

ПОЛТАВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет обліку та фінансів

Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття ступеня вищої освіти ступеня

магістр

на тему: «Методика обліку та контроль публічних закупівель»

Виконав: здобувач вищої освіти
за освітньо-професійною програмою
Облік і оподаткування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
ступеня вищої освіти Магістр групи 1

Соколовська А. В.

Керівник: Єрмолаєва М. В.

Рецензент: Кузнецова К. В.

Полтава - 2023 року

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО - МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ	6
1.1. Поняття публічних закупівель та їх нормативно-правове забезпечення	6
1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення	14
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ	18
2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика установи	18
2.2. Облік публічних закупівель та відображення інформації у звітності	27
2.3. Податкові аспекти обліку публічних закупівель	36
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ	38
3.1. Мета, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення контролю публічних закупівель	69
3.2. Методика здійснення контролю публічних закупівель	42
3.3. Узагальнення результатів контролю	51
ВИСНОВКИ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	57
ДОДАТКИ	65

ВСТУП

Актуальність теми. Державні установи та бюджетні організації виконують функції, які бере на себе держава перед своїми громадянами – надання соціальних, культурних, освітніх, медичних та інших послуг, забезпечення раціонального використання коштів державного бюджету, захист держави, розвиток галузей економіки. Такі установи і організації повністю або частково утримуються за рахунок коштів державного бюджету, тому завжди актуальною є проблема раціонального використання бюджетних коштів, забезпечення збереження державної власності.

Бюджетні установи для виконання своїх функцій потребують значних фінансових вкладень, оскільки для нормального функціонування організації необхідно здійснювати розрахунки з персоналом по заробітній платі, забезпечити працівників обладнаними робочими місцями, оргтехнікою, канцелярським приладдям, оплатити вартість комунальних послуг, оплатити інші витрати, які виникають в установах державного сектору в процесі виконання їх функцій.

Для забезпечення контролю за використанням бюджетних коштів, їх раціонального використання і прозорості процесів придбання матеріально-технічних ресурсів в державних установах та організаціях в Україні запроваджено механізм проведення публічних закупівель через систему ProZorro Market шляхом проведення тендерних закупівель. Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню механізму публічних закупівель, відображення процесів в бухгалтерському обліку і звітності та порядку здійснення контролю і, відповідно, носить актуальний характер.

Мета та завдання для дослідження. Метою виконання кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних основ та практичних засад обліку публічних закупівель, обґрунтування їх економічного та правового змісту, дослідження організаційних моментів проведення публічних закупівель з метою удосконалення їх обліку та контролю, проведення

комплексної оцінки фінансового стану ХХХ та розробити рекомендації з його поліпшення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні **завдання**:

- на основі аналізу нормативно-правових джерел і наукової думки дослідити порядок організації публічних закупівель в Україні та виявити основні напрями їх вдосконалення;
- провести аналіз фінансового стану ХХХ;
- проаналізувати особливості синтетичного та аналітичного обліку публічних закупівель на матеріалах державної установи;
- визначити можливі шляхи вдосконалення обліку публічних закупівель;
- дослідити основні напрямки здійснення контролю за публічними закупівлями.

Об'єкт і предмет дослідження. Предметом кваліфікаційної роботи є теоретико-методичні засади і діюча практика обліку та контролю публічних закупівель.

Об'єктом дослідження є облікове відображення та методика контролю публічних закупівель ХХХ м. Зіньків.

Методи дослідження. Для реалізації поставлених завдань дослідження використовують такі методи: діалектичний метод пізнання та теоретичного узагальнення; аналізу і синтезу; абстрактно-логічний; індукції та дедукції; табличний; комплексно-системний підхід.

Наукова новизна одержаних результатів. В роботі досліджено і узагальнено тлумачення сутності поняття «публічні закупівлі», запропоновано удосконалення методу бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками шляхом розробки аналітичної відомості обліку кредиторської заборгованості з виділенням груп кредиторів за датою виникнення заборгованості.

Практичне значення одержаних результатів. В роботі проведений

докладний фінансовий аналіз показників діяльності державної установи, виявлені основні тенденції розвитку економічних відносин, запропоновані доповнення до наказу про облікову політику стосовно вдосконалення процесу публічних закупівель і розподілу обов'язків між обліковими працівниками.

Апробація результатів дослідження. Результати магістерського дослідження доповідались і отримали позитивну оцінку на II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції студентів, аспірантів та молодих вчених пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 01 лютого 2023 р.) та V Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти» (м. Львів, 22-23 березня 2023 р.).

Публікації. За матеріалами дослідження опубліковано 2 тези у матеріалах міжнародних конференцій.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО - МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

1.1. Поняття публічних закупівель та їх нормативно-правове забезпечення

Державні організації та установи для здійснення своєї діяльності повинні мати необхідні матеріально-технічні ресурси, які забезпечать функціонування установи. Враховуючи те, що установи і організації утримуються за рахунок коштів державного бюджету, необхідний постійний контроль за раціональним і цільовим використанням бюджетних коштів.

З метою впорядкування процесу придбання матеріально-технічних ресурсів організаціями державного сектору 25 грудня 2015 р. було прийнято Закон України «Про публічні закупівлі» № 922-VIII. Згідно зазначеного Закону. Публічні закупівлі – це «придбання замовником товарів, робіт і послуг» [38].

ЗУ № 922 визначає чотири категорії замовників, які повинні здійснювати закупівлю матеріально-технічних ресурсів шляхом публічних закупівель. Категорії замовників наведено на рис. 1.1.

Публічні закупівлі в Україні здійснюються за допомогою електронної системи закупівель з використанням системи Prozorro на електронній платформі Е-Тендер.

Публічні закупівлі здійснюються шляхом оголошення тендера за результатами якого обирається найбільш прийнятна ціна на замовлені товари, роботи або послуги з одного боку, а з іншого боку досягається відкритість і прозорість торгів і надається можливість взяти участь в торгах білій кількості продавців, що забезпечує конкуренцію і надає державним установам можливість обрати найкращу пропозицію.



Рис. 1.1. Категорії замовників, які здійснюють публічні закупівлі відповідно до ЗУ № 922

Публічні закупівлі проводяться до запитів від 200 тис. грн. В окремих випадка, якщо сума придбання не перевищує 50 тис. грн. покупець може не використовувати електронну систему закупівель, але в такому випадку він повинен опублікувати в електронній системі звіт про договір про закупівлю.

Публічні закупівля здійснюються з дотриманням принципів, наведених на рис. 1.2.

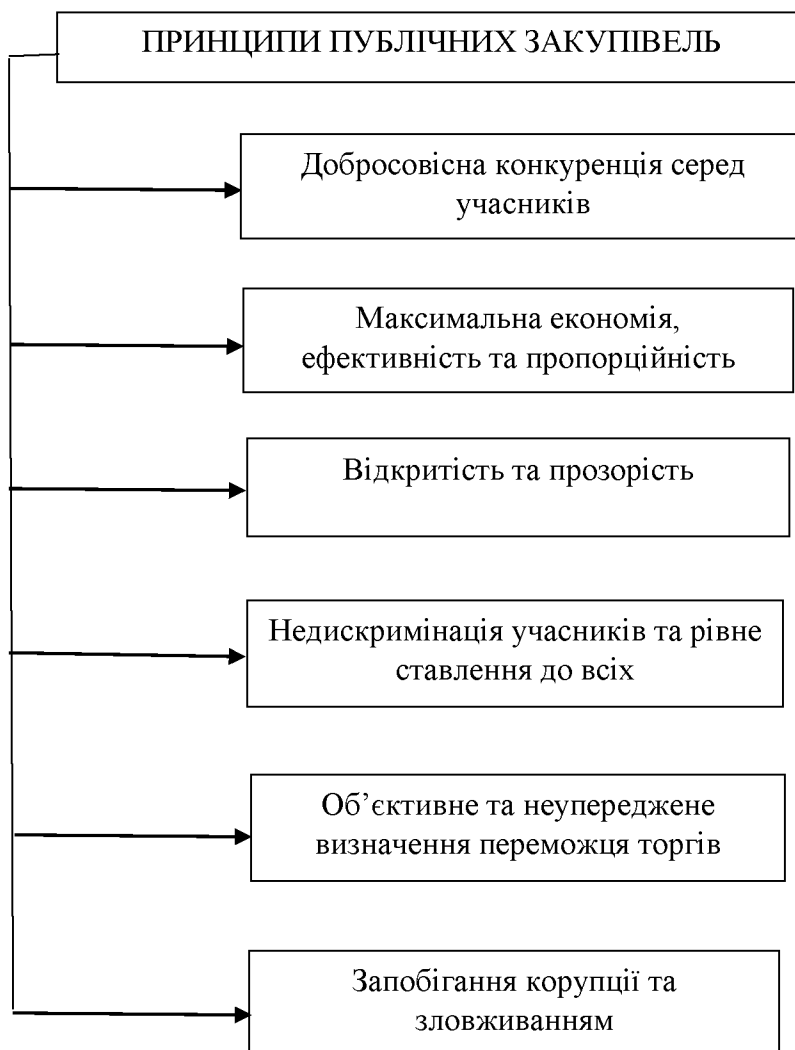


Рис. 1.2. Принципи публічних закупівель

Публічні закупівлі здійснюються за допомогою процедур, зображених на рис. 1.3.

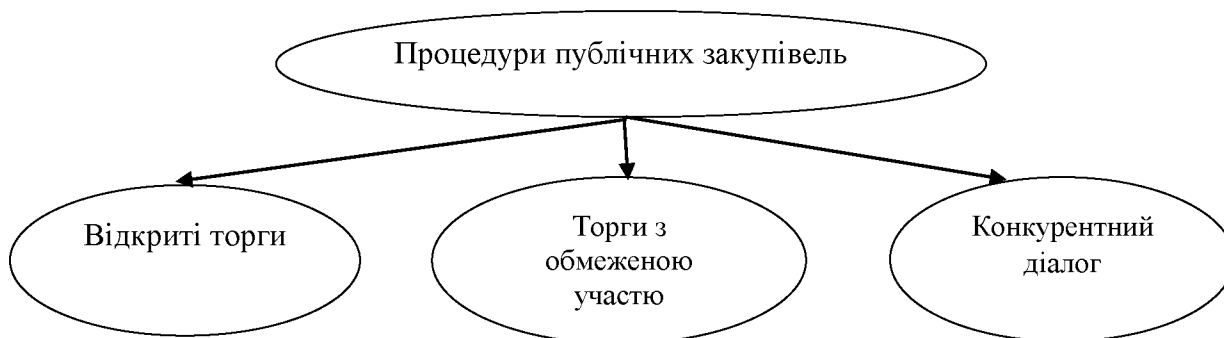


Рис. 1.3. Процедури публічних закупівель

Основною процедурою публічних закупівель є відкриті торги. Документи для участі в тендері мають право подавати всі підприємства, які бажають взяти участь в торгах. Для того, щоб відкриті торги відбулися, необхідна участь не менш як двох учасників. Строк подання пропозицій учасників – в межах 15 днів з моменту публікації оголошення про відкриті торги в системі закупівель. Алгоритм проведення відкритих торгів зображено на рис. 1.4.

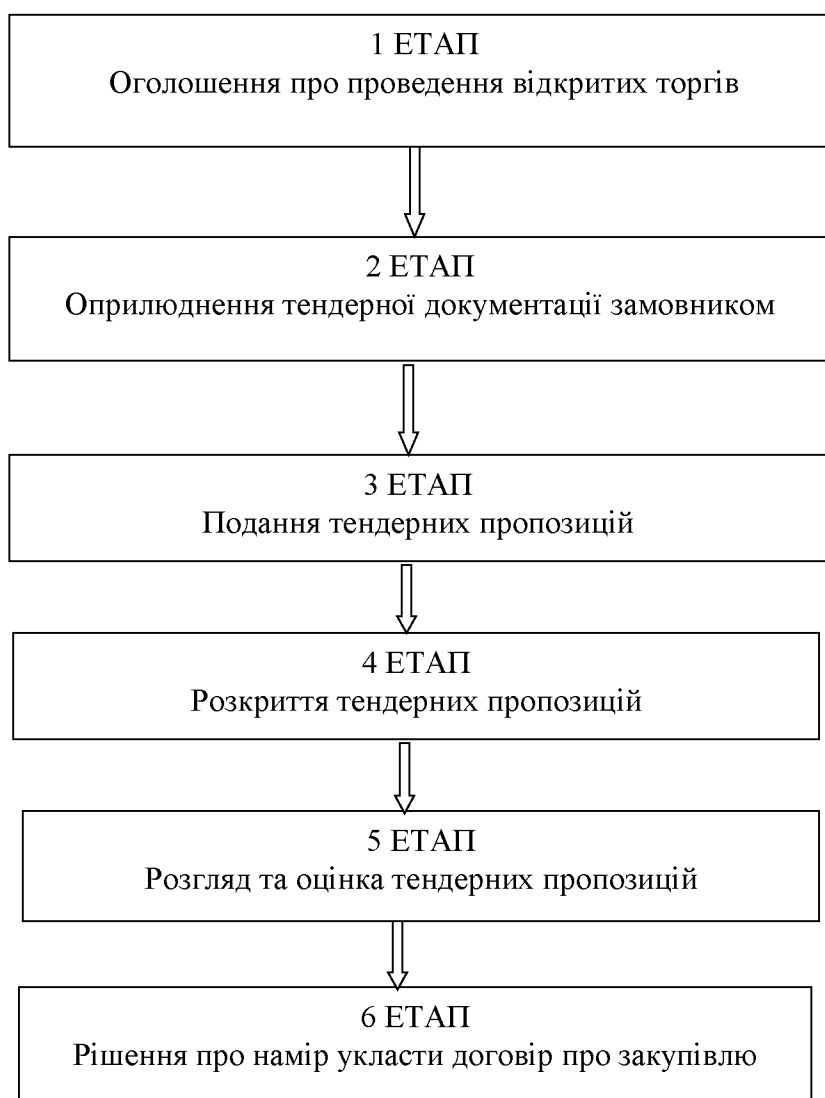


Рис. 1.4. Етапи проведення відкритих торгів

Процедура відкритих торгів починається з публікації оголошення в електронній системі закупівель. Оголошення подається безкоштовно і

містить інформацію про замовника товарів, робіт, послуг, їх характеристики, кількість або обсяг, очікувану вартість, терміни поставки, умови оплати, дату і час розкриття тендерних пропозицій, при необхідності – формулу розрахунку приведеної ціни та інша необхідна інформація.

Після цього оприлюднюється тендерна документація, яка містить інформацію щодо підготовки тендерних пропозицій учасниками торгів, кваліфікаційні критерії, технічні характеристики предмета торгів та іншу інформацію, передбачену ст. 22 ЗУ № 922.

Учасники торгів подають тендерні пропозиції в електронному вигляді через електронну систему закупівель. Учасник може подати лише одну пропозицію, що відповідає умовам торгів.

