

УДК 657

# ТРАНСПАРЕНТНІСТЬ ОБЛІКУ ЯК СКЛАДОВА СПРИЯТЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

НАТАЛІЯ МЕЛЬНИК,

канд. екон. наук, доцент кафедри  
обліку в державному секторі  
економіки та сфері послуг,  
Тернопільський національний  
економічний університет

У статті досліджено поняття «транспарентність обліку», вивчено способи і показники її вимірювання та розроблено пропозицій щодо покращення транспарентності обліку як складової сприятливості ведення бізнесу в Україні.

**Ключові слова.** *Транспарентність обліку, оцінка транспарентності, корупція, сприятливості ведення бізнесу.*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Поняття «транспарентність» походить від латинського слова «transparentia» і використовується з кінця 16-го століття в якості загального терміну, який означає прозорий об'єкт.

У сучасних тлумачних словниках транспарентність розглядається як якість чогось, наприклад, ситуації або аргументу, яка робить його легкозрозумілим [17], якість, яка робить щось очевидним або легкозрозумілим, прозорість мотивів [16], ситуація, в якій фінансово-господарська діяльність здійснюється відкрито, без секретів, отже користувачі можуть довіряти тому, що діяльність справедлива і чесна [8].

Узагальнюючи різні точки зору на інтерпретацію транспарентності, Ігумнов В.М. наводить таке визначення даного поняття: транспарентність – це комплексний (інтегральний) показник відкритості суб'єкта економіки, який відображає адекватний вимогам користувачів рівень повноти розкриття та доступності звітної інформації про його поточний стан і перспективи діяльності [2, с. 7-8].

Стосовно обліку, на наш погляд, транспарентність передбачає інформаційну прозорість, відсутність секретності. Найчастіше поняття транспарентності застосовується до облікових та звітних даних, які передаються користувачам відповідними засобами комунікації.

Проблема транспарентності обліку базується на наявності конфлікту інтересів між користувачами інформації та особами, які її формують. Питання асиметрії інформації також є складовою теорії агентських відносин, засновниками якої вважаються Адольф Берлі та Гардінер Мінз. У 30-х роках ХХ ст.

у книзі «Сучасні корпорації і приватна власність» науковці сформулювали основні положення теорії «принципал-агент», головною проблемою якої є відокремлення власності та управління.

Тобто, забезпечуючи транспарентність обліку можна зменшити асиметрію інформації, оскільки облік відобразатиме реальний стан справ на підприємстві та дозволить приймати правильні рішення.

Необхідність транспарентності інформації особливо важлива в міжнародному контексті, оскільки відмінності в національних стандартах обліку та формуванні звітності не забезпечують користувачам достатньої впевненості у прозорості та відповідності запитам отриманої інформації. На глобальному рівні поняття транспарентності в контексті ведення бізнесу почало розглядатися науковцями різних країн світу на початку ХХІ століття. Головним поштовхом для цього стали фінансові скандали, пов'язані з недостовірністю облікових та звітних даних великих корпорацій. Зокрема це крах компаній Enron і WorldCom в 2002 році, глобальна фінансова криза 2008-2009 років.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Окремі аспекти транспарентності обліку розглядаються в працях вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема, Панкова В.В., Несветаїлова В.Ф., Кожухова В.Л., Ігумнова В.М., Абдель-халік А. Рашада, Х. ван Грюнінга, М. Коента та інших. Однак в більшості наукових досліджень відсутнє узагальнення поняття транспарентності в сфері обліку, не систематизовано способи її вимірювання в контексті прозорості та сприятливості ведення бізнесу.

**Мета дослідження.** Метою статті є дослідження поняття «транспарентність обліку», вивчення способів та показників її вимірювання та розробка пропозицій щодо покращення транспарентності обліку як складової сприятливості ведення бізнесу в Україні.

#### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Важливою проблемою є вимірювання транспарентності, визначення її ступеня. Зазначимо, що не існує єдиного показника або групи показників, котрі дозволяють виміряти транспарентність, але можливо дослідити інші явища, які можуть бути прийняті як докази прозорості. При цьому транспарентність може бути оцінена як на рівні країни так і на рівні підприємства [15, с. 458].

#### ТРАНСПАРЕНТНІСТЬ ТА СПРИЯТЛИВІСТЬ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

Вимірювання транспарентності на рівні країни, як правило, базується на оцінках третіх осіб (наприклад, неурядових організацій і рейтингових агентств, таких як Transparency International чи Світового банку) на основі порівняльних характеристик кожної країни. Деякі з цих характеристик включають в себе правові системи і сприймаються як рівень відповідальності кожної країни за підтримку прозорого економічного середовища [15, с. 459].

Наприклад, PricewaterhouseCoopers (PwC) в 2001 році опублікувала *індекс непрозорості (Opacity Index)*, який вимірював вплив економічного, правового та етичного регулювання на прозорість ведення бізнесу. PwC розглядала ризикованість ведення бізнесу в усьому світі, базуючись на таких чинниках: правовий захист бізнесу; макроекономічна політика; методи бухгалтерського обліку; транспарентність звітності; корупція; державне регулювання. Враховуючи вплив цих чинників, PwC визначала рейтинг кожної країни і визначила чітку залежність: чим вищим є значення індексу непрозорості, тим нижчим є рівень транспарентності обліку, і, отже, вище рівень ризику втрати капіталу.

Індекс непрозорості також регулярно визначається, оновлюється і публікується Kurtzman Group за

науково-дослідної підтримки Інституту Міллена.

Іншим популярним методом оцінки транспарентності є *індекс сприйняття корупції (Corruption Perceptions Index, CPI)*, який з 1995 року визначається Transparency International – міжнародною громадською організацією з боротьби з корупцією та дослідження питань корупції у світі.

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 є оцінкою від 0 (найвищий рівень корупції) до 100 (відсутність корупції) [9].

Transparency International визнає транспарентність як структурний елемент належного управління, включаючи й управління корупційними ризиками. Дані, які щорічно оприлюднюються цією організацією, показують, що розкриття інформації є недостатньо прозорим як на місцевому так і на міжнародному рівнях та не досягає стандартів, яких повинні дотримуватися компанії, що прагнуть вийти на світовий рівень [21]. Розглядаючи корумпованість в певній країні, Transparency International визнає негативний вплив низької транспарентності обліку на загальний рівень корупції.

За результатами досліджень, у 2014 для України індекс CPI становить 26 (аналогічний індекс мають Коморські Острови та Уганда), таким чином наша держава займає 142 місце зі 175. В порівнянні з 2013 роком Україна отримала лише один додатковий бал, отже залишилася на рівні тотально корумпованих держав. Такі невтішні результати, на думку міжнародної антикорупційної спільноти, спричинені малопомітним прогресом у руйнуванні корупційних схем, отриманих у спадок від усіх попередніх урядів за часів незалежності України [9].

Для порівняння, в країнах Європи та членах Європейського союзу показники країн знаходяться в межах від 1 (Данія, CPI – 92) до 69 (Болгарія, Греція, Італія, Румунія, CPI – 43), лише 16 % країн Європи мають CPI нижче 50. Середнє значення індексу CPI в Європі становить 66, а в світі – 43.

