

О. М. Іваницька

доктор наук з державного управління, професор, завідувач відділу фінансів інституційних секторів економіки Науково-дослідного фінансового інституту ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, oivanytska@rambler.ru

Т. В. Кошук

кандидат економічних наук, провідний науковий співробітник відділу фінансів інституційних секторів економіки Науково-дослідного фінансового інституту ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, tvkoshchuk@gmail.com

ПЕРЕДУМОВИ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ ФІНАНСІВ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

Анотація. У статті наведено авторське бачення поняття прозорості та її забезпечення у сфері державних фінансів загалом і фінансів державних підприємств зокрема. Встановлено, що на макрорівні поняття прозорості державних фінансів пов'язане із фіскальною прозорістю. На мікрорівні для забезпечення прозорості необхідно досягти прозорості фінансових потоків державних підприємств у системі формування доходів і здійснення видатків сектору загального державного управління та дотримуватися принципів прозорості їхньої діяльності. Доведено, що підвищення прозорості, в т. ч. фінансів держпідприємств, можливе лише за виконання таких передумов: формування відповідного інституціонального механізму забезпечення прозорості; поліпшення розкриття інформації та звітування держпідприємств перед суспільством; запровадження стандартів звітності; створення й забезпечення належного функціонування інституцій, на які покладаються зобов'язання гарантувати прозорість і контролювати пов'язані з цим процеси; вдосконалення відповідних організаційно-інформаційних механізмів. Визначено форми забезпечення прозорості фінансів державних підприємств, до котрих, зокрема, віднесено: розміщення фінансової інформації на офіційних веб-сайтах держпідприємств та органів державної влади; обговорення із залученням експертів і громадськості ініціатив щодо змін у законодавстві та/або практиці державного управління, що здатні впливати на фінансову діяльність держпідприємств; оприлюднення й обговорення інформації про державну допомогу суб'єктам господарювання та відображення її обсягів у бюджеті; наведення аргументації доцільності приватизації об'єктів державної власності; обговорення питання про рівень досягнення обов'язкової прозорості. Обґрунтовано конкретні заходи із забезпечення фіскальної прозорості й прозорості фінансової діяльності держпідприємств в Україні.

Ключові слова: прозорість державних фінансів, фіскальна прозорість, прозорість фінансів державних підприємств, державна допомога.

Рис. 1. Табл. 1. Літ. 22.

Olga Ivanytska

Dr. Sc. (Public Administration), Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, oivanytska@rambler.ru

Tetyana Koshchuk

Ph. D. (Economics), SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, tvkoshchuk@gmail.com

PRECONDITIONS AND WAYS OF INCREASING TRANSPARENCY OF PUBLIC FINANCE ENTERPRISES OF UKRAINE

Abstract. The article presents the authors' vision of the transparency concept and its support in the field of public finance in general and state-owned enterprises finance in particular. It is determined that at the macro level, the concept of transparency of public finance is related to fiscal transparency. At the micro level, increasing transparency is possible under conditions of transparency of financial flows of public enterprises in the system of government revenue and expenditure, in compliance with the principles of transparency of their activities. It is proved that greater transparency in public and corporate finance is only possible under the following prerequisites: the formation of relevant institutional mechanism to ensure transparency, the improvement of information disclosure and accountability of public enterprises to the society; the implementation of reporting standards; the creation and maintenance of proper functioning of the institutions which are subject to the obligation to ensure transparency and monitor the related processes, the improvement of the relevant organizational and information mechanisms. The authors define the forms of ensuring financial transparency of public enterprises, which, in particular, include: financial reports on the official websites of public enterprises and state authorities; discussions with experts and the general public of initiatives regarding changes in legislation and/or practice of public administration, which may affect the financial activities of state-owned enterprises; the publication of the information and discussion on the state aid to public and private business entities and the reflection of its share in the budget; bringing arguments on the feasibility of privatization of public property; debates on the level of achievement of mandatory transparency. Specific measures to ensure fiscal transparency and transparency of financial activities of state-owned enterprises in Ukraine are justified.

Keywords: transparency of public finance, fiscal transparency, transparency of SOEs finance, state aid.

JEL classification: E62, G38, H30, H81, H82.

О. М. Иваницкая

доктор наук по государственному управлению, профессор, заведующая отделом финансов институциональных секторов экономики Научно-исследовательского финансового института ГУНУ "Академия финансового управления", Киев, Украина

Т. В. Коцук

кандидат экономических наук, ведущий научный сотрудник отдела финансов институциональных секторов экономики Научно-исследовательского финансового института ГУНУ "Академия финансового управления", Киев, Украина

ПРЕДПОСЫЛКИ И НАПРАВЛЕНИЯ ПОВЫШЕНИЯ ТРАНСПАРЕНТНОСТИ ФИНАНСОВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ

Аннотация. В статье представлено авторское видение понятия транспарентности и ее обеспечения в сфере государственных финансов в целом и финансов государственных предприятий в частности. Установлено, что на макроуровне понятие транспарентности государственных финансов связано с фискальной прозрачностью. На микроуровне для обеспечения транспарентности необходимо достичь прозрачности финансовых потоков государственных предприятий в системе формирования доходов и осуществления расходов сектора общего государственного управления и соблюдать принципы прозрачности их деятельности. Доказано, что повышение транспарентности, в т. ч. финансов госпредприятий, возможно лишь при выполне-

нии следующих предпосылок: формирования соответствующего институционального механизма обеспечения транспарентности; улучшения раскрытия информации и отчетности госпредприятий перед обществом; введения стандартов отчетности; создания и обеспечения надлежащего функционирования институтов, на которые возлагаются обязательства гарантировать прозрачность и контролировать связанные с этим процессы; совершенствования соответствующих организационно-информационных механизмов. Определены формы обеспечения прозрачности финансов государственных предприятий, к которым, в частности, отнесены: размещение финансовой информации на официальных веб-сайтах госпредприятий и органов государственной власти; обсуждение с привлечением экспертов и общественности инициатив относительно изменений в законодательстве и/или практике государственного управления, способных влиять на финансовую деятельность госпредприятий; обнародование и обсуждение информации о государственной помощи субъектам хозяйствования и отражение ее размеров в бюджете; предоставление аргументации целесообразности приватизации объектов государственной собственности; обсуждение вопроса об уровне достижения обязательной прозрачности. Обоснованы конкретные меры по обеспечению фискальной прозрачности и транспарентности финансовой деятельности госпредприятий в Украине.

