником за окремим договором закупівлі, що є досить суб'єктивним показником, оскільки під час встановлення початкової ціни контракту не враховується обґрунтованість та реальна ринкова вартість предмета закупівлі. Фактична вартість затверджується під час укладення договору за результатом закупівлі, і є, як правило, мінімальною ціною пропозицією за окремим контрактом.

Розрахунок за такою методикою не показує ефективність використання бюджетних коштів від допорогових закупівель, тобто без застосування відкритих торгів у зв'язку із відсутністю очікуваної вартості пропозиції. За результатами статистичних даних (табл. 1.9), частка таких процедур складає переважну більшість усіх закупівель. Таким чином, запропонована у «ProZorro» оцінка закупівель з розрахунку економії бюджетних коштів не відбиває повною мірою ефективності закупівель та може бути застосована тільки для оперативного аналізу.

Таблиця 1.9

Закупівля товарів, робіт і послуг відповідно до вартісного порога

Вид закупівлі	2016 рік ³		2017 рік		2018 рік	
	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)
Допорогова закупівля	244,85	367,56	852,60	150,57	946,61	184,38
Надпорогова закупівля	24,70	539,85	167,01	312,58	131,90	282,58

³Інформація представлена з дати впровадження Закону України «Про публічні закупівлі» з 01.04.2016 року

З вимогою публікації англійською мовою	1,10	154,19	7,42	314,63	4,91	195,86
Разом	270,65	1061,60	1027,03	777,78	1083,42	662,82

Джерело: складено автором на підставі [102]

Очевидно, що існує факт переважного застосування замовниками під час закупівлі товарів, робіт і послуг допорогових закупівель. Такий стан пояснюється спрощеною процедурою допорогових закупівель, меншим обсягом документів, можливістю уникнення конкуренції, забезпечує виконання договору певним учасником. Але, якщо проаналізувати стан закупівель у вартісних показниках (табл.1.9), то сума допорогових закупівель значно менша, ніж сума закупівель, укладених згідно з нормами законодавства про публічні закупівлі. Зрозуміло, що під дію закону попадають контракти з меншою вартістю, але є недоцільним дробити контракти для уникнення відкритих торгів, чим користуються нечесні замовники.

За типом процедури закупівлі умовно можна поділити на дві групи – конкурентні і неконкурентні. Тип процедури – це ознака, яка визначає логіку виконання процесу закупівлі кожного окремого типу. Цей тип визначається замовником у момент оголошення закупівлі й далі замовник діє в межах тої логіки, яка запрограмована для вибраного типу. На конкурентні процедури свою пропозицію може подати будь-який охочий. У неконкурентних процедурах замовник сам знаходить постачальника, сам з ним домовляється і у «ProZorro» лише звітує про свої закупівлі. До конкурентних процедур відносяться відкриті торги і конкурентний діалог та торги з обмеженою участю, а до неконкурентних – допорогові закупівлі і переговорна процедура. Аналіз рівня конкуренції під час публічних закупівель є важливим напрямом дослідження конкурентного середовища, оскільки збільшення рівня конкуренції позитивно впливає на зменшення корупції та створює сприятливі умови для найбільш вигідних поставок, що спричиняє збільшення ефективності публічних закупівель. Тому аналіз закупівель за типом процедури на сучасному етапі розвитку України є найбільш актуальним. Аналіз закупівель відповідно до їх конкурентності представлено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10

Динаміка конкурентних процедур протягом 2016 – 2018 років

Тип процедури	2016 рік		2017 рік		2018 рік	
	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)	К-сть (тис)	К-ть (млрд грн)
Конкурентні	273,57	212,66	405,58	598,10	413,63	789,03
Неконкурентні	141,2	61,05	721,45	179,68	838,28	225,86
Разом	414,77	273,71	1127,03	777,78	1251,91	1014,89

Джерело: складено автором на підставі [102]

Частка неконкурентних процедур залишається досить високою, замовники віддають перевагу допороговій процедурі закупівлі, частка, яких зростає із набуттям популярності системи «ProZorro». До неконкурентних процедур відноситься переговорна процедура закупівлі, яка використовується при умовах передбачених ст. 35 Закону України «Про публічні закупівлі». Така процедура використовується як виняток, однією із умов використання такої процедури є відсутність конкуренції на ринку. Досить часто замовники звертаються до такої закупівлі після скасування тендеру у зв'язку з відсутністю достатньої кількості учасників. Зазвичай рівень конкуренції розраховують як відношення кількості учасників до кількості процедур. Ця методика використовується при підрахунках рівня конкуренції у системі «ProZorro», а Парасій-Варгуненко [66] пропонує використовувати формулу (1):

$$P = \frac{K}{N} \quad (1), \quad \text{де}$$

- P – рівень конкуренції,
- K – кількість учасників,
- N – кількість процедур.

Враховуючи негативні чинники та незважаючи на спрощення процедури публічних закупівель, конкуренція між учасниками залишається невелика, динаміку конкуренції на ринку публічних закупівель за 2016 – 2019 роки представлено у табл. 1.11. З моменту запровадження публічних закупівель з серпня 2016 року спостерігається стабільна тенденція збільшення кількості учасників та процедур із використанням електронних торгів. Але рівень конкуренції протягом 2016 – 2019 років залишається незначним, на рівні двох учасників на процедуру, що свідчить

про відсутність конкуренції, завищену ціну та забезпеченість перемоги у торгах за домовленістю.

Таблиця 1.11

Аналіз рівня конкуренції

Показник	Вересень 2016	Вересень 2017	Вересень 2018	Вересень 2019
Кількість процедур, тис	50,8	82,69	92,54	94,29
Кількість учасників, тис	118,9	185,2	211,92	236,67
Рівень конкуренції	2,34	2,24	2,29	2,51

Джерело: складено автором на підставі [102]

Наступна класифікація зумовлена прийняттям Закону України «Про публічні закупівлі» і класифікує закупівлі за **процедурою**, передбаченою законодавством: спрощені закупівлі, звіт про укладений договір, відкриті торги, торги з обмеженою участю, конкурентний діалог, переговорна процедура закупівлі. Визначимо сферу застосування кожної. Спрощені закупівлі та звіт про укладений договір відносять до допорогових закупівель.

Звіт про укладений договір – це неконкурентна закупівля, що передбачає укладання прямого договору з постачальником з обов’язковою публікацією звіту про договір в системі ProZorro. Така процедура закупівлі проводиться при умові, якщо очікувана вартість закупівлі не перевищує 50 тис грн або якщо вартість предмета закупівлі складає від 50 тис грн до 200 тис грн, але тільки в разі підстав, що передбачені частиною 7 статті 3 Закону (Рис. 1.5). Іншими словами, це неконкурентна процедура закупівлі, яка відбувається поза системою ProZorro з обов’язковою публікацією в системі основної інформації про проведену закупівлю у формі звіту. Для здійснення такої закупівлі замовник може використати, також ProZorro Market (е-каталог).

З 19 квітня 2020 року в дію вступила нова редакція Закону України «Про публічні закупівлі», де з’явилося нове поняття «спрощені закупівлі». Відповідно до ст. 1 спрощена закупівля – це придбання замовником товарів, робіт і послуг, вартість яких дорівнює або перевищує 50 тисяч гривень та є меншою ніж 200 тисяч гривень для товарів та послуг, 1,5 мільйона гривень – для робіт; а для замовників, що здійснюють діяльність в окремих сферах господарювання за умови, що вартість

товару (послуги) не перевищує 1 мільйона гривень, а для робіт 5 мільйонів гривень. Замовники, закупівлі яких підпадають під визначення «спрощеної закупівлі», можуть скористатися системою електронних каталогів, які формують та супроводжують виключно централізовані закупівельні організації. 15 вересня 2020 року набула чинності Постанова КМУ «Про затвердження Порядку формування та використання електронного каталогу». Цей Порядок визначає структуру, механізм формування, використання електронного каталогу в електронній системі закупівель відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» [89]. Відповідно до п. 35 Постанови в електронному каталозі не розміщується пропозиція постачальника, що не відповідає технічним характеристикам, зазначеним у профілі товару.

Конкурентний діалог використовується, коли замовник не може визначити необхідні технічні, якісні характеристики робіт або послуг; або предметом закупівлі є консультаційні або юридичні послуги; виконання дослідних, експериментальних, будівельних робіт і тому для прийняття рішення щодо закупівлі необхідно провести переговори з учасниками (ст. 33, р. V) [100]. Переговорна процедура використовується як виняток у разі закупівлі творів мистецтва або об'єкта, пов'язаного із захистом прав інтелектуальної власності; при відсутності конкуренції на відповідному ринку, коли договір може бути укладений тільки з одним постачальником (наприклад, закупівля електроенергії при монополії на ринку), у разі негайної потреби у здійсненні закупівлі у зв'язку з економічними або соціальними обставинами та в інших випадках, передбачених ст. 35, р. VI Закону «Про публічні закупівлі» [100]. Тож основною конкурентною процедурою закупівлі є відкриті торги.

Відкриті торги – це тендерні торги, при яких пропозиції мають право подавати всі зацікавлені особи, а для проведення процедури закупівлі має бути подано заявок не менше ніж від двох учасників [100].

Процедура відкритих торгів здійснюється за допомогою авторизованих електронних майданчиків на вебпорталі Уповноваженого органу. На сьогодні це система електронних закупівель ProZorro. Проведення торгів публічних закупівель здійснюється через електронні майданчики, робота яких відбувається в мережі

Інтернет та не потребує завантаження додатків на комп'ютер. Незалежно від того, через який авторизований майданчик пройшла реєстрація, оголошення про закупівлю відображається в загальній системі. Метою роботи будь-якого майданчика є сприяння в здійсненні державними замовниками вигідних закупівель, а також допомога постачальникам у здійсненні продажів. Усі майданчики мають однакові функції. Різниця між майданчиками тільки у зручності їх використання, якості та різноманітності додаткових сервісів, зручності інтерфейсу з точки зору користувача. Користувач має право зареєструватися на декількох майданчиках для порівняння зручності та простоти розміщення інформації, оцінки якості роботи та служби підтримки. Особливістю є те, що розпочати і завершити процедуру закупівлі можна лише на одному майданчику. Електронна система автоматично формує інформацію про пропозицію на відкриті торги та надсилає повідомлення учаснику із зазначенням дати і часу. Кожен учасник може подати тільки одну тендерну пропозицію, що вноситься до реєстру. Тендерні пропозиції залишаються дійсними протягом строку, що зазначений у тендерній документації. Учасник має право внести зміни або відкликати свою пропозицію, виставлену на відкриті торги, до закінчення строку її подання без ризику втратити забезпечення своєї тендерної пропозиції.

Оцінка тендерних пропозицій проводиться автоматично електронною системою закупівель шляхом застосування електронного аукціону на основі критеріїв і методики оцінки, зазначених замовником у тендерній документації. Основним критерієм оцінки у разі закупівлі товарів, робіт і послуг є ціна. До початку проведення електронного аукціону автоматично розкривається інформація про всі пропозиції та ціну, яка розташована від найнижчої до найвищої, але без зазначення найменувань та інформації про учасників відкритих торгів.

Конкурентний діалог – це достатньо специфічна процедура, яка в Україні ще не набула популярності. Вона має використовуватися у випадках складних закупівель, коли замовник на початку процедури не може визначити необхідні технічні та якісні характеристики предмета закупівлі. Тому для прийняття рішення необхідно провести переговори з учасниками. Така процедура проходить у два етапи. Перший

етап є підготовчим, на ньому потенційні учасники подають попередні пропозиції. У результаті замовник може визначити коло учасників, чиї пропозиції вважаються замовником найбільш прийнятними. Надалі оголошується другий етап конкурентного діалогу, який за сутністю близький до відкритих торгів.

Переговорна процедура закупівлі – це процедура, яка застосовується у вигляді виключення під час державних закупівель. Вона полягає в тому, що замовник укладає з учасником договір про закупівлю після проведення переговорів з одним або кількома учасниками. Для проведення переговорної процедури закупівлі від замовника обов'язково вимагається обґрунтування даного виду закупівлі. Переговорна процедура закупівлі залишилася нам у спадок від старого закону про державні закупівлі і застосовується у новому Законі України «Про публічні закупівлі» як виняток, передбачений у п. 2 ст. 35 [100].

Торги з обмеженою участю – нова конкурентна процедура закупівель, що передбачає попередній кваліфікаційний відбір учасників і проходить у два етапи. На відміну від інших процедур у торгах з обмеженою участю замовник зобов'язаний застосувати усі чотири кваліфікаційні критерії. Така процедура буде автоматично скасована, якщо за результатом першого етапу (кваліфікаційного відбору) буде менше ніж чотири учасники. Замовники мають право обирати процедури, передбачені законодавством відповідно до порогових показників (Рис.1.5).

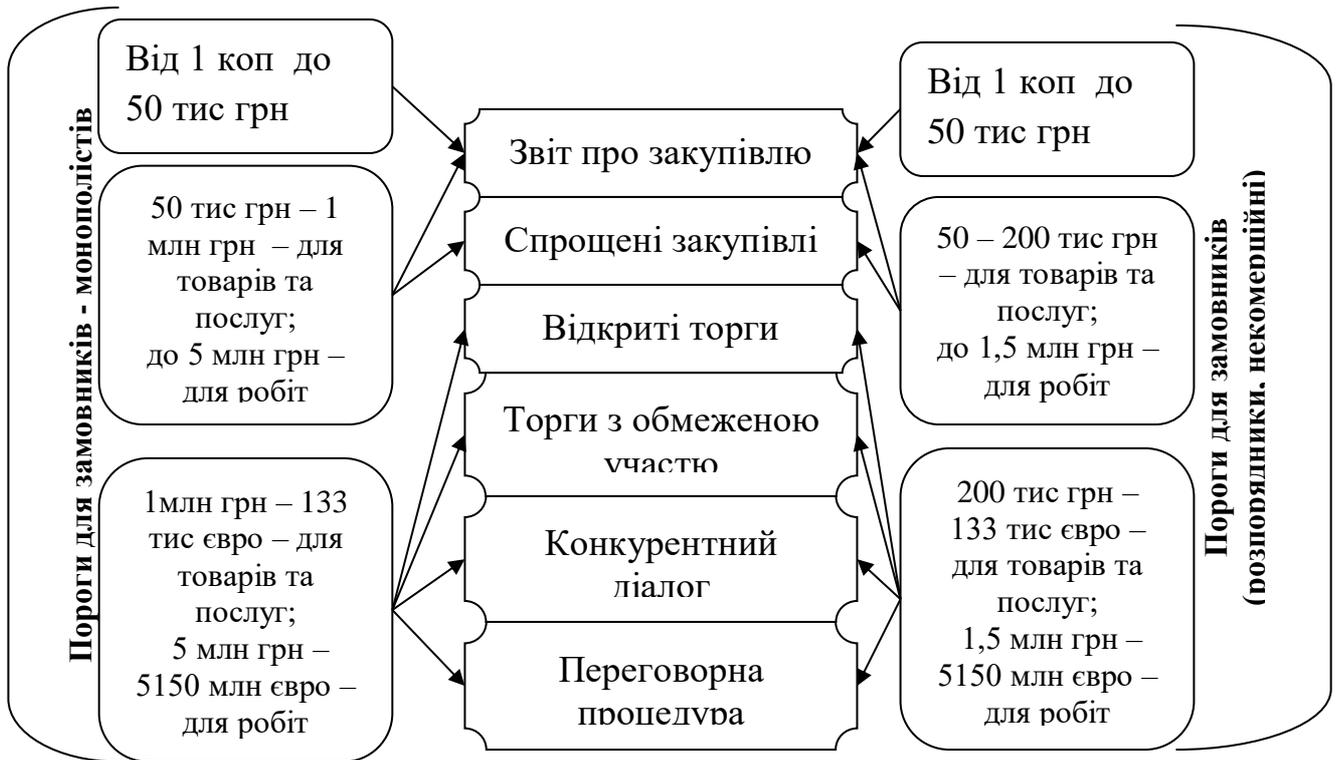


Рис. 1.4. Вибір процедури закупівлі у залежності від категорії замовника та порогових показників

Джерело: систематизовано автором на підставі [100]

Про необхідність класифікувати публічні закупівлі за замовниками на розпорядників бюджетних коштів, некомерційні підприємства та замовників – монополістів йшлося у п. 1.1 дисертаційного дослідження. Наведена схема (рис.1.5) свідчить про особливості вибору процедури замовником у залежності від категорії замовника та порогових значень запланованої закупівлі. Категорія замовника напряму впливає на систему побудови бухгалтерського обліку, оскільки мають суттєві відмінності в управлінні та різні форми елементних залежностей у підсистемах які до неї входять. Управлінські рішення як у комерційній, так і у бюджетних сферах базуються на фінансових розрахунках. Мета обліку – забезпечити розрахунки необхідною інформацією та є орієнтиром щодо впливу певних чинників на бюджетний процес та вибору оптимального управлінського рішення. У бухгалтерському обліку розпорядників бюджетних коштів знаходить своє відображення процес виконання бюджетів через облік доходів, видатків, коштів на рахунках, фінансування програм і заходів, передбачених і затверджених у бюджеті, державних цільових фондах. Бухгалтерський облік комерційних

підприємств надає інформацію щодо можливих резервів економії через застосування процедури публічних закупівель, з метою покращення фінансових результатів. В умовах забезпечення сталого розвитку першочерговим завданням обліку публічних закупівель має бути інформаційне забезпечення пошуку інструментів для зменшення витрат на експлуатацію, технічне обслуговування та утилізацію предмета закупівлі

Науковці до недавнього часу виділяли класифікацію залежно від способу проведення: одноетапні та двоетапні [65, 69]. Вважаємо, що у зв'язку із введенням класифікації за процедурою проведення, немає потреби виділяти одноетапні та двоетапні торги. Одноетапні, це по суті відкрита процедура закупівлі, а двоетапні – процедура конкурентного діалогу, торги з обмеженою участю, передбачені Законом України «Про публічні закупівлі». Тобто відбулася трансформація процедур закупівлі у зв'язку зі зміною законодавства, оскільки поділ закупівель на одноетапні та двоетапні був передбачений у Законі «Про здійснення державних закупівель», що втратив чинність у грудні 2015 року у зв'язку із введенням нового законодавства у сфері публічних закупівель [82, 100].

Метою прийняття нового законодавства щодо державних закупівель є забезпечення ефективного і прозорого здійснення процедури закупівлі, створення конкурентного середовища у сфері публічних закупівель, запобігання проявів корупції та розвиток добросовісної конкуренції. Але пунктом 3, 4 статті 2 Закону «Про публічні закупівлі» зазначаються випадки державних закупівель на які не поширюється дія Закону. Тому слід виділити наступну класифікацію: відповідно до **підпорядкування дії Закону України «Про публічні закупівлі»**. Особливості здійснення окремих процедур закупівлі, зазначених у Законі, встановлюються окремими нормативними актами: Законами України «Про державну таємницю», «Про банки і банківську діяльність», «Про Національний банк України», «Про наукову і науково-технічну діяльність», «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб», «Про особливості здійснення закупівель товарів, робіт і послуг для гарантованого забезпечення потреб оборони» та ін [100].

Наступна класифікація розглядалася науковцями за старого законодавства і не підлягає особливим змінам у сучасному баченні: **за предметом закупівлі**. Відповідно її розділяють за товарами, роботами та послугами.

Товари – продукція, об’єкти будь-якого виду та призначення, у тому числі сировина, вироби, устаткування, технології, предмети у твердому, рідкому і газоподібному стані, а також послуги, пов’язані з постачанням таких товарів, якщо вартість таких послуг не перевищує вартості самих товарів [100].

Роботи – проектування, будівництво нових, розширення, реконструкція, капітальний ремонт та реставрація існуючих об’єктів і споруд виробничого і невиробничого призначення, роботи з нормування в будівництві, геологорозвідувальні роботи, технічне переоснащення діючих підприємств та супровідні роботам послуги, у тому числі геодезичні роботи, буріння, сейсмічні дослідження, аеро- і супутникова фотозйомка та інші послуги, що включаються до кошторисної вартості робіт, якщо вартість таких послуг не перевищує вартості самих робіт [100].

Послуги – будь-який предмет закупівлі, крім товарів і робіт, зокрема транспортні послуги, освоєння технологій, наукові дослідження, науково-дослідні або дослідно-конструкторські розробки, медичне та побутове обслуговування, лізинг, найм (оренда), а також фінансові та консультаційні послуги, поточний ремонт [100].

Класифікація за предметом закупівлі є актуальною для аналізу з метою прийняття управлінських рішень (Табл.1.12).

Таблиця 1.12

Класифікація за предметом закупівлі (2016 – 2018 роки)

Предмет закупівлі	2016 рік		2017 рік		2018 рік	
	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)	К-сть (тис)	Сума (млрд грн)	К-сть (тис)	К-ть (млрд грн)
Товари	291,49	150,77	670,89	418,35	796,14	457,07
Послуги	71,23	58,63	216,42	106,83	298,38	154,55
Роботи	52,04	64,31	139,72	252,6	157,39	403,27
Разом	414,76	273,71	1027,03	777,78	1251,91	1014,89

Джерело: складено автором на підставі [102]

Аналіз показників, представлених у таблиці свідчить, що система електронних закупівель ProZorro в Україні, яка діє в останні роки, набуває вагомого значення в організації державних закупівель. Вже можна зробити певні висновки щодо функціонування та динаміки проведення закупівель у державному секторі, коли використання електронної системи закупівель набуло обов'язкового характеру.

Товари складають найбільшу частину загального обсягу публічних закупівель, при чому кількість таких договорів з кожним роком зростає. У Законі «Про публічні закупівлі» чітко визначено, що належить до товару і зрозуміло, що до товарів належать предмети від олівців до будівель та споруд. Порядок визначення предмета закупівлі регламентується наказом Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України № 708 від 15.04.2020, де зазначено, що для визначення предмету закупівлі застосовуються певні класифікатори [74]. Визначення предмета закупівлі найважливіше питання при плануванні публічних закупівель. Процедура визначення коду класифікатора досить складна, відповідальність при цьому лягає на замовника, який має визначити код відповідно до норм законодавства, не порушуючи основні принципи публічних закупівель. Зважаючи на те, що найбільшу частину закупівель складають товари, систематизувати номенклатуру товарів доцільно за допомогою електронних каталогів, що є дієвим інструментом систематизації актуальних пропозицій. З 1 березня 2019 року в Україні стартував пілотний проєкт у ДП «ProZorro».

Електронний каталог є системою актуальних пропозицій постачальників. База пропозицій формується централізованими закупівельними організаціями (адміністратором) в електронній системі закупівель, до кола їх обов'язків входить визначення номенклатури та структури каталогів, створення профілів, проведення кваліфікації постачальників, аналіз пропозиції. Тобто на даному етапі спрощується робота для замовників, оскільки кваліфікацію та документацію постачальників перевіряє адміністратор. Аналіз закупівель відповідно допорогового значення та предмета закупівлі свідчить, що найбільша кількість закупівель здійснюється саме при закупівлі товарів та послуг за допороговою вартістю. Інструмент електронних

каталогів вже давно застосовується в практиці європейських країн і є систематизованою базою актуальних пропозицій. Такі каталоги застосовують для допорогових закупівель і, як свідчить міжнародна практика, їх наявність дає можливість замовникам спростити процес придбання простих товарів. На практиці є проблемою правильне визначення предмета закупівлі, особливо в частині, що стосується робіт та послуг. Відповідно до Закону предмет закупівлі визначається саме замовником, тобто на нього і покладається відповідальність, але трапляються випадки, коли замовник неправильно визначає предмет закупівлі та неправильно обирає процедуру і, як наслідок, порушує норми Закону, що тягне за собою адміністративну відповідальність. Складнощі зазвичай виникають при визначенні необхідності застосування норм Закону при закупівлі послуг з поточного ремонту та віднесення ремонту до поточного або капітального. А відтак, існує проблема щодо правильного застосування вартісних меж, передбачених статтею 2 Закону [100].

Відображення в бухгалтерському обліку бюджетної установи здійсненої господарської операції є результатом детально обґрунтованих розрахунків кошторису, затвердження річного плану закупівель, визначення відповідного предмета закупівлі, укладання договору, проведення платежів, тобто виконання кошторису за відповідними напрямками видатків. На практиці під час здійснення в бюджетній установі поліпшення або ремонтів основних засобів необхідно правильно їх класифікувати для цілей бухгалтерського обліку та для здійснення процесу закупівлі відповідно до законодавства. Тому в звичайних умовах діяльності необхідно прийняти рішення на підставі заздалегідь наданих структурними підрозділами або комісією відповідних висновків про необхідність здійснення ремонту або поліпшення основних засобів на етапі планування кошторису видатків на наступний рік. Така комісія має бути відповідальна за планування, рух та зміну стану основних засобів, за документальне оформлення відповідних змін, за розробку форм управлінської звітності та правильне відображення виконаних робіт, пов'язаних з ремонтом або модернізацією. Основним критерієм щодо розмежування цих двох видів робіт є наявність майбутніх економічних вигод від їх виконання.

Умовно такі роботи можна розділити на дві категорії: витрати, які призводять до збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів і витрати, які не призводять до зміни вартості об'єкта та відображаються у складі витрат відповідно до класифікації за категорією (пряма чи непряма). Тобто необхідно мати певні підстави й визначити мету проведення заходів, оскільки від цього залежить правильність складання розрахунків, які обґрунтовують показники видатків до кошторису. Підставою для віднесення робіт до однієї чи до іншої категорії є проектно-кошторисна документація з розрахунком економічного ефекту. Таким чином, на стадії визначення предмету закупівлі по ремонтах доцільно скористатися методикою бухгалтерського обліку для визначення робіт або послуг відповідно до НП(С)БОДС 121 [55]. Тоді витрати замовників з виконання договору за роботами будуть формуватися та обліковуватися на відповідних субрахунках рахунку 13 «Капітальні інвестиції» і збільшувати первісну вартість об'єкта, а витрати з отриманих послуг у складі витрат звітного періоду.

Світова тенденція останніх років свідчить про необхідність упровадження концепції «зелених закупівель» як основного інструменту державної політики економічного розвитку країни. Введення екологічних критеріїв у публічні закупівлі повинно забезпечити зниження забруднення навколишнього середовища токсичними хімічними сполуками, виключення найбільш шкідливих речовин з виробництва, зменшенню кількості відходів на сміттєвих полігонах, збільшення відсотку відходів, що підлягають переробленню, збільшенню частки використання продуктів перероблення і т.ін. З метою впровадження «зелених закупівель» вважаємо за необхідне включати до технічних вимог екологічний критерій до товарів, що мають високий ризик шкідливості для навколишнього середовища. Така система дозволить раціонально використовувати державні фінанси, використовуючи ринкові можливості на підвищення екологічної та соціальної переваги на місцевому та регіональному рівнях. Таким чином, сучасна світова тенденція на екологізацію економіки вимагає класифікацію закупівель **за ознакою відбору**, тобто показником, що лягає в основу вибору переможця торгів: економічність, тобто найменша запропонована цінова пропозиція чи враховується

екологічність (зелені закупівлі), тобто нецінові критерії, що включають до вартості життєвого циклу предмета закупівлі. Відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі», застосування нецінових критеріїв під час оцінки тендерних пропозицій не є обов'язковою умовою, тому замовник має прийняти рішення у яких випадках його застосовувати. Застосування нецінових критеріїв потребує фахових знань та спеціальної підготовки членів тендерного комітету. Некоректно визначені ознаки нецінових кваліфікаційних критеріїв можуть створити дискримінаційні умови для учасників процедур. Але на практиці відсутність певних професійних знань та досвіду спонукає засновників відмовлятися від застосування нецінових критеріїв із врахуванням життєвого циклу та застосовувати єдиний економічний критерій – ціну.

Світовий досвід демонструє, що для стабільного розвитку суспільства необхідно реформувати бюджетну систему відповідно до стратегічних завдань соціально-економічного розвитку країни. Обравши шлях євроінтеграції, Україна має дотримуватися світових стандартів забезпечення фінансової стабільності, соціальних гарантій, високої економічної активності. Тому основним завданням бюджетної політики є модернізація бюджетного сектору економіки, реформування державних видатків, підвищення ефективності та результативності використання бюджетних коштів. Для виконання поставлених завдань в Україні і було проведено реформу публічних закупівель, основу якої складають: прозорість, належне управління, попередження неналежної поведінки, моніторинг, підзвітність та контроль. Порушення у сфері економічної конкуренції публічних закупівель належать до найшкідливіших порушень, тому в усьому світі з метою виявлення та припинення таких порушень органи захисту конкуренції посилюють увагу та шукають шляхи запобігання таким випадкам. В Україні досить часто спостерігається практика картельних домовленостей у сфері закупівлі. Найбільша кількість порушень у вигляді антиконкурентних узгоджених дій у 2020 році була визнана Антимонопольним комітетом на ринках будівництва та будівельних матеріалів – 23% від загальної кількості порушень, транспорту – 19% та паливо-енергетичного комплексу й житлово-комунального господарства – 17%. При цьому,

із загальної кількості 848 одиниць припинених порушень, які стосуються антиконкурентних дій, 675 було розглянуто за власною ініціативою АМК завдяки моніторинговим діям у системі ProZorro, використовуючи принцип відкритості та прозорості на всіх стадіях закупівлі з метою запобігання корупційним діям та зловживанням [26].

Рішення про визначення переможця торгів базується на кількох факторах: максимальній вигоді (економії), найкращих умовах доставки, подальшому обслуговуванні і т.д. Для цього необхідно проводити ретельний аналіз на етапі підготовки до закупівель, відповідаючи на запитання: вимоги до предмета закупівлі, кваліфікаційні вимоги до постачальника, умови оплати та постачання, правила подачі пропозиції та порядок їх розгляду. Чим ретельніше підійти до підготовки тендеру, створити прозорі та прогнозовані умови для учасників, тим успішнішою буде закупівля, тим менше буде затрачено зусиль на кваліфікаційному етапі, а, отже, економія часу та ресурсів. Не менш важливим для аналізу є постзакупівельний етап, коли й підводиться підсумок з ефективності закупівлі, враховуючи процес виконання договору та використання предмета закупівлі. Інформаційним джерелом для цього є бухгалтерський облік. Облікове відображення предмета закупівлі у складі витрат суттєво відрізняється залежно від економічної класифікації видатків бюджету, відповідно до яких було отримане фінансування на закупівлю згідно з затвердженим кошторисом. У зв'язку з цим пропоную доповнити класифікацію **за категорією закупівлі**: пряма та непряма. Де до прямої закупівлі будуть належати предмети закупівлі, що забезпечують поточну діяльність установи, складають видатки, які спрямовуються на виконання бюджетних програм та забезпечують поточне функціонування бюджетних установ. [86]. Тобто процес прямої закупівлі розглядаємо як частину процесу управління, що безпосередньо має вплив на витрати та результат виконання кошторису. Непряма закупівля – це закупівля, що забезпечує діяльність установи та не пов'язана з процесом виробництва, але є процедурою створення власного капіталу суб'єкта державного сектору за рахунок цільового фінансування на капітальні видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довготривалого користування),

необоротних активів, на капітальні інвестиції, капітальний ремонт; на створення державних запасів і резервів.

Обсяг видатків з державного бюджету названими напрямками із року в рік збільшується (Рис. 1.7).

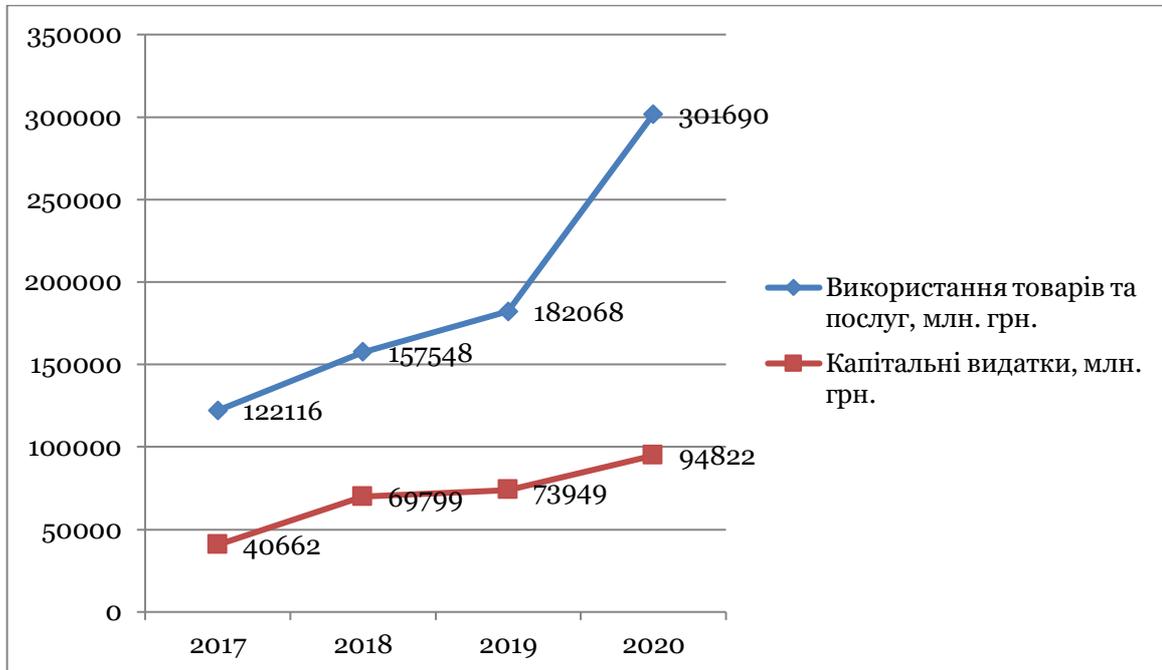


Рис. 1.7. Видатки з державного бюджету за окремими напрямками

Джерело: розроблено автором на підставі [125]

На рисунку наведено витрати з державного бюджету протягом 2017 – 2020 років за кодами економічної класифікації 2200 «Використання товарів та послуг» та 3000 «Капітальні видатки». Класифікація видатків державного бюджету за кодами економічної класифікації є найважливішою з позиції бухгалтерського обліку, адже відображає цільове призначення надходження коштів та впливає на подальший облік предмета закупівлі, придбаного відповідно до затверджених планів закупівель та затверджених кошторисів. Фінансування видатків на закупівлю товарів та послуг складає в середньому близько 20% всієї витратної частини державного бюджету України, а фінансування капітальних видатків за останні роки значно зросло з 4,85% у 2017 році до 7,36% у 2020 році. Такий показник є досить високим та потребує ретельного аналізу та контролю за ефективним використанням коштів державного бюджету, а саме процесу закупівлі та використання предмета закупівлі на рівні окремої установи.

Система роботи суб'єкта державного сектору з виконання плану закупівель за непрямою закупівлею має свою специфіку, оскільки використання фінансових ресурсів здійснюється за конкретною метою та в обсягах, передбачених на певні заходи. Такі підприємства у своїй закупівельній діяльності крім Закону України «Про публічні закупівлі» мають керуватися Бюджетним кодексом України. Відповідно до п. 7 ч. 1 ст. 2 БКУ бюджетне зобов'язання – це будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладання договору, придбання товару, послуг чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з яким необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або в майбутньому. Одночасно ч. 1 ст. 48 БКУ наголошує, що розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами [6].

У нормах Закону України «Про публічні закупівлі» не міститься жодних обмежень щодо планування саме відповідно до кошторису. Особливості планування у цьому випадку пов'язані з механізмом реєстрації договору про закупівлю у Держказначействі, який може бути зареєстрований тільки при умові наявності бюджетних асигнувань, встановлених затвердженим кошторисом. Тож, якщо замовник спланує закупівлю на очікувану вартість і на момент укладання договору не буде затверджено бюджетних асигнувань, то в органах Державного казначейства відмовлять у реєстрації договору, а замовнику необхідно дочекатися взяття Казначейством бюджетного зобов'язання після затвердження кошторису. Крім того, ч. 3 ст. 48 БКУ встановлено, що укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, за якими розпорядником бюджетних коштів взято зобов'язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України, є недійсним [6].

Облік цільового фінансування ведуть на рахунку 54 «Цільове фінансування», який призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення, зокрема коштів, які спрямовуються на придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо),

на будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів; на придбання фінансових інвестицій, капітальних активів тощо. Рахунок 54 «Цільове фінансування» має такі субрахунки:

5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;

5421 «Цільове фінансування державних цільових фондів».

На субрахунках 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» (5421 «Цільове фінансування державних цільових фондів») ведеться облік надходження коштів цільового фінансування, які виділяються з відповідного бюджету на проведення заходів цільового характеру, а також витрачання таких коштів із визнанням відповідної суми доходів або включення до внесеного капіталу в частині введених в експлуатацію необоротних активів. Відповідно до Порядку № 1219 на рахунку 54 «Цільове фінансування» ведуть облік та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення, а саме: придбання необоротних активів (КЕКВ 2210, 2240, 2260, 3110, 3160), будівництво (КЕКВ 3120), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (КЕКВ 3140, 3130), створення державних запасів та резервів (КЕКВ 3150) [129]. Тобто, коли установа отримує з бюджету асигнування на перелічені вище видатки, то їх зараховують не на рахунок 70 «Бюджетні асигнування», а одразу на рахунок 54 «Цільове фінансування»: Д2313 К 5411 (пп 1.1, 2.1, 4,1 Типової кореспонденції). У зв'язку з тим, що облікова політика суб'єкта державного сектору має забезпечити моніторинг на етапі виконання контрактів публічних закупівель вважаємо необхідним внести зміни у План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, шляхом введення субрахунків:

5412 «Прийняті зобов'язання за цільовим фінансуванням розпорядників бюджетних коштів»

5422 «Прийняті зобов'язання за цільовим фінансуванням державних цільових фондів».

По кредиту рахунків із застосуванням аналітичних показників за кожним цільовим призначенням доцільно відображати ліміти бюджетних зобов'язань у сумі

максимальної (планової) ціни контракту, виходячи із затвердженого плану публічних закупівель. А після проведення процедури закупівлі та підписання контракту списувати з дебету рахунку. В результаті на рахунках 5412 та 5422 буде відображатися сума економії бюджетних коштів (Табл. 1.13).

Таблиця 1.13

Приклад застосування субрахунку 5412 «Прийняті зобов’язання за цільовим фінансуванням розпорядників бюджетних коштів»

Господарські операції	Кореспонденція рахунків	
	Д	К
Отримано державне цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів	2313 «Реєстраційні рахунки»	5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»
Відображено акумулювання публічних коштів за відповідним цільовим фінансуванням відповідно до плану закупівель	5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»	5412 «Прийняті зобов’язання за цільовим фінансуванням розпорядників бюджетних коштів»
Відображено укладання договору за результатами публічних закупівель у ProZorro	5412 «Прийняті зобов’язання за цільовим фінансуванням розпорядників бюджетних коштів»	5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»
Відображено збільшення власного капіталу за виконаним договором	5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»	5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів»

Джерело: власна розробка автора

Запропонована методика дозволить в обліку відслідковувати економію витрачання бюджетних коштів в рамках системи публічних закупівель за програмою цільового фінансування. Така система забезпечить контроль за раціональним використанням фінансів суб’єкта державного сектору та аналіз закупівельної діяльності у режимі реального часу. Систему бухгалтерського обліку прямих та непрямих закупівель представлено на рисунку 1.8.



4

Рисунок 1.8. Відображення в обліку прямих та непрямих публічних закупівель

Джерело: власна розробка автора

Таким чином, класифікація закупівель за категорією (механізмом відображення у бухгалтерському обліку) дозволяє проводити аналіз витрат установи з метою пошуку шляхів економії та проводити аналіз корисності в результаті цільового фінансування суб'єктів державного сектору.

Отже, класифікацію публічних закупівель в Україні на сучасному етапі можна представити у вигляді схеми, представлену на рисунку 1.9.

⁴ У прикладі використаний План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (витяг для розпорядників бюджетних коштів) <https://bit.ly/3DcMpMD>



Рисунок 1.9. Класифікація публічних закупівель

У зв'язку з перехідним періодом, що відбувається у сфері державних закупівель протягом останніх років, не беремося стверджувати, що наведена класифікація є остаточним варіантом, оскільки модернізація публічних закупівель Україні постійний і динамічний процес. Процес імплементації ще не завершився і на сьогодні Міністерство економічного розвитку разом із Проєктом Європейського Союзу «Підтримка впровадження Стратегії реформування публічних закупівель» розробили нову редакцію Закону про закупівлі, де норми і практики ЄС упроваджуються в українське законодавство відповідно до Угоди про асоціацію з метою усунення виявлених недоліків та удосконалення процесу закупівлі. Так, наприклад, вважаємо за доцільне впровадити класифікацію «за учасниками закупівель». На сучасному етапі учасником процедури закупівлі є фізична або юридична особа (резидент або нерезидент), яка подала тендерну пропозицію або взяла участь у переговорах у разі застосування переговорної процедури закупівлі [100]. Наразі розглядається можливість допуску до участі в процедурах закупівлі об'єднання підприємств. Це розповсюджена практика для закупівлі складних послуг і робіт у світі. Відповідно до законопроєкту замовники не матимуть права вимагати від таких учасників певної правової форми, щоб подати тендерну пропозицію. Тобто учасники зможуть об'єднуватися тільки для участі у певному тендері за необхідності. Враховуючи зміни до законодавства, доцільно розширити класифікацію за учасниками: фізичні особи, юридичні особи та об'єднання підприємств.

Запропонована класифікація дозволяє зрозуміти організацію закупівельного процесу, полегшити практичне застосування нового законодавства, визначити сутність кожного елементу державних закупівель та проводити контроль за виконанням договорів публічних закупівель.

Аналіз закупівельної діяльності відповідно до наведеної класифікації забезпечить виконання однієї з головних функцій держави – належний контроль у системі закупівель товарів, робіт та послуг для задоволення потреб держави і

суспільства в цілому шляхом перевірки законності та ефективності використання бюджетних коштів та дотримання конкуренції.

Існування заможної держави обумовлюється разом з соціально-економічними, і державно-управлінськими умовами, які забезпечуються ефективним фінансовим контролем за використанням державних коштів. Запропонована класифікація дозволить оцінювати продуктивність, результативність, економічність використання державних коштів; визначати рівень конкуренції у сфері публічних закупівель; пошук шляхів ефективного використання бюджетних коштів під час застосування публічних закупівель замовниками; виявляти можливості економії бюджетних коштів; оцінювати стан застосування процедур публічних закупівель замовниками; забезпечувати прозорість процедур публічних закупівель.

Висновки до розділу 1

У результаті дослідження теоретико-облікових аспектів процесу здійснення публічних закупівель з позиції управлінського обліку, законодавчих та наукових підходів до інформаційного забезпечення стейкхолдерів та теоретичних засад щодо класифікації публічних закупівель в системі бухгалтерського обліку були зроблені наступні виновки:

1. Метою реформувань системи публічних закупівель в Україні було розробка та введення в дію прозорої нормативно-правової бази, створення ефективної інфраструктури та забезпечення підзвітності органів виконавчої влади у використанні публічних коштів, базовим пріоритетом при цьому було визначено реформування сектору державних закупівель у публічні, заснованих на принципах ефективності, прозорості та підзвітності. У роботі визначені концептуальні відмінності між державними та публічними закупівлями, що докорінно змінює сприйняттям суспільством ролі й завдання держави.

2. У роботі здійснено узагальнення законодавчих та наукових підходів щодо трактування суб'єктів державного сектору, суб'єктів бухгалтерського обліку державного сектору, суб'єктів публічних закупівель та суб'єктів освіти. Враховуючи організаційні та функціональні аспекти, їх було згруповано за

підпорядкованістю системі публічних закупівель та бухгалтерському обліку у державному секторі, що дозволило визначити склад основних груп стейкхолдерів та їх запитів щодо необхідної інформації.

3. Систематизовано етапи розвитку управлінського обліку в установах державного сектору та доведено необхідність розглядати управлінський облік публічних закупівель як окремий напрям обліково-аналітичної діяльності. Обґрунтовано необхідність розширити загальновідомі принципи управлінського обліку принципом «безпечної транспарентності», що означає максимальну доступність до інформації для стейкхолдерів про правила здійснення закупівель, параметри предмета закупівлі та результати проведення закупівель, при цьому не порушуючи конфіденційності. Такий підхід надає інформацію для розробки стратегічного розвитку системи закупівель, як на макро- так і на мікрорівні; визначення необхідності про зміни в системі; визначення тактичних та стратегічних завдань та ступінь їх виконання; визначення керівних принципів політики публічних закупівель.

4. Реформування системи публічних закупівель спричинило необхідність удосконалення класифікації публічних закупівель у відповідності із сучасними вимогами законодавства та запитам стейкхолдерів. У роботі запропоновано класифікувати публічні закупівлі ознаками: за пороговою вартістю (допорогові, надпорогові та відкриті торги з вимогою публікації англійською мовою); типом закупівлі (конкурентні і неконкурентні); за процедурою (спрощені закупівлі, звіт про укладений договір, відкриті торги, торги з обмеженою участю, конкурентний діалог, переговорна процедура закупівлі); за предметом закупівлі (товарами, роботами та послугами); за підпорядкуванням дії Закону України «Про публічні закупівлі»; за замовниками (розпорядників бюджетних коштів, некомерційні підприємства та замовників – монополістів); за ознакою відбору (економічні, екологічні (зелені) та за категорією закупівлі (пряма та непряма).

