

УДК 336.1
JEL Classification M480

Мельник Н.Г.
к.е.н., доцент

кафедра обліку в державному секторі економіки
та сфері послуг
Факультет обліку і аудиту
Тернопільський національний економічний університет
Тернопіль, Україна
E-mail: mnatalya2006@yahoo.com

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ: ПРОБЛЕМИ УКРАЇНИ ТА ДОСВІД ЄС

Створення інституту транспарентності – багаторічна тенденція, що спостерігається у розвинутих країнах світу, тому підвищення рівня прозорості у сфері управління державними фінансами є вагомим складовим подальшої розбудови України в контексті європейської та міжнародної співпраці.

У статті пропонується застосування комплексного підходу до оцінки транспарентності на макроекономічному рівні та використання досвіду ЄС щодо модернізації обліку і звітності в державному секторі економіки України.

Дослідження спирається на звід правил і процедур, що містять серію методів, використання яких дозволяє визначити сутність, а також дослідити показники й індикатори транспарентності та провести її оцінку на макроекономічному рівні. До таких методів відносяться: термінологічний аналіз, системний підхід, аналіз взаємозв'язку із зовнішнім середовищем, групування, порівняння та систематизація використаних даних.

Результатом проведеного дослідження є визначення поняття транспарентності обліку та розробка пропозицій щодо модернізації обліку в державному секторі з врахуванням досвіду країн ЄС, що забезпечить єдині вимоги та чіткі правила розкриття інформації та високий рівень транспарентності для зовнішніх користувачів.

Ключові слова : транспарентність, державний сектор, облікове забезпечення, стандарти обліку і звітності.

Вступ. За останні десятиліття поняття транспарентності досить широко обговорюється як науковцями так і практиками на національному та міжнародних рівнях. Існують радикально протилежні думки щодо необхідності законодавчого регулювання транспарентності або ж доцільності захисту приватної інформації та нерозголошення даних, які становлять комерційну таємницю. В даному випадку закономірним є виникнення протиріччя: зовнішні користувачі прагнуть отримати максимально повну, точну, об'єктивну та своєчасну інформацію, тоді як внутрішні – намагаються захистити як власні інтереси, так й інформацію, якою володіють. На національному рівні таке протиріччя та надмірна секретність може негативно вплинути на якість державних рішень і унеможливити контроль громадськості за зловживаннями державної влади.

Якщо транспарентність стосується потоку облікової інформації від суб'єкта до користувача, вагомим аспектом є дотримання усіх принципів обліку, зокрема – повного висвітлення даних про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі аспекти транспарентності облікової інформації розглядаються в працях вітчизняних та зарубіжних науковців,

зокрема, В. Панкова, В. Несветайлова, В. Кожухова, В. Ігумнова, Абдель-халік А. Рашада, Х. ван Грюнінга, М. Коента, Н. Потриваєвої В. та інших. Проблематику прозорості інформації в державному секторі піднімають своїх у дослідженнях О. Афанасьєва, Л. Гладченко, В. Гурковський, О. Іваницька, Н. Колесникова, А. Макарова, С. Прокоф'єва, О. Пухкало, Є. Тихомирова, Н. Хорунжак та інші. Однак в більшості наукових досліджень не узагальнюються підходи до облікового забезпечення прозорості в державному секторі, не систематизуються способи її вимірювання в контексті прозорості державних фінансів.

Мета. Недостатність теоретичних розробок та практичних підходів до вивчення облікового забезпечення прозорості зумовили доцільність вивчення прозорості інформації у державному секторі економіки України. Метою статті є дослідження показників та індикаторів прозорості на рівні держави, а також узагальнення досвіду країн ЄС щодо покращання облікової прозорості в державному секторі з метою оцінки можливості імплементації такої практики в Україні.