**ІНДЕКС КОРУПЦІЇ СРІ В ОКРЕМИХ КРАЇНАХ СВІТУ**

Країна	Рейтинг 2014 р.	Рейтинг 2013 р.	Рейтинг 2012 р.	Варіація у рейтингу (2013-2014)
Данія	1	1	1	0
Фінляндія	3	3	1	0
Швеція	4	3	4	-1
Норвегія	5	5	7	0
Швейцарія	5	7	6	2
Нідерланди	8	8	9	0
Люксембург	9	11	12	2
Німеччина	12	12	13	0
Ісландія	12	12	11	0
Велика Британія	14	14	17	0
Бельгія	15	15	16	0
Ірландія	17	21	25	4
Австрія	23	26	25	3
Естонія	26	28	32	2
Франція	26	22	22	-4
Кіпр	31	31	29	0
Португалія	31	33	33	2
Польща	35	38	41	3
Іспанія	37	40	30	3
Литва	39	43	48	4
Словенія	39	43	37	4
Латвія	43	49	54	6
Мальта	43	45	43	2
Угорщина	47	47	46	0
Чеська Республіка	53	57	54	4
Словаччина	54	61	62	7
Хорватія	61	57	62	-4
Болгарія	69	77	75	8
Греція	69	80	94	11
Італія	69	69	72	0
Румунія	69	69	66	0
Білорусь	119	123	123	4
Росія	136	127	133	-9
<b>Україна</b>	<b>142</b>	<b>144</b>	<b>144</b>	<b>2</b>

\* Сформовано автором за даними Transparency International [9]

Сприятливі умови для ведення бізнесу та його прозорості дозволяє оцінити **рейтинг Doing Business (DB)**, який оприлюднюється щорічно Світовим банком.

Рейтинг Doing Business у різних країнах світу визначається за шкалою від 0 до 100, де 0 – найгірший показник, а 100 – найкращий. 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.

Показники, які беруться до уваги при складанні рейтингу Doing Business, та їх значення для України розглянуті в табл. 2.

Таблиця 2

**РЕЙТИНГ СПРИЯТЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ**

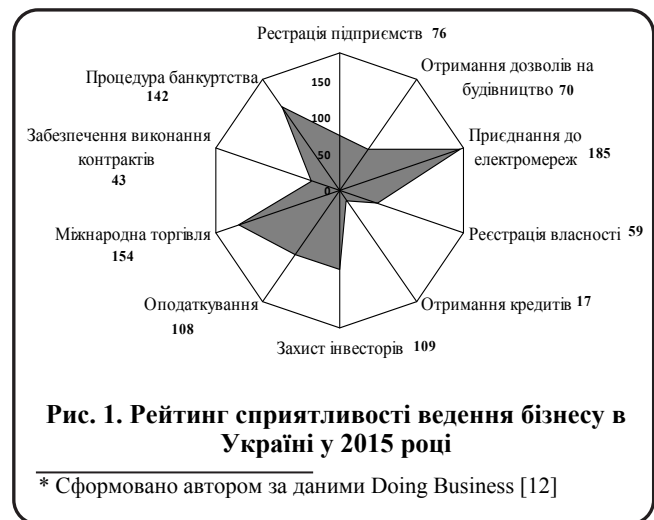
Показники	DB 2015 рейтинг	DB 2014 рейтинг	Зміни в рейтингу
Реєстрація підприємств	76	69	-7
Отримання дозволів на будівництво	70	68	-2
Приєднання до електричних мереж	185	182	-3
Реєстрація власності	59	88	29
Отримання кредитів	17	14	-3
Захист інвесторів	109	107	-2
Оподаткування	108	157	49
Міжнародна торгівля	154	153	-1
Забезпечення виконання контрактів	43	44	1
Процедура банкрутства	142	141	-1

\* Сформовано автором за даними Doing Business [12]

Аналізуючи умови ведення бізнесу в різних країнах світу, зазначимо, що у 2014 році Україна посіла 112 місце зі 189 країн. В результаті Україна залишається в числі світових аутсайдерів у субрейтингах доступу до енергопостачання (182-е місце), сплати податків (157-е), процедури банкрутства (141-е), міжнародної торгівлі (153-е) і захисту інвесторів (107-е).

Позитивний прогноз на 2015 рік, за даними рейтингу Світового банку, матимуть лише показники реєстрації власності (підвищення з 88 до 59) та оподаткування (з 157 до 108) (рис. 1). Загальний рейтинг України становитиме 96, тобто покращиться на 16 пунктів.