Ключевые слова: прозрачность государственных финансов, фискальная прозрачность, транспарентность финансов государственных предприятий, государственная помощь.

Однією з передумов поліпшення ефективності функціонування та фінансового стану суб'єктів господарювання державного сектору економіки України є підвищення прозорості (транспарентності) їхніх фінансів. Громадський моніторинг фінансової діяльності державних підприємств обмежить можливості для неправомочних дій щодо встановлення завищених цін (тарифів) на їхні товари й послуги, а також проведення сумнівних фінансових операцій цими суб'єктами господарювання. Крім того, громадський моніторинг запобігатиме спрямуванню бюджетних ресурсів на надання державної допомоги тим із них, котрі не спроможні реально поліпшити результати своєї діяльності. Враховувати думку громадськості потрібно й при ухваленні рішень стосовно приватизації об'єктів державної власності. Це сприятиме створенню умов для посилення фискальної стабільності за рахунок збільшення податкових та інших платежів держпідприємств до сектору загального державного управління (СЗДУ) й раціоналізації видатків державного бюджету на підтримку цих суб'єктів господарювання.

Пропонована стаття є продовженням дослідження проблематики забезпечення прозорості у сфері державних фінансів і транспарентності діяльності суб'єктів господарювання державного сектору в Україні. На основі творчого опрацювання останніх розробок у цьому напрямі [1–4] авторами зроблено акцент на внеску держпідприємств у забезпечення фискальної прозорості. Мета статті полягає у висвітленні передумов і окресленні шляхів підвищення прозорості фінансів державних підприємств України.

Згідно з Кембриджським словником, транспарентність (прозорість) є «ситуацією, за якої господарська й фінансова діяльність здійснюється відкрито, без таємниць, що дає змогу довіряти тому, що ця діяльність є справедливою

та чесною” [5]. У цьому визначенні чітко простежується мета досягнення транспарентності – сприяння збільшенню довіри з боку населення, створення своєрідного інституту довірчих відносин між державою та суспільством.

Транспарентність можна розглядати на мікро- й макрорівнях. На мікрорівні вона стосується діяльності підприємства (організації). З цієї позиції транспарентність характеризує відкритість суб’єкта економіки щодо достатності й повноти розкриття звітної та іншої інформації про його стан і перспективи діяльності, а також можливості доступу до таких даних усіх зацікавлених осіб. На макрорівні вона пов’язана з терміном “фіскальна прозорість”, котру фахівці Світового банку визначають як частину ширшого поняття “транспарентність державних фінансів”. Під останньою слід розуміти прозорість фінансів усього державного сектору [6], що складається із СЗДУ й держпідприємств. Фіскальна прозорість у загальному значенні – це повнота, зрозумілість, надійність, своєчасність і актуальність інформації про формування та використання фінансових ресурсів державного й місцевих бюджетів, а також державних соціальних фондів.

МВФ надає вирішального значення забезпеченню фіскальної прозорості шляхом налагодження ефективного державного фінансового управління та звітування. Транспарентність фінансових потоків держпідприємств у системі формування доходів і здійсненні видатків СЗДУ є обов’язковою передумовою фіскальної прозорості (рисунок).

На мікрорівні транспарентність фінансів держпідприємств передбачає прозорість формування й використання їхніх фінансових ресурсів. Зауважимо, що сьогодні в розвинутих країнах виокремлення рівнів прозорості (мікро- й макро-) стає дедалі розмитішим. Ще в 1932 р. А. А. Берлі та Г. К. Мінз у книзі “Сучасна корпорація та приватна власність” зазначали: “Економічна влада в руках небагатьох осіб, що контролюють гігантські корпорації, є величезною силою, котра може принести шкоду або користь безлічі людей, впливати на цілі райони, викликати зміну напрямів торгівлі, принести розорення одним громадам і процвітання іншим. Організації, які вони контролюють, зайшли далеко за межі приватного підприємства – вони майже стали соціальними

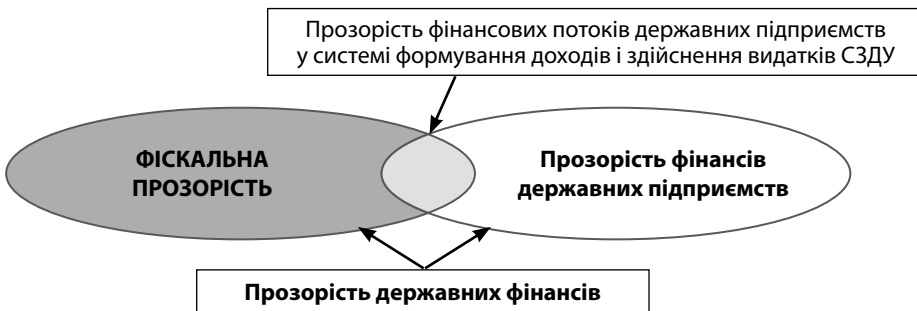


Рисунок. Зв’язок прозорості державних фінансів, фіскальної прозорості та прозорості фінансів державних підприємств

Побудовано авторами.