Методологія. Методологія проведеного у статті дослідження базується на принципі діалектики, який відображає розвиток державного сектору економіки в Україні під впливом міжнародних явищ і процесів та детермінізму, який полягає в об'єктивній зумовленості зростання вимог до прозорості інформації у державному секторі. З метою уточнення змісту та обсягу поняття прозорості використано методи термінологічного аналізу. Для комплексного дослідження прозорості в державному секторі як єдиного цілого у статті застосовано методи порівняння, групування та системний підхід до інформаційних джерел про прозорість на державному та міжнародному рівнях. Застосовано метод критичного аналізу наукової літератури, узагальнення ідей науковців, які безпосередньо вивчали дану проблему.

Результати. Міжнародна громадська організація з дослідження питань корупції у світі Transparency International визнає прозорість як структурний елемент належного управління, включаючи й управління корупційними ризиками. Розглядаючи корумпованість в країні, Transparency International визнає негативний вплив низької прозорості обліку на загальний рівень корупції.

Панков В.В., Несветайлов В.Ф. та Кожухов В.Л. розглядають прозорість обліку як прозорість безпосередньо бізнесу, який є підзвітним широкому колу користувачів. При суттєвому обсязі тіньового обороту, який не знаходить відображення в регістрах бухгалтерського обліку, звітність стає змістовно неповною і, відповідно, ненадійною. З іншого боку, необхідність розкриття інформації для користувачів вимагається нормативно і передбачає формування звітності, що включає не лише фінансову інформацію, а й значний обсяг нефінансових даних [4].

На думку Абдель-халік А. Рашада зв'язок між бухгалтерським обліком та економічною системою повинен бути прозорим для усіх учасників інформаційного середовища, адже ефективне функціонування ринків капіталу обумовлюється наявністю своєчасної та достовірної інформації. Процес передачі інформації між тими, хто її продукує та користувачами, повинен призводити до зниження інформаційної асиметрії [6].

Х. ван Грюнінг та М. Коен зазначають, що поняття прозорості передбачає створення середовища, у якому інформація про існуючі умови, рішення, які приймаються і дії підприємства стає доступною, прозорою і зрозумілою для усіх учасників ринку. Разом з цим необхідно враховувати, що забезпечення цих вимог передбачає відповідні фінансові витрати, тому необхідно співставляти корисність розкриття інформації з витратами [1].

Для оцінки рівня прозорості застосовуються показники, які не прямо, а

опосередковано можуть бути прийняті в якості вимірників, оскільки єдиного показника або групи показників, які дозволяють її визначити, не існує. Тому вимірювання транспарентності на рівні держави в цілому, як правило, базується на оцінках незалежних, неурядових організацій чи рейтингових агентств на основі порівняльних характеристик різних держав.

З 2000 по 2009 роки Milken Institute Associates публікував індекс непрозорості (Opacity Index), який вимірював відсутність прозорості та рівень корупції в 50 країнах світу. При цьому непрозорість трактувалася як відсутність чіткої, визначеної певними стандартами інформації в точці, де перетинаються інтереси бізнесу і держави. Економічна непрозорість, на думку дослідників Інституту Мілкена, означає перевагу однієї групи над іншою, облікова непрозорість дозволяє приховувати внутрішню роботу компанії або уряду, нормативна непрозорість існує, коли банківська система або ринки працюють неправильно [11].

Іншим популярним методом оцінки транспарентності на рівні країни є індекс сприйняття корупції (Corruption Perceptions Index, CPI), який з 1995 року визначається організацією Transparency International. CPI базується на незалежних опитуваннях, в яких беруть участь міжнародні фінансові та правозахисні експерти, в тому числі Світового банку, Freedom House, World Economic Forum, Азійського та Африканського банків розвитку. Індекс CPI ранжує країни від 0 (найвищий рівень корупції) до 100 (відсутність корупції). За результатами досліджень у 2015 для України індекс CPI становить 27 (аналогічний індекс мали Камерун, Іран, Нікарагуа, Непал та Парагвай), таким чином наша держава займає 130 місце зі 167. В порівнянні з 2014 роком Україна отримала лише один додатковий бал, отже залишилася на рівні тотально корумпованих держав [7].