У визначений час відбувається розкриття тендерних пропозицій, яке оформляється відповідним протоколом. Оцінка тендерних пропозицій здійснюється автоматично електронною системою закупівель і обирається найприйнятніша пропозиція за ціною або вартістю життєвого циклу або за сукупністю критеріїв.

Термін розгляду тендерної пропозиції, яка обрана електронною системою не повинен перевищувати 5 робочих днів. В разі відхилення обраної пропозиції, замовник розглядає наступну.

В електронній системі оприлюднюється протокол розгляду всіх тендерних пропозицій. У день визначення переможця торгів замовник приймає рішення про намір укласти договір з переможцем і протягом одного дня оприлюднює повідомлення в електронній системі.

Відповідно до ст. 34 ЗУ № 922 «конкурентний діалог може бути застосований замовником в разі неможливості визначити необхідні технічні, якісні...характеристики... або для прийняття рішення про закупівлю необхідно провести переговори з учасниками процедури закупівлі» [38].

Умови застосування конкурентного діалогу наведені на рис. 1.5.

Якщо необхідно здійснити закупівлю робіт та послуг з готовим проектом їх виконання або надання, то конкурентний діалог не проводиться.

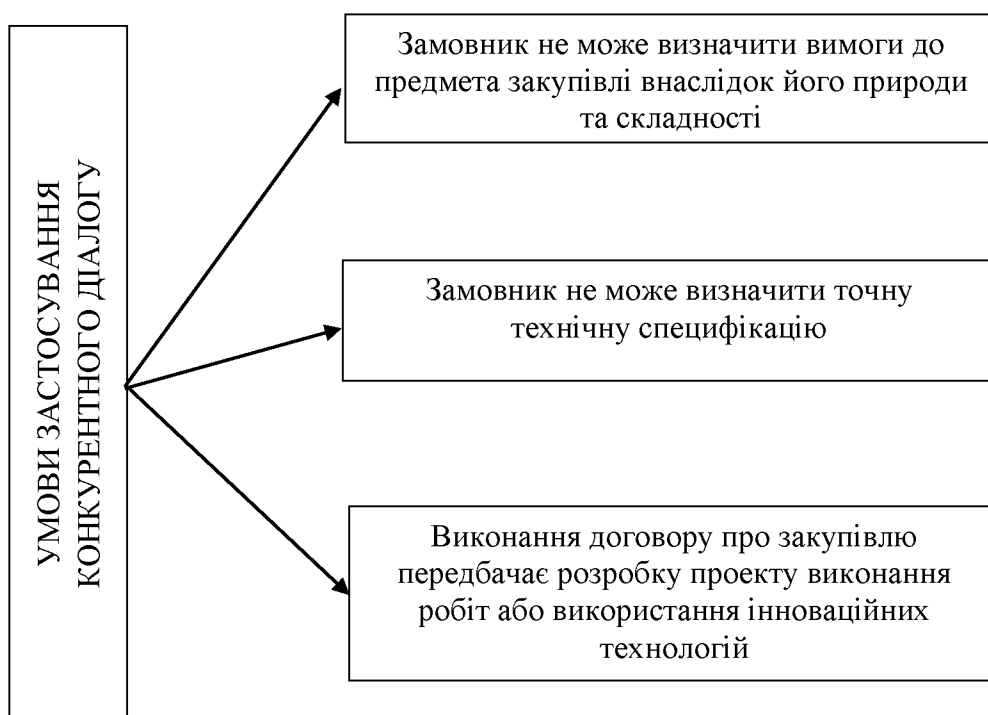


Рис. 1.5. Умови застосування конкурентного діалогу при публічних закупівлях

Конкурентний діалог здійснюється у два етапи, зміст яких зображено на рис. 1.6.

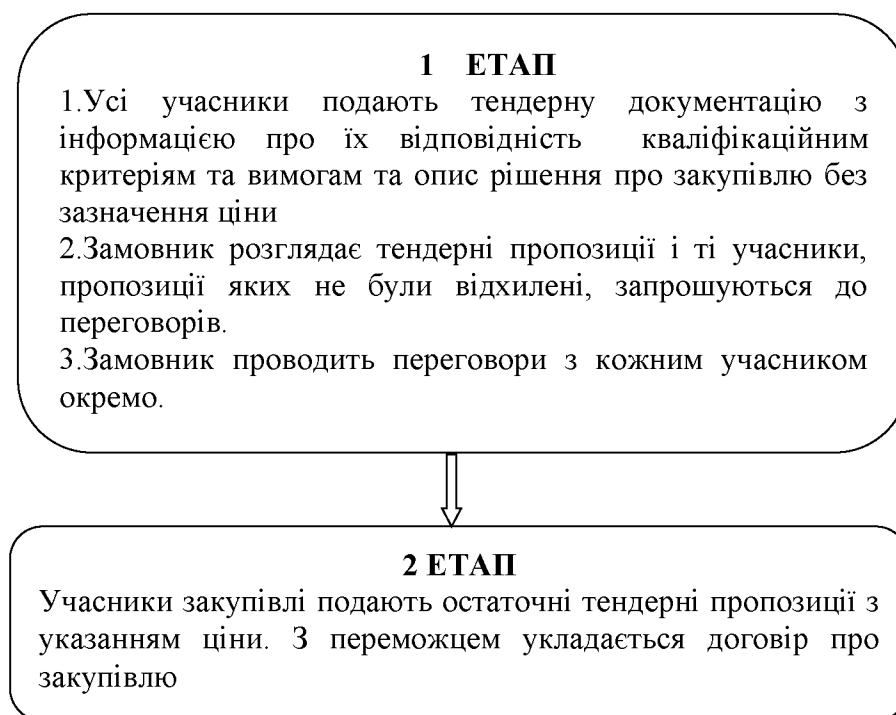


Рис. 1.6. Етапи проведення конкурентного діалогу

Якщо виникає необхідність попереднього відбору учасників закупівлі шляхом проведення кваліфікаційного відбору, застосовують торги з обмеженою участю. Такі торги проводяться у два етапи (рис. 1.7).

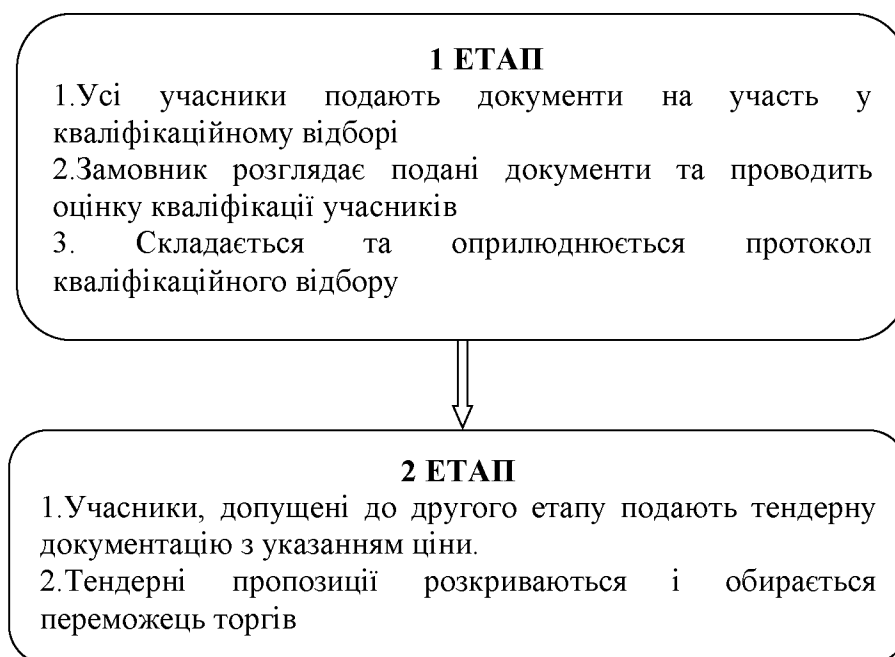


Рис. 1.7. Етапи проведення торгів з обмеженою участю

Процес публічних закупівель спирається на низку нормативно-законодавчих актів, які регулюють організаційні та правові питання здійснення закупівель (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Нормативне регулювання публічних закупівель в Україні

№	Нормативний документ	Сфера застосування
1	2	3
Закони України		
1	Закон України «Про публічні закупівлі» від 23.12.2015 р. № 922 в редакції від 01.01.2023 р. № 850	Визначає порядок проведення публічних закупівель, суб'єктів публічних закупівель, принципи проведення закупівель, їх види, процедуру здійснення, контроль за процесами закупівель.
2	Закон України «Про оборонні закупівлі» від 17.07.2020 р. № 808 в редакції від 24.03.2023 р. № 2958	Визначає порядок проведення закупівель на потреби оборони
Постанови та розпорядження КМУ		
1	«Про ефективне використання бюджетних коштів» від 11.10.2016 р. № 710 в ред. від 25.08.2023 р. № 891	Регламентує порядок використанню коштів державного бюджету при закупівлях

Продовж.табл.1.1

1	2	3
2	«Порядок функціонування електронної системи закупівель та проведення авторизації електронних майданчиків» від 24.02.2016 р. № 166 в ред. від 08.10.2023 р. № 804-2023-п	Визначає порядок роботи електронної системи публічних закупівель
3	«Про затвердження порядку формування та використання електронного каталогу» від 14.09.2020 р. № 822 в ред. від 01.09.2023 р. № 677-2023-п	Пояснює сутність і призначення електронного каталогу та порядок його використання
4	«Про затвердження особливостей здійснення публічних закупівель товарів, робіт і послуг для замовників, передбачених ЗУ «Про публічні закупівлі», на період дії правового режиму воєнного стану в Україні та протягом 90 днів з дня його припинення або скасування» від 12.10.2022 р. № 1178 в ред. від 19.09.2023 р. № 981-2023	Регламентує особливості проведення публічних закупівель під час дії воєнного стану в Україні
Накази Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України		
1	«Про затвердження порядку визначення предмету закупівлі» від 15.04.2020 р. № 708 в редакції наказу від 23.06.2023 р.	Регулює правила визначення предмету закупівлі та розкриває його сутність
2	«Про затвердження примірної методики визначення очікуваної вартості предмету закупівлі» від 18.02.2020 р. № 275 в редакції наказу від 07.04.2023 р.	Надає замовникам порядок визначення очікуваної вартості предмету закупівлі та трактує сутність терміну «очікувана вартість»
3	«Про затвердження примірного положення про уповноважену особу» від 08.06.2021 р. № 40	Розкриває сутність терміну «уповноважена особа» та регламентує правила її визначення при здійсненні публічних закупівель
4	«Про затвердження Примірної методики визначення вартості життєвого циклу» від 28.09.2020 р. № 1894	Регламентує алгоритм визначення вартості життєвого циклу та трактує сутність цього поняття

Крім того, облікові аспекти здійснення публічних закупівель регламентується відповідними нормативними документами Міністерства фінансів України, Планом рахунків, Інструкціями державного казначейства України, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, які будуть висвітлені у наступних розділах кваліфікаційної роботи.

1.2. Стан дослідженості проблеми та наукові напрями її вирішення

Публічні закупівлі є відносно новим явищем в Україні, тому дотепер існує цілий ряд дискусійних питань, пов'язаних як із визначенням термінології, так і з особливостями процедури проведення, документального оформлення та відображення в бухгалтерському обліку. Зазначеній проблематиці присвячена низка наукових досліджень вітчизняних та закордонних науковців.

Н. Суходольська зазначає, що запровадження в Україні системи електронних закупівель Prozorro зробило процес публічних закупівель прозорим і забезпечило вихід державних закупівель з тіні та надало громадськості можливість здійснювати моніторинг витрачання бюджетних коштів. Автор аргументовано наголошує на необхідності уточнення термінології, зокрема вважає за необхідне введення терміну «державні (муніципальні) потреби», що сприятиме більш правильному тлумаченню сутності публічних закупівель.

Автор виділяє три основних напрями розвитку процесу публічних закупівель. В першу чергу це необхідність вдосконалення нормативно-правової бази, що регулює публічні закупівлі. По-друге – не втрачає актуальності проблема подолання корупційних дій, які виникають при здійсненні публічних закупівель. І третій напрямок – необхідність захисту національних інтересів України [55].

Про необхідність впорядкування застосування термінів під час проведення публічних закупівель наголошує Н. Здирко. Автор звертає увагу на одночасному використанні термінів «державні закупівлі» та «публічні закупівлі» та їх ототожнення. На думку автора необхідно чітко дотримуватись терміну «публічні закупівлі», визначеного Законом № 922 та пропонує власне тлумачення цього терміну [9,10].

В. Малолітнева зазначає, що діючий порядок публічних закупівель потребує подальших змін та реформування. На думку автора реформування

процесу публічних закупівель може здійснюватися за такими напрямками – необхідно спростити процедуру публічних закупівель, посилити диджиталізацію процесів і зменшити фізичну участь людини в процесі тендерів, адаптувати нормативно-законодавчу базу здійснення публічних закупівель до європейських стандартів та застосовувати процедуру публічних закупівель для вирішення загальнодержавних питань охорони навколишнього середовища, оборони, тощо [22,22].

О. Лаговська і колектив авторів аналізують переваги і недоліки діючої в Україні системи публічних закупівель. Наряду з позитивними елементами, такими як прозорість, можливість конкуренції, суспільний контроль за витрачанням бюджетних коштів, діюча практика публічних закупівель має суттєві недоліки. Автори наголошують на низькому рівні кваліфікації учасників закупівель, можливість прописати кваліфікаційні вимоги під конкретного учасника торгів, нестабільне законодавство. Крім того автори вбачають небезпеку від затягування термінів проведення тендерів, визначення ціни, несвоєчасних розрахунків бюджетних установ з постачальниками. Автори вважають необхідним посилення контролю за проведенням публічних закупівель і дотриманням зобов'язань сторін договорів [18].

Н. Синютка та співавтори досліджують еволюцію публічних закупівель в Україні. Автори наголошують на ефективності запровадженої системи публічних закупівель Прошого надало можливість зекономити 2506 млн. грн. бюджетних коштів і зробило процес публічних закупівель прозорим і доступним для здійснення контролю [49,с. 317].

Д. Кобильник пропонує вдосконалити нормативну базу, що регулює процес публічних закупівель в Україні і включити до Закону України «Про публічні закупівлі» до вже затверджених ним принципів додаткові принципи плановості та стимулювання інновацій [14].

О. Войтенко розглядає доступ підприємств до участі в публічних закупівлях як можливість виходу на нові ринки збуту своєї продукції або

послуг, що в свою чергу сприятиме підвищення прибутковості бізнесу і насиченню ринку продукцією вітчизняного виробництва [5].

А. Кривенко досліджує досвід проведення публічних закупівель в країнах ЄС виділяє позитивні сторони процедури закупівель і вважає, що вони можуть бути запроваджені в Україні на законодавчому рівні під час проведення публічних закупівель. Зокрема це стосується чесної конкуренції, стандартизації законодавства, зменшення фіскального тиску [16].

