

ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
ДЕРЖАВНА НАУКОВА УСТАНОВА «ІНСТИТУТ МОДЕРНІЗАЦІЇ ЗМІСТУ
ОСВІТИ» МІНІСТЕРСТВА ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
АУДИТОРСЬКА ПАЛАТА УКРАЇНИ

*кафедра аудиту та підприємництва
Національної академії статистики, обліку та аудиту*

ЗБІРНИК МАТЕРІАЛІВ КРУГЛОГО СТОЛУ

**«Актуальні питання підготовки фахівців та науковців з
аудиту в контексті змін у законодавстві України»**

18 квітня 2019 року

КИЇВ 2019

Актуальні питання підготовки фахівців та науковців з аудиту в контексті змін у законодавстві України: матеріали Круглого столу, 18 квітня 2019 року. Упоряд. Є.О. Кушнір. Київ, 2019. 65 с.

Матеріали Круглого столу містять тези доповідей та виступів її учасників, у яких висвітлено наукові результати та пропозиції з питань подальшої підготовки фахівців та науковців з аудиту в Україні.

Для наукових, науково-педагогічних працівників, докторантів, аспірантів, студентів економічних спеціальностей та практикуючих аудиторів.

Адреса оргкомітету Круглого столу:
Україна, 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1
тел.: (044) 484-48-93
e-mail: kaf_au@naso.edu.ua

Відповідальність за зміст представлених матеріалів несуть автори. Організаційний комітет залишає за собою право на їх літературне редагування та відмову від друкування наданих матеріалів у разі невідповідності їх оформлення.

Національна академія статистики, обліку та аудиту, 2019
National Academy of Statistics, Accounting and Auditing, 2019

ЗМІСТ

Сафонов Ю. М., АУДИТ- ДЕЯКІ АСПЕКТИ І ПРОБЛЕМИ.....	5
Бондар М.І., «КОНЦЕПЦІЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ В УКРАЇНІ»	10
Куцик П. О., ДУАЛЬНА ОСВІТА В ФОРМУВАННІ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ ФАХІВЦІВ З АУДИТУ	12
Малишкін О.І., ВПЛИВ НОРМАТИВІВ ЄС НА НАВЧАЛЬНІ ПРОГРАМИ ПРОФЕСІЙНОЇ ОСВІТИ БУХГАЛТЕРІВ	14
Дрозд І.К., ТРЕНДОВІСТЬ ПІДВИЩЕННЯ КВАЛІФІКАЦІЇ ДЕРЖАВНИХ АУДИТОРІВ В КОНТЕКСТІ ЄВРОПЕЙСЬКИХ ПІДХОДІВ	16
Дорош Н.І., РОЗВИТОК КЛЮЧОВИХ ВМІНЬ ТА НАВИЧОК ВНУТРІШНЬОГО АУДИТОРА	19
Дмитренко І.М., РОЗШИРЕННЯ КЛАСТЕРУ ПРОФЕСІЙНО-ОРІЄНТОВАНИХ ДИСЦИПЛІН ДЛЯ ЯКІСНОЇ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З АУДИТУ	22
Шевчук В.О., ПРИРОДНИЧІ ЗАСАДИ АУДИТУ В УПРАВЛІННІ ЕКОНОМІКОЮ СУЧАСНИХ ГОСПОДАРЮЮЧИХ СУБ'ЄКТІВ, ГОСПОДАРСЬКИХ СИСТЕМ І МОДЕРНИХ СУСПІЛЬСТВ	25
Шерстюк О.Л., ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ АУДИТОРА: АСПЕКТИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ.....	30
Зубілевич С. Я., СПІВПРАЦЯ ФППБАУ ІЗ ЗАКЛАДАМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ ЩОДО ПРОГРАМИ СЕРТИФІКАЦІЇ «CPA UKRAINE»	33
Зацерковна Т.М., ПРОФЕСІЯ - АУДИТОР.....	37
Барановська О.М., КОНЦЕПЦІЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЗМІН У ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ.....	39
Вакульчик О.М., Фесенко В.В., ПРОФЕСІЙНІ КОМПЕТЕНЦІЇ АУДИТОРІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ДЛЯ НАЦІОНАЛЬНОГО СТАНДАРТУ ОСВІТИ	42

Сафонов Ю. М.,
д.е.н., професор,
заступник директора Державної наукової установи
«Інститут модернізації змісту освіти» МОН України

АУДИТ- ДЕЯКІ АСПЕКТИ І ПРОБЛЕМИ

Аудит. Цей термін має кілька значень. У загальному сенсі - галузь економічної діяльності та навчальна дисципліна, яка вивчається в вузах, у вузькому значенні під аудитом розуміється діяльність з проведення перевірки фінансової (бухгалтерської) звітності та даних обліку і формулювання за результатами такої перевірки обґрунтованої незалежної думки аудитора про достовірність такої звітності в формі письмового висновку.

Аудит (як синонім аудиторської перевірки)- це процедура незалежної перевірки і оцінки звітності, даних обліку і діяльності організації, а також системи, процесу, проекту або продукту. Найчастіше термін вживається стосовно перевірки бухгалтерської звітності організацій .У діловій практиці використовуються поняття «операційний аудит», «технічний (промисловий) аудит», «екологічний аудит», «аудит якості» та інші різновиди аудиту, проте ці поняття і процеси не мають законодавчого визначення

Історія аудиту.

Потреба в аудиті виникла одночасно з зародженням та розвитком товарообмінних і грошових відносин, а до цього розвиток був тісно пов'язаний з особливостями фінансово-промислової історії окремих країн і визначався, перш за все, характером розвитку ринку капіталу.

В Європі аудит з'явився в XII столітті в Англії як процедура аудиту суми шеріфських рахунків «Michaelmas Audit of the Sum of the Seriff's Account» [1].

В середні віки в європейських торгових містах на прохання контрагентів купців (як правило, інших купців або банківських інститутів) аудиторі перевіряли бухгалтерські книги купців і свідчили їх достовірність. У XIX столітті основними замовниками аудиту стали, крім кредиторів, власники компаній, що було пов'язано з активним розвитком акціонерних і обмежених компаній, власники яких не займалися поточним управлінням і, відповідно, потребували періодичної перевірки найнятих керуючих.

Глобалізація економіки, створення транснаціональних корпорацій з безліччю підрозділів, розкиданих часто по всій країні, а то і по всьому світу, значно посилили потреби бізнесу в незалежних ревізорів. Крім того, у міру зростання державного втручання в економіку і ускладнення системи оподаткування, компанії стали відчувати необхідність у незалежних фахівцях, які могли перевірити бухгалтерську і податкову звітність фірми з метою виявлення помилок і спотворень звітності та запобігання санкцій з боку державних органів.

У XX столітті в зв'язку з активним розвитком фондового ринку з'явилася нова категорія осіб, зацікавлених в аудиті - інвестори. Як правило, кожна нова хвиля скандалів, пов'язаних з банкрутством підприємств, чії акції або боргові папери мали біржовий лістинг і активно обертались, завершувались судовими

переслідуваннями аудиторів і жорсткістю вимог до аудиторів і виконаних ними перевірок. У зв'язку з цим інвестори стали найбільш активними і вимогливими споживачами аудиторських послуг.

Класифікація аудиту.

У ХХ столітті аудит розділювався на дві великі групи:

- фінансовий / інвестиційний аудит;
- промисловий аудит.

Фінансовий і інвестиційний аудит.

Фінансовий - це і є аудит в класичному розумінні, тобто перевірка фінансової звітності та встановлення її достовірності. Близько примикає до нього і інвестиційний аудит - висновок про цільове та ефективне використання інвестиційних ресурсів і аудит професійних учасників інвестиційної діяльності (бірж, інвестиційних і будівельних компаній). Глобалізація економіки, створення транснаціональних корпорацій з безліччю підрозділів, розкиданих часто по всій країні, а то і по всьому світу, значно посилили потреби бізнесу в незалежних ревізорах. Реагуючи на зростання втручання держав в економіку і ускладнення системи оподаткування, компанії стали відчувати необхідність у незалежних фахівців, які могли перевірити бухгалтерську і податкову звітність фірми з метою виявлення помилок і спотворень звітності та запобігання санкцій з боку державних органів. Залежно від того, проводиться аудит компанії незалежним аудитором чи власними співробітниками, прийнято розрізняти незалежний (аудит в класичному розумінні) і внутрішній аудит.

Промисловий аудит.

Промисловий аудит – поняття більш складне, тому що включає в себе елементи фінансового аудиту (формування собівартості виробів, тарифів на послуги тощо) і чисто **технічного аудиту**.

Під технічним аудитом розуміють перевірку незалежними фахівцями системи організації виробництва, контролю та управління якістю, застосовуваних технічних і технологічних рішень, а також перевірку відповідності технічного стану машин, обладнання, механізмів, будівель і споруд, комунікацій, систем і мереж вимогам нормативних актів.

Сюди ж можна віднести комплекс заходів для проведення аудиту інформаційно-технологічного середовища підприємства - **ІТ-аудит** систем і сервісів, рівня забезпечення програмно-технічними засобами. Різновидами промислового аудиту є екологічний аудит (підтвердження навантажень на природне середовище), енергетичний аудит, аудит витрат на експлуатацію та підтвердження тарифів (застосовується, в основному, для обґрунтування цін на продукцію природних та інших монополій) і інші види спеціальних аудитів.

Аудит персоналу- це визначення, оцінка особистісного потенціалу співробітників і відповідності співробітників корпоративній культурі і цінностям компанії. В ході даного аудиту встановлюється рівень відповідності співробітника займаній посаді, оцінюються особистісні якості, дається комплексна характеристика персоналу.

PR-аудит — це аналіз ефективності використання виділених на проект коштів через публікації в ЗМІ, соціологічні опитування, точкове вивчення думки представників «цільової аудиторії» проекту.^[2]

Екологічний аудит — це комплексна і незалежна оцінка дотримання умов, у тому числі вимог чинних міжнародних стандартів, нормативів і нормативних документів у сфері екологічної безпеки, екологічного менеджменту і охорони навколишнього середовища, а також підготовка відповідних рекомендацій щодо покращення діяльності підприємств і організацій в екологічній сфері.

Підготовка фахівців.

Якщо говорити про підготовку фахівців з вищою освітою, готових до оволодіння професією практичного аудитора, то слід зазначити, що вона в сучасній Україні має свою історію і особливості.

Підготовку таких спеціалістів (економістів, бухгалтерів, статистиків, інженерів- економістів тощо) до кінця 90-х років ХХ століття в Україні (УРСР) за денною формою навчання здійснювали^[2]:

- за спеціальностями : 06.04 Фінанси і кредит-2 класичні університети і 3 економічні інститути; 06.06. Економіка і соціологія праці- 1 класичний університет і 2 економічні інститути; 06.07. Статистика- 2 економічні інститути; 06.08. Бухгалтерський облік і аналіз господарської діяльності- 2 класичні університети, 6 технічних і технологічних інститутів і 4 економічні інститути;

- за однією із 17 спеціальностей групи 07.00. Інженерно- економічні спеціальності (07.01. Економіка і управління в промисловості ,07.011. Економіка і управління на транспорті, 07.17. Економіка і управління в побутовому, житлово- комунальному обслуговуванні і міському господарстві)

- відповідні профільні технічні , технологічні та інженерно- економічні вищі навчальні заклади.

З 1997 року в переліку напрямів 05.01. Економіка і підприємництво серед 13 спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у вищих навчальних закладах за освітньо-кваліфікаційними рівнями «молодший спеціаліст», «бакалавр», «спеціаліст», « магістр» вперше появилась спеціальність **050100 Облік і аудит** [3] і організована підготовка фахівців, яка фактично продовжувалась до 2015року.. Слід зазначити, що через неконтрольоване зростання кількості приватних закладів вищої освіти і відкриття в них підготовки економістів, масове створення економічних факультетів у непрофільних університетах на ринку праці непропорційно потребам зросла кількість економістів з вищою освітою низької якості. Пізніше це негативно позначилось на показниках зайнятості населення в країні.

У 2015 році в зв'язку з прийняттям Закону України «Про вищу освіту» [4] структура підготовки фахівців з вищою освітою в Україні суттєво змінилась, по суті наблизившись до європейської: підготовка здійснюється за галузями знань і спеціальностями, кількість яких суттєво скоротилась, та освітніми рівнями молодший бакалавр, бакалавр, магістр, доктор філософії. Зменшилась кількість економічних спеціальностей, спеціальності **Облік і аудит та «Оподаткування»** «інтегрувались » в одну- «071 Облік і оподаткування» [5].

Підготовка аудиторів може здійснюватися за відповідною спеціалізацією в межах нової спеціальності. Крім закладів вищої освіти підготовку практичних аудиторів, попит на яких постійно зростає, здійснюють приватні аудиторські фірми, використовуючи різні форми підвищення кваліфікації фахівців з вищою економічною освітою.

28 жовтня 2015 року на базі Державної фінансової інспекції України постановою Уряду створена Державна аудиторська служба України. Основними завданнями Держаудитслужби є:

- забезпечення формування і реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю;
- здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів;
- надання у передбачених законом випадках адміністративних послуг.

Захист інформації.

В сучасних умовах масового використання ІК-технологій коли практично вся інформація обробляється, зберігається в електронній формі та передається комунікаційними мережами, виникла проблема їх захисту від несанкціонованого втручання, порушень достовірності інформації через можливі кібератаки.

Оцінюючи без сумніву роль і значення ІКТ- мереж в забезпеченні збору, оброблення інформації та обміну нею, проведенні наукових досліджень через доступність до нових знань і технологій, окреслимо деякі безпекові аспекти глобальної інформаційної мережі і безпечного спілкування в соціальних мережах. Суть полягає в тому, що Інтернет став простором, у якому скоюються кіберзлочини, та інструментом цих злочинів . Причинами постійного зростання кількості кіберзлочинів, а це поширення комп'ютерних вірусів, шахрайство, викрадення персональної та комерційної інформації, порушення роботи комп'ютерних мереж тощо, є анонімність, доступність інформації, можливість легкого збагачення, використовуючи лише сучасну комп'ютерну техніку, з допомогою якої скоїти злочин можна в будь-якому місці світу.

В Україні щорічно реєструється біля 3 тисяч кримінальних правопорушень у сфері кібербезпеки, загострилась проблема кіберпросвіти: оволодіння громадянами компетентностями у сфері кібербезахисту, засобами протидії кіберзлочинам та забезпечення персональної безпеки при роботі в корпоративних мережах, спілкуванні в соціальних мережах.

В Україні є позитивні приклади успішного розв'язання окремих складових проблеми:

- існує розгалужена мережа академій Cisco, яка охоплює майже 400 закладів освіти- від шкіл до університетів. Готують викладачів і надають консультативну підтримку 13 університетів, серед них КНУ імені Тараса Шевченка, НТУУ «КПІ імені Ігоря Сікорського», Запорізький національний університет, НТУ «Дніпровська політехніка», НУ «Львівська політехніка», НТУ «Харківський політехнічний інститут»;

• у Тернопільському національному технічному університеті імені Івана Пулюя створено Центр підготовки інструкторів з кібербезпеки. Програма навчання складається із курсів академій Cisco, які вже використовують в школах, коледжах, університетах. Це безкоштовні курси «Вступ до кібербезпеки» для школярів, «Основи кібербезпеки» для студентів коледжів, програми CCNA Cyber Operations та CCNA Security для університетів.

• Фізико-технічний інститут НТУУ «КПІ імені Ігоря Сікорського» отримав можливість безпечного і пільгового Інтернет-доступу до освітніх комп'ютерних мереж, безкоштовного покриття університету «зонтиком безпеки»;

• ДНУ «Інститут модернізації змісту освіти» організує і здійснює інформаційну підтримку масових заходів, які позитивно впливають на підвищення рівня освіти і науки в сфері кібербезпеки, сприяють ознайомленню студентської молоді правилам безпечної поведінки в інформаційному просторі. Це Всеукраїнські студентські змагання з проблем кібербезпеки, започатковані КНУ імені Тараса Шевченка, щорічна Всеукраїнська студентська олімпіада за спеціальністю «Кібербезпека», регулярні міжнародні та всеукраїнські науково-практичні і науково-методичні конференції викладачів та молодих вчених, науковців, за участю представників ІТ-фірм, що проводяться університетами за участі і підтримки відповідних галузевих органів, регіональних органів виконавчої влади та місцевого самоврядування

• при МОН утворено Експертно-консультативний комітет з цифрових технологій в освіті з метою врахування експертної думки та проведення консультацій у процесі підготовки і організації виконання рішень МОН України в ІТ галузі, сприяння ефективному приватно-державному партнерству в галузі інформаційно-комунікаційних технологій в освіті, підтримання постійного ефективного діалогу із представниками ІТ бізнесу, експертами та громадськими організаціями у сфері ІТ.

Список використаних джерел:

1. Аудит .2019. [Електронний ресурс].- Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Аудит>.
2. Типові навчальні плани, за якими здійснюється навчання в ВНЗ Мінвузу УРСР. УМК ВО.Київ, 1990.
3. Постанова КМУ від 24 травня 1997р. №507 «Про затвердження переліку напрямів та спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у вищих навчальних закладах за відповідними освітньо – кваліфікаційними рівнями».
4. Закону України «Про вищу освіту» від 01.05.2014р. №1556-VII.
5. Постанова КМУ від 29 квітня 2015р. № 266 «Про затвердження переліку галузей знань і спеціальностей, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти.

