

2. Засадний Б. Організаційні аспекти обліку на малих підприємствах / Б.Засадний, М.Кобзева // ВІСНИК Київського національного університету ім. Т.Г. Шевченка. — 2011. — № 130. — С. 42–44.

3. Сук Л. Організація обліку на підприємствах малого бізнесу / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерський облік в с/г. — 2010. — № 3. — С. 36–40.

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: затверджене наказом Міністерства України від 25.02.200 р. № 39 (зі змінами та доповненнями).

5. Дудніченко О.В. Особливості організації обліку на малих підприємствах / О.В. Дудніченко // Вісник ХНЕУ. — 2012. — Вип. 26. — С. 1–3.

Reference

1. Buzak N.I. (2013). Problemy teorii ta metodolohii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu. *Visnyk KNTEU*. 2 (26), 3–14.

2. Zasadnyi B. (2011). Orhanizatsiini aspekty obliku na malykh pidpriemstvakh / B. Zasadnyi, M. Kobzeva. *VISNYK Kyivskoho natsionalnoho universytetu im. T.H. Shevchenka*. 130, 42–44.

3. Suk L. (2010). Orhanizatsiia obliku na pidpriemstvakh maloho biznesu. *Bukhhalterskyi oblik v s/h*. 3, 36–40.

4. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 25 «Fiansovyi zvit subiekta maloho pidpriemnytstva» (zatverdzhene nakazom Minfinu Ukrainy vid 25.02.200 r. № 39).

5. Dudnichenko O.V. (2012). Osoblyvosti orhanizatsii obliku na malykh pidpriemstvakh / O.V. Dudnichenko. *Visnyk KhNEU*. 26, 1–3.

Статтю подано до редакції 12.03.15 р.

УДК 331.363:[331.54:657]:631.11

В. М. Метелиця, к.е.н., с.н.с.

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ФОРМУВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ГАЛУЗЕВОЇ СИСТЕМИ СЕРТИФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

*Metelytsia V.M., Ph.D., senior scientist
National Scientific Center «Institute of Agrarian Economics»*

FORMATION OF A NATIONAL BRANCH SYSTEM OF CERTIFICATION OF ACCOUNTANTS OF AGRICULTURAL SECTOR

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто шляхи розбудови національної галузевої системи сертифікації бухгалтерів аграрного сектору, як невід'ємної складової Стратегії розвитку бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки (далі — Стратегія). Сформульовано принципи націона-

льної системи професійної сертифікації бухгалтерів, запропоновано організаційну схему та змістове наповнення програм професійної освіти бухгалтерів аграрного сектору, висвітлено підходи до проведення оцінки технічної компетентності та навичок. На основі оцінки результативності професійної освіти в аграрній галузі здійснено розрахунок загального економічного ефекту від впровадження Стратегії.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: професійна освіта, сертифікація бухгалтерів, національна галузева система.

ANNOTATION. Directions of development of national branch system of certification of accountants of agricultural sector are considered in the paper. These directions are integral part of Strategy of development of accountancy profession in agricultural sector (hereinafter — Strategy). The principles of national system of professional certification of accountants are proposed. Organizational chart and substantial content of programs of professional education of accountants in agricultural sector are proposed. Approaches to the assessment of technical competence and skills are considered. Based on the assessment of efficiency of professional education in the agricultural sector the overall economic effect of the implementation of Strategy is calculated.

KEYWORDS: professional education, certification of accountants, national branch system.

Постановка проблеми. Необхідною передумовою поступової інституціоналізації бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки є виконання освітніх завдань Стратегії її розвитку, сформульованих нами за одним із напрямів такої Стратегії – «Розвиток інституціональної парадигми в наукових дослідженнях з бухгалтерського обліку та формування національної галузевої системи сертифікації бухгалтерів».

Аналіз існуючих досліджень за даною проблемою. Огляд праць вітчизняних учених (С. Голов (2004 р.) [1], В. Жук (2009 р.) [2, с. 562–565], М. Бондар і М. Шигун (2014 р.) [3] засвідчує відсутність у наукових колах єдиного бачення щодо формулювання концептуальних засад у сфері національної сертифікації бухгалтерів, яка б задовольняла кадрові потреби держави та суб'єктів господарювання різних секторів економіки.