Запропонований підхід до класифікації систематизує аналітичні показники результатів здійснення публічних закупівель, забезпечує контроль за раціональним

використанням фінансів суб'єкта державного сектору та аналіз закупівельної діяльності у режимі реального часу.

Основні положення розділу розкрито у публікаціях автора:[110], [111], [113], [114], [164], [165].

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ У ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

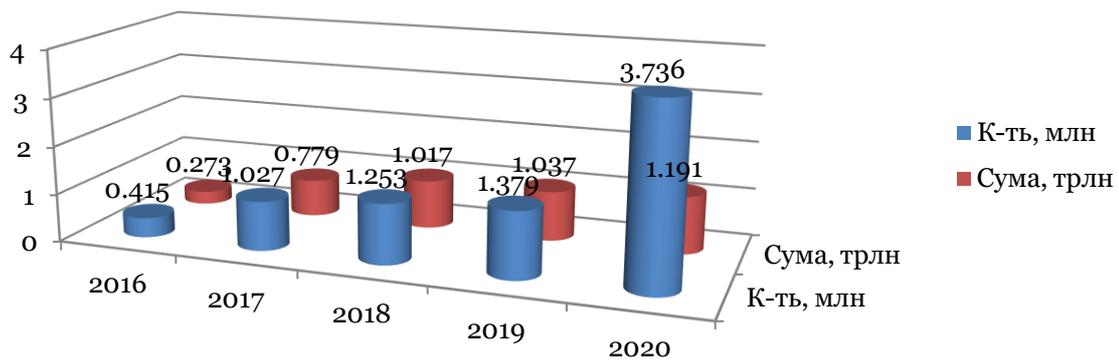
2.1. Публічні закупівлі як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку

Бухгалтерський облік закладів освіти державного сектору має ряд особливостей, що викликані специфікою їх фінансово-господарської діяльності: функціонують на правах державної або комунальної власності; є неприбутковими організаціями; метою їх діяльності є надання нематеріальних послуг для задоволення соціальних потреб населення, а не отримання прибутку, як у комерційних підприємствах. Метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої й неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів [79].

У зв'язку зі специфікою фінансово-господарської діяльності установ державного сектору можна виділити основне завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ – забезпечення своєчасного, правильного та повного відображення всіх господарських операцій з метою забезпечення збереження державного майна та контролю за ефективним використанням бюджетних коштів усіх рівнів та їх цільовим призначенням.

У зв'язку з постійним збільшенням обсягів тендерних закупівель протягом останніх років актуальність дослідження бухгалтерського обліку та економічного аналізу стану публічних закупівель набуває особливого значення. Тенденція постійного зростання обсягів та загальної вартості оголошених тендерів протягом 2016 – 2020 років узагальнена на рисунку 2.1.

Як видно з діаграми, динаміка зростання обсягів та загальної вартості закупівель позитивна, особливо відчутне збільшення кількості оголошених тендерів у 2020 році. Це пов'язане зі стабільним зростанням обсягів публічних закупівель, що вимагає виважених управлінських рішень, які інформаційно має забезпечити система бухгалтерського обліку та економічного аналізу.



*Рис. 2.1. Обсяги публічних закупівель в Україні протягом 2016 – 2020 років
Джерело: складено автором на підставі [102]*

Враховуючи вищенаведене, варто зазначити, що сучасні процеси реформування державних закупівель у «публічні» вимагає перегляду методологічних положень бухгалтерського обліку, оскільки потребують розв'язання питання неузгодженості сутності публічних закупівель як об'єкта бухгалтерського обліку та формування організаційно-методичних положень облікового забезпечення управління публічними закупівлями з метою забезпечення ефективного використання публічних коштів через систему публічних закупівель.

Виконання основних завдань публічних закупівель, визначених Законом [100], неможливе без створення нових підходів до інформаційної бази для забезпечення зацікавлених користувачів своєчасною, повною, перевіреною та актуальною інформацією. Підставою для ефективного вирішення багатьох практичних завдань є створення теоретичної бази, що має дослідити економічну природу публічних закупівель та визначити їх місце в системі бухгалтерського обліку.

Дослідження в системі обліку публічних закупівель проводилось обмеженою кількістю науковців. Незважаючи на зростання операцій публічних закупівель, організація їх обліку досліджена досить фрагментарно. Тополенко Н.М. вважає, що предмети публічних закупівель є об'єктами бухгалтерського обліку в бюджетних установах, які повинні пройти всі його стадії [132]. Водночас науковець обминає увагою процедури закупівлі та розрахункові операції.

Фаріон А.І. в дисертаційному дослідженні зазначає, що відповідно до П(С)БОДС сформовані стандарти, що передбачають чітку ідентифікацію моменту та умов визнання всіх об'єктів обліку державного сектору, а також ті, що знаходяться на стадії формування [136], але відповідно до досліджень науковця в нормативних документах поняття «публічні закупівлі» не позиціонуються як об'єкт обліку бюджетних установ.

Ловинська Л.Г., досліджуючи основу побудови Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, говорить про економічно обґрунтований підхід до визначення переліку об'єктів обліку, які обмежуються класифікацією рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом і, таким чином, визначаючи коло об'єктів обліку [43].

Аналізуючи підходи науковців до визначення об'єктів обліку, зауважимо, що публічні закупівлі взагалі не розглядаються як об'єкт обліку. Отже, виникає питання: «Чи доцільно вважати об'єктом обліку державного сектору публічні закупівлі?» У наукових дослідженнях під об'єктом пізнання прийнято називати те, на що спрямована пізнавальна діяльність дослідника. При цьому, залежно від ступеня складності є: прості об'єкти дослідження та складні об'єкти дослідження. Відмінність між ними визначається кількістю елементів та видом зв'язку між ними [7]. Враховуючи це, пропонуємо розглядати публічні закупівлі як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку. Інтеграція від латинського «*integrum*» – ціле або «*integratio*» – відновлення, тобто поєднання, взаємопроникнення. Це процес об'єднання будь-яких елементів (частин) в одне ціле.

У науці відомий досвід обґрунтування наявності інтегрованого об'єкта обліку. Таким шляхом йшли вчені Чижевська Л.В., Зеленіна О.О. [144] та Романенко С.В. [117], які зазначали, «що об'єкти бухгалтерського обліку за рівнем складності можна поділити на прості та інтегровані (складові яких сформовані з окремих елементів)». Вважаємо такий підхід прийнятним для нашого дослідження.

За теорією бухгалтерського обліку під об'єктом бухгалтерського обліку розуміють конкретний засіб (майно) або джерело його утворення. Об'єкти бухгалтерського обліку можна об'єднати у дві групи:

- об'єкти, що забезпечують господарську діяльність підприємства – це господарські засоби та джерела їх утворення;
- об'єкти, що складають господарську діяльність підприємства – це господарські процеси та їх результати.

Відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» публічна закупівля – придбання замовником товарів, робіт і послуг, у порядку встановленому цим Законом [100]. Для бухгалтерського обліку це поняття є досить новим і об'єднує певні елементи бухгалтерського обліку. Взаємозв'язок об'єктів бухгалтерського обліку з об'єктами публічних закупівель представлено на рис. 2.2.



Рис.2.2. Взаємозв'язок об'єктів бухгалтерського обліку з об'єктами публічних закупівель

Джерело: власна розробка автора

Таким чином, у бухгалтерському обліку бюджетних установ для потреб управління публічні закупівлі доцільно розглянути, як комплекс елементів – об'єктів бухгалтерського обліку. Своєю чергою, предмет закупівлі відповідно до ст. 1 Закону – це товари, роботи чи послуги, що закуповуються замовником у межах єдиної процедури закупівлі, щодо яких учасникам дозволяється подавати тендерні пропозиції або пропозиції на переговорах (у разі застосування переговорної

процедури закупівлі) [100]. Для здійснення закупівлі використовують одну з трьох процедур закупівлі: відкриті торги, конкурентний діалог та переговорна процедура закупівлі. Відповідно, публічні закупівлі як об'єкт обліку складаються з елементів, що пов'язані між собою.

Товари, роботи, послуги як предмет закупівлі відповідно до законодавства було розглянуто у Р. 1, п. 1.3 дисертаційного дослідження.

Порядок визначення предмета закупівлі затверджено наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 17 березня 2016 року № 454 [74]. Норми цього наказу передбачають окремі правила для визначення предмета закупівлі для товарів і послуг та для робіт. У наказі зазначено, що предмет закупівлі товарів і послуг визначається замовником на підставі Національного класифікатора України ДК 021:2015 «Єдиний закупівельний словник», затвердженого наказом Міністерства економічного розвитку від 23.12.2015 року № 1749, за показником четвертої цифри основного словника із зазначенням у дужках конкретної назви товару чи послуги [88].

Єдиний закупівельний словник засновано на системі кодів, що мають ієрархічну структуру і складаються з дев'яти знаків. Цифри відповідають найменуванню та характеристиці предмета закупівлі, система яких представлена на рис. 2.3



Рис. 2.3. Система кодів Єдиного закупівельного словника

Джерело: [88]

Перші чотири цифри є основними під час визначення предмета закупівлі. У листі Міністерства економічного розвитку № 3302-06/3816-16 від 07 лютого 2017

року передбачено, якщо для предмета закупівлі відсутній відповідний код в ієрархічній структурі Єдиного закупівельного словника, то в електронній системі закупівель є технічна можливість обрання коду «99999999-9 – не визначено» з відповідним введенням назви предмета закупівлі в текстовому полі.

Замовник може визначити окремі частини предмета закупівлі (лоти) за показниками четвертої – восьмої цифр Єдиного закупівельного словника, а також за обсягом, номенклатурою та місцем постачання, виконання робіт, надання послуг. Законодавством також визначається, що замовник не має права ділити предмет закупівлі на частини з метою уникнення проведення процедури відкритих торгів.

Таким чином, якщо для визначення предмета закупівлі для стандартних товарів необхідно використовувати четверту цифру класифікатора ДК 021:2015 із зазначенням певної назви предмету, то для закупівлі медикаментів та будівель виробничого та невиробничого призначення або інженерних споруд існують певні особливості, які представлені у додатку В (Особливості визначення предмета закупівлі окремих об'єктів).

Предмет закупівлі в обов'язковому порядку має бути показаний у річному плані закупівель та додатку до нього відповідно до ст. 4 Закону України «Про публічні закупівлі». Річний план, додаток до нього та зміни безоплатно оприлюднюються на вебпорталі Уповноваженого органу з питань закупівель протягом п'яти днів з дня їх затвердження. Визначення предмета закупівлі та відображення його у річному плані та додатку до нього здійснюється замовником відповідно до Порядку, затверджено наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України 17 березня 2016 року № 454 [74]. Тобто визначений замовником код предмета закупівлі відображається як у річному плані, так і у документації конкурсних торгів.

Порядком визначено окремі випадки закупівель, коли предмет закупівлі визначається індивідуально на кожен об'єкт. До прикладу, при закупівлі спеціального обладнання, що буде використовуватися для наукових досліджень, має бути виготовлене за спеціальним замовленням. Також при закупівлі послуг з оцінки майна, надання безоплатної вторинної правової допомоги, також при

закупівлі товарів та послуг, необхідних для проведення культурно-мистецьких заходів, визначення предмета закупівлі здійснюється за обсягом, номенклатурою та місцем постачання.

Порядком передбачено окремий розділ щодо визначення предмета закупівлі робіт, в якому визначено, що предмет закупівлі робіт здійснюється замовником за об'єктами будівництва та з урахуванням ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 «Правила визначення вартості будівництва», прийнятих наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 05.07.2013 № 293 [77], а також галузевих будівельних норм ГБН Г.1-218-182:2011 «Ремонт автомобільних доріг загального користування. Види ремонтів та переліки робіт», затверджених наказом Державної служби автомобільних доріг України від 23 серпня 2011 року № 301, із зазначенням у дужках предмета закупівлі відповідно до показників другої – п'ятої цифр Єдиного закупівельного словника [84].

Об'єкт будівництва – це будинки, будівлі, споруди будь-якого призначення, їх комплекси або частини, лінійні об'єкти інженерно-транспортної інфраструктури відповідно до ДБН А.2.2-3.2014 «Склад та зміст проєктної документації на будівництво, затвердженого наказом Мінрегіону України від 04 червня 2014 року № 163. Під час визначення очікуваної вартості предмета закупівлі робіт замовники мають керуватися даними кошторисного розрахунку на весь об'єкт будівництва.

Зведений кошторисний розрахунок – це кошторисний документ, який визначає повну вартість будівництва, включаючи кошторисну вартість будівельних робіт, витрати на придбання устаткування, меблів та інвентарю, а також інші витрати [50].

Враховуючи вищенаведене, якщо супровідні роботам послуги по будівництву включені до зведеного кошторисного розрахунку та вартість таких послуг не перевищує вартості самих робіт по будівництву, то такий предмет закупівлі належить до робіт. А поточний ремонт, що передбачає систематичне та своєчасне підтримання експлуатаційних якостей та запобігає передчасному зношенню конструкцій і інженерного обладнання належить до послуг. Крім того, є відмінності в оформленні відповідної документації за різними видами ремонту: для проведення

поточного ремонту не передбачено затвердження проєктної документації, але необхідно скласти дефектний акт та розрахувати кошторисну вартість ремонту.

Помилка у визначенні коду предмета закупівлі під час здійснення процедури закупівлі може бути підставою для оскарження процедури закупівлі. В такому випадку скаржник мотивується ст. 3 Закону [100], а саме, що вимоги документації суперечать головним принципам здійснення закупівель та призводять до необ'єктивної й упередженої оцінки пропозиції учасників процедури закупівлі, а отже порушується принцип недискримінації учасників. У такому разі призупиняється процедура закупівлі, а це не в інтересах замовника.

Також неправильно визначений код предмета закупівлі є підставою для відмови відповідних органів Держказначейства в реєстрації договорів про закупівлю, з вимогою анулювання торгів. Схематично порядок визначення предмета закупівлі можна представити на рисунку у додатку Г (Порядок визначення предмета закупівлі).

На практиці не завжди назва предмета закупівлі відображає характер робіт або послуг відповідно до методики визначення предмета закупівлі. Так, наприклад, не завжди у назві предмета закупівлі «капітальний ремонт» або «поточний ремонт» відображає роботу відповідно до ст. 1, п. 22 Закону України «Про публічні закупівлі» [100]. Так, у тендері, що був оголошений 26 березня 2020 року одним із закладів освіти Житомирської області зазначено вид предмета закупівлі «роботи», але в описі предмета визначено «послуга з поточного ремонту...». Код CPV при цьому відповідно до Єдиного закупівельного словника 45340000-6 – інші завершальні капітальні роботи, що відноситься до робіт, а не до послуг, та, відповідно, має іншу процедуру закупівлі за Законом.⁵ Основним при визначенні предмета закупівлі є доведення замовником, що його дії не призвели до уникнення застосування Закону України «Про публічні закупівлі». Тобто визначення предмета закупівлі є прерогативою замовників, тільки замовники мають право визначати предмет закупівлі, жодні перевіряючі органи не наділені такими повноваженнями, але при цьому замовник має забезпечити виконання ч. 6 ст. 2 Закону [100].

⁵ Джерело інформації: <https://prozorro.gov.ua/tender/UA-2020-03-26-004985-b> (27.03.2020)

У Р. 1 п. 1.2 дисертаційного дослідження вже йшлося про публічні закупівлі як об'єкта управління, обліку та системи управління господарською діяльністю на макро-, мезо- та макрорівнях. Публічні закупівлі впливають на економічний, соціальний та екологічний стан суспільства як інструмент регулювання та впливу, інформація про які формується в системах бухгалтерського обліку та аналізу.

На сьогодні система публічних закупівель відіграє важливу роль в економіці України та є одним із найбільш ефективних інструментів державного регулювання. Публічні закупівлі є потужним інструментом у регулюванні національної економіки, що має великий вплив на її динаміку та структуру. Публічні закупівлі виконують ряд важливих функцій:

- відтворювальна (придбання товарів робіт та послуг для реалізації основних функцій установ);
- цінове регулювання (вплив на ціноутворення на певні товари у силу масштабної участі);
- стимулююча (інструмент регулювання галузевої та регіональної економіки);
- соціальна (інструмент реалізації соціальної політики);
- інноваційна (формування умов для створення продукції з інноваційними споживчими функціями) (Рис. 2.4)

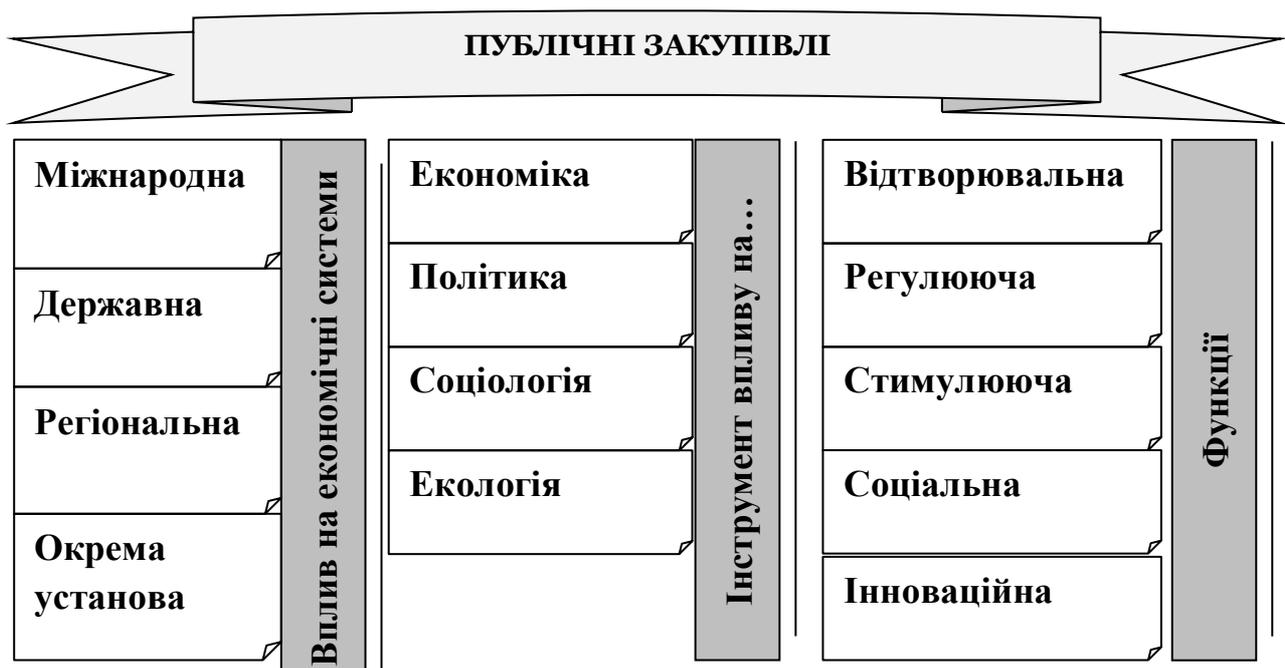


Рис.2.4. Спектр впливу публічних закупівель

Джерело: власна розробка автора

У зв'язку з багатовекторним впливом публічних закупівель на економіку країни є доцільним застосування комплексного підходу до їх обліку як інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку що впливає на систему управління господарською діяльністю. Крім того, публічні закупівлі є об'єктом управління на місцевому, регіональному та державному рівнях. Дані системи генерують інформацію необхідну для прийняття управлінських рішень щодо заходів з удосконалення системи публічних закупівель, тому інформація повинна подаватися у взаємозв'язку з окремими елементами: предмет закупівлі (лот), процедури, учасники, замовники та системою взаємодії між ними. Погоджуючись із думкою окремих науковців про необхідність існування інтегрованого об'єкта обліку, вважаючи її прийнятною для нашого дослідження та взявши її за основу, пропонуємо публічні закупівлі представити як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку, що формується із системи елементів взаємопов'язаних між собою (Рис 2.5)

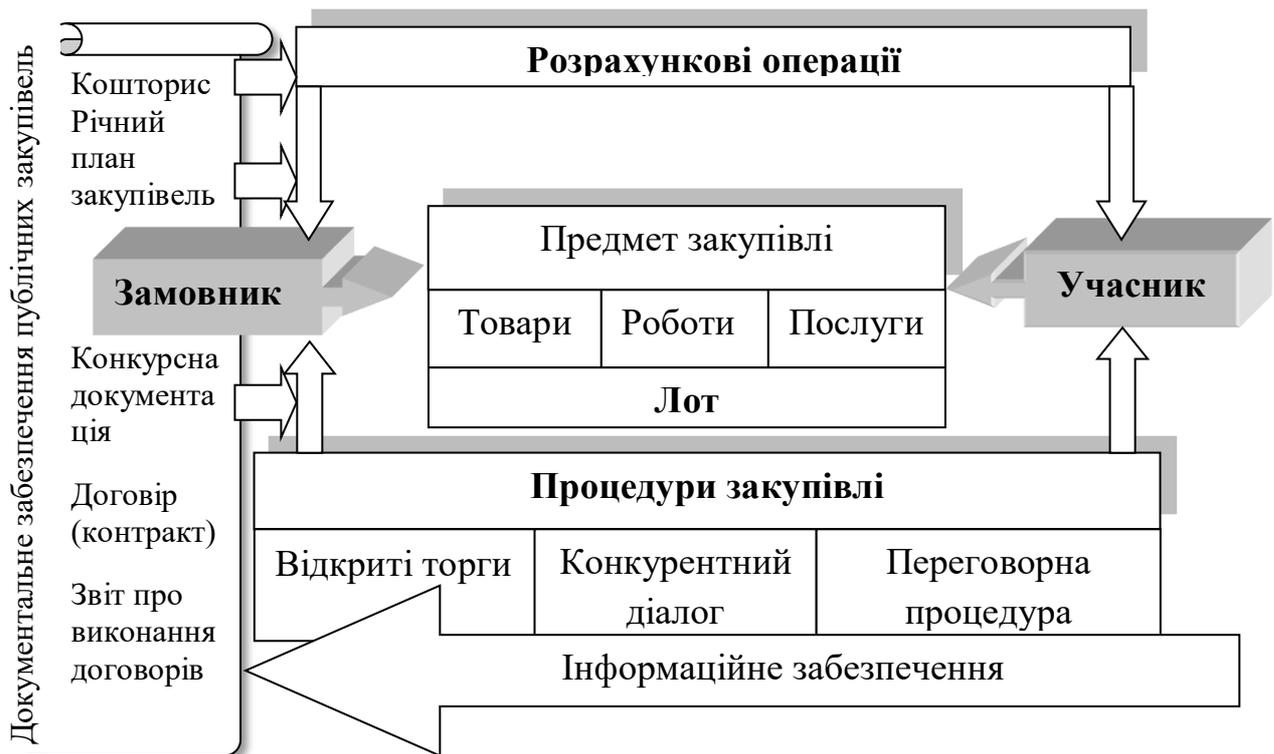


Рисунок 2.5. Публічні закупівлі як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку

Джерело: власна розробка автора

Бухгалтерський облік закладів освіти державного сектору має бути організований, враховуючи специфіку установи з метою ефективної діяльності з

реалізації цільових програм та забезпечення контролю за раціональним використанням фінансових ресурсів. Публічні закупівлі необхідно розглядати як комплекс взаємопов'язаних елементів (лоту, процедури закупівлі, розрахункових відносин) для прийняття управлінських рішень під час планування, проведення торгів, виконання договірних відносин щодо процедур закупівлі.

Складним питанням при визначенні предмета закупівлі є розподіл його на частини. Бюджетні установи наділені правом самостійно визначати окремі лоти предмета закупівлі. Водночас замовнику не варто ділити предмет закупівлі на дрібні лоти без обґрунтованої необхідності, оскільки це може трактуватись як спроба уникнути відкритих торгів.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про публічні закупівлі» частина предмета закупівлі (лот) – це визначена замовником частина товарів, робіт чи послуг, на яку в межах єдиної процедури закупівлі учасникам дозволяється подавати тендерні пропозиції або пропозиції на переговорах у разі застосування переговорної процедури закупівлі [100]. Замовник може визначити окремі частини предмета закупівлі (лоти) за показниками четвертої – восьмої цифр Єдиного закупівельного словника, а також за обсягом, номенклатурою та місцем постачання, виконання робіт, надання послуг. У наведеному в Законі визначенні зазначаються товари, роботи, послуги, але при цьому застосовується термін «обсяг», а не «кількість». Тобто, оскільки у визначенні не згадується поняття «кількість», що має належати до предмета закупівлі «товар», можна зробити висновок, що замовник не має права ділити товар на лоти за кількістю. Але проводячи аналіз статей Закону України «Про публічні закупівлі» можна зробити висновок, що поняття «обсяг» та «кількість» ототожнюються. Відповідне дослідження представлено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Поняття «обсяг» та «кількість» у Законі України «Про публічні закупівлі»

Стаття Закону «Про публічні закупівлі»	Зміст статей
Ст. 21 ч. 2	<p>...в оголошенні про проведення процедури відкритих торгів обов'язково зазначаються, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> - назва предмета закупівлі; - кількість та місце поставки товарів або обсяг і місце виконання робіт чи надання послуг...

Ст. 22 ч. 2	...тендерна документація повинна містити, зокрема, інформацію про: <ul style="list-style-type: none"> - кількість товару та місце його поставки; - місце, де повинні бути виконані роботи чи надані послуги, їх обсяги...
Ст. 36 ч. 4	...істотні умови договору про закупівлю не можуть змінюватися після його підписання до виконання зобов'язань сторонами в повному обсязі, зокрема, крім таких випадків: <ul style="list-style-type: none"> - зменшення обсягів закупівлі, зокрема, з урахуванням фактичного обсягу видатків замовника; - узгодженої зміни ціни в бік зменшення (без зміни кількості (обсягу) та якості товарів, робіт і послуг...

Джерело: систематизовано автором на підставі [100]

Як видно з таблиці, в одних нормах закону поняття «обсяг» уживається в контексті «послуг» і «робіт», а в інших – як для «послуг» і «робіт», так і до «товарів». Виходячи з цього можна зробити висновок, що у законі поняття «обсяг» і «кількість» тотожні.

У тлумачному словнику української мови слово «обсяг» має значення: розмір, величина чого-небудь; зміст чого-небудь з погляду його величини, кількісного вираження і т. ін. [124]. Виходячи з наведеного, поняття «обсяг» може застосовуватися до товарів, робіт та послуг і замовник має право визначити лоти за кількістю товарів. Слід зауважити, що поділ предмета закупівлі – це право замовника, при цьому слід дотримуватися основних принципів публічних закупівель: максимальна економія коштів, недискримінація учасників, запобігання корупційним діям та зловживанням. Тому в кожному окремому випадку необхідно врахувати ймовірні ризики оскарження дії замовника іншими учасниками закупівлі. При поданні учасниками тендерних пропозицій за лотами необхідно врахувати особливі вимоги тендерної документації щодо поділу.

При оскарженні в питаннях поділу предмета на лоти в практиці АМКУ виходять з того, чи може бути доведено замовником об'єктивна необхідність саме такого поділу на частини. Контролюючі державні органи та громадські організації постійно проводять моніторинг закупівельних процесів особливо в частині поділу предмета закупівлі на лоти. Особливу підозру викликають закупівлі, де поділ закупівлі проведено за лотами-близнюками, тобто, за лотами, що не відрізняються кількісними, якісними та технічними характеристиками. Крім того, виникають питання до закупівель, де конкурують між собою лише два учасники, при цьому в

одній частині лотів перемагає один, а в іншій – другий. При участі в торгах трьох учасників підозру викликають закупівлі, де два з учасників перемагають у торгах за певною частиною лотів, а третього учасника замовник дискваліфікує за всіма лотами.

Якщо проаналізувати поняття «лот» в українському законодавстві, то спостерігається тенденція використання поняття лоту як одиниці, виставленої на торги.

Як видно з додатку Д (Визначення поняття «лот» в українському законодавстві), поняття «лот» використовується в українському законодавстві тільки під час проведення різного роду аукціонів. Публічні закупівлі теж є певною мірою аукціоном, де перемагає об'єкт закупівлі за найнижчою ціною, але оптимальною якістю. Визначення «лот» у публічних закупівлях використовується не тільки для поділу на частини, але і для об'єднання різного роду товарів, робіт або послуг, на які в межах єдиної процедури закупівлі учасникам дозволяється подавати тендерні пропозиції або пропозиції на переговорах у разі застосування переговорної процедури закупівлі. У законодавстві з бухгалтерського обліку поняття «лот» не використовується у зв'язку з тим, що лот може бути одночасно як частиною об'єкта бухгалтерського обліку, так і об'єднувати декілька об'єктів в одне ціле для проведення закупівель за окремою процедурою. Таке явище відповідно до словникового трактування є інтеграцією [124]. Тому вважаємо, що необхідно залучити до бухгалтерського обліку нове поняття «лот», яке доцільно буде розглядати з одного боку як елемент інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку, а з іншого – як окремий об'єкт управлінського обліку.

Лот – це об'єкт управлінського обліку, що обліковується у складі активу підприємства державного сектору у результаті проведення процедури публічних закупівель.

Основним завданням обліковців є правильне визначення предмета закупівлі та відображення його в тендерній документації за відповідним кодом. Це дозволить систематизувати предмети закупівлі за певними ознаками та надасть інформацію учасникам процедури закупівлі, що подають тендерну пропозицію або беруть

участь у переговорах під час застосування переговорної процедури закупівлі. На рівні обліку окремої бюджетної установи, з метою отримання інформації на всіх стадіях закупівельного процесу, вважаємо необхідним розширити аналітичну систему рахунків бухгалтерського обліку, поєднавши її з Системою єдиного закупівельного словника. Загальна схема побудови аналітичного обліку наведена на рис. 2.6.

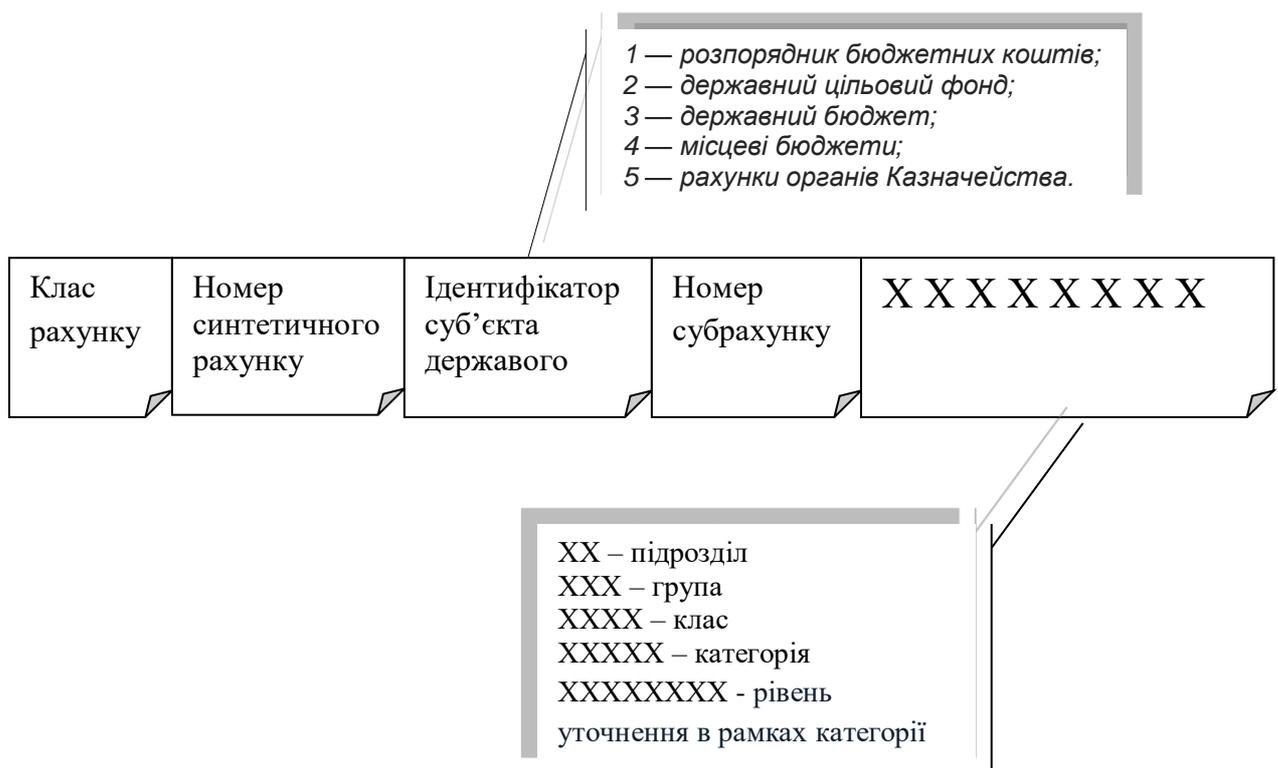


Рис.2.6. Схема побудови аналітичного рахунку лота публічних закупівель

Джерело: власна розробка автора на підставі [72, 88]

Як видно із загальної схеми, перші чотири цифри у представленій класифікації визначають субрахунок відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку розпорядників бюджетних коштів. Останні вісім цифр відображають кодування відповідно до Єдиного закупівельного словника [88]. У зв'язку з тим, що дев'ята цифра є контрольним числом та використовується для перевірки попередніх цифр, розраховується за певною методикою і не несе інформації про якісну характеристику об'єкта, не вважаємо її суттєвою для аналітичного обліку.

Приклади аналітичних рахунків розпорядника бюджетних коштів представлено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

Приклади аналітичних рахунків розпорядників бюджетних коштів

Код рахунку	Назва аналітичного рахунку
111839112210	Стільці для їдалень
111639162110	Навчальне приладдя
131151620000	Послуги із встановлення офісного обладнання
151822851000	Швидкозшивачі
181222457000	Перепустки
181537451700	Футбольні м'ячі, призначені для розподілу
181237451700	Футбольні м'ячі, призначені для власних потреб

Джерело: власна розробка автора

Така класифікація дозволить визначати напрям витрачання предмета закупівлі, контролювати виконання договорів та складати план закупівель на наступний рік. Наприклад, футбольні м'ячі з аналітичним рахунком «181537451700» призначені для розподілу між розпорядниками нижчого рівня (відділ освіти передає місцевим закладам освіти), а футбольні м'ячі з рахунком «181237451700» використовують для власних потреб установи. Надану класифікацію можливо більш конкретизувати, використовуючи останні цифри Єдиного закупівельного словника: м'ячі шкіряні, із заміника і т. ін.

Крім того, у зв'язку із необхідністю контролю над предметом закупівлі до виконання контракту, тобто до того як його можна обліковувати у складі активу, вважаємо за доцільним обліковувати лот після підписання контракту в результаті процедури публічних закупівель у складі умовних активів.

Умовний актив – можливий актив, який виникає внаслідок минулих подій та існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи декілька невизначених майбутніх подій, над якими суб'єкт державного сектору не має повного контролю [29].

Відповідно до НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання» умовні активи суб'єктом державного сектору не визнаються та відображаються на позабалансових рахунках. Після набуття контролю актив перестає класифікуватись як умовний та зараховується до активів [54]. Умовний актив установа відображає на позабалансовому субрахунку 041 «Непередбачені активи розпорядників

бюджетних коштів». Слід зауважити, що наразі назва цього субрахунку не відповідає оновленим термінам, доцільно змінити назву субрахунку 041 «Умовний актив розпорядників бюджетних коштів». Такий підхід щодо обліку лота після укладання контракту і до його виконання забезпечує принцип «безпечної транспарентності»: дає можливість отримати інформацію про предмет закупівлі до того, як можна буде його зарахувати до складу активів. Рис. 2.7.

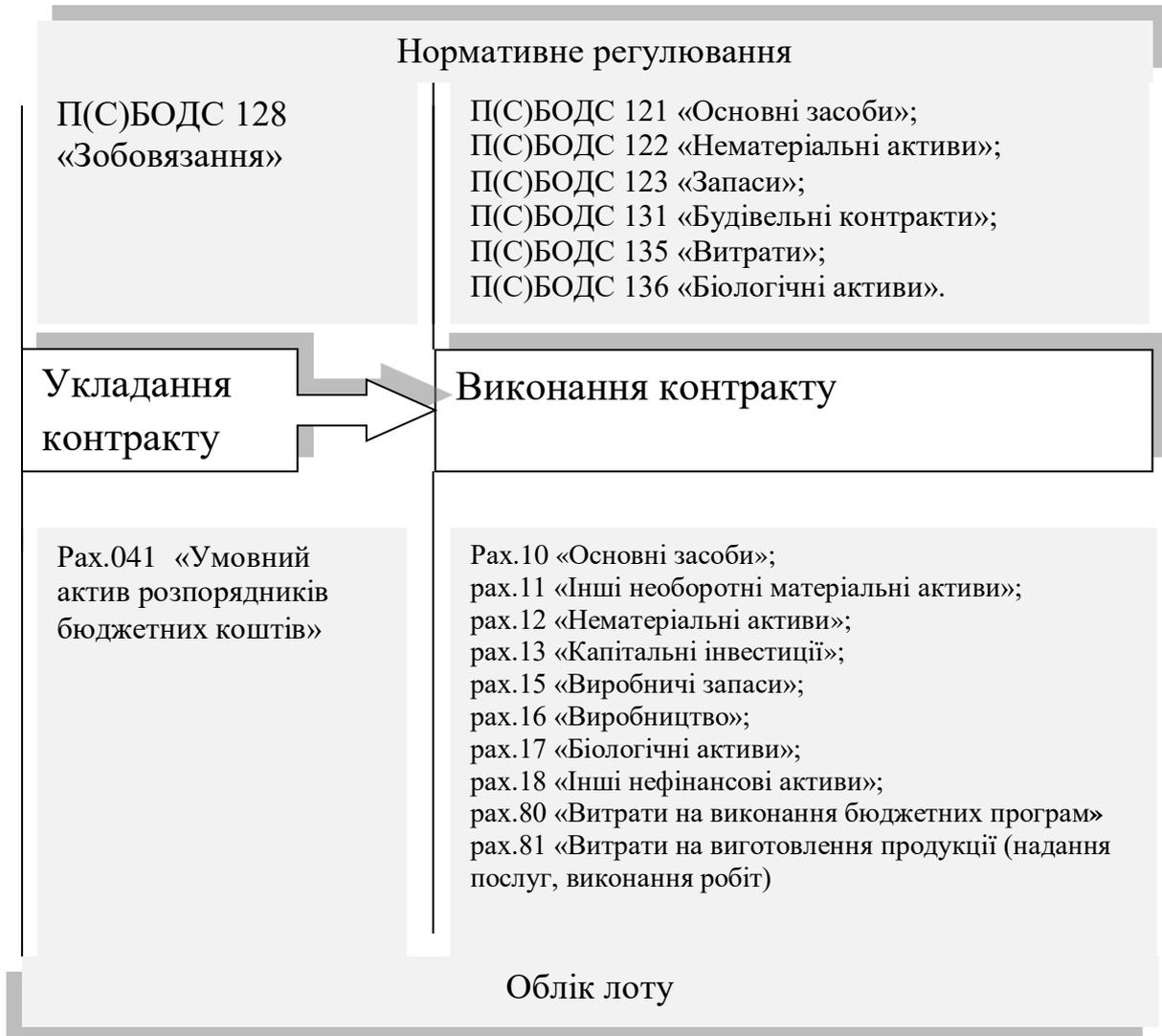


Рисунок 2.7. Облік лоту в національній системі бухгалтерського обліку у державному секторі

Джерело: власна розробка автора

Інформація, необхідна для виконання головних функцій тендерного комітету, надається бухгалтерською службою. Запропонована система обліку лотів забезпечує швидкою та точною інформацією користувача на всіх стадіях закупівельного процесу. Аналітичний облік предмета закупівлі за лотами дозволить отримувати інформацію для формування очікуваної вартості закупівлі під час

планування майбутніх закупівель, для визначення стартової ціни та забезпечує виконання принципу транспарентності.

Отже, можемо стверджувати, що публічні закупівлі є інтегрованим об'єктом бухгалтерського обліку, що становить собою взаємозв'язок певних елементів, які надають суттєву інформацію тільки в комплексі. Необхідність такого підходу пов'язана з беззаперечною важливістю публічних закупівель як інструменту впливу на економічну, політичну, соціальну та екологічну політику, що виконує відтворювальну, регулюючу, стимулюючу та соціальну функцію на різних рівнях економічної системи (міжнародному, державному, регіональному, окремої установи).

Такий підхід дозволить здійснювати контроль над затратами, що сприяє виконанню основних принципів публічних закупівель: економія, ефективність та підзвітність. Крім того, комплексний підхід забезпечить замовників обліково-аналітичною інформацією для планування майбутніх закупівель та діяльності в цілому.

2.2 Організаційно-облікові особливості побудови системи публічних закупівель в умовах реалізації принципу транспарентності

Закупівля є важливим процесом діяльності установ та організацій державного сектору, що включає визначення потреби в закупівлі, планування, аналіз ринку, підготовку документації, проведення тендеру, відбір та кваліфікація учасників, переговори, підписання договору та контроль за їх виконанням. Відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» публічні закупівлі – це «придбання замовником товарів, робіт і послуг у порядку встановленому цим законом» [100].

По суті можна виділити три окремі стадії процесу публічних закупівель:

- ідентифікація потреби у певному товарі (роботі, послугі), визначення строків та обсягів (планування закупівель);
- процес розміщення оголошення про закупівлю, кваліфікація учасників та підписання договорів (закупівля у ProZorro);
- процес виконання договору.

Поняття публічних закупівель застосовується до кожного етапу, що є взаємопов'язаними стадіями одного процесу. Законом також визначено, що замовник має здійснювати процедури закупівлі шляхом використання електронної процедури закупівлі. Фактично електронні закупівлі в Україні охоплюють значну частину життєвого циклу закупівель, але не містять визначення потреби та планування, а також аналіз ринку і контроль за виконанням договорів, що відбуваються поза системою ProZorro. Наочно процес закупівлі в Україні можна представити у вигляді схеми (Рис. 2.8).

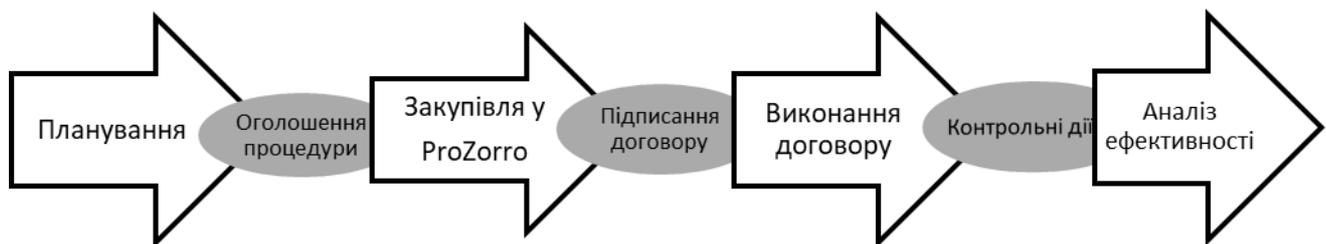


Рис.2.8. Процес публічних закупівель в Україні

Джерело: систематизовано автором на підставі [100]

Але фактично електронні закупівлі мають бути не просто новітнім способом закупівлі, а й бути інструментом управління в електронному середовищі всіх етапів закупівельного процесу, включаючи бюджетування і планування закупівель, маркетингові дослідження, визначення кола потенційних постачальників, процедури придбання, розміщення замовлень, здійснення постачання та контроль за виконанням договорів. Саме на етапах планування та виконання договорів управлінський облік державного сектору є неодмінною частиною процесу здійснення публічних закупівель.

Етап планування – це розробка замовниками річних планів закупівель, які мають використовуватись для здійснення моніторингу і контролю процедур електронних закупівель, а також наступне оприлюднення їх на загальнодоступному головному вебсайті (на сьогодні ProZorro) через систему Інтернет мережі. Організація закупівельного процесу є досить складною, адже від його правильності залежить ефективність проведення тендерів. Але постійна зміна вимог законодавства та нововведення в закупівельному процесі додають проблем у плануванні закупівель

підприємствами державного сектору. Етап планування закупівель є не менш важливим за всі інші, адже одним із принципів здійснення публічних закупівель відповідно до ч. 1 ст. 3 Закону України «Про публічні закупівлі» є відкритість та прозорість на усіх стадіях публічних закупівель, а обов'язковість планування є імперативною нормою.