інститутами” [7]. Отже, роль підприємств, у т. ч. державних, зростає, тому й вимоги щодо прозорості їхньої діяльності мають ставати ще жорсткішими.

Підвищення транспарентності загалом і фінансів державних підприємств зокрема можливе лише за таких передумов:

1. Створення відповідного інституціонального механізму забезпечення транспарентності.

2. Збільшення вимогливості населення до розкриття інформації та звітування державних підприємств перед суспільством.

3. Запровадження стандартів звітності для держпідприємств.

4. Формування й забезпечення належного функціонування інституцій, на які покладаються зобов'язання забезпечувати (контролювати) прозорість.

5. Удосконалення відповідних організаційно-інформаційних механізмів.

Підвищення прозорості найчастіше досягається шляхом законодавчого встановлення обов'язкових вимог і стандартів.

Необхідність гармонізації міжнародних і національних вимог до забезпечення прозорості зумовила включення відповідних положень до Угоди про асоціацію України з ЄС. Так, у ст. 346 Угоди йдеться про те, що співпраця у сфері управління державними фінансами повинна базуватися на міжнародних стандартах та відповідати основоположним принципам підзвітності, прозорості, економності, ефективності й результативності. Крім того, у ст. 263 держпідприємства згадуються безпосередньо. При наданні їм державної допомоги сторони Угоди мають забезпечити прозорість фінансових відносин, котра передбачає чітке відстеження коштів, виділених органами державної влади прямо чи опосередковано; контроль цілей, на які надані кошти, та їх використання [8].

Основоположні принципи забезпечення фіскальної прозорості, котрі можна застосовувати у сфері транспарентності державних фінансів загалом, викладено в Кодексі фіскальної прозорості МВФ (The Fiscal Transparency Code) [9]. Відповідно до цього документа, принципами прозорості операцій у державному секторі є [2, с. 31, 32]:

– повнота інформації про фінансові операції (оприлюдненню підлягають усі дані, крім тих, доступ до яких обмежено згідно із законодавством);

– первинність наданих відомостей про операції, що виконуються органами державного управління та держпідприємствами;

– актуальність інформації, котра підлягає оприлюдненню (фактичні дані мають публікуватись у строки, прийнятні для їх використання з метою проведення аналізу й моніторингу);

– можливість використання наданої інформації в електронній формі для її автоматизованої обробки;

– відсутність обмежень для користування (до даних повинні мати доступ усі зацікавлені особи без необхідності їх реєстрації та ідентифікації);

– оприлюднення відомостей у відкритих формах, для використання яких не потрібно залучати виняткові засоби;

– законодавчі обмеження щодо конфіденційності, безпеки й доступу до інформації (відомості, що надаються користувачам, не підлягають ліцензу-

ванню, проте мають відповідати нормам авторського права, товарних знаків, патентів і торгових таємниць).

Згідно з рекомендаціями Кодексу фіскальної прозорості МВФ, для забезпечення транспарентності фінансових потоків держпідприємств у системі формування доходів і здійснення видатків державного бюджету слід оприлюднювати інформацію про квазіфіскальні операції¹ та податкові витрати. Зазначені операції можуть мати істотний вплив на складання й виконання держбюджету, але, як правило, безпосередньо не відображаються в бюджетних рахунках. Останнє актуалізує забезпечення їх прозорості. Також очевидно, що низька транспарентність податкових витрат (щодо держпідприємств – передусім наданих їм податкових пільг за галузевим принципом) може призводити до необґрунтованого зростання їхніх обсягів.

У свою чергу, в Меморандумі про економічну і фінансову політику співпраці України з Міжнародним валютним фондом [10] задекларовано зобов'язання нашої країни щодо впровадження практики оцінювання фіскальних ризиків², пов'язаних із діяльністю держпідприємств, включення результатів такого оцінювання до бюджетної документації та їх оприлюднення на веб-сайті Міністерства фінансів України. Також у Меморандумі зроблено акцент на необхідності забезпечення прозорості приватизації об'єктів державної власності, що вимагає, зокрема, виконання (посилення) вимог до транспарентності фінансової діяльності цих суб'єктів господарювання.

Виняткова важливість забезпечення високої фіскальної прозорості зумовлює потребу в збільшенні “попиту” на неї. Тому доволі поширеним у світі є оприлюднення інформації з питань бюджету в спрощеній формі (у вигляді звичайних таблиць, графіків, діаграм), доступний для розуміння та використання не лише вузькому колу експертів, а й широким верствам населення. Це так званий бюджет для громадян. Для врахування пропозицій населення проводяться парламентсько-громадські слухання – обговорення проблем бюджету із залученням активістів. Окрім того, передбачена участь останніх у експертизі опублікованих планів формування та виконання бюджету [2, с. 33]. Отже, бажано, щоб легкодоступними для аналізу та обговорення були не лише експертні оцінки фінансових потоків держпідприємств у системі формування доходів і здійснення видатків СЗДУ (зокрема, щодо надання державної допомоги цим суб'єктам господарювання), а й відповідні узагальнені статистичні дані.

Спеціальних рекомендацій, відображених у окремому документі, стосовно забезпечення прозорості фінансів держпідприємств міжнародними організаціями не розроблено. Проте окремі питання транспарентності та розкриття інформації згадуються в Керівних принципах ОЕСР із корпоративного управління на державних підприємствах [11]. Щодо фінансової інформації в цьому документі рекомендовано оприлюднювати: 1) фінансову звітність суб'єктів господарювання державного сектору, складену за міжна-

¹ Квазіфіскальні операції – це фінансові операції державних і (рідше) приватних компаній із метою розв'язання завдань, покладених на органи державної влади.