Ю. Чебан та С. Сирцева наголошують, що запровадження системи електронних закупівель в Україні було прогресивним кроком в процесі організації публічних закупівель. Але дослідження роботи електронних майданчиків показали, що система має як переваги, так і недоліки і потребує вдосконалення. Автори дослідили особливості проведення публічних закупівель в республіці Казахстан і вважають, що створення реєстру недобросовісних учасників за прикладом Казахстану буде корисним і для України. Крім того, сама система електронного адміністрування потребує вдосконалення [58].

С. Сисюк виокремлює чотири основних етапи проведення публічних закупівель. При цьому саме на четвертому етапі є можливість здійснити контроль за дотриманням законодавчих вимог і за раціональним використанням державних коштів, оскільки в цей період відбувається моніторинг закупівель [53].

Н. Здирко наголошує на тому, що запровадження відкритих торгів не ліквідувало в повному обсязі проблем, що виникали під час проведення публічних закупівель. Автор виділяє ряд проблемних питань, подолати які вкрай необхідно. До таких проблем на думку автора слід віднести можливість брати участь в торгах всім бажаючим постачальникам, що спотворює принципи конкуренції, замовники маніпулюють предметом закупівлі, поділяють його на частини і намагаються уникнути процедури публічних закупівель, здійснюючи придбання в рамках 50 тис. грн. в декілька заходів, помічено доволі часту відміну оголошених торгів, залишаються

високі ризики та ймовірність розголошення особистих даних учасників торгів, тощо. Автор вважає доцільним внесення змін до нормативно-правових актів, що регулюють процеси публічних закупівель [9,10,11].

Н. Пацурія досліджує розвиток і зміни законодавства України з питань державних закупівель. Автор зазначає, що з набуттям Україною незалежності виникло поняття «державне замовлення» на базі якого сформувалось сучасне поняття «публічні закупівлі». З початком повномасштабного вторгнення виникла нагальна потреба у забезпеченні збройних сил України матеріально-технічними ресурсами, спрямуванні коштів на розвиток оборони країни. Відповідно були внесені зміни і до законодавства, зокрема зо ЗУ «Про оборонні закупівлі». Автор вважає, що діюче законодавство намагається регулювати питання проведення державних закупівель найбільш прийнятними способами та максимально раціонально, але має значну кількість прогалин, які потребують подальшого врегулювання після закінчення війни [34].

А. Фаїзов наголошує на позитивних моментах централізованого придбання товарно-матеріальних цінностей установами державного сектору. Автор вважає, що при застосуванні цієї системи ефективність торгів підвищується, економніше використовуються бюджетні кошти, організація, яке проводить процедуру закупівлі, несе відповідальність і самі закупівлі проводяться у зручному форматі. Для подальшого вдосконалення процесу публічних закупівель на думку автора, Україні необхідно ширше запроваджувати європейські практики, внаслідок чого відбудеться посилення контролю зв використанням бюджетних коштів та оптимізація закупівельних процесів [57].

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

2.1. Організаційно-правові засади діяльності та облікова політика установи

Досліджувана установа , код ЄДРПОУ ХХХХХХ, розташована у м. Зіньків, Полтавської області. Бюджетна установа. Форма власності - державна власність, власність територіальних громад. Є неприбутковою установою. Проаналізуємо активи установи та у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка та структура майна ХХХ за 2021-2022 рр. (станом на кінець року)

Види активів	2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2021 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до підсум- ку	суми, тис. грн	у %
Майно – всього	61884,4	100,0	61356,0	100,0	-528,4	99,1
1. Нефінансові активи	61819,1	99,9	61285,0	99,9	-534,1	99,1
1.1. Основні засоби	59391,5	96,0	58288,7	95,0	-1102,8	98,1
1.1. Запаси	2427,6	3,9	2996,3	4,9	568,7	123,4
2. Фінансові активи	64,5	0,1	70,9	0,1	6,4	110,0
2.1. Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування	15,2	0,02	-	-	-15,2	x
2.2. Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів:	49,3	0,08	70,9	0,1	21,6	143,8
2.2.1. в касі	7,7	0,01	19,9	0,02	12,2	У 2,6 р
2.2.2. в казначействі	41,6	0,07	50,9	0,08	9,3	122,4
Витрати майбутніх періодів	0,8	-	-	-	-0,8	x

Аналіз показників ф. № 1-дс «Баланс» здійснено за 2 роки, оскільки у 2020 р. відбулась реорганізація установи. Так за досліджуваний період вартість майна установи зменшилася на 528, 4 тис. грн або на 0,9 %. У

структурі майна установи найбільша питома вага припадає на нефінансові активи - 99,9 %. У структурі активів найбільша питома вага припадає на основні засоби, вартість яких зменшилась на 1102,8 тис. грн або на 1,9 %.

Питома вага запасів установи зросла у звітному році на 568,7 тис. грн або на 23,4 % порівняно з попереднім роком. Питома вага фінансових активів установи незначна - лише 0,1 %. У звітному році їх вартість збільшилась на 6,4 тис. грн або на 10 %. Позитивним є відсутність поточної заборгованості за соціальним страхуванням на кінець 2022 р. Це свідчить про те, що за досліджуваний період установа отримала від ФСС відшкодування по листках тимчасової непрацездатності, та інші види заборгованості.

Залишки готівки в касі на кінець 2022 р. майже у 2,6 разів більші, ніж у попередньому році, залишки коштів на казначейських рахунках майже на одному рівні. В цілому можна зробити висновок про те, що активи установи в основному складаються з основних засобів.

Пасив балансу відображає джерела формування активів установи. Розглянемо динаміку і структуру пасивів установи станом на кінець року у табл. 2.2.

Загальний розмір капіталу за досліджуваний період змінився не суттєво - зменшився на 528,4 тис. грн або на 0,9 %. Це відбулося за рахунок зменшення суми власного капіталу на 682,8 тис. грн або на 1,1 %. Дефіцит за досліджуваний період має тенденцію до збільшення. Так у звітному році дефіцит фінансування зріс на 1896,8 тис. грн або на 5,6 %, що свідчить про недостатнє бюджетне фінансування.

Зобов'язання установи на кінець 2022 р. зросли порівняно з попереднім роком на 154,4 тис. грн або у 11 разів. Це відбулося за рахунок наявності поточної кредиторської заборгованості в сумі 137,3 тис. грн і суттєвого збільшення інших поточних зобов'язань в сумі 32,4 тис. грн, що у 40 разів більше, ніж у попередньому році.

Таблиця 2.2

**Динаміка та структура джерел формування капіталу
XXX за 2021 - 2022 рр. (станом на кінець року)**

Види пасивів	2021 р.		2022 р.		Відхилення (+;-) 2022 р. до 2021 р	
	сума, тис. грн	у % до під- сумку	сума, тис. грн	у % до під- сумку	суми, тис. грн	у %
Капітал – всього	61884,4	100,0	61356,0	100,0	-528,4	99,1
1. Власний капітал	61869,1	99,9	61186,3	99,7	-682,8	98,9
1.1. Внесений капітал	95439,1	154,2	96653,0	157,5	х	х
1.2. Фінансовий результат(дефіцит)	(33569,9)	(54,3)	(35466,7)	(57,8)	1896,8	105,6
2. Зобов'язання	15,3	0,1	169,7	0,3	154,4	У 11 р.
2.1. Поточні зобов'язання за платежами до бюджету	2,9	0	-	-	-2,9	х
2.2. За товари, роботи, послуги	-	-	137,3	0,2	137,3	х
2.3. За розрахунками з оплати праці	12,2	0	-	-	-12,2	х
2.4. Інші поточні зобов'язання	0,08	0	32,4	0,1	32,32	У 40 р.

Позитивним є відсутність на кінець року зобов'язань за розрахунками з оплати праці та за розрахунками з бюджетом.

Для оцінки ліквідності та фінансової незалежності юридичної особи використовується система відносних показників, які мають назву коефіцієнтів ліквідності (табл. 2.3).

Значення коефіцієнта абсолютної ліквідності повинно бути не менше показника 0,2 - 0,25. Цей показник характеризує частку поточних зобов'язань, яка може бути погашена за рахунок грошових коштів. За досліджуваний період коефіцієнт значно перевищує нормативні показники і це означає, що установа в змозі своєчасно розрахуватися із своїми кредиторами.

Таблиця 2.3

**Показники оцінювання ліквідності та фінансової незалежності
XXX за 2021-2022 рр.**

Показник	2021 рік	2022 рік	Відхилення (+,-)
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	3,2	0,4	-2,8
Коефіцієнт загальної ліквідності	163,2	18,1	-145,1
Коефіцієнт фінансової незалежності	0,99	0,99	-
Коефіцієнт фінансової стабільності	4052,5	360,6	-3691,9
Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань	0	0	-

Коефіцієнт загальної ліквідності відображає можливість установи погасити свої поточні зобов'язання за рахунок обігових коштів. Нормативне значення коефіцієнта повинно бути більше 1. Значення цього показника в установі значно перевищує 1 і це означає, що вона має значні запаси ресурсів.

Коефіцієнт фінансової незалежності відображає частку власного капіталу у загальних вкладеннях установи. Нормативне його значення має бути більшим 0,5. Досліджувана установа свої активи фінансує за рахунок власного капіталу.

Коефіцієнт фінансової стабільності показує співвідношення власних і позикових коштів. Його нормативне значення встановлено в межах 0,67-1,5. Досліджувана установа має високий показник цього коефіцієнта і це означає, що рівень фінансових ризиків у неї низький.

Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань за досліджуваний період дорівнює 0. Це означає, що установа не залежить від довгострокових зобов'язань. Оскільки досліджувана установа фінансується за рахунок коштів державного бюджету важливим для характеристики її стану є аналіз доходів і витрат (табл. 2.4)

Таблиця 2.4.

Надходження коштів ХХХ за 2021-2022 рр. (тис. грн.)

Показник	2021 рік		2022 рік		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	Сума, тис.грн.	%	Сума, тис.грн.	%	тис.грн.	%
Надходження коштів - усього	54053,1	100,0	55408,1	100,0	1355,0	102,5
Бюджетні асигнування	53563,1	99,1	45661,1	82,4	-7902,0	85,2
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	452,3	0,8	798,5	1,6	346,2	176,5
Трансферти	-	-	6403,8	11,5	6403,8	x
Інші доходи від необмінних операцій	37,7	0,1	2544,7	4,5	2507,0	У 67,5 р

Аналіз показників табл. 2.4 свідчить про те, що у звітному році надходження коштів до ХХХ збільшилося на 1355 тис. грн. або на 2,5%. У структурі доходів найбільша питома вага припадає на доходи у вигляді бюджетних асигнувань - 99,1 та 82,4 % відповідно.

Не зважаючи на зменшення бюджетних асигнувань на 7902 тис. грн або на 14,8 %, загальне зростання надходжень відбулось за рахунок суттєвого збільшення надходжень від надання послуг - на 346 тис. грн або на 76,5 %, отримання дотацій вирівнювання (трансфертів) в сумі 6403,8 тис. грн, та зростання інших доходів від необмінних операцій у 67,5 разів.

Одночасно з аналізом доходів слід проаналізувати видатки бюджетної установи (табл. 2.5). Проведений аналіз показників фінансової звітності установи показує, що витрати установи у звітному році знизилися порівняно з попереднім роком на 30318,1 тис. грн або на 35,5%.

У структурі витрат бюджетної установи найбільша питома вага припадає на витрати на виконання бюджетних програм - 95,7 та 84,7 % відповідно. Зазначені витрати у звітному році зменшились майже у 2 рази, або на 42,1 %.

Таблиця 2.5.

Витрати ХХХ за 2021-2022 рр. (тис. грн.)

Показник	2021 рік		2022 рік		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	Сума, тис.грн.	%	Сума, тис.грн.	%	тис.грн.	%
Усього витрат	87623,1	100,0	57305,0	100,0	-30318,1	65,4
Витрати на виконання бюджетних програм	83828,0	95,7	48522,5	84,7	-35305,5	57,9
Інші витрати за обмінними операціями	63,0	0,1	-	-	-63,0	х
Трансферти	-	-	6403,8	11,2	6403,8	х
Інші витрати за необмінними операціями	3732,1	4,2	2378,7	4,1	-1353,4	63,7

Інших витрат за обмінними операціями в установі у звітному році не здійснювалось. Розмір інших витрат за необмінними операціями також зменшився на 1353,4 тис. грн або на 36,3 %.

Проаналізуємо видатки кошторису установи за функціональною класифікацією видатків у табл. 2.6.

Таблиця 2.6.

Видатки кошторису ХХХ за 2021-2022 рр. (тис. грн.)

Показник	2021 рік		2022 рік		Відхилення 2022 р. від 2021 р.	
	Сума, тис.грн.	%	Сума, тис.грн.	%	грн.	%
Усього витрат	87623,1	100,0	57305,0	100,0	-30318,1	65,4
Загальнодержавні функції	55033,8	62,8	39858,9	69,6	-15174,9	70,6
Громадський порядок, безпека та судова влада	-	-	848,5	1,4	848,5	х
Економічна діяльність	14518,7	16,6	2008,5	3,5	-12510,2	13,8
Житлово-комунальне господарство	13479,2	15,4	10992,8	19,2	-2486,4	81,6
Охорона здоров'я	1226,8	1,4	-	-	-1226,8	х
Соціальний захист та соціальне забезпечення	3364,6	3,8	3596,3	6,3	231,7	106,9

Аналіз показників табл. 2.6 свідчить про зменшення видатків кошторису установи у звітному році на 34,6 %. У структурі видатків найбільша питома вага припадає на видатки на виконання загальнодержавних функцій - 62,8 та 69,6 % відповідно. Ця стаття видатків

зменшилась на 15174,9 тис. грн або на 29,4 %, хоча у структурі видатків питома вага даної статті зросла 6,8 пунктів. Суттєво зменшились видатки на економічну діяльність - на 12510,2 тис. грн або на 86,2 %.

Видатки на житлово-комунальне господарство також зменшились на 18,4 %. У звітному році були відсутні видатки охорону здоров'я. Єдина стаття видатків, яка збільшилась у звітному році - це видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення. Вони зросли на 231,7 тис. грн або на 6,9 %.

Аналіз доходів і витрат показав, що за досліджуваний період витрати перевищували доходи і в установі спостерігається дефіцит коштів - у 2021 р. - в сумі 33570 тис. грн, а у 2022 р. - на 1896,9 тис. грн. Зменшення дефіциту в цілому є позитивним показником, але установі необхідно працювати над пошуком альтернативних джерел фінансування своєї діяльності.

Бухгалтерський облік є найважливішою ланкою управління державною установою. Із запровадження в дію НП(С)БО в державному секторі 125 «Зміни облікових політики та виправлення помилок» роль бухгалтерського обліку зросла.

Державна установа самостійно обирає облікову політику, яка з одного боку забезпечує право самостійного вибору методів і форм ведення обліку, а з іншого боку повинна відповідати нормам діючого законодавства.

Організація бухгалтерського обліку державної установи повинна ґрунтуватися на врахуванні певних передумов, які схематично зображені на рис. 2.1.