Сприятливі умови для ведення бізнесу та його прозорості дозволяє оцінити рейтинг Doing Business, який оприлюднюється щорічно Світовим банком. Сприятливість умов легкості ведення бізнесу ранжується від 1 до 189 (згідно з кількістю проаналізованих країн). Високий рейтинг країни означає, що уряд створив належне нормативно-правове середовище, яке є прозорим і сприятливим для ведення бізнесу. Аналізуючи умови ведення бізнесу в різних країнах світу, зазначимо, що у 2015 році Україна посідала 87 місце зі 189 країн і залишається в числі світових аутсайдерів [8].

Індекс процвітання (The Legatum Prosperity Index) – комбінований показник британського аналітичного центру The Legatum Institute, який вимірює досягнення країн світу з точки зору їх процвітання. Індекс складається на основі 89 показників, об'єднаних у вісім категорій, які відображають різні аспекти життя суспільства і параметри суспільного добробуту: економіка, підприємництво, управління, освіта, охорона здоров'я, безпека, особисті свободи, соціальний капітал. В 2015 році дослідження охоплювало 142 країни, серед яких Україна посідала 70 місце, найвище значення – освіта (37 балів) та соціальний капітал (41 бал), найнижче значення – економіка (127 балів) та управління (120 балів) [12].

Рейтинг нестійкості держав (Fragile States Index, FSI) – індекс, покликаний оцінити нездатність влади контролювати цілісність території, а також демографічну, політичну та економічну ситуацію в країні. FSI оприлюднюється Фондом миру і журналом «Foreign Policy» з 2005 року. Оцінка нестійкості держав FSI ґрунтується на дванадцяти показниках, об'єднаних у три категорії: соціальні показники; економічні показники; політичні показники. У 2015 році за рейтингом FSI Україна отримала 76,3 балів у загальній сумі (найвищий показник у Фінляндії – 17,8; найнижчий у Південного Судану та Сомалі – 114), посівши 84 місце з 178 країн і потрапила в «помаранчеву» категорію, яка характеризується як група країн з поганою стабільністю та небезпечним рівнем ризику [13].

Одним із загальноновизнаних рейтингів для оцінки публічності державних фінансів є глобальний індекс Global Open Data Index, який щорічно проводить дослідження стану відкритості загальнодержавних даних всіх країн світу. Унікальність Global Open Data Index полягає в тому, що оцінка проводиться не лише згідно із певними державними стандартами, але й точки зору відкритості для громадянина певної країни з метою задоволення його потреб у такій інформації. Global Open Data Index у 2015 році охоплював інформацію щодо 122 країн (2014 рік – 97 країн; 2013 – 60 країн). Україна серед 122 країн світу займає 54 місце із загальним індексом відкритості – 34%. Найгірший рівень прозорості мають дані про якість води, викиди шкідливих речовин, офіційна мапа країни та державний бюджет [10].

Безпосередньо відкритість інформації про бюджет держави можна оцінити спираючись на дані Міжнародного бюджетного партнерства – (International Budget Partnership, IBP), яке було сформоване в 1997 році для сприяння прозорості та інклюзивності процесів державного бюджету в якості засобу для поліпшення управління і надання послуг в країнах, що розвиваються. Індекс відкритості бюджету (Open Budget Index, OBI) є єдиним незалежним в світі порівняльним показником прозорості бюджету певної держави. Країни, охоплені обстеженням відкритості бюджету, отримують оцінку за 100-бальною шкалою з використанням 109 показників, які базуються на оцінці зусиль уряду щодо створення умов доступності для громадськості ключових бюджетних документів, а також їх повноти та корисності. За останніх 10 років огляд відкритості бюджету проводився п'ять разів (у 2006, 2008, 2010 и 2012 роках), а кількість країн збільшувалася з кожним наступним звітом. У 2015 році Індекс відкритості бюджету для України складав 46 балів зі 100 можливих, що на 1 бал вище від середнього рівня у світі, але гірше у порівнянні з попереднім дослідженням (у 2012 році Україна отримала 54 бали зі 100) [14].