Бондар М.І.,
д.е.н., професор,
декан факультету обліку та податкового менеджменту
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

«КОНЦЕПЦІЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ В УКРАЇНІ»

Вимоги до атестації аудиторів:

1. Наявність вищої освіти
2. Підтвердження високого рівня теоретичних знань
3. Наявність практичної підготовки із провадження аудиторської діяльності
4. Підтвердження професійної компетентності

Теоретичні знання підтверджуються за такими напрямками:

1. стандарти професійної етики та професійна незалежність;
2. міжнародні стандарти аудиту;
3. законодавчі засади аудиторської діяльності та методика проведення аудиту (професійні навички);
4. управління ризиками та внутрішній контроль;
5. фінансовий аналіз;
6. управлінський облік;
7. міжнародні стандарти фінансової звітності фінансовий аналіз;
8. теорія бухгалтерського обліку та законодавчі засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
9. податкове законодавство та законодавство про єдиний соціальний внесок;
10. господарське, цивільне та трудове законодавство;
11. корпоративне законодавство та законодавство про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом;
12. інформаційні технології та комп'ютерні системи;

Стаття 3. Державна політика у сфері вищої освіти: ...п.5.наступності процесу здобуття вищої освіти

Головним завданням ступеневої освіти є:

- поєднання всіх етапів здобуття вищої та професійної освіти (Вища освіта Професійна освіта Підвищення кваліфікації);
- зацікавити здобувача в необхідності здобуття якісної освіти та його професійного зростання.

Профіль освітньої програми бухгалтерів та аудиторів:

- Базовий (університетський)
- Профільна освіта зі спеціальності «Облік і оподаткування»
- Професійний (загальний: проф. бух-р)
- Професійний (спеціальний – напр.: аудитор)

Завдання з атестації аудиторів:

- Визначення кваліфікаційних компетентностей аудитора
- (розроблення стандарту аудитора).
- Визначення компетентностей, програмних результатів та порядку оцінювання теоретичних знань за напрямми, що визначені в Законі
- (взаємозв'язок зі стандартами бакалавра і магістра).
- Порядок зарахування теоретичних знань з відповідних предметів
- Порядок набуття практичного досвіду аудиторської діяльності
- Порядок складання кваліфікаційного іспиту

Ключові питання, що потребують вирішення:

- Чітке формулювання професійних компетентностей аудитора;
- Узгодження процедури атестації аудиторів учасниками освітнього процесу;
- Визначення дорожньої карти процедури атестації аудиторів фізичних осіб, що мають вищу освіту за різними спеціальностями;
- Порядок визнання досвіду роботи на посадах бухгалтера, ревізора, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора не менше 15 (або 7) років для атестації аудиторів.
- Програму стажування аудиторів у суб'єкта аудиторської діяльності.

Основні учасники національної програми підготовки аудиторів:

- Міністерство фінансів України,
- Державні регулятори
- Вищі навчальні заклади (4 рівня акредитації)
- Національне об'єднання професійних громадських організацій в сфері бухгалтерського обліку та аудиту
- Орган суспільного нагляду, Аудиторська палата України

Куцик П. О.,
к.е.н., професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку,
Львівський торговельно-економічний університет

ДУАЛЬНА ОСВІТА В ФОРМУВАННІ ПРОФЕСІЙНИХ КОМПЕТЕНТНОСТЕЙ ФАХІВЦІВ З АУДИТУ

Перетворення в суспільстві, соціально-економічний прогрес країни можливі лише завдяки талановитим науковцям, кваліфікованим спеціалістам та усім іншим фахівцям з якісною освітою. Теорією і практикою ринкових трансформацій доведено, що освіта і наука є одними із основних джерел забезпечення високих і стійких темпів економічного росту країни. У зв'язку з цим, провідна роль тут належить вищій освіті, яка забезпечує одержання особистістю освіти і кваліфікації в обраній сфері професійної діяльності.

Слід зазначити, що до недавнього часу навчання в українських закладах вищої освіти переважно зводилося до поступового накопичення матеріалу і його шаблонного застосування, а компетентність майбутніх фахівців окреслювалась скоріше їх здатністю швидко та правильно виконувати однотипні завдання за єдиним зразком чи конкретною інструкцією, ніж можливістю творчо мислити та використовувати інформацію, що здобули на практиці. За таких умов інформація та знання розглядалися як джерело домінування і влади, а не як засіб особистісного зростання та плекання власної самобутності людини і розвитку її креативних можливостей.

Сучасні умови існування освітнього середовища та оновлення змісту освіти обумовлюють необхідність розвитку професійної компетентності майбутніх фахівців з обліку і оподаткування, яка виражається через здатність до оцінки та класифікації даних, вмінні перетворювати інформацію в знання, її аналіз, зберігання та ефективного застосування у своїй професійній діяльності.

Сьогодні робота в аудиті вимагає постійного аналізу інформації, критичного мислення, швидкого заглиблення у нову тематику, розуміння причин та наслідків виявлених фактів. З розвитком професії стало дуже важливим розуміння бізнесу та галузі, у якій працює компанія-замовник, принципів її діяльності, факторів, що впливають на її прибутковість, бізнес-процесів тощо. А це вимагає сучасних підходів до підготовки фахівців за другим (магістерським) рівнем вищої освіти за спеціальністю «Облік і оподаткування», серед яких дуальна освіта.

Дуальна форма навчання дає низку переваг як для студентів, так і роботодавців. Завдяки тісній взаємодії теорії і практики, кар'єра студентів фактично розпочинається ще під час навчання в університеті. Практичне навчання на підприємстві, не є звичайною практикою (як це сприймається на даний час), а відбувається паралельно до навчання в університеті.

Враховуючи останні тенденції розвитку аудиторської професії та сфери аудиторської діяльності, що впливають з вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторської діяльності» № 2258-VIII від 21.12.2017 р., фірмам необхідні фахівці з аудиту з широким набором навичок.

Ефективні фахівці з аудиту повинні мати не тільки теоретичні знання бухгалтерського обліку, аналізу, податкової системи, організації і методики аудиту тощо. Вони повинні вміти використовувати новітні Іт-технології для аналізу значних масивів інформації; знати, які можливості має той чи інший інструмент і як саме він може сприяти у проведенні відповідної аудиторської процедури тощо. Тому за результатами навчання в закладі вищої освіти фахівці з аудиту мають мати компетентності з розвиненими аналітичними здібностями, відмінними навичками міжособистісного спілкування та повинні вміти довести свої знання й ідеї до топ-менеджменту фірми через якісні та конструктивні комунікації.

Зазначені вимоги до фахівців, зобов'язують заклади вищої освіти формувати навчальні плани і освітні програми, які б давали можливість мобільно реагувати на зміни бізнес-процесів і можливості постійно модернізувати зміст освіти, який максимально відповідає вимогам ринку праці та роботодавців.

Враховуючи це, в освітніх програмах, за якими навчаються здобувачі вищої освіти за другим (магістерським) рівнем за спеціальністю «Облік і оподаткування» має бути передбачено не менше 50 % вільного вибору дисциплін. Це давало б змогу забезпечити взаємозв'язок, взаємопроникнення і взаємовплив різних систем (наука і освіта, наука і виробництво), які дозволять вносити якісні зміни в освіті. А викладання дисциплін, передбачених освітньою програмою, повинні здійснювати викладачі, які мають практичний досвід і провідні фахівці з фірм і підприємств. Це убезпечить від викладання за застарілою програмою, яка відірвана від реальних потреб ринку праці.

У такому освітньому процесі мають бути зацікавлені: заклади вищої освіти – це вимагатиме постійні актуальні зміни в навчальному процесі, задля підготовки фахівців, які максимально відповідатимуть вимогам ринку праці та роботодавців; здобувачі вищої освіти – це дасть змогу швидкого працевлаштування, підвищення професійної мобільності та конкурентоздатності на ринку праці; роботодавці – це сприятиме швидкій адаптації здобувачів вищої освіти до умов професії; професійні організації – це дасть змогу реально впливати на підготовку фахівців, їх адаптації до вимог роботодавців і виконувати свою місію щодо постійного удосконалення та захисту професії. Такі зміни у підходах до практико-орієнтованого навчання повинно підтримувати МОН України через коригування вимог до якісного складу викладачів-практиків (шляхом ініціювання внесення змін до Ліцензійних умов, затверджених Постановою КМУ № 1187 від 30.12.2015 р.), які здійснюють таке навчання.

Таким чином, основне завдання дуальної освіти – усунути основні недоліки традиційних форм і методів навчання, подолати розрив між теорією і практикою, освітою й виробництвом, та підвищити якість підготовки фахівців із урахуванням вимог роботодавців і сучасних світових тенденцій.

Малишкін О.І.,
д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і оподаткування,

ВПЛИВ НОРМАТИВІВ ЄС НА НАВЧАЛЬНІ ПРОГРАМИ ПРОФЕСІЙНОЇ ОСВІТИ БУХГАЛТЕРІВ

Курс України на євроінтеграцію зумовлює необхідність суттєвих змін у багатьох сферах економічної діяльності через відповідну адаптацію законодавства та стандартів діяльності, в тому числі і в сфері бухгалтерського обліку і звітності. Тому особливої актуальності набуває питання розвитку системи професійної підготовки і постійного удосконалення знань бухгалтерів та аудиторів. Сучасним бухгалтерам вже сьогодні потрібно знати МСФЗ і орієнтуватися в нормативах ЄС, які виписані в директивах – Директива 2013/34/ЄС (щодо фінансової і консолідованої фінансової звітності), Директива 2014/95/ЄС (щодо нефінансової звітності), Директива 2006/43/ЄС (щодо аудиту).

З іншого боку, запровадження системи національної сертифікації бухгалтерів України має бути засновано на Міжнародних стандартах освіти МФБ, як основи високої якості надання бухгалтерських і аудиторських послуг, зростання престижу бухгалтерської та аудиторської професії на національному і міжнародному рівнях.

Зміни в системі сертифікації бухгалтерів спрямовані на забезпечення формування кваліфікованих фахівців у сфері обліку та складання звітності за міжнародними стандартами та допомога майбутнім фахівцям на етапі вибору спеціальності. Концепція підготовки бухгалтерів має забезпечувати побудову такої моделі, яка враховувала б можливість формування фахівця з обліку та складання звітності у процесі отримання вищої освіти та подальшої професійної і підвищення кваліфікації.

З цією метою варто проаналізувати набір базових дисциплін для відповідних рівнів освіти: **базовий рівень** – що базується на засвоєнні професійних дисциплін фахової підготовки освітньо-кваліфікаційного рівня магістр; **професійний (загальний)** - в основу якого покладено професійну підготовку, що визнається на рівні об'єднання професійних організацій; **професійний (спеціальний)** – найвищий рівень сертифікації (аудитор) з визначенням відповідної спеціалізації, визначається Аудиторською палатою України та державними регуляторами.

Погоджуючись в цілому, що сертифікаційні дисципліни базового рівня мають включати профільні дисципліни у кількості 8, курсивом виділяємо ті, які доцільно ввести до програми:

1. Бухгалтерський облік (загальна теорія) (виключити); *Фінансовий облік і звітність за національними стандартами;*
2. *Фінансовий облік і звітність за міжнародними стандартами (у т.ч. за нормативами ЄС);*
3. Управлінський облік;
4. Облік і звітність в оподаткуванні;
5. Аудит та супутні послуги;
6. *Фінансовий менеджмент; корпоративне та господарське право;*

7. Інформаційні системи бухгалтерського обліку (може бути зарахована як сертифікаційна за наявності сертифіката-професіонала на знання особливостей і застосування ліцензійних бухгалтерських програм, що видаються розробником таких програм).

8. Аналіз господарської діяльності.

Отже, фінансовий облік і звітність доцільно розділити на два рівні: за національними та міжнародними стандартами, що відповідає диференціації нормативній базі бухгалтерського обліку. Практика Державного університету інфраструктури і технологій (ДУІТ), де вже 3 роки студентами магістратури вивчається дисципліна «Облік і звітність за нормативами ЄС», свідчить що майбутні фахівці з обліку і оподаткування успішно вивчають особливості звітності в країнах ЄС відповідно до Директиви 2013/34/ЄС (щодо фінансової і консолідованої фінансової звітності), Директиви 2014/95/ЄС (щодо нефінансової звітності). Матеріал даної дисципліни виступає логічним продовженням курсу «Облік і звітність за МСФЗ».

До дисциплін професійного рівня мають бути включені також 8 дисциплін, курсивом виділяємо ті, які доцільно ввести до програми:

1. Консолідована звітність за МСФЗ (виключити). *Фінансова та нефінансова звітність (у т.ч. КФЗ) за МСФЗ та нормативами ЄС*

2. Податковий облік і звітність в корпораціях за національним та міждержавним законодавством;

3. Методика аудиту фінансової та не фінансової (у т.ч. консолідованої) звітності;

4. *Фінансовий аналіз та прийняття інвестиційних рішень;*

5. *Управлінські інформаційні системи в обліку та аудиті;*

6. Стратегічний управлінський облік;

7. Корпоративне управління (виключити) *Податковий аудит;*

8. Кодекс етики професійних бухгалтерів.

З урахуванням нововведень структура програм базового і професійного рівнів отримає нове змістовне наповнення з актуальних напрямків професійної діяльності бухгалтерів в сучасних умовах.

Список використаних джерел:

1. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC Text with EEA relevance [електронний ресурс]: <http://www.eur-lex.europa.eu/>

Дрозд І.К.,
д.е.н., професор,
Директор Центру підвищення кваліфікації,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ТРЕНДОВІСТЬ ПІДВИЩЕННЯ КВАЛІФІКАЦІЇ ДЕРЖАВНИХ АУДИТОРІВ В КОНТЕКСТІ ЄВРОПЕЙСЬКИХ ПІДХОДІВ

Політика Європейського союзу в сфері освіти є одним з головних пріоритетів, що впливають на всі сфери суспільного життя і визначають вектор європейської інтеграції України в цілому. Для професії бухгалтерів та аудиторів ці тенденції мають вирішальне значення з кількох причин. По-перше, можливість трансформувати роль і зміст освітньої політики в Україні з урахуванням еволюційних здобутків розвитку аудиторської професії в Європейському союзі, враховуючи її взаємозв'язок з процесами економічної інтеграції; по-друге, сформулювати спільну мету регуляторів аудиторської діяльності в Україні та інституцій освітянського середовища, що сприятиме інтеграції та поглиблення співпраці в процесі реформування процедур допуску до професії аудитора.

У зв'язку з цим актуальність і практичну значимість представляє аналіз основних рушійних сил і етапів професійного становлення бухгалтера та аудитора, вибору принципів і підходів до здійснення співпраці, факторів успіху та основних закономірностей розвитку освітнього співробітництва процедур допуску до професії аудитора.

Системи методів та інструментів співробітництва країн-членів ЄС в сфері освіти, здебільшого реалізовані у положеннях Директиви 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності [1]. Підтримуючи напрацювання в сфері тенденцій розвитку організаційних умов та інституційних чинників, які визначають суспільний та професійний статус аудиторської професії, а також розроблених пропозицій, що сприятимуть ефективнішому функціонуванню інституту аудиту в системі економічних відносин держави [2, 3], Концепції сертифікації бухгалтерів України, розробленої професором Бондарем М.І. та професором Шигун М.М., зупинимось на питанні забезпечення високого рівня професії державних аудиторів.

Реалізація норми імплементації міжнародних стандартів ISSAI, курс на який взяла Рахункова палата України [4], потребує ефективної участі в формуванні належного рівня програм підготовки державних аудиторів в закладах вищої освіти з урахуванням вимог загальноєвропейського підходу, визначеного європейською організацією, яка об'єднує вищі органи державного аудиту європейських країн EUROSAI [5].

Освітня політика підготовки державних аудиторів досі займає периферійне положення в дослідженнях інтеграційних освітніх процесів професії аудитора. Протиріччя між наповненням теоретичної підготовки в закладах вищої освіти, що покладено в основу підготовки фахівців з напрямку «Облік і аудит» і практичних потреб державного аудиту зумовлюють

невідповідність програм і в цілому освітньої політики на етапі підвищення кваліфікації працюючих аудиторів сфери державного контролю.

Навчальні заходи підвищення кваліфікації працівників служб державного аудиту складають важливу частину Стратегічного плану EUROSAI на період 2017 - 2023 років, затвердженого в 2017 році на X Конгресі EUROSAI [6]. Навчальні заходи EUROSAI організовуються в рамках її головної стратегічної мети, як однієї з форм обміну знаннями і досвідом між членами аудиторської спільноти, а також між органами державного аудиту і зовнішніми користувачами та суспільством.

На рівні EUROSAI розроблено матеріали, які визначають:

- стратегію і пріоритети підготовки кадрів державного аудиту;
- навчальні заходи і матеріали;
- керівництво по проведенню навчальних заходів;
- навчально-методичне забезпечення підвищення кваліфікації членів EUROSAI [7].

Окрім міжнародних вимог, в ході організації підвищення кваліфікації державних аудиторів слід керуватись положеннями щодо обов'язковості навчання їх як державних службовців, спрямування професійних програм підготовки та самопідготовки в рамках норм навчання, визначених Кабінетом Міністрів України [8].

Практична реалізація навчальних заходів, міжнародний досвід та сучасні запити на поглиблення професійної компетентності дали змогу згрупувати напрямки розвитку освітнього процесу набуття нових знань та поглиблення практичних навичок фахівців сфери державного аудиту. До них нами віднесено:

- розвиток людського капіталу на основі реалізації концепції «навчання протягом життя» (LifeLong Learning);
- організація навчальних заходів за короткостроковими та багатоваріативними новітніми формами навчання;
- запровадження моделі змішаного навчання (blended learning) з використанням онлайн і офлайн технологій [9];
- поглиблення в ході підвищення кваліфікації розвитку навичок soft skills фахівців сфери державного аудиту, що дозволить посилити їх конкурентоспроможність у відповідності до сучасних вимог органів державного аудиту.