² Маються на увазі ризики щодо зменшення доходів або збільшення видатків СЗДУ.

родними стандартами для такої звітності; 2) висновки авторитетних аудиторських компаній за результатами проведення обов'язкового аудиту фінансової діяльності державних компаній (особливо великих); 3) дані про ризики, пов'язані з діяльністю держпідприємств, і заходи для їх обмеження; 4) відомості про всі види державної допомоги, наданої таким підприємствам.

В Україні зроблено кроки в напрямі створення законодавчої бази з питань прозорості державних фінансів. Закон України “Про доступ до публічної інформації” від 13.01.2011 № 2939-VI [12] визначає порядок забезпечення права кожної особи на доступ до відомостей, які становлять суспільний інтерес, що є у володінні суб'єктів владних повноважень, інших розпорядників публічної інформації. У ст. 7 Бюджетного кодексу України йдеться про обов'язкове оприлюднення проекту та закону про державний бюджет із усіма додатками до нього, відомостей про виконання зведеного бюджету [13]. На основі цих даних можна зробити висновок про обсяги окремих фінансових потоків держпідприємств у системі формування доходів держбюджету (загальну суму сплачених частини чистого прибутку й дивідендів, нарахованих на державну частку) та здійснення його видатків (за відповідними бюджетними програмами). Ст. 28 Бюджетного кодексу України регламентовано обов'язкове оприлюднення інформаційно-аналітичних матеріалів стосовно основних показників і завдань державного бюджету (у доступній для громадськості формі).

Закон України “Про відкритість використання публічних коштів” від 11.02.2015 № 183-VIII [14] встановлює вимоги до змісту інформації щодо використання публічних коштів, строків її оприлюднення. Вона повинна розміщуватися на єдиному порталі використання публічних коштів у спосіб, що забезпечує вільний безоплатний доступ до неї, можливість анонімного перегляду, копіювання й роздрукування. У свою чергу, в Порядку адміністрування єдиного веб-порталу використання публічних коштів, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 14.09.2015 № 694 [15], зазначено, що інформація про платіжні трансакції на єдиному казначейському рахунку публікується суб'єктами її надання (в т. ч. підприємствами державної й комунальної форм власності) в режимі реального часу та зберігається у вільному доступі протягом трьох років.

Законом України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо корпоративного управління об'єктами державної та комунальної власності” від 02.06.2016 № 1405-VIII [16], яким внесено зміни до Закону України “Про управління об'єктами державної власності”, передбачено обов'язкове оприлюднення частиною суб'єктів господарювання держсектору – державними унітарними підприємствами – такої інформації: 1) квартальної та річної фінансової звітності за останніх три роки, включаючи видатки на виконання некомерційних цілей державної політики та джерела їх фінансування; 2) аудиторських висновків щодо річної фінансової звітності за останніх три роки, якщо аудит проводився відповідно до вимоги закону або за рішенням наглядової ради підприємства чи органу державної влади, до сфери управління якого підприємство належить.

І нарешті, наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України “Про затвердження методичних рекомендацій щодо забезпечення прозорості суб’єктів господарювання державного сектору економіки” від 11.02.2015 № 116 [17] закликає державні підприємства (але не зобов’язує їх) розкривати інформацію про основні фінансові показники їхньої діяльності та платежі з їх прибутку, перераховані до держбюджету.

Зауважимо, що вдосконалення законодавчої бази з питань прозорості фінансів держпідприємств відбувається під впливом дедалі більшої зацікавленості в цьому як українського суспільства, так і міжнародної спільноти.

Доволі поширеним у країнах із розвинутою ринковою економікою (але не в Україні) є добровільне надання громадськості певної інформації. Останнє робиться, як правило, з метою досягнення репутаційних цілей у результаті візуалізації передової практики (наприклад, оприлюднення компанією з власної ініціативи низки фінансових і нефінансових показників для підвищення її позиції в рейтингу корпоративної соціальної відповідальності). Соціальної спрямованості дотримується більшість суб’єктів господарювання, інколи в прихованому вигляді, досягаючи при реалізації своїх економічних інтересів незапланованих суспільних результатів. Водночас суспільство ставить до підприємства, його діяльності й продукції залежно від способу й рівня розв’язання ним тих завдань, котрі становлять інтерес для певних соціальних груп. Зокрема, населення “голосує” за певні товари та послуги своїм споживчим попитом, що робить соціально відповідальний бізнес конкурентоспроможнішим. За даними опитувань, у економічно розвинутих країнах близько 70 % споживачів обирають продукти соціально відповідального підприємства, а 28 % – готові платити за ці продукти на 10 дол. США більше від їх середньоринкової ціни [18]. Державні підприємства в цьому плані мають бути флагманами оприлюднення корпоративної консолідованої звітності в певній галузі чи сфері діяльності, на конкретній території.

Утім, прозорість не може бути повною (цілковитою). Підвищення транспарентності доцільне, поки воно не супроводжується негативним впливом на соціально-економічні та інші процеси, що впливають на суспільний розвиток. Важливу роль відіграє встановлення межі обов’язкової прозорості фінансів держпідприємств. Ця межа визначається необхідністю дотримання комерційної й державної таємниць (насамперед щодо функціонування стратегічних об’єктів). При цьому межа та форми обов’язкової прозорості фінансів держпідприємств повинні встановлюватися на основі науково обґрунтованого підходу й суспільного консенсусу з урахуванням міжнародних вимог і рекомендацій, найкращого світового досвіду, а також національних соціально-економічних та інституціональних реалій.