Відповідно до законодавства відповідальним за організацію та планування закупівель є тендерний комітет або визначена уповноважена особа установи державного сектору. Тендерний комітет має забезпечити складання, затвердження річного плану закупівель, а також здійснити вибір процедури закупівлі. Але ж тендерний комітет є колегіальним органом, що складається з працівників різних структурних підрозділів, які не завжди належать виключно до господарських, а тому не в змозі тільки своїми силами спланувати закупівлі на наступний рік. Тому до інформативного забезпечення створення плану залучаються облікові відділи підприємств державного сектору, адже, не забезпечивши інформацією про потребу в предметах закупівлі, не можливо скласти ефективний план. На цьому етапі посилюється важливість та необхідність управлінського обліку в державному секторі. Практичний досвід свідчить, що в закупівельних проєктах, де було здійснене правильне планування, досягається чітке виконання умов самої закупівлі та спостерігається суттєва економія при придбанні товарів, робіт та послуг, а виконання договорів є успішним. Оскільки річний план закупівель є комплексом взаємопов'язаних процедур, який здійснює розпорядник бюджетних коштів протягом бюджетного періоду, для налагодження системи збору інформації з метою складання плану закупівель вважаємо необхідним розробити внутрішнє Положення про закупівельну діяльність в установі державного сектору.

Але всі учасники процесу мають розуміти відповідальність у загальному процесі планування публічних закупівель, який, своєю чергою, можна розділити на етапи (Рис. 2.9).



Рис. 2.9. Процедури на етапі планування закупівель

Джерело: систематизовано автором на підставі [100]

Визначення потреби у товарах (роботах, послугах) здійснюють за певними напрямками витрат. Окремою групою можна виділити щорічні обов’язкові витрати (прямі закупівлі), до яких можна віднести комунальні послуги на утримання установи, певні матеріали та канцелярське приладдя, тобто витрати на які можна передбачити із року в рік. Крім того, необхідно проаналізувати тогорічні витрати і за необхідності передбачити їх у наступному річному плані, до таких витрат можуть бути віднесені ремонтні роботи, закупівля меблів чи нового обладнання. Витрати на забезпечення інших видів діяльності можуть виникнути у зв’язку із забезпеченням інших господарських витрат, наприклад, капітальний ремонт та ін.

На процес планування публічних закупівель великий вплив має джерело фінансування суб’єкта державного сектору, а саме коштом загального чи спеціального фонду буде проводитись майбутня закупівля. Якщо доходною частиною роботи підприємства є надходження коштів від власної, не забороненої законодавством діяльності, то річний план закупівель складається тільки виходячи з потреб установи.

Складніше планування закупівель відбувається у замовників-бюджетників, фінансування яких відбувається за рахунок асигнувань з державного бюджету: замовник має право проводити планування на очікувану вартість предмета закупівлі, враховуючи реальні потреби та взявши до уваги службові записки структурних підрозділів та попередні розрахунки до кошторису. Але при цьому необхідно врахувати, що укласти договір можливо лише за наявності затверджених асигнувань (див. Р.3, п. 1.3 дисертації). Тому під час планування

необхідно врахувати часові рамки проведення такої процедури з метою укластися в терміни та не вийти за межі строків закупівельного договору. Отже, як бачимо, на етапі визначення потреби в закупівлі управлінський облік підприємств державного сектору має велике значення в частині аналізу тогорічних матеріальних витрат та прогнозованих витрат згідно з затвердженими кошторисами.

Якщо на першому етапі планування закупівель визначається перелік прогнозованих закупівель, то на другому етапі планування необхідно вирішити ряд питань:

- визначити предмет закупівлі по кожній позиції;
- визначити очікувану вартість по кожній закупівлі;
- визначити технічні вимоги до предмета закупівлі;
- визначити вимоги щодо постачання та умов оплати.

На цьому етапі необхідно дотримуватися основних принципів публічних закупівель, а саме: добросовісна конкуренція серед учасників, відкритість та прозорість, недискримінація учасників, запобігання корупційним діям і зловживанням. Порядок визначення предмета закупівлі детально розкрито у Р. 2 п. 2.1 дисертаційного дослідження, але необхідно звернути увагу на деякі моменти, пов'язані саме з плануванням у частині управлінського обліку. Найбільшим ризиком порушити принципи публічних закупівель під час планування є неправильне визначення коду відповідно до наказу Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства № 708 від 15.04.20 року та поділ предмета закупівлі на лоти, що може трактуватися як порушення принципів публічних закупівель [74].

Так у практиці моніторингу публічних закупівель зустрічаються випадки невідповідності зазначення предмета закупівлі в плані та оголошення про закупівлю та недотримання вимоги щодо того, за показником якої цифри класифікатора ДК 021:2015 необхідно визначати предмет закупівлі. Аналіз інформації про закупівлі свідчить, що бувають випадки, коли допущено визначення коду не за четвертою цифрою, як про це сказано в абзаці другого пункту 1 розділу II «Визначення предмета закупівлі товарів і послуг» Порядку № 454, а за п'ятою, третьою тощо [89].

Наприклад, у річному плані основне найменування предмета закупівлі визначено за четвертою цифрою класифікатора: «Нафта і дистилляти, код 09130000-9», а в оголошенні про закупівлю та звіті про результати проведення процедури закупівлі – за п'ятою цифрою, хоча потрібно було зазначити аналогічно, а потім конкретизувати найменування його лотів: лот 1 – «Бензин, 09132000-3 (бензин А-92)», лот 2 – «Бензин, 09132000-3 (бензин А-95)», лот 3 – «Дизельне паливо, 09134200-9 (дизельне паливо в талонах)». У такій ситуації виявляється відразу два порушення, по-перше, не дотримано відповідності даних про предмет закупівлі в різних тендерних документах, а по друге, вимогу щодо визначення предмета закупівлі за показником четвертої цифри класифікатора ДК 021:2015⁶.

Невідповідність найменування предмета закупівлі, строки, місце та кількість постачання, що зазначається в різних тендерних документах, може трактуватися як порушення принципу недискримінації, оскільки затримує доступ до інформації учасників закупівлі. Тобто під час планування та здійсненні інших дій у системі публічних закупівель необхідно враховувати, що найменування предмета закупівлі в усіх документах, що стосуються даної закупівлі, не повинні змінюватися. Тобто, якщо в річному плані визначено предмет, то і в оголошенні про закупівлю, і в тендерній документації та договорі про закупівлю він повинен бути аналогічним, інакше це порушує ідентичність даних у цих документах, а також вважається зміною предмета закупівлі після оголошення торгів, що є грубим порушення законодавства. Запобігання подібних ситуацій стане розширення аналітичного обліку об'єктів публічних закупівель, що врахує кодування рахунків відповідно до плану рахунків та кодів Єдиного закупівельного словника, про що вже згадувалося у п. 1. розділу 2 дисертаційного дослідження.

Досить великим ризиком під час планування є поділ предмета закупівлі на лоти, оскільки це може вплинути на подальше проведення самої процедури закупівлі та укладання договору.

⁶ Приклад наведено з <https://www.dzo.com.ua/tenders/2892344/monitorings/2ca73e22285147d5ba290fa72a14d130>

На практиці бувають випадки, коли замовники некоректно здійснюють визначення лотів:

- неправильно оприлюднюють інформацію щодо мультілотової чи однолотової закупівлі;
- проводиться декілька процедур закупівель у різний часовий проміжок за одним кодом Єдиного закупівельного словника на загальну суму, що перевищує граничну суму закупівлі за спрощеною процедурою;
- присвоєння по суті однаковим предметам закупівлі різних кодів за Єдиним закупівельним словником, наприклад з четвертою або п'ятою цифрою класифікатора.

Подібні помилки замовників призводять до несвоєчасного укладення договорів про закупівлю, на підставі яких відбувається оплата за товари і послуги, необхідні замовникам для їх функціонування.

Визначення очікуваної вартості закупівлі є важливим моментом на етапі планування закупівель. Неправильне визначення вартості предмета закупівлі викликає ризик занизити або завищити очікувану вартість закупівель, що надалі негативно впливає на проведення торгів. Занижена очікувана вартість зазвичай призводить до відсутності пропозицій учасників. Так, у 2019 році серед тендерів, що не відбулися середня кількість учасників склала 0,68, причому кількість таких тендерів, де менше як двоє учасників 53749 при загальній кількості тендерів «що не відбулися» 102906, тобто більше половини, а це свідчить про те, що це є однією з основних причин неуспішного тендера.

Завищена очікувана вартість викривлює показники ефективності економії бюджетних коштів за результатами закупівлі. На сьогодні у системі ефект економії бюджетних коштів розраховується як різниця між очікуваною вартістю закупівлі та фактичною вартістю укладених договорів. Очікувана вартість закупівлі визначається замовником під час оприлюднення оголошення по закупівлі та показує максимальну суму коштів, що може бути витрачена замовником за окремим договором закупівлі, що є досить суб'єктивним показником. Фактична вартість затверджується під час укладення договору за результатом закупівлі, і є, як правило,

мінімальною ціною пропозицією за окремим контрактом. Середній відсоток закупівель, де економія спостерігається понад 50%, складає близько 1% від загальної кількості закупівель. Такий показник економії є спекулятивним та свідчить про неправильно визначену очікувану вартість. Так, наприклад, у Житомирській області при загальній кількості 47174 тендерів у 2019 році кількість з економією 50 % складає 554 [102]. Отже, правильно визначена очікувана вартість є гарантією зацікавленості потенційних учасників та є стимулом конкуренції, і, як наслідок, ефективності закупівельного процесу.

Для визначення очікуваної вартості закупівель донедавна не існувало стандартних алгоритмів. У зв'язку із вдосконаленням публічних закупівель Міністерством економічного розвитку і торгівлі України запропоновано примірну методику розрахунку, затверджену наказом № 275 від 12.02.2020 року [93]. Відповідно до зазначеної методики пропонується проводити аналіз загальнодоступної інформації, отриманої оперативним шляхом:

- ціни та асортимент товарів, робіт та послуг, що розміщена на офіційних сайтах, спеціалізованих торговельних майданчиках, в електронних каталогах, в офіційних статистичних виданнях, прайс-листах, а також в електронній системі ProZorro;
- попередні консультації з постачальниками, з метою оптимізувати інформацію про предмет закупівлі, технічні характеристики, актуальні пропозиції на ринку та визначення вимог до умов постачання.

Відповідно до наказу №275 від 18.02.2020 конкретизовано методи визначення очікуваної вартості зазначені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Методи визначення очікуваної вартості предмета закупівлі

Методи	Джерело інформації	Сфера застосування
Метод порівняння ринкових цін	Враховується інформація, отримана із загальнодоступних відкритих джерел, з урахуванням порівняння даних умов закупівлі, а саме обсяги закупівлі, умови оплати та постачання.	Для товарів та послуг загального попиту, щодо яких не існує обмежень на ринку.

Розрахунок на основі закупівельних цін попередніх закупівель	Для розрахунку за основу враховується ціна власних попередніх закупівель та укладених договорів з урахуванням індексу інфляції та зміну курсів валют, якщо є валютна складова.	Для закупівлі товарів та послуг з обмеженою конкуренцією, або при неможливості отримання достатньої актуальної інформації.
Розрахунок відповідно до державного регулювання цін і тарифів	Враховуються тарифи, затверджені нормативно-правовими актами.	Для закупівлі товарів та послуг щодо яких діє державне регулювання цін і тарифів.
Розрахунок очікуваної вартості робіт	Проводиться відповідно до ДСТУ Б Д.1.1-7:2013 «Правила визначення вартості проектно-вишукувальних робіт та експертизи проектної документації на будівництво», ДСТУ Б Д 1.1-1.2013 «Правила визначення вартості будівництва», ВБН Г.1-218-182:2006 Класифікація робіт з ремонтів автомобільних доріг загального користування».	Для закупівлі проектних та проектно-вишукувальних робіт, робіт з будівництва та капітального ремонту.

Джерело: систематизовано автором на підставі [77,93]

Очікувана вартість закупівлі є важливим показником для планування закупівельного процесу та формування річного плану закупівель, що має бути обов'язково оприлюдненим.

Визначення технічних вимог щодо предмета закупівлі є важливим та відповідальним етапом у плануванні. Адже відповідно до п. 3 частини другої статті 22 Закону тендерна документація повинна містити інформацію про необхідні технічні, якісні та кількісні характеристики предмета закупівлі, у тому числі відповідну технічну специфікацію (у разі потреби – плани, креслення, малюнки чи опис предмета закупівлі) [100]. При цьому технічна специфікація повинна містити: детальний опис товарів, робіт, послуг, що закупаються, у тому числі їх технічні та якісні характеристики; вимоги щодо технічних і функціональних характеристик предмета закупівлі у разі, якщо опис скласти неможливо або якщо доцільніше зазначити такі показники; посилання на стандартні характеристики, вимоги, умовні позначення та термінологію, пов'язану з товарами, роботами чи послугами, що закупаються, передбачені наявними міжнародними або національними стандартами, нормами та правилами. Технічна специфікація не повинна містити посилання на конкретну торговельну марку чи фірму, патент, конструкцію або тип

предмета закупівлі, джерело його походження або виробника. У разі якщо таке посилення є необхідним, воно повинно бути обґрунтованим, а специфікація повинна містити вираз «або еквівалент». Технічні, якісні характеристики предмета закупівлі повинні передбачати необхідність застосування заходів із захисту довкілля [100].

З іншого боку зрозуміло, що ефективне планування є запорукою проведення ефективної закупівлі, тобто придбання необхідного продукту за найменшою ціною, і як результат, маємо максимальну економію бюджетних коштів. Але на практиці не завжди поняття «максимальна економія» ототожнюється з поняттям «максимальна ефективність». На сьогодні найчастіше закупівля вважається ефективною, це якщо виграв учасник з найнижчою ціновою пропозицією. Але не можна стверджувати, що якщо замовник купив дешевший товар, то цей товар буде найвищої якості, чи доцільніше було б придбати трохи дорожчий продукт, але була б гарантія, що не потрібно буде оголошувати нову процедуру закупівлі через декілька місяців. Для уникнення такої ситуації у європейській практиці існує поняття «сукупна вартість володіння» (англ. Total Cost of Ownership). Тобто це загальна величина цільових прямих та непрямих витрат, які вимушений нести власник з моменту вступу в право власності на певний продукт чи систему до моменту виходу з права власності та виконання власником зобов'язань, пов'язаних з володінням, у повному обсязі. Цей термін досить новий та почав використовуватися у зв'язку із розвитком комп'ютерних систем. Козаченко В.Є. трактує це поняття як методику розрахунку, створену, щоб допомогти споживачам і керівникам підприємств визначити прямі й непрямі витрати та вигоди, пов'язані із будь-яким компонентом комп'ютерних систем. Мета її застосування – одержання підсумкової картини, що відбивала б реальні витрати, пов'язані з придбанням певних засобів і технологій, і враховувала всі аспекти їхнього наступного використання [35].

Мартиневич О. трактує сукупну вартість володіння як витрати, пов'язані з придбанням, упровадженням і використанням інформаційних систем [45]. У світі ця методика була розроблена ще у 1987 році з метою поточного розрахунку витрат,

пов'язаних з володінням та експлуатацією комп'ютерних мереж та удосконалюється та широко використовується саме для аналізу ефективності використання інформаційних систем.

З метою здійснення ефективних публічних закупівель цю концепцію затвердили у директивах Європейського Союзу у 2014 році (2014/24/ЄС) і на сьогодні вона використовується багатьма закупівельними організаціями в світі й не тільки для комп'ютерних технологій.

Відповідно до Стратегії реформування системи публічних закупівель, схваленої розпорядженням КМУ від 24.02.2016 № 175-р в Україні здійснюється адаптація законодавства про публічні закупівлі до положень Директив 2014/24/ЄС та Угоди про асоціацію, а саме: щодо вимог та методів визначення вартості закупівель товарів, робіт та послуг, враховуючи повний життєвий цикл та додаткові витрати на екологічні, соціальні та технічні наслідки використання. Отже, при плануванні публічних закупівель у частині розробки технічної специфікації необхідно враховувати концепцію життєвого циклу товару.

Вартість життєвого циклу – це сукупність вартості предмета закупівлі або його частини (лота) та інших витрат, які нестиме безпосередньо замовник під час використання, обслуговування та припинення використання предмета закупівлі, та які розраховуються відповідно до методики, встановленої у тендерній документації [100].

На цьому етапі збір інформації важливий з метою порівняння технологій використання аналогічного продукту, а також для обґрунтування потреби та очікуваної вартості предмета закупівлі. Одним із важливих завдань процесу закупівлі є створення умов не лише для економії коштів платників податків, а й забезпечення співвідношення між ціною та якістю, врахування умов та строків експлуатації товарів, робіт, а також екологічних критеріїв. З цією метою необхідно визначені нові підходи до оцінки пропозицій. Критеріями оцінки може бути ціна або вартість життєвого циклу; або ціна та вартість життєвого циклу разом з іншими критеріями оцінки, зокрема, такими як умови оплати, строк виконання, гарантійне обслуговування, застосування технології та підготовка управлінських, наукових і

виробничих кадрів, застосування заходів охорони навколишнього середовища та соціального захисту, які пов'язані із предметом закупівлі. Саме для збору такої інформації посилюється необхідність використання інформації з управлінського обліку.

На момент затвердження річного плану закупівлі тендерний комітет має визначитись з процедурою закупівлі з кожного предмета закупівлі, враховуючи основні параметри. На сьогодні процес закупівлі відбувається в електронній формі, у зв'язку з цим виникає запитання: чи є необхідність складати план закупівлі у звичайному (паперовому) форматі та затверджувати його? Щодо цього, то відповідно ч. 3. ст. 11 Закону України «Про публічні закупівлі» тендерний комітет або уповноважена особа планують закупівлі, складають та затверджують річний план закупівель. Відповідно до цього стає зрозумілим, що є необхідність скласти план у паперовому форматі, розглянути його на засіданні тендерного комітету та оформити рішення про затвердження протоколом, що має бути підписаний членами комітету. Уніфікованої паперової форми для річного плану закупівлі не розроблено на рівні законодавства, тож установам необхідно розробити власну позицію у положенні про закупівлі. Зрозуміло, що на тлі загальної диджиталізації протокол затвердження плану може бути й у формі електронного документа, але при цьому має бути оформлений відповідно до законодавства.

Завершальним етапом у системі планування публічних закупівель є публікація річного плану у системі ProZorro протягом 5 днів з дня його затвердження. Єдина система державних закупівель ProZorro містить у собі торговельні майданчики для здійснення електронних торгів, кількість яких постійно збільшується. За допомогою майданчиків розпорядники бюджетних коштів працюють у загальній системі закупівель: оголошують закупівлю, спілкуються з постачальниками, приймають рішення щодо закупівель, оприлюднюють договори тощо. Метою роботи такого майданчика є сприяння в здійсненні державним замовником вигідних закупівель, а також допомога постачальникам у реалізації продукції. Робота на майданчику відбувається в мережі Інтернет та не потребує завантаження додатків на комп'ютер. Незалежно від того, за допомогою якого

майданчика пройшла реєстрація, інформація про закупівлю відображається у загальній системі. Вся інформація автоматично синхронізується між торговельними майданчиками, центральною базою даних та вебпорталом уповноваженого органу. Така система дозволяє всім користувачам взаємодіяти незалежно від торговельного майданчика та спрощує доступ до даних про предмет закупівлі. Саме через такий майданчик і відбувається завантаження річного плану закупівель. Форма річного плану є єдиною, затвердженою наказом Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України від 11.06.2020 № 1082 «Про затвердження Порядку розміщення інформації про публічні закупівлі», незалежно від інтерфейсу майданчика [91]. При цьому кожна закупівля має опубліковуватися окремо, а не загальним файлом, як це здійснювалося раніше. Таке нововведення дозволило запровадити зв'язок плану з тендером і на цьому етапі є важливою ідентифікація предмета закупівлі за показниками коду класифікатора та типом процедури закупівлі.

Зв'язок управлінського обліку із системою публічних закупівель на етапі планування представлено у таблиці 2.4.

**Зв'язок управлінського обліку
із системою публічних закупівель на етапі планування**

Етап у плануванні закупівлі	Облікова інформація для планування та калькулювання
Визначення потреби у закупівлі	<ul style="list-style-type: none"> - матеріальні витрати минулих років за об'єктами витрат; - прогнозовані витрати за кошторисом доходів та видатків; - джерело фінансування майбутніх закупівель та бюджетні асигнування за видами витрат
Визначення основних параметрів закупівлі	<ul style="list-style-type: none"> - відповідність назви та коду предмета закупівлі згідно Єдиного закупівельного словника на всіх стадіях закупівельного процесу завдяки введенню аналітичних рахунків; - контроль за поділом предмета закупівлі на лоти; - оперативна інформація про цінову пропозицію на ринку за кожним предметом закупівлі; - інформація про купівельну та фактичну собівартість товарів, робіт та послуг за попередні звітні періоди; - збір інформації про витрати життєвого циклу предмета закупівлі; - формування витратних статей для калькулювання стартової ціни
Затвердження річного плану закупівель	<ul style="list-style-type: none"> - вибір процедури закупівлі на підставі визначених параметрів
Публікація річного плану закупівель	<ul style="list-style-type: none"> - вибір електронного майданчика для роботи у системі ProZorro, враховуючи потреби обліку закупівельного процесу замовника

Джерело: власна розробка автора

Наступну стадію публічних закупівель, що включає сам процес здійснення закупівлі у системі ProZorro також можна розбити на певні етапи. (Рис. 2.10)



Рис. 2.10. Проведення закупівлі у системі ProZorro

Джерело: систематизовано автором на підставі [100]

Етап формування тендерної документації включає: створення кваліфікаційних критеріїв, визначення технічних характеристик щодо предмета закупівлі та вимоги до оцінки учасників. Відповідно до ч. 2 ст. 16 Закону України

«Про публічні закупівлі» замовник встановлює один або декілька з наступних кваліфікаційних критеріїв: наявність обладнання та матеріально-технічної бази; наявність працівників відповідної кваліфікації, які мають необхідні знання та досвід; наявність документально підтвердженого досвіду виконання аналогічного договору. При цьому замовник має самостійно визначити спосіб підтвердження відповідності учасників встановленим критеріям, тобто в тендерній документації необхідно визначити, які саме документи, у якій формі та якого змісту мають бути подані учасником для участі в торгах. Тобто технічні специфікації мають бути розроблені таким чином, щоб уникнути упередженості та забезпечувати виконання принципу недискримінації учасників, тобто не бути на користь конкретних учасників або направлені на закупівлю певних товарів, робіт або послуг. Тобто, кваліфікаційні критерії мають бути попередньо прописаними, доречними, об'єктивними та ґрунтованими на реальних потребах замовника. На цьому етапі управлінський облік надає інформацію для дотримання таких умов: встановлення вимог відповідно до реальних характеристик предмета закупівлі; дослідження кола потенційних учасників; систематизація та аналіз інформації, отриманої з документації, наданої учасниками.

Наступні етапи публічних закупівель базуються на технічних аспектах проведення торгів, що включає електронне оприлюднення, тобто створення та опублікування повідомлень про електронні закупівлі на головному вебсайті замовників, з одного боку, та реєстрація суб'єктів господарювання з метою ознайомлення з інформацією про предмет та процедури закупівлі, технічними вимогами та ціновими пропозиціями на торгах, з іншого. Зацікавлені учасники подають заявки з пропозиціями на конкурсні торги, при чому пропозиції є зашифрованими з метою забезпечення секретності до моменту їх офіційного відкриття відповідно до визначеної законодавством процедури закупівлі.

До квітня 2020 року оцінка тендерних пропозицій здійснювалася виключно на основі ціни предмета закупівлі, при цьому ціна, виставлена на торги, мала враховувати всі податки та збори, що повинні бути сплачені відповідно до Податкового кодексу України. Оцінка тендерних пропозицій проводиться

автоматично електронною системою на основі критеріїв та методики, зазначених замовником у тендерній документації, шляхом електронного аукціону. На початку проведення аукціону в системі автоматично розкривається інформація про всі цінові пропозиції без зазначення найменувань та інформації про учасників. Зміни до Закону «Про публічні закупівлі», що були введені з квітня 2020 року встановлюють новий критерій для розгляду та оцінки пропозицій – вартість життєвого циклу. Але встановлювати цей критерій замовник має в тендерній документації, вказуючи складові, що будуть впливати на даний критерій та перелік документів, які необхідно буде подати учасникам для підтвердження вартості складових життєвого циклу. Таким чином, при поданні пропозиції учаснику, крім ціни товару, необхідно подати розрахунок вартості життєвого циклу.

На етапі розгляду та оцінки пропозицій учасників, замовник оцінює кожен подану пропозицію на торги, при цьому досліджуючи зміст пропозиції, шляхом вивчення документації, проведення переговорів з потенційними постачальниками з метою визначення переможця торгів, оскільки для визначення переможця, крім цінового критерію, замовнику необхідно врахувати і вартість життєвого циклу, що є об'єктом спостереження управлінського обліку.

Відповідно до п. 15 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про публічні закупівлі» переможець процедури закупівлі – це учасник, тендерна пропозиція якого відповідає всім критеріям та умовам, що визначені у тендерній документації, і визнана найбільш економічно вигідною, та якому замовник повідомив про намір укласти договір, або учасник, якому замовник повідомив про намір укласти договір за результатами застосування переговорної процедури закупівлі. При цьому ч. 1 ст. 30 Закону містить конкретний перелік підстав для відхилення тендерної пропозиції учасника: учасник не відповідає кваліфікаційним критеріям, установленим ст. 16 цього Закону; не надав забезпечення тендерної пропозиції, якщо таке забезпечення вимагалось замовником, або переможець торгів відмовився від підписання договору про закупівлю відповідно до вимог тендерної документації або укладення договору про закупівлю; або не надав документи, що підтверджують відсутність підстав для відхилення пропозиції замовником відповідно до ст. 17 Закону [100].

Фінальною стадією в закупівельному процесі є укладання договору про закупівлю і на цьому етапі виникають певні особливості, на які в обов'язковому порядку потрібно звернути увагу. Процес створення договору починається ще на етапі підготовки тендерної документації, оскільки відповідно до ст. 22 Закону вона повинна включати проєкт договору про закупівлю з обов'язковим зазначенням порядку зміни його умов [100]. На етапі створення проєкту договору необхідно враховувати, що умови закупівлі відповідно до договору не повинні відрізнятися від змісту тендерної пропозиції за результатами тендеру, тобто проєкт договору необхідно розробити так, щоб під час укладання не змінювати його умови. Відповідно до ст. 36 Закону умови договору про закупівлю не повинні відрізнятися від змісту тендерної пропозиції за результатами тендеру, в іншому разі такий договір може бути визначений недійсним. Крім того, договір можуть визнати недійсним у разі його укладення з порушенням строків, крім випадків зупинення строків у зв'язку із розглядом скарги Антимонопольним комітетом. Строки укладання договору залежать від дати оприлюднення на вебпорталі Уповноваженого органу повідомлення про намір укласти договір та процедури закупівлі, за якою були проведені торги. Відповідно до ст. 10 Закону договір підлягає оприлюдненню протягом двох днів з моменту укладання у ProZorro разом із додатками до нього.

Особливої уваги потребує вивчення порядку здійснення змін умов договору. Законодавством встановлено імперативну норму, згідно з якою зміна істотних умов договору може здійснюватися виключно у випадках, визначених законодавством.

Найскладнішим запитанням у цих випадках є зміна ціни, яка може бути спричинена різними факторами, і внесення змін до договору саме й обумовлюються обставинами, що змінюють ціну. Відповідно до ст. 36 Закону «Про публічні закупівлі» зміна ціни за одиницю товару має бути не більше ніж на 10% у разі коливання ціни на такий товар на ринку, за умови, що зазначена зміна не призведе до збільшення суми, визначеної договором. Але на практиці спостерігається внесення змін до договору декілька разів протягом його дії, а сукупний показник таких змін перевищує 10% за одиницю товару, що визначалась на момент укладання

договору та є вирішальною під час визначення переможця. Така процедура не є порушенням законодавства, але численні зміни ціни в договорі має бути індикатором для проведення моніторингу.

Законом передбачено також продовження строку дії договору та виконання зобов'язань у разі виникнення документально підтверджених об'єктивних обставин, що спричинили таке продовження, у тому числі непереборної сили, затримки фінансування витрат замовника, за умови, що такі зміни не призведуть до збільшення суми, визначеної у договорі. З іншого боку, форма документального підтвердження об'єктивних причин не визначена, оскільки вона залежить саме від обставин, що спричинили необхідність продовження строку дії договору та виконання зобов'язань щодо передання товару, виконання робіт, надання послуг. У цьому випадку замовник має самостійно визначити форму документального підтвердження таких обставин з дотриманням законодавства, при чому не тільки із публічних закупівель, а і норм Цивільного кодексу та Господарського кодексу України. При внесенні змін до договору в обов'язковому порядку необхідно укласти додаткову угоду та опублікувати зміни на вебпорталі уповноваженого органу.

Відповідно до ст. 10 Закону «Про публічні закупівлі» замовник має опублікувати звіт про виконання договору протягом 20 днів з дня настання однієї з підстав: закінчення строку дії договору, виконання договору або розірвання договору. При чому, в нормах законодавства немає конкретної вимоги публікувати звіт на підставі першої події, що сталася. Замовник має самостійно обрати подію, із настанням якої необхідно буде публікувати звіт про виконання договору. Щодо оприлюднення звіту про виконання договору в разі його розірвання все зрозуміло, то виконання інших вимог викликає певні проблеми. Однією з підстав для публікації звіту про виконання договору є його виконання. Договір вважається виконаним і потрібно оприлюднити звіт після того, як сторони угоди повністю виконали взаємні обов'язки: поставлений товар, роботи, послуги та проведена оплата. У такому разі є неважливим чи закінчився строк дії договору, виникає підстава для публікації звіту. У цьому випадку необхідно проводити постійний моніторинг процесу виконання договорів за кожним контрагентом. У замовника

виникає необхідність у створенні певної системи та визначенні відповідальних осіб з питань виконання договорів з метою запобігання порушення норм Закону України «Про публічні закупівлі». В іншому випадку можна скористатися правом про опублікування звіту про виконання договору після завершення строку дії договору. У зв'язку з тим, що в розпорядників державних коштів, як правило, строк виконання договорів про публічні закупівлі визначається 31 грудня поточного року, то є можливість проведення масового оприлюднення всіх договорів без додаткового поточного контролю за їх виконанням. Але і тут є ризик порушити законодавство, оскільки саме на ці дати припадають свята та вихідні, а це не знімає із замовника відповідальності про виконання норм закону. На цьому етапі зростає важливість управлінського обліку в частині розробки замовником певних інструментів для моніторингу та контролю за виконанням договорів, враховуючи специфіку діяльності установи. Плануючи подання звіту про виконання договору, необхідно врахувати той факт, що після оприлюднення звіту зникає можливість продовження строку дії договору на строк, достатній для проведення процедури закупівлі на початку наступного року в обсязі, що не перевищує 20% суми, визначеної в договорі. Тому для уникнення такої ситуації доцільно під час складання проекту договору на етапі формування тендерної документації визначати строк дії договору 31 грудня поточного року та подавати звіт протягом 20 днів з дня закінчення договору при відсутності необхідності його продовження згідно з законодавством. Такий універсальний підхід до договорів публічних закупівель полегшить процес контролю за виконанням договорів та знизить ризик порушення норм Закону «Про публічні закупівлі».

Вважається, що за допомогою транспарентності можна вирішити більшість економічних проблем, у тому числі пов'язані з неефективністю державного сектору. Доступність до інформації про державні закупівлі через започаткування електронних торгів мало б залучити більшу кількість учасників, створення єдиного ринку товарів, робіт та послуг, збільшити конкуренцію, і як наслідок, зниженню державних витрат. У таблиці 2.5 наведені узагальнення даних щодо необхідності у публікації інформації на всіх стадія закупівельного процесу.

Таблиця 2.5

Транспарентність інформації у системі публічних закупівель

Етапи закупівлі	Строки публікації	Інформаційна платформа	Примітки
Річний план закупівлі	Протягом 5 днів з дня затвердження	ProZorro Офіційний вебсайт	Ст. 4 Закону «Про публічні закупівлі», Положення № 835
Відкриті торги			
Оголошення закупівлі/ прийом пропозицій від учасників	15 днів	ProZorro	Вносяться зміни до тендерної документації, прийом пропозицій, відповіді на вимоги та запитання учасників
Зміни до тендерної пропозиції	Протягом 1 дня	ProZorro	Зміни мають оприлюднюватися у машинозчитувальному вигляді.
Аукціон (редукціон)	Дата призначається автоматично	ProZorro	Аукціон проводиться в три етапи, Після завершення аукціону відкривається інформація про всіх постачальників та всі надані ними документи для проведення кваліфікації.
Розгляд пропозицій	5 роб. днів (продовжено до 20 роб. дні)	ProZorro	Повідомлення про продовження терміну розгляду пропозицій публікується в системі
Рішення про намір укласти договір	Протягом 1 дня після прийняття рішення	ProZorro	Не раніше, ніж через 10 календарних днів з дня оприлюднення повідомлення про намір укласти договір, але не пізніше, ніж через 20 календарних дні з дня прийняття рішення про намір укласти договір, у випадку обґрунтованої необхідності строк для укладання договору може бути продовжений до 60 днів
Укладення договору	Протягом 3 робочих дні	ProZorro	Договір має бути опублікований разом із додатками, публікація змін до договору необхідна у випадках, передбачених ст. 41 Закону «Про публічні закупівлі»
Звіт про результати проведення аукціону	Протягом 1 дня після оприлюднення договору	ProZorro	Звіт публікується автоматично у системі також у разі відміни тендеру, або у разі визнання таким, що не відбувся
Звіт про виконання договору	Протягом 20 днів після поставки товару	ProZorro	Звіт публікується у разі скасування, розірвання або закінченню терміна договору

Джерело: складено автором на підставі [100, 91]

Як бачимо з таблиці, необхідність оприлюднення спостерігається на всіх етапах закупівель, відповідальними особами за це є уповноважена особа або тендерний

комітет. Започаткування електронних торгів та доступ до інформації зацікавлених користувачів сприяє скороченню асиметрії між учасниками та замовниками під час здійснення закупівель, виконанню принципів публічних закупівель та запобіганню корупційним діям та порушенням у системі як з боку замовників так і учасників.

З метою покращення контролю за виконанням договорів необхідним є запровадження електронного інвойсування на платформі ProZorro, що включає функцію створення, реєстрацію, розсилання та підтвердження отримання рахунків для учасників, а також функцію отримання та приймання рахунків для замовників публічних закупівель. А завершальним етапом електронного інвойсування було б запровадження електронних розрахунків у системі. Завершальним етапом організації публічних закупівель є оцінка їх ефективності. Ефективність є найважливішим параметром, що визначає результати діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта. Економічну ефективність публічних закупівель необхідно розглядати як інтегральний показник взаємодії всіх механізмів даної системи. Оцінка ефективності як базового елементу використання державних коштів передбачає визначення критеріїв ефективності – інструмента, за допомогою якого оцінюється ефективність. Розробка та встановлення критеріїв здійснюється з метою забезпечення дійсності та об'єктивності. Таким чином, критерії повинні показувати особливості галузі та мати відповідно ступінь вичерпності, щоб на основі отриманої інформації стейкхолдери могли зробити необхідні висновки. Отже, оцінка ефективності проведених закупівель повинна здійснюватися із виконанням принципу «безпечної транспарентності», тобто надавати вільний доступ користувачам до результатів оцінки.

2.3 Положення про закупівельну діяльність: необхідність, структура, розподіл обов'язків

Одним з найбільш ефективних та прогресивних методів управління державними фінансами є програмно-цільовий метод, який забезпечує застосування оцінки ефективності використання публічних коштів на всіх стадіях процесу. Метою впровадження його стала необхідність встановлення взаємозв'язку між виділеним обсягом бюджетних коштів та результатом їх використання. Застосування

програмно-цільового методу має забезпечити оптимальне використання коштів внаслідок економічного та соціального ефекту, підвищення обізнаності громадян у витрачанні коштів територіальної громади, підвищення рівня задоволеності споживачів суспільних послуг та, нарешті, концептуально новий перехід від утримання бюджетних установ до надання населенню послуг високої якості. Публічні закупівлі у цьому випадку є процесом забезпечення єдиної політики з планування, організації й здійснення придбання товарів, виконання робіт, надання послуг для своєчасного та ефективного забезпечення потреб суб'єктів державного сектору. Основним завданням процесу закупівлі можна виділити придбання, поповнення і вдосконалення матеріальних, інформаційних та трудових ресурсів шляхом планування, організації, контролю та моніторингу за закупівельною діяльністю.

Процес закупівлі регламентується рядом зовнішніх нормативно-правових актів. Основним нормативним документом, що регулює закупівельну діяльність є Закон України «Про публічні закупівлі», введений в дію з 1 квітня 2016 року, який встановлює єдиний порядок проведення закупівель з метою забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, забезпечення підзвітності, прозорості, зниження корупції та інших зловживань. Незважаючи на постійне удосконалення норм законодавства, організація закупівельної діяльності на рівні замовника потребує особливої уваги, оскільки найчастіше аудиторські звіти перевірок публічних закупівель включають такі рекомендації щодо удосконалення організації публічних закупівель:

- розробити та затвердити Положення про договірну роботу в установі та визначити відповідальних осіб (структурних підрозділів) на яких покласти контроль за виконанням договорів;
- забезпечити перевірку юридичною службою установи господарських договорів на предмет їх відповідності вимогам чинного законодавства;
- визначити відповідальну особу за облік товарів та послуг та оплату за них в розрізі предмета закупівлі, з метою недопущення уникнення закупівлі

товарів та послуг без проведення передбачених Законом процедур закупівель;

- визначити відповідальну особу (підрозділ) за здійснення моніторингу цін та недопущення закупівель за цінами, які перевищують середньоринкові;
- посилити контроль за плануванням закупівель товарів, робіт та послуг, забезпечити ретельне вивчення потреб і обсягів закупівель та не допускати поділу предмету закупівлі, уникнення проведення процедур закупівлі, визначених законодавством;
- розглянути питання про можливість підвищення кваліфікації працівників з питань здійснення державних закупівель;
- вжити дієві заходи щодо усунення порушень, їх недопущення в майбутньому та забезпечити чітке дотримання вимог законодавства [14].

З метою раціонального підходу до планування та організації закупівельної діяльності з боку окремого закладу освіти державного сектору вважаємо за необхідне розробку внутрішнього Положення про закупівельну діяльність.

Ретельно розроблене внутрішнє Положення про закупівельну діяльність є необхідною базою для організації ефективних публічних закупівель суб'єктів державного сектору. Процес встановлення регламентації взаємодії кожного учасника дозволить оптимізувати роботу кожного та виробити процес взаємодії.

До розробки плану закупівель можуть бути залучені працівники обліково-економічної служби, працівники господарського та технічного відділу. У Положенні необхідно передбачити, яким чином буде надаватись інформація про потребу у певних товарах, роботах послугах на майбутній період. При чому така інформація має базуватися на даних аналізу наявності залишків товарів на складі та аналізу ситуації з ціновою політикою на ринку на певні види товарів, робіт та послуг. Але, крім збору інформації про потребу, необхідно формувати та аналізувати статистичні показники про закупівлі товарів, робіт та послуг за попередні періоди.

На визначення потреб у закупівлі та послідовність процесу планування впливають індивідуальні особливості підприємства державного сектору, адже

підприємство може мати досить розгалужену систему управління, мати філії та представництва і це має бути враховано під час розробки Положення про закупівельну діяльність. Крім того, Положенням має бути визначено роль кожного з учасників, якщо обов'язки розподіляються між членами тендерного комітету, приклад розподілу обов'язків наведено у рис. 2.11.



Рисунок 2.11. Розподіл обов'язків між учасниками тендерного комітету

Джерело: власна розробка автора

Зрозуміло, що поділ учасників на ролі, є досить умовним, залежно від обсягів роботи кожен може виконувати декілька функцій або всі функції виконуються однією уповноваженою особою.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що Положення повинно містити, як мінімум, наступну інформацію, яку можна групувати у розділі (Рис. 2.12)

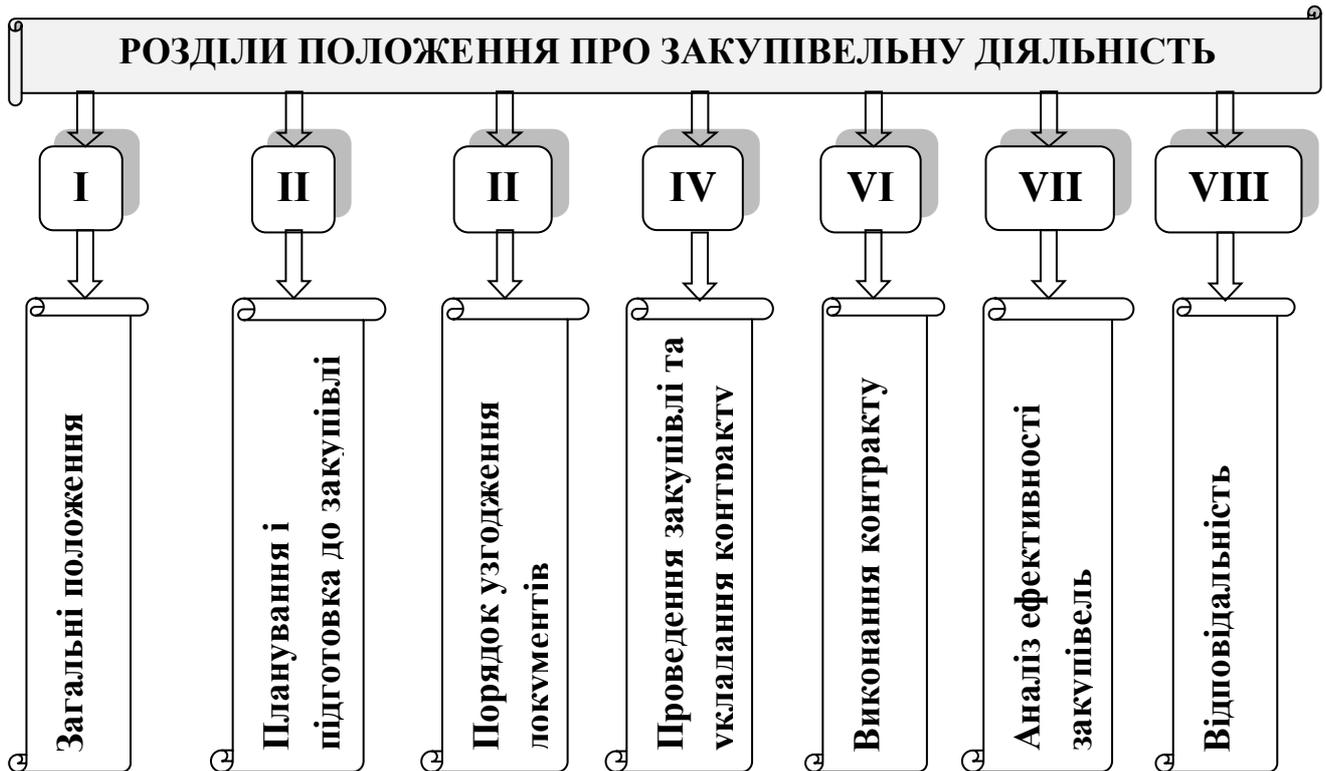


Рис.2.12. Структура Положення про закупівельну діяльність

Джерело: власна розробка автора

У першому розділі «**Загальні положення**» доцільно перелічити законодавчі акти, на основі якого складено положення, а також напрями його застосування. Крім того, необхідно вказати мету даного документа, а саме підвищення ефективності публічних закупівель у частині оперативності та якості закупівель, враховуючи всі параметри сталого розвитку (екологічність, енергоефективність, економічність і т.і.). Також необхідно виділити основні етапи процесу закупівлі: планування, підготовка, проведення закупівлі, укладання контракту за результатами торгів, контроль за виконанням та аналіз ефективності закупівель.

У другому розділі Положення «**Планування і підготовка до закупівлі**» необхідно передбачити:

- порядок затвердження річного плану тендерним комітетом та внесення змін до нього;
- перелік документів, які будуть відображати потребу в предметах закупівлі;
- структурні підрозділи, що мають брати участь у плануванні та їх відповідальність.