Обліковий процес у ХХХ складається з трьох основних етапів – фіксація процесів у первинних документах, узагальнення даних первинного обліку на рахунках бухгалтерського обліку та підсумкове узагальнення облікових даних у фінансовій та бюджетній бухгалтерській звітності.

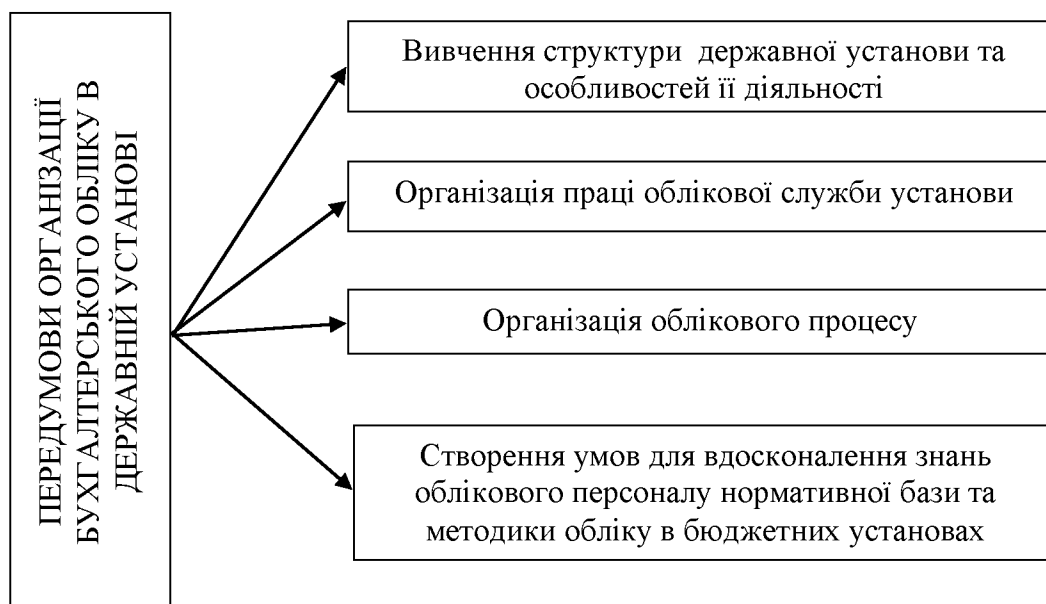


Рис. 2.1. Передумови організації бухгалтерського обліку в державному секторі

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у ХХХ покладено на відділ бухгалтерського обліку та звітності. Згідно Положення про відділ бухгалтерського обліку та звітності, ведення бухгалтерського обліку покладено на відповідний відділ, який очолює головний бухгалтер. Відділ бухгалтерського обліку та звітності є структурними підрозділом виконавчого комітету є підконтрольний як міській раді м. Зіньків так і виконавчому комітету і підпорядковується міському голові м. Зіньків. Завдання відділу зображено на рис. 2.2.

Головний бухгалтер установи здійснює загальне керівництво відділом, відповідає за організацію бухгалтерського обліку, бере участь в розробці і погодженні проектів договорів, здійснює підбір кваліфікованого облікового персоналу, розробляє та подає на затвердження міському голові м. Зіньків Наказ про облікову політику.

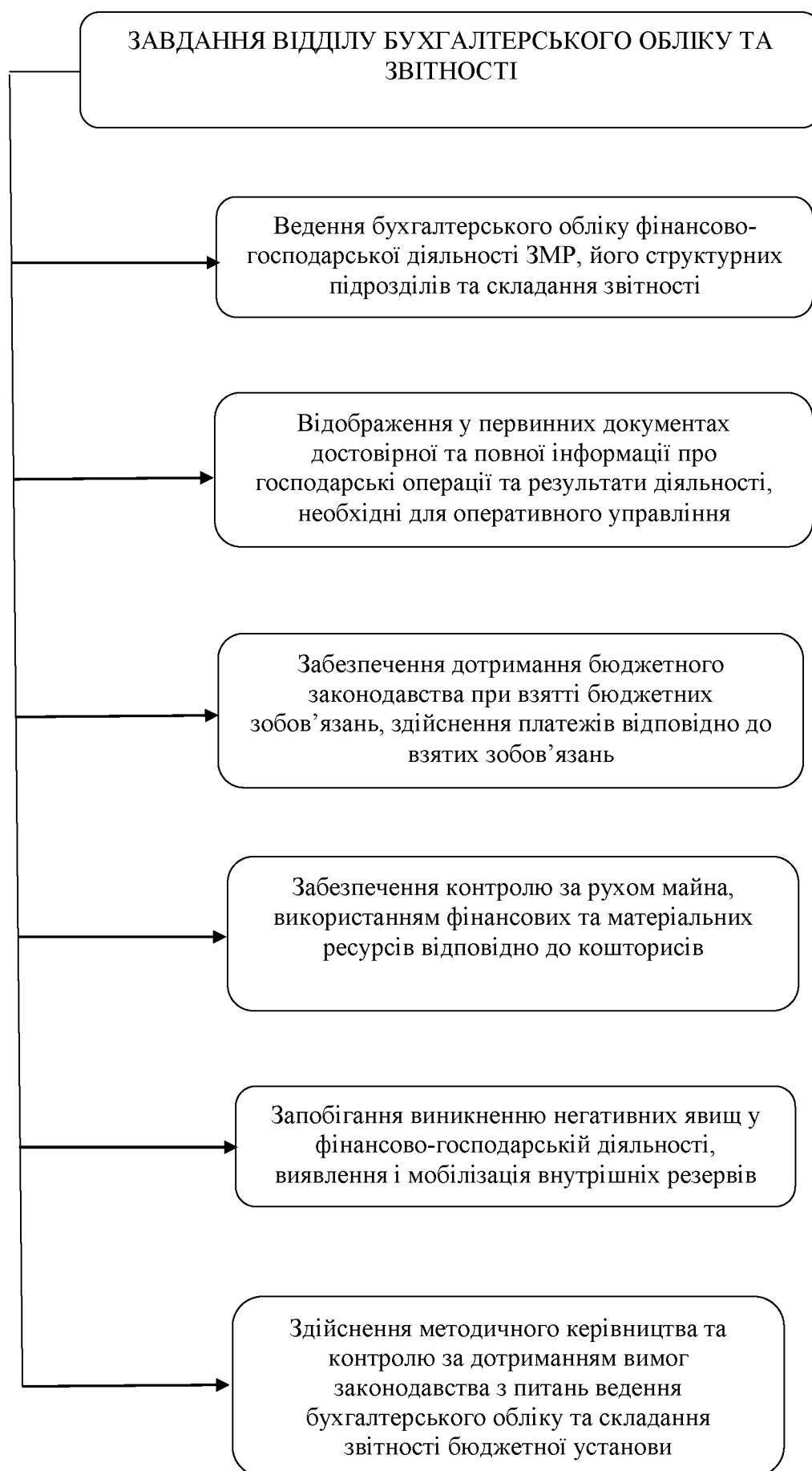


Рис. 2.2. Завдання облікової служби державної установи

Крім того, головний бухгалтер установи несе персональну відповідальність за достовірність інформації, узагальненої у фінансовій звітності установи, здійснює контроль за дотриманням законодавства при відображенні господарських операцій в бухгалтерському обліку.

У штаті облікової служби установи передбачено 6 працівників. Облік ведеться за меморіально-ордерною формою автоматизовано з використанням низки програмних продуктів, що передбачені для бюджетних установ. Облік в установі здійснюється відповідно до НПСБОДС та нормативних документів Державної казначейської служби і міністерства фінансів України.

Для автоматизації облікової роботи досліджувана установа використовує декілька ліцензійних програмних продуктів, зокрема: «Облік бюджетної установи», Інформаційно-програмний комплекс «Місцевий бюджет», модуль інтеграції з ІАС «LOGIKA», програма «УКС-Зарплата», Автоматизована система «Є-Звітність», програмно-технічний комплекс «Клієнт казначейства – Казначейство».

2.2. Облік публічних закупівель та відображення інформації у звітності

Для здійснення придбання необхідних матеріально-технічних ресурсів та послуг ХХХ основні дії по закупівлі здійснює електронному майданчику *Zakupivli.Pro* з подальшим перенесенням даних на портал *Prozorro*. Для проведення публічних закупівель у формі відкритих торгів установа готує і надає тендерну документацію.

Тендерна документація – це основний документ, який надається замовником для проведення публічних закупівель. Така документація оприлюднюється в електронній системі закупівель одночасно з оголошенням

про проведення закупівель і є у вільному доступі. Зміст тендерної документації відображається у спеціальній електронній формі на порталі закупівель.

При плануванні публічних закупівель особливу увагу слід приділяти підготовці тендерної документації, оскільки учасники торгів будуть орієнтуватися саме на ті вимоги до предмету закупівлі, які описані в тендерній документації. При підготовці тендерної документації слід керуватися Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 13.04.2016 р. № 680 «Про затвердження примірної тендерної документації».

Відповідно до зазначеного Наказу у тендерній документації міститься інформація про основні характеристики предмету закупівлі, визначаються кваліфікаційні критерії до постачальника, розробляється і оприлюднюється проект договору, визначаються методи оцінки тендерних пропозицій, валюта розрахунків та інша суттєва інформація щодо предмету закупівлі і вимог до нього.

Слід зазначити, що примірні тендерні документації не є обов'язковою для застосування, але вона може служити тим зразком, на підставі якого замовник формує вимоги до предмету закупівлі. Практичний досвід свідчить про те, що підготовану тендерну документацію, яку розміщено на порталі електронних закупівель, бажано створювати в такому форматі, який би давав можливість учасникам вільно копіювати її повністю або окремими частинами.

Крім того, при проведенні спрощеної процедури закупівлі, тендерна документація не є обов'язковою. Якщо обрана переговорна процедура закупівлі, то підготовка тендерної документації також не обов'язкова. Для опису технічних вимог до предмету закупівлі необхідно скористатися бібліотекою примірних специфікацій.

Склад тендерної документації наведений на рис. 2.3.

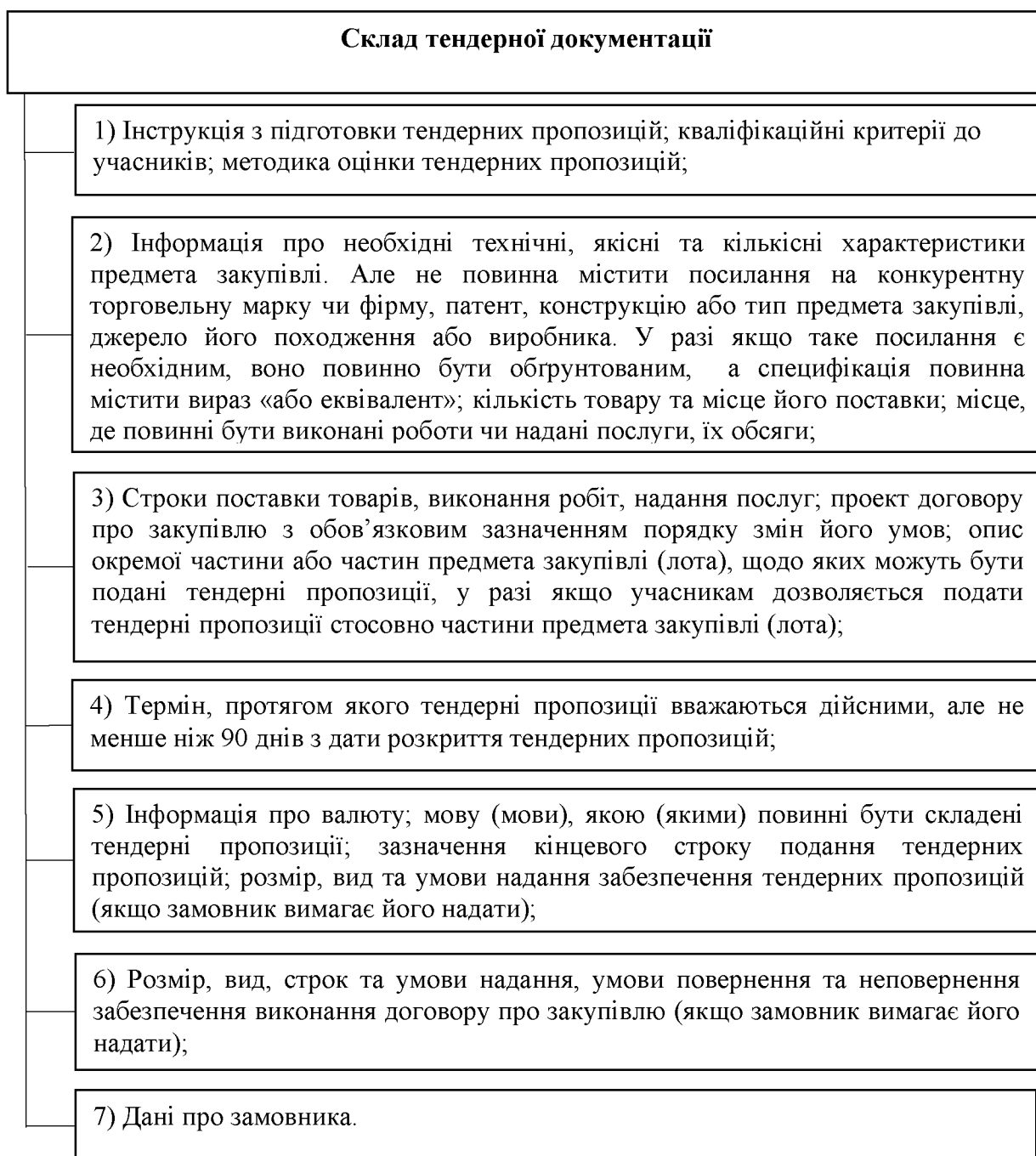


Рис. 2.3. Склад тендерної документації

Відповідно до ст. 22 ЗУ «Про публічні закупівлі» при розробці тендерної документації слід утриматись від наведення окремих видів інформації (рис. 2.4.).

Тендерна документація не повинна містити дискримінаційних вимог до постачальника а також вимагати підтвердження відповідності вимогам тендерної документації. Крім того, замовнику заборонено вимагати від

учасників тендеру засвідчувати документацію підписом і печаткою, якщо такі документи надані в електронному вигляді і відповідним чином завірені електронним підписом.