З огляду на зазначене, до форм забезпечення прозорості фінансів державних підприємств можна віднести:

- Розміщення на офіційних веб-сайтах держпідприємств і органів державної влади регламентованої законодавством первинної й узагальненої

фінансової інформації (з високим ступенем деталізації для експертного кола та в спрощеній формі для широких верств населення).

- Обговорення із залученням експертів і громадськості практики та ініціатив щодо змін у законодавстві та/або практиці державного управління, що здатні впливати на фінансову діяльність держпідприємств загалом та їхні фінансові потоки в системі формування доходів і здійснення видатків СЗДУ зокрема (з опублікуванням відповідних зауважень і пропозицій, а також звітуванням щодо обробки отриманих звернень).

- Оприлюднення та обговорення:

- інформації про державну допомогу суб'єктам господарювання та відображення її обсягів у бюджеті;

- аргументів на користь доцільності приватизації об'єктів державної власності (з аналізом фінансових показників їхньої діяльності та оцінкою можливого впливу приватизації на доходи й видатки СЗДУ, а також наслідків приватизації з урахуванням її впливу на соціально-економічний розвиток регіону).

- Розгляд питання щодо забезпечення необхідного рівня обов'язкової прозорості фінансів (з огляду на вимоги дотримання комерційної та державної таємниці).

Важливою умовою досягнення прозорості діяльності державних підприємств є запровадження стандартів звітності, визнаних міжнародною спільнотою. Ідеться, зокрема, про стандарти консолідованої звітності. Застосування принципів корпоративної соціальної відповідальності та стандартів соціальної нефінансової звітності є нагальним завданням для України, яке передбачає підвищення довіри суспільства до підприємницьких структур, передусім державного сектору, та реформування системи надання звітності відповідно до міжнародних стандартів і практик. Для держпідприємств більшість позицій для розкриття мають бути обов'язковими (таблиця).

В Україні зобов'язання стосовно дотримання законодавчо встановлених вимог і стандартів транспарентності фінансів держпідприємств, не пов'язаних із фіскальною прозорістю, покладаються на цих суб'єктів господарювання та органи державної влади, до сфери управління яких вони належать. Водночас відповідальність за забезпечення законодавчо регламентованого ступеня транспарентності фінансів державних підприємств, пов'язаної з прозорістю їхніх фінансових потоків у системі формування доходів і здійснення видатків СЗДУ, покладається на ці підприємства та органи державної влади, котрі реалізують фіскальну політику (насамперед Міністерство фінансів). У Мінфіні створено підрозділ із управління фіскальними ризиками, що покликаний оцінювати ризики, пов'язані з діяльністю держпідприємств, надавати результати такої оцінки для підготовки бюджетної документації, оприлюднювати звіт про фіскальні ризики.

Попри підвищення прозорості державних фінансів в Україні з набранням чинності згаданих законів та інших нормативно-правових актів, чимало проблем залишаються нерозв'язаними. Так, у звіті Державного департа-

Таблиця. Підходи до регулювання формування фінансової звітності, що містить дані про соціально-орієнтовану діяльність суб'єкта господарювання в Україні

Питання, що підлягають регулюванню	Державне регулювання (пропозиції К. Безверхого)	Професійне регулювання
Обов'язковість складання фінансової звітності, що містить дані про соціально-орієнтовану діяльність суб'єкта господарювання	Обов'язково для великих державних підприємств	Обов'язково для членів професійного співтовариства, добровільно – для інших
Облік соціальних і екологічних витрат	Регулюється наказами, які затверджуються Міністерством фінансів України	Добровільно
Розкриття даних про соціально-орієнтовану діяльність суб'єкта господарювання у звітності	Регулюється наказами, що затверджуються Міністерством фінансів України	Здійснюється відповідно до стандарту підготовки соціальної звітності
Обов'язковість подання даних про соціально-орієнтовану діяльність суб'єкта господарювання відповідно до міжнародних стандартів	Надання відомостей про соціально-орієнтовану діяльність суб'єкта господарювання згідно з міжнародним стандартом передбачене листами-регламентами, сьогодні – добровільно	Проект Стандарту підготовки звітності відповідає вимогам GRI
Аудит соціально-орієнтованої фінансової звітності	Не є обов'язковим, ініціюється керівництвом	Професійні спільноти затверджують звітність про соціально-орієнтовану діяльність суб'єкта господарювання, проте вона не обов'язково ув'язується із фінансовою звітністю

Складено за: *Безверхий К.* Соціально-орієнтована звітність підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2015. № 2-3. С. 72.

менту США про прозорість у бюджетно-податковій сфері за 2015 р. констатується, що в Україні, по-перше, оприлюднена інформація не повна, оскільки не враховує доходів і видатків чотирьох великих державних соціальних фондів, котрі належать до СЗДУ; по-друге, збільшення асигнувань держпідприємствам, зокрема НАК “Нафтогаз України”, не є винятком та здійснюється в значних обсягах, що знижує достовірність показників прийнятого державного бюджету [19].

З позицій нашого дослідження обидва зауваження є суттєвими. Державні підприємства, які не видають своїм працівникам заробітну плату “в конвертах”, є платниками чималих обсягів єдиного соціального внеску. Урахування зазначених платежів має велике значення при оцінюванні фіскальних ризиків, пов'язаних із діяльністю цих суб'єктів господарювання, та повинне бути відображене в оприлюднених звітах про ризики.