Пропонуємо детально розписати процес планування та підготовки до закупівлі (Табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Розподіл обов'язків учасників тендерного комітету на етапі планування

Етап	Перелік процедур планування	Відповідальні	Дії відповідальних осіб
1	Формування заявок за єдиною формою	Ініціатор	Збір інформації за структурними підрозділами
2	Узгодження та затвердження зведених заявок за кожним підрозділом	Ініціатор, керівник	Підтвердження сум витрачання, доцільності закупівлі та визначення джерела фінансування
3	Складання річного плану закупівель	Агрегатор	Зведення заявок за кожним підрозділом у єдиний план, визначення процедури закупівлі, калькуляція стартової ціни, контроль за бюджетним асигнуванням відповідно до запланованих витрат, контроль за виконанням плану закупівель.
4	Розміщення плану у системі ProZorro	Тендерник	Вибір електронного майданчика для роботи у системі

Джерело: власна розробка автора

Планування закупівель здійснюється шляхом формування плану на основі отриманих заявок від структурних підрозділів. План закупівель має бути обов'язково опублікованим у системі ProZorro не пізніше 5 днів з дня його затвердження. Складним питанням, на нашу думку, є необхідність та методологія визначення стартової ціни лоту. Стартовою ціною визначається найвища ціна (приведена ціна), запропонована учасником. Перед початком кожного наступного етапу аукціону визначається нова стартова ціна за результатами попереднього етапу аукціону. Процес закупівлі проходить у форматі редуції, тобто крок аукціону в системі ProZorro – пониження ціни. Система автоматично обирає переможцем учасника, який запропонував найнижчу ціну. Оголошуючи закупівлю замовник визначає одиницю виміру, в якій система буде обчислювати мінімальний крок зниження ціни. При цьому може застосовуватися грошовий вимірник, відсоткова ставка, або певна розрахункова формула. Але з метою запобігання зловживанням та унеможливлення дискримінації учасників законодавством встановлено рекомендований діапазон 0,5% – 3% [100]. Черговість здійснення учасниками кроків визначається за запропонованою ними стартовою ціною у напрямку

зниження: першим здійснює свій крок той учасник закупівель, запропонована ціна якого виявилась найвищою, останнім – який запропонував найнижчу ціну. Така процедура застосовується з метою максимальної економії бюджетних коштів, але враховуючи низьку конкуренцію закупівель (близько 2 учасників на процедуру) учасники не рідко пропонують стартову ціну вище ринкової вартості. На практиці замовники змушені відхиляти пропозиції учасника, керуючись ч. 7. ст. 28 Закону «Про публічні закупівлі», трактуючи завищену ціну як недостовірну інформацію в частині вартості матеріальних ресурсів (не відповідає середньорегіональному рівню). Але законодавством про публічні закупівлі обґрунтування відповідності ціни тендерної пропозиції середньорегіональному рівню не передбачено⁷. Така ситуація створює підставу для завищення стартових цін та оскарження відхилених пропозицій учасниками. Враховуючи вищенаведене, з метою виконання принципу прозорості пропонуємо замовникам здійснювати калькуляційний розрахунок майбутніх закупівель та включати його у кваліфікаційні вимоги. Калькуляційний розрахунок стартової ціни має здійснюватися під час підготовки технічних вимог та завдань на поставку товарів, виконання робіт, надання послуг, що є предметом договору під час підготовки закупівельної документації. Таким чином, ціна, запропонована учасником, не має бути вища калькуляційного розрахунку замовника.

Метод калькуляційного розрахунку залежить від виду предмета закупівлі: товари, роботи чи послуги. Враховуючи запропоновану урядом методику [93] та особливості формування історичної фактичної собівартості предмету закупівлі, пропонуємо проводити калькуляційний розрахунок стартової ціни за наступними методами: ринковий, аналоговий та проектно-кошторисний (Рис. 2.13).

⁷ Консультації. Офіційний сайт Міністерства економіки, торгівлі та сільського господарства <https://me.gov.ua/InfoRez/CreateRequest?lang=uk-UA>

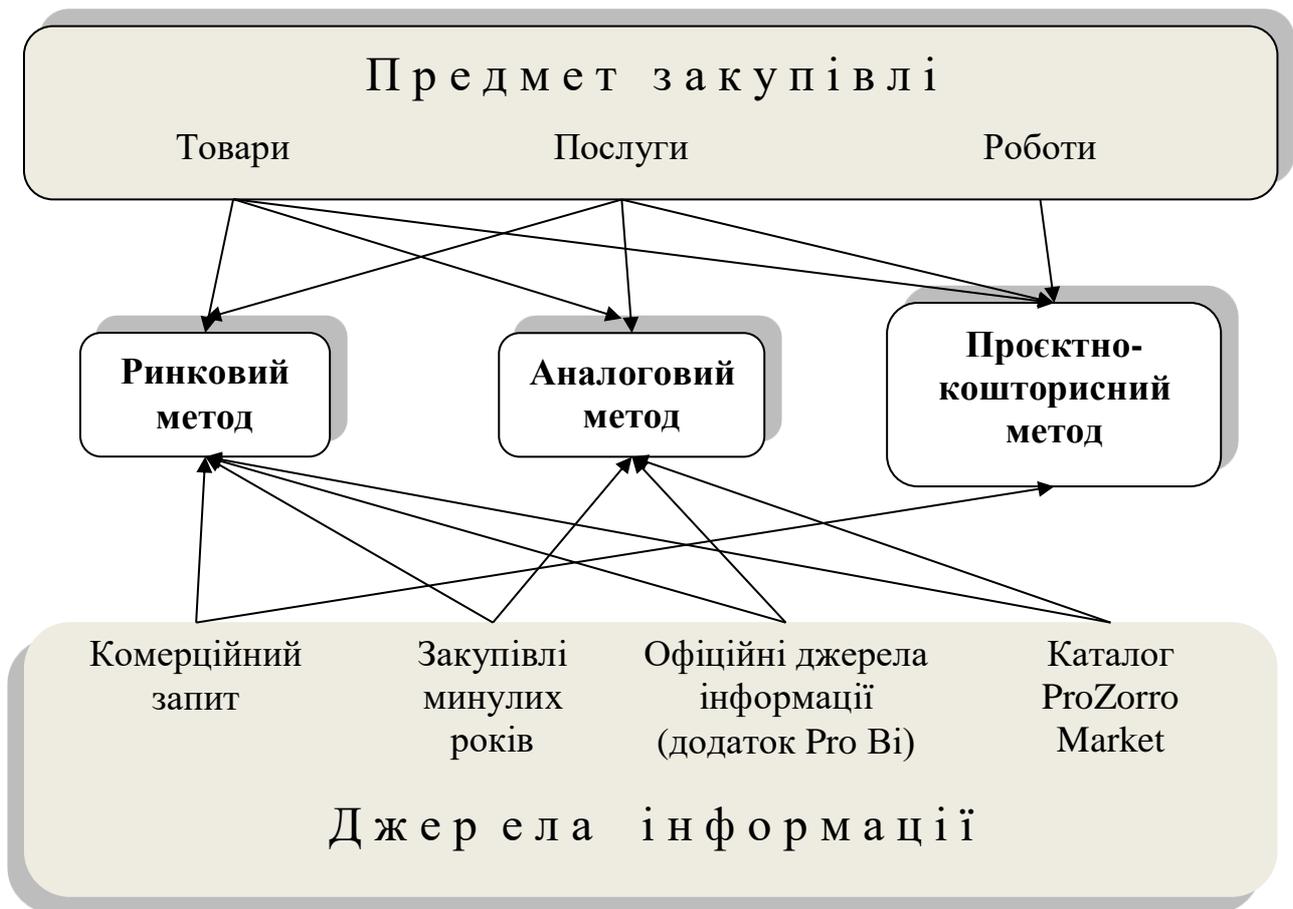


Рис. 2.13. Методи калькуляційного розрахунку у залежності від предмету закупівлі

Джерело: власна розробка автора

Ринковий метод визначення початкової ціни передбачає аналіз кон'юктури ринку на наявність пропозицій, попиту на конкретну продукцію з певними параметрами, яка підлягає закупівлі. Для розрахунку проводиться збір та обробка інформації за цінами на конкретну модель. На основі розрахункової середньозваженої собівартості визначається стартова ціна. Ринковий метод доцільно використовувати для закупівлі простих товарів та послуг (наприклад, комунальних), широко представлених на ринку та які можливо ідентифікувати за певними параметрами якості (сортність, марка, вид).

Аналоговий метод використовується, коли запланований об'єкт закупівлі не представлений на ринку або не можливо знайти кон'юктурні дані про його ринкові ціни, але є в наявності близька за параметрами продукція, що має невеликі відмінності функціональних та якісних характеристик, при цьому суттєвість чи несуттєвість цих ознак визначається замовником. Необхідно провести дослідження

ринку на наявність пропозицій, цін, попиту, фактичних угод на аналогічну продукцію, які шляхом застосування певних поправок приводяться до цін на об'єкт закупівлі. Головним недоліком цього методу є низька точність розрахунків, оскільки досить складно визначити відсоток можливого відхилення від аналогової ціни, враховуючи особливості предмета закупівлі.

Проектно-кошторисний метод доцільно використовувати під час цінових розрахунків у будівництві, при купівлі складного комплексного обладнання або при розрахунках стартової ціни на комплексні роботи та послуги. Ціна предмета закупівлі складається шляхом калькулювання затрат складових товарів, робіт та послуг (Рис. 2.14).

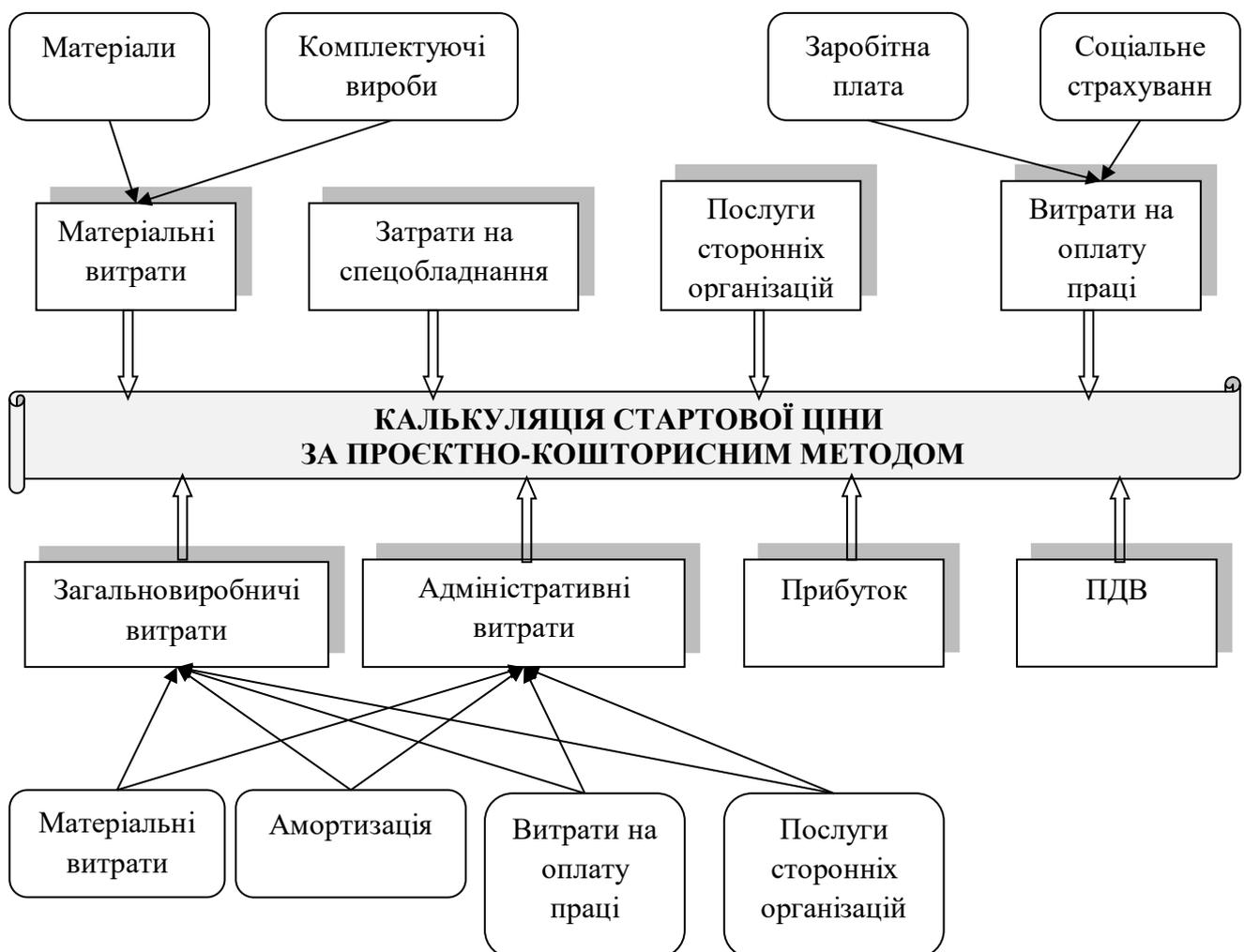


Рис. 2.14. Калькуляція стартової ціни за проектно-кошторисним методом

Джерело: власна розробка автора

Джерелом для отримання інформації можуть бути запити про надання цінової інформації (Додаток Є «Запит цінової пропозиції») до постачальників

(підрядників), у тому числі до виробників, дилерів, дистриб'юторів, організацій, що в минулому постачали аналогічну продукцію, виконували однорідні роботи або послуги. Крім того, до уваги беруться ціни за минулими контрактами, як вже виконаними, так і поточними. Найбільш зручним є отримання цінової інформації з прайс-листів, опублікованих на офіційних сайтах виробників та продавці в інтернет-мережі, друкованих каталогах, рекламних проспектах. Якісним довідниковим джерелом є, на сьогодні, офіційний закупівельний майданчик ProZorro Market – офіційний майданчик електронної системи публічних закупівель України, де можна порівняти ціни на товари за заданими параметрами від різних постачальників. Вважаємо за необхідне в публічному модулі ProZorro зробити доступ для користувачів до генерування інформації про ціну за укладеними контрактами, а також відхиленими пропозиціями по окремому лоту за СРV класифікатором з метою прозорого планування та калькулювання стартової ціни на предмет закупівлі, про що було проінформовано розробників системи.

Методика калькулювання стартової ціни залежно від виду предмета закупівлі включає такі витрати: вартість сировини і матеріалів, комплектувальні вироби та напівфабрикати, вартість спецобладнання, послуги сторонніх організацій, заробітна плата виконавців, ЄСВ (єдиний соціальний внесок), адміністративні витрати, загальновиробничі витрати, прибуток, податки та збори (Рис. 2.14). Таку калькуляцію доцільно складати для придбання складного обладнання, що потребує встановлення, для послуг по технічному обслуговуванню, послуг громадського харчування, санаторно-курортних послуг тощо. Калькуляція робіт має проводитися відповідно до ДСТУ Б Д.1.1-7:2013 «Правила визначення вартості проєктно-вишукувальних робіт та експертизи проєктної документації на будівництво», ДСТУ Б Д 1.1-1.2013 «Правила визначення вартості будівництва», ВБН Г.1-218-182:2006 «Класифікація робіт з ремонтів автомобільних доріг загального користування» [76,77, 84].

Отже, стартове ціноутворення предметів закупівлі формується під впливом таких факторів як конкурентоспроможність товару, структура ринку, комбінація ціни і якості, новизна товарів та етапи життєвого циклу продукту, окрім державних

регульованих цін, що запроваджені КМУ, органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування відповідно до їх повноважень, встановлених законодавством.

Після включення закупівлі до плану, ініціатор закупівлі готує комплект документів для її проведення. У положенні пропонується детально розписати, що включається до пакета документів під час здійснення конкретної закупівлі. Оформлення документів розрізняється залежно від предмета закупівлі: на поставку продукції, виконання робіт, надання послуг. У тендерній документації необхідно встановити: вимоги до продукції та вимоги до майбутнього контракту; стартову (максимальну) обґрунтовану ціну закупівлі, порядок і строки оплати; вимоги до учасників закупівлі, а також до їх субпідрядників (за необхідності); вимоги до забезпечення виконання зобов'язань учасником. Крім того, ініціатору доцільно розділити вимоги до закупівлі на обов'язкові вимоги та вподобання (Рис. 2.15)

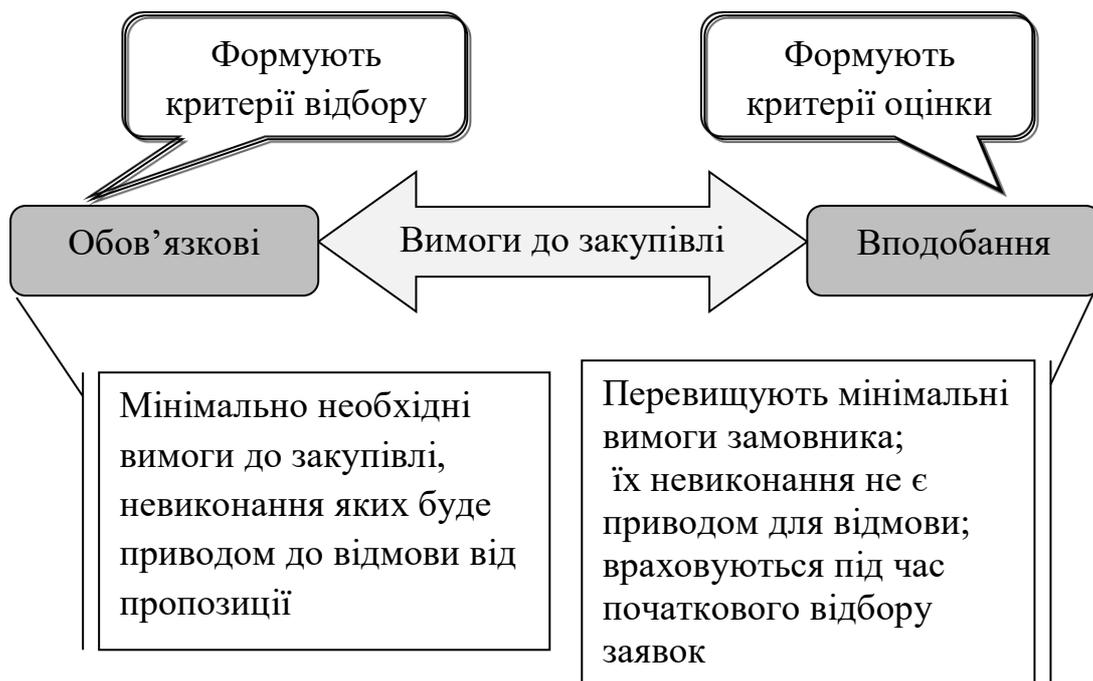


Рис.2.15. Вимоги до закупівлі

Джерело: власна розробка автора

Під час формування обов'язкових вимог та вподобань необхідно дотримуватися наступних правил:

- вимоги повинні бути конкретними, однозначно трактуватися та вимірюватися;

- формулювати вимоги потрібно у формі встановлення функціональних вимог, тобто виставляти вимоги до споживчих якостей продукції, а не задавати конкретні технічні вимоги (або задавати їх у діапазоні «від – і до»);
- не допускати встановлення вимог, які не можна буде перевірити на етапі розгляду пропозицій учасників та не вказувати вподобання, які не будуть оцінені;
- не допускати встановлення вимог, які є необґрунтованими для дійсної потреби замовника;
- не допускати встановлення вимог, які обмежують та дискредитують учасників закупівель.

Своєю чергою, до вподобань слід відносити якості товарів, які є пріоритетними щодо відбору, але не можуть бути приводом для відмови, наприклад критерії провадження «зелених закупівель».

У третьому розділі **«Порядок узгодження документів»** необхідно розписати процес оформлення, розгляду і підписання документів, необхідних для закупівлі, всіма відповідальними службовими особами. Крім того, з метою уникнення затримування процесу та недбалого ставлення необхідно визначити та документально затвердити час, який не може бути перевищено під час розгляду документів (Рис. 2.16).



Рис.2.16. Порядок узгодження документів для публікації у системі ProZorro
Джерело: власна розробка автора

Розділ «**Проведення закупівлі та укладання контракту**» має акцентувати увагу на порядку та строках проведення процедур закупівлі відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі». Відповідно до законодавства закупівлі проводяться через електронний аукціон, який є частиною електронної системи закупівель та забезпечує створення, зберігання та оприлюднення всієї інформації про закупівлі, автоматичний обмін інформацією та документами за допомогою мережі Інтернет. За результатами аукціону замовником приймається рішення про укладання контракту у день визначення переможця, яке оприлюднює на веб-порталі Уповноваженого органу. Договір з учасником заключається не раніше ніж за 10 днів і не пізніше ніж через 20 днів з дня прийняття рішення про переможця торгів. Крім того, у цьому розділі необхідно показати право тендерника звертатися з запитаннями щодо закупівлі до технічного, фінансового та юридичного та інших відділів установи за консультацією за потреби.

У наступному розділі «**Виконання контракту**» пропонуємо розглянути правила приймання предмета закупівлі: товару, виконаної роботи або послуги. З цією метою рекомендується створити приймальну комісію у складі не менше 5 осіб:

- голова комісії – спеціаліст з публічних закупівель;
- замісник голови комісії – завідувач складу,
- члени комісії: представник бухгалтерії, представник технічного підрозділу, експерт.

Також у даному розділі необхідно зазначити порядок передачі документів на оплату. Ця процедура буде відрізнятися залежно від предмета закупівлі: товарів – подає комірник; на оплату послуг та робіт – ініціатор закупівлі.

Розділ **«Аналіз ефективності закупівель»** пропонується присвятити розгляду важливих питань оцінці ефективності закупівель. Аналіз рекомендується проводити після шести місяців з моменту постачання по кожному об'єкту обладнання, закупленого в рамках виконання програми розвитку. Запропонована оцінка викладена у п. 3 третього розділу дисертації. Зі звітами по оцінці ефективності закупівель необхідно ознайомлювати посадових осіб, діяльність яких пов'язана зі стратегічним розвитком установи, економічного та правового відділу. Крім того, є сенс вибірково проводити аналіз ефективності використання обладнання, що було закуплено в попередні періоди, що дозволить виявляти недоліки в закупівельній діяльності установи, запобігати зловживанням з боку посадових осіб та дозволить підвищити соціально-економічну ефективність державних витрат та підвищення їх результативності.

У завершальному розділі Положення про закупівельну діяльність **«Відповідальність»** слід визначити персональну відповідальність осіб за підготовку документів та проведення закупівель відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі». Особи, відповідальні за здійснення закупівель, мають знати про свою дисциплінарну відповідальність.

Запропоноване положення (Додаток Є) дозволить установам більш якісно організувати свою закупівельну діяльність, встановити конкретні строки виконання етапів закупівлі всіма підрозділами установи. За допомогою Положення буде забезпечено прозорість закупівельного процесу, виконання електронного документообігу на кожному етапі закупівельної діяльності, враховуючи особливості діяльності установи. З цією метою розроблений пакет форм та додатків,

що формують практичну частину Положення, який враховує специфіку закупівельного процесу Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму.

В обліковій політиці бюджетних установ повинна відображатися специфіка обліку та аналізу, пов'язаного із закупівельною діяльністю з окремим виділенням закупівель за рахунок цільового фінансування. З метою додаткового контролю за такими закупівлями доцільно створити приймальну комісію по дороговартісним закупівлям, проведених за рахунок цільового фінансування. Введення такої комісії має регламентуватися внутрішнім розпорядчим документом. Положенням про закупівельну діяльність пропонується затвердити створення такої закупівельної діяльності у складі не менше 5 осіб.

Принципи, склад та функції членів приймальної комісії орієнтовані на взаємодію окремих представників підрозділів установи з метою дотримання законності закупівельного процесу та зацікавленості у його результативності, що сприяє зміцненню основ ефективності державних закупівель. Відсутність такої спеціалізованої комісії підвищує ризик відхилень від технічних характеристик, обумовлених технічною документацією та контрактом. Виходячи з цього, можна визначити основні завдання спеціалізованої приймальної комісії:

- визначення відповідності поставлених товарів, робіт та послуг технічним умовам та вимогам укладеного договору;
- підтвердження факту виконання учасником обов'язків по доставленню товарів, виконанню робіт, наданню послуг;
- підготовка звітних матеріалів про роботу спеціальної приймальної комісії.

Положенням про закупівельну діяльність можна рекомендувати назначити керівником приймальної комісії спеціаліста по закупівлях, обов'язково до складу ввести комірника та ініціатора закупівлі. Крім того, доцільно до складу комісії ввести бухгалтера, а також представника відповідного технічного відділу в якості експерта. Експерт є необхідним під час постачання обладнання, комп'ютерної техніки, спеціального обладнання, складних пристроїв, машин, механізмів; приймання будівельно-монтажних та ремонтних робіт, що потребують спеціальної

кваліфікації та досвіду в певній галузі. Експерти можуть змінюватися залежно від предмета закупівлі. Функції членів спеціальної приймальної комісії наведені на рис. 2.17.

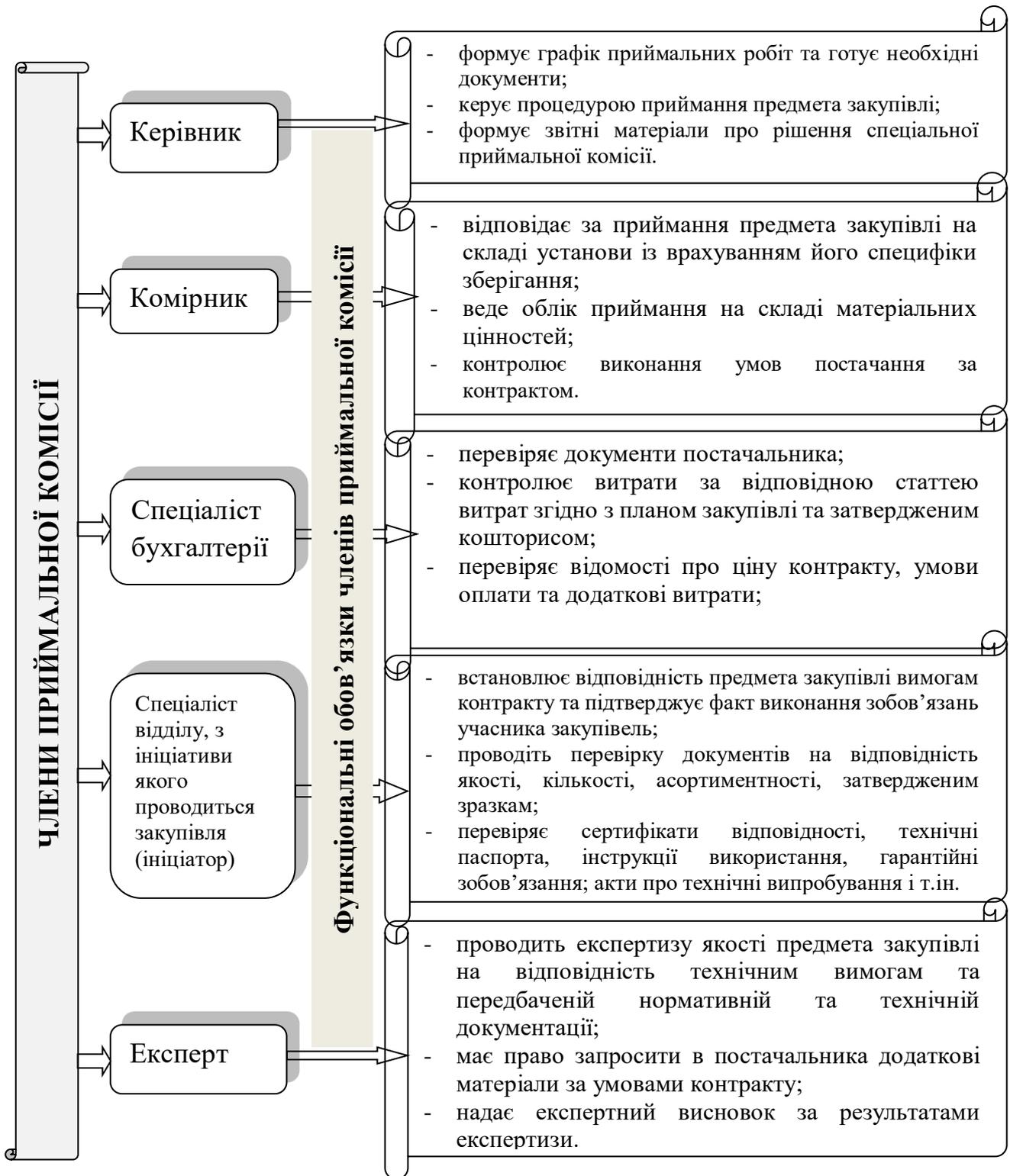


Рис. 2.17. Функціональні обов'язки членів приймальної комісії

Джерело: власна розробка автора

Зрозуміло, що всі члени спеціальної приймальної комісії з публічних закупівель у рамках своєї компетенції та професіоналізму відповідають за визначення відповідності отриманих товарів, робіт та послуг укладеному контракту та за виконанням постачальником взятих на себе обов'язків. При цьому всі члени комісії несуть персональну відповідальність за відповідне рішення про приймання предмета закупівлі. Рішення приймальної комісії оформлюється актом приймання, який підписується всіма членами комісії, згідними з відповідним рішенням. Після приймання предмету закупівлі документи на оплату передаються до бухгалтерії. Відповідно є неможливим відобразити в обліку операції з надходження товарів, робіт та послуг, отриманих у результаті публічних закупівель без відповідного рішення спеціальної приймальної комісії з публічних закупівель.

Методологія обліку і контролю фінансових ресурсів під час виконання цільових програм державних закупівель передбачає направлення на взаємозв'язок і забезпечення ефективності роботи всіх підрозділів установи, пов'язаних із закупівельною діяльністю. Відповідальним за процес закупівлі є керівник установи. Однією з основних проблем перехідного періоду в українському державному секторі економіки є недостатній професійний рівень суб'єктів господарювання в системі публічних закупівель. На сьогодні організація конкурсних торгів покладена на тендерні комітети або уповноважену особу. Членам тендерних комітетів зазвичай бракує необхідних знань та навичок у сфері державних закупівель, ситуацію ускладнює постійний процес зміни законодавства у сфері публічних закупівель. Крім того, існує необхідність розбудови інституційного потенціалу у сфері публічних закупівель з позиції державних контрольних та судових органів, замовників та учасників.

З метою аналізу фактичного стану закупівельної діяльності у розпорядників бюджетних коштів було проведено опитування серед учасників публічних закупівель. Як виявилось, 85% замовників проводять закупівлі через тендерні комітети, 6% – уповноважені особи, і 4% – використовують змішану форму, де частину закупівель здійснюють комітети, а частину (в основному допорогові) уповноважена особа. Опитування виявило, що виконання покладених обов'язків є

додатковим навантаженням на безоплатній основі, хоча рівень відповідальності є досить високим. Така ситуація призводить до неефективних закупівель, оскільки відповідальні особи мають низьку матеріальну мотивацію та, як наслідок, недостатність знань та необхідних навичок (відсутність мотивації щодо отримання таких знань). Крім того, у зв'язку із високим рівнем відповідальності та ризиків відчувається недостатність у досвідчених фахівцях з публічних закупівель. Завадити такому становищу може введення до штатного розкладу установи посади «фахівець з публічних закупівель» з встановленням професійних кваліфікаційних вимог для виконання відповідних функцій на різних стадіях закупівлі: планування, організації, маркетингу, правового забезпечення, управління та виконання контрактів.

Відповідно до ч. 1 ст. 11 Закону «Про публічні закупівлі» відповідальним за організацію та проведення процедури закупівлі є уповноважена особа – службова (посадова) чи інша особа, яка є працівником замовника і визначена відповідальною за організацію та проведення процедур закупівлі на підставі власного розпорядчого рішення замовника або трудового договору [100]. З метою професіоналізації сфери публічних закупівель необхідно впроваджувати в штатний розпис професійних фахівців з публічних закупівель з конкретним набором кваліфікаційних вимог та компетентностей, необхідних для виконання їх основних функцій. У таблиці 2.17 проведено аналіз рекомендацій щодо виконання обов'язків за проведення публічних закупівель у залежності від особливостей організації.

Таблиця 2.17

**Спосіб визначення уповноваженої особи
у залежності від особливостей організації**

Спосіб визначення уповноваженої особи	Рекомендації щодо застосування
Покладання на працівника із штатної чисельності функцій уповноваженої особи	Доцільно використовувати замовниками, що проводять невеликий обсяг закупівель протягом року і введення штатної одиниці є недоцільним
Введення окремої посади до штатного розпису «фахівець з публічних закупівель»	Пропонується організаціям, що проводять системні закупівлі протягом року та мають постійне навантаження щодо адміністрування закупівельного процесу
Укладання трудової угоди (цивільно-правового договору) відповідно до законодавства	Використовується організаціями, що мають велику кількість закупівель на рік при застосування складних та специфічних закупівель

Джерело: систематизовано автором на підставі [100]

Отже, основне навантаження та відповідальність за здійснення публічних закупівель лягає на тендерний комітет. Але специфіка складної організації закупівельної діяльності відбивається і на функціях інших підрозділів установи. Ключова роль у процесі обліку і контролю за публічними закупівлями надається фінансово-економічному відділу на чолі з головним бухгалтером, який відповідає за ведення бухгалтерського обліку, планування та організацію фінансової діяльності установи. Фінансово-економічний відділ організовує роботу з забезпечення достовірною інформацією та проводить аналіз ефективності діяльності та динаміки змін фінансових результатів для ефективного управління.

З метою організації публічних закупівель процес закупівлі можна розділити на певні етапи. Перший етап можна схарактеризувати як підготовчий. Він містить визначення потреб замовника для забезпечення його основної діяльності та вивчення ринку щодо предмета закупівлі, підготовку і затвердження річного плану державних закупівель. На цьому етапі важливим є збір інформації про предмет закупівлі, виділення потенційних учасників, визначення предмету закупівлі на основі єдиного класифікатора, вивчення можливої процедури закупівлі відповідно до Закону. На цьому етапі доцільним буде провести аналіз закупівлі певних лотів минулого звітного періоду з метою планування та удосконалення процесу для економії коштів та скорочення тривалості процесу закупівлі.

До другого етапу можна віднести проведення тендеру, а саме: розміщення оголошення про проведення процедури закупівлі та тендерну документацію, визначення переможця торгів. Процес здійснення закупівлі, строки подання та оприлюднення суворо регламентуються Законом «Про публічні закупівлі», що забезпечує рівні умови для учасників торгів та об'єктивний і чесний вибір переможця. Бюджетна установа, яка є замовником, на етапі проведення торгів встановлює кваліфікаційні критерії щодо лотів.

На третьому етапі відбувається укладання договору про закупівлю, виконання договору та контроль за виконанням договору. Саме процесу виконання договору необхідно приділяти особливу увагу, оскільки обов'язковість звітування за

результатами виконання договору прописана у частині 1 статті 10 Закону № 922 [100]. На практиці ціна контракту та обсяг постачання часто змінюються після укладання договору, також підрядники часто не виконують договірних зобов'язань. Необхідно налаштувати ефективну систему моніторингу виконання контрактів, а внесення змін до договору має відповідати законодавству та передбачати ліміт вартості контракту. На цьому етапі необхідно впровадити аналітичний облік лотів у розпорядників державних коштів, який би надавав саме таку інформацію, про що вже згадувалося у п. 2.1 даного дослідження. На тлі сучасної диджиталізації, електронного документообігу та розвитку комп'ютерних бухгалтерських програм організувати відповідний аналітичний облік цілком можливо.

Запропонована організація публічних закупівель дозволить:

- здійснювати контроль за рівнем витрат та ефективний пошук резервів економії витрат;
- ефективно використовувати час на проведення закупівлі та пришвидшення обороту ресурсів;
- зменшити ризики індивідуальної відповідальності окремих відповідальних осіб процесу закупівлі, що можуть виникнути у зв'язку з некомпетентністю;
- знизити ризиків проведення необґрунтованої закупівлі та прийняття неефективного управлінського рішення;
- забезпечить виконання принципу безпечної транспарентності;
- знизити корупційну складову під час проведення закупівель.

Висновки до розділу 2

В результаті дослідження організаційно-облікового забезпечення публічних закупівель у закладах освіти державного сектору сформульовано наступні висновки:

1. Сучасний стан економіки вимагає перегляду методологічних положень бухгалтерського обліку, оскільки потребує розв'язання питання неузгодженості сутності публічних закупівель як об'єкта бухгалтерського обліку та формування організаційно-методичних положень облікового забезпечення управління публічними закупівлями. Аналіз наукових публікацій показав, що публічні

закупівлі взагалі не розглядаються як об'єкт обліку. Багатовекторний вплив публічних закупівель на економіку країни вимагає застосування комплексного підходу до обліку публічних закупівель як інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку. Такий підхід дозволить комплексно підійти до виконання ряду важливих функцій: відтворювальної; цінового регулювання; стимулюючої; соціальної; інноваційної.

2. З метою отримання інформації на всіх стадіях закупівельного процесу, запропоновано розширити аналітичну систему рахунків бухгалтерського обліку, поєднавши її з Системою єдиного закупівельного словника. У зв'язку з цим доведено необхідність залучити до бухгалтерського обліку нове поняття «лот», яке доцільно буде розглядати з одного боку як елемент інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку, а з іншого – як окремий об'єкт управлінського обліку, що обліковується у складі активу підприємства державного сектору у результаті проведення процедури публічних закупівель. Така побудова аналітичного обліку дозволить визначати напрям витрачання предмета закупівлі, контролювати виконання договорів та отримувати інформацію для складання плану закупівель на наступний період.

3. З'ясовано, що сучасні закупівлі мають бути не просто новітнім способом процесу закупівлі, а й бути інструментом управління на всіх етапах закупівельного процесу, включаючи бюджетування і планування закупівель, маркетингові дослідження, визначення кола потенційних постачальників, розміщення замовлень, процедури придбання, здійснення постачання та контроль за виконанням договорів. В роботі виділені основні етапи процесу закупівлі та вплив обліку на їх організацію. Доведено необхідність впровадження сукупної вартості володіння на етапах планування та проведенні закупівлі, тобто створення умов не лише для економії коштів платників податків, а й забезпечення співвідношення між ціною та якістю, врахування інших умов критеріїв оцінки, зокрема, такими як умови оплати, строк виконання, гарантійне обслуговування, застосування технології, застосування заходів охорони навколишнього середовища та соціального захисту.

4. В роботі вивчені проблемні ситуації, що виникають у процесі здійснення публічних закупівель. В результаті було систематизовано доступність стейкхолдерів до інформації (виконання принципу безпечної транспарентності) у системі публічних закупівель на всіх стадіях закупівельного процесу що сприяє скороченню асиметрії між учасниками та замовниками під час здійснення закупівель, виконанню принципів (добросовісна конкуренція серед учасників, максимальна економія та ефективність, відкритість та прозорість на всіх стадіях закупівель, недискримінація учасників, об'єктивна та неупереджена оцінка тендерних пропозицій) та запобіганню корупційним діям та порушенням у системі як з боку замовників так і учасників.

5. Було з'ясовано, що у рекомендаціях, наведених у звітах аудиторських перевірок публічних закупівель наголошується про необхідність проведення певних організаційних дій з метою раціонального планування та організації публічних закупівель в установах державного сектору. У роботі наведені рекомендації по організації закупівельного процесу в установах державного сектору. Визначено роль кожного із учасників тендерного комітету у відповідності до їх функціональних обов'язків та етапів проведення закупівлі; розроблено структуру Положення про закупівельну діяльність та визначено зміст кожного з розділів; запропоновано впровадити стартову ціну лоту з метою запобігання необґрунтовано завищених початкових цін під час закупівельного редукування в умовах низької конкуренції; розроблені рекомендації по формуванню вимог до закупівлі, які доцільно розділити на критерії відбору та критерії оцінки; запропоновано створити приймальну комісію по дороговартісним закупівлям, проведених за рахунок цільового фінансування.

Запропонована організація публічних закупівель дозволить: здійснювати контроль за рівнем витрат та ефективний пошук резервів економії витрат; ефективно використовувати час на проведення закупівлі та пришвидшення обороту ресурсів; зменшити ризики індивідуальної відповідальності окремих відповідальних осіб процесу закупівлі, що можуть виникнути у зв'язку з їх некомпетентністю; знизити ризиків проведення необґрунтованої закупівлі та

прийняття неефективного управлінського рішення; забезпечить виконання принципу безпечної транспарентності; знизити корупційну складову під час проведення закупівель.

Основні положення розділу висвітлено у публікаціях автора: [104], [105], [108], [110], [112], [161], [163].

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНІ ІНСТРУМЕНТИ ЗДІЙСНЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ У ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

3.1 Критерії ефективних публічних закупівель в умовах сталого розвитку

Економічна роль держави являє собою складну, багатовекторну систему, направлену на державне регулювання. Одним з елементів державного регулювання є бюджетна система, що є важливим механізмом перерозподілу національного доходу. Важливим елементом бюджетної системи при цьому є система державних закупівель, які мають забезпечити виконання основних функцій, спрямованих на оптимізацію системи управління, мінімізацію витрат та ефективне управління фінансовими потоками. Головною метою та стратегічним напрямом сучасного розвитку інституції публічних закупівель в Україні є підвищення ефективності використання публічних ресурсів. Важливим етапом на цьому шляху є формування нової системи бухгалтерського обліку в державному секторі за міжнародними стандартами та модернізація системи державних закупівель у публічні.

Послідовне дотримання Україною взятих зобов'язань на шляху до світової інтеграції свідчить про чітку позицію щодо посилення контролю за ефективністю використання публічних коштів. Інструментом реалізації поставленої мети в частині фінансової інформації є бюджетний облік, а в частині ефективного використання публічних коштів є запровадження нового законодавства щодо публічних закупівель. Реформа закупівель в Україні почалася ухваленням стратегії ще у 2007 році, яка задала загальний напрям реформування бухгалтерського обліку у державному секторі. Реалізація цього проєкту була розрахована на період 2007 – 2015 років, але з різних причин запровадження реформи декілька разів відкладала. Наприкінці 2015 року було прийнято стратегію щодо модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2015 – 2018 роки, підтвердивши тим самим невідворотність реформи. У зв'язку з реформуванням бюджетної системи значна увага приділяється питанням управління та використання державних фінансів, що було досягнуто шляхом створення прозорої нормативно-правової бази для здійснення державних закупівель, ефективної інституційної інфраструктури, а також забезпечення підзвітності та цілісності органів державної влади у сфері закупівель.

У сучасному світі серед науковців, політиків та суспільства жваво обговорюється стратегія розвитку людства у концепції сталого розвитку, тобто публічні закупівлі повинні відповідати загальносвітовим вимогам сталого розвитку. Тривалий час серед науковців пострадянського простору термін «сталий розвиток економіки» трактувався як зростання економіки країни на основі показника валового внутрішнього продукту. Але європейська система сталого розвитку складає більш складну конструкцію, яка складається на збалансованому розвитку трьох компонентів: економіки, суспільства та природи. Останнім часом широко використовується поняття «декаплінг», що означає зниження ступеню кореляції, порушення зв'язків, зниження взаємозалежності. У економіці це поняття почало використовуватися після досліджень у 1991 році економістів Дж. Гросмана та А. Крюгера, коли вони використали криву Кузнеца [156] як відображення залежності ступеня негативного впливу на навколишнє середовище від росту ВВП [153]. Тобто у зв'язку з економічним зростанням у країнах, що розвиваються, зростає інтенсивність негативного впливу на навколишнє середовище та виснаження природних ресурсів, але при певному розвитку добробуту країни з'являються ресурси на модернізацію економіки на основі екологічних технологій, і таким чином негативний вплив на природне середовище знижується. По такій траєкторії розвитку пройшли практично всі розвинуті держави світу, однак більшість держав знаходяться ще далеко від точки перегину на кривій Кузнеца, за якої починається декаплінг економічних та екологічних параметрів розвитку. У зв'язку з цим у систему публічних закупівель вбачаємо необхідним впровадження заходів, які забезпечать якомога нижчий рівень деградації навколишнього середовища в процесі зростання економіки.

У підсумковому документі «The future we want» Конференції ООН зі сталого розвитку «РІО+20», що відбулася в Ріо-де-Жанейро у червні 2012 року, центральну позицію займало питання переходу до «зеленої» економіки, що має збільшити добробут населення та забезпечити соціальну справедливість, при цьому знизити ризики для навколишнього середовища [167]. На сьогодні є очевидним, що досягнення сталого розвитку економіки залежить від створення умов, що

забезпечать збереження природного капіталу, зменшить негативний вплив на навколишнє середовище, знизить викид парникових газів, унеможливить втрати екосистемних функцій природи, забезпечить зростання доходів та зайнятість населення. Незаперечним інструментом для реалізації цієї концепції стають публічні закупівлі. Основною проблемою, яка пов'язана з впровадженням «зеленої» економіки є фактор часу, тобто майбутня вигода від упровадження екологічних критеріїв в економіку країни почне проявлятися через 20-30 років. З іншого боку і шкода нанесена навколишньому середовищу від сучасного впливу досягне катастрофічних результатів через тих же 20-30 років і вже невідворотною стане потреба вкладати велику частину ресурсів у відновлення. Таким чином, необхідним є вже на сучасному етапі приймати стратегію сталого розвитку та впроваджувати певні інструменти для створення «зелених» закупівель, що має бути, на нашу думку, одним із головних критеріїв ефективних закупівель.

Сучасна система організації державних закупівель побудована на принципах, передбачених ст. 3 Закону України «Про публічні закупівлі». Одним із зазначених принципів є «максимальна економія та ефективність», але Законом не визначено, які показники розкривають максимальну економію та максимальну ефективність, що призводить до дискусій серед бухгалтерів та економістів та потребує дослідження зі сторони науковців у пошуках істини.

Поняття «ефективність» не розкривається у Законі України «Про публічні закупівлі», а саме визначення поняття «ефективності» в рамках системи державних закупівель є фундаментальним фактором для розробки методики оцінки ефективності публічних закупівель. Саме справедлива оцінка має сприяти розвитку державних закупівель, що має важливе значення для розвитку економіки країни. В українському законодавстві визначання поняття «ефективність» зустрічається в обмеженій кількості нормативних документів (Табл.3.1).