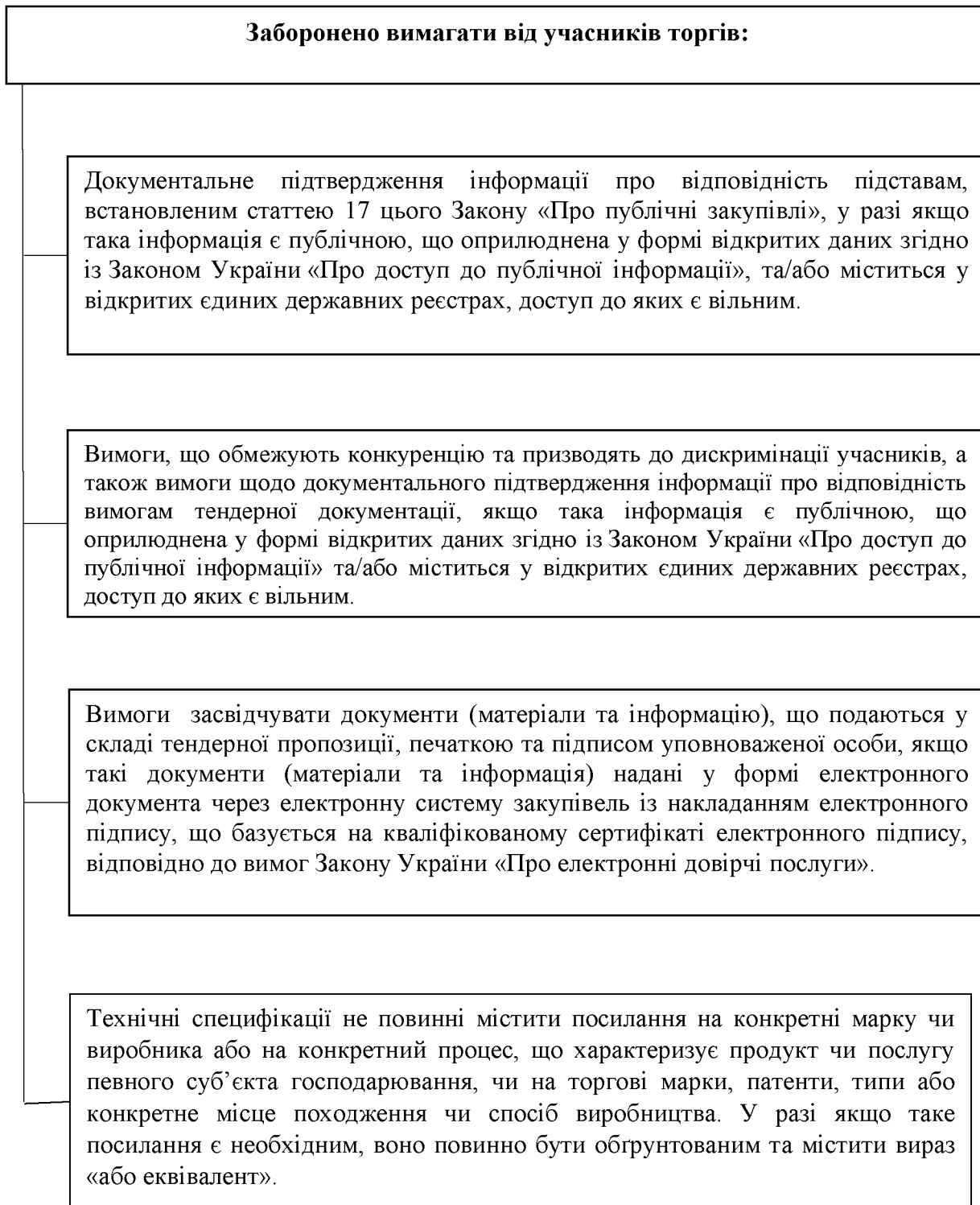


Рис. 2.4. Інформація, яку заборонено вимагати від учасників торгів

Важливою складовою тендерної документації є проект договору. В проекті договору обов'язково вказується порядок внесення змін до його умов. При цьому замовник може зазначити, що учасник повинен додати до своєї пропозиції вже завізований ним проект договору. Якщо така умова не зазначена, то вважається, що учасник погодився на всі зазначені умови договору.

Крім зазначеної вище інформації, тендерна документація може містити інші вимоги до предмету закупівлі, які наведені на рис. 2.5.

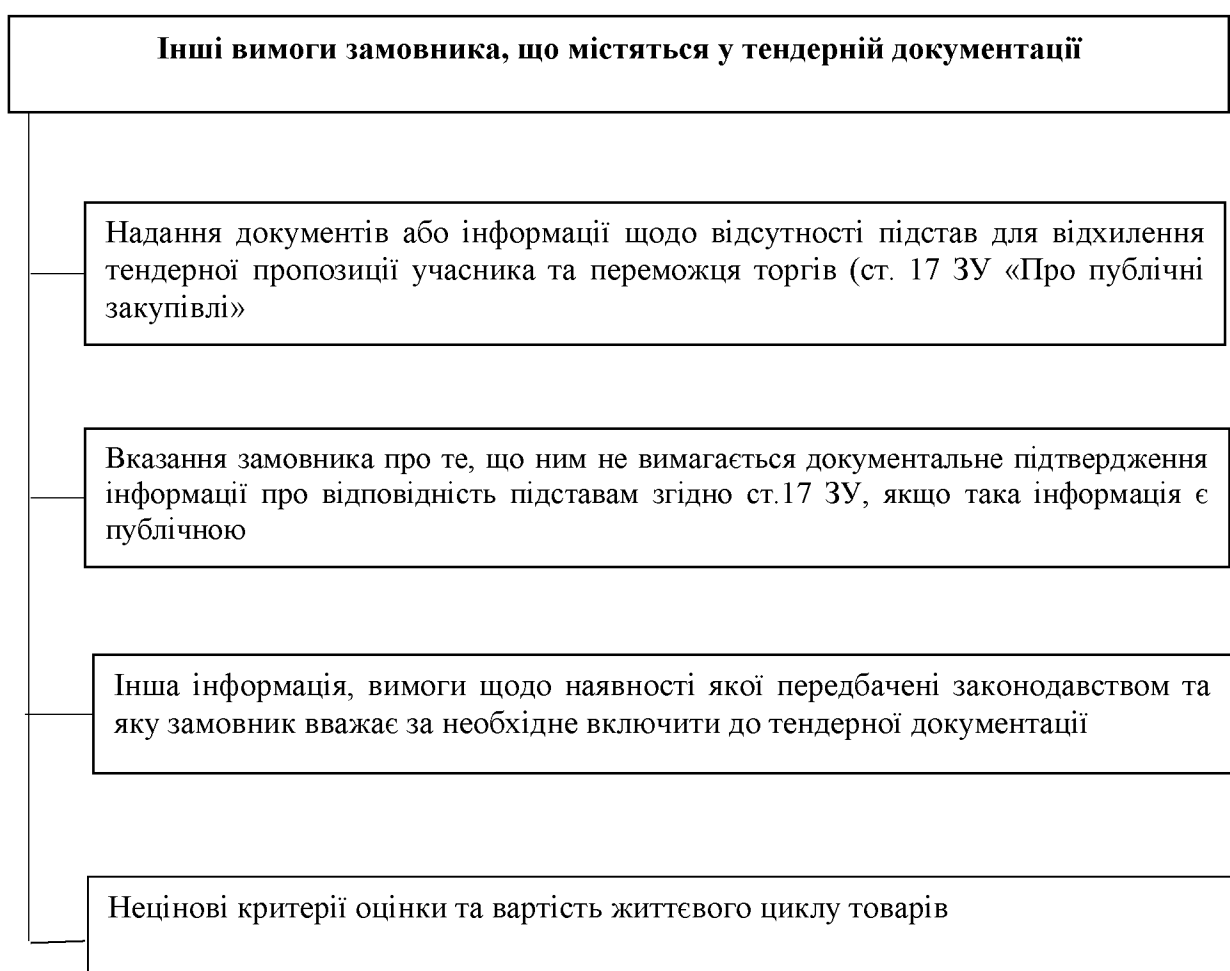


Рис. 2.5. Інші вимоги замовника, що можуть мати місце в тендерній документації

Публічні торги відбуваються шляхом редукування або аукціону на зниження ціни в електронній системі закупівель. Час аукціону заздалегідь не визначається. При цьому замовник отримує електронне повідомлення у той

момент, коли на його пропозицію подано дві або більше пропозицій. В даному випадку вважається, що закупівля є конкурентною.

Слід зауважити, що електронні аукціони можуть проводитись лише у робочі дні та у робочий час. Під час аукціону назви підприємств, що беруть у ньому участь не оголошуються. Найменування учасників розкриваються після завершення аукціону, який триває три раунди. В день розкриття тендерних пропозицій електронна система закупівель формує Протокол розкриття тендерних пропозицій, якій містить інформацію, зображену на рис. 2.6.

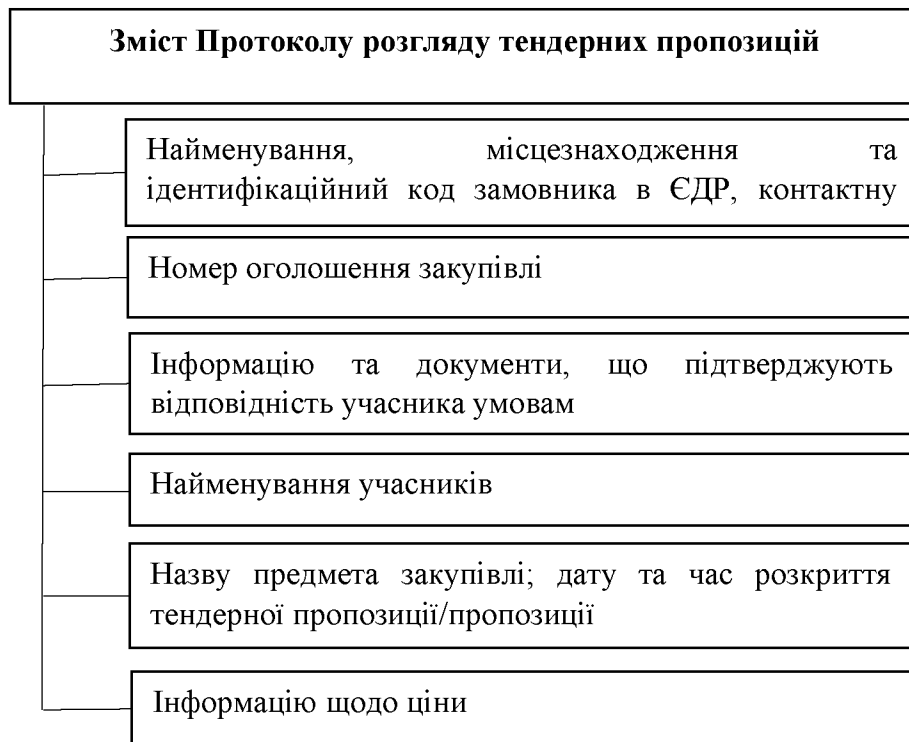


Рис. 2.6. Зміст протоколу розгляду тендерних пропозицій

Після визначення переможця замовник укладає з ним договір про закупівлю. Договір укладається відповідно до вимог Цивільного кодексу, Господарського кодексу та ЗУ «Про публічні закупівлі». В договорі вказують предмет закупівлі, його ціну за одиницю, загальну вартість, порядок зміни ціни закупівлі, відповідальність контрагентів за невиконання умов договору, право замовника в односторонньому порядку розірвати договір, умови та терміни оплати, банківські реквізити сторін договору.

Якщо закупівлі проводилися у вигляді відкритих торгів або конкурентного діалогу, то договір укладається не раніше ніж 10 днів з дати оприлюднення повідомлення про наміри укладання договору, але не пізніше ніж 20 днів з дня прийняття наміру укласти договір.

Якщо закупівлі проводились у вигляді переговорної процедури, то договір про закупівлю укладається у терміни не раніше 10 днів з дня оприлюднення повідомлення про наміри і не пізніше ніж 35 днів. Шляхом публічних закупівель державна установа може придбати необоротні та оборотні активи, замовити виконання робіт та отримати послуги. Ця процедура повинна бути відповідним чином документально підтверджена. Приклад оформлення тендерної документації наведено у Дод. В-Д.

Надходження необоротних активів у бюджетну устанovu оформляється типовими первинними документами. Форма і зміст первинних документів затверджені наказом МФУ від 13.09.2016 р. № 818. Зазвичай для відображення руху необоротних активів застосовують різні форми Актів.

Методологія відображення в обліку і звітності бюджетних установ інформації про наявність і рух необоротних активів регламентується НПСБОДС 121 «Основні засоби». Згідно умов договору придбання необоротних активів у постачальника може відбуватися або за попередньої оплати або на умовах післяплати за рахунок коштів загального або спеціального фонду. Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів наведена в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

**Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів
державною установою**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Придбання на умовах попередньої оплати				
1	Відображено бюджетне фінансування на придбання необоротних активів	2313	5411	25000,00
2	Відображене бюджетне фінансування на суму ПДВ	2313	7011	5000,00
3	Перерахована попередня оплата постачальнику	2113	2313	30000,00

Продовж. табл. 2.7

1	2	3	4	5
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	6311	2113	5000,00
5	Отримано об'єкт основних засобів в установу	1311	6211	25000,00
6	Введено об'єкт в експлуатацію	1016	1311	25000,00
7	Збільшено розмір внесеного капіталу на вартість введеного в експлуатацію об'єкта	5411	5111	25000,00
8	Проведено коригувальний запис і закрито розрахунки	6211	2113	30000,00
9	Закрито рахунок обліку доходів в кінці звітнього періоду	7011	5511	5000,00
Придбання на умовах післяплати				
1	Відображено бюджетне фінансування на придбання необоротних активів	2313	5411	30000,00
2	Отримано об'єкт основних засобів в установу	1311	6211	30000,00
3	Відображено ПДВ	6311	2113	5000,00
3	Оплачено постачальнику	6211	2313	30000,00
4	Введено в експлуатацію придбані необоротні активи	1016	1311	25000,00
5	Збільшено внесений капітал	5411	5111	25000,00
6	Закрито рахунок обліку доходів	7011	5511	5000,00

Надходження придбаних запасів оформляється прибутковими накладними. На сьогодні відсутні нормативно затверджені форми прибуткових накладних, тому установа може розробити форму документа самостійно, враховуючи наявність в ньому обов'язкових реквізитів: назва, юридична адреса, банківські дані постачальника і замовника, найменування запасів, одиниця виміру, кількість, ціна за одиницю, загальна вартість, підписи осіб, що здійснили операцію. Установа може використовувати інші форми первинних документів, які застосовують у своїй діяльності підприємства України. Кореспонденція рахунків з обліку придбання запасів у постачальника наведена у табл. 2.8.

Бюджетна установа на початку року складає план публічних закупівель. Протягом року за необхідності до плану можуть вноситись доповнення та зміни. Після проведення процедури публічних закупівель замовник повинен оприлюднити Звіт про виконання договорів згідно ЗУ «Про публічні закупівлі» та Постанови КМУ № 1178 від 12.10.2022 р. Звіт подається щодо договорів, відповідно до яких закупка здійснювалась на відкритих торгах або за результатами спрощеної закупівлі.