Проаналізуємо дані розглянутих вище рейтингів, які є загальновідомими у світовій практиці, формують думку щодо прозорості і використовуються при прийнятті рішень стосовно доцільності інвестицій в економіку країни та розширення ділового співробітництва на міжнародному рівні (таблиця 1).

Наведені в таблиці 1 аналітичні дані свідчать про те, що несприятливість загальноекономічного середовища, корупція, рівень тіньової економіки, недотримання базових стандартів бюджетної прозорості є суттєвими перешкодами для прозорості обліку і звітності в Україні.

Таблиця 1

Рейтингові показники України в 2014-2015 роках

Показники	2014		2015	
	Значення	Місце в рейтингу серед інших країн	Значення	Місце в рейтингу серед інших країн
Індекс корупції, Corruption Perceptions Index	26	142 / 175	27	130 / 167
Рейтинг сприятливості ведення бізнесу, Doing Business	61,3	112 / 189	62,31	87 / 189
Індекс процвітання, Legatum Prosperity Index	-	63 / 142	-	70 / 142
Індекс нестійкості держав, Fragile States Index	67,2	113 / 178	76,3	84 / 178
Глобальний індекс публічності, Global Open Data Index	-	-	34	54 / 122
Індекс відкритості бюджету, Open Budget Index	-	-	46	46 / 100

* Сформовано автором за даними [7; 8; 10; 12; 13; 14]

Водночас, низька якість облікового забезпечення прозорості породжує інформаційну асиметрію в державному секторі економіки, впливаючи на погіршення відкритості та прозорості державних фінансів, ефективності бізнесу та бюджетної сфери всередині країни та формує негативний імідж України в міжнародному середовищі. Крім цього, на думку експертів, підвищення рівня прозорості та підзвітності у сфері управління державними фінансами є вагомим складовим виконання умов Угоди про фінансування Контракту для України з розбудови держави між Урядом України та Європейською Комісією, що діє від імені Європейського Союзу, та показників результативності, що враховуються під час прийняття рішення щодо надання чергових траншів [5].

За останні роки Україна зробила ряд кроків у напрямку покращення прозорості в державному секторі. Прийнято важливі нормативні документи, зокрема Закон України «Про відкритість використання публічних коштів», Стратегію підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки, створено єдиний державний веб-портал відкритих даних, єдиний веб-портал використання публічних коштів, електронну систему у сфері публічних закупівель PROZORRO, портал «Відкритий бюджет» тощо. Недостатність врегулювання питань розкриття показників виконання державного бюджету та порушення прозорості бюджетного процесу зумовили прийняття Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі та Стратегії розвитку системи управління державними фінансами. Серед інших завдань особлива увага приділяється саме адаптації законодавства з питань бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі до міжнародних стандартів; забезпечення прозорості даних фінансової звітності в державному секторі і можливості їх зіставлення з аналогічними даними інших країн; підвищення ефективності використання фінансових і матеріальних ресурсів держави та прозорість бюджетного процесу; можливість проведення аналізу інформації про державний сектор країни з метою створення сталої та ефективної системи управління державними фінансами.

Позитивним досвідом у вирішенні проблеми облікового забезпечення прозорості є кроки, які зроблені багатьма країнами світу, зокрема країнами-членами Європейського союзу. Особливо актуальним є використання такого досвіду з позиції прагнення України стати повноправним членом ЄС.

Управління державними фінансами на рівні ЄС вимагає врахування особливостей кожної країни, в той же час, на думку фахівців, щоб сприяти єдиному підходу для формування бюджетів, неможливо допускати для кожної держави застосовувати своє власне бачення та регулювати облік і звітність у державному секторі на основі притаманних певній країні стандартів. За висновками експертів, лише узгоджені стандарти бухгалтерського в державному секторі мають вирішальне значення для підвищення прозорості, дозволяють здійснювати транскордонний бенчмаркінг, підвищують підзвітність країн і сприяють справедливості в формуванні податково-бюджетної політики державних утворень [9].