Таблиця 2.1

Визначення поняття «ефективність» у національному законодавстві

Нормативний документ	Назва нормативного документу	Визначення поняття «ефективність»
----------------------	------------------------------	-----------------------------------

Закон України від 10.12.2015 №889-V-III [83]	Про державну службу	Раціональне і результативне використання ресурсів для досягнення цілей державної політики
Постанова НБУ від 06.09.2007 №324 [101]	Про схвалення Методичних рекомендацій щодо організації процесу формування управлінської звітності в банках України	Співвідношення між отриманим результатом (ефектом) і величиною фактору (ресурсу), який використаний з метою досягнення цього результату
Наказ головного контрольно-ревізійного управління від 04.08.2008 № 300 [87]	Про затвердження Методики проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання	Досягнення найкращого результату (ефекту) при використанні визначеного обсягу матеріальних і фінансових ресурсів

Джерело: систематизовано автором [83, 100, 87]

Відповідно до законодавства та за загальноприйнятою методикою ефективність становить собою досягнення мети функціонування тієї чи іншої системи, тобто отримання результату, який оцінюється шляхом порівняння досягнутого результату з бажаним. Звісно, що отриманий результат на практиці може бути як позитивним, так і негативним, тому ефективність у загальному розглядають як відношення отриманого результату до затрат на його досягнення. Якщо відійти від загальноекономічного трактування поняття «ефективність» та звернутися до менеджменту та логістики, то під ефективністю тут розуміється ступінь оптимізації використання матеріальних, фінансових, інформаційних трудових та інших ресурсів.

Ефективність є найважливішим параметром, що визначає результати діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта, саме тому досить велика увага науковців приділяється ефективності використання публічних коштів. У зв'язку з бюджетним реформуванням, пов'язаним з процесами децентралізації найактуальнішим питанням стає ефективність використання коштів платників податків на місцевому рівні. З цією метою здійснюється перехід від кошторисного планування місцевих бюджетів до програмно-цільового методу, основна мета якого полягає у формуванні програм з метою подолання соціально-економічних проблем у регіонах. Дослідженню шляхів підвищення ефективності використання коштів на місцевому рівні та оцінці причин неефективного використання коштів місцевих

бюджетів у своїх роботах приділили увагу Лисяк Л. та Роменська К. [42]. Науковці вважають, що основним індикатором рівня життя, добробуту населення, невіддільною складовою соціального, культурного й економічного розвитку індивіда та рівня його соціальної захищеності є забезпечення та підтримка здоров'я населення, що є інтегральним показником успішності функціонування держави та усіх її інституцій. Нам імпонує така позиція науковців і вважаємо, що поняття ефективного використання публічних коштів не має зводитися виключно до економії фінансів при найменших затратах, необхідно враховувати соціальний ефект від витрачання коштів на виконання державних програм. Автори наголошують на відсутності чіткого визначення показників результативності оцінки ефективності виконання державної програми, що унеможлиблює визначення ступеня досягнення мети програми та не відповідає основному призначенню програмно-цільового методу: орієнтованості на надання якнайбільшого обсягу послуг на одиницю витрачених бюджетних ресурсів [42]. У цьому випадку необхідно згадати, що програмно-цільовий метод передбачає витрачання публічних фінансів на стратегічні цілі з розвитку територіальної громади. Тобто, якщо раніше в Україні використовувався затратний метод формування бюджету, то наразі основний акцент переноситься на результат, який очікується від витрачання коштів бюджету, а лише потім проводиться пошук ресурсів для досягнення цього результату. На цьому етапі посилюється необхідність створення обліково-аналітичної бази для забезпечення ефективності публічних закупівель на мікрорівнях.

Принцип ефективності та результативності, зазначений бюджетним кодексом України, передбачає наступне: при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням (далі – гарантовані послуги), при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів.

[6, ст. 7]. Тобто застосування програмно-цільового методу під час планування та виконання бюджету потребує створення системи оцінювання результативності. Белец Ж.А. стверджує, що при застосуванні програмно-цільового методу йдеться про отримання конкретних результатів, що є наслідком здійснених видатків. Тому початковим є не минулі видатки, а ступень досягнення поставлених цілей, під які плануються видатки. Виходячи з цього, результативність бюджетної програми слід розглядати як ступінь досягнення її цілей, що визначаються за допомогою низки показників відповідно до обраних критеріїв [2]. Проте сучасне законодавство України не висуває вимоги щодо показників результативності бюджетних програм, що безпосередньо пов'язано з ефективністю використання публічних коштів. Натомість широко використовуються методи інвестиційного аналізу, які більше розкривають поняття економії та рентабельності витрачання публічних коштів, але не оцінюють ефективність соціальної сфери.

Тимошенко А.О. вважає, що одним з головних критеріїв ефективності витрачання бюджетних коштів є результативність та досягнення поставлених цілей, а соціальна ефективність виступає як рівень досягнення певного соціального ефекту [128]. У своїх дослідження автор також використовує аналітичні показники інвестиційного аналізу, такі як індекс видатків на душу населення, коефіцієнт забезпечення бюджету, індекс видатків до ВВП, що є досить обмеженими для оцінки ефективності витрачання бюджетних коштів у частині досягнення соціального ефекту. Тимошенко А.О. проводить оцінку соціального ефекту шляхом порівняльного аналізу видатків на охорону здоров'я, освіту та соціальний захист населення. У результаті автором запропоновано основні напрямки вдосконалення системи забезпечення ефективності управління витрачання бюджетних коштів в Україні, але без уваги лишається методика управління ефективністю.

Аналізу методичних підходів щодо оцінки ефективності бюджетного процесу присвячені роботи Бугай Т.В. [4]. У своїх дослідження науковець пропонує розмежовувати поняття «ефективності використання бюджетних коштів» та «ефективності бюджетного процесу», адже останнє включає не лише процедуру виконання бюджету, але й бюджетне планування, формування бюджету та

контроль. В результаті автором розроблена методика щодо оцінювання показників якості планування бюджету, ефективності використання бюджету, якості бюджетного контролю, показників, що характеризують якість бюджетної звітності, ефективність інституційного забезпечення та ступінь прозорості бюджетного процесу, що забезпечить учасників бюджетного процесу інформацією необхідною для моніторингу результатів реалізації бюджетного процесу та оцінки його ефективності за різні проміжки часу [4].

Дослідженню та розробці нормативів щодо оцінки ефективності використання державних коштів присвячені наукові праці Сидорчук А.А., де під «ефективністю» пропонується розуміти показник (або кілька показників), який вимірюватиме отриманий ефект (результат) від дії органів місцевого самоврядування до витрат (матеріальних, фінансових та організаційних), понесених для його отримання [123]. Науковець пропонує зберегти оцінку ефективності використання фінансових ресурсів на двох рівнях: місцевих бюджетів та бюджетних програм. На думку Сидорчук А.А., визначення ефективності використання фінансових ресурсів повинно здійснюватися шляхом порівняння вартості суспільних благ та вартості понесених для їх надання витрат, але при цьому виникає проблема з оцінкою благ в абсолютних одиницях, тому автор пропонує застосовувати коефіцієнт, розрахунок якого буде здійснюватися на основі опитування громадської думки за результатами окремої бюджетної програми. Також пропонується проводити оцінку ефективності не тільки шляхом зіставлення благ із понесеними для його надання витратами, але й проводити оцінку витрат, які припадають на одну особу для виконання певної програми, що дозволяє поглибити оцінку ефективності використання фінансових ресурсів між окремими територіальними громадами та з національним рівнем.

Шевчук О.А. впевнений, що принцип ефективності публічних витрат можна реалізувати за допомогою двох організаційно-правових форм: бюджетно-процесуальної та фінансово-контрольної. При чому ефективність процесу використання бюджетних коштів визначається дотриманням параметрів: раціональність, економічність, результативність (продуктивність та якість), між

якими спостерігається причинно-наслідковий зв'язок. Автор наголошує на необхідності посилення контролю за ефективністю витрачання коштів, який можливий за наявності обґрунтованої системи індикаторів і контрольних показників [147].

Дослідники досить активно дискутують з приводу ефективності використання публічних коштів на макрорівні (державний бюджет) та мезорівні (бюджети територіальних громад), але не достатньою мірою приділено увагу ефективності використання публічних коштів на рівні окремих установ та організацій (мікрорівні), що потребує розробку додаткових інструментів обліку та аналізу. Основним інструментом у досягненні ефективності використання державних коштів є ефективні публічні закупівлі.

Система публічних закупівель є одним з основних інструментів державного регулювання економіки, розвитку конкурентного середовища та виконання державних соціальних гарантій. Система державних закупівель в Україні перейшла на нові світові стандарти нещодавно (у 2016 році), тому ще активно підлягає доопрацюванню як у системі законодавства, так і в системі контролю та аналізу. Постійним пошуком нових підходів, у тому числі і до методологічних та практичних аспектів публічних закупівель, займаються вітчизняні науковці, але не зважаючи на висхідний інтерес до цього напряму досліджень, питання обліково-аналітичного забезпечення ефективності на рівні установи досліджене досить фрагментарно. Дослідженню принципів публічних закупівель присвятила багато уваги у своїх дослідженнях Зdirко Н.Г. Щодо принципу «максимальна ефективність та економія», то економію науковець трактує як «бережливе, ощадне витрачання бюджетних коштів, тобто мінімум витрат для придбання предмета закупівлі», а ефективність, за її словами, «досягнення потрібних (найкращих) результатів, тобто досягнення максимального ефекту», а саме, найкращого співвідношення «ціна-якість». Зdirко Н.Г. принцип економії та ефективності вважає найголовнішим серед принципів, визначених Законом «Про публічні закупівлі», а решту вважає інструментом для забезпечення його реалізації [28].

Системний підхід до розробки методики аналізу публічних закупівель на мікро- та макрорівнях застосувала Парасій-Вергуненко І.М. Науковцем пропонується здійснювати аналіз у двох площинах: для держави загалом та для окремих суб'єктів здійснення публічних закупівель. При чому на макрорівні пропонується виділити такі напрями й етапи аналізу: динамічний аналіз, структурний аналіз, динамічний аналіз рівня публічних закупівель у ВВП, оцінка рівня конкуренції; аналіз ефективності, що характеризується абсолютною та відносною економією державних коштів. Запропонована методика аналізу публічних закупівель дає змогу комплексно підійти до оцінки ефективності на макрорівні, але методика оцінки ефективності закупівель на рівні замовника залишається без уваги, автором тільки намічені основні напрямки оцінювання ефективності таких закупівель [66].

Мулик Т.О. та Зdirко Н.Г. під час розробки методичного інструментарію аналізу публічних закупівель, виділили напрям оцінки ефективності державних закупівель на макро- та макрорівні, як найважливіший, що потребує вдосконалення методичного забезпечення. Автори вважають, що економія бюджетних коштів не може бути єдиним критерієм ефективності укладеної угоди, необхідним є урахування якості придбаної продукції, робіт та послуг [49].

Письменна М.С. у своїх дисертаційних дослідженнях достатньо уваги приділила показникам, що характеризують ефективність публічних закупівель за напрямами: показники ефективності державних закупівель замовниками, що характеризуються економією та середнім відсотком зниження цін; показники активності учасників державних закупівель; імовірнісні показники оцінки ризиків державних закупівель; вартісні показники оцінки ризиків державних закупівель. Науковцем запропоновано модернізований інструментарій оцінки аналітичних моделей, які державні установи використовують для визначення планових потреб закупівель. Інструментарій передбачає гнучкий підхід, який можна адаптувати, виходячи з таких параметрів: кількість часу та наявний аналітичний ресурс установи, ризику, пов'язані з моделюванням планів закупівель, рівень фінансового,

кадрового забезпечення, необхідного для досягнення загального рішення щодо планових показників закупівель [68].

Аналіз публікацій показав: серед дослідників допоки ще не сформовано єдиної точки зору, що саме розуміти під ефективністю, в частині публічних закупівель. У результаті можна виділити дві основні точки зору. По-перше, поняття ефективності розглядається як залежність між досягнутим результатом та використаними на це ресурсами. Критерієм ефективності у цьому випадку є економія публічних ресурсів. З іншого боку, поняття «ефективність» трактується через перелік вимірників, які характеризують ступінь досягнутої мети.

Оцінка ефективності як базового елемента використання публічних коштів має на увазі визначення певних критеріїв ефективності. Критерій, своєю чергою, можна розглядати як інструмент за допомогою якого оцінюється ефективність, яка має бути визначена на основі: по-перше, чинного законодавства, тобто нормативно-правових документів з публічних закупівель, по-друге, на основі загальноприйнятих наукових норм.

Крім критеріїв оцінки, важливе значення має формування системи принципів оцінки ефективності як необхідного фактору розробки оптимальної методики оцінки. В основі визначення оцінки ефективності розглядаються наступні принципи.

Принцип науковості: застосування наукових методів, таких, як аналіз, синтез, класифікація, що дозволять досягнути найбільшої повноти інформації про об'єкт дослідження.

Принцип системності: передбачає аналіз всіх можливих факторів, що мають впливати на об'єкт у взаємозв'язку з іншими методиками.

Принцип об'єктивності: пошук найбільш раціонального методу, який дозволить деталізувати об'єкт спостереження.

Принцип незалежності: передбачає усунення від впливу всіх зацікавлених сторін.

Принцип прозорості: відкритий доступ до результатів оцінки.

Розробка та встановлення критеріїв ефективності на основі зазначених принципів мають бути проведені з метою забезпечення істинної та об'єктивної оцінки ефективності. Таким чином, критерії мають відбивати особливості галузі, де проводиться оцінка ефективності, мають мати достатній рівень вичерпності, щоб на основі інформативної оцінки ефективності можливо було зробити певні висновки, виявити недоліки та виробити певні шляхи з удосконалення.

Отже, сучасні тенденції здійснення публічних закупівель мають базуватися на принципі збалансованості економічних, екологічних і соціальних критеріїв з метою досягнення максимально ефективних закупівель в умовах сталого розвитку (Рис. 3.1).

Соціальні критерії:	Екологічні критерії	Економічні критерії
<ul style="list-style-type: none"> • зменшення корупції • охорона здоров'я • створення комфортних умов для життєдіяльності • спонукання органів влади до вирішення соціальних проблем • зайнятість населення 	<ul style="list-style-type: none"> • економічність використання природних ресурсів • скорочення забруднення навколишнього середовища • запобігання кліматичним змінам • зменшення відходів 	<ul style="list-style-type: none"> • врахування всіх витрат життєвого циклу • підвищення економії використання державних коштів

Рис. 3.1. Критерії впровадження ефективних закупівель

Джерело: власна розробка автора

Такий підхід є основним інструментом для досягнення сталого розвитку країни, що застосовується в багатьох розвинених країнах світу. Економічну ефективність публічних закупівель необхідно розглядати як комплексний показник ефективності на різних рівнях даної системи, як синергетичний результат взаємодії всіх інституцій та механізмів даної системи. В основу такої ефективності лягає оптимальний розподіл ресурсів для максимального забезпечення суспільних потреб.

У соціально-орієнтованій економіці державні закупівлі – це один з основних та ефективних інструментів державної політики для вирішення важливих завдань:

забезпечення єдиного економічного простору, розвиток ринку та конкурентного середовища, підтримка регіонів та різних груп населення, розвиток певних суб'єктів ринку та секторів економіки. Розвинений та доступний механізм публічних закупівель дозволяє більш ефективно та справедливо використовувати потенціал приватного підприємництва, периферійних підприємств, що сприяє забезпеченню сталого економічного розвитку, швидкому та збалансованому вирішенню актуальних соціально-економічних завдань.

Зважаючи, що держава та бізнес – це взаємопов'язані інституції, необхідно визнати, що ефективна система публічних закупівель підвищує можливості держави в регулюванні бізнесу, створюючи такі форми впливу системи державних закупівель на економіку, які разом зі стимулюванням дають синергетичний ефект розвитку економіки. Саме тому ситуація у сфері державних закупівель є індикатором стану суспільного управління та зрілості правової держави.

Державні закупівлі є потужним інструментом впливу на економічний ринок країни, що дозволяє формувати стійку та ефективну економічну систему, спрямовану на соціально-економічний розвиток. Реформа публічних закупівель в Україні дозволила зробити систему державних закупівель більш відкритою та спростила доступ до торгів учасників, знизила рівень державних витрат на адміністрування та прискорила процес закупівлі. На сьогодні в Україні працює гібридна система закупівлі, за якої державні органи відповідають за цілісність центральної бази даних, а бізнесові структури – за надання торговельних майданчиків для замовників та учасників. Такий підхід є виключним та запобігає корупційним діям у самій системі.

Але впровадження електронних торгів – це не єдиний результат реформи. Публічні закупівлі стали більш помітними для малого та середнього бізнесу, а відкритість підвищила рівень обізнаності серед громадян. Крім того, Україна як член Угоди Світової організації торгівлі про державні закупівлі стала більш відкритою для іноземних учасників і отримала доступ до закупівель за кордоном. Електронна система знизила рівень витрат на адміністрування процесу закупівлі та прискорила процедуру закупівлі.

Реформа публічних закупівель здобула значну підтримку серед українців та з боку міжнародного товариства, але зіштовхнулася зі значним опором та викликала палкі дискусії. У системі залишаються білі плями, які стримують соціально-економічний розвиток країни, унеможливаючи аналіз та контроль у сфері публічних закупівель. Ефективні публічні закупівлі – це інструмент, який дозволяє використовувати публічні кошти з метою реалізації соціальної, економічної та екологічної політики держави та досягнення збалансованості між основними факторами сталого розвитку: економічним, соціальним та екологічним.

У сучасному світі вже недостатньо оцінювати інвестиційні рішення тільки за фінансовими критеріями. Для прийняття рішення в умовах сталого розвитку необхідна сукупна інформація підтверджених показників та аналізу економічного, екологічного та соціального характеру. Інформативність бухгалтерського обліку бюджетних установ забезпечує оцінку використання бюджетних коштів та забезпечує прийняття більш ефективних рішень, при цьому професіональне судження бухгалтера забезпечує полегшення процесу прийняття ефективного рішення стейкхолдерами. На всіх етапах проведення закупівель бухгалтери повинні застосовувати професійне судження до багатьох суб'єктивних факторів, особливо у тих випадках, коли певні фактори важко спрогнозувати та оцінити. На рис. 3.2 наведені інструменти забезпечення екологічного критерію на стадіях здійснення публічних закупівель.

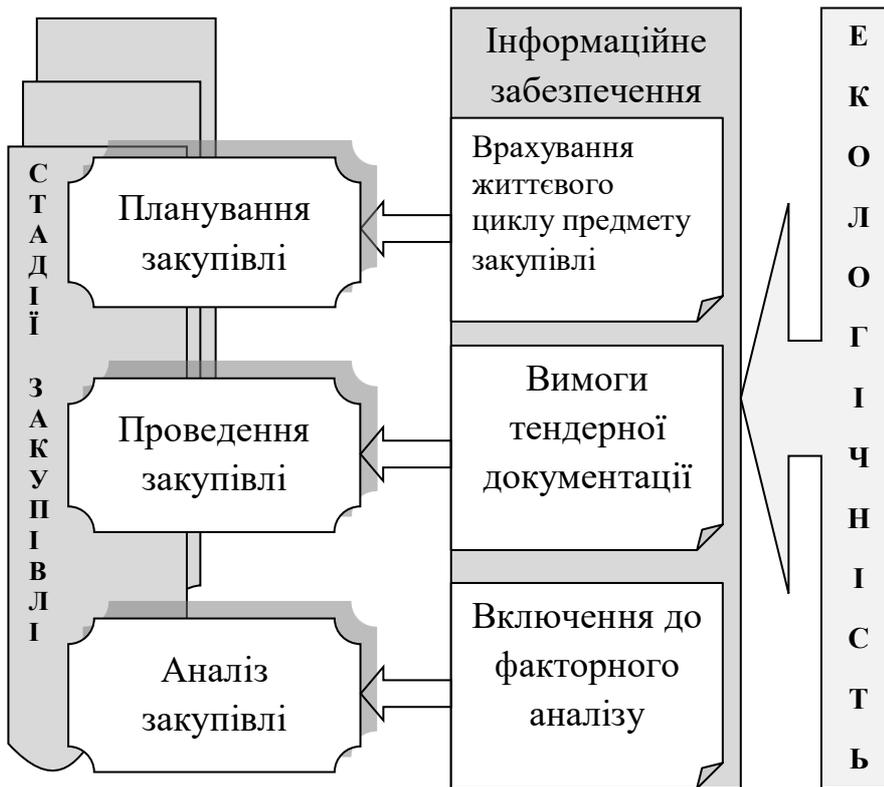


Рисунок 3.2. Врахування екологічного критерію на стадіях публічних закупівель

Джерело: власна розробка автора

Професійна думка має вирішальне значення на всіх стадіях закупівельного процесу. Участь професійних експертів дозволяє виявити та зрозуміти весь спектр застосування критеріїв сталого розвитку в окремому випадку закупівлі, визначити пов'язані з цим потенціальні затрати та вигоди в процесі прийняття рішення. Так, застосування життєвого циклу предмета закупівлі з метою врахування екологічного критерію під час створення кваліфікаційних критеріїв та відбору учасників вимагає участь професіональних експертів у кожній окремій процедурі.

Професійна думка бухгалтера важлива там, де збір інформації для точної оцінки буде дуже дороговартісним або трудомістким для виконання. У таких випадках збір даних буде пов'язаний з високими затратами та пов'язаний з практичними проблемами або не дозволяє отримати повну інформацію. Перевірка прогнозів, оцінка потенціальних ризиків, аналіз ключових елементів є важливою частиною системи публічних закупівель. Наприклад, визначення очікуваної вартості закупівлі є важливим моментом на етапі планування закупівель, оскільки

неправильне визначення вартості предмета закупівлі викликає ризик занизити або завищити очікувану вартість закупівель, що надалі негативно впливає на проведення торгів. З іншого боку, законодавством не встановлено точних правил для визначення очікуваної вартості закупівлі. У цьому випадку професійна думка бухгалтера відіграє вирішальну роль та є важливим фактором у плануванні публічних закупівель.

Якісна інформація включає показники: точність, актуальність, надійність, узгодженість, повнота та своєчасність, що є важливим при плануванні та проведенні закупівлі. Але не завжди всі ці показники можна одночасно застосувати під час прийняття рішень стейкхолдерами. Відповідно, вирішальним є рішення бухгалтера, які з цих характеристик найважливіші в конкретному випадку і в конкретному контексті, оцінивши компроміси між характеристиками.

Традиційна оцінка переможця торгів за найменшою ціною пропозицією не завжди відображає довготривалу цінність, що забезпечує сталий розвиток, який характеризується віддачею в довгостроковій перспективі. Тобто вибір переможця торгів за неціновими критеріями, що забезпечують виконання екологічних та соціальних критеріїв не завжди забезпечує швидку окупність та економію за традиційною ознакою. У цьому випадку необхідним є інформаційне забезпечення з корегуванням періоду оцінки ефективності.

Отже, бухгалтера повинні враховувати, як вони застосовують свої професійні рішення на різних етапах прийняття рішення, враховуючи об'єктивність та скептицизм, що є необхідним для оскарження потенційно необґрунтованих управлінських рішень. У багатьох випадках їх професійні навички включають необхідні інструменти і методи, такі як професійне відчуття для виявлення та моделювання ключових індикаторів для зображення найгіршого та найбільш вигідного сценарію в майбутньому. У багатьох випадках бухгалтера мають враховувати нові, більш складні методи оцінки інформації, такі як врахування життєвого циклу предмета закупівлі, також застосовувати більш досконалі та сучасні підходи до структурного прийняття рішень. Таким є багатовекторний

аналіз, який заснований на прийнятті рішення на основі встановлених критеріїв ефективності з врахуванням питомої ваги та важливості кожного з факторів.

3.2. Упровадження екологічних критеріїв у систему публічних закупівель в установах державного сектору

Світова економічна криза та збільшення екологічних проблем ставлять під загрозу існування майбутніх поколінь, а відтак потребують нових підходів до розв'язання проблеми встановлення сталої рівноваги між економічним добробутом та збереженням навколишнього середовища шляхом екологізації економіки.

Основною парадигмою сучасного розвитку світової економіки є концепція сталого розвитку, яка включає не тільки реформування стосунків між людиною та природою з метою економічного зростання, а має глобальне значення: дозволяє задовольнити потреби сучасного покоління без шкоди для майбутніх поколінь. Зрозуміло, що методи поліпшення якості життя повинні ґрунтуватися на нових досягненнях науки. На сучасному етапі на державному рівні розробляються інструменти, які б дозволили скоротити споживання ресурсів, перейти на екологічні види матеріалів і джерел енергії, впроваджувати прогресивні ресурсощадні безвідходні технології, які б зменшили негативне навантаження на навколишнє середовище та здоров'я людини.

Частка державних закупівель у ВВП України складає приблизно 13% [47], що свідчить про їх велике значення у розвитку економіки країни та є вагомим інструментом впливу. Отже, публічні закупівлі, засновані на принципах збалансованості економічних, екологічних та соціальних критеріїв, є одним з інструментів досягнення глобальних цілей сталого розвитку та успішно застосовуються в багатьох країнах світу, зокрема, в Європейському Союзі відповідно до вимог Директиви ЄС 24/2014 [25].

Сучасні тенденції світового економічного росту призвели до багатьох екологічних проблем, таких як зміни клімату та забруднення навколишнього середовища. Тому до процесу переходу до екологічної економіки прикута увага науковців усього світу. Будівництво є однією з найбільших галузей, що шкодить навколишньому середовищу та є пріоритетним об'єктом для проведення публічних

закупівель у всьому світі. Тому багато науковців присвятили свої дослідження саме цій галузі економіки, а саме: S.L.A. Rais, Z.A. Bidin, A.A.M. Bohari, M.M. Saferi, R. Ruparatna, K. Hewage, J.S. Schmidt та R. Osebold [166, 168, 169].

M.A. Mosgaard проводить тематичні дослідження та аналіз практики екологічних закупівель; Bruno B.F. Da Costa та Ana Lucia T.S. DaMotta направили своє дослідження на визначення й класифікацію основних перешкод, що є на заваді масовому впровадженню екологічних публічних закупівель [158, 150]. G. Martine, M.G. Rietbergen and C. Block провели кількісну оцінку впливу екологічних схем державних закупівель на навколишнє середовище [157]. L.Stofova, P.Szaryszova, L.Vednarova, A.Kottner пропонують концепцію виміру загального впливу діяльності на навколишнє середовище та оцінку громадських комітетів на основі розроблених критеріїв, а також методичний план для реалізації громадського контролю [172].

Більшість науковців погоджуються, що рівень використання екологічних і соціальних критеріїв у процесі публічних закупівель є досить низьким, такої ж думки дотримуються науковці України Конащук Н., Халіна В.Ю., Устіловська А.С. та інші, які знаходяться в пошуку інструментів для найкращого впровадження екологічних закупівель у систему національних публічних закупівель [36, 138].

Запровадження в Україні електронних закупівель дало можливість малому та середньому бізнесу брати участь у торгах, що збільшило конкуренцію між учасниками. Всі зацікавлені особи отримали доступ до спостереження за процесом закупівлі, учасники отримали можливість оскаржувати несправедливі рішення. Але головним досягненням запровадження електронної системи вважається економія публічних коштів, показники якої постійно висвітлюються на офіційному сайті публічних закупівель. На сьогодні у системі ефект економії бюджетних коштів розраховується як різниця між очікуваною вартістю закупівлі та фактичною вартістю укладених договорів. Отже, поняття «економія закупівель» та поняття «ефективність закупівель», що лежить в основі принципів здійснення публічних закупівель і передбачено законодавством, суттєво різняться на практиці. Законодавством чітко не визначено, що розуміється та у чому полягає сутність принципу публічних закупівель «максимальна економія та ефективність» [100].

Очікувана вартість закупівлі визначається замовником під час оприлюднення оголошення по закупівлі та показує максимальну суму коштів, що може бути витрачена замовником за окремим договором закупівлі, що є досить суб'єктивним показником, оскільки під час встановлення початкової ціни контракту не враховується обґрунтованість та реальна ринкова вартість предмета закупівлі. Крім того, зовсім не береться до уваги повний життєвий цикл продукту або послуги. Розрахунок економії має включати термін придатності та можливість утилізації після завершення терміну придатності. Врахувавши ці показники, можна було б вирішити ряд екологічних проблем.

До недавнього часу основним критерієм оцінки тендерних пропозицій була найнижча ціна товару. У новій редакції Закону України «Про публічні закупівлі» з'явилася нова норма критерію оцінки «життєвий цикл товару», що стало логічним продовженням реформування системи публічних закупівель в умовах євроінтеграційних процесів в економіці України. Методику враховувати життєву вартість закупівлі під час закупівлі товарів, робіт, послуг було розроблено ще у 1987 році компанією з розробки рішень у сфері інформаційних технологій «Gartner Group» з метою удосконалення розрахунку витрат, пов'язаних з експлуатацією комп'ютерних мереж та отримала назву «сукупна вартість володіння» (Total Cost of Ownership).

Пізніше дію даної концепції було розширено та враховано в директивах Європейського Союзу 2014 і з тої пори використовується багатьма закупівельними організаціями в Європі та в всьому світі. З метою виконання Програми діяльності КМУ, Коаліційної угоди та Указу Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2000», угоди про асоціацію між Україною, Європейським Союзом та Європейським Співтовариством, а також у частині імплементації Директив ЄС «Про здійснення державних закупівель» від 26.02.2014 № 2014/24/ЄС та №2014/25/ЄС було розроблено та введено в дію Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. №922-VIII. [100, 133, 99]. Розпорядженням КМУ від 24.02.2016 № 175-р було схвалено стратегію реформування системи публічних закупівель та було розроблено дорожню карту і затверджено план заходів щодо

реалізації цієї стратегії. Відповідно до плану на третьому етапі реформування системи публічних закупівель необхідно здійснити адаптацію законодавства до Директив 2014/24/ЄС, а зокрема, що стосується вимог та методів визначення вартості закупівлі товарів, робіт та послуг, враховуючи їх повний життєвий цикл та додаткові витрати на екологічні, соціальні та технологічні наслідки використання відповідної продукції [100, ст. 31, 68, 78-82]. Поняття «сукупна вартість володіння» та «вартість життєвого циклу» ототожнюються у літературі, але в наведених визначеннях (табл. 3.2) не згадується екологічна складова для врахування витрат протягом строку використання товару.

Таблиця 3.2

**Поняття «сукупна вартість володіння» та «вартість життєвого циклу»
у різних джерелах інформації**

Джерело	Визначення
Вікіпедія ⁸	Сукупна вартість володіння – загальна величина цільових витрат (прямих та непрямих), які вимушений нести власник з моменту вступу в право власності на певний продукт чи систему до моменту виходу з права власності та виконання власником зобов'язань, пов'язаних з володінням, у повному обсязі
Ст. 1. Закону України «Про публічні закупівлі»	Вартість життєвого циклу – це сукупність вартості предмета закупівлі або його частини (лота) та інших витрат, які нестиме безпосередньо замовник під час використання, обслуговування та припинення використання предмета закупівлі
П.20, ч.1, ст.2 Директиви 2014/24/ЄС	Життєвий цикл – це послідовні та/або взаємопов'язані етапи протягом усього існування товару, робіт або надання послуг, включно з дослідженням, які мають бути проведені виробництвом, реалізацією та його умовами, транспортуванням, використанням та обслуговуванням

Джерело: складено автором на підставі [100, 25]

Зобов'язання у сфері публічних закупівель є одним із пріоритетів України в рамках Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. Реформування системи публічних закупівель в Україні було викликано необхідністю удосконалення чинних правил та застосування прозорих та конкурентних процедур, які б ґрунтувалися на об'єктивних критеріях для подолання корупційних ризиків під час проведення публічних закупівель. Проте важливим є не тільки відповідність нашої законодавчої бази окремим директивам ЄС, а й, у першу чергу, побудова культури державних закупівель та отримання можливості конкурувати на міжнародному ринку.

⁸ <https://bit.ly/3oa7kMc>

Технологічний прогрес, інтеграційні процеси у світовій економіці, збільшення конкуренції на світовому ринку, збільшення екологічної орієнтації споживачів здійснює вплив на виробників, які мають орієнтуватися на зміни в структурі попиту, що має враховувати екологічний фактор у своїй виробничій діяльності. Одним з інструментів, що спонукає до переходу на екологічну економіку є зелені публічні закупівлі, для яких на урядовому рівні встановлюються екологічні стандарти на придбання товарів та послуг. У зв'язку з цим пропонуємо розширити визначення вартості життєвого циклу товарів з метою врахування екологічного чинника під час розрахунку життєвого циклу товарів та визначення переможця торгів.

Таким чином, вартість життєвого циклу пропонуємо визначати як сукупність вартості предмета закупівлі або його частини (лота) та інших витрат, які нестиме безпосередньо замовник під час використання, обслуговування та припинення використання предмета закупівлі із забезпеченням максимальної екологічності під час експлуатації та утилізації товару. Вважаємо, що на даному етапі, пріоритетом реформування публічних закупівель має стати створення законодавчої бази та розробка додаткових стимулів для просування екологічних товарів та послуг.

Відповідно до європейських Директив, виділяють три етапи життєвого циклу. Перший етап «розробка» включає дослідження та формування основних параметрів до предмета, науково-дослідні та проєктні роботи, виготовлення та випробування. До цього етапу можна також віднести витрати на просування продукту на ринку. Наступний етап полягає у використанні предмета, тобто створення умов для його експлуатації та обслуговування. Останній етап, який у світі називають «end-of-life», включає вилучення предмета з експлуатації та витрати на його утилізацію. Отже, вартістю життєвого циклу товарів є сукупність витрат, пов'язаних із забезпеченням кожного етапу життєвого циклу в процесі використання предмету закупівлі.

Якщо для забезпечення першого життєвого етапу товару витрати здійснює виробник і включає їх до собівартості, то витрати на забезпечення наступних етапів – замовник. У зв'язку з цим включення вартості життєвого циклу товарів до вартості предмета закупівлі як критерію оцінки тендерних пропозицій є повністю обґрунтованим. Хоча потенційно замовник несе витрати й на забезпечення першого

етапу, оскільки ці витрати включені до вартості товару, яку сплачує замовник. Оновлена норма Закону України «Про публічні закупівлі» передбачає включення до вартості життєвого циклу товару витрати на другій та третій етап. Ч. 4 ст. 29 Закону наголошує, що під час застосування критерію оцінки життєвого циклу крім вартості товару необхідно включати один або декілька видів витрат, а саме витрати пов'язані з:

- використанням товару, роботи або послуги, зокрема споживання енергії та інших ресурсів;
- технічним обслуговуванням;
- збором та утилізацією товарів;
- впливом зовнішніх екологічних чинників протягом життєвого циклу товару, роботи або послуги, у разі якщо їх грошова вартість може бути визначена. Зокрема вплив викидів парникових газів, інших забруднювальних речовин та інші витрати, пов'язані зі зменшенням впливу на навколишнє середовище [100].

Норми Закону України «Про публічні закупівлі» передбачають загальні правила щодо розрахунку вартості життєвого циклу, аналіз статей закону наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Правила розрахунку життєвого циклу товару

Ст. Закону	Норма Закону України «Про публічні закупівлі»
Ч.4 ст.29	У разі застосування критерію оцінки вартості життєвого циклу всі його складники не повинні містити вимог, що обмежують конкуренцію та призводять до дискримінації учасників
Ч.8 ст. 29	Якщо для визначення найбільш економічно вигідної тендерної пропозиції, крім ціни або вартості життєвого циклу, застосовуються інші критерії оцінки, в тендерній документації (оголошенні про проведення спрощеної закупівлі) визначається їх вартісний еквівалент або питома вага цих критеріїв у загальній оцінці тендерних пропозицій
Ч. 8 ст. 29	Питома вага цінового критерію (вартості життєвого циклу) не може бути нижчою ніж 70%, крім випадків застосування процедури конкурентного діалогу
Ч. 2 ст. 22	У разі застосування критерію оцінки вартість життєвого циклу, методика оцінки тендерних пропозицій повинна містити опис усіх складових вартісних елементів та перелік документів та інформації, які повинні надати учасники для підтвердження вартості складових елементів життєвого циклу

Ч. 2 ст. 22	Замовник у разі необхідності дисконтування витрат життєвого циклу майбутніх періодів може використовувати поточну облікову ставку Національного банку України
Ч.2. ст. 22	Вартість життєвого циклу може розраховуватися як сума всіх витрат життєвого циклу або сума всіх витрат життєвого циклу, поділена на розрахункову одиницю експлуатації предмета закупівлі
Ч.1. ст. 1	Вартість життєвого циклу розраховується відповідно до методики, установлені в тендерній документації
Ч. 1 ст.9	Розроблення примірної методики визначення вартості життєвого циклу є функцією Уповноваженого органу, а саме: Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України

Джерело: складено автором на підставі [100].

Враховуючи норми Закону України «Про публічні закупівлі», висвітлені у таблиці, наказом Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства № 1894 від 28.09.2020 було затверджено примірну методику визначення вартості життєвого циклу [93]. Дана методика розроблена з метою допомоги замовникам та учасникам щодо застосування критерію «вартості життєвого циклу» та має рекомендаційний характер. Отже, організація виконання норм закону щодо врахування під час вибору переможця торгів, використовуючи вартість життєвого циклу товарів, покладається на замовників та має бути врахована ще на стадії планування та підготовки вимог до тендерної документації. Відповідно до запропонованої методики розрахунок вартості життєвого циклу, крім вартості товару включає й витрати, які замовник понесе в результаті експлуатації товару, а також під час припинення його функціонування та витрати на утилізацію. Замовнику необхідно проаналізувати, які витрати можуть виникнути під час закупівлі певного предмета у майбутньому, а для цього необхідно провести аналіз ринку. Одним із важливих завдань процесу закупівлі є створення умов не лише для економії коштів платників податків, а й забезпечення співвідношення між ціною та якістю, врахування умов та строків експлуатації товарів, робіт, а також екологічних критеріїв. У результаті дослідження необхідно виділити різні категорії витрат, пов'язані з закупівлею, експлуатацією протягом строку використання та утилізацією. При чому майбутні витрати мають обмежуватися певним проміжком часу, протягом якого будуть оцінюватися ці витрати, крім того, ці часові рамки мають бути достатньо тривалими, щоб максимально точно прорахувати витрати,

яких неможливо уникнути, але і не бути затягнутими, що зробить неможливим проведення обґрунтованих розрахунків та порівняння.

Для того щоб правильно оцінити тендерну пропозицію кожного учасника, враховуючи всі аспекти, необхідно щоб усі учасники подали ціновий розрахунок життєвої вартості товару в однаковому форматі та за однаковою методикою, встановленою замовником. Тобто, іншими словами, для належного розрахунку вартості життєвого циклу, замовнику необхідно отримати від учасників уніфіковані дані щодо товару, який вони пропонують на торги. Таким чином, на етапі планування та збору інформації про майбутній лот закупівлі необхідно розробити методику розрахунку життєвого циклу та інструменти отримання повної інформації щодо вартості життєвого циклу, яка має врахувати особливості його використання та утилізації. Збір інформації може бути оформлений у вигляді таблиці чи запитань, відповіді на які повинні надати всі учасники щодо предмета закупівлі. Метою такого розрахунку є обчислення майбутніх витрат протягом усього терміну служби. Тобто замість того, щоб на торгах брати предмет закупівлі за найнижчою ціною пропозицією, інструмент, запропонований методикою дозволяє обрати продукт, який виявиться менш затратним протягом усього строку його експлуатації.

Отже, за визначення методики розрахунку вартості життєвого циклу повною мірою відповідає замовник, оскільки структура витрат напряму залежить від об'єкта, що закуповується, його характеристики та особливостей використання. Попри те, що більшість витрат можуть бути визначені заздалегідь або досить точно прогнозовані, деякі витрати є ймовірними, що спричиняє ризик істотних відхилень дійсних витрат від прогнозованих, що необхідно враховувати при розрахунку життєвого циклу та створенні уніфікованих форм розрахунку вартості життєвого циклу товарів для учасників. Крім того, усі складові вартості життєвого циклу повинні узагальнюватися за допомогою грошового вимірника.

Методикою передбачено перелік предметів закупівлі за відповідним кодом Єдиного закупівельного словника, при закупівлі яких замовник може застосовувати вартість життєвого циклу як критерій оцінки для визначення найбільш вигідної пропозиції [93] (Табл. 3.4).

**Перелік предметів закупівель
щодо яких рекомендовано застосування вартості життєвого циклу**

CPV	Назва товару відповідно до класифікатора ДК 021:2015
30190000-7	Офісне устаткування та приладдя різне
33190000-8	Медичне обладнання та вироби медичного призначення різні
32320000-2	Телевізійне й аудіовізуальне обладнання
31710000-6	Електронне обладнання
34140000-0	Великовантажні мототранспортні засоби
39160000-1	Шкільні меблі
39290000-1	Фурнітура різна
44210000-5	Конструкції та їх частини
39520000-3	Готові текстильні вироби
34320000-6	Механічні запасні частини, крім двигунів і частин двигунів

Джерело: [93]

Проаналізувавши методика, може скластися хибне враження про вичерпність даного переліку щодо застосування критерію життєвого циклу. Цією ж методикою передбачено, що застосовувати вартість життєвого циклу з метою оцінки тендерних пропозицій доцільно в разі, коли:

- витрати, пов'язані з обслуговуванням предмета закупівлі, становлять значну частину вартості життєвого циклу предмета закупівлі;
- використання предмета закупівлі передбачає значні витрати на його утримання та утилізацію;
- використання альтернативних предметів закупівлі значно впливає на термін експлуатації;
- використання альтернативних предметів закупівлі має вплив на екологію та довкілля.

Отже, чинним нормативним законодавством з публічних закупівель не встановлено обмежень щодо конкретних предметів закупівлі, які можуть оцінюватися за вартістю життєвого циклу. На нашу думку, такий критерій доцільно використовувати у випадках здійснення складної закупівлі, наприклад, коли витрати на експлуатацію складають більшу частину сукупних витрат на придбання або коли існує велика різниця в термінах експлуатації альтернативних предметів закупівлі.

Методикою передбачено, що для розрахунку вартості життєвого циклу товарів замовник може використовувати такі категорії витрат:

- витрати, пов'язані з придбанням (транспортні витрати на доставлення, витрати на встановлення та інші);
- витрати, пов'язані з користуванням (споживання ресурсів: електроенергії, води, палива та інші);
- витрати, пов'язані з обслуговуванням (навчання працівників, витратні матеріали, технічне обслуговування, запасні частини, аксесуари та інше);
- витрати, пов'язані із завершенням користування (утилізація, витрати на перероблення);
- витрати, пов'язані із захистом навколишнього середовища (вартість екологічних витрат).

Щодо останньої категорії, то складність полягає у тому, що витрати, які відносять до зовнішніх екологічних чинників, враховують до складу вартості життєвого циклу товарів, робіт та послуг тільки за умови, що можна визначити їх грошову вартість. Методичними рекомендаціями передбачено, що до розрахунку вартості витрат, пов'язаних із захистом навколишнього середовища відносяться сума податків і зборів, які нараховуються за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин, коефіцієнт викидів CO₂ під час користування предметом закупівлі тощо [93].

Крім того, витрати, що відносяться до зовнішніх екологічних чинників, мають бути засновані на об'єктивно перевірюваних та недискримінаційних критеріях та бути доступними для всіх учасників.

У зв'язку з цим, врахування екологічності під час розрахунку життєвого циклу товарів залишається складним питанням, як цього потребує норма закону [100, ч. 4 ст. 29], адже високоекологічні технології зазвичай досить вартісні та не дають ефекту економії в короткий термін. Останнім часом значний розвиток у країнах Європейського Союзу отримала система екологічних закупівель як один із найважливіших інструментів, що стимулює екологізацію економіки шляхом встановлення певних рамкових умов, які стимулюють орієнтацію економіки на

екологічне виробництво та споживання та отримала назву «зелені публічні закупівлі».

Система зелених публічних закупівель сприяє збільшенню кількості компаній, що підвищують конкурентоздатність на світовому ринку, будуть спонукати до економічного зростання країни, шляхом відкриття нових можливостей для малого та середнього бізнесу і, як наслідок, створення нових робочих місць для населення.

Зелені публічні закупівлі є інноваційним поняттям для України, що має на меті раціональне використання державних фінансів, використання ринкових можливостей та збільшення екологічного та соціального ефекту на місцевому та глобальному рівні. Запровадження концепції екологічних публічних закупівель є інструментом державної політики з економічного розвитку країни без шкоди для навколишнього середовища та якості життя населення.