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України спільно з Міністерством фінансів видало наказ “Про затвердження Огляду 30 підприємств державного сектору економіки з найбільшими фіскальними ризиками” від

17.06.2016 № 609/565. В Огляді проаналізовано фіскальні ризики, пов'язані з діяльністю 30 великих держпідприємств за підсумками 2014 р., але не враховано внески цих суб'єктів господарювання до державних соціальних фондів, а також податки та збори, сплачені ними до місцевих бюджетів. Наведена в Огляді інформація потребує вдосконалення як щодо ідентифікації й оцінювання фіскальних ризиків, так і форми її оприлюднення [20, с. 69–76].

Більше того, в Україні не розкривається регулярно інформація про податкові платежі держпідприємств до державного й місцевих бюджетів, при цьому відсутні дані як узагальнені, так і в розрізі окремих підприємств. Формування та затвердження цін (тарифів) на товари й послуги держпідприємств у нашій країні теж відбувається непрозоро, що підвищує ризик масових корупційних зловживань у цій сфері.

З вересня 2015 р. працює єдиний веб-портал використання публічних коштів (найбільша відкрита база даних із державних фінансів), на якому всі державні й комунальні підприємства повинні щокварталу розміщувати інформацію про заплановане та фактичне витрачання таких коштів. Утім, показник реєстрації підприємств на цьому інтернет-ресурсі становить лише 15 % – як з об'єктивних причин, пов'язаних із недостатньою автоматизацією процесу управління державними фінансами, так і через небажання низки державних і комунальних підприємств оприлюднювати свої витрати [21].

Ще одна проблема підвищення рівня фіскальної прозорості в Україні полягає в тому, що складність наданої інформації (навіть у спрощеній формі) не дає змоги належним чином забезпечити зворотний зв'язок і участь громадян у обговоренні бюджету. Дані, що публікуються, є надто об'ємними та фокусуються на фінансових відомостях, зрозумілих лише експертам. Окрім того, участь громадян у бюджетному процесі не закріплена в чинній законодавчій і нормативно-правовій базі в конкретній формі та щодо процедур врахування пропозицій, а також є нерегулярною [21].

Попри міжнародні вимоги стосовно підвищення транспарентності діяльності державних підприємств, лише частина таких суб'єктів господарювання в нашій країні опублікували фінансову звітність та провели її аудит із залученням авторитетних аудиторських компаній [20, с. 75]. Не проводиться підготовка, оприлюднення та обговорення обґрунтування доцільності приватизації об'єктів державної власності з аналізом фінансових показників їхньої діяльності та оцінкою можливого впливу приватизації на доходи й видатки СЗДУ, а також соціально-економічний розвиток регіону. Не складається звіт про державну допомогу суб'єктам господарювання, а її обсяги за всіма видами не відображаються в бюджеті.

Зауважимо, що Стратегією реформування системи управління державними фінансами в Україні на 2017–2020 роки передбачено реалізацію низки заходів із метою подальшого підвищення фіскальної прозорості, зокрема розроблення “бюджету для громадян” із конкретизацією видів розкритої інформації та форм її надання в максимально спрощеному вигляді, а також забезпечення участі громадськості в бюджетному процесі (законодавче ви-

значення механізму участі громадян на різних стадіях бюджетного процесу, розроблення й затвердження системи громадських слухань/консультацій) [21]. До заходів щодо вдосконалення управління фіскальними ризиками, пов'язаними з діяльністю держпідприємств, віднесено включення оцінки цих ризиків до середньострокової бюджетної документації, складання й оприлюднення звіту про найбільші фіскальні ризики. Реалізація таких заходів має велике значення для підвищення прозорості державних фінансів в Україні. Утім, на нашу думку, для забезпечення належного ступеня транспарентності фінансових потоків держпідприємств у системі формування доходів і здійснення видатків СЗДУ також необхідно:

1. Передбачити обов'язкове оприлюднення інформації про квазіфіскальні операції одночасно з підвищенням прозорості формування й затвердження цін (тарифів) на товари та послуги, що надаються держпідприємствами.

2. Запровадити та врегулювати законодавчо практику підготовки й публікації звіту про державну допомогу суб'єктам господарювання. Вважаємо, що в Україні доцільно використати досвід Німеччини щодо складання кожних два роки звіту про державну допомогу суб'єктам господарювання [22]. У ньому мають бути зазначені всі види державної допомоги (зокрема, субсидії з бюджету та податкові пільги), обґрунтування для їх надання, а також їхня загальна сума в динаміці за роками (пропонуємо охоплювати трирічний період). Окрім того, на наш погляд, варто обсяги державної допомоги в розрізі її видів відображати в бюджеті. Складання звіту про таку допомогу та зазначення її обсягів у бюджеті поліпшують транспарентність у сфері державних фінансів, що дає змогу обґрунтувати доцільність (недоцільність) її подальшого надання.

3. Зробити загальнодоступними дані про платежі держпідприємств до СЗДУ. Вважаємо за потрібне законодавчо визначити необхідність розкриття інформації у вигляді річної й квартальної звітності за всіма видами платежів, зокрема за обсягами податкових платежів держпідприємств до державного та місцевих бюджетів. Слід передбачити форми такої звітності, перелік показників, що підлягають обов'язковому оприлюдненню. Таке звітування дасть змогу оцінити внесок цих підприємств у соціально-економічний розвиток регіону, що, у свою чергу, посилить обґрунтованість рішень щодо їх приватизації та реалізації інших управлінських заходів, які вирішують долю таких суб'єктів господарювання й місцевої громадськості.