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з обліку придбання запасів державною
установою**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Придбання на умовах попередньої оплати				
1	Перераховано попередню оплату за придбані запаси	2113	2313	12000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	6311	2113	2000,00
3	Оприбутковано придбані запаси	1523	6211	10000,00
4	Проведено залік розрахунків	6211	2113	10000,00
Придбання на умовах післяплати				
1	Оприбутковані запаси від постачальника	1523	6211	10000,00
2	Відображений податковий кредит з ПДВ	6311	6211	2000,00
3	Перераховано оплату постачальнику	6211	2313	12000,00

Не передбачено подавати звіт щодо наступних договорів:

- якщо договори не були укладені в системі Prozorro;
- якщо закупівлі відбувались відповідно до прямих договорів або договорів, укладених за спрощеною закупівлею;
- якщо договори на придбання товарів і послуг укладені на суму меншу 100 тис. грн.;
- якщо договори на проведення поточних ремонтів укладені на суму, меншу 200 тис. грн.;
- договір укладено на суму 1,5 млн. грн. на виконання робіт без участі в системі Prozorro.

Відповідно до п. 12 ч. 1 ст. 10 ЗУ «Про публічні закупівлі» звіт про виконання договору оприлюднюється протягом 20 робочих днів з моменту виконання договору або закінчення його строку дії, або відбулося розірвання такого договору. Звіт публікується в системі Prozorro.

Регістрами зведеного синтетичного обліку в бюджетних установах є меморіальні ордери. Форми меморіальних ордерів затверджені Наказом МФУ від 08.09.2017 р. № 755. При придбанні матеріальних цінностей установи застосовують меморіальні ордери № 6, 9, 10, 11 та аналітичні відомості до них, складені в електронному вигляді.

2.3. Податкові аспекти обліку публічних закупівель

ХХХ є юридичною особою-платником ПДВ. Тому під час проведення публічних закупівель і придбання, товарів, робіт та послуг в установи виникають розрахунки за ПДВ.

При проведенні розрахунків з виконавцями у бюджетної установи - платника ПДВ виникає право на отримання податкового кредиту з ПДВ. Правила визначення податкового кредиту з ПДВ регламентуються п. 198.1 ПКУ. Операції, які надають право бюджетній установі отримати податковий кредит зображені на рис. 2.7

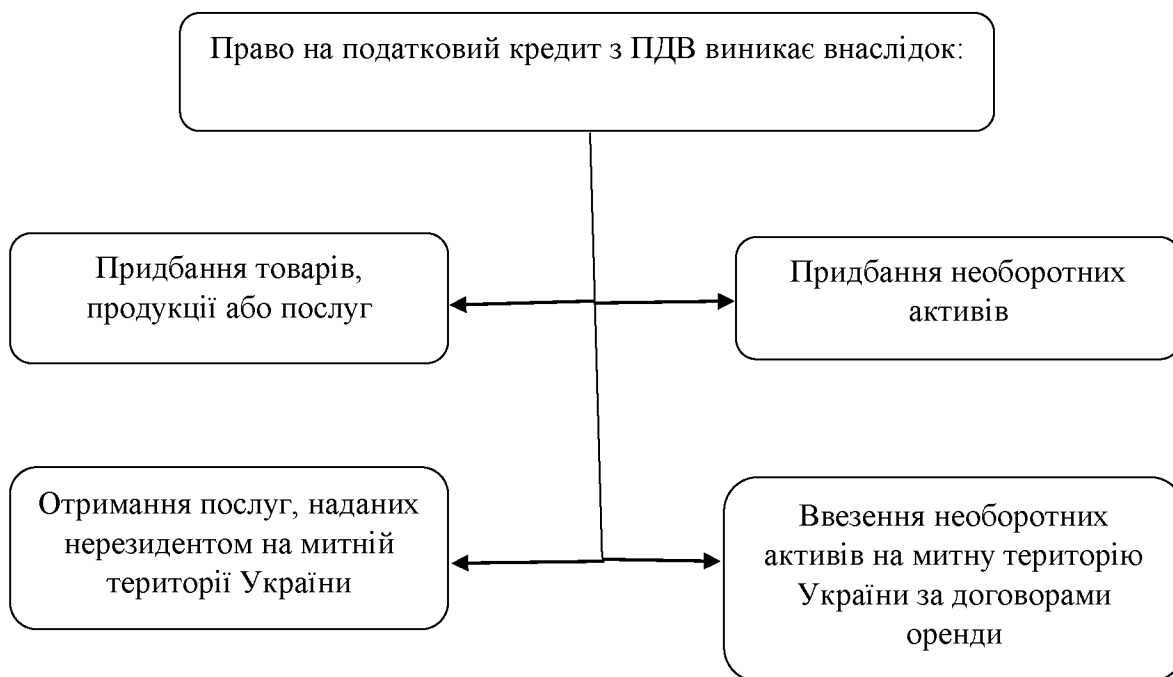


Рис. 2.7. Операції, які дають право на податковий кредит з ПДВ

Терміни набуття права на податковий кредит визначаються п.198.2 ПКУ і відповідають даті тієї події, що відбулася першою:

- або оплата бюджетною установою товарів, робіт, послуг;
- або отримання бюджетною установою товарів, робіт, послуг.

Отримані від виконавця податкові накладні повинні бути зареєстрованими у ЄРПН и будуть включені до складу податкового кредиту того періоду, в якому вони були складені.

В окремих випадках податковий кредит може бути визнаний без наявності податкової накладної виконавця договору. Відповідно до п.201.11 ПКУ податковий кредит може визнаватись на підставі таких документів:

- квитків на проїзд;
- рахунків за проживання в готелях;
- рахунків, що виставляються покупцеві (замовнику) за послуги зв'язку та інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму ПДВ, ПІН продавця;
- касові чеки, в яких відображена вартість отриманих товарів, загальна суму ПДВ (з зафіксованим фіскальним номером та ПІН постачальника). При цьому загальна вартість отриманих товарів не може бути більшою 200 гривень за день (без урахування ПДВ);
- бухгалтерські довідки, складені згідно форми, затвердженої п.198.5 ПКУ;
- податкові накладні, сформовані постачальником відповідно до п.208.2 ПКУ і зареєстровані в ЄРПН.

Замовник може отримати копію податкової накладної з ЄРПН. Електронна податкова накладна, отримана з ЄРПН, вважається отриманою від постачальника та слугує підставою для включення сум ПДВ до складу податкового кредиту відповідного звітного періоду.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ПУБЛІЧНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

3.1. Мета, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення контролю публічних закупівель

Публічні закупівлі здійснюються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, тому контроль за цільовим та раціональним використанням державних коштів має велике соціальне, політичне та економічне значення.

Закон України «Про державні закупівлі» визначає коло організацій. Яким надано право здійснювати контролюючі дії щодо здійснення публічних закупівель бюджетними установами. На рис. 3.1. наведено перелік установ, які уповноважені здійснювати перевірку та моніторинг процесу

Відповідно до ЗУ «Про Рахункову палату» , Рахунковій палаті України надані повноваження на здійснення експертної та контрольної-аналітичної функції, спрямованої на моніторинг та контроль за виконанням кошторисів по загальному та спеціальному фондам державного бюджету. Ст. 13 зазначеного Закону передбачає для рахункової палати наявність спеціальних функцій контролю за здійсненням публічних закупівель.

Антимонопольний комітет України може створювати постійно діючу адміністративну колегію, яка уповноважена розглядати скарги щодо можливого порушення законодавства при здійсненні публічних закупівель. Враховуючи те, що Антимонопольний комітет виконує функцію виявлення випадків нездорової конкуренції і змови під час проведення торгів, на сайті цієї організації регулярно розміщуються матеріали про порушення, виявленні при проведенні торгів публічних закупівель.



Рис. 3.1. Контроль в сфері публічних закупівель

Державна аудиторська служба є «центральною виконавчою владою, ... який забезпечує формування державної політики в сфері державного фінансового контролю та забезпечує її реалізацію». Відповідно до Постанови КМУ «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» від 03.02.2016 № 43, державна аудиторська служба здійснює перевірки процесу публічних закупівель, ревізії, моніторинг публічних закупівель. Крім того ця служба перевіряє стан внутрішнього контролю в державних установах.

Державна казначейська служба проводить моніторинг процесу публічних закупівель при реєстрації і здійсненні оплати коштів виконавцям договорів, оскільки бюджетні установи проводять розрахунки через реєстраційні рахунки у Державному казначействі. Крім того, саме Державна казначейська служба перевіряє наявність плану публічних закупівель у бюджетних установ, звітів про проведення закупівель. Можна вважати, що Державна казначейська служба здійснює оперативний контроль в процесі проведення публічних закупівель (рис. 3.2.).

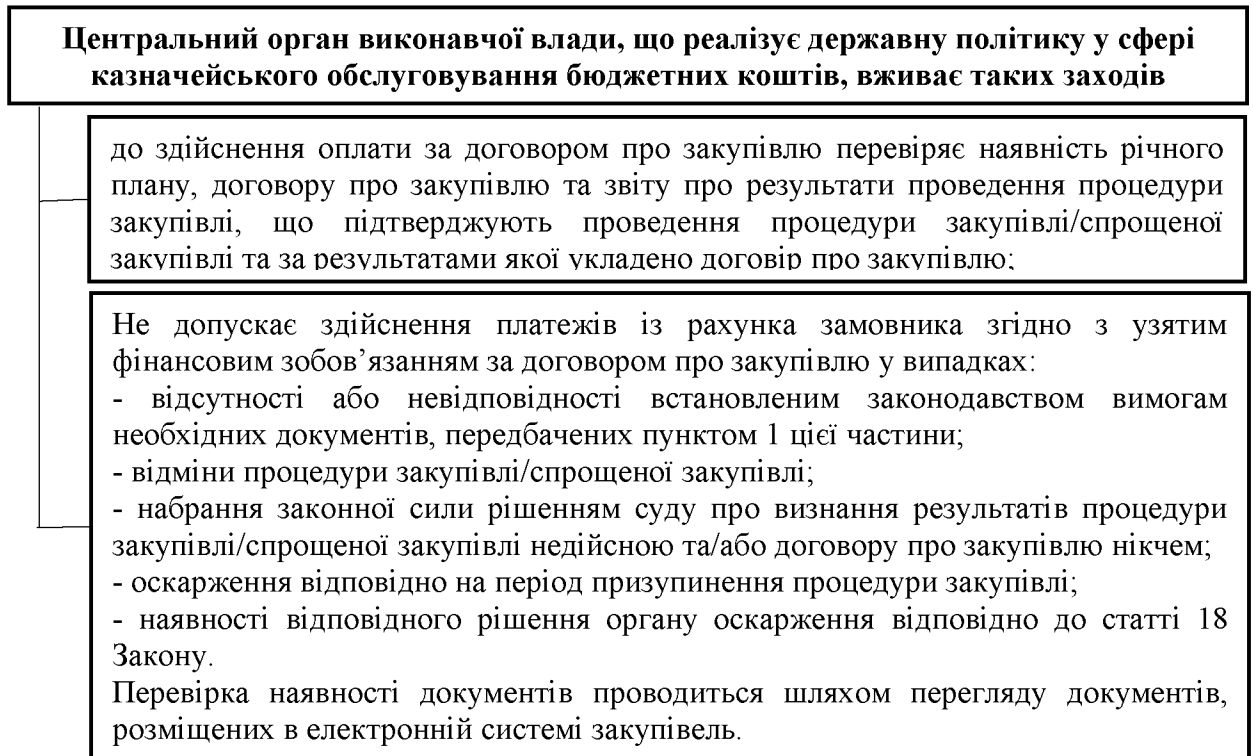


Рис. 3.2. Функції Державного казначейства України при проведенні публічних закупівель

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України є головним органом, який формує і реалізує державну політику в сфері публічних закупівель. Контроль за публічними закупівлями з боку міністерства можна назвати умовним, оскільки міністерство на основі аналізу звітів про закупівлі виявляє проблемні місця, формує основні напрямки подолання негативних явищ, розробляє нормативну базу.

Правоохоронні органи здійснюють контролюючі дії при наявності підозри на вчинення протиправних дій під час проведення публічних закупівель. Роль правоохоронних органів полягає у проведенні слідчих дій, виявленні складу злочину і підготовці інформації для вирішення питань у суді. Щодо впливу громадськості на процес публічних закупівель, то слід зауважити, що її роль постійно зростає.

Громадські організації на підставі моніторингу даних відкритих джерел можуть здійснювати зовнішній контроль за проведенням публічних

закупівель бюджетними установами і при наявності ознак порушення законодавства або нераціонального використання бюджетних коштів, можуть звертатися із відповідними заявами до правоохоронних органів. Контрольні функції здійснюються згідно відповідних нормативно-законодавчих документів, характеристика яких наведена у табл. 3.1.

Таблиця 3.1.

Нормативно-законодавче регулювання контролю публічних закупівель в Україні

№	Нормативний документ	Питання, які регулюються
1	Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-VIII в ред. від 01.01.2023 р. № 850-IX	Регламентує порядок проведення публічних закупівель та правила здійснення контролю за закупівлями
2	Закон України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 № 576-VIII в ред. від 31.03.2023 р. № 2849- IX	Регламентує порядок моніторингу публічних закупівель та здійснення контролю за використанням бюджетних коштів
3	Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-XII в ред. 19.08.2022 р. № 2479	Регламентує правові засади здійснення контрольно-ревізійних функцій процесу публічних закупівель
4	Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI в ред. від 13.09.2023 р.	Регламентує правові засади діяльності бюджетних організацій та установ, порядок використання бюджетних коштів
5	Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» від 03.02.2016 № 43	Визначає функції та обов'язки державної аудиторської служби при проведенні контролю за публічними закупівлями
6	Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України» від 20.08.2014 р. № 459	Регламентує основні організаційно-методичні напрямки діяльності міністерства

Отже, метою контролю за публічними закупівлями є:

- забезпечення прозорості процедури публічних закупівель, які здійснюються за рахунок коштів державного бюджету;
- запобігання незаконним діям та нецільовому використанню бюджетних коштів;
- контроль за ефективністю використання бюджетних коштів;

- підтвердження законності проведення публічних закупівель та запобігання прийняттю незаконних рішень учасниками закупівель;
- виявлення фактів порушення законодавства.

3.2. Методика здійснення контролю публічних закупівель

Контроль за процесом публічних закупівель можна поділити на три основних види, які зображено на рис. 3.3. При здійсненні попереднього контролю, якій зазвичай здійснюють служби внутрішнього контролю бюджетної установи, відбувається погодження кошторисів, визначаються умови закупівлі.