У більшості розвинутих країнах вже розроблені та активно запроваджуються державні програми зі збільшення зелених державних закупівель. Австрія, Данія, Фінляндія, Німеччина, Голландія, Швеція та Великобританія проголосили себе державами, що використовують принципи екологічних закупівель ще у 1995 році. За рішенням Генеральної Асамблеї ООН у 2002 р. в Йоганнесбурзі відбулася всесвітня зустріч на вищому рівні, де була проведена оцінка виконання програми дій «Порядок денний на XXI століття» для всіх країн світу про забезпечення сталого розвитку із врахуванням балансу між соціальною справедливістю, економічним зростанням і розв'язанням екологічних проблем на вищому рівні, затвердженої на конференції у червні 1992 року у Ріо-де-Жанейро. Утворення цільової групи зі сталих державних закупівель, що надає допомогу країнам у реалізації політики зелених закупівель відбулося після зустрічі міжнародних експертів у 2003 році в Марокко. У 2004 році Рада ЄС та Європейський парламент затвердили дві Директиви, спрямовані на уточнення, спрощення та вдосконалення чинного європейського законодавства в системі державних закупівель. Згодом глобальні процеси в економіці та вимоги сучасного підходу до розробки міжнародних інструментів у сфері державних закупівель викликали необхідність удосконалення та прийняття нових Директив.

Такими директивами запроваджується ефективний процес закупівлі, мета якого є раціональне використання бюджетних коштів. Директивами запроваджені певні заходи контролю направлені на підвищення конкуренції, зменшення ризику корупції та надмірних витрат з бюджету.

Директиви містять детальні положення, що заохочують застосування зелених закупівель, хоча і не зобов'язують враховувати екологічний аспект у процесі закупівлі. У Директивах містяться роз'яснення та рекомендації щодо здійснення зелених закупівель на добровільній основі [25].

Згідно з правовими нормами Європейського Союзу зелені закупівлі повинні здійснюватися відповідно до основних принципів недискримінації, прозорості та пропорційності. Детальні норми, встановлені вказаними статтями, сприяють забезпеченню дотримання цих принципів на практиці. Україна взяла на себе зобов'язання згідно з Угодою про асоціацію, зокрема ст. 148-156, про імплементацію державних закупівель згідно зі стандартами ЄС [133]. Всі реформи державної системи закупівель відбувалися відповідно до затвердженої Дорожньої карти та відповідно до Проєкту ЄС «Гармонізація системи державних закупівель в Україні зі стандартами ЄС». За підтримки проєкту Європейською Комісією було розроблено та опубліковано посібник із зелених публічних закупівель та набір критеріїв для запровадження зелених закупівель для різних груп товарів та послуг. Ідея впровадження зелених закупівель підтримана Законом «Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року», який втратив чинність на підставі Закону «Про Основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2030 року», але зберігає загальну політику спрямовану на впровадження заходів для зниження рівня забруднення води, ґрунту, повітря, у тому числі ухвалення відповідних актів органів державної влади [98].

Як бачимо, втілення ідеї зелених публічних закупівель є добровільним інструментом для використання в державній політиці та потребує особливої зацікавленості в збереженні навколишнього середовища та соціальної політики на рівні керівництва країни та регіонів. У зв'язку з цим було проведено аналіз предмета

закупівель у 2019 році, представлений на рис. 3.3, з метою виявлення пріоритетних галузей економіки для впровадження зелених закупівель.



Рис.3.3. Аналіз закупівель за підрозділом CPV у 2019 році

Джерело: складено автором на підставі [102]

На основі результатів проведеного аналізу, яке здійснювалося за допомогою аналітичного модуля ProZorro, серед організацій, що здійснюють закупівлі в ProZorro, були визначені пріоритетні галузі для запровадження зелених закупівель: капітальне будівництво, паливно-енергетичний комплекс, харчова промисловість, послуги з ремонту та обслуговування спеціального обладнання. Визначено, що найбільша кількість лотів належить будівельним роботам, а їх кількість та вартість із року в рік тільки зростає (Рис. 3.4).

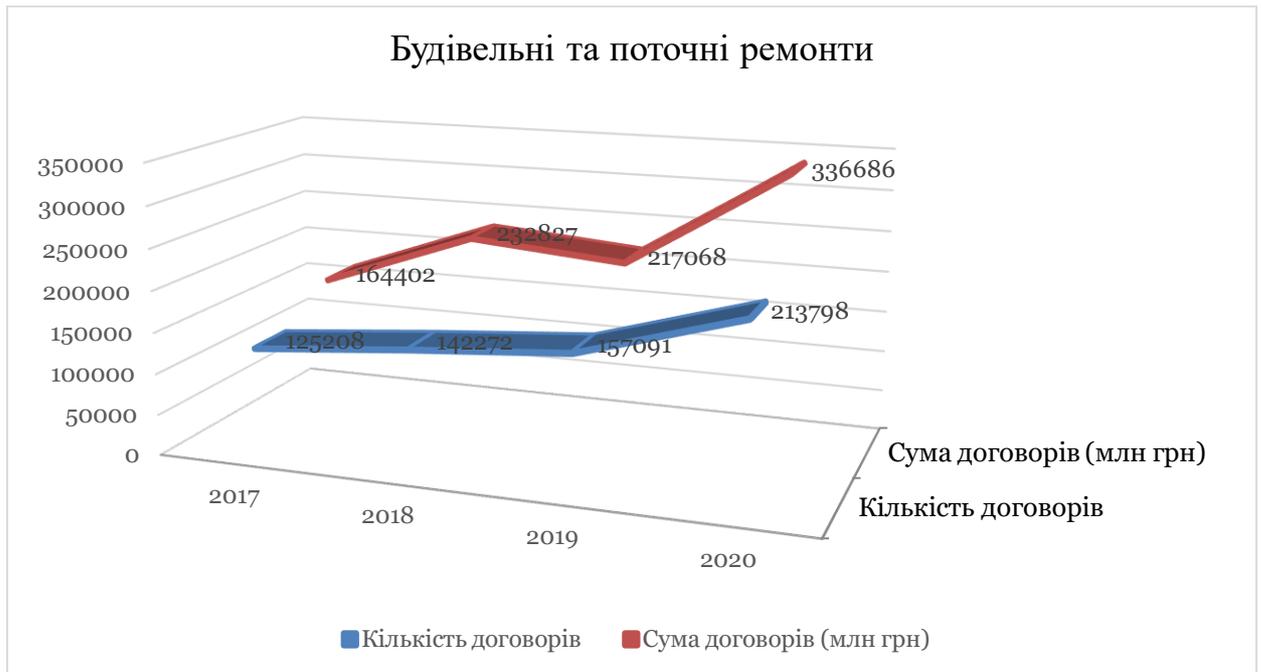


Рис. 3.4. Будівельні роботи та поточні ремонти у системі публічних закупівель у 2017 – 2020 роках

Джерело: Складено автором на підставі [102].

Виходячи з проведеного аналізу, можна стверджувати, що для таких галузей закупівельного процесу як будівництво, паливо, енергетика, мають бути розроблені та застосовані базисні норми впровадження зелених закупівель на державному законодавчому рівні, які б дозволили скоротити споживання енергії та води, спонукали б до економії матеріалів, зменшили б кількість будівельних відходів, зменшили б вплив на забруднення повітря. Отже, під час проведення процедури закупівлі будівельних робіт, палива, енергії, на стадії визначення кваліфікаційних критеріїв, встановити вимоги до замовників вимагати від учасників виконання норм щодо безпеки та функціональних характеристик, ефективності використання енергії, водних ресурсів у поєднанні зі зниженням викидів забруднювальних речовин та парникових газів, зменшення відходів та споживання.

Але, зрозуміло, що процес розробки та впровадження інструментів для стимулювання зелених закупівель на рівні держави є досить довготривалим, адже на сьогодні це добровільний процес. Для того, щоб зелені закупівлі стали реальністю, необхідно підвищити зацікавленість замовників у якісних та функціональних характеристиках предмета закупівлі. Тому для збільшення частки

екологічної продукції під час публічних закупівель необхідно розв'язати наступні питання:

- які саме умови можна визначити як екологічні та в яких ситуаціях та конкретно для якої продукції доцільно їх використовувати;
- яку продукцію відносити до «зеленої», хто має це визначати, які системи сертифікації використовувати;
- потрібно розробити зрозумілі екологічні критерії, національну систему стандартів у цій галузі;
- необхідно провести роз'яснення та організувати діалог між замовниками та учасниками щодо нових методів роботи;
- розробити та затвердити типову конкурсну документацію, що буде містити екологічні вимоги (технічну документацію, вимоги до учасників, критерії оцінки заявок, додаткові умови контракту);
- розробити методику розрахунку життєвого циклу для різних груп продукції.

Отже, необхідно на експертному рівні розробити, а на законодавчому рівні встановити ознаки екологічності та енергоефективності. А також змінити процедуру визначення переможця торгів, враховуючи цінову преференцію на рівні 15-20% при виконанні ознак зелених товарів. Такий механізм є доволі прозорим та дозволить стимулювати учасників процедур виробляти екологічну продукцію, собівартість якої, зазвичай, є дорожчою.

У зв'язку з цим було здійснено аналіз проведених закупівель за регіонами у 2018 році з метою визначення пріоритетних галузей для застосування нецінових критеріїв (Додаток Ж «Рейтинг закупівель за CPV у регіонах України 2018»).

Враховуючи вищенаведене та аналізуючи результати дослідження, наведені у Додатку 3, вважаємо, що найефективнішим способом упровадження зелених закупівель є визначення в регіонах пріоритетних предметів закупівель для застосування зелених закупівель, тобто тих, що найчастіше виставляються на торги. Пророблений аналіз показав, що провідну позицію в чотирнадцяти регіонах займають закупівлі за кодом CPV 45000000-7 «Будівельні роботи та поточні ремонти». У десяти регіонах – 15000000-8 «Продукти харчування, напої, тютюн та

супутня продукція». У п'ятірку лідерів популярних закупівель у всіх регіонах входить закупівля 09000000-3 «Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії». Таким чином, у результаті дослідження виявлено предмети закупівлі, де першочергово на регіональному рівні є необхідність провадження зелених закупівель. Для такої продукції необхідно встановити екологічні вимоги та критерії, а також розробити методичні рекомендації та типові вимоги до певної продукції. До такої роботи мають бути залучені висококваліфіковані спеціалісти за кожною окремою галуззю господарювання та екологи. Такий індивідуальний підхід дозволить реалізувати економічний, соціальний та екологічний ефект від запровадження зелених закупівель, враховуючи потреби територіальних громад. Наприклад, для Івано-Франківської області вважаємо необхідним на регіональному рівні звернути увагу на сільськогосподарську галузь, яка включає лісозаготівлю та лісопереробку, та розробити механізми запровадження екологічних закупівель. Економічний ефект у цьому випадку буде в економії коштів протягом усього життєвого циклу закупівлі, створення попиту на певні категорії товарів, що є пріоритетними в певному регіоні, стимулювання інноваційних технологій та розвиток виробництва. Екологічний ефект визначається енергоефективністю та раціональним використанням наявних ресурсів, зменшення рівня вирубування лісів, регулювання викидів парникових газів. Запровадження високих екологічних стандартів для продукції робіт та послуг стимулює покращення якості життя населення, і в результаті підвищить соціальний ефект від запровадження зелених закупівель.

На сьогодні замовник може використовувати власну методику для оцінювання вартості життєвого циклу при умові виконання норм Закону України «Про публічні закупівлі», але, на жаль, більшість замовників використовують єдиний критерій для визначення переможця на торгах – ціну. Це спричинено слабкою фаховою підготовкою замовників та ризиком створення дискримінаційних умов для учасників і, як наслідок, можливістю звинувачення контролюючими органами в зловживаннях та правопорушеннях. Відсутність знань та досвіду спонукає замовників відмовлятися від застосування багатокритеріального оцінювання

закупівель та враховувати тільки ціновий критерій. Така ситуація вимагає додаткових інструментів для впровадження нецінових критеріїв на законодавчому рівні та зміну поглядів контролюючих органів на поняття ефективної закупівлі, яка має базуватися не тільки на ціні предмета закупівлі.

Враховуючи вищевказане, стає зрозумілим, що замовники під час вибору переможця торгів не повинні орієнтуватися виключно на найдешевшу пропозицію, в їх компетенції застосовувати різноманітні нецінові критерії в технічній документації конкурсних торгів. Такі критерії, по суті, є критеріями відбору, а якщо пропозиція їм не відповідає, вона може бути відхилена замовником, незважаючи на ціну. Параметри встановлення таких нецінових критеріїв повинні мати індивідуальний підхід до кожного предмету закупівлі, базуватися на нормативно-правових актах та міжнародних стандартах та забезпечити уникнення дискримінації учасників. Тобто замовник має можливість залежно від категорії предмету закупівлі встановлювати різні критерії до функціональних характеристик, енергоефективності, ефективного використання водних ресурсів, враховувати потенційні впливи на здоров'я людини та довкілля, поліпшених екологічних характеристик та можливості подальшої утилізації чи перероблення.

Застосування нецінових критеріїв у закупівлі є досить актуальним для закладів освіти державного сектору, адже методика передбачає застосування нецінових критеріїв саме у складних закупівлях: закупівля консультаційних послуг, наукових досліджень, експериментальних розробок, дослідно-конструкторських робіт тощо. До нецінових параметрів, які необхідно включити до розрахунку формули переможця торгів доцільно включити: умови оплати, строк виконання, гарантійне обслуговування, витрати на експлуатацію, екологічність. Відповідно до досліджень (Табл. 3.5) закладів освіти м. Новоград-Волинський найбільша кількість закупівель пов'язана з придбанням офісної техніки (код CPV 30000000-9) та меблів (39000000-2), але у 2020 році спостерігається підвищення попиту на закупівлю медичного обладнання та фармацевтичної продукції (код CPV 33000000-0), що викликано посиленнями заходами безпеки в закладах освіти у зв'язку із поширенням захворюваності на COVID-19. Крім того, велика кількість закупівель проводиться у

сфері будівельних матеріалів та конструкцій (код CPV 44000000-0), що підтверджує загальну статистику по Україні.

Таблиця 3.5

**Аналіз закупівель за CPV у закладах освіти державного сектору
м. Новоград-Волинський (2020 рік)**

Назва навчального закладу	Код CPV / Назва Лота	Проведені закупівлі у ProZorro (загальні)		Проведені закупівлі у ProZorro за CPV		Закупівлі за CPV у загальній кількості, %
		К-ть	Сума, грн.	К-ть	Сума, грн	
Новоград-Волинське вище професійне училище	44000000-0/ Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	433	14424556	117	105622	27
Новоград-Волинський промислово-економічний технікум	44000000-0/ Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	176	4206945	56	132999	31,8
Новоград-Волинський медичний фаховий коледж	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	152	2266768	26	166452	17,1
Новоград-Волинський ліцей з посиленою військово-фізичною підготовкою	44000000-0/ Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	142	4279096	23	268895	16,2
Ліцей №1	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	123	4175712	17	71143	13,8
Ліцей №4	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	150	5536523	26	151099	17,3
Ліцей №11	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	65	3483961	10	54130	15,3
ЗОШ №2	30000000-9/ Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування та приладдя, крім меблів та пакетів програмного забезпечення	141	2257536	16	102787	11,3

ЗОШ №3	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	126	4497402	16	120336	12,6
ЗОШ №5	39000000-2/ Меблі (у т.ч. офісні меблі), меблеві декоративні вироби, побутова техніка та засоби для чищення	151	1967091	28	273600	18,5
ЗОШ №6	39000000-2/ Меблі (у т.ч. офісні меблі), меблеві декоративні вироби, побутова техніка та засоби для чищення	61	2133784	7	103885	11,4
ЗОШ №7	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	123	3201766	16	64979	13
ЗОШ №8	39000000-2/ Меблі (у т.ч. офісні меблі), меблеві декоративні вироби, побутова техніка та засоби для чищення	81	2001509	12	82723	14,8
ЗОШ №9	30000000-9/ Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування та приладдя, крім меблів та пакетів програмного забезпечення	118	2765897	14	151215	11,9
ЗОШ №10	33000000-0/ Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	95	2105361	17	52337	17,9

Джерело: складено автором на підставі [100]

Система ProZorro дозволяє створення нецінового критерію шляхом автоматичного розрахунку приведеної ціни на підставі заданих замовником параметрів, що може бути використано закладами освіти для проведення зазначених закупівель. З метою уникнення дискримінації необхідно чітко сформулювати назву показника, підказку (коментар стосовно нецінового показника) з детальним роз'ясненням, список можливих опцій та ваговий коефіцієнт кожного з цих варіантів (сумарно відсоток нецінових критеріїв не має бути більше ніж 30%). Розглянемо приклад застосування екологічного критерію в процесі закупівлі, яку доцільно використовувати в закладах освіти під час купівлі технічних засобів, а саме врахування енергоефективності як нецінового критерію під час здійснення закупівлі, використовуючи шкалу маркування енергоефективності згідно з Директивою ЄС 2010/30/ЄС (Рис. 3.5).



Рис. 3.5. Класи енергоефективності

Джерело: [20]

Наприклад, нам необхідно закупити комп'ютерну техніку, але, крім ціни, у цьому випадку має бути важливим показник збереження енергоресурсів (економне витрачання електричної енергії). Тому показник енергоефективності доцільно врахувати як неціновий критерій оцінки. В електронній системі закупівель слід задати критерій, приклад представлено на рис. 3.6.

Створити неціновий показник

Назва показника	Екологічність		
Підказка	Енегроефективність за шкалою		
Вага показника	15%		
Опція 1	A+++	Вага опції	15%
Опція 2	A++, A+	Вага опції	10%
Опція 3	A, B	Вага опції	5%
Опція 4	C, D	Вага опції	0%

Рис.3.6. Приклад застосування екологічного критерію у системі ProZorro

Джерело: розроблено автором

Таким чином, учасник закупівлі під час пропозиції буде вказувати не лише ціну, а й обере один з чотирьох варіантів енергоефективності техніки, яку він пропонує замовнику на торгах. Після врахування ціни пропозиції та ваги нецінового критерію системою буде автоматично вирахована «приведена ціна» за кожною пропозицією.

Стимулювати використовувати екологічну продукцію потрібно як замовників, так і учасників публічних процедур. Замовник не може виставляти технічні вимоги про постачання екологічної продукції, якщо її немає на ринку. З іншого боку, постачальники не намагаються масово переходити на виробництво продукції з екологічними характеристиками, оскільки на неї немає попиту у зв'язку із великою собівартістю на початкових стадіях запровадження виробництва. Крім того, низька конкуренція учасників на ринку публічних закупівель змушує замовників відмовлятися від високих вимог до екологічності предмету закупівлі. При цьому є безліч прикладів використання екологічних товарів та послуг, що не потребують великих затрат: використання багаторазової тари, використання продукції місцевого виробництва, тим самим заощаджуючи на доставленні, економне використання електроенергії, води, відмова від одноразової продукції, використання екологічного пакування тощо. Такі норми застосування зелених закупівель було б доцільно зробити пріоритетними на місцевому рівні.

Врахування життєвого циклу продукції дозволяє зрозуміти, що загальні витрати на придбання та використання екологічних будівель та обладнання менше ніж для звичайного об'єкта. Але насправді закупівля із використанням методики життєвого циклу використовується вкрай мало через необізнаність, низьку конкуренцію на ринку публічних закупівель та відсутність конкретики в розроблених інструментах.

Запровадження зелених публічних закупівель має стати стимулом для масового виробництва такої продукції, але необхідно передбачити додаткові методи фінансової підтримки таких підприємств у вигляді податкових знижок або фінансування окремих програм.

Масове запровадження сталих публічних закупівель стримує слабка мотивація замовників, висока ціна на екологічну продукцію, недосконалість законодавчої бази та відсутність єдиної методики рекомендацій визначення екологічних критеріїв для кожної групи товарів та послуг. Крім того, основною складністю вважаємо нестачу політичної волі та підтримки з боку керівництва на рівні регіонів. Тому для ефективного впровадження екологічних публічних закупівель пріоритет зелених закупівель необхідно вписати в загальну стратегію розвитку України.

3.3. Методика розрахунку ефективності публічних закупівель у закладах освіти державного сектору

Головною метою подальшого розвитку інституції публічних закупівель в Україні є підвищення їх ефективності. Важливим етапом у цьому напрямку є створення методики визначення ефективності публічних закупівель.

Інтерес вчених до методики аналізу публічних закупівель активізувався за останні роки. Окремим питанням аналізу публічних закупівель присвятили свої дослідження Мулик Т.О., Здирко Н.Г., Мартинович Д.Є., Письменна М., Парасій-Вергуненко І.М., але системного підходу та загальної методики щодо аналізу публічних закупівель так і не було визначено, тому потребує додаткового дослідження.

Висновки дослідників збігаються на тому, що аналіз публічних закупівель потрібно проводити у двох площинах: на макро- та макрорівні. Нам імпонує такий підхід, особливо в частині завдань, які ставляться в основу такого аналізу. Так Міняйло В.П. пропонує аналіз на макрорівні використовувати для вирішення глобальних завдань соціально-економічного розвитку держави [48]. Парасій-Вергуненко І.М. виділяє такі напрями аналізу:

- динамічний аналіз публічних закупівель;
- структурний аналіз публічних закупівель;
- динамічний аналіз рівня публічних закупівель у ВВП країни;
- оцінка рівня конкуренції;

- аналіз ефективності публічних закупівель, що характеризуються абсолютною та відносною економією державних коштів [66].

Вважаємо, що такі ж напрямки аналізу доцільно використовувати під час аналізу впливу публічних закупівель на зміцнення соціально-економічних позицій економіки країни. Доцільність таких напрямків економічного аналізу підтримує багато науковців та має практичне застосування в процесі аналізу публічних закупівель державними контролюючими органами.

Гостро стає проблема аналізу публічних закупівель саме на мікрорівні. Парасій-Вергуненко І.М. робить висновок, що аналіз публічних закупівель на мікрорівні є більш складним у методичному плані, оскільки має ґрунтуватися не тільки на критерії економії коштів, а й враховувати якості закупленої продукції, робіт, послуг, відповідно до їх функціональних характеристик і споживчих властивостей, економії витрат на експлуатацію, технічне обслуговування, ремонт та утилізацію, екологічності та ергономічності продукції [66 ,с70]. Мулик Т.О. та Зdirко Н.Г. пропонують проводити аналіз закупівель на рівні суб'єкта публічних закупівель відповідно до етапів: підготовчого, виконавчого та заключного, виділяючи завдання аналізу на кожному етапі [49]. Міняйло В.П. у своїх дослідженнях виділяє завдання локального аналізу: виявлення оптимального рішення при плануванні й використанні всіх засобів і ресурсів підприємства та давати оцінку ефективності використання цих ресурсів; виявлення позитивних і негативних чинників, що впливають на роботу об'єкта аналізу; виявлення перспективи поліпшення закупівельної діяльності установи; аналіз доцільності проведеної закупівлі; аналіз умов закупівлі та ринку постачальників, оцінка ефективності прийнятих рішень щодо закупівлі [48]. Цікавою є думка Письменної О.П.: виділити в концепції аналізу системи публічних закупівель три рівні: національний, рівень державного замовника та рівень управління контрактами [68]. Але попри високу зацікавленість науковців до концепції аналізу публічних закупівель, методики, яку б можна було використати для аналізу ефективності закупівельної діяльності на рівні суб'єкта публічних закупівель, не запропоновано.

З цією метою вважаємо доцільним оцінювати ефективність закупівлі на таких рівнях:

1. Окрема закупівля. Оцінка ефективності має проводитися в рамках самоконтролю зі сторони замовника.
2. Закупівлі, що проводилися одним замовником за певний проміжок часу.
3. Закупівлі, проведені на окремому закупівельному майданчику.
4. Закупівлі, що здійснювалися у сфері відповідальності окремого органу виконавчої влади – головного розпорядника бюджетних коштів.
5. Закупівлі за видами діяльності, галузями та регіонами.

Перший рівень аналізу ефективності будується на самоконтролі установи. У зв'язку з цим постала гостра потреба в розробці методики оцінки ефективності публічних закупівель на рівні окремої бюджетної установи за кожним об'єктом закупівлі, придбаного коштом цільового фінансування, тобто непрямой закупівлі, що формують власний капітал бюджетних установ (Дисертація Р.1, п.1.3).

На нашу думку, загальна оцінка ефективності окремої закупівлі придбаной коштом цільового фінансування має включати таку інформацію:

- аналіз якості закупленого товару, що проводиться в рамках відповідності до акту приймання (відповідність технічних характеристик предмета закупівлі технічному завданню та умовам контракту, чи зафіксовані в акті претензії до постачальника, чи була проведена експертиза з наступним визначенням відповідних порушень);
- аналіз дисципліни виконання контракту (виконання зобов'язань як замовника, так і учасника (виконавця) по строках постачання, кількості, якості, комплектності, оплаті і т.д.);
- аналіз результатів використання предмета закупівлі (наскільки повно використовуються всі функції предмета закупівлі, чи потрібно було додаткове навчання співробітників, чи застосовувались екологічні критерії);

Таким чином завданням застосування розробленої методики ефективності публічних закупівель повинно бути:

- оцінка якості планування й організації закупівельного процесу, виявлення порушень та встановлення відповідальних осіб;
- оцінка дисципліни виконання контракту та якість поставлених товарів, робіт та послуг;
- визначення економії державних ресурсів як за окремими контрактами, так і в цілому по установі;
- визначення ступеню використання предмета закупівлі, прийняття заходів з підвищення їх екологічності.

У результаті аналіз ефективності використання публічних закупівель, проведений на рівні установи повинен надати керівництву аналітичну інформацію для прийняття управлінських рішень. Метою аналізу ефективності публічних закупівель є визначення результату використання державних коштів, прозорість процедури закупівлі, своєчасність виконання державного контракту, а також пошук шляхів підвищення ефективності засвоєння публічних коштів.

З метою виконання поставлених завдань пропонується проводити аналіз ефективності за двома напрямками: ефективність організації закупівельної діяльності установи та ефективність використання предмета закупівлі. Розглядати ці два напрямки доцільно у зв'язку з тим, що закупівельна діяльність та наступне використання предмета закупівлі є абсолютно різними процесами, але рівною мірою впливають на загальну ефективність закупівлі. На рисунку 3.7 представлені показники, які доцільно врахувати під час розрахунку інтегрального показника ефективності.



Рисунок 3.7. Факторні складові інтегрального показника ефективності

Джерело: власна розробка автора

Для оцінки ефективності закупівлі, здійсненої за рахунок цільового фінансування пропонується аддитивна модель детермінованого факторного аналізу, тобто результативний показник ефективності складається з алгебраїчної суми показників ефективності організації закупівлі та показників ефективності використання предмета закупівлі. Тоді сформована модель детермінованого факторного аналізу ефективності матиме вигляд:

$$E = \sum_{i=1}^n F_i K_i, \quad (2), \text{ де}$$

E – рівень ефективності закупівлі,

F – значення факторного показника впливу на рівень ефективності закупівлі,

K – ваговий коефіцієнт,

n – кількість факторних показників впливу на рівень ефективності закупівлі.

Кожен факторний показник по-різному впливає на загальну ефективність публічних закупівель, тому необхідно визначити ваговий коефіцієнт за допомогою

методу експертних оцінок, тобто методу Делфі [11]. Метод Делфі передбачає опитування експертів, яким пропонується анонімно висловити думку відносно об'єкта дослідження. З метою встановлення справедливого вагового значення кожного показника до опитування були залучені експерти у сфері бухгалтерського обліку, аудиту та контролю, фахівці з публічних закупівель, члени тендерних комітетів, юристи, представники бюджетних установ. З метою опитування фахівців та експертів було розроблено анкету, яка формує базу даних експертних оцінок для визначення впливу вагового коефіцієнта кожного фактору на рівень ефективності публічних закупівель. Анкету було розповсюджено через соціальні мережі у професійні групи керівників закладів освіти, серед користувачів аналітичного професійного модуля «ProZorro» та користувачів групи «ПоРадник у сфері публічних закупівель»⁹.

Для визначення вагових коефіцієнтів впливу кожного окремого фактору на ефективність публічних закупівель запропоновано використовувати п'ятибальну шкалу, відповідно до якої один бал означає відсутність впливу, а п'ять – найвищий рівень впливу. Вплив кожного вагового коефіцієнта буде визначено як середнє арифметичне отриманих балів за результатами опитування. При цьому кожен факторний показник ефективності може коливатися в межах від 1 до 5. Розглянемо сутність та значення для загальної оцінки ефективності закупівлі кожен з цих факторних показників.

Економія під час розміщення закупівлі (F₁)

На практиці досить часто спостерігається тенденція суттєвого зниження ціни на торгах з метою усунення небажаних конкурентів, тобто вдаються до демпінгу. Демпінгова ціна – це ціна, запропонована учасником тендера на роботи або послуги, яка є заздалегідь заниженою в порівнянні з ринковими цінами на аналогічну роботу. Мета учасника може різнитися, починаючи від можливості зміцнення своїх позицій на ринку, закінчуючи недобросовісними діями, коли після перемоги такий учасник відмовляється від подальшої участі й договір укладається з постачальником, що

⁹ <https://forms.gle/ksUDZcMEtHn9WnJ8>

знаходився у змові з переможцем, але ціна контракту вже значно вища. У зв'язку з цим змінами до Закону України «Про публічні закупівлі» було впроваджено механізм протидії аномально низьким цінам. Система Prozorro визначатиме ціну, що є меншою на 40 або більше відсотків від середньоарифметичного значення ціни тендерних пропозицій інших учасників на початковому етапі аукціону та (або) меншою на 30 або більше відсотків від наступної ціни тендерної пропозиції за результатами проведеного електронного аукціону, та сповіщатиме про це замовника. Учасник з аномально низькою ціною впродовж дня повинен буде обґрунтувати запропоновану ціну та надати достатні гарантії належного виконання зобов'язань. У разі недостатності обґрунтування від такого учасника, замовник вправі відхилити його пропозицію. Тому у формулі для розрахунку показника Економія під час розміщення закупівлі (F_1) необхідно врахувати відношення реальної економії за закупівлею до ризикованого показника [148, с. 107].

$$1 - \frac{0,30 \times \sum_{\text{поч.}} - (\sum_{\text{поч.}} - \sum_{\text{кін.}})}{0,30 \times \sum_{\text{поч.}}} \quad (3), \text{ де}$$

$\sum_{\text{поч.}}$ – початкова (максимальна) ціна контракту, $\sum_{\text{кін.}}$ – ціна, за якою був укладений контракт. При чому, якщо ціна контракту знизилася по відношенню з початковою більше ніж на 30%, то показнику автоматично присвоюється значення 0.

Дотримання законодавства (F_2)

Система державних закупівель – ключовий компонент стратегічного управління і надання послуг у державному секторі. З урахуванням обсягу залучених у систему державних закупівель бюджетних засобів і при належному рівні управління ними, ефективність роботи державного сектору і рівень довіри громадян до держави повинні підвищуватися. У зв'язку з цим дотримання законодавства у сфері публічних закупівель відіграє важливу роль у підвищенні ефективності публічних закупівель. Показнику «Дотримання законодавства (F_2)» надається значення «0» у разі порушень та можливих зловживань, встановлених за результатами перевірок, розгляду скарг учасників закупівель, а також порушень, зафіксованих на

офіційному сайті ProZorro та DoZorro. «1» – надається у разі відсутності порушень з боку законодавства за певною закупівлею.

Виконання плану (F3)

Суб'єкти державного сектору щороку заздалегідь формують план витрат на наступний рік. Прогресивними країнами бюджетування розраховується на декілька років, але в українських реаліях, зважаючи на економічні ризики, стратегічне прогнозування є нереальним. В ідеальному варіанті план закупівель формується одночасно з витратною частиною бюджету під час фінансового та інвестиційного планування. На практиці, поточні витрати в основному не змінюються та дублюються з року в рік, при цьому очікувану вартість вираховують як вартість попереднього року, відкориговану на індекс інфляції. Що стосується капітальних інвестицій, то в цьому випадку передбачається робота над новими проектами та потребує ретельного планування, що мають базуватися на попередньому дослідженні ринку. Проблема в тому, що, зазвичай, фінансовий план бюджетних установ у сьогоденних реаліях формують без дослідження потреб у закупівлях, найчастіше за основу береться попередній кошторис та додається певний відсоток за всіма статтями. У результаті затверджений бюджет містить показники, які не пов'язані з реальними потребами установи, тобто практично, бюджетна установа може планувати закупівлі тільки після затвердження бюджету, а саме, в межах затверджених сум розподілити витрати між предметами закупівлі. Проблема полягає в тому, що при відсутності затвердженого плану використання бюджетних коштів в органах держказначейства за певною процедурою, закупівельний договір, заключений за результатом тендеру, на облік не буде поставлений. Така ситуація викликає внесення постійних змін до плану закупівель при виникненні потреби. Як бачимо, планування та виконання плану закупівель є одним із критеріїв проведення успішної та ефективної закупівлі. Тому показнику «виконання плану» (F3) при розміщенні закупівель, не передбачених планом, або при відсутності опублікованого плану на сайті надається значення «0»; при порушеннях строків розміщення заявки на сайті або при відсутності зазначення розміру забезпечення виконання контракту надається значення «0,5»; при публікації заявки про закупівлю

відповідно до плану в частині найменування та без порушення процедури надається значення «1».

Конкуренція при закупівлі (F₄)

Конкурентні закупівлі – один з дієвих інструментів для забезпечення економічного зростання, підвищення рівня життя людей, доступності та якості товарів і послуг для населення. Однак за результатами аналізу у 2017 – 2019 роках (табл. 1.10) в Україні рівень конкуренції на торгах складає в середньому 2,2 – 2,5 учасника, що є недостатнім для забезпечення ефективних закупівель. Досить часто замовники вимушені проводити неконкурентну закупівлю через відсутність достатньої кількості учасників. Розвивати конкуренцію необхідно через стимулювання громадського контролю держзакупівель, коригування антимонопольної політики держави, розвиток інновацій. Крім того, необхідно підтримати розвиток малого і середнього бізнесу й активніше вивчати та застосовувати закордонний позитивний досвід. Таким чином, показнику «Конкуренція при закупівлі» надається показник «0», якщо закупівля була проведена в єдиного постачальника, у разі неможливості проведення торгів через недостатньої кількості учасників. Показник «1» надається в результаті укладання контракту після проведення конкурсу відкритих торгів.

Прозорість закупівлі (F₅)

Прозорість закупівлі визначається вільним доступом до інформації про закупівлю на всіх стадіях процедури. Законом передбачені строки та умови оприлюднення інформації про закупівлю (табл. 2.5). Тобто принцип прозорості в більшому або меншому значенні спостерігається в більшості факторних показників: «дотримання законодавства», «виконання плану», «конкуренція при закупівлі», «дисципліна виконання договору», «обґрунтованість очікуваної вартості». Основним критерієм прозорості при оцінці окремої закупівлі є якісно підготовлена інформація, що підлягає оприлюдненню, тобто із забезпеченням принципу «достовірності» та «повного висвітлення». Згідно з правилами проведення закупівель у системі ProZorro після оголошення закупівель настає період уточнень, протягом якого учасники можуть ставити запитання замовнику, що стосуються закупівлі та отримувати відповіді. Окрім питань, зареєстровані користувачі мають можливість

звертатися до замовника з вимогами щодо усунення порушень умов тендерної пропозиції протягом періоду уточнень. Наприклад, вимогою може бути аргументований запит до замовника щодо зміни умов тендерної документації або вимога збільшити період для подання пропозицій у зв'язку з великою кількістю матеріалів необхідних для підготовки пропозиції тощо. Отже, відсутність обґрунтованих вимог свідчить про якість та зрозумілість підготовленої документації, а отже, виконання принципу «транспарентності».

Отже, показнику «Прозорість закупівлі» надається максимально показник «1» у разі відсутності обґрунтованих вимог учасників щодо закупівлі та «0,5», якщо протягом періоду уточнень з боку учасників були подані обґрунтовані вимоги, виконання яких спричинило зміни строків та умов процедури.

Наступним показником, що досить тісно пов'язаний з показником економії є **обґрунтованість очікуваної вартості (F₆)**. Про формування очікуваної вартості предмета закупівлі вже йшлося у р. 2 п. 2.2 дисертаційного дослідження. Якщо під час аналізу з'ясовується, що відсутні підтверджувальні документи щодо формування очікуваної вартості показнику надається значення «0». При умові, що під час встановлення очікуваної вартості використовувалися методи, передбачені методичними вказівками (метод порівняння ринкових цін, розрахунок на основі закупівельних цін попередніх закупівель, розрахунок відповідно до державного регулювання цін і тарифів, розрахунок очікуваної вартості робіт) надається значення «1».

Розглянемо показники, що характеризують ефективність використання придбаного предмета закупівлі.

Висока якість придбаного предмета закупівлі (F₇)

Щоб отримати хороший результат, недостатньо накреслити схему, взяти якісні матеріали й зібрати їх у конструкцію. Проектування подібних рішень має відбуватися за участю інженерів. Надійність – це гарна якість обладнання, проте не тільки воно має значення. Обладнання повинно сприяти збільшенню обсягів його використання, бути максимально зручним, сприяти комфортному та довготривалому використанню. Тому до проектування залучаються, крім інженерів,

й інші фахівці: маркетологи, управлінці. Але і це ще не всі фактори, що сприяють виготовленню якісного обладнання. Виконавці можуть вплинути на результат, навіть якщо всі інші параметри враховані. Тому до роботи з обладнанням повинен залучатися кваліфікований персонал. З боку замовника висока якість предмета закупівлі має максимальне значення «1» та складається з наступних показників: «0,5» надається, якщо характеристика закупленого обладнання повністю відповідає технічному завданню та специфікації контракту; «0,4» додається у разі, якщо за підсумками постачання відсутні претензії до постачальників предмета закупівлі; «0,1» додається при умові, що за результатами проведеної експертизи прийнятною комісією не було встановлено порушень.

Дисципліна виконання договору (F8)

Питання процедури виконання договорів публічних закупівель уже розглядалося у р. 2 п. 2.2 дисертаційного дослідження. Більшість порушень у рамках контролю у сфері державних закупівель, як і раніше, виявляється на стадії наступного контролю, тобто контролю за виконанням державних контрактів. Причому кількість таких порушень з року в рік тільки збільшується. У перспективі вважаємо необхідним реалізувати можливість формування і підписання акту прийому-передачі в електронній формі в електронній системі. Це дозволить виявляти факти прострочення виконання зобов'язань в автоматизованому режимі шляхом ув'язки контрольних співвідношень умов договору з даними документа про приймання, а також встановлювати своєчасність здійсненої замовниками оплати. На практиці не зустрічаються випадки розірвання контрактів за згодою двох сторін без застосування заходів відповідальності до несумлінних постачальників і укладення додаткових угод, що змінюють істотні умови договору. Крім того, більшість державних замовників продовжують практику нерозміщення або несвоєчасного розміщення в системі інформації, в тому числі з виконання державних контрактів. Це ускладнює проведення аналізу і планування контрольних заходів в цілому. У зв'язку з цим показник «Дисципліна виконання контракту» має значення для оцінки ефективності публічних закупівель у загальному показнику. Максимальне значення складається «1» з наступних показників: «0,3» надається при умові, якщо договір

був укладений за результатами конкурсних процедур; «0,2» – якщо були дотримані строки підписання договорів; «0,25» – при умові постачання предмета закупівлі у повній відповідності до договору (строки, кількість, комплектність, доставлення); «0,25» – надається, якщо за результатами укладеного договору повною мірою було дотримано порядок оприлюднення договору в електронній системі.

Забезпечення використання предмета закупівлі (F₉)

Ефективність використання предмета закупівель закладається ще на етапі планування (п. 3.1). Від раціонального та оптимального планування залежить ступінь ефективності використання предмета закупівлі. Кожен замовник має свою послідовність планування, визначення потреб, оскільки має індивідуальні чинники, які впливають на це. Але все ж є ті параметри, за якими організовують планування, при цьому враховують джерело фінансування, річні потреби та особливості забезпечення господарської діяльності тощо. У системі загальної оцінки ефективності показник використання предмета закупівлі складає максимальне значення «1» та складається з наступних показників: «0,5» надається, якщо під час використання було враховано цільовий напрямок використання предмета закупівлі; «0,5» додається при умові, що під час використання застосовуються всі функції закупленого обладнання, а не частково.

Екологічність предмета закупівлі (F₁₀)

Екологічність предмета закупівлі останнім часом викликає широкий інтерес у спеціалістів, у результаті набуття особливої актуальності в силу об'єктивної необхідності та реакції суспільства на негативні зміни навколишнього середовища в результаті діяльності людини. Впровадження екологічних критеріїв для об'єктів закупівель коштом цільового фінансування, що формують основні фонди бюджетних установ, забезпечується виконанням наступних умов протягом усього строку експлуатації при виконанні наступних умов:

- мінімальні викиди забруднювальних речовин в атмосферу, зокрема, речовин, що сприяють виникненню парникового ефекту, глобальному потеплінню, кислотним опадам;

- мінімальні об'єми споживання енергії із невідновлюваних джерел, скорочення енергоспоживання та енергозбереження;
- мінімальні об'єми твердих та рідких відходів, у тому числі від наступної ліквідації та утилізації об'єкта закупівлі, придбаного коштом цільового фінансування, після закінчення строку корисної експлуатації;
- можливість заміни окремих деталей, що вийшли з ладу з метою продовження строку використання об'єкта закупівлі.

Максимальне значення «1» надається при умові, що предмет закупівлі придбаний та використовується з максимальним забезпеченням екологічності відповідно до вказаних критеріїв; «0,5» призначається за часткового виконання заявлених критеріїв.

Усі розглянуті показники необхідно звести до єдиної моделі розрахунку інтегрального показника ефективності публічних закупівель, що складається з ефективності організації закупівлі та ефективності використання предмета закупівлі. У таблиці 3.6 представлено результати опитування респондентів 97, яке було проведено з 1 по 15 березня 2021 року з метою визначення вагових коефіцієнтів кожного із факторів.

Таблиця 3.6

Результати опитування стейкхолдерів у сфері публічних закупівель

№ з/п	Фактори ефективності закупівлі	Показник у формулі	Середнє значення фактору впливу	Ваговий відсоток
1	Економія коштів при закупівлі	F_1	3,09	9%
2	Дотримання законодавства «Про публічні закупівлі»	F_2	4,16	11%
3	Виконання плану закупівель	F_3	3,72	10%
4	Конкурентність закупівлі	F_4	3,36	9%
5	Прозорість закупівлі	F_5	3,69	10%
6	Обґрунтованість очікуваної вартості контракту	F_6	3.31	9%
7	Якість предмета закупівлі	F_7	3,54	10%
8	Дисципліна виконання контракту (договору про закупівлю)	F_8	3,97	11%
9	Забезпечення повноцінного використання предмета закупівлі	F_9	3,75	11%
10	Екологічність предмета закупівлі	F_{10}	3,44	10%

Джерело: розроблено автором на основі результатів опитування

На думку респондентів усі запропоновані фактори суттєво впливають на ефективність закупівель, проведених коштом цільового фінансування. Проте найбільш впливовим на ефективність закупівлі респонденти вважають фактор дотримання законодавства у сфері публічних закупівель (4,16). Найменш важливим фактором респонденти вважають економію коштів при закупівлі (3,09), надаючи перевагу якості (3,54) та екологічності (3,44) предмета закупівлі.

Отже, розрахунок ефективності закупівлі з використанням моделі детермінованого факторного аналізу буде виглядати наступним чином:

$$E = 9\%(F_1 + F_4 + F_6) + 10\%(F_3 + F_5 + F_7 + F_{10}) + 11\%(F_2 + F_8 + F_9) \quad (4)$$

Як видно з запропонованої формули, максимальне значення показника ефективності публічних закупівель складає 100%. На цій основі можна диференціювати ефективність публічних закупівель за ступенем ефективності відповідно до таблиці 3.7.

Таблиця 3.7.