Методологія навчання державних аудиторів має базуватися на перманентному проведенні практичних досліджень їх професійних потреб, зокрема, в отриманні нових/додаткових знань і навичок у відповідності до умов міжнародних стандартів ISSAI та запитів економічного середовища, технологій. Змішана модель навчання (blended learning) реалізується через інформаційні платформи онлайн підготовки, поєднаних та доповнених офлайн навчанням в аудиторіях.

Інноваційні освітні професійні підходи передбачають включення до професійних програм тематики навчання «м'яким навичкам» («soft skills») за участю провідних фахівців-практиків, що зумовлює отримання практичного

застосування навичок управління людьми та проектами, застосування складових емоційного інтелекту, методів реалізації персональної ефективності в роботі державного аудитора.

Висновки. Дослідження тенденцій організації освітнього процесу професії державного аудитора в Україні дозволило розробити рекомендації щодо удосконалення та реформування підвищення кваліфікації відповідно до вимог імплементації міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI та практичних напрацювань EUROSAI щодо вдосконалення процедури допуску до професії в частині підвищення кваліфікації державних аудиторів. В основу розвитку професії аудитора, незалежно від сфери її застосування, має бути покладена освітня модель, яка б на всіх етапах підготовки враховувала інтереси зацікавлених сторін та забезпечувала послідовність набуття професійних компетенцій з наступним їх поглибленням та удосконаленням.

Список використаних джерел:

1. Директива Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності № 2006/43/ЄС: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_844.
2. Макеєва О. Л. Інституційні чинники становлення професії аудитора в Україні // Луцький національний технічний університет // Збірник наукових праць «Економічні науки». Сер. Облік і фінанси. Луцьк, 2011. № 8(29), ч. 2. С.167 – 177.
3. Редько О. Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні. Стан та перспективи розвитку: автореф. дис. д-ра екон. наук: 08.00.09 / Держ. ком. статистики України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту. – К., 2009. – 40с.
4. Закон України «Про Рахункову палату»
5. EUROSAI (European Organisation of Supreme Audit Institutions): <https://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html>
6. EUROSAI Strategic Plan (2017-2023): https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/strategic-plan/2017-2023_EUROSAI_Strategic_Plan_RU.pdf
7. Training constitutes: <https://www.eurosai.org/ru/training/>
8. Про затвердження Положення про систему професійного навчання державних службовців, голів місцевих державних адміністрацій, їх перших заступників та заступників, посадових осіб місцевого самоврядування та депутатів місцевих рад. Постанова Кабінету Міністрів України від 6 лютого 2019 р. № 106: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/106-2019-%D0%BF>
9. Find The Model That Works For You: 12 Types Of Blended Learning / Teach Thought Staff: <https://www.teachthought.com/learning/12-types-of-blended-learning/>

Дорош Н.І.,
д. е. н., професор,
професор кафедри обліку та аудиту,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

РОЗВИТОК КЛЮЧОВИХ ВМІНЬ ТА НАВИЧОК ВНУТРІШНЬОГО АУДИТОРА

Внутрішні аудитори мають володіти загальною базою знань СВОК (common body of knowledge – СВОК), до основних елементів якої слід віднести професійні знання, вміння, навички, цінності та етику. Побудова загальної бази знань внутрішнього аудиту (СВОК) включає в себе встановлення основних ключових компетентностей внутрішніх аудиторів щодо предметів та сфер, які професійно важливі у сучасній практиці внутрішнього аудиту.

Існує велика кількість сфер, де внутрішні аудитори мають отримувати знання та постійно удосконалюватися, зокрема, міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту, документування процесу аудиторської перевірки та її результатів, інформаційні технології, кібербезпека та конфіденційність тощо. Кожна окрема сфера вказує на специфічні аспекти і питання, де внутрішній аудитор може досягти кращого розуміння за допомогою отримання додаткових знань та досвіду внутрішньої аудиторської діяльності. Разом з тим, для того щоб покращити більш глибоко свої знання в багатьох спеціалізованих областях внутрішнього аудиту необхідно встановити ряд ключових професійних вмінь та навичок внутрішніх аудиторів, прикладом яких може слугувати здатність ефективно проводити інтерв'ю, а також професійно діяти під час проведення внутрішнього аудиту.

Згідно з Міжнародним стандартом професійної практики внутрішнього аудиту (МСППВА) 1200 «Професійна компетентність та належна ретельність» завдання мають виконуватися із застосуванням професійної компетентності та з належною ретельністю. МСППВА 1210 «Професійна компетентність» – Внутрішні аудитори мають володіти знаннями, навичками та іншими компетенціями, необхідними для виконання покладених на них обов'язків. Функція внутрішнього аудиту в цілому має володіти або набути знання, навички або інші вміння, необхідні для виконання своїх обов'язків. МСППВА 1220 «Належна професійна ретельність» – Внутрішні аудитори мають проявляти ретельність та застосовувати вміння, що очікуються від розсудливого та компетентного внутрішнього аудитора. Належна професійна ретельність не означає, що аудитор не має права на помилку [1].

Які навички необхідні та важливі, щоб стати успішним внутрішнім аудитором? Насправді їх дуже багато і вони неодмінно включають в себе вищу освіту в області, яка б надавала аудитору розуміння бізнес-процесів, обліку, оподаткування, аналізу, а також здатність спостерігати за необхідними напрямками діяльності та звітуватись у письмовій чи усній формі. Дуже важливим і принциповим є дотримання внутрішнім аудитором етичних норм та зобов'язань, пов'язаних з їхньою роботою. Тобто, внутрішній аудитор при проведенні перевірки в першу чергу має підтримувати свій професійний імідж

та керуватися етичними нормами. Це дійсно складає фундамент і є необхідним для побудови основних компетентностей внутрішнього аудитора.

Здатність використовувати Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту Інституту внутрішніх аудиторів з дотриманням вимог професійної етики в процесі практичної діяльності є ключовою вимогою СВОК при проведенні внутрішнього аудиту. Існують деякі основні вміння та навички внутрішнього аудитора поряд з володінням стандартами внутрішнього аудиту щодо планування та проведення ефективних внутрішніх перевірок. Вони є необхідними та важливими для проведення внутрішнього аудиту в усіх сферах, в яких внутрішні аудитори мають успішно діяти. Наведені нижче ключові навички та вміння, які є необхідними для проведення ефективного внутрішнього аудиту незалежно від галузі, географічного розташування чи типу аудиту (табл. 1).

Таблиця 1

Основні вміння та навички внутрішнього аудитора

Вміння, навички	Характеристика
Здатність проводити інтерв'ю	Внутрішній аудитор повинен вміти зустрічатися та спілкуватися з керівництвом та працівниками підприємства, задавати відповідні питання та отримувати необхідну інформацію.
Аналітичні навички	Внутрішній аудитор, дослідивши декілька, іноді на перший погляд не пов'язаних, подій, даних повинен вміти зробити певні попередні висновки.
Навички тестування і аналізу	Ці вміння безпосередньо пов'язані з аналітичними. Внутрішній аудитор має бути здатним обробляти декілька подій або сукупність даних для проведення тестування, за допомогою якого здійснюється виконання завдань проведення аудиту.
Навички документування	Внутрішній аудитор повинен вміти виражати у словесній та письмовій формі результати аудиторських спостережень та тестування.
Навички надавати рекомендації за отриманими результатами	На основі задокументованих спостережень, тестування та аналізу результатів, внутрішній аудитор повинен вміти розробляти ефективні рекомендації щодо коригувальних дій та усунення виявлених недоліків.
Навички спілкування, комунікації	Внутрішній аудитор повинен вміти у доступній, зрозумілій формі доповідати про результати аудиторської перевірки та надавати певні рекомендації щодо коригувальних дій персоналу об'єкта аудиту та його керівництву.
Навички ведення переговорів, діалогу, розмови	Оскільки дуже часто зустрічаються розбіжності у думках з приводу результатів внутрішнього аудиту, а також запропонованих рекомендацій, внутрішній аудитор повинен вміти шляхом переговорів сприяти успішності

	кінцевих результатів.
Необхідність постійного навчання	Внутрішній аудитор має відчувати нові зміни в діяльності підприємства та професії та мати бажання постійно навчатися, дізнаватися нові знання та отримувати нові необхідні навички.

* Створено автором

Згідно з МСППВА «Постійний професійний розвиток» внутрішні аудитори мають удосконалювати свої знання, навички та інші вміння шляхом постійного професійного розвитку [1].

Дуже важливим ключовим вмінням внутрішнього аудитора є те, що всі внутрішні аудитори мають розвинути бажання постійного навчання з метою удосконалення знань, вмінь та навичок. Бізнес та технології постійно змінюються, як і політичний та регуляторний простір, в якому діє підприємство. Всі внутрішні аудитори мають сприймати цей намір, обов'язки постійного навчання як ключову компетентність.

Глибокі знання та використання внутрішніми аудиторами ключових вмінь та навичок мають бути обов'язковим елементом кожної сфери, в якій задіяні внутрішні аудитори.

Список використаних джерел:

1. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing), видані Інститутом Внутрішніх Аудиторів (Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA), у редакції з 01.01.2017р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/202013%20Ukrainian.pdf> IPPF%

Дмитренко І.М.,
д.е.н., доцент,
професор Національного центру обліку та аудиту,
Національна академія статистики, обліку та аудиту,

РОЗШИРЕННЯ КЛАСТЕРУ ПРОФЕСІЙНО-ОРІЄНТОВАНИХ ДИСЦИПЛІН ДЛЯ ЯКІСНОЇ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ З АУДИТУ

Процес міжнародної економічної інтеграції та імплементація основних положень Директив ЄС [1], [2], [3], [4] у законодавство України [5], [6] вимагає нагального перегляду існуючого стану та налагодження національної системи професійної бухгалтерської освіти, яка має будуватися на принципах безперервного навчання протягом професійного життя та поєднувати вищу освіту з подальшим постійним підвищенням кваліфікації професіоналів у сфері обліку та аудиту. Крім того, варто враховувати світові тенденції у розвитку корпоративної звітності підприємств, зокрема підприємств суспільного інтересу, щодо стандартизації та запровадження інтегрованої звітності як максимально транспарентного джерела інформації не лише про події, що відбулися у економічній діяльності компаній, а також про їхній майбутній розвиток, ступінь керованості ризиками, спроможність до створення вартості та безперервності діяльності [7]. Також належить спрямовувати підготовку фахівців з аудиту на набуття та актуалізацію компетентностей щодо практичної реалізації постійно оновлюваних вимог та положень Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [8]; Кодексу етики професійних бухгалтерів [9]; Міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту [10]; Моделі COSO ERM – 2004, 2013, 2017 [11], [12], [13].

На особливу увагу заслуговує рівень магістерської підготовки фахівців з аудиту, адже з цього рівня найбільш яскраво проявляється зростання професійних компетентностей здобувачів та започатковується формування професійної еліти.

Отже розширення кластеру професійно-орієнтованих дисциплін щодо магістерської підготовки фахівців з аудиту, на нашу думку, має реалізовуватися з урахуванням такої дуальності:

1) імплементація у навчально-тренінговий процес дисциплін та/або модулів, що впливають із вимог нормативно-правових актів міжнародного професійного співтовариства;

2) залучення та адаптація змістового наповнення дисциплін професійних схем міжнародних організацій (ACCA, IFA, CIMA, GARP, PRMIA).

У контексті першого напряму вбачаємо необхідним включення до освітніх програм, навчальних планів підготовки магістрів та програм постійного удосконалення професійних знань аудиторів таких професійно-орієнтованих дисциплін та/або їхніх модулів:

- Моделювання бізнес-процесів підприємств;
- Система внутрішньокорпоративного контролю (та/або окремі модулі: Внутрішньогосподарський контроль, Внутрішній аудит);

- Ризик-менеджмент (та/або окремі модулі за типами бізнес-ризиків, за видами методів оцінювання ризиків);

- Корпоративне управління;
- Інтегрована звітність;
- Аудит інтегрованої звітності;
- Інтегрована модель аудиту підприємств суспільного інтересу;
- Внутрішньофірмові стандарти аудиторської діяльності.

Зазначені дисципліни віддзеркалюють сучасні вимоги до розширення предметної області аудиту, а отже їх вивчення сприятиме формуванню та/або удосконаленню професійних компетентностей майбутніх та практикуючих фахівців з аудиту.

У контексті другого напрямку вважаємо за доцільне включення до освітніх програм та навчальних планів магістерської підготовки таких дисциплін:

- Управління ефективністю (Performance management (F5 – ACCA));
- Оподаткування (Taxation (F6 – ACCA));
- Фінансова звітність (Financial reporting (F7 – ACCA));
- Аудит та підтвердження звітності (Audit and assurance (F8 – ACCA));
- Фінансовий менеджмент (Financial management (F9 – ACCA));
- Внутрішній аудит (Internal audit – IFA);
- Професійна етика бухгалтерів (Professional ethics of accountants – IFA);
- Стратегічний менеджмент (Strategic management – IFA);
- Управління ефективністю операцій (Management of operations efficiency (P1 – CIMA));
- Управління ефективністю бізнесу (Management of business efficiency (P2 – CIMA));
- Ризик-менеджмент (Risk management – GARP, PRMIA).

Вбачаємо, що зазначені дисципліни мають бути визначені обов'язковими для вивчення, а навчальні заклади, що здійснюють магістерську підготовку фахівців з обліку, оподаткування та аудиту мають пройти акредитацію у представництвах відповідних міжнародних професійних організацій. Такий підхід дозволить у повній мірі гармонізувати результати навчання з вимогами Міжнародних стандартів професійної освіти бухгалтерів (International Accounting Education Standards Board (IAESB)), а також уможливить забезпечення конкурентних переваг випускникам за умов отримання перезаліків за екзаменами (паперами) відповідних професійних схем міжнародних професійних організацій.

Узагальнюючи запропоновані напрями розширення кластеру професійно-орієнтованих дисциплін для підготовки фахівців з аудиту, слід зауважити, що зазначена дуальність не виключає певної інтеграції, адже обидва напрями мають єдину мету. Саме тому, застосовуючи логіку методів аналізу та синтезу під час побудови освітніх програм, навчальних планів та програм підвищення кваліфікації аудиторів цілком можливо досягти ефекту синергії від інтеграції дисциплін, які впливають із першого та другого напрямів.

Таким чином, запровадження розширеного кластеру професійно-орієнтованих дисциплін та/або їхніх модулів у освітньо-професійні програми та

навчальні плани магістрів, програми постійного удосконалення професійних знань фахівців з аудиту сприятиме забезпеченню належної якості підготовки, отриманню конкурентних переваг, зростанню престижу професії на національному та міжнародному рівнях.

Список використаних джерел:

1. Директива 2006/43/ЄС Європейського парламенту та Ради від 17 травня 2006р. про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів. <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

2. Директива 2013/34/ЄС Європейського парламенту та Ради від 26 червня 2013р. «Про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язані з ними звіти визначених типів компаній», що вносить поправки до Директиви 2006/43/ЄС Європейського парламенту та Ради і скасовує Директиви 78/660/ЄЕС и 83/349/ЄЕС. <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

3. Директива 2014/56/ЄС Європейського парламенту та Ради від 16 квітня 2014р., що вносить зміни до Директиви 2006/43/ЄС про обов'язковий аудит річних звітів та консолідованих звітів (стосується Європейського економічного простору). <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

4. Регламент (ЄС) № 537/2014 Європейського парламенту та Ради від 16 квітня 2014р. «Про особливі вимоги до обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного інтересу та скасування Рішення Європейської Комісії 2005/909/ЄК». <http://www.eur-lex.europa.eu/legal-content>.

5. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 2164 –VIII від 05.10.2017. <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2164>.

6. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017. <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2258-19>.

7. International Council on Integrated Reporting (IIRC) standard. <http://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08> - THE INTERNATIONAL -IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf.

8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : Видання 2016–2017 року. – Частина 1, 2, 3. <http://www.apu.com.ua>.

9. Code of Ethics for Professional Accountants (2012). – International Federation of Accountants. <http://www.ifac.org>.

10. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту : Видання 2016 року. <http://www.iaa.com.ua>.

11. COSO ERM (2004). Enterprise Risk Management Integrated Framework. COSO ERM, 2004. <http://www.coso.org>.

12. COSO ERM (2013). Internal Control – Integrated Framework. COSO ERM, 2013. <http://www.coso.org>.

13. COSO ERM (2017). Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance. COSO ERM, 2017. <http://www.coso.org>.

Шевчук В.О.,
д. е. н., професор,
професор кафедри аудиту і підприємництва,
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ПРИРОДНИЧІ ЗАСАДИ АУДИТУ В УПРАВЛІННІ ЕКОНОМІКОЮ СУЧАСНИХ ГОСПОДАРЮЮЧИХ СУБ'ЄКТІВ, ГОСПОДАРСЬКИХ СИСТЕМ І МОДЕРНИХ СУСПІЛЬСТВ

Згідно з одним зі словникових визначень, аудит (від лат *auditus* - слухання) являє собою перевірку фінансової діяльності комерційного підприємства, проведену аудитором [1, с.72], тобто особою або фірмою, «що перевіряють стан фінансово-господарської діяльності акціонерної компанії відповідно до контракту, укладеного з керівництвом цієї компанії [Там само].

Вікіпедія визначає аудит відповідно до нормативно-правових положень, що втратили чинність [2].

Відповідно до існуючого енциклопедичного визначення, аудит – це «незалежна експертиза фінансової звітності та іншої інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання для з'ясування його реального фінансового стану» [3, т. 1, с. 54].

Фахове словникове визначення аудиту полягає у його тлумаченні згідно з нормативно-правовими положеннями, які нині також вже не мають чинності [4, с. 21-22].

Наведених визначень недостатньо для виявлення сутності аудиту в управлінні сучасною економікою. А поєднання терміну «аудит» з предметною ознакою «господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств» не розкриває глибинного змісту досліджуваного поняття. Необхідне з'ясування структури економічного знання, пізнавальну теоретичну та прикладну функцію якого нині виконує аудит.