Порівнюючи рейтинг України та інших країн, зокрема європейських, зазначимо, що усі показники нашої держави мають значно нижчий рівень (табл. 3).



Таблиця 3

**РЕЙТИНГ СПРИЯТЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ В ОКРЕМИХ КРАЇНАХ**

	DB 2015 рейтинг	DB 2014 рейтинг	Зміни в рейтингу
Сінгапур	1	1	–
Нова Зеландія	2	2	–
Гонконг	3	3	–
Данія	4	4	–
Польща	32	30	-2
Білорусь	57	57	–
Росія	62	64	+2
Молдова	63	82	+19
Країни Європи (середнє значення)	68	40	-12
Україна	96	112	+16

\* Сформовано автором за даними Doing Business [13]

Єдиним показником у рейтингу Doing Business, за яким Україна випереджає інші країни Європи, є час на отримання дозволів на будівництво. В Україні цей показник становить 64 дні, а для порівняння на Кіпрі – 677 днів.

Звернемо увагу ще на декілька рейтингів, які крім оцінки прозорості та умов ведення бізнесу, охоплюють й інші показники для оцінки держави в цілому.

**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 79 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 2014 році дослідження охоплювало 142 країни, серед яких Україна посіла 63 місце, піднявшись на одну позицію у порівнянні з минулим роком, (найвище значення – освіта (42 бали) та соціальний капітал (40 балів), найнижче значення – управління (121 бал) та особиста свобода (103 бали)) [18].

**Рейтинг неіздатності держав (Failed States Index, FSI)** – індекс, покликаний оцінити нездатність влади контролювати цілісність території, а також демографічну, політичну та економічну ситуацію в країні. Розробляється Фондом миру і журналом «Foreign Policy».

Оцінка неіздатності держав FSI ґрунтується на дванадцяти основних соціальних, економічних і політичних показниках: демографічний тиск (визначається щільністю населення і наявністю протиборчих етнічних груп); рівень еміграції; рівень економічної нерівності; економічна ситуація; криміналізація держави; роздрібненість в силових структурах і еліті; переміщення біженців всередині країни; зростання реваншистських настроїв; кількість наданих державою послуг; дотримання законності і прав людини; зовнішнє втручання (ризик іноземного втручання в політичні та військові конфлікти, а також залежність від зовнішнього фінансування).

У 2014 році за рейтингом FSI Україна отримала 66 балів у загальній сумі (найвищий показник у Фін-

ляндії – 18,7; найнижчий у Південного Судану та Сомалі – 112), посівши 117 місце з 178 країн і потрапила в «помаранчеву» категорію, яка характеризується як група країн з поганою стабільністю та небезпечним рівнем ризику [20].

Зазначимо, що розглянуті вище рейтинги є загальновідомими у світовій практиці, формують думку щодо прозорості, ефективності та сприятливості ведення бізнесу і використовуються при прийнятті рішень стосовно доцільності інвестицій в економіку країни та розширення ділового співробітництва на міжнародному рівні. Зокрема, за даними компанії Ernst & Young Global Limited, оцінюючи інвестиційну привабливість країн Центральної та Східної Європи, лише 7% інвесторів надають перевагу Україні (для порівняння Польща отримала 31%, Греція – 11%, Туреччина – 6%, Словаччина – 2%) [14].

Узагальнюючи наведені вище аналітичні дані, можна зазначити, що в Україні практично відсутні сприятливі фактори, які впливатимуть на покращення рівня прозорості обліку. Загальна непрозорість бізнесу, корупція, рівень тіньової економіки є суттєвими перешкодами для прозорості обліку і звітності. Разом з тим, низька прозорість обліку породжує інформаційну асиметрію в економіці країни, впливаючи на погіршення сприятливості ведення бізнесу всередині країни та формуючи її негативний імідж в міжнародному середовищі.