Показники оцінки ефективності закупівлі

Показник ефективності	Оцінка ефективності публічних закупівель
90% – 100%	Високоєфективна
60% – 89%	Ефективна
40% – 59%	Малоефективна
0 – 39%	Неєфективна

Джерело: Розроблено автором

Така система оцінки ефективності публічних закупівель дозволить порівнювати загальні показники з конкретних закупівель цільового фінансування з державного бюджету, а також оцінити значення і динаміку показників з метою виявлення недоліків у закупівельній діяльності окремих установ. Апробація запропонованої методики аналізу ефективності публічних закупівель здійснювалася на матеріалах закупівельної діяльності Державного університету «Житомирська політехніка». Розглядалась закупівля роботи зі встановлення «Ейфелевої вежі» по вул. Чуднівська, 103 в м. Житомир (ДК 021-2015-45000000-7 – Будівельні роботи та поточний ремонт). Закупівля була проведена в період з 18 листопада 2019 року по

19 грудня 2019 року. Очікувана вартість складала 720000,00 грн з ПДВ. За результатами відкритих торгів було укладено договір з ТОВ «ООО «Блиск» на суму 618000 грн з ПДВ. З метою визначення ефективності закупівлі проведемо аналіз за запропонованою методикою. Розрахунки за кожним факторним показником наведені у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Розрахунок ефективності закупівлі «Ейфелева вежа»

Факторний показник	Розрахунок та пояснення	Показник
Економія під час розміщення закупівлі (F ₁)	$1 - \frac{0,30 \times \Sigma \text{поч.} - (\Sigma \text{поч.} - \Sigma \text{кін.})}{0,30 \times \Sigma \text{поч.}} =$ $1 - \frac{0,30 \times 720000 - (720000 - 618000)}{0,30 \times 720000} = 1 - 0,53 = 0,47$ <p>Σпоч. – початкова (максимальна) ціна контракту, Σкін. – ціна за якою був укладений контракт. При чому, якщо ціна контракту знизилася по відношенню з початковою більше ніж на 30 %, то показнику автоматично присвоюється значення 0.</p>	0,47
Дотримання законодавства (F ₂)	За результатами закупівлі відповідно до інформації у системі ProZorro за закупівлею №UA-2019-11-18-000344-с відсутні порушення законодавства, не зафіксовані зловживання, не отримано скарг від учасників закупівлі.	1
Виконання плану (F ₃)	Відповідно до матеріалів, розміщених на офіційному сайті ДУ «Житомирська політехніка» інформація про закупівлю робіт із встановлення «Ейфелевої вежі» була опублікована у Річному плані закупівель (зі змінами) на 2019 рік від 18.11.2019.	1
Конкуренція при закупівлі (F ₄)	Закупівля №UA-2019-11-18-000344-с відбулася із застосуванням відкритих торгів (конкурентна закупівля) за участю двох учасників ТОВ «ООО «Блиском» та ПП «АЛЬЯНС-ТЕПЛО» (середній показник конкуренції по закупівлям в Україні)	1
Прозорість закупівлі (F ₅)	За результатами закупівлі відповідно до інформації у системі ProZorro за закупівлею №UA-2019-11-18-000344-с у період уточнень учасниками було задане одне запитання 19.11.2019, щодо не відображення Додатку 2 у системі та запит 21.11.2019 щодо неузгодженості кошторисних документів. Замовником було надано вичерпні відповіді у строк, що відповідає законодавству.	1
Обґрунтованість очікуваної вартості (F ₆)	Очікувана вартість була визначена відповідно до ДСТУ Б Д.1.1.-1:2013 «Правила визначення вартості фінансування», але підтверджуючих документів не надано	0
Висока якість придбаного предмета закупівлі (F ₇)	Ведення об'єкта в експлуатацію проводиться на підставі «Актив приймання виконаних будівельних робіт» за формою КБ-2в та «Довідок про вартість виконаних будівельних робіт та витрат» за формою КБ-3, сумісно с проміжним пакетом	1

	документів, а саме товарно-матеріальних накладних, проміжних актів прихованих робіт затверджених інженером технічного нагляду. Якість робіт засвідчує сертифікат, виданий органом державного архітектурно-будівельного контролю.	
Дисципліна виконання договору (F ₈)	Тендер на виконання робіт було проведено 6 грудня 2019 року, про що було Повідомлення про намір укласти договір з учасником. Договір було укладено 19 грудня 2019 року, а у зв'язку із поширенням корона вірусної хвороби COVID-19 та призупиненням роботи ТОВ «Бліском» термін виконання договору було продовжено до 31.08.2020 року. Відповідно до звіту про виконання договору від 21 вересня 2021 року роботи були завершені вчасно.	1
Забезпечення використання предмета закупівлі (F ₉)	«Ейфелева вежа» є частиною проєкту «Парк сучасних технічних рішень», розбудова якого є інструментом зміцнення престижності технічного ЗВО. Вежа виготовлена методом лазерного різання металу з листової сталі, що демонструє сучасні технічні можливості, а використання елемента «вишиванки» та підсвічування у кольорах українського прапору є елементами національно-патріотичного виховання молоді.	1
Екологічність предмета закупівлі (F ₁₀)	Під час проведення торгів використовувався єдиний критерій – ціновий.	0

Джерело: розраховано автором

Таким чином, отримуючи значення кожного показника, розраховуємо інтегральний показник загальної ефективності за відповідною формулою:

$$E = 9\%(0,47 + 1 + 0) + 10\%(1 + 1 + 1 + 0) + 11\% (1 + 1 + 1) = \mathbf{76,23\%}$$

Як видно з розрахунку, наведена закупівля є помірно ефективною. З метою підвищення закупівельної діяльності пропонується приділяти більшу увагу формуванню очікуваної вартості предмета закупівлі та враховувати екологічність під час відбору переможців торгів шляхом розробки певної математичної формули, яка буде застосовуватися при проведенні електронного аукціону для визначення показників критеріїв оцінки вибору переможця, інших, ніж грошовий, а саме дозволить врахувати екологічний критерій.

Отже, запропонована методика допомагає оцінити ефективність проведених закупівель, відстежувати динаміку підсумкового показника за відповідний проміжок часу, виявляти слабкі місця у закупівельній діяльності установи та підвищити дисципліну виконання контракту. Крім того, в запропонованій методиці реалізується комплексний підхід до всіх учасників закупівельної діяльності.

Методика дозволяє відстежувати загальний показник за певний період, знаходити причинно-наслідкові зв'язки проблемних питань, визначати втрачену вигоду, виявляти вагомість окремих ділянок і при цьому враховувати специфіку замовника. Така методика дозволить здійснювати оцінку кожного контракту, виявляти недоліки як в організації публічних закупівель, так і в процесі використання предмета закупівлі. Таким чином, наукова оцінка ефективності закупівлі дозволяє підвищити соціально-економічну ефективність публічних витрат, а також вчасно здійснити заходи щодо підвищення їх результативності.

Висновки до розділу 3

Дослідження аналітичного інструментарію проведення публічних закупівель у закладах освіти державного сектору в умовах сталого розвитку, дозволило сформулювати наступні висновки:

1. Сучасна світова стратегія розвитку людства у концепції сталого розвитку піднімає питання екологізації національної економіки що має збільшити добробут населення та забезпечити соціальну справедливість, при цьому знизити ризики для навколишнього середовища. В роботі досліджено передумови історичного впровадження поняття сталого розвитку та роль публічних закупівель у цьому процесі. Проведена оцінка поняття «ефективності» як в національному законодавстві так і у дослідженнях науковців щодо ефективного використання публічних коштів. Аналіз публікацій показав: серед дослідників доки ще не сформовано єдиної точки зору, що саме розуміти під ефективністю, в частині публічних закупівель. У результаті з'ясовано, що сучасні тенденції здійснення публічних закупівель мають базуватися на збалансованості економічних, екологічних і соціальних критеріїв з метою досягнення максимально ефективних закупівель в умовах сталого розвитку. Такий підхід дозволяє врахувати особливості галузі де проводиться оцінка, має достатній рівень вичерпності, щоб на основі інформативної оцінки ефективності можливо було зробити певні висновки, виявити недоліки та виробити певні шляхи з удосконалення.

2. Встановлено, що одним з інструментів, що спонукає до переходу на екологічну економіку є зелені публічні закупівлі. Проведений у роботі аналіз закупівель показав пріоритетні галузі для створення базисних норм щодо впровадження зелених закупівель на державному та регіональному рівнях. Застосування базисних норм впровадження зелених закупівель на законодавчому рівні дозволять скоротити споживання енергії та води, спонукають економію матеріалів, зменшать кількість будівельних відходів та вплив на забруднення повітря.

3. Досліджуючи праці вітчизняних науковців було зроблено висновок, що оцінку закупівель необхідно проводити на таких рівнях: окрема закупівля; закупівлі, що проводилися одним замовником за певний проміжок часу; закупівлі, проведені на окремому закупівельному майданчику; закупівлі, що здійснювалися у сфері відповідальності окремого органу виконавчої влади – головного розпорядника бюджетних коштів; закупівлі за видами діяльності, галузями та регіонами. В результаті, було розроблено методика оцінки ефективності на рівні окремої закупівлі за допомогою розрахунку інтегрального показника ефективності, що включає: показники ефективності організації закупівлі (економія під час розміщення закупівлі, дотримання законодавства, виконання плану, конкурентність закупівлі, прозорість закупівлі, обґрунтованість очікуваної вартості контракту, стартової ціни) та показники ефективності використання предмета закупівлі (якість предмета закупівлі, дисципліна виконання контракту, забезпечення повноцінного використання предмета закупівлі, екологічність предмета закупівлі). Для розрахунку була використана аддитивна модель детермінованого факторного аналізу, яка складається з алгебраїчної суми визначених показників. Кожен факторний показник по-різному впливає на загальну ефективність публічних закупівель, тому було визначено ваговий коефіцієнт за допомогою методу експертних оцінок, тобто методу Делфі. Така методика дозволить здійснювати оцінку кожного контракту, виявляти недоліки як в організації публічних закупівель, так і в процесі використання предмета закупівлі. Запропонована наукова оцінка ефективності закупівлі дозволяє підвищити соціально-економічну ефективність

публічних витрат, а також вчасно здійснити заходи щодо підвищення їх результативності.

Результати розділу опубліковано в таких працях автора: [103], [106], [107], [162], [163].

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є вирішення наукового завдання, що полягає в поглибленні теоретико-методологічних положень та розробки науково-практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку і аналізу в системі публічних закупівель в умовах сталого розвитку в закладах освіти державного сектору. Отримані результати свідчать про досягнення визначеної мети і виконання завдань дослідження та дають змогу зробити наступні висновки.

1. Запропонована класифікація суб'єктів публічних закупівель дозволить розробити інформаційну базу для стейкхолдерів в закладах освіти державного сектору із врахуванням їх інформаційних запитів. Встановлено, що не всі суб'єкти державного сектору та публічних закупівель є суб'єктами обліку в державному секторі, але всі суб'єкти державного сектору є одночасно і суб'єктами публічних закупівель. Це дозволяє визначити вимоги до організації обліку та сформулювати підґрунтя для аналітичних процесів в закладах освіти державного сектору.

2. Систематизація стейкхолдерів за інформаційно-аналітичною потребою інформаційних запитів є забезпеченням процесу управління публічними закупівлями, враховуючи стадії моніторингу (попередній, поточний, постзакупівельний), що забезпечує виконання основних принципів публічних закупівель (а саме «транспарентність»). Таким чином, систематизується аналітична інформація на рівні управління, що включає внутрішній моніторинг, який забезпечує процес управління публічними закупівлями на рівні окремого замовника, та зовнішній (стратегічний) моніторинг, який дозволяє забезпечити аналіз та ефективне управління на рівні держави.

3. Функції управлінського обліку забезпечують процес управління публічними закупівлями через забезпечення стейкхолдерів інформаційними ресурсами. Безпечна транспарентність є одним з ключових елементів забезпечення довгострокового потенціалу зростання конкурентоздатності на національному рівні, подолання корупції у системі публічних закупівель та є запорукою сталого розвитку.

4. Класифікація за ознакою «за ознакою відбору» забезпечує інформацією стейкхолдерів для виконання стратегічних завдань соціально-економічного

розвитку країни в умовах забезпечення сталого розвитку. Класифікація за ознакою «категорія закупівлі» дозволяє отримати інформацію для процесу управління, шляхом розмежування витрат на закупівлі, що безпосередньо мають вплив на витрати і, як наслідок, результат виконання кошторису та витрати, які капіталізуються, тобто створюють власний капітал бюджетних установ та дозволяє стейкхолдерам здійснювати пошук шляхів економії, проводити аналіз корисності в результаті цільового фінансування суб'єктів державного сектору. Запропонована система обліку прямих та непрямих закупівель дозволить відслідковувати економію витрачання публічних коштів в рамках капіталізації витрат, забезпечить контроль за раціональним використанням фінансів суб'єкта державного сектору та економію публічних коштів за окремим лотом у режимі реального часу.

5. Комплексний підхід до публічних закупівель як інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку генерує інформацію необхідну для прийняття управлінських рішень щодо заходів з удосконалення системи публічних закупівель у різних рівневих системах економіки, політики, соціології та екології. Обґрунтовано взаємозв'язок публічних закупівель як об'єкта управління, який вимагає комплексного підходу до публічних закупівель як інтегрованого об'єкта бухгалтерського обліку, що впливає на систему управління господарською діяльністю закладів освіти державного сектору. Саме тому наслідки проведення публічних закупівель мають комплекс властивостей економічного, соціального, правового, екологічного характеру, інформація про які формується в системах бухгалтерського обліку та аналізу. Дані системи генерують інформацію необхідну для прийняття управлінських рішень щодо заходів з удосконалення системи публічних закупівель. Лот – це об'єкт управлінського обліку, що обліковується у складі активу розпорядника державних коштів у результаті проведення процедури публічних закупівель. Запропонована система обліку лотів забезпечує швидкою та точною інформацією користувача на всіх стадіях закупівельного процесу. Аналітичний облік предмета закупівлі за лотами дозволить отримувати інформацію для формування очікуваної вартості закупівлі під час планування майбутніх

закупівель, для визначення стартової ціни, забезпечить контроль за виконанням контрактів відповідно до принципу транспарентності..

6. Удосконалено та систематизовано інформаційне забезпечення процесу управління публічних закупівель, що впливає на виконання принципу безпечної транспарентності та стадіях планування, проведення закупівлі та виконання договору. Систематизовано процес оприлюднення інформації про закупівлю на всіх етапах відповідно до національного законодавства в умовах забезпечення принципу безпечної транспарентності з метою доступу до інформації для забезпечення аналітичних потреб стейкхолдерів.

7. Запропонована організація публічних закупівель (Положення про закупівельну діяльність, розподіл обов'язків членів тендерного комітету, створення приймальної комісії, введення стартової ціни замовником) дозволить: здійснювати контроль за рівнем витрат та ефективний пошук резервів економії витрат; ефективно використовувати час на проведення закупівлі та пришвидшення обороту ресурсів; зменшити ризики індивідуальної відповідальності окремих відповідальних осіб процесу закупівлі, що можуть виникнути у зв'язку з некомпетентністю; знизити ризик проведення необґрунтованої закупівлі, завищення ціни в умовах низької конкуренції та прийняття неефективного управлінського рішення; забезпечить виконання принципу безпечної транспарентності; знизити корупційну складову під час проведення закупівель.

8. Запровадження високих екологічних стандартів для продукції робіт та послуг стимулює покращення якості життя населення, і як наслідок, підвищить соціальний ефект від впровадження зелених закупівель. Запропонований індивідуальний підхід впровадження зелених закупівель за регіонами дозволить реалізувати економічний, соціальний та екологічний ефект від їх впровадження, враховуючи потреби територіальних громад.

9. Запропонована методика аналізу публічних закупівель на рівні окремої закупівлі дозволяє відстежувати загальний показник ефективності закупівлі за певний період, знаходити причинно-наслідкові зв'язки проблемних питань в організації закупівельного процесу, визначати втрачену вигоду, виявляти

значущість окремих ділянок і при цьому враховувати специфіку замовника. Така методика дозволить здійснювати оцінку по кожному контракту, виявляти недоліки як в організації публічних закупівель, так і в процесі використання предмета закупівлі. Таким чином, наукова оцінка ефективності закупівлі дозволяє підвищити соціально-економічну ефективність публічних витрат, а також вчасно здійснити заходи щодо підвищення їх результативності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арбузов С. Г.. Державні цільові фонди / Арбузов С. Г., Колобов Ю. В., Міщенко В. І., Науменкова С. В. // Банківська енциклопедія. — Київ : Центр наукових досліджень Національного банку України : Знання, 2011. — 504с. — (Інституційні засади розвитку банківської системи України). — ISBN 978-966-346-923-2.
2. Белец Ж.А. Результативність використання бюджетних коштів в умовах застосування програмно-цільового методу на місцевому рівні. / Белец Ж.А. // Science and Education a New Dimension. Humanities and Social Science. – 2014. – II(3), Issue: 18. Електронне видання. URL: <https://bit.ly/3CSkotU>
3. Биба В.В. Організація управлінського обліку у бюджетних установах як фактор посилення контролю за цільовим використанням бюджетних коштів. / Биба В.В., Матюшина Ю.І. Карпець Ю.І. // Ефективна економіка. – 2014. – №5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2992>
4. Бугай Т. В. Методичні підходи до оцінки ефективності бюджетного процесу в Україні / Т. В. Бугай. // Ефективна економіка. - 2015. - № 9. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_9_18.
5. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник / Бутинець ФФ, Остапчук ТП, Лаговська О.В. // За редакцією проф. Ф.Ф. Бутиця. - Житомир: ПП "Рута". 2004. - 448 с.
6. Бюджетний кодекс України. Відомості Верховної Ради України, 2010, № 50-51, ст.572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
7. Важинський С.Е., Щербак Т І. Методика та організація наукових досліджень : Навч. посіб. / С. Е. Важинський, Т І. Щербак. – Суми: Сум ДПУ імені А. С. Макаренка, 2016. – 260 с.
8. Вершинина Е. С. Эффективность государственных закупок / Е. С. Вершинина. // Молодой ученый. — 2015. — № 5 (85). — С. 339-340. URL: <https://moluch.ru/archive/85/15998/> (дата звернення: 02.11.2020).
9. Вікіпедія. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/>

10. Глобальні принципи управлінського обліку. Ефективний управлінський облік: оптимізація рішень та створення успішних організацій. Chartered Institute of Management Accountants. Буклет СІМА. – 2015. – С. 56.
11. Горбатенко В. Метод „Делфі” та специфіка його застосування у прогностичних розробках / В. Горбатенко, І. Петренко // Політичний менеджмент. – 2008р. – №6. – С. 174-183
12. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
13. Грицишен Д.О. Публічні закупівлі як об’єкт аналізу в умовах реформування системи управління державними фінансами / Д.О. Грицишен, С. В. Свірко, І.В. Супрунова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, 2018. – №3(41). URL: [https://doi.org/10.26642/pbo-2018-3\(41\)-25-32](https://doi.org/10.26642/pbo-2018-3(41)-25-32).
14. Давиденко А., Держаудитслужба в публічних закупівлях: чи ефективні моніторинги? / Давиденко А., Павлюк С. // Звіт програми інноваційних проєктів Трансперенсі Інтернешнл Україна в межах проєкту USAID / УК «Прозорість та підзвітність у державному управлінні та послугах ТАРАС»: за ред. Добоні М. – 2020. – 74с.
15. Деревянко Б.В. Визначення критеріїв класифікації навчальних закладів / Б.В. Деревянко // Підприємництво, господарство і право. — 2012. — № 2. — С. 23—26.
16. Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000. Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації №507 від 17.08.2000. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va507565-00>.
17. Державний університет «Житомирська політехніка». Офіційний веб-сайт. URL: <https://ztu.edu.ua/>
18. Деткова П.А. Коррупция, централизация и конкуренция: данные государственных закупок в России. / Деткова П., Подколзина С. и Ткаченко А. // Международный журнал государственного управления. – 2018. – 41 (5-6). – С. 414-434. DOI: 10.1080/01900692.2018.1426014

19. Деякі питання надання освітньої субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам. Постанова Кабінету Міністрів України: порядок, Умови від 14.01.2015 № 6. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/6-2015-%D0%BF#Text>
20. Директива Європейського Парламенту та Ради 2010/30/ЄС від 19 травня 2010 року про вказування за допомогою маркування та стандартної інформації про товар обсягів споживання енергії та інших ресурсів енергоспоживчими продуктами. Офіційний вісник Європейського Союзу. URL: http://sae.gov.ua/documents/dyrektyva_2010_30.doc
21. Дрозд І. К. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід: Навчальний посібник / Андреев П.К. Гізатуліна Л.В., Ян ван Тайнен, Чечуліна О.О. та ін. Кафедра. – 2011. – 130с.
22. Дрозд І.К. Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту державного сектору. / Чечуліна О.О Дрозд І.К., // Аграрна наука. – 2009. – 192 с. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/481/1/5.pdf>
23. Єфименко Т. І. Фіскальний простір і стабілізація державних фінансів / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2017. – № 9. – С. 7-28. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_9_3.
24. Заєць Н.А. Аналіз та контроль процедур закупівель за державний кошт: автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. / Заєць Н.А. Спеціальність: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомир – 2019. – 23с. URL: <https://bit.ly/2Y9Nsy5>
25. Збірник директив ЄС з питань державних закупівель, 2015. URL: <https://bit.ly/3m2BJcQ>
26. Звіт АМК за 2020 рік. Затверджено розпорядженням Антимонопольного комітету України від 11.03.2021 № 7-рп. – 2021р. – 180с. URL: <https://bit.ly/3ANvEXD>
27. Звіт про результати аналізу стану публічних (державних) закупівель в 2017 році. Рахункова палата України, 2018. Рішення №13-1 від 31.05.18 р. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2018/13-1_2018/Zvit_13-1_2018.pdf

28. Здирко Н.Г. Аналіз та державний аудит публічних закупівель: теорія, методологія, організація: автореферат дис. д-ра екон. наук / Здирко Н. Г. спеціальність 08.00.09 - бух. облік, аналіз та аудит (за видами екон. діяльн.). – Київ : ННЦ "Ін-т аграр. економіки", 2020. – 39 с.
29. Зміни до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання». Наказ Міністерства фінансів України 27.01.2021 року № 44. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12 лютого 2021 р. за № 187/35809. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0187-21#Text>
30. Іванов Ю.Б., Г.С. Напрями реформування системи державних закупівель / Ю.Б.Іванов, Г.С. Севостьянова // Проблеми економіки. – 2015. – №2 – с. 64.
31. Індекс сприйняття корупції, 2018. Transparency International Ukraine, URL: https://ti-ukraine.org/ti_format/doslidzhennya/cpi/
32. Класифікатор професій ДК 003:2010. Наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 28 липня 2010 року №327. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10>.
33. Клименко О., Питання виявлення антиконкурентних узгоджених дій та корупційних злочинів у сфері державних закупівель / О.Клименко, Г. Настенко // Науковий часопис Національної Академії Прокуратури України. – 2015. – №3. – с. 43.
34. Клименко О.М. Удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ / Клименко О.М. // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008 №12 (91). – С.19-22
35. Козаченко В.Є. Управление общей стоимостью владения КИС / Корпоративные системы №2 2002. Из материалов журнала "Корпоративные системы". URL: <http://www.cs.comizdat.com>
36. Конащук Н.Є. Використання "зелених" критеріїв у державних закупівлях. / Конащук Н.Є. // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія: Економіка. – 2016. № 3. – С. 133-136. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2016_3_26.

37. Костенко О. М. Види публічних закупівель товарів, робіт і послуг / О. М. Костенко // Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки. - 2017. - № 1. - С. 98-104. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_Jur_2017_1_15.
38. Костенко О.М. Види публічних закупівель товарів, робіт і послуг. Вісник Запорізького національного університету №1, 2017. С.98-105 URL: <http://www.law.journalsofznu.zp.ua/archive/visnik-1-2017/visnik-1-2017.pdf>
39. Кравченко О.В. Особливості організації управлінського обліку в бюджетних установах. / Кравченко О.В. Пастернак Я.П.// Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. – 2019. – Том. 30 (69). №4. – С. 139 – 144. DOI: <https://doi.org/10.32838/2523-4803/69-4-24>
40. Купріна, Н. Розвиток управлінського обліку: історичний та практичний аспект / Купріна, Н. і Рудюк, І. // Food Industry Economics. –2018. – 10, 1 (Квіт 2018). DOI: <https://doi.org/10.15673/fie.v10i1.871>.
41. Лаговська О.В. Моніторинг наукових досліджень з проблем управлінського обліку в розрізі видів економічної діяльності: суцільний підхід. / Лаговська О.В // «Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування. – 2010. – С.103-108.
42. Лисяк Л. Напрями підвищення ефективності використання коштів місцевих бюджетів України / Л. Лисяк, К. Роменська // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2014. – Вип. 3. – С. 100-105. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VKNU_Ekon_2014_3_21.
43. Ловінська Л. Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків / Л. Г. Ловінська // Фінанси України. – 2016. – № 1. – С. 99-115. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2016_1_8.
44. Лучко, М. Р. Контроль у державному секторі економіки : навч. посіб. / М. Р. Лучко, Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак ; відп. за вип. М. Р. Лучко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 286 с.
45. Мартинович О. ТСО, или Как управлять IT-затратами / Компьютерное обозрение. URL: <http://www.management.com.ua/ims/ims023.html>

46. Методика визначення частки державного сектору у складі економіки. Наказ міністерства економічного розвитку і торгівлі України 20.12.2012. Редакція від 01.07.2014 № 1466 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0110-13#Text>
47. Міністерство економіки України. Офіційний сайт. URL: <https://bit.ly/3ugyJxb> (дата звернення: 14.06.2019)
48. Міняйло В. П. До питання оцінки ефективності державних закупівель / В. П. Міняйло // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. - 2010. – Вип. 7(2). – С. 305-313. – URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2010_7\(2\)__39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2010_7(2)__39).
49. Мулик Т. О. Методичний інструментарій аналізу публічних закупівель. / Мулик Т. О., Здирко Н. Г. // Ефективна економіка. – 2020. № – 3.. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.3.68 (дата звернення: 02.11.2020).
50. Наказ Мінрегіону України від 04 червня 2014 року № 163 «Склад та зміст проектної документації на будівництво» ДБН А.2.2-3.2014
51. Натарова О. В. Визначення державного сектору економіки: національний та міжнародний підходи / О. В. Натарова // Економіка: теорія та практика. – 2014. – № 1. – С. 20-21. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econom_2014_1_7.
52. Науменко С. М. Система тендерних закупівель: теоретико-методологічні підходи до дефініції і класифікації / С. М. Науменко // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. - 2014. - Вип. 1(2). - С. 242-247. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpaeiv_2014_1\(2\)_41](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpaeiv_2014_1(2)_41).
53. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін". Наказ Міністерства фінансів України 18.06.2001 N 303. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01#Text>
54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 "Зобов'язання" (зі змінами). Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 "Основні засоби" (зі змінами). Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>

56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 "Нематеріальні активи" (зі змінами). Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 "Запаси" (зі змінами). Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 "Доходи". Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 131 "Будівельні контракти". Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 "Витрати". Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи». Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
62. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності". Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
63. Національний класифікатор України ДК 003:2010. Наказ Держспоживстандарту №327 України 28.07.2010. Редакція від 18.08.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10#Text>
64. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета /: Пер. с англ./ Под ред. Я. В, Соколова. - 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 2004. - 496 с
65. Новаковець В.М. Фінансово-правовий механізм регулювання державних закупівель: автореферат. Дис. канд. юрид. наук.: спец. 12.00.07 «Адміністративне

право і процес; фінансове право; інформаційне право». Державний науково-дослідний інститут МВС України. – К.2012. – 20с.

66. Парасій-Вергуненко І. М. Аналіз публічних закупівель: методичні та практичні аспекти / І. М. Парасій-Вергуненко // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка. - 2017. - № 7. - С. 65-71. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2017_7_15.

67. Пивовар Ю.І. Фінансово-правове регулювання публічних закупівель в Україні : монографія / Ю. І. Пивовар, В. М. Новаковець. – К. : ТОВ «Три К», 2012. - 224 с.

68. Письменна М. С. Методологія та організація аналізу і контролю закупівель за державні кошти: автореферат на здобуття наукового ступеня доктора наук. / Письменна М. С. Спеціальність – 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) Одеса – 2018. – 43с. URL: http://oneu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/09/Avtoreferat_Pismenna-M.S..pdf

69. Пінькас Г. І. Особливості класифікації державних закупівель: зб. тез доповідей за матеріалами 4-ї Міжнародної науково-практичної конференції «Постигането на висшего образование – 2008», т. 4. Икономики. – София : «Бял ГРАД-БГ», 2008. – С. 88–91 (0,17 друк. арк.). URL: <https://bit.ly/2Y6WEmP>

70. Пінькас Г.І. Особливості класифікації державних закупівель. – 2008. Електронний ресурс (назва з екрану). URL: http://www.rusnauka.com/32_DWS_2008/Economics/36854.doc.htm

71. Пінькас Г.І. Фінансово-економічний механізм формування конкурентоспроможного ринку державних закупівель: автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. / Пінькас Г.І. спеціальність 08.00.08 – Гроші, фінанси і кредит. Суми – 2010. – 24с. URL: https://biem.sumdu.edu.ua/images/stories/sc_autoref/2010/2010_06_ken.pdf

72. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>

73. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112.
74. Порядок визначення предмета закупівлі. Наказ Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України № 708 від 15.04.20. Редакція від 26.02.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0500-20#Text>
75. Порядок здійснення допорогових закупівель. Наказ ДП «Зовнішторгвидав України» від 13.04.2016 р. № 35 із змінами і доповненнями, внесеними наказом Державного підприємства "Прозорро" від 20 червня 2017 року N 49. URL: <http://www.ua-tenders.com/legislation/orders/248043>.
76. Правила визначення вартості проєктно-вишукувальних робіт та експертизи проєктної документації на будівництво. Національний стандарт України ДСТУ Б Д.1.1-7:2013. Офіційне видання мінрегіон України. – 2013. – 55с.
77. Правила визначення вартості будівництва. Національний стандарт України ДСТУ Б Д 1.1. – 1:2013. Офіційне видання мінрегіон України. – 2013. – 97с.
78. Приєднання України до Угоди про державні закупівлі. Верховна Рада України, 2015. Рішення Комітету з державних закупівель від 11 листопада 2015 року. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_056
79. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України - Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст.36. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
80. Про внесення змін до Закону України «Про публічні закупівлі». Закон України від 19.09.2019 р. №114-IX. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2019, № 45, ст.289 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/114-20#Text>
81. Про державне казначейство України. Положення затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21 грудня 2005 р. № 1232. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1232-2005-%D0%BF#Text>
82. Про державні закупівлі; Директива 2014 року 2014/24/ЄС. URL: <https://bit.ly/2WmMxcW>

83. Про державну службу. Закон України від 10.12.2015 №889-V-III. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2016, № 4, ст.43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text>
84. Про затвердження ВБН Г.1-218-182:2006 "Класифікація робіт з ремонтів автомобільних доріг загального користування" та ВБН Г.1-218-530:2006 "Класифікація робіт з експлуатаційного утримання автомобільних доріг загального користування" Рішення №16 від 10.04.2006 Колегії державної служби автомобільних доріг України.
85. Про затвердження ДБН А.2.2-3:2014 «Склад та зміст проектної документації на будівництво». Наказ Мінрегіону України від 04 червня 2014 року №163. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0163858-14>
86. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету. Наказ 12.03.2012 № 333. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 27 березня 2012 р. за № 456/20769. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text>
87. Про затвердження Методики проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання. Наказ головного контрольно-ревізійного управління від 04.08.2008 №300. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1037-08#Text>
88. Про затвердження національного класифікатора України ДК 021:2015 та скасування національного класифікатора України ДК 021:2007. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 23 грудня 2015 року № 1749. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1749731-15>
89. Про затвердження Порядку визначення предмета закупівлі. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 17 березня 2016 року №454 URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0448-16>.
90. Про затвердження Порядку проведення контролюючими органами зустрічних звірок» (зі змінами та доповненнями). Постанова КМ України від 27.12.2010 №1232.

поточна редакція — Редакція від 07.04.2018. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1232-2010-%D0%BF#Text>

91. Про затвердження Порядку розміщення інформації про публічні закупівлі. Наказ міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України 11.06.2020 № 1082. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-20#n10>

92. Про затвердження порядку формування та використання електронного каталогу. Постанова Кабінету міністрів України від 14 вересня 2020 р. № 822. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/822-2020-%D0%BF#Text>

93. Про затвердження примірної методики визнання очікуваної вартості предмета закупівлі. Наказ № 275 від 12.02.2020 року. URL: <https://bit.ly/3kLW8mU> (дата звернення 04.04.2020)

94. Про затвердження професійного стандарту «Фахівець з публічних закупівель». Наказ Мінсоцполітики від 18.02.2019 № 234.

95. Про затвердження форм документів у сфері публічних закупівель. Наказ міністерства економічного розвитку і торгівлі України №490 від 22.03.2016. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0449-16#Text> (дата звернення 23.04.18)

96. Про здійснення державних закупівель. Закон України № 2289-VI від 01.06.2010 Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2010, N 33, ст.471 Втрата чинності від 20.04.2014, підстава - 1197-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2289-17#Text>

97. Про здійснення закупівель суб'єктами, що здійснюють діяльність у сфері водопостачання, енергетики, транспорту та поштових послуг: Директива 2014/25/ЄС Європейського парламенту та ради від 26 лютого, що припиняє дію Директиви 2004/17/ЄС // Офіційний вісник Європейського Союзу, 28.3.2014 – С.243.

98. Про основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року. Закон України / Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 26, ст. 218. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2818-17>

99. Про приєднання до Угоди: Угода про державні закупівлі. Закон України від 16.03.2016 № 1029-VIII (в редакції від 16.03.2016). / Верховна Рада України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_050 (дата звернення 10.05.20)
100. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015р. №922-VIII Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main/922-19>.
101. Про схвалення Методичних рекомендацій щодо організації процесу формування управлінської звітності в банках України. Постанова НБУ від 06.09.2007 №324 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0324500-07#Text>
102. Професійний аналітичний модуль ProZorro, 2017 – 2021. URL: <http://bipro.prozorro.org/qlikview/index.htm>
103. Псьота В.О. Аналіз ефективності використання державних коштів / Псьота В.О. // Тези Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції аспірантів, молодих учених та студентів, присвяченої Дню науки. – м. Житомир. – 2019. – С. 329. URL: <https://bit.ly/3ob6FtZ>
104. Псьота В.О. Бухгалтер майбутнього: нові вимоги до професійних навичок у сучасних умовах / Псьота В. // Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: матеріали конференції: матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції. – м. Луцьк. – 2020. – С. 81–82.
105. Псьота В.О. Допорогові закупівлі у державному секторі: новації та проблеми сьогодення / В. О. Псьота // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2018. - № 1. - С. 125-133. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2018_1_12.
106. Псьота В.О. Ефективні публічні закупівлі як інструмент сталого розвитку економіки країни / Псьота В. // Сучасні тенденції розвитку фінансових інноваційно-інвестиційних процесів в Україні. – м. Вінниця – 2021. – С. 150 – 152.
107. Псьота В.О. Ефективні публічні закупівлі як інструмент сталого розвитку економіки країни. // О.В. Псьота // Вісник львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. – 2020. – Вип. 59. – С.65-73. DOI: 10.36477/2522-1205-2020-59

108. Псьота В.О. Проблеми публічних закупівель в управлінні фінансами розпорядників бюджетних коштів / Псьота В.О. // Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: матеріали I міжнародної науково-практичної інтернет-конференції. – м. Харків. – 2018. – С. 251-253. URL: <https://bit.ly/2WdvnOG>
109. Псьота В.О. Публічні закупівлі як інструмент управління державними фінансами / Псьота В.О. // Розвиток фінансових відносин суб'єктів господарювання в умовах динамічного зовнішнього середовища: матеріали інтернет-конференції. – м. Житомир. – 2018. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/151.pdf>
110. Псьота В.О. Публічні закупівлі як комплексний об'єкт для потреб управлінського обліку у державному секторі. / Псьота В. // Вісник ЖДТУ серії економіка, управління та адміністрування. — 2019. – № 3 (89). – С. 145-152. DOI: 10.26642/jen-2019-3(89)-145-152
111. Псьота В.О. Реформація державних закупівель в Україні / Псьота В.О. // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали IX Міжнародної науково-практичної конференції, молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів. – м. Луцьк. – 2017. – С. 213-214. URL: http://oia.lntu.edu.ua/files/___1_02_12_2017_.pdf
112. Псьота В.О. Сучасні підходи у професійній підготовці бухгалтера у зв'язку із діджиталізацією бізнес-процесів / Псьота В. // Інформаційно-інтерактивні технології як засіб удосконалення освітнього процесу: матеріали регіональної конференції – м. Новоград-Волинський – 2021. – С. 232-235. URL: <https://bit.ly/3igutZw>
113. Псьота В.О. Трансформація державних закупівель у публічні: українські реалії / Псьота В.О., Чижевська Л.В. // Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції. – м. Тернопіль – 2020. – С. 14-16 URL: <https://bit.ly/3ocKeVg>

114. Псьота В.О. Удосконалення класифікації публічних закупівель для ефективного управління державними. / О.В. Псьота // Наукові записки Національного університету «Острозька академія», серія «Економіка», – 2020. – № 16(44) – С. 19-23. DOI: 10.25264/2311-5149-2020-16(44)-17-23
115. Публічний аналітичний модуль ProZorro, 2017 – 2021. URL: <https://bit.ly/ziNDVUF>
116. Радіонов Ю. Д. Проблема ефективності використання бюджетних коштів / Ю. Д. Радіонов // Фінанси України. – 2011. – № 5. – С. 47-55. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2011_5_7.
117. Романенко С.В. Облік і контроль операцій з акредитивами в системі міжнародних розрахунків суб'єктів господарювання: автореферат на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. / Романенко С.В. Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомир – 2018. – С. 23. URL: <https://bit.ly/2YE6U6k>
118. Свірко С. В. Побудова системи рахунків бухгалтерського бюджетного обліку в умовах формування інтегрованого інформаційного забезпечення управління державними фінансами України / С. В. Свірко, А. І. Фаріон // Незалежний аудитор. - 2013. - № 4. - С. 19-27. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2013_4_5.
119. Свірко С. В. Функції, завдання, елементи та принципи управлінського обліку в державних закладах вищої освіти. / 119. Свірко С.В., Тростенюк Т.М. // Економіка та держава. 2019. № 2. С. 41–46. DOI: 10.32702/2306-6806.2019.2.41
120. Свірко С.В. Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України. / Свірко С.В. // Вчені записки. Науковий збірник. Вип. 14 Ч.2. – К.:КНЕУ, 2012. – С. 167-173.
121. Свірко С.В. Передумови виникнення фінансового та управлінського обліку і бюджетних установах України. // Фінанси, облік і аудит. – 2016. – №1(27) URL: <https://bit.ly/3m8LZjy>
122. Свірко С.В. Суб'єкти та об'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі України в контексті чинного вітчизняного законодавства / С.В Свірко, А.І. Фаріон // Науково-практичне видання Незалежний АУДИТОР. – 2012. - №2 (IV). – С. 36-42.

123. Сидорчук А.А. Вітчизняна практика оцінки ефективності використання коштів місцевих бюджетів. / Сидорчук А.А. // Інфраструктура ринку, 2018. № 25. С. 765-770. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/33600>
124. Словник української мови : [в 11 т.] / [АН Української РСР, Ін-т мовознав. ім. О. О. Потебні] ; редкол.: І. К. Білодід (голова) [та ін.]. – Київ : Наук. думка, 1970 – 1980.
125. Статистика міністерства фінансів. Офіційний сайт міністерства фінансів. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/expense/2020/> (дата звернення 16.06.2020).
126. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами. Розпорядження КМУ від 01 серпня 2013 р. №774-р. Втрата чинності від 08.02.2017 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80>
127. Сушко Н. І. Інформаційне забезпечення казначейського обслуговування державного бюджету в умовах євроінтеграції / Н. І. Сушко // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2015. – Вип. 5. – С. 158-162. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2015_5_36.
128. Тимошенко А.О. Забезпечення ефективності управління витрачанням бюджетних коштів в Україні. / Тимошенко А.О. // Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». – 2018. – №7. – С. 166-181. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/7-2018/UKR/timoshenko.pdf>
129. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. Офіційний сайт міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>
130. Типовой закон ЮНСИТРАЛ про публічні закупівлі, 2011. URL: <https://bit.ly/3AOsiDX>
131. Ткаченко Н. Б. Трансформація публічних закупівель в Україні / Н. Б. Ткаченко // Економіка України. - 2018. - № 9. - С. 123-138. - URL.: <https://bit.ly/3uWV0jG>

132. Тополенко Н.М. Особливості здійснення обліку публічних закупівель в бюджетних установах / Н.М. Тополенко, О.М. Мартинюк // Електронний журнал «Інфраструктура ринку», 2016. – Вип.2. – С. 119-127. URL: <http://hdl.handle.net/123456789/2537>
133. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. Верховна Рада України, 2014. № 1678-VII від 16.09.2014. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011
134. Угода про державні закупівлі. Про приєднання до Угоди див. Закон N 1029-VIII (1029-19) від 16.03.2016. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/981_050
135. Українська радянська енциклопедія : у 12 т. / гол. ред. М. П. Бажан ; редкол.: О. К. Антонов та ін. — 2-ге вид. — К. : Головна редакція УРЕ, 1974–1985. URL: <http://leksika.com.ua/10590102/ure/integratsiya>
136. Фаріон А. І. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі України та шляхи її реалізації: автореферат на здобуття наук. ступ. кандидата економ. наук. / Фаріон А.І. // Спеціальність 08.00.98 – Бухгалтерський облік, аналіз і аудит (за видами економічної діяльності). м. Київ. – 2011. – С. 29. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/1629/1/aref.pdf>
137. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі : монографія / О.В. Фоміна. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 468 с. ISBN 978-966-629-783-2
138. Халіна В. Ю. Адаптація механізму впровадження «зелених» закупівель до вітчизняних економічних умов. / В. Ю. Халіна, А. С. Устіловська, П. І. Гончаренко, В. В. Ветрова // Ефективна економіка. – 2019. – №4. DOI: 10.32702/2307-2105-2019.4.52
139. Хорунжак Н.М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ. Монографія. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 238 с.
140. Хорунжак Н.М. Публічні закупівлі : шляхи вирішення організаційних і контрольно-облікових проблем // Н. М. Хорунжак // Сталий розвиток економіки. – 2016. – № 3(32). – С. 143-149. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/15385>.

141. Черкашина Т. В. Нові підходи щодо ефективного функціонування системи управлінського обліку у державному секторі / Т.В. Черкашина // Перспективи розвитку обліку, контролю і аналізу в контексті євроінтеграції: тези допов. IV Міжнародної наук.-практ. конф., присвяченої 95-річчю ОНЕУ, 26 травня 2016 р., м. Одеса. – 2016. – С. 258-260.
142. Чижевська Л. В. Електронні закупівлі як спосіб подолання корупції в системі державних закупівель в Україні / Л. В. Чижевська, В. О. Псьота // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2019. - № 6. - С. 91-102. DOI: 10.37128/2411-4413-2019-6-10.
143. Чижевська Л. В. Організація обліку благодійних внесків у закладах освіти: на шляху до прозорості / Л. В. Чижевська // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія : Економічні науки. - 2017. - № 1. - С. 107-113. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvpushk_2017_1_15.
144. Чижевська Л.В. Позиковий капітал як інтегрований об'єкт бухгалтерського обліку / Л.В. Чижевська, О.О Зеленіна // Вісник економічної науки України. — 2011. — № 1 (19). — С. 164-169. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/handle/123456789/45795>
145. Чижевська Л.В. Результати модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі (на прикладі обліку благодійних внесків). / Удосконалення обліку, контролю, аудиту, аналізу та оподаткування в сучасних умовах інтеграційних процесів у світовій економіці: матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції. – м. Ужгород. – 2018. – С. 152 – 154. URL: <https://www.uzhnu.edu.ua/uk/infocentreget/20213>
146. Чижевська Л.В. Транспарентність фінансової звітності, складеної за МСФЗ, як інструмент антикорупційної діяльності в Україні. /Л.В. Чижевська, Ю.І. Корецька, А.С. Паламарчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2019. – Вип. 1 (42). – С.110 – 115. DOI: 10.26642/rbo-2019-1(42)-110-115
147. Шевчук О. А. Контроль ефективності використання бюджетних коштів / О. А. Шевчук. // Економіка. Управління. Інновації. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2012_2_32.