Звернення до новітньої світоглядної парадигми, якої дотримується автор, свідчить про утвердження в національній науковій думці масштабної картини загальнолюдського економічного надбання, яку наочно зображають два напрями. Перший із них має природничі підвалини, другий заснований на політичних засадах [5, с. 381-382].

Основоположну складову загальноекономічного надбання людства формують європейська фізіократія, національна наукова школа фізичної економії (як уособлення питомо українського економічного знання) та сучасна світова фізико-економічна думка. Що стосується політичної економії, то їй належить похідна, вторинна роль: вона впливає з фізичної і має підпорядковуватись їй та доповнювати її.

Завдяки характеристиці сучасної світової економічної науки як такої, «від якої залежить життя на Землі», стає можливим досягнення значущості загальноекономічного надбання для долі теперішнього людства [5, с. 481]. Несумісність буття з небуттям розкриває визначальну для подальшої долі землян дихотомію: або життя на Землі триває, або воно припиняється. І коли економічна наука сприяє триванню життя на Землі, - вона є достатньою. У разі,

якщо ця галузь науки не сприяє чи перешкоджає продовженню життя на Землі, вона виявляється недостатньою. Більше того: достатня економічна наука являє собою джерело життєствердного знання, тоді, як недостатня спричиняє появу смертоносного знання.

Упродовж уже тривалого часу ми розглядаємо аудит як одну із форм контролю господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств [6, с. 65-66]. Разом із тим викладені вище теоретико-економічні положення змінюють чинну парадигму контролю в управлінні економікою. Дотримання природничих підвалин аудиту означає становлення фізико-економічної компаративістики (від лат. *comparativus*) [1, с. 311].

З погляду фізичної економії фундатор її української школи доктор Сергій Подолинський свого часу одним із перших виокремив живе, неживе й розумне із вселенського буття і розкрив важливість їх господарського освоєння для загальнолюдського прогресу. Створені академіком Володимиром Вернадським фундаментальні вчення про біо-, гео- і ноосферу довели, що господарюючі суб'єкти, господарські системи, модерні суспільства і земне людство загалом здатні прогресувати виключно в умовах органічної взаємодії сфер живого, неживого й розумного.

Основоположним тут, як показав сучасний подвижник національної наукової школи фізичної економії - український мислитель, письменник і правозахисник Микола Руденко, є господарське освоєння сфери живого. Результатом цього освоєння є абсолютне багатство: абсолютним воно іменується завдяки безальтернативній здатності забезпечувати людей істотною енергією. Похідними від нього є відносні та інтелектуальні багатства як результати відповідного освоєння сфер неживого й розумного.

Об'єктивація й «опредмечування» аудиту на природничих засадах потребують докладного розбору вказаних сфер, насамперед – з'ясування структури благ, із сукупності яких складається кожна із них. З огляду на те, що сфера живого є середовищем, в якому об'єктивно існують і розвиваються неживе й розумне, аудит також потребує з'ясування структури ресурсів, процесів та результатів освоєваних сфер, дотримання норм контролю, вивчення причинно-наслідкових зв'язків між цими сферами, а також бачення їхніх взаємовпливів тощо.

З погляду управління економікою фактографічним джерелом цього типу компаративістики має слугувати облік, здатний виконувати місію фізико-економічного рахівництва. Досліджуваний тип компаративістики покликаний охоплювати сукупність контрольних функцій в управлінні економікою сучасних господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств - аудит, експертизу, інспектування, моніторинг та інші форми нагляду і стеження за перебігом контрольованих економічних процесів. Продовженням досліджуваного типу компаративістики має бути фізико-економічна аналітика, яка включає новітні складові аналітичної методології, здатні істотно збагатити існуючий потенціал економічного аналізу, - проектний аналіз, функціонально-вартісний аналіз та ін.

Фундаментальні природничі засади, властиві питоמו українському рятівному знанню, надають аудиту, інтерпретованому в середовищі решти

складових фізико-економічної компаративістики, принципово нову методологічну спрямованість, перетворюючи його на життєствердний інструмент управління економікою сучасних господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств.

Пропонований природничо-господарський підхід дає змогу з'ясовувати структуру вказаних благ і складає основу господарювання у кожній із досліджуваних сфер. Викладений підхід також перетворює бачення статички господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств на фізико-економічне, що, зокрема, дозволяє по-новому розглядати і тлумачити структуру ресурсів і результатів освоєння вказаних сфер.

Аудит структури багатств, досліджуваний в абсолютному, відносному та інтелектуальному вимірах, дає змогу з'ясовувати, якими природними благами, отриманими за результатами господарського освоєння сфер живого, неживого й розумного, диспонують господарюючі суб'єкти, господарські системи і модерні суспільства. Аудит можливостей господарського освоєння названих сфер вказує на потенціал цих суб'єктів, систем і суспільств.

Керована розумним проекція живого на неживе - так виглядає вибудована за Володимиром Вернадським узагальнена модель, за якою у даний час та у віддаленішій перспективі мають розвиватися процеси діяльності господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств. В індустріально-виробничій сфері, що найбільшою мірою впливає на теперішній характер їх розвитку, проекція живого на неживе вимагає уподібнення економіки природі та «вписування» господарювання у докільля. За цією моделлю суспільно-господарський розвиток полягає у неруйнівному освоєнні сфер живого, неживого й розумного. Дотримання або порушення цієї самодостатньої моделі спричиняє проблему здатності господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств до подолання руйнівних тенденцій і виходу на гармонійну траєкторію розвитку.

Циркулювання економічних благ має віддзеркалювати їх кругообіг у природі, тобто бути результатом проекції кругообігу природних благ на чинну модель господарювання. Досліджуваний природничо-господарський підхід відповідно потребує розглядати як кругообіг в економіці й узгоджені з абсолютною додатковою вартістю та підпорядковані їй відносну додаткову вартість і додаткові інтелектуальні продукти. Вибудовувати концептуальну модель кругообігу благ за результатами господарського освоєння сфер живого, неживого й розумного дають змогу запропоновані Миколою Руденком варіанти формули енергії прогресу та зроблений мислителем начерк енергетичної моделі сучасної цивілізації [5, с. 424, 467].

Викладені положення надають поштовх подальшій трансформації чинної парадигми контролю в управлінні економікою господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств. Відтак існуюче дослідження їх динаміки змінюється на фізико-економічне. Відповідно це спричиняє зміну підходів до розгляду структури ресурсів, процесів та результатів освоєваних сфер, дотримання норм контролю, вивчення причинно-наслідкових зв'язків у сферах живого, неживого й розумного та між цими сферами, а також бачення їхніх взаємовпливів одна на одну.

Особливу роль в утвердженні природничих підходів відіграє доробок подвижників національної наукової школи фізичної економії. Йдеться про ту складову питома українського економічного знання, природничі підвалини якого надають цьому знанню статус рятівного. Саме завдяки природничій основі відбувається формування його управлінського сегменту, котре доречно іменувати становленням фізико-економічної компаративістики.

Це становлення, невід'ємною компонентою якого є аудит, має відбуватися в руслі творення новітньої картини наукового надбання людства. Відтак основоположною в подальшому розвитку аудиту є та складова загальнолюдської економічної думки, що спирається на природничі засади.

Об'єктом фізико-економічної компаративістики стають ресурси, процеси та результати суспільно-господарського освоєння сфер живого, неживого й розумного, а предметом - керована розумним проекція живого на неживе. Природнича основа відкриває перед сукупністю охоплених нею контрольних функцій управління економікою принципово нові дослідницькі можливості.

Збагачення сучасних суспільств досягається завдяки освоєнню сфер живого, неживого й розумного, які є об'єктами фізико-економічної компаративістики. Господарювання у сфері живого надає господарюючим суб'єктам, господарським системам і модерним суспільствам можливості здобуття абсолютних багатств, тоді, як освоєння неживого створює передумови отримання відносних багатств, а освоєння розумного надає інтелектуальні багатства. Вказані управлінські функції та інформація, отримувана завдяки їх здійсненню, спрямовуються на дослідження ресурсів, процесів і результатів освоєння названих сфер.

Основоположний характер природничих засад істотно збагачує методологічний потенціал фізико-економічної компаративістики. Навіть традиційно усталені контрольні пріоритети (з'ясування структури ресурсів, процесів та результатів освоєваних сфер живого, неживого й розумного, дотримання норм контролю, вивчення впливів на досліджувані явища тощо) отримують принципово нове «наповнення».

Завдяки цим засадам фізико-економічна компаративістика стає функцією рятівного знання, а відтак - адекватних йому управлінських рішень і регулятивних дій. Вивчення досліджуваних явищ дає змогу з'ясувати структуру абсолютних, відносних та інтелектуальних багатств, якими диспонують господарюючі суб'єкти, господарські системи і модерні суспільства, їхню статику і динаміку, даючи їм здатність окреслювати перспективи свого розвитку.

Дослідження причинно-наслідкових зв'язків та чинників впливу, що існують у кожній із освоєваних сфер, відкриває бачення можливостей збагачення благами живого, ресурсами неживого та продуктами розумного, тобто їх капіталізації в абсолютному, відносному та інтелектуальному вимірах.

Пропоноване бачення фізико-економічне компаративістики являє собою сегмент рятівного фактографічного знання, покликаного ставати передумовою життєствердного окреслення перспектив розвитку господарюючих суб'єктів, господарських систем і модерних суспільств і людства загалом.

Список використаних джерел:

1. Новий словник іншомовних слів / За ред. Л. І. Шевченко. – К.: АРІЙ, 2008. – 672 с.
2. Аудит – Вікіпедія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://uk.m.wikipedia.org/wiki/%D0%90%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82> / Аудит.
3. Аудит / Економічна енциклопедія, т. 1. – Тернопіль: Академія, 2002. - 874 с.
4. Словник фінансово-правових термінів / [за заг. ред. Л.К.Воронової]. - 2-е вид., переробл. і доповн. - К.: Алерта, 2011. - 588 с.
5. Руденко М. Енергія прогресу. Вибрані праці з економії, філософії і космології / М. Руденко. – К.: Кліо, 2015. – 680 с.
6. Шевчук В.О. Контроль господарських систем у суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): Монографія. - К.: КДТЕУ, 1998. - 371 с.

Шерстюк О.Л.,
д.е.н., доцент,
провідний науковий співробітник,
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН України

ПРОФЕСІЙНЕ СУДЖЕННЯ АУДИТОРА: АСПЕКТИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ

За результатами аудиту фінансової інформації користувач має отримати достатній рівень упевненості в можливості її використання для цілей підготовки, обґрунтування та реалізації управлінських рішень. Джерелом такої упевненості є аудиторський звіт, що ґрунтується на професійному судженні аудитора, сформованого за результатами виконання процедур отримання та оцінювання аудиторських доказів. Таким чином, професійне судження аудитора, як результат його роботи, відіграє провідну роль під час формування думки щодо результатів аудиту.

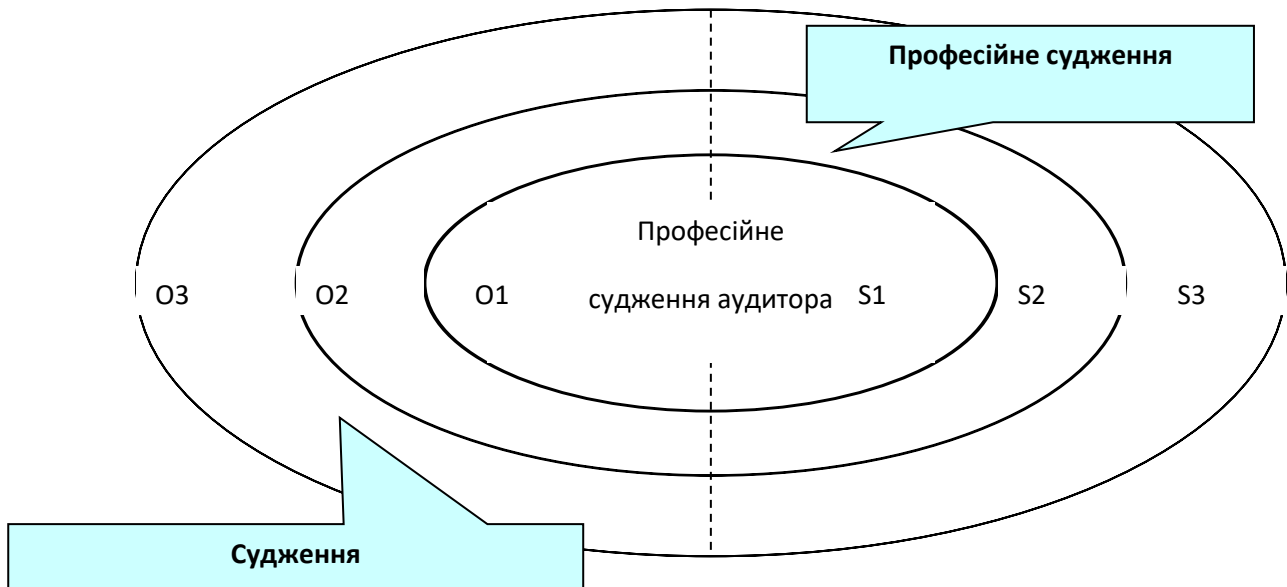
Аспекти обґрунтування, формування та застосування професійних суджень у сфері обліку й аудиту знайшли відображення у наукових роботах таких авторів, як Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко [1], Н.М. Коробова [2], С.Ф. Легенчук [3], Л.Г. Ловінська [4], О.А. Петрик [5], І.М. Пожарицька [6], А.В. Рабошук [7], О.Ю. Редько [8], Г.С. Цехмістрова [9], М.М. Шигун [10], Л.З. Шнейдман І.А. [11], Юхименко-Назарук [12] та ін. Проте, існують підстави констатувати, що у публікаціях наведених та інших дослідників і практикуючих аудиторів питання формування і застосування професійних суджень як під час формування фінансової інформації, так і під час її аудиту, потребують уточнення, виходячи з їх внутрішньої структури та призначення.

Існує необхідність проведення аналізу змісту професійного судження аудиторів, заходів його формування та обґрунтування, що може сприяти удосконаленню виконання завдань аудиту і, як наслідок, забезпечення можливості користувачів отримувати адекватні результати роботи аудиторів.

Для характеристики змісту професійного судження аудитора пропонуємо врахувати трирівневість структури відповідного терміну (рис. 1). На основі цього підходу професійне судження аудитора може бути визначене як думка аудитора, що ґрунтується на результатах виконання процедур отримання та оцінювання аудиторських доказів, спрямованих на вирішення відповідних завдань.

Природа професійного судження аудитора пояснюється потребою користувачів в отриманні належного рівня впевненості у фінансовій інформації. Надання такої впевненості здійснюється шляхом висловлення уповноваженою особою (аудитором) думки стосовно характеристик перевіреної інформації.

Сама думка визначається власним ставленням аудитора до явищ, процесів формування фінансової інформації та їх результатів. Таке ставлення обґрунтовується результатів виконання певного набору заходів, спрямованих на збір інформації, ідентифікації окремих її характеристик та формування відповідних оцінок.



- O1 – об’єктивна складова професійного судження аудитора;
- O2 – об’єктивна складова професійного судження;
- O3 – об’єктивна складова судження;
- S1 – суб’єктивна складова професійного судження аудитора;
- S2 – суб’єктивна складова професійного судження;
- S3 – суб’єктивна складова судження;

Рис. 1. Структура терміну «професійне судження аудитора» [Розробка автора]

Зважаючи на це, можна зробити висновок про наявність суб’єктивної складової професійного судження аудитора. Така складова представлена на кожному з трьох рівнів ідентифікації терміну (S1, S2, S3) (рис. 1).

На зовнішньому рівні S3 суб’єктивна природа професійного судження аудитора пояснюється способом його формалізації (думка людини). На рівні S2 суб’єктивність професійного судження обумовлена розумінням з боку аудитора змісту завдань, які він має виконати. Рівень S1 визначається змістом процесів та окремих процедур, зміст, обсяг та послідовність виконання яких аудитор визначає самостійно.

Об’єктивна складова професійного судження аудитора також є характерною на відповідних рівнях (O1, O2, O3).

Об’єктивна характеристика на кожному з наведених рівнів є наслідком того, що професійне судження, яке формується аудитором, є незалежним відносно особи, яка створила інформацію, що підлягає аудиту.

Так, на рівні O3 об’єктивна складова судження обумовлюється виключно відсутністю в аудитора будь-яких ознак пов’язаності з інформацією, що перевіряється, та особами, які її створили.

Об’єктивна складова професійного судження O2 має місце внаслідок довіри суспільства та його окремих учасників до результатів роботи аудитора.

Наявність кваліфікаційних, етичних та інших вимог, що висуваються до практикуючих аудиторів забезпечує певний рівень об’єктивності професійного судження O1.

Запропонований підхід, на наше переконання, дозволяє пояснити змістовну характеристику професійних суджень та сприятимуть розширенню науково обґрунтованого категорійного апарату аудиту, забезпечити можливість об'єктивного оцінювання обґрунтованості застосування суджень в контексті вирішення завдань аудиту.