Система, яка може дати такі переваги та активно обговорюється на рівні ЄС, базується на Європейських стандартах обліку в державному секторі (ЄСОДС, European Public Sector Accounting Standards, EPSAS). Відправною точкою для ЄСОДС є Міжнародні стандарти обліку в державному секторі (МСОДС, International Public Sector Accounting Standards, IPSAS).

На даний час кілька держав-членів ЄС вже брали участь у реформуванні бюджету та системи обліку на основі МСОДС. Міжнародні стандарти обліку в державному секторі повністю або частково застосовується в багатьох країнах Європи, наприклад, у

Швейцарії, Австрії, Голландії, Франції. Крім цього, вони підтримуються міжнародними організаціями такими як Організація економічного співробітництва і розвитку, НАТО, ООН. Однак процеси реформ не були узгоджені, тому неоднорідність європейських бюджетів та систем обліку в державному секторі призводили до ситуації, коли фінансову прозорість підвищити не вдалося [9].

Для зміцнення економічного становища та регулювання державних фінансів 8 листопада 2011 Рада ЄС ухвалила законодавчий пакет «Six-Pack», одним з елементів якого є Директива щодо вимог для бюджетних структур держав-членів. Дана Директива закликає провести оцінку придатності міжнародних стандартів обліку в державному секторі для кожної держави-члена ЄС. Процес оцінки від імені Європейської комісії, здійснює Евростат (статистична служба Євросоюзу). У лютому 2012 року Евростат розпочав консультації з громадськістю, організаціями, національними урядами та органами влади щодо придатності МСОДС для держав-членів ЄС. За результатами оцінки Європейська комісія приходить до висновку, що МСОДС не можуть бути легко та безперешкодно впроваджені в державах-членах ЄС, проте вони можуть і повинні бути використані в якості основи для ЄСОДС [9].

З метою реформування обліку в державному секторі ЄС вирішив піти там же шляхом, яким були впровадженні МСФЗ, тобто застосувати щодо МСОДС процес «схвалення», суть якого полягає в оцінці кожного окремого стандарту щодо вимог законодавства ЄС, його ратифікації та вибірковому або видозміненому прийнятті як Європейського стандарту обліку в державному секторі. У цьому випадку, перехід до ЄСОДС буде обов'язковим для всіх держав-членів ЄС (у тому числі для федерального уряду держав-членів, урядів штатів і місцевих органів влади). В цілому зроблені на рівні ЄС кроки щодо встановлення обов'язкових вимог стосовно розкриття інформації та прозорості обліку мали позитивний вплив на стан ринку, ведення бізнесу та відкритість державних фінансів в країнах-членах ЄС.

Висновки. Узагальнюючи проведене дослідження можна визначити прозорість обліку як рівень публічної доступності облікової інформації, який дозволяє використовувати користувачам прозорі для розуміння показники для прийняття рішень. Тобто прозорість обліку повинна розглядатися як сукупність актуальної, достовірної, достатньої, зрозумілої інформації, а облікова політика і методи, які застосовуються при її формуванні, повинні бути повністю адекватні вимогам користувачів [3, с. 17].

Проте на даний час в Україні не створено правових, економічних та регуляторних умов для підвищення прозорості обліку в державному секторі. Високий рівень корупції, недоліки в правовому регулюванні, несприятливі умови для ведення бізнесу та непрозорість державних фінансів не лише негативно впливають на прозорість облікової інформації, але й погіршують імідж країни на міжнародному рівні.

Враховуючи реалії вітчизняного розвитку найкращим для України є використання досвіду країн Європейського союзу, адже на рівні ЄС саме впровадження МСФЗ та МСОДС дозволило покращити прозорість обліку та фінансової звітності, що мало суттєвий вплив на загальну економічну ситуацію в кожній окремій країні.

Список використаних джерел

1. Грюнінг, Х. ван. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст] : практ. руководство / Х. в. Грюнінг, М. Коэн ; предисл. к рус. изд. К. Р. Тагирбеков ; Всемирный банк. - 2.изд., испр. и доп. - М. : Весь Мир, 2004. - 334 с.
2. Игумнов, В.М. Методика формирования прозрачной финансовой отчетности организации [Текст] : автореф. дис. на соискание уч. степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика / Виктор Михайлович Игумнов. – М., 2013. – 23 с.