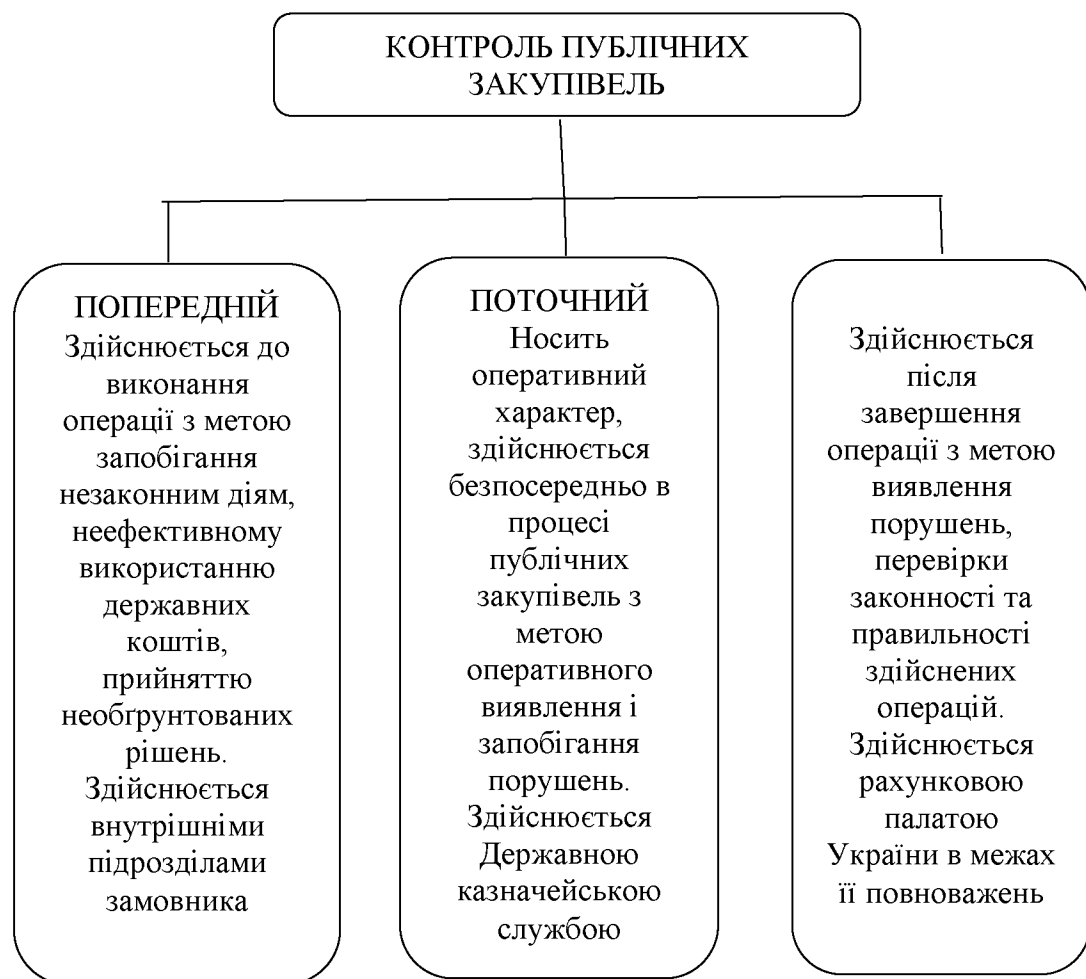


Рис. 3.3. Види контролю публічних закупівель

При цьому обліковий підрозділ бюджетної установи перевіряє наявність грошових коштів на казначейських рахунках установи, перевіряє норми витрат, звіряє чи передбачені кошторисом бюджетної установи витрати і чи доцільно їх здійснювати.

В цілому, можна вважати попередній контроль профілактичним заходом, направленим на дотримання бюджетною установою бюджетних призначень та раціональне використання коштів державного бюджету.

Поточний контроль публічних закупівель можна вважати оперативним. Такий контроль зазвичай здійснює Державне казначейство України під час проведення розрахунків з виконавцем договору. Оскільки розрахунки здійснюються у безготівковій формі, то Державне казначейство здійснює контроль за використанням грошових коштів установи. Саме на цьому етапі проводиться процедура моніторингу публічних закупівель, передбачена ст. 8 ЗУ «Про публічні закупівлі». Моніторинг процесу публічних закупівель призначається, якщо наявні певні підстави, наведені на рис. 3.4.

При цьому враховуються дані, отримані з різних відкритих джерел інформації, зокрема, досліджують систему ризик-індикаторів. Усього передбачено аналіз 35 ризик-індикаторів, які враховують можливі недоліки в конкретному випадку публічних закупівель. Саме на підставі аналізу ризик-індикаторів Державна аудиторська служба може прийняти рішення про проведення моніторингу. Слід зазначити, що на сьогодні в систему Prozorro інтегровано електронний кабінет Держаудитслужби, за допомогою якого і здійснюється збір даних та проводиться моніторинг.

Крім того, Держаудитслужба аналізує дані засобів масової інформації, наприклад, це може бути журналістське розслідування щодо процедури публічних закупівель, звернення депутатів різних рівнів, органів місцевого самоврядування, громадських організацій, фізичних осіб щодо ознак порушення законодавства при проведенні публічних закупівель, їх доцільності, наявності ознак нечесної конкуренції, дискримінації одного чи декількох учасників.

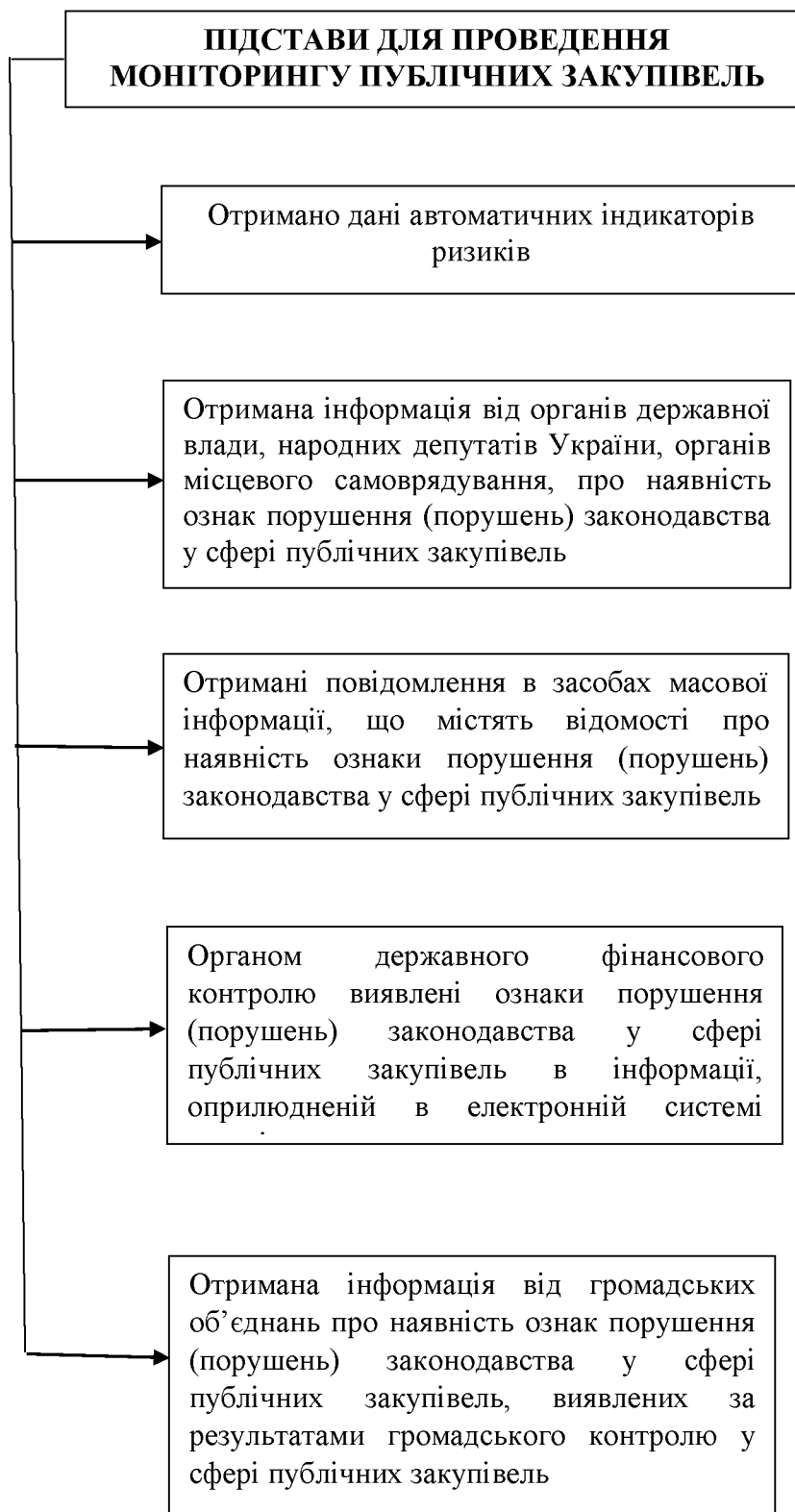


Рис. 3.4. Підстави для проведення моніторингу публічних закупівель

Для остаточного прийняття рішення щодо здійснення моніторингу публічних закупівель аналізуються додаткові джерела інформації (рис. 3.5).



Рис. 3.5. Додаткові дані для аналізу ознак порушень процедури публічних закупівель

На початковому етапі моніторингу публічних закупівель публікується повідомлення в системі Prozorro. Термін публікації повідомлення – 2 дні з моменту прийняття рішення про проведення моніторингу. В повідомленні зазначається така інформація:

- унікальний номер оголошення про здійснення публічних закупівель;
- або унікальний номер повідомлення про наміри укласти договір закупівлі;
- обґрунтування намірів здійснити моніторинг закупівель.

Тривалість моніторингу становить не більше 15 робочих днів з дня оприлюднення рішення про здійснення моніторингу. Слід зазначити, що процес публічних закупівель не припиняється у період здійснення їх моніторингу.

Етапи здійснення моніторингу умовно поділяються на обов'язкові і факультативні. Обов'язкові етапи моніторингу наведені на рис. 3.6. Спочатку приймається рішення про проведення моніторингу на основі аналізу отриманої інформації. На другому етапі проводиться безпосередньо моніторинг процедури і вивчаються документи, надані замовником. Після

завершення процедури складається висновок і оприлюднюється на відповідному електронному порталі.



Рис. 3.6. Обов'язкові етапи моніторингу публічних закупівель

Факультативні процедури моніторингу не є обов'язковими і можуть здійснюватися при настанні певних обставин. Схематично факультативні етапи зображені на рис. 3.7.

Під час проведення моніторингу керуються основними положеннями ЗУ «Про публічні закупівлі» та наказом МФУ від 28.10.2020 р. № 647 «Про затвердження Методики визначення автоматичних індикаторів ризиків, їх переліку та порядку застосування».

В узагальненому вигляді процес моніторингу публічних закупівель можна поділити на певні етапи, які відбуваються послідовно. На кожному етапі слід керуватися відповідною нормативною базою, а замовник закупівлі може відповідним чином реагувати на дії перевіряючого органу в рамках діючого законодавства.



Рис. 3.7. Факультативні етапи моніторингу публічних закупівель

Розглянемо процедуру моніторингу, схематично зображену на рис. 3.8. На кожному етапі відбувається процедурна подія відповідно до норм діючого законодавства в сфері публічних закупівель. Замовник реагує на запити контролюючого органу і надає пояснення та виправдовуючі документи.

На 1 етапі при прийнятті рішення про здійснення моніторингу замовник жодним чином не впливає на це рішення оскільки його згоди не потрібно.

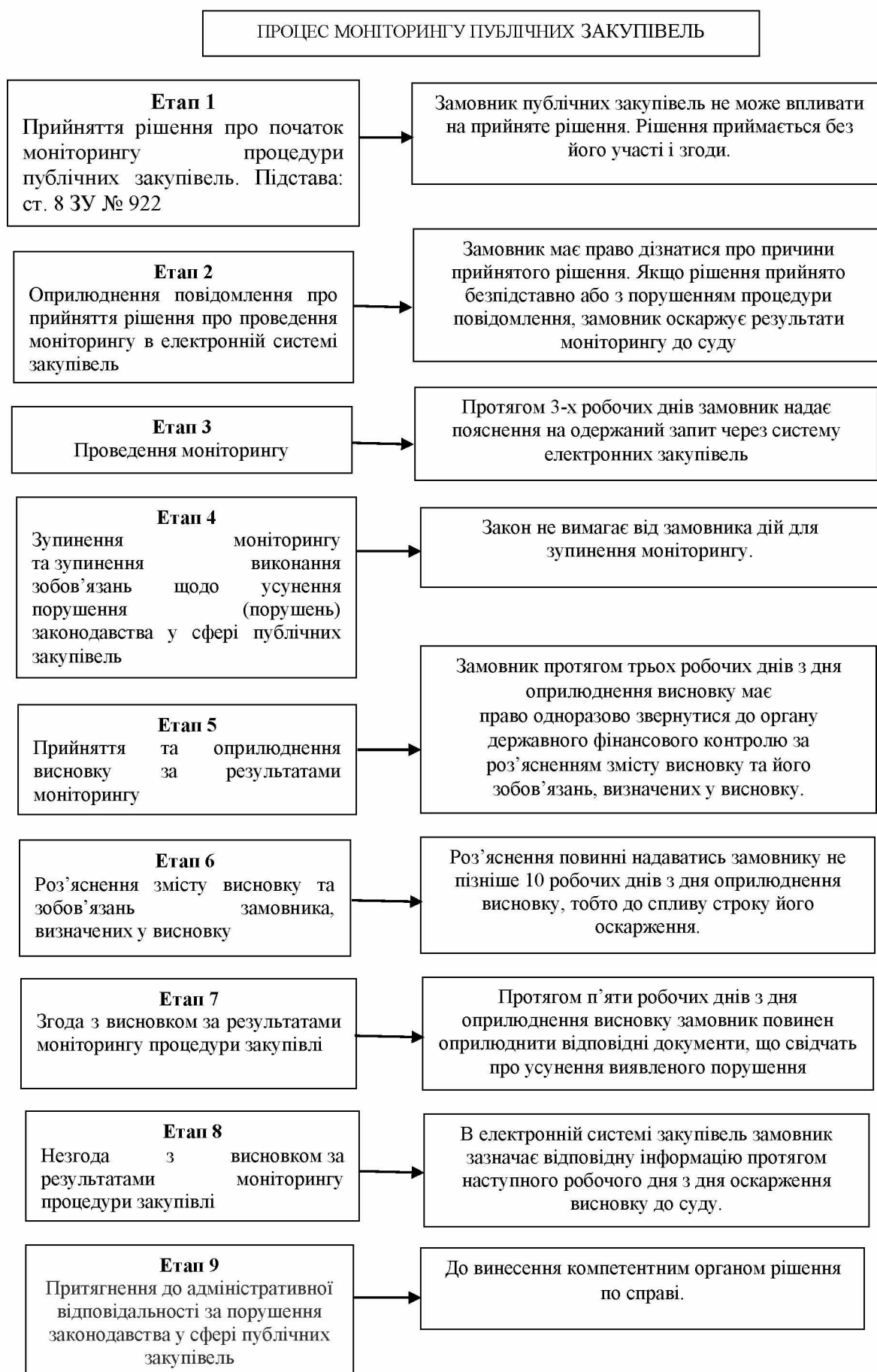


Рис. 3.8. Етапи процесу моніторингу публічних закупівель органами ДАСУ

Після оприлюднення оголошення про моніторинг, фахівець, який здійснює процедуру запитує через систему електронних закупівель у керівника замовника інформацію або документи, пов'язані з діяльністю установи і які слугували підставою для приймання рішень щодо предмета закупівлі. Всі запити і відповіді оприлюднюються в електронній системі.