Список використаних джерел:

1. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія / за ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. Житомир : ЖДТУ, 2004. 564 с.
2. Коробова Н. М. Професійне судження бухгалтера та його місце в організації обліку на сільськогосподарському підприємстві. *Облік і фінанси АПК. Бухгалтерський портал*. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/profesiynne-sudzhennya-buhgaltera-ta-yogo-misce-v-organizacii-obliku-na-silskogopodarskomu-pidpriemstvi.html> (дата звернення: 01.12.2017).
3. Легенчук С. Ф. Багатоваріантність в бухгалтерському обліку: історико-теоретичні аспекти. Житомир: ЖДТУ, 2017. 204 с.
4. Ловінська Л. Г. Оцінка в сучасній системі бухгалтерського обліку підприємств України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2007. 29 с.
5. Петрик О. А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.06.04 / Київський національний економічний університет. Київ, 2004. 34 с.
6. Пожарицька І. М. Професійне судження аудитора: теорія і практика : монографія. Сімферополь : ВД «АРІАЛ», 2013. 356 с.
7. Рабошук А. В. Принципи, стандарти та професійне судження в бухгалтерському обліку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04. К., 2006. 24 с.
8. Редько О. Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2009. 40 с.
9. Цехмістрова Г.С. Основи наукових досліджень : навч. посіб. Київ : Видавничий дім «Слово», 2004. 240 с.
10. Шигун М. М. Розвиток теорії та методології моделювання системи бухгалтерського обліку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2010. 36 с.
11. Шнейдман Л. З. Учетная политика предприятия. Москва : Бухгалтерский учет, 2004. 168 с.
12. Юхименко-Назарук І. А. Особливості застосування професійного судження бухгалтера в умовах формування облікової політики підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. Вип. 2(29). С. 195–207.

Зубілевич С. Я.,
к.е.н., професор
голова комітету з питань професійної освіти
Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України,

СПІВПРАЦЯ ФПБАУ ІЗ ЗАКЛАДАМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ ЩОДО ПРОГРАМИ СЕРТИФІКАЦІЇ «CPA UKRAINE»

Розвиток професії у громадянському суспільстві передбачає наявність та активну діяльність професійних організацій, які представляють волю та інтереси представників певної професії. У галузі обліку та аудиту однією з перших була заснована Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ), яка з 2008 року є дійсним членом Міжнародної федерації бухгалтерів і зобов'язана виконувати вимоги, викладені у стандартах МФБ до її організацій-членів.

Протягом усієї своєї діяльності ФПБАУ пропагувала і підтримувала впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності у підприємницькому та державному секторах (МСФЗ та МСБО ДС), Міжнародних стандартів аудиту і надання впевненості (МСА), Міжнародних стандартів професійної етики (МСЕ) та Міжнародних стандартів професійної освіти (МСО) як складових, що формують довіру до професії, до результатів її праці – фінансової та іншої звітності, звітів про аудит та наданні впевненості.

Динамічне середовище, в якому надають свої послуги професіонали з обліку і аудиту, вимагає їх постійного вдосконалення. Цей механізм реалізується у ФПБАУ шляхом сертифікації та безперервного професійного розвитку на підставі Міжнародних стандартів професійної освіти [1].

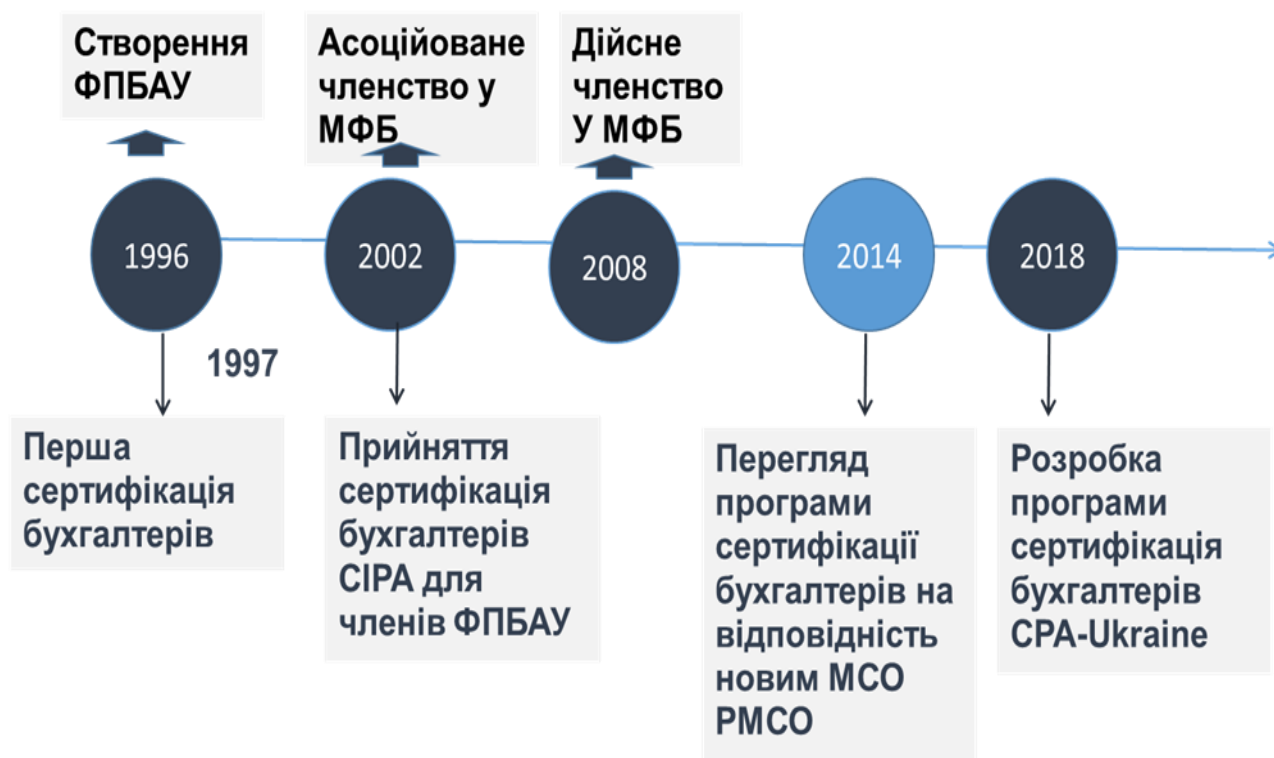


Рис. 1. Хронологія програм сертифікації членів ФПБАУ

З 1997 року програма сертифікація членів ФПБАУ оновлюється четвертий раз (рис. 1). Сьогодні більше 3 200 членів ФПБАУ сертифіковані за рівнем «бухгалтер-практик» і 121 особа – за рівнем «бухгалтер-професіонал». Підкреслимо, що сертифікація бухгалтерів здійснюється на добровільних засадах, чинне законодавство України не зобов'язує її проходження. Проте власники і керівництво підприємств, особливо тих, які ведуть облік та складають фінансову звітність за МСФЗ, надають перевагу сертифікованим фахівцям.

Останнє «перезавантаження» програми сертифікації відбулося під час участі ФПБАУ у Регіональній програмі Центру реформ Світового банку «Посилення аудиту і звітності в країнах Східного партнерства» (STARER) протягом 2014-2019 років. Оновлена програма сертифікації впроваджуватиметься під новим брендом – «CPA-Ukraine» і передбачатиме три рівні, перший з яких вже сьогодні може бути повністю забезпечений під час отримання вищої освіти першого (бакалаврського) та другого (магістерського) рівнів за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Для отримання статусу асоційованого члена пропонується наявність компетентностей за сферами, які відповідають визначеним статтею 19 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [2] та передбачені МСО 2 «Первісний професійний розвиток – технічна компетентність» [3].

Гарантією відповідності освітньо-професійних програм закладів вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» сучасним вимогам є дотримання галузевих стандартів вищої освіти, які в свою чергу, базуються на вказаних вище Міжнародних стандартах вищої освіти.

Таблиця 1

Перелік сфер компетентності за рівнями сертифікації ФПБАУ «CPA-Ukraine»

Рівень сертифікації	Перелік сфер компетентності	Мінімальний практичний досвід*
Перший рівень (виконавський)	Бухгалтерський облік та фінансова звітність аз національними стандартами, Облікова інформація для менеджменту, Податкова система України, Основи господарського права, Основи аудиту, Менеджмент, Економіка праці та управління персоналом, Виконавські ІТ та системи, Макро і мікроекономіка	1 рік
Другий рівень (професійний бухгалтер)	Етика професійного бухгалтера, Фінансова звітність бізнесу, Управлінський облік бізнесу, Бізнес-податки, Господарське право, Аудит та надання впевненості, Створення цінності бізнесу, Бізнес-комунікації та навички, Бізнес ІТ та системи, Практичний досвід	2 роки

	роботи на підприємстві та у простих групах	
<i>Третій рівень (сертифікований експерт)</i>	Корпоративна та інтегрована звітність, Корпоративні фінанси та управління ризиками, Податкове планування, Корпоративне управління та нагляд, Корпоративна стратегія, Корпоративна культура та комунікації, Корпоративні ІТ та системи	3 роки

*Додаткові умови досвіду (посади, зміст обов'язків тощо) визначається Положенням про сертифікацію та Положенням про членство у ФПБАУ.

ФПБАУ постійно активно співпрацювала із закладами вищої освіти України, здійснювала підвищення кваліфікації професорсько-викладацького складу, проводячи тренінги для тренерів, залучала викладачів вищої школи до розробки сертифікаційних програм, навчальних курсів різного призначення, екзаменів, спільно організувала конференції, круглі столи, семінари, вебінари тощо. Тому передбачається продовження і розширення партнерства з метою впровадження нової програми сертифікації. Зокрема, передбачається акредитація закладів вищої освіти для взаємозаліку за сертифікаційними курсами.

Сьогодні процес зарахування результатів навчання стримується недосконалою системою їх діагностики, відсутністю серед сфер компетентності професійної етики та цінностей. ФПБАУ повинна дотримуватися МСО, які підкреслюють, що компетентність є поєднанням професійних знань, навичок, цінностей, етики і поведінки, та досягається не тільки шляхом первісного професійного розвитку, а й оцінювання, і безперервного вдосконалення.

Процес отримання знань і навичок у сферах компетентності, визначених цією програмою, передбачає застосування таких методів навчання:

використання ситуатійних завдань та інших засобів моделювання робочих ситуацій;

робота в групах;

адаптації навчальних методів і матеріалів до динамічних умов, у яких працює професіонал-бухгалтер;

використання технічних і електронних засобів навчання, он-лайн технологій, форумів, блогів тощо;

поєднання знань, навичок, професійних цінностей, етики і відносин, їх розгляд у різних темах і дисциплінах, для рішення багатограних і складних ситуацій, типових для професійних потреб;

акцентування уваги на ідентифікації і вирішенні проблем, що сприяє визначенню необхідної інформації, проведення логічних оцінок і формулювання чітких висновків;

вивчення результатів галузевих досліджень;

розвиток професійного скептицизму і професійного судження.

Список використаних джерел:

1. Handbook of International Education Pronouncements. 2017 Edition. URL: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/2017-Handbook-of-International-Education-Pronouncements.PDF>
2. Про затвердження стандарту вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» для першого бакалаврського рівня вищої освіти. Наказ МОНУ від 19.11.2018 №1260. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/vishcha-osvita/zatverdzeni%20standarty/12/21/071-oblik-i-opodatkovannya-bakalavr.pdf>
3. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

ПРОФЕСІЯ - АУДИТОР

ЗАГАЛЬНІ КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ ІННОВАЦІЙНОГО ПРОЕКТУ
«Отримання необхідного мінімального практичного досвіду аудиторської діяльності з метою реалізації «Права на вдалий старт»»

Завдання Стратегії, якої відповідає проект:	Підготовка та гарантоване працевлаштування кваліфікованих фахівців для аудиторських фірм
Назва проекту:	«Право на вдалий старт»
Цілі проекту:	1. Максимальна можливість працевлаштування претендентів на посаду аудитора в аудиторських компаніях 2. Відповідність вимогам стандартів компетенції, які пред'являються роботодавцями
Вплив проекту:	Підвищення можливостей працевлаштування молодих фахівців а також конкурентних переваг суб'єктів аудиторської діяльності
Стислий опис проекту:	<p>Опитування роботодавців позначили зони, що вимагають кооперації зусиль у підвищенні якості підготовки фахівців з вищою освітою. Наявні можливості повинні бути спрямовані, головним чином, на посилення практичного навчання, наближення змісту освіти до реальних проблем аудиторської діяльності.</p> <p>Реалізація даного напрямку передбачена законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».</p> <p>Етапи реалізації проекту:</p> <ol style="list-style-type: none">1. В період учбового процесу здобувачі посади аудитора проходять практику в аудиторських компаніях з метою отримання первинних знань та навиків аудиторської діяльності.2. В ході учбового процесу студенти приймають участь в практичних заходах (семінари, конференції, олімпіади, тощо), які організуються спільно вищими закладами та представниками роботодавців.3. Студенти, які проявили бажання та мають відповідний фаховий рівень, допускаються до проходження переддипломної практики в аудиторських фірмах.4. Студенти, що мають намір працювати в рамках аудиторських фірм, отримують письмові гарантії від роботодавця про прийом на постійне місце роботи.
Об'єкт та предмет програми	Об'єктом програми є процеси взаємодії між вузами і аудиторськими фірмами в області підготовки та підвищення кваліфікації кадрів, а предметом - вдосконалення управління процесами в даній сфері.
Очікувані результати:	1. Гарантійне працевлаштування молодих фахівців, які успішно пройшли практику в аудиторських фірмах 2. Скорочення часу адаптації молодих фахівців до

	внутрішньофірмових стандартів, програм і вимог 3. Підвищення якості та ефективності аудиторської діяльності 4. Реалізація кадрових стратегій бізнесу
Ключові заходи проекту:	Розробка принципів і умов ефективної взаємодії вузів і аудиторських фірм, в тому числі на корпоративному рівні Формування алгоритмів дій підприємств і вузів, показників спільної діяльності
В процесі реалізації проекту повинні бути вирішені наступні завдання:	Повинні бути вирішені як теоретико-методологічні, так і конкретно-управлінські аспекти взаємодії навчальних закладів, аудиторських компаній, а також Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Відкориговані навчальні програми, плани і графіки проходження практики в аудиторських фірмах
Період здійснення:	Довгостроковий
Орієнтовна вартість проекту	В межах бюджетів фірм і навчальних закладів

КОНЦЕПЦІЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЗМІН У ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

1 жовтня 2018 року набрав чинності Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», далі за текстом – Закон.

Закон визначає правові засади аудиту фінансової звітності, провадження аудиторської діяльності в Україні та регулює відносини, що виникають при її провадженні. Серед іншого, розділ IV Закону визначає правові засади атестації аудиторів України, які докорінно змінилися у порівнянні із порядком атестації, а точніше – сертифікації аудиторів, який був передбачений Законом України «Про аудиторську діяльність», що був чинний до 1 жовтня 2018 року.

Відповідно до статті 19 розділу IV Закону аудитором може бути визнана фізична особа, яка:

- має вищу освіту;
- підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складання відповідних іспитів;
- пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Законом передбачено підтвердження теоретичних знань на наступними напрямками:

- стандарти професійної етики та професійна незалежність;
- міжнародні стандарти аудиту;
- законодавчі засади аудиторської діяльності та методика проведення аудиту (професійні навички);
- управління ризиками та внутрішній контроль;
- фінансовий аналіз;
- управлінський облік;
- міжнародні стандарти фінансової звітності;
- теорія бухгалтерського обліку та законодавчі засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- податкове законодавство та законодавство про єдиний соціальний внесок;
- господарське, цивільне та трудове законодавство;
- корпоративне законодавство та законодавство про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом;
- інформаційні технології та комп'ютерні системи;
- фінанси підприємств;
- економіка підприємства та статистика.

Комісія з атестації відповідно до п.4 статті 19 розділу IV Закону повинна затвердити Порядок, яким буде визначено мінімальну кількість годин вивчення вищенаведених предметів у вищих навчальних закладах, достатню для того, щоб фізичній особі – кандидату в аудитори – за рішенням комісії з атестації були зараховані теоретичні знання з відповідних предметів. Крім того, особам, які складуть відповідні теоретичні іспити за вищенаведеними напрямами, в

професійних організаціях, що є дійсними членами Міжнародної федерації бухгалтерів, та ці особи є дійсними членами цих організацій або перебувають у процесі набуття членства у цих організаціях, за рішенням комісії з атестації також можуть бути зараховані теоретичні знання.

Іспити з теоретичних знань та кваліфікаційний іспит відповідно до вимог п.7 статті 19 розділу IV Закону мають проводитися незалежними центрами оцінювання знань. Ці незалежні центри повинні будуть отримати акредитацію комісією з атестації. Для забезпечення прозорості процесу акредитації незалежних центрів оцінювання знань доцільно також розробити порядок їх акредитації, який доречно було б затвердити Комісією з атестації. Вбачається доречним мати не один незалежний центр оцінювання знань в Україні з метою забезпечення альтернативності для кандидатів у аудитори при виборі центру, в якому такі кандидати здаватимуть відповідні іспити.

Крім іспитів, особа, яка має намір бути аудитором, обов'язково повинна набути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом працевлаштування/ стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років. Нажаль Законом не передбачено такої вимоги, але насправді доцільним було б стажування в аудиторських компаніях, які включені до III або IV розділів реєстру, тобто таких, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності та обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, бо самі ці аудиторські компанії можуть дійсно надати досвід та практичну підготовку майбутнім аудиторам.

Незважаючи на те, що відповідно до п.11 статті 19 розділу IV Закону іспити можуть проводитися у письмовій або електронній формі, представляється доцільним рекомендувати Комісії з атестації одразу розглядати питання щодо електронної форми проведення як для іспиту з теоретичних знань, так і для кваліфікаційного іспиту, як такої, що підвищує об'єктивність оцінювання, скорочує витрати на перевірку екзаменаційних робіт, знижує ризики маніпулювань результатами іспиту та забезпечує прозорість атестаційного процесу. Додатковою гарантією прозорості атестаційного процесу може стати вимога щодо відеофіксації процесу іспиту.