#### **ТРАНСПАРЕНТНІСТЬ ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ СПРИЯТЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ**

Російські автори Панков В.В., Несветайлов В.Ф. та Кожухов В.Л. розглядають прозорість обліку з двох точок зору: по-перше, як прозорість безпосередньо бізнесу, який є підзвітним широкому колу користувачів. При суттєвому обсязі тіньового обороту, який не знаходить відображення в реєстрах бухгалтерського обліку, звітність стає змістовно неповною і, відповідно, ненадійною. По-друге, необхідність розкриття для користувачів інформації вимагається нормативно і передбачає формування звітності, яка містить не лише фінансову інформацію, а й значний обсяг нефінансових даних [6].

На думку Абдель-халік А. Рашада зв'язок між бухгалтерським обліком та економічною системою повинен бути прозорим для усіх учасників інформаційного середовища, адже ефективно функціонуван-

ня ринків капіталу обумовлюється наявністю своєчасної та достовірної інформації. Процес передачі інформації між тими, хто її продукує та користувачами, повинен призводити до зниження інформаційної асиметрії. Тобто транспарентність обліку охоплює два аспекти: а) кількість, частота інформації, яка передається, повинні бути достатніми для оцінки, не розкриваючи промислові секрети, які можуть поставити під загрозу конкурентні переваги фірм; б) процес повинен надавати всім зовнішнім користувачам рівний доступ до інформації [7].

Як зазначають Х. ван Грюнінг та М. Коен в основу транспарентності обліку повинні бути покладені якісні стандарти обліку і звітності, а також адекватна методологія розкриття інформації. Як правило розкриття передбачає публікацію відповідної кількісної та якісної інформації у фінансовій звітності. Автори зазначають, що у цьому контексті поняття транспарентності передбачає створення середовища, у якому інформація про існуючі умови, рішення, які приймаються та 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 підприємства [1].

Зауважимо, що державне регулювання обліку та звітності, яке визначено Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», передбачає створення єдиних правил та прийняття стандартів, які, крім інших аспектів, встановлюють вимоги щодо розкриття інформації. Тим самим держава може забезпечити суттєвий вплив на транспарентність обліку з метою надання доступу користувачам до якісної, достовірної, повної, неупередженої інформації щодо будь-якого суб'єкту господарювання.

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

Враховуючи проблему транспарентності обліку та для усунення питань пов'язаних з порівняльністю інформації, Європейський союз вирішив піти шляхом встановлення обов'язкових вимог щодо розкрит-

тя інформації про діяльність підприємств.

У 2002 році Європейським Парламентом і Радою Міністрів ЄС було прийнято Регламент № 1606/2002 «Про застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IAS)». Прийняття регламенту було здійснено з метою адаптації і використання МСБО в Співтоваристві для гармонізації фінансової інформації, забезпечення високого ступеня прозорості і порівнянності фінансових звітів і, як наслідок, - ефективного функціонування ринку капіталів Співтовариства та його внутрішнього ринку. Згідно з Регламентом 1606/2002, консолідована фінансова звітність лістингових компаній починаючи з січня 2005 року повинна готуватися відповідно до МСФЗ. Поряд з цим, країнам-членам ЄС надається право вимагати, дозволяти або забороняти застосування МСФЗ при складанні консолідованої звітності нелістингових компаній та річної звітності лістингових/нелістингових компаній [5].

На наш погляд, такий підхід на рівні ЄС був зумовлений доцільністю регулювати вимоги до розкриття інформації саме стосовно емітентів цінних паперів, для яких найбільш характерними є проблема асиметрії інформації, проблема агентів та відокремленість управління від власності, про які згадувалося вище.

У 2004 році Європейським Парламентом та Радою Європи прийнято Директиву 2004/109 «Про гармонізацію вимог щодо транспарентності відносно інформації про емітентів, цінні папери яких допущені до торгів на регульованому ринку» [10].