4. Вдосконалити методіку оцінювання найбільших фіскальних ризиків, пов'язаних із діяльністю держпідприємств, із урахуванням зауважень і пропозицій експертів у сфері державних фінансів. У одній із попередніх праць ми подавали пропозиції щодо посилення превентивної складової в оцінюванні потенційних загроз унаслідок діяльності таких підприємств [20].

Для підвищення транспарентності фінансів держпідприємств на мікрорівні ми пропонуємо:

- передбачити збільшення відповідальності за невиконання обов'язкових вимог до прозорості їхніх фінансів;
- оприлюднювати фінансові плани цих підприємств;

- оцінювати та оприлюднювати показники фінансової стійкості держ-підприємств відповідно до вимог міжнародних організацій, а також здійснювати їх ранжування за критерієм фінансової стійкості;
- передбачити розкриття інформації про соціальні функції державних підприємств і публікування переліку тих із них, що функціонують на некомерційних засадах (із обґрунтуванням їхньої соціальної значимості);
- забезпечити обов'язкову підготовку, оприлюднення й обговорення питань обґрунтування доцільності приватизації об'єктів державної власності з аналізом фінансових показників їхньої діяльності та оцінкою можливого впливу приватизації на доходи й видатки СЗДУ, а також розвиток регіону.

Список використаних джерел

1. Розвиток державних фінансів України в умовах глобалізації: кол. моногр. / Луїніна І. О. та ін.; за ред. І. О. Луїніної; ДУ "Ін-т економіки та прогнозування НАН України". Київ, 2014. 296 с.
2. Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. А. Зарубіжний досвід забезпечення прозорості операцій у фіскальній сфері та його використання в Україні. *Фінанси України*. 2015. № 11. С. 22–42.
3. Forecasting the Public Finances / Office for Budget Responsibility. *Briefing Paper*. 2011. No. 1, Jan. 60 p.
4. Мельник Н. Транспарентність обліку як складова сприятливості ведення бізнесу в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 4. С. 10–17.
5. Cambridge Dictionary. URL: <http://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/transparency?a=business-english>.
6. Transparency in Public Finance / World Bank. URL: <http://www.worldbank.org/en/topic/governance/brief/transparency-in-public-finance>.
7. Berle A. A., Means G. C. *The Modern Corporation and Private Property*. 2nd ed. N. Y., 1967. URL: http://www.wikiwand.com/en/The_Modern_Corporation_and_Private_Property.
8. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони: міжнар. док. від 27.06.2014. URL: http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=246581344.
9. The Fiscal Transparency Code. URL: <http://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf>.
10. Меморандум про економічну та фінансову політику співпраці України з Міжнародним валютним фондом від 02.03.2017. URL: <http://ba.org.ua/wp-content/uploads/2017/03/memorandum-z-mvf.pdf>.
11. OECD Guidelines on Corporate Governance of SOEs. URL: <http://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceofstate-ownedenterprises/34803211.pdf>.
12. Про доступ до публічної інформації: закон України від 13.01.2011 № 2939-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-17>.
13. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
14. Про відкритість використання публічних коштів: закон України від 11.02.2015 № 183-VIII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/183-19>.
15. Порядок адміністрування єдиного веб-порталу використання публічних коштів: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 14.09.2015 № 694. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=248479611>.
16. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо корпоративного управління об'єктами державної та комунальної власності: закон України від 02.06.2016 № 1405-VIII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1405-19>.

17. Про затвердження методичних рекомендацій щодо забезпечення прозорості суб'єктів господарювання державного сектору економіки: наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 11.02.2015 № 116. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=03a54309-5c16-447f-af0f-661331c37ecb&title=NakazMinekonomrozvitkuVid11-02-2015-116-proZatverdzhenniaMetodichnikhRekomendatsiiShodoZabezpechenniaProzorostiDiialnostiSub-ktivGospodariuvanniaDerzhavnogoSektoruEkonomiki->

18. Выговский А. Социальная ответственность как конкурентное преимущество. URL: <http://www.sostav.ru/blogs/31632/1554/>.

19. Отчет государственного департамента США за 2015 финансовый год во исполнение раздела 7031 (b) (3) Закона об ассигнованиях на государственный департамент, зарубежную деятельность и связанные с ней программы на 2015 г. URL: <https://www.state.gov/documents/organization/244792.pdf>.

20. Іваницька О. М., Кошук Т. В. Управління фінансовими ризиками, пов'язаними з діяльністю державних підприємств в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 2. С. 64–80.

21. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370>.

22. Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2013 bis 2016 (25. Subventionsbericht). *Deutscher Bundestag. Drucksache*. 18/5940. URL: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finzen/Subventionspolitik/2015-08-26-subventionsbericht-25-vollstaendig.pdf?__blob=publicationFile&v=2.

References

1. Lunina, I. O. (Ed.). (2014). *Rozvytok derzhavnykh finansiv Ukrainy v umovakh hlobalizatsiyi* [The development of public finances of Ukraine in the context of globalization]. Kyiv: DU "Instytut ekonomiky ta prohnozuvannya NAN Ukrainy" [in Ukrainian].

2. Hasanov, S. S., Kudryashov, V. P., & Balakin, R. L. (2015). Zarubizhnyj dosvid zabezpechennya prozorosti operacij u fiskal'nij sferi ta joho vykorystannya v Ukraini [Foreign experience of insuring the transparency of operations in fiscal area and its application in Ukraine]. *Finansy Ukrainy* [Finance of Ukraine], 11, 22-42 [in Ukrainian].

3. Office for Budget Responsibility. (2011, January). Forecasting the Public Finances. *Briefing Paper*, 1.

4. Melnyk, N. (2015). Transparentnist obliku yak skladova spryvatlyvosti vedennya biznesu v Ukraini [Transparency of accounting as a component of the favorable conduct of business in Ukraine]. *Bukhhalterskyj oblik i audyt* [Accounting and Auditing], 4, 10-17 [in Ukrainian].