Відповідно до п.7 статті 19 розділу IV Закону вищі навчальні заклади та професійні організації також мають право проводити підготовку до складання іспитів відповідно до програм, затверджених комісією з атестації. Вбачається доцільним рекомендувати Комісії з атестації вже на етапі підготовки таких програм долучати вищі навчальні заклади та професійні організації до їх розробки. Вищі навчальні заклади та професійні організації також можуть бути залучені не тільки для підготовки кандидатів до складання іспитів, але і для розробки екзаменаційних завдань до складання іспитів. Важливою передумовою об'єктивності, прозорості та незалежності процесу атестації аудиторів є неприпустимість участі вищих навчальних закладів та професійних організацій одночасно і в процесі підготовки до атестації, і в процесі розробки екзаменаційних завдань.

Вищі навчальні заклади, як правило, мають відповідну матеріальну (комп'ютерну) базу, тому за рішенням Комісії з атестації за умови відповідності акредитаційним вимогам такі вищі навчальні заклади можуть виконувати

функції незалежних центрів оцінювання знань, при цьому на кожному іспиті має забезпечуватися обов'язкова присутність наглядачів, затверджених Комісією з атестації.

Для кожного напряму теоретичних знань та для проведення кваліфікаційного іспиту представляється доцільним розробити та затвердити Комісією з атестації відповідні збірники завдань, відповідно до яких будуть здійснюватися і підготовка до складання іспитів, і проведення іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційні іспити. До розробки таких збірників, крім професійних організацій бухгалтерів і аудиторів та бухгалтерів, доречно долучати і вищі навчальні заклади.

Відтак, процес атестації аудиторів можна сказати народжується заново, тому у Комісії з атестації багато попереду роботи, а вищі навчальні заклади, професійні організації та інші стейкхолдери мають прийняти активну участь у цьому процесі і сприяти інформаційній та методологічній підтримці Комісії з атестації.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» №2258-УІІ від 21.12.2017 р.

Вакульчик О.М.,
д.е.н., професор,
завідувач кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування
Університет митної справи та фінансів (м. Дніпро),
Фесенко В.В.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування,
Університет митної справи та фінансів (м. Дніпро)

ПРОФЕСІЙНІ КОМПЕТЕНЦІЇ АУДИТОРІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ДЛЯ НАЦІОНАЛЬНОГО СТАНДАРТУ ОСВІТИ

Формування національної системи сертифікації професійних бухгалтерів та аудиторів поки що здійснюється через пошук можливих схем гармонізації чинних міжнародних програм сертифікації та національного стандарту вищої освіти з підготовки магістрів за спеціальністю «Облік і оподаткування».

Слід зазначити, що сучасна концепція сертифікації бухгалтерів України та стандарт вищої освіти України не враховує навичок і компетенцій, які необхідні для бухгалтерів та аудиторів державного сектору.

Серед державних організацій, які потребують кадрового забезпечення аудиторами відповідної кваліфікації є:

- органи ДФСУ (Департамент аудиту, основними завданнями якого є контроль за дотриманням податкового та митного законодавства суб'єктами господарювання);
- Державна аудиторська служба України;
- бюджетні установи;
- виконавчі органи державної і місцевої влади.

Досвід підготовки магістрів і спеціалістів за спеціальністю «Облік і оподаткування» дає змогу стверджувати, що будь-який ВНЗ України може готувати бухгалтерів і аудиторів спеціально для державного сектору економіки через включення у стандарт вищої освіти відповідного переліку дисциплін та фахових компетенцій.

Серед запропонованих дисциплін, компетенції з яких можуть бути додатково включені у національний стандарт вищої освіти з підготовки магістрів за спеціальністю «Облік і оподаткування» є: митний аудит; податковий аудит; звітність бюджетних установ; державний аудит суб'єктів господарювання; державний аудит в бюджетних установах; державний аудит виконавчих органів державної та місцевої влади; внутрішній контроль і аудит в державних установах.

Проведення аналізу відповідності переліку дисциплін, які передбачені Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» для отримання сертифікату незалежного аудитора, міжнародною програмою з підготовки сертифікованих міжнародних професійних бухгалтерів (CIPA), програмою стандарту вищої освіти Університету митної справи та фінансів дало змогу визначити, що вагома частина дисциплін у сфері підготовки

бухгалтерів і аудиторів державного сектору не охоплені відповідними програмами сертифікації (табл. 1).

Таблиця 1

Відповідність переліку дисциплін за програмами підготовки фахівців з обліку, аудиту і оподаткування

<i>Напрямки (дисципліни) підтвердження теоретичних знань аудиторів відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»</i>	<i>Програма міжнародної професійної сертифікації CPA (Сертифікований міжнародний професійний бухгалтер)</i>	<i>Основні дисципліни навчального плану бакалаврського та магістерського рівня вищої освіти спеціальності «Облік і оподаткування» (Університет митної справи та фінансів)</i>
Стандарти професійної етики та професійна незалежність	Аудит	Аудит та супутні послуги Організація та методика аудиту Міжнародні стандарти аудиту Аудит за міжнародними стандартами Внутрішній аудит
Міжнародні стандарти аудиту		
Законодавчі засади аудиторської діяльності		
Управління ризиками та внутрішній контроль		
Фінансовий аналіз		Фінансовий аналіз
Управлінський облік	Управлінський облік 1 Управлінський облік 2	Управлінський облік Бухгалтерський облік в управлінні підприємством Моделі і методи прийняття рішень в стратегічному аналізі та аудиті
Міжнародні стандарти фінансової звітності	Фінансовий облік 1 Фінансовий облік 2	Міжнародні стандарти обліку Звітність за міжнародними стандартами
Теорія бухгалтерського обліку та законодавчі засади ведення бухгалтерського обліку		Теорія бухгалтерського обліку Звітність підприємств
Податкове законодавство та законодавство про єдиний соціальний внесок	Податки в Україні	Податкова система Податкова політика Облік і звітність в оподаткуванні Податковий контроль
Господарське, цивільне та трудове законодавство	Право	Основи юриспруденції
Корпоративне законодавство та законодавство про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом		
Інформаційні технології та комп'ютерні системи	Управлінські інформаційні системи	Інформаційні системи і технології в обліку
Фінанси підприємств	Фінансовий менеджмент	Фінансовий менеджмент
Економіка підприємства та статистика		Економіка підприємства Статистика

X	X	Облік у бюджетних установах Звітність у бюджетних установах Державний фінансовий контроль Податковий аудит Митний аудит Державний аудит Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі
---	---	--

Доцільним є включення у Стандарт вищої освіти України таких спеціальних (фахових) компетенцій у сфері державного аудиту:

- використовувати Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю в організаціях державного сектору;
- вміти застосовувати методологічні підходи державного аудиту бюджетних установ та інтерпретувати його результати;
- організовувати та здійснювати внутрішній контроль і аудит, оцінювати обґрунтованість та законність управлінських рішень у державних установах;
- складати звітність бюджетних установ, аналізувати та управляти фінансово-господарською діяльністю ДФС;
- демонструвати знання законодавчо-нормативних вимог щодо організації та проведення державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, складати план перевірки, аналізувати порушення.
- застосовувати порядок та критерії зовнішніх перевірок господарської діяльності бюджетних установ та виконавчих органів.
- використовувати сучасні форми і методи контролю для виявлення, запобігання та усунення порушень і недоліків бюджетних установ у розрахунках з бюджетом за податками і платежами.

Включення додаткових компетенцій у сфері державного аудиту до стандарту вищої освіти з підготовки магістрів за спеціальністю «Облік і оподаткування» дасть змогу підвищити конкурентоздатність випускників вищої школи та цінність вищої освіти у сфері бухгалтерського обліку, аудиту і оподаткування.

Лубенченко О.Е.,
д.е.н, доцент,
завідувач Національного центру обліку та аудиту,
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ВИМОГИ ДО АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ, ЩО СТАНОВЛЯТЬ СУСПІЛЬНИЙ ІНТЕРЕС

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» встановив нові вимоги до організації аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес[1]. Серед новацій законодавства – вимоги подання аудитором звіту до органів нагляду. Аналіз законодавчих актів дає змогу встановити перелік органів нагляду:

- Національний банк України;
- Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку;
- Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг;
- міністерства, яким підзвітні та підконтрольні підприємства суспільного інтересу.

Але слід зауважити, що такий перелік не є вичерпаним.

В таблиці 1 представлені обставини, що визначають необхідність подання звіту до органів нагляду та джерела інформації аудитора.

Таблиця 1 – Обставини, що вимагають подання аудитором звіту до органів нагляду та джерела інформації

Обставини, що визначають необхідність подання звіту	Джерело інформації для аудитора
Порушення законодавства з питань, що належать до компетенції органу нагляду	Зібрані аудиторські докази, що відображені в робочих документах аудитора
Суттєва загроза або сумніви щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі	Зібрані аудиторські докази: відповіді на запити, розрахунки показників фінансового стану, зокрема розрахунок вартості чистих активів
Відмова від висловлення думки або надання негативної чи модифікованої думки	Звіт аудитора щодо фінансової звітності, звіт до аудиторського комітету, лист управлінському персоналу
Інформація щодо «тісних зв'язків»* юридичної особи з підприємством, що становить суспільний інтерес	Запити щодо операцій з пов'язаними сторонами, облікові реєстри, первинні документи.

*Термін «тісні зв'язки» вживається в контексті статті 30 Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»:

- участь у формі власності безпосередньо або шляхом контролю 20 або більше відсотків акцій, що мають право голосу, або статутного капіталу підприємства;
- контроль;

- постійний зв'язок двох або більшої кількості осіб до однієї і тієї самої третьої особи шляхом контролю[1]. Термін не корелюється із вже відомим визначенням пов'язаних сторін в контексті Податкового кодексу України, П(С)БО, Закону України «Про запобігання корупції». Таке неоднозначне тлумачення дефініцій вимагає від аудиторів детального вивчення вимог законодавства та розробки відповідного організаційного та методичного забезпечення.

Список використаних джерел:

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність[Електронний ресурс]: Закон від 21.12.2017 р. № 2258-VIII // Офіційний веб-сайт Аудиторської палати України / АПУ. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/normativni-akti-shcho-regulyuyut-auditorsku-diyalnist/14-zakoni-ukrajini>. – Дата звернення: 23.03.2019....

Новіченко Л.С.,
к.е.н., доцент,
Доцент кафедри аудиту та підприємництва,
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ПРАКТИЧНИЙ ДОСВІД ЯК ВАЖЛИВА СКЛАДОВА ПРОФЕСІЙНОЇ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ОСВІТИ

Якісний рівень інформаційного забезпечення, що формується системою бухгалтерського обліку для ухвалення управлінських рішень, задоволення інформаційних запитів стейкхолдерів і суспільства визначається кваліфікаційним рівнем бухгалтерів. Євроінтеграційні процеси та впровадження міжнародного досвіду при реформуванні системи вищої освіти, зумовлюють необхідність розробки подальших напрямів впровадження та реалізації вимог міжнародних стандартів освіти. Високий рівень якості професійної освіти можливо забезпечити на основі синтезу зусиль вищих навчальних закладів, професійних організацій та регуляторних органів в частині створення належних передумов імплементації міжнародних стандартів освіти. Формування європейських критеріїв якості освіти, посилення вимог в частині дотримання етапів професійного розвитку бухгалтерів та формування відповідних компетентностей за результатами навчання, виступають одними з ключових факторів розробки подальших напрямів удосконалення процесів підготовки та навчання бухгалтерів з урахуванням міжнародних тенденцій, досвіду та вимог.

Відповідно до положень Міжнародного стандарту освіти 5 «Практичний досвід» (далі – МСО 5 «Практичний досвід») передбачено набуття студентом практичного досвіду до закінчення початкового професійного розвитку. Набутий професійний досвід повинен підтверджувати здобуті компетенції, навички та засвоєні знання, дотримання норм професійної етики. Практичний досвід студенти можуть отримувати навчаючись в магістратурі, шляхом проходження практики, стажування на підприємствах за спеціальністю, беручи активну участь в діяльності студентських гуртків, які повинен очолювати голова, який має практичний досвід роботи в сфері бухгалтерського обліку та аудиторської діяльності, ставати членами професійних громадських організацій.

Важливе значення набуття практичного досвіду як важливої складової професійної бухгалтерської освіти також підтверджується змінами в законодавстві, що регулює провадження аудиторської діяльності в Україні. Так, на сьогодні на законодавчому рівні врегульовано, що особа, яка має намір бути аудитором, повинна бути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років.

Необхідність формування практичного досвіду у студентів відповідно до вимог міжнародних стандартів освіти забезпечує активізацію впровадження новітніх освітніх технологій, які також повинні базуватися на використанні практичних завдань безпосередньо пов'язаних з практикою. Одним із подальших напрямів активізації набуття студентами практичного досвіду має

бути обмін міжнародним досвідом з колегами з інших країн, що дозволить розробляти і впроваджувати актуальні навчальні програми, які базуватимуться на поєднанні наукових та практичних проблемних питань бухгалтерського обліку та аудиту.

Професійні громадські організації з бухгалтерського обліку та аудиту повинні на сьогодні також сприяти набуттю практичного досвіду студентами та фахівцями в сфері бухгалтерського обліку та аудиту. В умовах прискореного реформування системи бухгалтерського обліку в Україні саме професійні організації можуть забезпечити проведення практичних тренінгів, що сприятиме обміну унікальним досвідом, практичними навиками та цінною інформацією.

Підсумовуючи вищевикладене, можна стверджувати, що набуття практичного досвіду як важливої складової професійної бухгалтерської освіти є одним із важливих елементів забезпечення отримання національного та міжнародного визнання професіоналів у сфері бухгалтерського обліку і аудиту.

Пантелесєв В.П.,
д.е.н., професор,
професор кафедри обліку та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ЗЛОБОДЕННА ІДЕОЛОГІЯ ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ

Головним завданням внутрішніх аудиторів є надання керівництву підприємства достовірних даних про ефективність та надійність внутрішніх систем обліку та контролю. Основу професії внутрішнього аудиту складає довіра до об'єктивних аудиторських послуг стосовно корпоративного управління, управління ризиками та контролю. Ефективне виконання такої відповідальної задачі висуває вимоги до професійної підготовки внутрішніх аудиторів.

У 2015 р. Глобальним спільним органом знань з внутрішнього аудиту (англ. *The Global Internal Audit Common Body of Knowledge (CIBOK)*) проведено опитування 14 518 респондентів-внутрішніх аудиторів з 166 країн, що користувалися 23 мовами. Зазначений масив відповідей розділений на вісім шляхів знань, орієнтованих на проблеми, що виникають у професії внутрішнього аудитора: у сферах, які включають майбутнє внутрішнього аудиту, управління, глобальну перспективу, менеджмент, ризики, стандарти, талант та технології.

У підсумку дослідження продеклароване 10 імперативів (факторів) для внутрішнього аудиту, що надають практикам свіжий погляд на те, як керувати сьогodнішніми викликами [1]. Деякі з них наголошують на підвищенні рівня професійної підготовки. Так, щодо фактору «Набирайте, мотивуйте та утримуйте великих (значних) членів команди» відділи внутрішнього аудиту повинні розширювати свої мережі, щоб залучати, утримувати та мотивувати членів команди, які здатні розуміти та передбачати швидко мінливе бізнес-середовище. Це дуже важливо, якщо внутрішні аудитори краще розуміють бізнес та функції організацій, які вони обслуговують. Загалом, респонденти мали підготовку з бухгалтерського обліку, аудиту та / або фінансової тематики в коледжі. Найбільш поширеними напрямками професійного спрямування були:

- бухгалтерський облік 57%;
- аудит (внутрішній) 42%;
- фінанси 32%;
- управління бізнесом 27%;
- аудит (зовнішній) 23%;
- економіка 22%.

Цей відносно вузький фокус загрожує обмежити навички, доступні для CAE (англ. *a high level independent executive with overall responsibility for Internal audit*, підрозділ підприємства, відповідальний за внутрішній аудит), і може в кінці кінців «закрити» професію. Сьогodні, CAEs кажуть, що вони особливо прагнуть збільшити навички критичного мислення (64%) і

комунікації (52%) у своїх відділах. Головним пріоритетом повинні бути також галузеві знання та загальні навички у сфері ІТ, з акцентом на зв'язок між тим, чому навчають працівників, та його відповідність цілям та потребам їхніх організацій.

Зазначається, що головні навичками, які САЕс вимагають до персоналу є:

- Аналітичне / критичне мислення 64%
- Навички спілкування 52%
- Бухгалтерський облік 43%
- Забезпечення управління ризиками 42%
- Інформаційні технології (загальні) 38%
- Знання, специфічні для галузі 35%
- Інтелектуальний аналіз даних і аналітика 31%
- Ділова хватка 27%
- Аудит (протидії та виявлення) шахрайству 23%
- Фінанси 22%
- Криміналістика та дослідження 15%
- Кібербезпека та конфіденційність 14%
- Правові знання 12%
- Контроль якості (Six Sigma; ISO) 7%
- Інші 4%.

Фактор «Інвестуйте в себе», зокрема, зумовлює необхідність підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів. Ті, хто надає програми підготовки, зазвичай включають навички внутрішнього аудиту (68%), але рідше включають орієнтацію на нових співробітників (54%) та інші вимогливі навички бізнесу, такі як знання бізнесу (53%), критичне мислення. (30%), або лідерство (27%). Особливо важливо, щоб внутрішні аудитори мали достатньо знань про бізнес, щоб вони могли зрозуміти важливість їхніх аудиторських висновків та зробити свій внесок у свої організації. Найкращий спосіб зробити це - зрозуміти навички, знання та ставлення, які найбільше сприяють бізнесу, в якому вони працюють, можливо, витрачаючи деякий час на роботу у оперативній діяльності організації.

Приблизно 4 з 10 повідомляють, що вони отримують менше 40 годин навчання на рік, що нижче необхідного рівня для підтримки багатьох сертифікатів ПА. Близько 3 з 10 повідомляють про рівно 40 годин навчання на рік, а ще 3 з 10 що перевищують 40 годин.