У тексті Директиви 2004/109 зазначається, що розкриття точної, повної та своєчасної інформації про емітентів цінних паперів створює стійку довіру інвесторів та дозволяє зробити об'єктивну оцінку їх діяльності та активів. Це покращує як захист інвестора, так і продуктивність ринку. Виходячи з цього, емітенти цінних паперів повинні забезпечити відповідну транспарентність інформації для інвесторів. Вимоги щодо дотримання Директиви 2004/109 покладено безпосередньо на компетентні органи держави члена ЄС, а також передбачені санкції за порушення встановлених правил розкриття інформації. При цьому компетентні органи держав мають право призупинити або заборонити торги на ринку ЄС, якщо є обгрунтовані підстави для підозри, що положення Дирек-

тиви було порушено, а також оприлюднювати факт, що емітент або утримувач акцій чи інших фінансових інструментів не виконує свої обов'язки [10]. У 2013 році Директива 2004/109 була оновлена і доповнена. Основні зміни стосуються як великих компаній так і малих та середніх підприємств, які є учасниками фондового ринку ЄС. Для забезпечення прозорості та захисту прав інвесторів Директива передбачає дотримання основних принципів обліку; терміни, періодичність та формат подання звітності; розкриття та оприлюднення інформації [11].

Прийняття МСФЗ за основу національної системи обліку є важливим кроком для будь-якої країни, незалежно від рівня її економічного розвитку [3, с. 220]. Саме тому зроблені на рівні ЄС кроки щодо встановлення обов'язкових вимог стосовно розкриття інформації та транспарентності обліку мали позитивний вплив на стан ринку та ведення бізнесу в країнах-членах ЄС. Такі результати наводяться у працях багатьох науковців, які досліджували наслідки обов'

язкового переходу ЄС на МСФЗ.

Зокрема, в узагальненому огляді публікацій, здійсненому науковцями Інститут присяжних бухгалтерів Англії та Уельсу (ICAEW), проаналізовано результати обов'язкового переходу на МСФЗ в ЄС. Наведена в огляді інформація свідчить про позитивний вплив прийняття МСФЗ на транспарентність обліку та фінансової звітності, порівнянність вартості капіталу, ринкової ліквідності, ефективності корпоративного інвестиційного та транскордонного потоків капіталу [19].

Аналогічними є результати досліджень, які наводяться в Оксфордському довіднику з економічної та інституційної транспарентності. На думку науковців обов'язковість МСФЗ в ЄС для публічних компаній сприяла підвищенню прозорості та порівнянності, поліпшенню функціонування внутрішнього ринку, захисту інвесторів та забезпеченню довіри на ринках капіталу, а також допомагає компаніям ЄС конкурувати на рівних в рамках ЄС і на світових ринках [15].

### **ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Узагальнюючи проведені дослідження можна визначити *транспарентність обліку* як рівень публічної доступності облікової інформації, який дозволяє використовувати прозорі для розуміння показники діяльності підприємства для прийняття рішень користувачами. Тобто транспарентність 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 [4, с. 84].

З точки зору транспарентності розкриття інформації про діяльність підприємства може бути обов'язковим або добровільним. Тобто транспарентність можна регулювати на рівні законодавчих вимог, застосовуючи стандарти обліку і фінансової звітності, або ж створювати умови, за яких підприємства будуть зацікавлені у максимальній прозорості обліку.

На концептуальному рівні транспарентність вимагає регулярного публічного розкриття облікової інформації, актуальних та достовірних даних про фінансовий стан підприємства відповідно до стандартів бухгалтерського обліку.

В Україні на даний час не створено правових, економічних та регуляторних умов для підвищення транспарентності обліку. Високий рівень корупції, недоліки в правовому регулюванні, несприятливі умови для ведення бізнесу не лише негативно впливають на транспарентність облікової інформації, але й погіршують імідж країни на міжнародному рівні.