3. Мельник, Н. Прозрачність обліку як складова сприятливості ведення бізнесу в Україні [Текст] / Наталія Мельник // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 4. – С. 10-17.
4. Прозрачність бізнеса і раскрытие информации в финансовой отчетности [Електронний ресурс] / В.В. Панков, В.Ф. Несветайлов, В.Л. Кожухов // Аудит и финансовый анализ. – 2001. – № 2. – Режим доступа : <http://www.auditfin.com/2011/2/toc.asp>
5. Тихомирова, Є. Б. Прозрачність бюджету України: методики оцінки Держдепартаменту США та міжнародного бюджетного партнерства [Електронний ресурс] / Є. Б. Тихомирова // Міжнародні відносини. Серія: Політичні науки : електронний збірник наукових праць. – 2015. – № 5. – Режим доступа : http://journals.iir.kiev.ua/index.php/pol_n/article/view/2502
6. Abdel-khalik A. Rashad The Case against Fair Value Accounting [Електронний ресурс] / Rashad Abdel-khalik A. – Режим доступа : www.sec.gov/comments/4-573/4573-229.pdf
7. Corruption by country [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.transparency.org/country>
8. Doing Business 2015. Economy profile: Ukraine [Електронний ресурс]. – Режим доступа: <http://www.doingbusiness.org>.
9. EPSAS [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.epsas.eu/en/>
10. Global Open Data Index [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://index.okfn.org/>
11. Milken Institute Associates [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.milkeninstitute.org/blog/view/149>
12. The 2015 Legatum Prosperity Index [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.prosperity.com/>
13. The Fragile States Index [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://ffp.statesindex.org/rankings-2015>
14. The Open budget survey 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.internationalbudget.org/opening-budgets/open-budget-initiative/open-budget-survey/>

References

1. Van Greuning, Hennie & Koen, Marius (2004), *Mezhdunarodnyye standarty finansovoy otchetnosti: Prakticheskoye rukovodstvo* [International Financial Reporting Standards: A Practical Guide], Iss. 2, amended and supplemented, Izd-vo "Ves mir", 336 p.
2. Igumnov, V.M. (2013). Metodika formirovaniya transparentnoy finansovoy otchetnosti organizatsii *Extended abstract of candidate's thesis*. Moskov.
3. Melnyk, N. (2015). Transparentnist` obliku yak skladova spry`yatlyvosti vedennya biznesu v Ukraini [Accounting transparency as a part of the ease of doing business in Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audit* [Accounting and Audit], 11,18-22.
4. Pankov, V.V., Nesvetaylov, V.F. and Kozhuhov V.L. (2001). Prozrachnost biznesa i raskrytie informatsii v finansovoy otchetnosti [The transparency of business and disclosure in the financial statements] *Audit i finansovyy analiz* [Audit and Financial Analysis], 2, Retrieved from <http://www.auditfin.com/2011/2/toc.asp>
5. Тухомырова, Ye. B. (2015). Transparentnist` byudzhetu Ukrainy: metodyky ocinky derzhdepartamentu SShA ta mizhnarodnogo byudzhetnogo partnerstva [Transparency of Budget of Ukraine: methodology for assessing the USA State Department and the International Budget Partnership]. *Mizhnarodni vidnosyny*. Seriya: Politychni nauky : elektronny`j zbirnyk naukovy`x prac` [International relations. Series: Political science: the electronic collection of research papers] Retrieved from http://journals.iir.kiev.ua/index.php/pol_n/article/view/2502
6. Abdel-khalik A. Rashad (2008) The Case against Fair Value Accounting Retrieved from www.sec.gov/comments/4-573/4573-229.pdf
7. Corruption by country Retrieved from <http://www.transparency.org/country>
8. Doing Business 2015. Economy profile: Ukraine, Retrieved from <http://www.doingbusiness.org>.
9. EPSAS, Retrieved from <http://www.epsas.eu/en/>
10. Global Open Data Index, Retrieved from <http://index.okfn.org/>
11. Milken Institute Associates. Available at: <http://www.milkeninstitute.org/blog/view/149>
12. The 2015 Legatum Prosperity Index, Retrieved from <http://www.prosperity.com/>.
13. The Fragile States Index. Retrieved from <http://ffp.statesindex.org/rankings-2015>.