Дослідниками внутрішнього аудиту щодо професійної підготовки фахівців- внутрішніх аудиторів передбачено постійне підвищення кваліфікації та застосування сучасних організаційних форм підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів, атестація аудиторів та розробка відповідних методик оцінки кваліфікації внутрішніх аудиторів та ін. [2, с.162-163].

Доречно використовувати надзвичайно корисний декалог професійного внутрішнього аудитора, заповідь восьма - «Постійно вчися» якого передбачає наступний перелік галузей знань внутрішнього аудитора, які повинні постійно вдосконалюватися:

- Бухоблік, звітність, оподаткування.

- Кримінальне, трудове, господарське право.
- Інформаційні технології.
- Менеджмент
- Комунікації та психологія спілкування.
- Технологія бізнесу [3, с.9].

Висновки. Зазначено розрив між об'єктивно високими вимогами з боку керівників відділів внутрішнього аудиту підприємств та недостатнім рівнем підготовки внутрішніх аудиторів. Тенденції, що встановлено опитуванням внутрішніх аудиторів ПА у глобальному масштабі, мають аналогічний прояв й в Україні. Постійно зростаючі задачі що стоять перед внутрішнім аудитом, зокрема, потреба врахування впливу ризиків, зниження негативних наслідків кризи, забезпечення безпеки діяльності, реагування на виклики з боку внутрішніх факторів тощо обумовлюють пошук нових шляхів. Серед них підвищення професійного рівня бухгалтерів та аудиторів, сертифікація, атестація носіїв сучасних знань з обліку та модернізація системи вузівської та пост-вузівської освіти. Професійна підготовка фахівців з внутрішнього аудиту повинна включати міцну базову економічну виучку, набуття та вдосконалення практичного досвіду, постійне підвищення їх кваліфікації, включно самоосвіту.

Список використаних джерел:

1. Harrington, L. and Piper, A. (2016), Driving Success in a Changing World: 10 Imperatives for Internal Audit, [pdf] Available at: http://www.aair.ro/fisiere/PIPER_Ten_Imperatives_Final.pdf, [Accessed on July 22, 2016]. <https://dl.theiia.org/IC/Driving-Success-in-a-Changing-World-10-Imperatives-for-Internal-Audit.pdf>
2. Внутрішній аудит: Пантелєєв В.П., Корінько М.Д. Навч. посіб. За ред. д.е.н., проф. В.О.Шевчука. Державна академія статистики, обліку та аудиту Державного комітету статистики України. – Київ, 2006. – 247 с.
3. Редько О.Ю Десять заповідей професійного внутрішнього аудитора. Київ, Національний центр обліку та аудиту, 2019. – 18 с. (рос. мовою).

Проскура К.П.,
д.е.н., доцент,
професор кафедри аудиту і економічного аналізу,
Університет ДФС України
Скидан А.В.,
Аудитор ТОВ «ДОНКОНСАЛТАУДИТ»

ДОСВІД ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ ЩОДО ПРОФЕСІЙНОЇ СЕРТИФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ

Питання створення системи професійної сертифікації бухгалтерів в Україні є надзвичайно актуальним. Наразі виникають все нові і нові виклики та вимоги до професійної підготовки фахівців професії, оскільки змінюються стандарти обліку, змінюється податкове законодавство, ускладнюється програмне забезпечення, що використовується в практиці ведення обліку та подання звітності, поглиблюється впровадження системи електронного документообігу. На цьому тлі у вітчизняній практиці спостерігається падіння рівня професіоналізму серед бухгалтерів середньої та нижньої ланки та певна криза кадрів в професії.

Впровадження професійної сертифікації бухгалтерів в Україні, що може стати ключем для вирішення зазначеної кадрової проблеми в бухгалтерській професії, натикається на безліч перепон, в тому числі і законодавчих. В такій ситуації корисним є дослідження та впровадження досвіду інших країн, зокрема Європейського союзу щодо організації та регламентування професійних сертифікацій бухгалтерів та аудиторів.

Мета даного дослідження – розглянути основні підходи та правила професійної сертифікації бухгалтерів в інших країнах, зокрема країнах Європейського союзу, та визначити можливі ключові моменти в провадженні їхнього досвіду при створенні системи професійної сертифікації бухгалтерів в Україні.

У країнах Євросоюзу регулювання питань професійної відповідальності бухгалтерів і аудиторів проводиться на рівні законодавчих актів – зокрема Директив ЄС, зокрема Директиви 2006/43/ЄС (Директива в тому числі встановлює правила проведення обов'язкового аудиту річної та консолідованої звітності) [1].

Директивами регламентується порядок затвердження осіб, відповідальних за проведення обов'язкового аудиту бухгалтерських документів, визначаються критерії визнання кваліфікації аудиторів на основі рівня освіти, практичного досвіду і професійної атестації, сформована система спільного визнання дипломів вищої освіти, визначені процедури професійної адаптації бухгалтерів та аудиторів в державі, що приймає.

Однозначно, що враховуючи сучасний рівень міграції робочої сили, важливим є створення зрозумілої, прозорої і доступної системи визнання кваліфікацій в області регульованих професій. З цією метою в практику Європейського союзу впроваджено такий спосіб як перевірка фахівців на професійну придатність або сертифікація. Обов'язковою умовою адаптації

професійних бухгалтерів і аудиторів є зобов'язання отримати професійну кваліфікацію приймаючої країни і застосовувати національні принципи ведення бухгалтерського на практиці.

Допуск до професії бухгалтера обмежений у всіх європейських країнах певними вимогами до освіти. Параграф 7 Міжнародного керівництва з освіти (IEG 9) Міжнародної Федерації бухгалтерів містить припис: «Завдання бухгалтерського освіти і досвіду полягає в підготовці компетентних професійних бухгалтерів, здатних внести за термін своєї служби позитивний внесок в професію і організацію, в якій вони працюють. Збереження професійної компетентності в умовах швидко мінливого зовнішнього оточення робить процес підвищення кваліфікації обов'язковим елементом повсякденної діяльності. Освіта і досвід професійних бухгалтерів повинні забезпечити основу знань, навичок і професійних цінностей, які дозволять їм продовжувати вчитися і пристосовуватися до змін протягом їхнього професійного життя» [2].

У країнах ЄС кваліфікаційні вимоги, що пред'являються людям, які хочуть працювати в якості бухгалтера або аудитора, головним чином, стосуються рівня освіти, професійного досвіду і професійної атестації.

Професійна атестація Професійна атестація є, безсумнівно, найбільш істотною умовою визнання в якості члена будь-якого професійного інституту. Директивами ЄС визначено такі обов'язкові предмети, які повинні включатися в професійну атестацію:

- аудит;
- аналіз і критична оцінка щорічної фінансової звітності;
- загальний бухгалтерський облік;
- консолідована звітність;
- облік витрат і оперативний облік;
- внутрішній аудит;
- стандарти, що стосуються складання щорічної та консолідованої звітності і методів оцінки статей бухгалтерського балансу та розрахунку прибутку і збитків;
- стандарти, що стосуються обов'язкового аудиту бухгалтерської звітності

Для аудиторської діяльності додатково визначені:

- господарське та фінансове законодавство;
- законодавство про банкрутство і подібні процедури;
- податкове законодавство;
- цивільне і комерційне законодавство;
- законодавство щодо соціального забезпечення та трудове законодавство;
- інформаційні та комп'ютерні системи;
- економіка підприємництва, загальна і фінансова економіка;
- математика і статистика;
- основні принципи фінансового управління підприємствами.

Проведення професійної атестації в більшості країн регулює держава та/або спеціалізовані громадські установи, що регулюють процес проведення професійної атестації. Як правило, професійні інститути виконують основну

роботу по підготовці і організації професійної атестації: підготовка освітніх програм, розробка тестових питань і завдань.

Основними завданнями, що зараз стоять перед Україною в частині створення професійної сертифікації бухгалтерів є:

- створення законодавчої та нормативної бази, що визначала б вимоги та порядок професійної сертифікації (з орієнтацією на світовий досвід але без приєднання до вже існуючих за кордоном систем сертифікації, оскільки має враховувати специфіку національного господарського, комерційного, податкового, фінансового права);

- створення (пріоритетно) або визначення серед існуючих навчальних закладів уповноваженої спеціалізованої установи (або територіальної мережі установ), які б здійснювали сертифікацію;

- формування кваліфікаційних вимог до професійних бухгалтерів та встановлення на законодавчому рівні заборон займати певні види професійних посад особами, що не пройшли сертифікацію.

Список використаних джерел

1. Директива 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності, що вносить зміни до Директив Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС і припиняє дію Директиви Ради 84/253/ЄЕС [електронний ресурс]. – режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_844.
2. International Accounting Education Standards Board (IAESB) [Міжнародні стандарти професійної освіти бухгалтерів] [електронний ресурс]. – режим доступу: <http://www.ifac.org/system/files/publications/exposure-drafts/iaesb-consultation-paper-principles-on-learning-outcomes.pdf>

Романюк М.В.,
к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка

ОКРЕМІ АСПЕКТИ УЧАСТІ СУБ'ЄКТІВ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ПІДГОТОВЦІ АУДИТОРІВ

У відповідності до статті 387 розділу 13 та Додатком ХХХV до Угоди про асоціацію між Україною, з одного боку, і Європейським Союзом, Європейською Співдружністю з атомної енергії і їх державами-членами, з іншої сторони та Додатком ХХХV до цієї Угоди, Україна зобов'язалася поступово наблизити своє законодавство в галузі бухгалтерського обліку та аудиту до законодавства Європейського Союзу. Так, зокрема, положення Регламенту (ЄС) №1606/2002 Європейського парламенту та Ради ЄС від 19.07.2002 про застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку повинні бути впровадженні протягом двох років з дня набрання чинності цією Угодою, а Директива №2006/43/ЄС Європейського парламенту та Ради від 17.05.2006 про обов'язковий аудит річних рахунків та консолідованих рахунків – протягом трьох років з дня набрання чинності Угодою[1].

Таким чином, до 01.09.2020 року, законодавство України про бухгалтерський облік і аудит повинно бути максимально наближене до стандартів та підходів Європейського Союзу.

На виконання зобов'язань, взятих державою в Угоді про асоціацію, протягом 2017 року Верховною Радою України прийнято зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та новий Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», що вступив в дію з 01 жовтня 2018 року[2]

Нове законодавство докорінно змінює вимоги як до самої професії аудитора, так і до входження в професію. Органом, який покликаний реалізувати ці радикальні зміни є комісія з атестації, склад якої затверджується наказом центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує політику у сфері бухгалтерського обліку і аудиту. Зокрема, якщо мова йде про набуття кандидатом в аудитори права на провадження аудиторської діяльності, комісія з атестації розробляє та подає на схвалення Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, в числі інших документів, Порядок проходження стажування, так як кандидат в аудитори повинен не тільки мати вищу освіту та в установленому законодавством порядку підтвердити свою кваліфікаційну придатність та професійну компетентність шляхом успішного складення відповідних іспитів, але також - пройти практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Набуття практичного досвіду аудиторської діяльності, у відповідності до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», здійснюється особами, які мають намір стати аудиторами, шляхом працевлаштування або стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про

складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту. За результатами такого працевлаштування або стажування суб'єкт аудиторської діяльності надає особі, що бажає стати аудитором характеристику, яка, разом з свідоцтвом про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту, є підставою для комісії з атестації про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності.

Тому, на нашу думку, зміст проекту Порядку проходження стажування, який повинна підготувати та подати на схвалення Органу суспільного нагляду атестаційна комісія, повинен включати ряд обов'язкових вимог до суб'єкта господарювання, який характеризуватиме практичний досвід кандидата. Такі вимоги повинні виходити з тих навичок та поведень, які необхідно продемонструвати професіоналам-аудиторам, щоб забезпечити відмінну продуктивність у кожному аспекті своєї роботи. Інструменти розвитку та оцінки майбутніх аудиторів повинні забезпечувати та задовольняти не тільки процес закріплення теоретичних знань на практиці, але і економічні, соціальні та етичні напрямки розвитку навичок та поведень, наприклад: досконалість у роботі з клієнтами; уміння планувати та організовувати процес надання професійних послуг; навички фінансового менеджменту в сфері аудиторського бізнесу; освоєння процесів відбору, набору та розвитку персоналу, уміння працювати в команді та комунікативність, тощо.

Зрозуміло, що подібний підхід до стажування вимагатиме додаткових витрат суб'єктів аудиторської діяльності, які готуватимуть майбутніх аудиторів. Зокрема – це витрати на наставництво (менторство) висококваліфікованих аудиторів, які витрачатимуть частину свого часу на супровід та підготовку кандидата, витрати на підготовку планів кар'єрного розвитку, оцінку та атестацію.

З іншого боку, аудиторські компанії зацікавлені в професійному зростанні працівників, оскільки якість їх знань, уміння застосовувати ці знання на практиці, професійні компетенції та навички слугують джерелом майбутнього успіху компанії в бізнесі. Таким чином, при виході кандидата на успішне завершення процесу атестації з'явиться певна суперечність, що може полягати у протилежній направленості векторів інтересів кандидата розпочати власний бізнес чи збільшити свій дохід, та аудиторської компанії, яка намагатиметься утримати його в своєму периметрі. Враховуючи це, слід передбачити систему мотивації суб'єктів аудиторської діяльності до участі в практичній підготовці кандидатів.

Список використаних джерел:

1. Угода про асоціацію між Україною, з одного боку, і Європейським Союзом, Європейською Співдружністю з атомної енергії і їх державами-членами, з іншої сторони. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/984_011/page12
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

Ростока М.Л.,
*к.п.н., старший науковий співробітник,
відділ інформаційно-дидактичного моделювання,
Національний центр «Мала академія наук України»,*

ПРАКТИКОЛОГІЧНІСТЬ КОМПЕТЕНІЗАЦІЇ ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ МАЙБУТНІХ БУХГАЛТЕРІВ

Нині необхідність теоретичного узагальнення і надання пропозицій нового вирішення проблеми підвищення рівня професійної компетентності майбутніх фахівців галузі управління та адміністрування, зокрема – бухгалтерів, має відбуватися шляхом обґрунтування, експериментальної перевірки та реалізації в практику специфічних педагогічних умов їхньої підготовки у закладі освіти. У т. ч. це й запровадження відповідної педагогічної технології формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів на адаптивних засадах. В цьому сенсі:

1. Результати теоретичного аналізу філософських, психолого-педагогічних, навчально-методичних джерел та нормативно-правової документації свідчать про те, що запровадження компетентнісного підходу у професійну підготовку майбутніх бухгалтерів є актуальною проблемою професійної педагогіки. Виявлено, що практично відсутні наукові джерела, що системно розкривають даний аспект. За структурно-семантичним аналізом термінологічного апарату має бути розглянуто та уточнено базові наукові поняття, а саме «професійна компетентність бухгалтерів», «формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів», «педагогічні умови формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів». Пропонуємо наступне їх трактування.

Професійна компетентність бухгалтерів – це інтегративне особистісне утворення, що поєднує професійні знання, уміння, навички, досвід у бухгалтерській справі та професійно важливі якості фахівця галузі управління та адміністрування (зокрема – бухгалтерії) і забезпечує реалізацію ним професійних функцій з використанням технології облікового діловодства та спеціалізованого програмного забезпечення.

Формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів є складним цілеспрямованим педагогічним процесом професійного становлення фахівців галузі управління та адміністрування (зокрема – облікового діловодства шляхом створення і насичення інформаційного освітнього середовища їхньої професійної підготовки інноваційним змістом з вибором форм, методів, засобів, адаптованих до вимог роботодавців, у т. ч. раціонального використання інформаційно-комунікаційних та виробничих технологій з урахуванням елементів випереджального розвитку бухгалтерського обліку як напряму професійної діяльності.

Педагогічні умови формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів є педагогічною категорією, що відображає сукупність взаємопов'язаних і взаємообумовлених обставин освітньої діяльності (єдність об'єктивного і суб'єктивного) – зовнішніх і внутрішніх факторів, від реалізації

яких залежить підвищення рівня сформованості професійної компетентності майбутніх фахівців управління та адміністрування (бухгалтерів).

2. Науковий аналіз практичного стану підготовки фахівців для галузі управління та адміністрування (бухгалтерів) вказує на традиційність науково-методичного супроводу, що неповною мірою відповідає запитам інформаційного суспільства, належному інформаційному освітньому середовищу закладів освіти. У практиці підготовки бухгалтерів невирішеність розроблення означеної проблеми виявляється в недостатньої вмотивованості здобувачів освіти до навчання за професією. Встановлено, що переорієнтація парадигми вищої і професійної освіти за випереджальними ознаками динамічного розвитку суспільства, розбудова відкритої соціально-педагогічної системи сучасного закладу освіти, контроль за підготовкою конкурентоздатних бухгалтерських кадрів з боку відповідних професійних організацій детермінуються взаємоузгодженістю ринку праці та ринку освітніх послуг.

3. Визначеним є те, що структура і зміст професійної компетентності бухгалтерів визначаються взаємозалежними і взаємообумовленими компонентами: мотиваційним, соціально-психологічним, культурологічним, суб'єктним, когнітивним, технологічним. Відповідно до компонентів виокремлюються критерії до показників оцінювання рівнів сформованості професійної компетентності бухгалтерів (мотиваційно-ціннісний, особистісний, знанневий, організаційно-технологічний). Розроблені критерії дають змогу побудувати кваліметричний інструментарій – факторно-критеріальні моделі, що є засобами вимірювання, порівняння та прогностичного регулювання рівнів сформованості професійної компетентності облікових кадрів (бухгалтерів) (елементарного, базового, достатнього, оптимального).