Важливою складовою забезпечення транспарентності обліку є дотримання якісних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які забезпечують єдині вимоги та чіткі правила розкриття інформації та забезпечують високий рівень прозорості для зовнішніх користувачів та інших зовнішніх зацікавлених сторін. На рівні країн Європейського союзу впровадження МСФЗ дозволило покращити транспарентність обліку та звітності, що мало суттєвий вплив на загальну економічну ситуацію в ЄС.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Грюнинг Х. ван, Коэн М.* Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. – М.: Издательство «Весь Мир», 2004. – 336 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 / В.М. Игумнов. – М., 2013. – 23 с.
3. *Мельник Н.* Особливості розвитку бухгалтерського обліку в умовах глобалізації / Н. Мельник, Н. Михайлишин // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – 2009. – № 17, т. II. – С. 217-220.
4. *Мельник Н.Г.* Прозрачність обліку як вимога сучасності / Н.Г. Мельник // Матеріали III міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні», 10-11 жовтня 2014 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – С. 82-84.
5. *Правила (ЕС) № 1606/2002* Європейського Парламенту і Ради про застосування Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IAS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994\\_404](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_404)
6. *Прозрачність* бизнеса и раскрытие информации в финансовой отчетности / В.В. Панков, В.Ф. Несветайлов, В.Л. Кожухов // Аудит и финансовый анализ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: 2001. – № 2. <http://www.auditfin.com/2011/2/toc.asp>
7. *Abdel-khalik A. Rashad* The Case against Fair Value Accounting [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.sec.gov/comments/4-573/4573-229.pdf](http://www.sec.gov/comments/4-573/4573-229.pdf)
8. *Cambridge* Free English Dictionary and Thesaurus [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dictionary.cambridge.org/dictionary/business-english/transparency>
9. *Corruption* by country [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.transparency.org/country>
10. *Directive 2004/109/EC* of the European Parliament and of the Council of 15 December 2004 on the harmonisation of transparency requirements in relation to information about issuers whose securities are admitted to trading on a regulated market and amending Directive 2001/34/EC [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/>
11. *Directive 2013/50/EU* of the European Parliament and of the Council of 22 October 2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/>
12. *Doing Business 2015*. Economy profile: Ukraine [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org>.
13. *Doing Business 2015*. Regional Profile: Europe and Central Asia (ECA) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org>.
14. *EY's attractiveness survey*. Europe 2014. Back in the game [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.ey.com/attractiveness](http://www.ey.com/attractiveness)
15. *Forssbaeck J., Oxelheim L.* The Oxford Handbook of Economic and Institutional Transparency. – USA, 2014. – 616 p.
16. *Merriam-Webster* learner's Dictionary [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.learnersdictionary.com/search/transparency>.
17. *Oxford* Learner's Dictionaries [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.oxfordlearnersdictionaries.com/definition/english/transparency>
18. *The 2014* Legatum Prosperity Index [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.prosperity.com/>
19. *The Effects* of Mandatory IFRS Adoption in the EU: A Review of Empirical Research // <http://www.icaew.com/en/technical/financial-reporting/information-for-better-markets/ifbm-reports/the-effects-of-mandatory-ifrs-adoption-in-the-eu>
20. *The Fragile* States Index [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ffp.statesindex.org/rankings-2014>
21. *Transparency* in corporate reporting: assessing emerging market multinationals. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.transparency.org/whatwedo/pub/transparency\\_in\\_corporate\\_reporting\\_assessing\\_emergin\\_g\\_market\\_multinational](http://www.transparency.org/whatwedo/pub/transparency_in_corporate_reporting_assessing_emergin_g_market_multinational)

В статті досліджено поняття «прозорість обліку», вивчено способи і показателі її вимірювання, а також розроблено пропозиції по покращенню прозорості обліку як складової частини сприятливості ведення бізнесу в Україні.

**Ключові слова.** *Прозорість обліку, оцінка прозорості, корупція, сприятливість ведення бізнесу.*

This article explores the concept of «accounting transparency» and learn how to measure its performance and developed proposals of accounting transparency improvement as a component of doing business in Ukraine.

**Keywords.** *Accounting transparency, valuation of transparency, corruption, ease of doing business.*