5. Cambridge Dictionary. Retrieved from <http://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/transparency?a=business-english>.

6. World Bank. (n. d.). *Transparency in Public Finance*. Retrieved from <http://www.worldbank.org/en/topic/governance/brief/transparency-in-public-finance>.

7. Berle, A. A., Means, G. C. (1967). *The Modern Corporation and Private Property* (2nd ed.). New York. Retrieved from http://www.wikiwand.com/en/The_Modern_Corporation_and_Private_Property.

8. Ukraine, EU. (2014, June 27). *Ughoda pro asociatsiyu mizh Ukrainoyu, z odniyeyi storony, ta Yevropejs'ky'm Soyuzom, Yevropejs'ky'm Spivtovary'stvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoyi storony* [Association agreement between Ukraine, of the one part, and the European Union and its Member States, of the other part]. Retrieved from http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=246581344 [in Ukrainian].

9. International Monetary Fund. (n. d.). *The Fiscal Transparency Code*. Retrieved from <http://blog-pfm.imf.org/files/ft-code.pdf>.

10. Ukraine, EU. (2017, March 2). *Memorandum pro ekonomichnu ta finansovu polityku spivpracy Ukrainy z Mizhnarodny'm valyutny'm fondom* [Memorandum of Economic and

Financial Policies]. Retrieved from <http://ba.org.ua/wp-content/uploads/2017/03/memorandum-z-mvf.pdf> [in Ukrainian].

11. OECD. (2015). *OECD Guidelines on Corporate Governance of SOEs*. Retrieved from <http://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceofstate-ownedenterprises/34803211.pdf>.

12. Verkhovna Rada of Ukraine. (2011). *Pro dostup do publichnoyi informaciyi* [About access to public information] (Act No. 2939-VI, January 1). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2939-17> [in Ukrainian].

13. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Byudzhetnyj kodeks Ukrayiny* [Budget Code of Ukraine] (Act No. 2456-VI, July 8). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].

14. Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *Pro vidkrytist' vy'kory'stannya publichny'kh koshtiv* [About the openness of the use of public funds] (Act No. № 183-VIII, February 11). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/183-19> [in Ukrainian].

15. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2015). *Poryadok administruvannya yedy'noho veb-portalu vy'kory'stannya publichny'kh koshtiv* [The procedure for administering a single web portal for the use of public funds] (Resolution No. 694, September 14). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=248479611> [in Ukrainian].

16. Verkhovna Rada of Ukraine. (2016). *Pro vnesennya zmin do deyaky'kh zakonodavchy'kh aktiv Ukrayiny' shhodo korporaty'vnoho upravlinnya ob'yektamy' derzhavnoyi ta komunal'noyi vlasnosti* [About amending certain legislative acts of Ukraine concerning corporate governance of state and municipal property] (Act No. 1405-VIII, June 2). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1405-19> [in Ukrainian].

17. Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine. (2015). *Pro zatverdzhennya metody'chny'kh rekomendacij shhodo zabezpechennya prozorosti sub'yektiv hospodaryuvannya derzhavnogo sektoru ekonomiky'* [About the approval of methodological recommendations for ensuring transparency of economic entities of the public sector of the economy] (Order No. 116, February 11). Retrieved from <http://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=03a54309-5c16-447f-af0f-661331c37ecb&title=NakazMinekonomrozvitkuVid11-02-2015-116-proZatverdzhenniaMetodichnikhRekomendatsiiShhodoZabezpechenniaProzorostiDiialnosti-Sub-ktivGospodariuvanniaDerzhavnogoSektoruEkonomiki-> [in Ukrainian].

18. Vy'govskij, A. (n. d.). *Social'naya otvetstvennost' kak konkurentnoe preimushhestvo* [Social responsibility as a competitive advantage]. Retrieved from <http://www.sostav.ru/blogs/31632/1554/> [in Russian].

19. U.S. Department of State. (n. d.). *Otchet gosudarstvennogo departamenta SSHA za 2015 finansovy' j god vo ispolnenie razdela 7031 (b) (3) Zakona ob assignovaniyakh na gosudarstvenny' j departament, zarubezhnuyu deyatel'nost' i svyazanny'e s nej programmy' na 2015 g.* [U.S. Department of State FY 2015 fiscal transparency report pursuant to section 7031(b)(3) of the department of state, foreign operations, and related programs appropriations act, 2015]. Retrieved from <https://www.state.gov/documents/organization/244792.pdf> [in Russian].

20. Ivany'c'ka, O. M., Koshhuk, T. V. (2017). *Upravlinnya fiskal'ny'my' ry'zy'kamy', pov'yazany'my' z diyal'nisty derzhavny'kh pidpr'yemstv v Ukrayini* [Fiscal risks management related to activities of state enterprises in Ukraine]. *Finansy' Ukrayiny'* [Finance of Ukraine], 2, 64-80 [in Ukrainian].

21. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2017). *Pro skhvalennya Stratehiyi reformuvannya sy'stemy' upravlinnya derzhavny'my' finansamy' na 2017–2020 roky* [About the approval of the Strategy for reforming the public financial management system for 2017-2020] (Decree No. 142-p, February 8). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370> [in Ukrainian].

22. Deutscher Bundestag. (2015, September 2). Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2013 bis 2016 (25. Subventionsbericht). *Deutscher Bundestag. Drucksache, 18/5940*. Retrieved from https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finanz/Subventionspolitik/2015-08-26-subventionsbericht-25-vollstaendig.pdf?__blob=publicationFile&v [in German].