4. Теоретичне обґрунтування педагогічних умов формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів полягає у забезпеченні:

- моделювання процесу професійної підготовки майбутніх бухгалтерів на компетентнісній основі;
- мотивування майбутніх бухгалтерів до оволодіння професією на адаптивних засадах;
- створення інформаційного освітнього середовища з формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів на основі інформаційно-бібліотечного та інформаційно-комунікаційного забезпечення.

Практична реалізація зазначених умов відбуватиметься шляхом впровадження розробленої авторської педагогічної технології формування професійної компетентності майбутніх фахівців (бухгалтерів) на адаптивних засадах. Ця технологія є науково-обґрунтованою педагогічною системою професійної підготовки фахівців бухгалтерської справи, що включає специфіку професії, адаптовані до неї критерії і показники результативності формування професійної компетентності бухгалтерів та інформаційно-комунікаційні технології, володіння якими передбачає майбутня професійна діяльність. Виокремлено адаптивні засади: розуміння адаптивності в професійній освіті як соціальної категорії, динамічна орієнтація варіативної системи змісту

професійної підготовки бухгалтерів до вимог роботодавців, викликів ринку та потреб суспільства з урахуванням можливостей, природних здібностей здобувачів освіти та реальних обставин; дотримання принципу адаптивності (сприйняття кожним із суб'єктів освітнього процесу значущості професії); орієнтація на самовдосконалення шляхом спрямованої самоорганізації; рефлексія результатів самоконтролю та самооцінювання здобувачами освіти своїх надбань; аналіз інформації про поточний стан формування їхньої професійної компетентності засобами кваліметричного інструментарію на кожному етапі підготовки з поточним коригуванням; інформаційне забезпечення адаптивності в реалізації запропонованих педагогічних умов.

Тим самим, результати експериментальної перевірки мають довести, що реалізація обґрунтованих педагогічних умов за розробленою авторською технологією на адаптивних засадах сприятиме підвищенню рівня професійної компетентності майбутніх бухгалтерів.

Доцільним має бути й впровадження в практику науково-методичних рекомендацій для педагогів з формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів на адаптивних засадах з врахуванням наступності їхньої професійної підготовки, методичних рекомендацій з виконання комплексних контрольних робіт та з організації самостійної підготовки здобувачів економічної освіти, а також з розроблення лабораторного практикуму вивчення бухгалтерського обліку з врахуванням випереджального розвитку бухгалтерського обліку як професійної діяльності. Ці науково-практичні й навчально-методичні матеріали створюватимуться на підставі ретроспективного досвіду авторів, набутого у співпраці з науковими установами і закладами освіти України.

Отже, актуальною також є й проблема започаткування фундаментальних і прикладних науково-дослідних робіт з питань формування професійної компетентності майбутніх бухгалтерів, що дасть змогу побудувати важливу теоретико-практичну основу для подальшого наукового пошуку за такими напрямками:

1. Визначення теоретико-педагогічних засад підготовки облікових кадрів в умовах невизначеності та випереджального розвитку бухгалтерського обліку.
2. Розроблення та запровадження у підготовку бухгалтерів електронних навчальних ресурсів та розбудова інформаційного освітнього середовища.
3. Розроблення теоретичних й методичних засад підготовки педагога професійного навчання за спеціалізацією бухгалтерського обліку у вищій школі [1].

Список використаних джерел:

1. Ростока М.Л. Педагогічні умови формування професійної компетентності майбутніх обліковців з реєстрації бухгалтерських даних : дис. ... канд. пед. наук : 13.00.04 / Марина Львівна Ростока. Харків, 2017. 350 с.

Слободяник Ю.Б.,
доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри аудиту,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРОБЛЕМИ ПРОФЕСІЙНОЇ ПІДГОТОВКИ ДЕРЖАВНИХ АУДИТОРІВ

Криза суспільної довіри до аудиторської діяльності на початку ХХІ ст. спровокувала перегляд професійних стандартів у цій сфері у напрямку забезпечення ефективного контролю якості та прозорості функціонування аудиторів і аудиторських фірм. Зміна підходів вимагає від аудиторів високого професіоналізму та безперервного удосконалення знань. У цілому фахова підготовка включає дві основні складові – базову освіту і подальше підтримання професійної компетентності шляхом проходження курсів підвищення кваліфікації, спеціалізованих семінарів, навчання у різних сферах з отриманням професійних сертифікатів тощо.

Сучасний етап реформування аудиторської діяльності в Україні, що наразі охоплює і державну сферу економіки, спрямований на забезпечення відповідних вимог міжнародних стандартів (МСА, ISSAI тощо), зокрема і щодо формування належних компетентностей у практикуючих аудиторів. Водночас слід зауважити, що незалежні аудитори в Україні мають більш тривалий досвід роботи ніж аудитори у державній сфері. Особливості переходу від державного фінансового контролю до державного аудиту виявили проблеми нерозуміння відмінностей між цими напрямками діяльності, відсутності підготовлених фахівців та неготовності до застосування професійних стандартів.

Оновлення законодавства у сфері регулювання аудиторської діяльності актуалізувало проблему професійної підготовки бухгалтерів і аудиторів, зокрема і закладами вищої освіти. Після перегляду у 2015 році переліку галузей знань і спеціальностей, за якими здійснюється підготовка здобувачів вищої освіти, спеціальність «Облік і аудит» отримала назву «Облік і оподаткування», що на думку провідників реформи, обумовлено потребами адаптації до західної практики. Це спричинило перегляд навчальних планів, включення до них дисциплін у сфері оподаткування, що останніми роками традиційно викладалися фахівцями-фінансистами («Система оподаткування», «Оподаткування суб'єктів господарювання», «Податкові розрахунки», «Податковий менеджмент» тощо). Водночас зникнення аудиту з назви спеціальності спричинило, на наш погляд, нівелювання важливості всього блоку контрольних дисциплін, що викладалися для студентів цієї спеціальності як на бакалаврському, так і на магістерському рівнях.

Важливу роль у цьому процесі відіграла дискусія щодо необхідності викладання контрольних дисциплін для студентів спеціальності «Облік і оподаткування», що наразі точиться в професійних колах. Так, окремі фахівці висловлюють думку, що бухгалтер з базовою освітою не потребує теоретичних знань з контролю і аудиту. Прихильники цієї точки зору аргументують свою позицію тим, що аудит є вищим щаблем професійного розвитку бухгалтера.

Тому відповідні знання можна здобувати вже після завершення закладу вищої освіти і певного практичного досвіду у сфері обліку. Крім того, для отримання сертифіката незалежного аудитора потрібно скласти кваліфікаційні екзамени, а спеціальність здобувача при цьому не має вирішального значення – претендувати на отримання сертифіката аудитора можуть фахівці навіть різних галузей знань, зокрема з права.

Переконані, що така точка зору є хибною. Насамперед, необхідно виходити з того, що випускник спеціальності повинен бути здатним виконувати професійні роботи і обіймати первинні посади, перелік яких наведено, зокрема, в чинному Класифікаторі професій [1]. Відповідно до згаданого Класифікатора, випускники спеціальності «Облік і оподаткування» потенційно можуть працевлаштуватися на такі посади, пов'язані зі сферою контролю і аудиту, як-от: аудитор; головний державний аудитор; головний інспектор державного контролю; головний контролер; державний аудитор; науковий співробітник (аудит, бухгалтерський облік) тощо [1].

Для дотримання високої якості освіти освітньо-професійна і освітньо-наукова програми мають забезпечити здобуття студентом:

- теоретичних знань та практичних умінь і навичок, достатніх для успішного виконання професійних обов'язків за обраною спеціальністю (на рівні бакалавра);
- поглиблених теоретичних та / або практичних знань, умінь, навичок за обраною спеціальністю (чи спеціалізацією), загальних засад методології наукової та / або професійної діяльності, інших компетентностей, достатніх для ефективного виконання завдань інноваційного характеру відповідного рівня професійної діяльності (на рівні магістра) [2].

Контрольні класи професійних завдань є важливою складовою підготовки сучасного фахівця у сфері обліку. Крім того, підвищені вимоги до якості аудиту вимагають більш ґрунтовних і комплексних знань у цій галузі – від норм професійної етики, методик проведення різних форм аудиту та виконання аудиторських завдань, зокрема і у державній сфері, до забезпечення зовнішнього і внутрішнього контролю якості.

Очевидна необхідність оволодіння відповідними компетентностями для подальшої діяльності у галузі незалежного аудиту сьогодні доповнюється наявними можливостями працевлаштування у сфері державного аудиту. Так, внаслідок останніх змін законодавства та проведення реформи системи контролю державних фінансів сформувався чіткий запит на ринку праці на фахівців у сфері зовнішнього і внутрішнього аудиту для державного сектору економіки. За звітом Державної аудиторської служби України за 2018 рік, існує значний попит на фахівців у сфері державного аудиту та контролю, особливо у підрозділах внутрішнього аудиту. Продовження реформи у сфері державного аудиту, а саме подальше впровадження міжнародних стандартів ISSAI, вимагатимуть підготовлених фахівців, що, своєю чергою, потребує розробки відповідних освітньо-професійних і освітньо-наукових програм, або спеціалізацій у їх рамках.

Наразі відбувається реалізація проекту у рамках двостороннього співробітництва між Міністерством фінансів України та Міністерством

фінансів Королівства Нідерланди – Програми розвитку внутрішніх аудиторів державного сектору України. Метою програми є систематизація навчання внутрішніх державних аудиторів і подальше запровадження їх сертифікації.

Крім того, у вересні 2019 року на Конгресі INTOSAI має відбутися затвердження Міжнародних стандартів державного аудиту ISSAI у новій редакції. Складовою означених стандартів є Стандарти компетентності (COMPs), які визначають компетенції та професійні навички, знання, етику, цінності та ставлення, необхідні аудитору державного сектору для проведення аудиту відповідно до вимог ISSAI.

На наш погляд, вітчизняні заклади вищої освіти мають реагувати на запит ринку праці та узяти на себе забезпечення базової підготовки відповідних фахівців. Отже, з урахуванням реальної кон'юнктури ринку праці та можливості працевлаштування, випускники мають отримати компетенції щодо:

- складових системи внутрішнього контролю, її організації та оцінки ефективності функціонування;
- організаційних процедур і методики внутрішнього контролю і аудиту;
- методики зовнішнього і внутрішнього аудиту, у тому числі із застосуванням сучасних інформаційних систем і комп'ютерних технологій фінансової та податкової звітності господарюючих суб'єктів, а також окремих видів залишків, класів операцій;
- видів супутніх аудиту послуг і володіння необхідними навичками для організації і методики їх виконання;
- основних технічних, методичних і організаційних підходів для здійснення контролю і аудиту із застосуванням інформаційних систем і комп'ютерних технологій;
- форм, видів, мети, методів і прийомів, критеріїв державного аудиту;
- організаційних і методичних засад аудиту ефективності використання державних коштів тощо.

Таким чином, збереження в навчальних планах підготовки студентів спеціальності «Облік і оподаткування» таких дисципліни, як «Основи економічного контролю», «Внутрішній контроль», «Аудит», «Внутрішній аудит», «Комп'ютерні інформаційні системи в аудиті», «Організація і методика аудиту на підставі Міжнародних стандартів аудиту», «Державний фінансовий контроль», «Державний аудит», «Судово-економічна експертиза» забезпечуватиме якісну професійну підготовку випускників, гарантуватиме їх відповідність кваліфікаційним вимогам, що висуваються до фахівців.

Список використаних джерел:

1. Класифікатор професій ДК 003:2010 із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va327609-10>.
2. Про вищу освіту: закон України від 01.07.2014 № 1556-VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>.

ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА БУХГАЛТЕРА В БІЗНЕСІ: ЯК ОТРИМАТИ НАВИКИ ВИРІШЕННЯ ЕТИЧНИХ КОНФЛІКТІВ

Професійний бухгалтер в бізнесі (фахівець, який працює за наймом в різних галузях і виконує обов'язки бухгалтера) повинен дотримуватись п'ять фундаментальних принципів Кодексу етики професійних бухгалтерів: чесність; об'єктивність; професійна компетентність та належна ретельність; конфіденційність; професійна поведінка.

Для вирішення етичних конфліктів, які можуть виникати в практичній діяльності бухгалтера, необхідно володіти послідовністю розв'язку такого конфлікту (рис.1).



Рис. 1. Порядок розгляду етичного конфлікту.

Найважливішим навиком для вирішення етичних конфліктів є ідентифікація загроз дотриманню фундаментальних принципів. Наприклад, загрозу власного інтересу (наявність власного інтересу, який буде впливати на об'єктивність професійного судження бухгалтера) для бухгалтера в бізнесі становлять ситуації: 1) отримання позики бухгалтером від роботодавця; 2) неналежне використання активів підприємства у власних цілях (наприклад, службового автомобіля).

Наступним кроком для здобуття навичку вирішення етичних конфліктів є оволодіння механізмом застосування застережних заходів (що треба робити, щоб ці загрози зменшити або уникнути). Застережними заходами для зменшення загроз можуть бути заходи на рівні законодавства та/або професійних організацій, а також заходи, прийняті в робочому середовищі, тобто на підприємстві.

Що стосується першої групи, таким документом для професійного бухгалтера є Кодекс етики професійних бухгалтерів. До застережних заходів в робочому середовищі відносяться процедури найму в організації-роботодавця, що підкреслюють важливість найму висококваліфікованого компетентного

персоналу; політики та процедури, спрямовані на запровадження та моніторинг якості роботи працівників; політики та процедури, що надають можливість працівникам та заохочують їх повідомляти вищі органи управління організації-роботодавця про будь-які етичні проблеми, що їх турбують, без побоювання покарання; керівництво, яке підкреслює важливість етичної поведінки та очікування, що працівники діятимуть етично.

Розглянемо послідовність вирішення етичного конфлікту, який може виникнути при поданні та підготовки інформації. Професійний бухгалтер у бізнесі повинен подавати інформацію достовірно, чесно, зрозуміло та відповідно до стандартів фінансової звітності. На цій ділянці може виникати загроза тиску стати пов'язаним з оманливою інформацією внаслідок можливості отримати власну вигоду. Застережними заходами на цьому етапі відповідно до Кодексу етики можуть бути консультації з вищими керівниками, аудиторським комітетом, відповідною професійною організацією. Модель розв'язання етичного конфлікту на підставі фінансового інтересу наведена на рис.2.

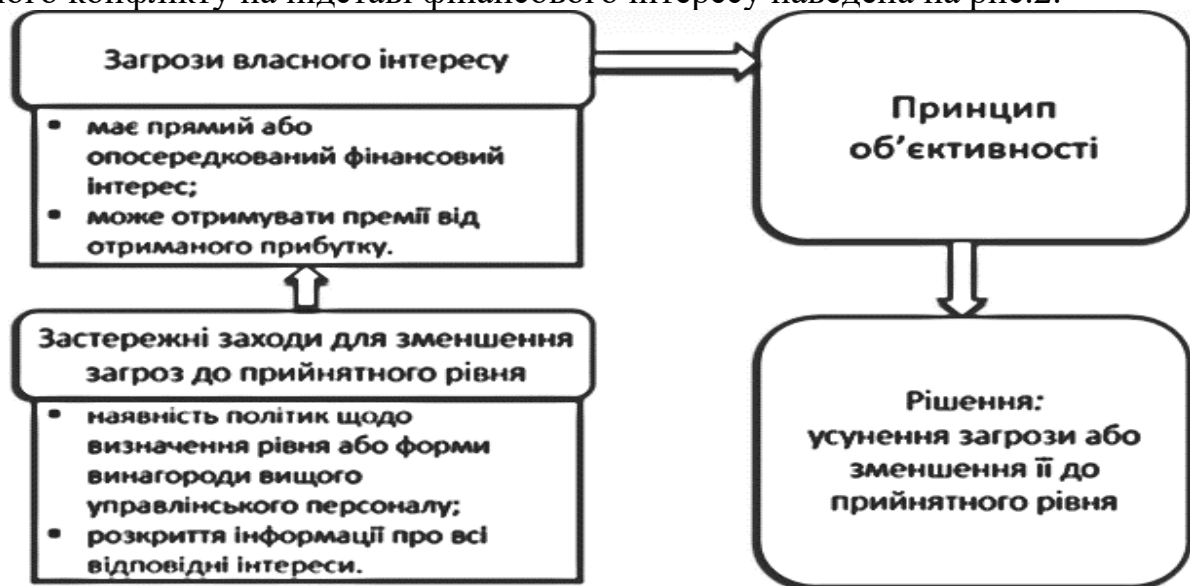


Рис. 2. Приклад розгляду етичного конфлікту, пов'язаного з наявністю фінансового інтересу

Отримання навиків вирішення етичних конфліктів повинно стати обов'язковою частиною сертифікаційних програм бухгалтера.

Наукове видання

Актуальні питання підготовки фахівців та науковців з аудиту в контексті змін у законодавстві України.

Матеріали Круглого столу

В авторській редакції

Відповідальні за випуск:
старший викладач кафедри аудиту та підприємництва Національної академії
статистики, обліку та аудиту Є.О. Кушнір;
кандидат економічних наук О.М. Мотузка

Комп'ютерна верстка:
Є.О. Кушнір

Підписано до друку 27.04.2019 р.
Формат 60x84/8. Папір офсетний.
Гарнітура Times New Roman. Друк на різнографі.
4,25 др. арк. 3,97 ум. др. 3,58 облік. видавн. арк.
Тираж 100 прим. Зам. 55.

Віддруковано в друк. видавництва Львівського торгівельно-економічного університету
79005, м. Львів, вул. Туган-Барановського, 10. Тел. 244-40-19. e-mail drook@ukr.net
Свідоцтво Держкомітету інформаційної політики, телебачення та радіомовлення України
серія ДК № 5149 від 15.07.2016 р.