Замовник має право подати скаргу або після прийняття рішення про моніторинг або на наступний день після публікації висновку. При цьому рішення про проведення моніторингу може бути зупинене і ДАСУ не публікує висновок за результатами моніторингу.

Протягом 3-х робочих днів в електронній системі оприлюднюється висновок про результати моніторингу, а замовник може звернутися до ДАСУ за отриманням роз'яснень щодо його змісту і порядку власних дій.

Контролюючий орган, що здійснив моніторинг повинен надати замовнику роз'яснення і відповіді на його запитання. Якщо такої відповіді не надано, то цей факт замовник може використати в суді на захист своїх прав.

Якщо замовник згоден з висновками, то через електронну систему закупівель від надає пояснення і документи, що підтверджують усунення виявлених недоліків або надає аргументовану відповідь в разі незгоди протягом 5-ти робочих днів. У разі незгоди з висновками замовник має право протягом 10-ти днів оскаржити висновки у суді.

Крім Державної аудиторської служби України моніторинг публічних закупівель можуть здійснювати громадські організації. В цьому разі інформацію про публічні закупівлі одержують з веб-порталу з питань державних закупівель. При цьому громадському контролю можуть підлягати певні обставини, зокрема:

- формальні і неформальні зв'язки учасників закупівлі між собою;
- конфлікт інтересів;
- наявність ознак змови учасників.

Для виявлення зв'язків між учасниками закупівлі з відкритих джерел аналізується інформація про структуру власності учасників закупівлі. Може

бути виявлено, що замовник є співвласником підприємства-учасника торгів і це буде свідчити про формальний зв'язок між ними. В процесі громадського моніторингу вивчається історія володіння акціями або частками у капіталі, перевіряється, чи у період, що передував публічним закупівлям не відбулася передача прав власності представника замовника іншим особам, наприклад членам родини. Перевірка структури власності може надати інформацію про пов'язаність сторін-учасників торгів.

До неформальних ознак можна віднести факти наявності однакових телефонних номерів, адрес, спільних співробітників. При проведенні публічних закупівель слід уникати конфлікту інтересів. Таке може бути виявлено, коли кінцевий бенефіціар переможця тендеру є представник замовника.

Достатньо часто при проведенні публічних закупівель доводиться стикатися із фактами змови між замовником і учасниками тендеру. Для виявлення таких фактів необхідно перевірити, чи не присутні учасники закупівель у списках суб'єктів підприємницької діяльності щодо яких АМКУ виніс рішення про визнання їх дій під час торгів – антиконкурентними узгодженими діями. Такі компанії не мають права брати участь в публічних закупівлях протягом трьох років.

Особливу увагу також приділяють саме процесу обрання переможця і відхилення інших пропозицій. Достатньо часто відхиляються дешевші пропозиції на користь дорожчих. В цьому випадку слід перевірити всі обставини і дослідити причини відхилення.

Після завершення закупівлі і укладанні договору можна перевірити порядок виконання договору, дотримання термінів поставки та оплати. Особливу увагу слід звернути на факт укладання додаткової угоди до договору, згідно якої збільшуються обсяги закупівлі. Такі зміни проводяться без процедури відкритих торгів і збільшують суму договору, що є порушенням ст. 2 ЗУ № 922.

3.3. Узагальнення результатів контролю

Після завершення моніторингу формується висновок про результати моніторингу процедури закупівлі. Порядок формування висновку затверджено ст. 8 ЗУ «Про публічні закупівлі», а його форма і методика заповнення – Порядком заповнення форми висновку про результати моніторингу процедури закупівлі, затвердженим наказом МФУ від 8.09.2020 р. № 552.

Висновок про результати моніторингу оприлюднюється в електронній системі закупівель. Він повинен містити обов'язкові реквізити, наведені на рис. 3.9.

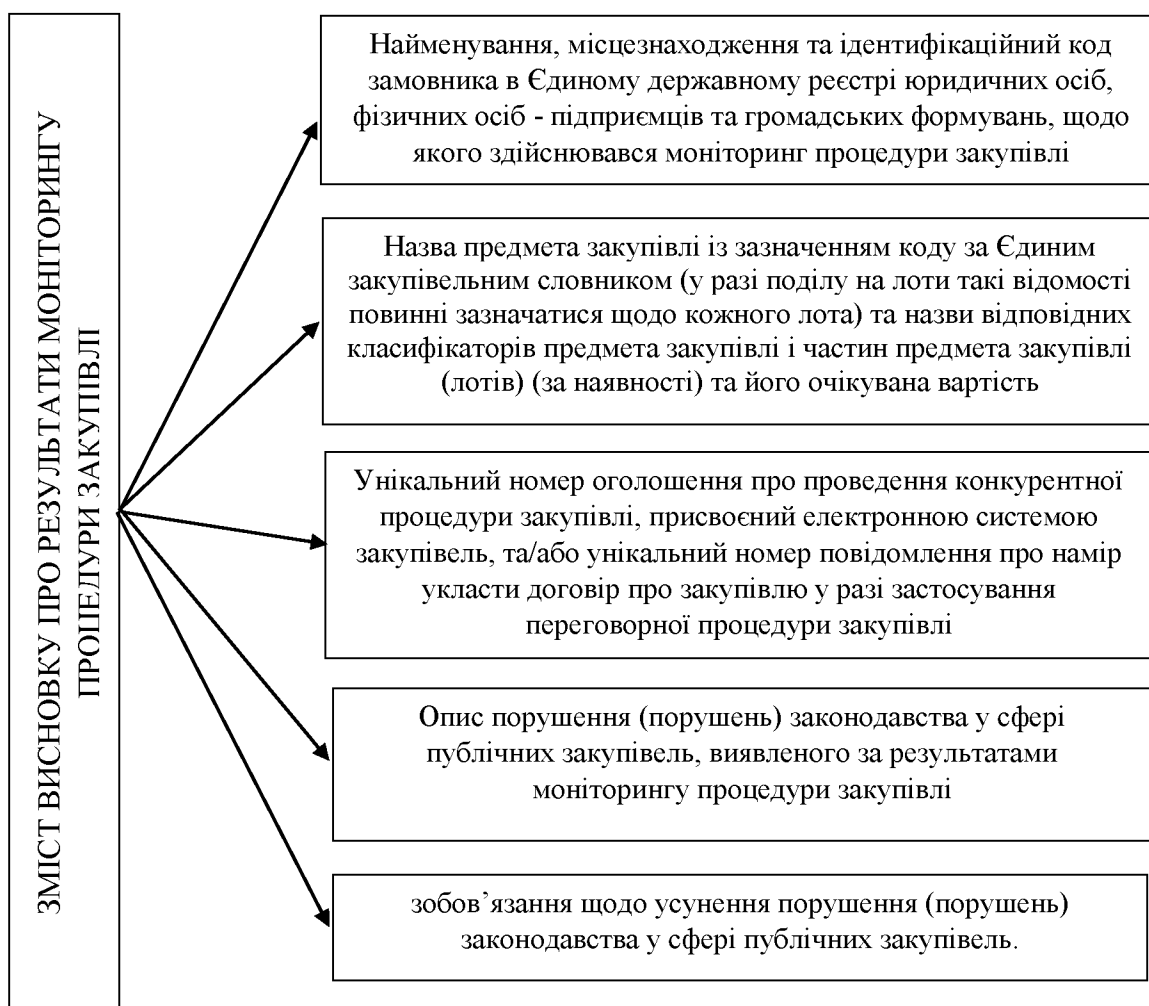


Рис. 3.9. Обов'язкові реквізити висновку про результати моніторингу процедури закупівлі

Висновок складається в електронній формі і підписується накладанням кваліфікованого електронного підпису посадової особи, яка безпосередньо здійснювала процес моніторингу.

Висновок складається з двох частин. Перша частина – вступна. В ній наводяться дані про замовника закупівлі – його повна назва, ідентифікаційний код, адреса розташування. Вступна частина також містить дані про предмет закупівлі – повна назва із зазначенням коду за Єдиним словником, його очікувана вартість, дані про оприлюднення, обрана процедура закупівлі, причини, що викликали необхідність здійснення моніторингу, підстава, дата початку проведення моніторингу.

Друга частина висновку – констатуюча. В цій частині зазначається дата закінчення моніторингу, результати проведеного моніторингу в розрізі статей перевірки та етапів. В констатуючій частині зазначається чи були виявлені порушення процедури закупівель, якщо так, то вимоги яких нормативних документів було порушено. Якщо порушень не виявлено в цій частині здійснюється про це відповідний запис. В разі виявлення порушень вказуються зобов'язання замовника по їх усуненню. Приклад висновку наведено в додатку Ж.

ВИСНОВКИ

Проведені дослідження дають підстави зробити наступні висновки:

Для забезпечення контролю за використанням бюджетних коштів, їх раціонального використання і прозорості процесів придбання матеріально-технічних ресурсів в державних установах та організаціях в Україні запроваджено механізм проведення публічних закупівель через систему ProZorro Market шляхом проведення тендерних закупівель.

Публічні закупівлі здійснюються шляхом оголошення тендера за результатами якого обирається найбільш прийнятна ціна на замовлені товари, роботи або послуги з одного боку, а з іншого боку досягається відкритість і прозорість торгів і надається можливість взяти участь в торгах білій кількості продавців, що забезпечує конкуренцію і надає державним установам можливість обрати найкращу пропозицію.

Кваліфікаційна робота виконана за матеріалами бюджетної установи, яка розташована у м. Зіньків, Полтавської області. Вид діяльності - державне управління загального характеру, є органом місцевого самоврядування. Форма власності - державна власність, власність територіальних громад. Є неприбутковою установою.

Аналіз показників фінансової звітності установи свідчить про те, що у структурі майна установи найбільша питома вага припадає на нефінансові активи - 99,9 %. У структурі активів найбільша питома вага припадає на основні засоби, вартість яких зменшилась на 1102,8 тис. грн або на 1,9 %. За досліджуваний період вартість майна установи зменшилася на 528, 4 тис. грн або на 0,9 %.

У звітному році надходження коштів до ХХХ збільшилося на 1355 тис. грн. або на 2,5%. У структурі доходів найбільша питома вага припадає на доходи у вигляді бюджетних асигнувань - 99,1 та 82,4 % відповідно.

Витрати установи у звітному році знизилися порівняно з попереднім роком на 30318,1 тис. грн або на 35,5%. У структурі витрат бюджетної

установи найбільша питома вага припадає на витрати на виконання бюджетних програм - 95,7 та 84,7 % відповідно. Зазначені витрати у звітному році зменшились майже у 2 рази, або на 42,1 %.

У звітному році відбулось зменшення видатків кошторису на 34,6 %. У структурі видатків найбільша питома вага припадає на видатки на виконання загальнодержавних функцій - 62,8 та 69,6 % відповідно. Ця стаття видатків зменшилась на 15174,9 тис. грн або на 29,4 %, хоча у структурі видатків питома вага даної статті зросла 6,8 пунктів. Суттєво зменшились видатки на економічну діяльність - на 12510,2 тис. грн або на 86,2 %.

Видатки на житлово-комунальне господарство також зменшились на 18,4 %. У звітному році були відсутні видатки охорону здоров'я. Єдина стаття видатків, яка збільшилась у звітному році - це видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення. Вони зросли на 231,7 тис. грн або на 6,9 %.

Аналіз доходів і витрат ХХХ показав, що за досліджуваний період витрати перевищували доходи і в установі спостерігається дефіцит коштів - у 2021 р. - в сумі 33570 тис. грн, а у 2022 р. - на 1896,9 тис. грн. Зменшення дефіциту в цілому є позитивним показником, але установі необхідно працювати над пошуком альтернативних джерел фінансування своєї діяльності.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у ХХХ покладено на відділ бухгалтерського обліку та звітності.

У штаті облікової служби установи передбачено 6 працівників. Облік ведеться за меморіально-ордерною формою автоматизовано з використанням низки програмних продуктів, що передбачені для бюджетних установ. Облік в установі здійснюється відповідно до НПСБОДС та нормативних документів Державної казначейської служби і міністерства фінансів України.

Для автоматизації облікової роботи досліджувана установа використовує декілька ліцензійних програмних продуктів, зокрема: «Облік бюджетної установи», Інформаційно-програмний комплекс «Місцевий

бюджет», модуль інтеграції з ІАС «LOGIKA», програма «УКС-Зарплата», Автоматизована система «Є-Звітність», програмно-технічний комплекс «Клієнт казначейства – Казначейство».

Для здійснення придбання необхідних матеріально-технічних ресурсів та послуг ХХХ основні дії по закупівлі здійснює електронному майданчику *Zakupivli.Pro* з подальшим перенесенням даних на портал *Prozorro*. Для проведення публічних закупівель у формі відкритих торгів установа готує і надає тендерну документацію.

Тендерна документація – це основний документ, який надається замовником для проведення публічних закупівель. Така документація оприлюднюється в електронній системі закупівель одночасно з оголошенням про проведення закупівель і є у вільному доступі. Зміст тендерної документації відображається у спеціальній електронній формі на порталі закупівель.

Публічні торги відбуваються шляхом редукціону або аукціону на зниження ціни в електронній системі закупівель. Час аукціону заздалегідь не визначається. При цьому замовник отримує електронне повідомлення у той момент, коли на його пропозицію подано дві або більше пропозицій. В даному випадку вважається, що закупівля є конкурентною.

Після визначення переможця замовник укладає з ним договір про закупівлю. Бюджетна установа на початку року складає план публічних закупівель. Протягом року за необхідності до плану можуть вноситись доповнення та зміни. Після проведення процедури публічних закупівель замовник повинен оприлюднити Звіт про виконання договорів згідно ЗУ «Про публічні закупівлі» та Постанови КМУ № 1178 від 12.10.2022 р. Звіт подається щодо договорів, відповідно до яких закупка здійснювалась на відкритих торгах або за результатами спрощеної закупівлі.

Контроль за публічними закупівлями здійснюється у вигляді моніторингу. Моніторинг здійснюють Державна аудиторська служба

України, рахункова палата, державне казначейство, інші установи і організації, громадські об'єднання та правоохоронні органи.

За результатами моніторингу на електронному порталі публікується висновок про результати закупівлі.

Отже, на підставі проведених в кваліфікаційній роботі досліджень можна сформулювати наступні пропозиції:

- в Наказі про облікову політику чіткіше прописати функціональні обов'язки облікового працівника, який здійснює підготовку тендерної документації;

- посилити контроль за проведенням допорогових закупівель без застосування електронних порталів ;

- під час процедури обрання переможця відкритих торгів не допускати придбання матеріальних цінностей за завищеними цінами з метою раціонального використання коштів державного бюджету;

- під час закупівель запобігати конфлікту інтересів у сторін закупівлі.