148. Шешукова, Т.Г. Развитие анализа системы государственных закупок в национальных исследовательских университетах / Т.Г. Шешукова, А.А.Морозова // Западно-Уральский институт экономики и права; Перм. гос. нац. исслед. ун-т. – Пермь, 2016. – 171 с.
149. Boehm F. Corruption in Public Contracting Auctions: the Role of Transparency in Bidding Processes / Boehm F., Olaya J // *Annals of Public and Cooperative Economics*. – 2006. – Vol. 77. No. 4. – P. 431–452. DOI: 10.1111/j.1467-8292.2006.00314.x
150. Bruno B.F. Key factors hindering sustainable procurement in the Brazilian public sector / Bruno B.F. Da Costa & Ana Lucia T.S. Da Motta // *International Journal of Sustainable Development and Planning*. – 2019. – № 14. – P. 152 - 171 DOI: 10.2495 / СДП-V14-N2-152-171
151. Gene M. Environmental Impacts of a North American Free Trade Agreement. / Gene M. Grossman & Alan B. Krueger // *NBER Working Papers 3914*, National Bureau of Economic Research, Inc. – 1991. URL: <https://ideas.repec.org/p/nbr/nberwo/3914.html>
152. Global Management Accounting Principles: Improving decision sand building successful organizations. URL: <https://bit.ly/2WIFPnu>
153. Grossman Gene M. Environmental Impacts of a North American Free Trade Agreemen / Gene M. Grossman, Alan B. Krueger // *NBER Working Papers 3914* (1991). URL: <https://www.nber.org/papers/w3914>
154. Hessami Z. Political corruption, public procurement, and budget composition: Theory and evidence from OECD countries. / Hessami Z. // *European Journal of Political Economy*. – 2014. – 34, June. – P. 372-389. DOI: 10.1016/j.ejpoleco.2014.02.005
155. Joseph K. Achua. Anti-corruptionin public procurement in nigeria: challenges and competency strategies. / Joseph K. Achua // *Journal of Public Procurement*. – 2011. – Vol. 11 Issue: 3. – P.323-333. DOI: 10.1108/JOPP-11-03-2011-B002
156. Kuznets S. Economic Growth and Income Inequalit. / Kuznets S // *The American Economic Review*. – 1955. – Vol. 45, No. 1. – P. 1-28. Архивировано 18 августа 2015 года. URL: <http://www.jstor.org/stable/1811581>.
157. Martine G. Assessing the Potential Impact of the CO 2 Staircase on Carbon Reduction in the Netherlands. / Martine G. Rietbergen M.G. & Block C. // *Cleaner*

- Production Journal. – 2013. – № 52, August 1. – P. 33-451. DOI: 10.1016/j.jclepro.2013.03.027
158. Mosgaard M.M. Improving the practice of green procurement of small goods./ Mosgaard M.M. // Journal of Cleaner Production. – 2015. – № 90, March 1. – P. 264-274. DOI: 10.1016/j.jclepro.2014.11.077
159. Mugadza, W.T. Combating corruption in public procurement in developing countries: a legal analysis. / Mugadza, W.T. // Institutional Repository of the North-West University. – 2018 URL: <https://repository.nwu.ac.za/handle/10394/31417>
160. ProZorro, професійний аналітичний модуль. URL: <http://bipro.prozorro.org/qlikview/index.htm> (дата звернення 20.04.20)
161. Pochynok N. Implementation of electronic communications in accounting of public procurement. / Pochynok N., Muravskiy V., Farion V. // Technology Audit and Production Reserves. 2021. № 4(60), P. 6-10. DOI: 10.15587/2706-5448.2021.238858
162. Psota V. Competition in public procurement in the fight against corruption: analysis of the Ukraine. / Victoriia PSOTA, Lyudmyla CHYZHEVSKA, Olena OSYCHKA, Svitlana ZAIKA, Nonna KOVAL // Intellectual Economics. – 2020. – Vol 14, No 1 – P. 89-112. DOI: 10.13165/IE-20-14-1-06
163. Psota V. Creation of a mechanism for the implementation of green purchases in the public sector: Ukrainian experience. / Victoriia Psota // Electronic magazine "Dialogue". – 2020. – issue 4. – P. 53-64. URL: <https://bit.ly/3mzyERR>
164. Psota V. Electronic purchases as a way of overcoming corruption in the state purchase system in Ukraine / Psota V, Chyzevska L. // Účtovníctvo a audítorstvo v procese svetovej harmonizácie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie, 3.-5. septembra 2019. - C. 45-51. (Topoľčianky, Slovensko)
165. Psota V. Features of the transition period of reform public procurement in the state sector of Ukraine / Psota V. // International Symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges „Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society” December 12th-13th, 2019. – C. 213-222.

166. Psota V. Implementation of public procurement in Ukraine in accordance with EU standards. / Psota V. // *Sciences of Europe*. – 2018. №30-1 (30). – Pp.111. URL: <https://bit.ly/3zFpszz>
167. Rais S.L. The Possible Challenges of Green Procurement Implementation / Rais S.L., A Bidin Z.A., Bohari A.A.M. & Saferi M.M. // *Conference Series: Materials Science and Engineering*, Volume 429, conference1. DOI: 10.1088/1757-899X/429/1/012023
168. Resolution adopted by the General Assembly on 27 July 2012 [without reference to a Main Committee (A/66/L.56)] 66/288. The future we want. URL: https://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/RES/66/288&Lang=E
169. Ruparatna R. Sustainable procurement in the Canadian construction industry: challenges and benefits / Ruparatna R., Hewage K. // *Canadian Building Magazine*. – 2015. №42 (6). – P. 417-426. DOI: 10.1139/cjce-2014-0376
170. Schmidt J.S. Environmental management systems as a driving factor in sustainability: implementation status, benefits and barriers in German construction companies / Schmidt J.S. & Osebold R. // *Journal of Civil Engineering and Management*. – 2017. – №23. – P.150-162. DOI: 10.3846 / 13923730.2014.946441
171. SEWPERSADH P. Using the Law to Combat Public Procurement Corruption in South Africa: Lessons from Hong Kong. / SEWPERSADH P. and MUBANGIZI J.C. // *Potchefstroom Electronic Law Journal*. – 2017. – vol.20, n.1. – P.1-31. DOI:10.17159/1727-3781/2017/v20i0a1359.
172. Soreide T. Corruption in public procurement. Causes, consequences and cures. / Soreide T. // *Bergen: Chr. Michelsen Institute (CMI Report R 2002:1)*. – P/ 43. URL: <http://bora.cmi.no/dspace/bitstream/10202/185/1/R%202002-1.pdf>
173. Stofova L. Environmental criteria of public procurement as an instrument of development sustainability of Slovakia. / Stofova L., Szaryszova P., Bednarova L., Kottner A. // *Humanities and Social Sciences*. – 2016. – vol. XXI, №23. – P. 209-217. DOI: 10.7862 / rz.2016.hss.32ед. ун-т. – Пермь, 2016. – 171 с.
174. Transparent Public Procurement Rating. Офіційний веб-сайт. URL: <https://bit.ly/2XOnQ9у> (дата звернення 15.06.2020)

ДОДАТКИ

Додаток А

Особливості визначення предмета закупівлі окремих об'єктів

Предмет закупівлі	Особливості визначення предмета закупівлі
1	2
Науково-технічні роботи	Визначаються за Державним класифікатором видів науково-технічної діяльності ДК 015-97, затвердженим наказом Державного комітету України по стандартизації від 30 грудня 1997 року № 822 та показником четвертої цифри із зазначенням у дужках предмета закупівлі відповідно до Єдиного закупівельного словника, а також конкретної назви науково-технічної роботи. У випадку необхідності виконання робіт за різною тематикою, але належать до одного виду науково-технічних робіт відповідно до класифікатора, то відповідні теми науково-технічних робіт оголошуються замовником як окремі об'єкти закупівлі.
Будівлі виробничого та невиробничого призначення та інженерні споруди різного функціонального призначення	Визначається згідно з Державним класифікатором будівель та споруд ДК 018-2000, затвердженим наказом Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 17 серпня 2000 року № 507, за показником другого знаку із зазначенням у дужках конкретної назви будівлі або інженерної споруди.
Послуги з професійної підготовки або перепідготовки та підвищення кваліфікації, що здійснюються за рахунок Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	Здійснюється за окремими професіями, які визначаються відповідно до Класифікатора професій ДК 003:2010, затвердженого наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 28 липня 2010 року №327, із зазначенням у дужках предмета закупівлі відповідно до показників третьої – п'ятої цифр Єдиного закупівельного словника.

Продовження додатка А

1	2
Ремонтні роботи на автошляхах	Визначається за галузевими будівельними нормами ГБНГ.1-218-182:2011 «Ремонт автомобільних доріг загального користування. Види ремонтів та переліки робіт», затверджені наказом Державної служби автомобільних доріг України від 23 серпня 2011 року №301, із зазначенням у дужках предмета закупівлі відповідно до Єдиного закупівельного словника .
Послуги з поточного ремонту	Визначається за кожною спорудою окремо згідно з термінологією державних будівельних норм ДБН А.22.-3:2014 «Склад та зміст проектної документації на будівництво», затверджених наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 04 червня 2014 року № 163.
Лікарські засоби	Визначається за показником третьої цифри Єдиного закупівельного словника із зазначенням у дужках міжнародної непатентованої назви лікарського засобу (МНН). У разі якщо предмет закупівлі лікарських засобів містить два та більше лікарських засобів, замовником у дужках має бути зазначено МНН кожного лікарського засобу. Замовнику не заборонено розбивати на частини предмет закупівлі за МНН, за формою, випуском, за дозуванням, за обсягом та за місцем поставки лікарського засобу.

Джерело: Складено автором на підставі [100]

Порядок визначення предмета закупівлі

Товари ст. 1, п.27 Закону [1]	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за четвертою цифрою класифікатора
Послуги ст. 1, п. 20 Закону [1]	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за четвертою цифрою класифікатора
Будівлі і споруди	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за четвертою цифрою класифікатора • ДК 018:2010 за другою цифрою
Медикаменти	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за третьою цифрою класифікатора + Міжнародна непатентована назва
Науково-дослідні роботи	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за четвертою цифрою класифікатора + ДК 015-97
Послуги з професійної підготовки або перепідготовки	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за третьою або п'ятою цифрою класифікатора + ДК 003:2010
Поточний ремонт для будівель та споруд	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за будь-якою цифрою класифікатора + ДБН А.2.2-3:2014
Поточний ремонт для доріг	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за будь-якою цифрою класифікатора + ДБН А.2.2-3:2014
Роботи (ст. 1, п. 22 Закону)	<ul style="list-style-type: none"> • ДК 021:2015 за другою або п'ятою цифрою класифікатора + ДСТУ Б.Д.1.1-1:2013 або ГБН Г.1-218-182:2011

Додаток В

Визначення поняття «лот» в українському законодавстві

Нормативний документ	Визначення поняття «лот»
1	2
Порядок продажу на аукціонах майна, що перейшло у власність держави № 873/172/2453 від 31.12.1998 ¹⁰	- одиниця майна, що виставляється для продажу на аукціоні, або партія аукціонного майна, що пропонується для продажу як одне ціле.
Порядок реалізації арештованого майна № 42/5 від 15.07.1999 ¹¹	- одиниця майна, що виставляється для продажу на аукціоні, або партія аукціонного майна, що пропонується для продажу як одне ціле.
Положення про запровадження аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля № 599 від 04.04.2000 ¹²	- мінімальна за кількістю та вартістю партія нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля стандартної якості, що пропонується для продажу на аукціоні.
Порядок проведення аукціону за методом зниження ціни лота № 1695 від 15.08.2000 ¹³	- об'єкт, що виставляється для продажу на аукціоні.
Порядок продажу активів у рахунок погашення податкового боргу боржника в процедурах банкрутства №123 від 07.06.2001 ¹⁴	- одиниця активів платника податків, що виставляється для продажу на публічних торгах.
Положення про функціонування фондових бірж № 1542 від 19.12.2006 ¹⁵	- установлена фондовою біржею мінімальна кількість цінних паперів та інших фінансових інструментів, яка може бути продана чи куплена під час торговельної сесії.
Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та ЄС, Європейським співтовариством з атомної енергії їхніми державами-членами, з іншої сторони від 27.06.2014 ¹⁶	...означає кількість одиниці товару, що ідентифікуються за однорідністю їхнього складу та походження і формують партію вантажу.

¹⁰ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0028-99#Text>

¹¹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0480-99#Text>

¹² <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/599-2000-%D0%BF#Text>

¹³ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0569-00#Text>

¹⁴ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0536-01#Text>

¹⁵ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-07#Text>

¹⁶ https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text

Продовження додатка В

1	2
Порядок проведення пілотного проекту з продажу об'єктів малої приватизації із застосуванням електронної торгової системи «ProZorro. Продажі» № 1143 від 19.07.2017 ¹⁷	- об'єкти державної власності, які за класифікацією об'єктів приватизації відносяться до об'єктів малої приватизації, що пропонуються для продажу на електронному аукціоні.
Порядок проведення електронних аукціонів для продажу об'єктів малої приватизації та визначення додаткових умов продажу № 432 від 10.05.2018 ¹⁸	- об'єкт приватизації, який виставляється на електронний аукціон.

¹⁷ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1095-17#Text>

¹⁸ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/432-2018-%D0%BF#Text>

ЗАПИТ ЦІНОВОЇ ПРОПОЗИЦІЇ

З метою отримання інформації про вартість товарів (робіт, послуг) і у зв'язку з річним планом закупівель Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму направляє на Вашу адресу запит цінової пропозиції на поставку _____ (найменування товару), (надання послуг _____, виконання робіт _____) в рамках здійснення процедури закупівлі (з обов'язковим зазначенням виду процедури).

З метою підготовки комерційної пропозиції, що враховує всі умови і вимоги до предмету закупівлі НВПЕТ направляє копію затвердженого технічного завдання.

Комерційна пропозиція має відповідати всім умовам і вимогам технічного завдання (завдання на закупівлю), бути підписаним уповноваженою особою, містити строки його дії, основні реквізити, відповідно до яких направлена дана пропозиція, крім того реквізити постачальника та необхідну інформацію, у тому числі по строкам поставки та умовам оплати.

Комерційна пропозиція повинна містити свідчення про ціну кожної одиниці товару (робіт, послуг) та розрахунок загальної вартості товарів (робіт, послуг) з врахуванням ПДВ або зазначенням, що ПДВ не обліковується відповідно до ПКУ з посиланням на відповідні статті. Одночасно зазначаємо, що даний запит цінової пропозиції не накладає на замовника жодних зобов'язань.

Положення про закупівельну діяльність Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму

1. Загальні положення

1.1. Положення про закупівельну діяльність Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму розроблено на основі Конституції України, Господарського кодексу України, Закону України «Про публічні закупівлі» та інших нормативно-правових актів, що регулюють правила закупівельної діяльності.

1.2. Дане положення розроблено з метою скорочення строків та підвищення якості закупівлі товарів, виконання робіт, надання послуг та встановлює порядок закупівельної діяльності, строки подачі та узгодження відповідних документів структурними підрозділами НВПЕТ.

1.3. Дія даного положення розповсюджується на всі структурні підрозділи та сфери діяльності НВПЕТ. Положення є обов'язковим для виконання всіма співробітниками НВПЕТ, до службових обов'язків яких відноситься здійснення закупівельної діяльності.

1.4. Правила даного положення застосовуються, якщо інше не передбачено іншими розпорядчими документами за наступними напрямками:

- порядок формування Плану-графіка закупівель товарів, робіт, послуг;
- строки виконання передбачені іншими Положенням будь-яких суб'єктів закупівельної діяльності;
- зміст документів, що складаються під час підготовки та проведення закупівлі.

1.5. Під час здійснення закупівельної діяльності замовник виконує функції по плануванню, підготовці до закупівлі, проведенню закупівлі, укладанню контракту за підсумками торгів, а також по контролю за виконанням контракту.

2. Планування та підготовка до закупівлі

2.1. Ініціатори закупівлі здійснюють перспективне планування закупівель та у подальшому здійснюють корегування плану за необхідністю.

2.2 Ініціатором закупівлі призначається відповідальна особа, на яку покладаються обов'язки по збору від відділів, циклових комісій, лабораторій заявок на закупівлю необхідних товарів, робіт, послуг для забезпечення господарської, освітньої та наукової діяльності НВПЕТ.

2.3. Зібрана інформація передається до фінансового відділу. Після підтвердження фінансового забезпечення та доцільність проведення заявленої закупівлі заявки затверджуються директором НВПЕТ.

2.4. Планування закупівель здійснюється шляхом формування річного плану закупівель на підставі отриманих заявок від всіх підрозділів. План закупівель є планом заходів Замовника по укладанню контрактів на поставку товарів, виконанню робіт, отриманню послуг для забезпечення потреб Замовника протягом календарного року, що планується. План закупівель має підлягати обов'язковому розміщенню протягом п'яти днів на офіційному сайті НВПЕТ та у системі публічних закупівель ProZorro.

2.5. Процедура закупівлі може бути розпочата тільки після включення її у річний план закупівель. Зміни до річного плану закупівель здійснюється на основі службових записок, затверджених директором НВПЕТ.

2.6. Коли закупівля включена до річного плану, ініціатор готує комплект документів, яке передається на узгодження до тендерного комітету, де приймається рішення про процедуру закупівлі відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі».

У випадку проведення *неконкурентної процедури* закупівлі тендерник готує рішення про намір укласти договір у одного постачальника та контракт для публікації у системі ProZorro.

У випадку проведення *конкурентної процедури* готується комплект тендерних документів, яка по суті є інструкцією на підставі якої Постачальники будуть готувати свої пропозиції. Тендерна документація має певні особливості у залежності від предмета закупівлі: поставка товарів, виконання робіт, надання послуг.

2.7. У тендерній документації ініціатор закупівлі має встановити:

- вимоги до предмету закупівлі, вимоги до майбутнього контракту;
- стартову (максимальну) ціну контракту з обґрунтуванням, порядок та строки оплати;
- вимоги до учасників закупівлі, а також до субпідрядників за необхідності;
- вимоги до забезпечення виконання зобов'язань учасника закупівлі за необхідності.

2.8. Ініціатор закупівлі має розмежувати обов'язкові вимоги (що формують критерії відбору) та вподобання (що формують критерії оцінки)

Обов'язковими вимогами є така мінімально необхідна кількість вимог, невиконання яких є підставою для відмови пропозиції відповідного учасника закупівлі.

Вподобаннями є характеристики продукції чи умови договору, що відповідають наступним вимогам:

- перевищують мінімально необхідні обов'язкові вимоги;
- їх невиконання не може бути підставою для відмови пропозиції;
- враховуються під час визначення ступеня вподобання заявок при їх оцінці на стадії розгляду пропозиції після відбору системою.

2.9. Під час формування обов'язкових вимог та вподобань ініціатори закупівель повинні керуватися наступними принципами:

- вимоги повинні бути конкретними, однозначно зрозумілими та підлягати вимірюванню;
- вимоги до продукції необхідно формулювати не в формі конкретних технічних рішень, а у вигляді функціональних споживчих якостей;
- не допускається встановлення обов'язкових вимог, виконання яких не буде перевірятися у рамках відбору, або вимагати вподобання, виконання яких не буде оцінюватися;
- не допускається встановлення вимог, необґрунтовані дійсними потребами ініціатора закупівлі;

–не допускається встановлення обов’язкових вимог, якщо це тягне за собою обмеження кількості учасників закупівлі та можуть вважатися дискримінаційними відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі».

2.10. Ініціатор закупівлі повинен встановити вимоги до предмета закупівлі враховуючи:

– вимоги до якості, функціональних характеристик (споживчі якості) і технічні характеристики, вимоги до безпеки продукції та інші показники, пов’язані з відповідностями продукції вимогам замовника;

–не допускається у вимогах до предмета закупівлі вказувати товарні знаки, фірмові найменування, патенти, моделі, промислові зразки, найменування місця походження продукції або найменування виробника, при цьому у вимогах мають бути вказані слова «або аналог» («або еквівалент»), з вказівкою критеріїв визнання відповідності аналога (еквівалента);

–під час закупівлі товарів – вимоги до комплектації товарів, вимоги до місця поставки, строкам (графік) поставки;

–при закупівлі робіт та послуг – вимоги до виконання робіт чи послуг (у тому числі склад робіт чи послуг та послідовність їх виконання, технологія виконання робіт чи послуг, строки виконання робіт чи послуг);

–вимоги до кількості товарів, об’єму робіт чи послуг та порядок його визначення;

–вимоги до гарантійного строку товарів, роботи, послуг або об’єму представлених гарантів їх якості, вимоги до гарантійного обслуговування товарів, зобов’язань здійснення монтажу і налагодженню предмету закупівлі, навчанню осіб, що будуть здійснювати використання та обслуговування предмету закупівлі, що встановлюються замовником за необхідністю.

–вимоги до стандартів, технічних умов або інших нормативним документам, яким повинна відповідати продукція, а також вимоги до підтверджуючих документів (сертифікатам, інструкціям, гарантійним талонам тощо), які мають бути надані у складі пропозиції перед укладанням угоди або під час поставки продукції у рамках укладеного контракту.

2.11. Після оформлення всіх необхідних документів ініціатор закупівлі узгоджує їх в встановленому порядку.

3. Порядок узгодження документів

3.1. У випадку проведення конкурентної закупівлі

3.1.1. Ініціатор закупівлі погоджує належним чином оформлений комплект документів з дирекцією НВПЕТ з точки зору коректності заповнення всіх реквізитів та уточнення технічних деталей.

3.1.2. Протягом двох днів юридичним відділом готується проект контракту по даній закупівлі с детальним описом умов поставки товарів, виконання робіт, надання послуг, а також плануються дати розміщення закупівлі у системі ProZorro відповідно до річного плану закупівель НВПЕТ.

3.1.3. Фінансовий відділ визначає джерела фінансування закупівлі, вказує код економічної класифікації видатків та затверджує стартову (максимальну) ціну контракту, зазначає строки та прядок оплати.

3.1.4. Далі документи переходять до тендерника, який формує документи (повідомлення про закупівлю, інструкції учасникам, інформаційні карти, вимоги, які пред'являються до змісту замовлення, проект договору) необхідні для публікації у системі ProZorro через офіційний електронний майданчик публічних закупівель.

3.1.5. Всі підготовлені документи протягом одного дня мають бути узгоджені з юридичним відділом та ініціатором закупівлі.

3.1.6. Повідомлення про закупівлю публікується на офіційному сайті у запланований день у відповідності з річним планом закупівель.

3.2. У випадку проведення *неконкурентної процедури* закупівлі:

3.2.1. Ініціатор закупівлі узгоджує оформлене належним чином рішення про розміщення замовлення у єдиного постачальника з фінансовим відділом.

3.2.2. Фінансовий відділ протягом одного дня визначає джерело фінансування закупівлі, визначає код економічної класифікації видатків, строки та умови поставки.

3.2.3. Ініціатор передає рішення у юридичний відділ для підготовки контракту відповідно до законодавства.

3.2.4. Ініціатор закупівлі передає узгоджений комплект документів на затвердження директору НВПЕТ.

3.2.5. Тендерник реєструє контракт у системі ProZorro протягом двох робочих днів.

4. Проведення закупівлі

4.1. Публічні закупівлі здійснюються через електронний аукціон у системі ProZorro відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі».

4.2. Ініціатор закупівлі необхідно не пізніше одного робочого дня до запланованої дати публікації повідомлення про проведення процедури закупівлі у єдиного постачальника у системі ProZorro затвердити узгоджений комплект документів.

4.3. Порядок проведення закупівельної діяльності регламентовано Законом України «Про публічні закупівлі».

4.4. За результатами проведення конкурсних процедур укладається контракт, який оприлюднюється у системі ProZorro.

4.5. Тендерний комітет НВПЕТ під час проведення закупівлі мають право:

- ознайомлюватися зі всіма представленими на розгляд документами та відомостями, представленими у пропозиції на участь у закупівлі;

- звертатися із запитаннями, що стосуються проведення закупівельної діяльності у фінансовий відділ, юридичний відділ, технічні служби, структурні підрозділи для потреб яких проводиться закупівля (ініціатор закупівлі).

5. Виконання контракту

5.1. Контроль за строками поставки, прийманням товару, виконанням робіт, наданням послуг здійснює ініціатор закупівлі.

5.2. Для приймання поставленої товару, виконаної роботи чи наданої послуги, результатів виконання окремого етапу контракту створюється приймальна комісія, яка складається не менше ніж з 5 чоловік. У складі комісії входять:

- голова комісії – член тендерного комітету (уповноважена особа);

– заступник голови комісії: при прийманні товарів – завідуючий складом; при прийманні робіт та послуг – керівник структурного підрозділу (ініціатора закупівлі);

– член комісії – представник матеріальної групи бухгалтерії;

– член комісії – представник підрозділу ініціатора закупівлі;

– член комісії – представник замовника по предмету закупівлі у якості експерта.

5.3. Експертиза результатів, передбачених контрактом, може проводитися замовником своїми силами або до її проведення можуть залучатися експерти.

5.4. Документи на оплату поставлених товарів надаються до бухгалтерії представниками тендерного комітету (уповноваженою особою).

5.5. Контроль за виконанням контракту здійснює тендерний комітет.

6. Аналіз ефективності закупівель

6.1. Аналіз ефективності закупівель у НВПЕТ додається до обов'язків працівників бухгалтерії.

6.2. Співробітники бухгалтерії проводять аналіз закупівлі через шість місяців з моменту поставки по кожному предмету закупівлі, закупленому у рамках капітального фінансування.

6.3. Методика оцінки ефективності публічних закупівель закріплена окремим нормативним документом.

6.4. Представники бухгалтерії звітуються директору НВПЕТ про ефективність проведення закупівлі.

6.5. Директор НВПЕТ за необхідності оприлюднює звіти моніторингу ефективності публічних закупівель для обговорення з учасниками закупівлі та ініціаторами закупівлі.

7. Відповідальність

7.1. Співробітники, що узгоджували документи, які забезпечують закупівлі, у частині своєї компетенції несуть персональну відповідальність за їх правильність та відповідність інтересам НВПЕТ.

7.2. Особи, що порушили правила закупівельної діяльності, передбачені Законом України «Про публічні закупівлі» несуть дисциплінарну відповідальність у відповідності із законодавством.

Додаток Е

Рейтинг закупівель за CPV у регіонах України (2018 рік)

Регіон України	Лот закупівлі за CPV	Кількість	Сума (млн. грн.)
1	2	3	4
Київська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	23706	71279,6
	15000000-8 Послуги з ремонту і технічного обслуговування	13794	5173,3
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	13467	53482,3
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	12026	11658,6
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	11574	5609,3
Вінницька область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	5555	346,5
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4447	8362,9
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	4251	2115,9
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	3425	518,9
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2985	507,4
Волинська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	2957	3987,9
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2172	1039,7
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	2083	179,1
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	1513	213,5
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	1315	170,9
Дніпропетровська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	9686	21766,1
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	9676	706,6
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	7935	5302,7
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	6168	921,9
	50000000-5 Послуги з ремонту і технічного обслуговування	5922	1183,4
1	2	3	4

Донецька область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	6464	9684,8
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	6434	2969,1
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	6034	547,9
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	5526	1653,2
	71000000-8 Архітектурні, будівельні, інженерні та інспекційні послуги	4455	383,6
Житомирська область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	5046	240,5
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4343	3670,3
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	3265	2290,8
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2931	1006,1
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	2475	230,7
Закарпатська обл.	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4141	10085,2
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3147	215,9
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2248	1180,6
	30000000-0 Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування і приладдя	1557	90,3
	77000000-0 Послуги у сфері сільського господарства, ліництва, рослинництва, водного господарства та бджільництва	1475	131,2
Запорізька область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	5046	240,5
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4343	3670,3
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	3265	2290,8
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2931	1006,1
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	2475	230,71

1	2	3	4
Івано-Франківська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	5230	5366,0
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2803	1308,7
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2316	176,5
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	2023	167,1
	77000000-0 Послуги у сфері сільського господарства, лісництва, рослинництва, водного господарства та бджільництва	1842	177,9
Кіровоградська область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3954	204,5
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	2792	3429,6
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2383	1424,1
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	1775	191,4
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	1498	215,7
Луганська область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3579	139,9
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	2421	2488,4
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2079	1251,4
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	1726	257,4
	30000000-0 Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування і приладдя	1602	71,1
Львівська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	8516	13867,2
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	4472	3212,5
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	4407	522,9
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	3112	889,9
	71000000-8 Архітектурні, будівельні, інженерні та інспекційні послуги	2457	306,1

1	2	3	4
Миколаївська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4074	3906,1
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3055	387,8
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2576	1695,4
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2252	210,7
	50000000-5 Послуги з ремонту і технічного обслуговування	2049	443,9
Одеська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	11402	13041,6
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	6107	581,5
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	4907	573,3
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	4385	3484,69
	50000000-5 Послуги з ремонту і технічного обслуговування	3927	875,9
Полтавська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	6420	8372,2
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	4937	276,4
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	4103	2183,2
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	3529	645,5
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	3193	434,3
Рівненська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	3405	4681,3
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3345	158,5
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2678	1317,0
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	1887	301,1
	30000000-0 Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування і приладдя	1885	104,9

1	2	3	4
Сумська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	3618	3581,4
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3179	318,2
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	3052	2275,9
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2393	576,2
	39000000-2 Меблі, меблево-декоративні вироби, побутова техніка	1776	120,7
Тернопільська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	3112	4276,2
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2408	949,1
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	1555	133,2
	30000000-0 Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування і приладдя	1473	75,9
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	1468	157,7
Харківська область	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	12466	13559,4
	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	5335	767,2
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	5185	3809,3
	71000000-8 Архітектурні, будівельні, інженерні та інспекційні послуги	4850	521,3
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	4343	3603,6
Херсонська область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3898	233,4
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	3027	2110,1
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	2974	2782,6
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2202	302,1
	50000000-5 Послуги з ремонту і технічного обслуговування	1793	84,2

1	2	3	4
Хмельницька область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	6084	335,8
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4276	4924,6
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	3443	1541,1
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	2894	330,7
	50000000-5 Послуги з ремонту і технічного обслуговування	2208	121,2
Черкаська область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	4868	240,7
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	4085	6984,9
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	3416	1652,5
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	2729	283,6
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	2430	317,7
Чернівецька область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	3179	163,3
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	2181	2425,6
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	1665	832,9
	33000000-0 Медичне обладнання, фармацевтична продукція та засоби особистої гігієни	1202	175,2
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	1191	125,3
Чернігівська область	15000000-8 Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція	5359	219,9
	45000000-7 Будівельні роботи та поточні ремонти	3849	4370,2
	09000000-3 Нафтопродукти, паливо, енергія та інші джерела енергії	3586	1592,4
	44000000-0 Конструкції, конструкційні матеріали, допоміжна будівельна продукція	3541	183,1
	30000000-0 Офісна та комп'ютерна техніка, устаткування і приладдя	2224	73,0

Джерело: складено автором на підставі [102]

ЗВІТ

про виконання договору про
закупівлю Дата формування звіту: 21
вересня 2020

1. Номер процедури закупівлі в електронній системі закупівель: **UA-2019-11-18-000344-с**
2. Номер договору про закупівлю: **526**
3. Дата укладення договору: **19 грудня 2019 11:00**
4. Ціна договору про закупівлю: **618 000,00 UAH (в тому числі ПДВ 103 000,00 UAH)**
5. Найменування замовника: **Державний університет «Житомирська політехніка»**
6. Код згідно з СДРПОУ замовника: **05407870**
7. Місцезнаходження замовника: **10005, Україна, Житомирська обл., Житомир, вул. Чуднівська, 103**
8. Найменування (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові (для фізичної особи) учасника, з яким укладено договір про закупівлю: **ТОВ "ООО "БЛИСКОМ"**
9. Код згідно з СДРПОУ/реєстраційний номер облікової картки платника податків учасника, з яким укладено договір про закупівлю: **34521132**
10. Місцезнаходження (для юридичної особи) або місце проживання (для фізичної особи) учасника, з яким укладено договір про закупівлю, номер телефону: **10029, Україна, Житомирська обл. обл., Житомир, ул. Чапаєва, 7 , тел.: ++380412480198**
- 10'. Вид предмета закупівлі: **Роботи**

11. Конкретна назва предмета закупівлі	11.1 Коди та назви відповідних класифікаторів предмета закупівлі і частин предмета закупівлі (лотів) (за наявності)	12. Кількість товару або обсяг виконання робіт чи надання послуг за договором	13. Місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг	14. Строк поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг за договором

Роботи зі встановлення Ейфелевої вежі у вишиванці по вул. Чуднівська, 103 в м. Житомирі (ДК 021-2015 - 45000000-7 — Будівельні роботи та поточний ремонт)	ДК021-2015: 45000000-7 — Будівельні роботи та поточний ремонт	1 роботи	Україна, 10005, Житомирська область, Житомир, Чуднівська	до 30 квітня 2020 року
---	---	----------	--	------------------------

ПОДІЯ	ОПИС	Тип оплати	Період,	Тип днів	Розмір оплати.
Дата виставлення рахунку	<p>Замовник надає Генпідряднику попередню оплату (аванс) на будівництво Об'єкта відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.2014 № 117 «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» та Порядку державного фінансування капітального будівництва, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 № 1764 за таких умов: а) аванс надається Генпідряднику тільки за окремим рішенням Замовника; б) аванс надається на придбання і постачання необхідних для виконання робіт матеріалів, конструкцій, виробів; в) розмір попередньої оплати не може перевищувати 30% (тридцять відсотків) вартості від річного обсягу робіт; г) Генпідрядник зобов'язується використати одержану попередню оплату протягом трьох місяців після одержання попередньої оплати. По закінченні зазначеного терміну невикористані суми попередньої оплати повертаються Замовнику; д) для отримання попередньої оплати Генпідрядник повинен письмово звернутися до Замовника та узгодити перелік витрат, на які передбачено використати отримані кошти. з Замовником.</p>	Аванс	10	Банківські	30
Виконання робіт	<p>Розрахунки за виконані роботи з будівництва Об'єкту проводяться на підставі «Актив приймання виконаних будівельних робіт» за формою КБ-2в та «Довідок про вартість виконаних будівельних робіт та витрат» за формою КБ-3, сумісно с проміжним пакетом документів, а саме товарно-матеріальних накладних, проміжних актів прихованих робіт затверджених Інженером технічного нагляду. Проміжні платежі за виконані роботи здійснюються в межах небільш, як 95% їх загальної вартості за договірною ціною. Кінцеві розрахунки за виконані Генпідрядником за Договором роботи здійснюються у двотижневий термін після виконання і прийняття всіх передбачених Договором робіт, та на підставі акта готовності об'єкта до експлуатації після видачі органом державного архітектурно-будівельного контролю сертифіката.</p>	Після плата	10	Банківські	70

Джерело фінансування закупівлі	Опис	Сума
Державний бюджет України	Джерело фінансування: Державний бюджет, спеціальний фонд	320000 UAH
Місцевий бюджет	субвенція з Житомирської обласної державної адміністрації	400000 UAH

15. Причина розірвання договору, якщо таке мало місце:

відсутні

РІЧНИЙ ПЛАН ЗАКУПІВЕЛЬ (витяг)

на 2019 рік Державний університет «Житомирська політехніка», код за ЄДРПОУ
05407870

№	Конкретна назва предмета закупівлі	Код за ДК 021:201 5	Код КЕК В	Розмір бюджетного призначення за кошторисом або очікувана вартість предмета закупівлі	Процедура закупівлі	Орієнтовний початок проведення процедури закупівлі	Примітки

1 2	Закупівля робіт зі встановлення Ейфелевої вежі у вишиванці по вул. Чуднівська, 103 в м. Житомирі	4500000 0-7 - Будівельні роботи та поточний ремонт	3210	720000,0 0 грн. з ПДВ	Відкриті торги	Листопад 2019р.	Джерело фінансування: Державний бюджет спеціальний фонд та Субвенції

Затверджений рішенням тендерного комітету від 18.11.2019

Голова тендерного комітету _____ В.В. Євдокімов

Секретар тендерного комітету _____ М.В. Остапчук

Список публікацій здобувача

Стаття у періодичному науковому виданні наукометричної бази SCOPUS:

1. Psota V., Chyzhevska L., Osychka O., Zaika S., Koval N. Competition in public procurement in the fight against corruption: analysis of the Ukraine. *Intellectual Economics*. 2020. Vol 14 (2). P. 89-112 (Литва) (включено до: SCOPUS Q2, EBSCO Publishing, Inc. (EconLit), CEEOL, PROQUEST та ULRICH) (загальний обсяг 1,59 д.а., особисто автору належить 0,48 д.а.: дослідження конкуренції та дотримання принципу недискримінації учасників під час проведення публічних закупівель).

Стаття у періодичному науковому виданні іншої держави, яка входять до Організації економічного співробітництва та розвитку та Європейського Союзу:

2. Psota V. Creation of a mechanism for the implementation of green purchases in the public sector: Ukrainian experience. *Electronic magazine «Dialogue»*. 2020. Issue 4. P. 53-64. (Болгарія) (включено до: RePEc и EconPapers (Мюнхен) (0,77 д.а.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

3. Псьота В.О. Допорогові закупівлі у державному секторі: новації та проблеми сьогодення. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 1. С. 125-133. (включено до: Index Copernicus Value, Google Scholar, Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського) (0,68 д.а.)

4. Псьота В.О. Ефективні публічні закупівлі як інструмент сталого розвитку економіки країни. *Вісник львівського торговельно-економічного університету*. Серія: Економічні науки. 2020. Вип. 59. С.65-73 (включено до: Google Scholar, Ulrich's Periodicals Directory, Index Copernicus, WorldCat) (1,02 д.а.)

5. Псьота В.О. Публічні закупівлі як комплексний об'єкт для потреб управлінського обліку у державному секторі. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економіка, управління та адміністрування. 2019. № 3 (89). С. 145-152 (включено до: GoogleScholar (США); Index Copernicus (Польща); DOAJ (Directory of Open Access Journals) (Швеція); Ulrich's Periodical Directory; WorldCat, BASE (Німеччина), eLibrary.ru (РИНЦ) (Росія) (0,91 д.а.).

6. Псьота В.О. Удосконалення класифікації публічних закупівель для ефективного управління державними фінансами. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*. Серія: Економіка. 2020. № 16 (44). С. 17-23

(включено до: INDEX COPERNICUS, EBSCO Publishing, Inc., ResearchBib, Ulrichsweb (Ulrich's Periodicals Directory), Google Академія (h-індекс 9), Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського, Бібліометрика української науки) (0,73 д.а.).

7. Чижевська Л.В., Псьота В.О. Електронні закупівлі як спосіб подолання корупції в системі державних закупівель в Україні. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 6. С. 91-102 (включено до Google Scholar, Index Copernicus Value, Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського) (загальний обсяг 1,1 д.а., особисто автору належить 0,6 д.а.: дослідження корупційних ризиків у публічних закупівлях).

Стаття в іншому виданні:

8. Psota V. Implementation of public procurement in Ukraine in accordance with EU standards. *Sciences of Europe* 2018. №30(30). Vol. 1. Pp.15-19. (включено до: РИНЦ — SCIENCEINDEX, Web of Science, SciVerse SCOPUS, Google Scholar, GetCITED, Index Copernicus International, Global Impact Factor, Linked In Slide Share) (0,55 д.а.).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

9. Псьота В.О. Аналіз ефективності використання державних коштів. *Тези Всеукраїнської науково-практичної on-line конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, присвяченої Дню науки* (Житомир, 15-17 травня 2019 р.). Житомир. 2019. С. 329. (0,11 д.а.).

10. Псьота В.О. Бухгалтер майбутнього: нові вимоги до професійних навичок у сучасних умовах. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей VII Міжн. наук.-практ. конф.* (Луцьк, 3 жовтня 2020 р.). Луцьк. 2020. С. 81-82. (0,11 д.а.).

11. Псьота В.О. Ефективні публічні закупівлі як інструмент сталого розвитку економіки країни. *Сучасні тенденції розвитку фінансових та інноваційно-інвестиційних процесів в Україні: матеріали IV Міжн. наук.-практ. конф.* (Вінниця, 12 березня 2021 р.). Вінниця. 2021. С. 150-152 (0,11 д.а.).

12. Псьота В.О. Проблеми публічних закупівель в управлінні фінансами розпорядників бюджетних коштів. *Імплементация інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу: матеріали I Міжн. наук.-практ. Інтернет-конф.* (Харків, 22 березня 2018 р.). Харків. 2018. С. 251-253 (0,10 д.а.).

13. Псьота В.О. Публічні закупівлі як інструмент управління державними фінансами. *Розвиток фінансових відноси суб'єктів господарювання в умовах динамічного зовнішнього середовища: тези Інтернет-конференції* (Житомир, 15 листопада 2018 р.). Житомир. 2018. (0,12 д.а.).

14. Псьота В.О. Реформація державних закупівель в Україні. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали ІХ Міжнародної науково-практичної конференції, молодих учених, аспірантів, здобувачів і студентів* (Луцьк, 2 грудня 2017 р.). Луцьк. 2017. С. 213-215 (0,10 д.а.).

15. Псьота В.О. Сучасні підходи в професійній підготовці бухгалтера у зв'язку із діджиталізацією бізнес-процесів. *Інформаційно-інтерактивні технології як засіб удосконалення освітнього процесу: збірник матеріалів Міжрегіон. наук.-практ. конф.* (Новоград Волинський, 21-22 квітня 2021 р.). Новоград-Волинський. 2021. С. 232-235 (0,16 д.а.).

16. Чижевська Л.В., Псьота В.О. Трансформація державних закупівель у публічні: українські реалії. *Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах: матеріали ІV Міжн. наук.-практ. конф.* (Тернопіль, 31 березня 2020 р.). Тернопіль. 2020. С. 14-16 (загальний обсяг 0,18 д.а., особисто автору належить 0,06 д.а.: дослідження проблем трансформації публічних закупівель).

17. Chyzevska L., Psota V. Electronic purchases as a way of overcoming corruption in the state purchase system in Ukraine. *Účtovníctvo a auditorstvo v procese svetovej harmonizácie: zborník z medzinárodnej vedeckej konferencie* (Topoľčianky, Slovensko, 3.-5. septembra 2019). Topoľčianky, Slovensko. 2019. Pp. 45-51 (загальний обсяг 0,18 д.а., особисто автору належить 0,09 д.а.: дослідження ефективності впровадження електронних закупівель).

18. Psota V. Features of the transition period of reform public procurement in the state sector of Ukraine. *Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society: International Symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges* (Bucharest, Romania, December 12th-13th, 2019). Bucharest. 2019. Pp. 213-222 (0,38 д.а.).



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НОВОГРАД-ВОЛИНСЬКИЙ ПРОМИСЛОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ ТЕХНІКУМ

11707 м. Новоград-Волинський, Житомирської обл., вул. Шевченка, 38 телефони: 2 11 95, 2 11 03 e-mail: nvpet@i.ua

від 17.12.2020 р. № 1167

ДОВІДКА

***про практичне впровадження результатів дослідження,
виконаного Псьотою Вікторією Олександрівною***

З метою раціональної організації системи публічних закупівель та забезпечення ефективного використання фінансів Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму впроваджено результати наукового дослідження Псьоти Вікторії Олександрівни, що стосуються формування елементів організації облікової політики публічних закупівель, зокрема:

- розроблено та введено в дію Положення про закупівельну діяльність Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму;
- використовуються розроблені первинні документи на етапі планування закупівель;
- застосовується система аналітичних рахунків відображення лотів публічних закупівель з метою удосконалення управлінського обліку

Апробація результатів досліджень В.О. Псьоти свідчить про ефективність та результативність їх використання в діяльності Новоград-Волинського промислово-економічного технікуму.



Директор технікуму

А.В. Петрошук

**НОВОГРАД – ВОЛИНСЬКА МІСЬКА РАДА
НОВОГРАД – ВОЛИНСЬКА РАЙОННА РАДА
КОМУНАЛЬНЕ НЕКОМЕРЦІЙНЕ ПІДПРИЄМСТВО
«НОВОГРАД – ВОЛИНСЬКЕ МІСЬКРАЙОННЕ ТЕРИТОРІАЛЬНЕ
МЕДИЧНЕ ОБ'ЄДНАННЯ»**

11700, Житомирська область, м. Новоград – Волинський, вул. Наталії Оржевської, 13
Код ЄДРПОУ 01991820, тел./факс (04141)3-51-63, e-mail: novogradtmo@gmail.com

25.08 2021 № 1728
на № _____ від _____

ДОВІДКА

**Про впровадження результатів наукового дослідження
Псьоти Вікторії Олександрівни**

Довідка видана Псьоті Вікторії Олександрівні про те, що її пропозиції щодо методики врахування нецінових критеріїв публічних закупівель використовується у практичній діяльності КНП «Новоград-Волинської міської ради.

Зокрема, прийняті до уваги та втілені у роботу розробки, пов'язані з організацією публічних закупівель щодо впровадження нецінових критеріїв, які дозволяють підвищити екологічність закупівель. Досліджені найбільш важливі сфери застосування екологічних критеріїв, визначено перелік «зелених» предметів закупівлі, щодо впровадження екологічних критеріїв у процесі створення кваліфікаційних критеріїв. На особливу увагу заслуговує пропозиція Псьоти В.О. включати стартову ціну у кваліфікаційні вимоги закупівлі та примірна методика калькулювання (ринковий метод, аналоговий, проектно-кошторисний) стартової ціни з метою запобігання необґрунтовано завищених цін на лот під час проведення торгів.

Загалом пропозиції Псьоти В.О. викладені у дисертаційному дослідженні мають практичну цінність для удосконалення організації та обліку публічних закупівель на підприємствах державного сектору.

Генеральний директор



В.М.Борис

Вих. № 86 від 26 грудня 2020 року

Довідка

про впровадження результатів дослідження,
виконаного Псьотою Вікторією Олександрівною

З 2016 року бізнес перейшов на нові умови співпраці з установами державного сектору. Складність перехідного періоду потребувало нового підходу до управління закупівельним процесом. Тому запропонована Псьотою В.О. система класифікації публічних закупівель систематизує та збільшує можливість у виборі і організації процедур закупівлі та дозволяє приймати найбільш ефективні управлінські рішення. Така класифікація поєднує теорію та практику через методологію проведення державних закупівель та дозволяє проводити аналіз з метою прогнозування закупівель з боку учасників закупівельного процесу.

Особливий інтерес відповідальних працівників ПП «ЗВЯГЕЛЬ-БУД» викликали дослідження у сфері «зелених» закупівель, адже відповідно аналізу, проведеного науковцем будівельна галузь є пріоритетною до впровадження таких вимог і застосування нашою будівельною фірмою відповідних «зелених» критеріїв забезпечує додаткові можливості для перемоги під час тендерних процедур.

Директор ПП «ЗВЯГЕЛЬ-БУД»



М.П. Мурашова