14. The Open budget survey 2015. Retrieved from <http://www.internationalbudget.org/opening-budgets/open-budget-initiative/open-budget-survey/>.

*Дата надходження статті до редакції : 21.02.2016
1 рецензування 04.03.2016 Прийняття в друк: 28.03.2016
Received: 21.02.2016 1st Revision: 04.03.2016 Accepted: 28.03.2016*

Nataliya Melnyk
*PhD. (Econ.), Associate
Professor*

*Department of Accounting in Public Sector of Economy
and Service Sector
Faculty of Accounting and Audit
Ternopil National Economic University
Ternopil, Ukraine
E-mail: mnatalya2006@yahoo.com*

ACCOUNTING ENSURING OF THE TRANSPARENCY IN THE PUBLIC SECTOR: PROBLEMS OF UKRAINE AND EU EXPERIENCE

Lack of theoretical developments and practical approaches to the study of accounting transparency stipulated the necessity of the study of information transparency in the public sector of Ukraine. The goals of this article is a research of performance indicators and transparency at the national level, as well as summarize the experience of EU countries to improve accounting transparency in the public sector to assess the feasibility of implementing such practices in Ukraine.

We studied indicators of transparency at the macroeconomic level which allows us to comprehensively and systematically describe the level of transparency of information in Ukraine.

Summarizing this study, accounting transparency can be defined as the level of public availability of accounting information, which allows users to understand the transparent indicators of enterprises for decision making. However, currently Ukraine does not establish legal, economic and regulatory environment to enhance the accounting transparency.

In order to improve transparency and disclosure of accounting information, Ukraine can choose between the mandatory or voluntary regulations. Considering the realities of national development, the best for Ukraine is to use the experience of the European Union, because the at the EU level IFRS and IPSAS implementation is allowed to improve the accounting and financial reporting transparency that had a significant impact on the overall economic situation in each EU country.

Keywords: *transparency, public sector, ensuring of accounting, accounting and reporting standards.*

Наталья Мельник
к.э.н., доцент

*кафедра учёта в государственном секторе экономики
и сфере услуг
Факультет учёта и аудита
Тернопольский национальный экономический
университет
Тернополь, Украина
E-mail: mnatalya2006@yahoo.com*

УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ТРАНСПАРЕНТНОСТИ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ: ПРОБЛЕМЫ УКРАИНЫ И ОПЫТ ЕС

Создание института прозрачности - многолетняя тенденция, наблюдаемая в развитых странах мира, поэтому повышение уровня прозрачности в сфере управления государственными финансами является важной составляющей дальнейшего развития Украины в контексте европейской и международного сотрудничества.

В статье предлагается применение комплексного подхода к оценке прозрачности на макроэкономическом уровне и использования опыта ЕС по модернизации учета и отчетности в государственном секторе экономики Украины.

Исследование опирается на свод правил и процедур, содержащих серию методов, использование которых позволяет определить сущность, а также исследовать показатели и индикаторы прозрачности и провести ее оценку на макроэкономическом уровне. К таким методам относятся: терминологический анализ, системный подход, анализ взаимосвязи с внешней средой, группировки, сравнения и систематизация использованных данных.

Результатом проведенного исследования является определение понятия прозрачности учета и разработка предложений по его модернизации в государственном секторе с учетом опыта стран ЕС, что обеспечит единые требования и четкие правила раскрытия информации, и высокий уровень прозрачности для внешних пользователей.

Ключевые слова: *прозрачность, государственный сектор, учетное обеспечение, стандарты учета и отчетности.*