Виділення невирішених проблем і формулювання цілей статті. Сьогодні аграрний сектор загалом і великотоварне виробництво зокрема потребують розбудови дієвої національної галузевої системи сертифікації бухгалтерів, яка враховує вітчизняний досвід сертифікації бухгалтерського персоналу. Виходячи з цього, метою статті є розробка пропозицій щодо порядку організації

та змістовного наповнення програм професійної освіти бухгалтерів аграрного сектору та оцінка ефекту від їх впровадження.

Виклад основного матеріалу. Вирішенню поставленої проблеми сприятиме, перш за все, визначення основних принципів, на яких повинна будуватися національна система професійної сертифікації бухгалтерів і її галузеві складові. До таких принципів слід віднести такі (табл. 1).

Таблиця 1

**ПРИНЦИПИ НАЦІОНАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ПРОФЕСІЙНОЇ
СЕРТИФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ**

№ з/п	Принцип та його суть
1.	Саморегульвнної відповідальності — в усьому світі питання професійної компетентності бухгалтерів є сферою діяльності професійних бухгалтерських організацій
2.	Чіткого функціонального розподілу у сфері організації та змістовного наповнення професійної освіти — схема сертифікації, порядок акредитації навчальних центрів, предмети програм освіти, механізм оцінки знань
3.	Об'єднання зусиль науково-професійної спільноти — професійна сертифікація повинна проводитись із залученням державних органів влади, наукових установ і вищих навчальних закладів
4.	Вільного волевиявлення при проходженні сертифікації — вітчизняна бухгалтерська професія повинна пройти еволюційний шлях до неформального усвідомлення «в головах» бухгалтерів, що допуск до професійної діяльності здійснюється через добровільну сертифікацію та набуття членства у професійній організації
5.	Врахування вітчизняного досвіду професійної підготовки і оцінки компетентності — ігнорування 15-річного досвіду професійної сертифікації вітчизняних бухгалтерів з компонентом незалежної оцінки знань не сприятиме побудові дієвої національної системи професійної освіти, яка враховує особливості вітчизняної бухгалтерської професійної діяльності
6.	Конкурентності ринку сертифікаційних послуг — з метою уникнення загрози монополізації сертифікації бухгалтерів на ринку сертифікаційних послуг повинні бути представлені кілька конкуруючих програм професійної освіти і незалежний екзаменаційний центр
7.	Взаємовизнання навчальних дисциплін на рівні професійних організацій і вищих навчальних закладів — практика взаємозаліків навчальних дисциплін за програмами академічної і професійної освіти дозволяє значно підвищити мобільність людського капіталу
8.	Визнання програм професійної освіти на національному і міжнародному рівнях — освітні програми повинні містити знання та навички застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності (МСФЗ), таксономій МСФЗ, Кодексу етики професійних бухгалтерів МФБ; Директив і Регламентів, визначених в додатках XXXIV — XXXVI до глави 13 розділу V Угоди про асоціацію з Європейським Союзом

Джерело: розроблено автором.

Застосування цих принципів дозволяє розвивати конкурентний ринок різних загальнонаціональних програм професійної освіти (в тому числі галузевих), відповідальність за впровадження яких нести будуть вітчизняні професійні громадські організації бухгалтерів. Невід'ємною складовою цих програм є організація і проведення оцінки технічної компетентності, навичок. У довгостроковій перспективі вітчизняні професійні громадські бухгалтерські організації можуть налагодити власні процедури оцінки технічної компетентності та навичок кандидатів відповідно до Інформаційного документу щодо розробки і організації письмових екзаменів на основі практики вибраних членів Міжнародної федерації бухгалтерів [4].

Огляд зарубіжної та вітчизняної практики сертифікації бухгалтерів дає змогу будувати зміст програм підвищення кваліфікації та сертифікації бухгалтерів аграрного сектору з використанням двох кваліфікаційних і одного дипломного рівнів. Для цього діючі в аграрному секторі програми CAPA/CAPS потребують трансформації в програми CPAA (Certified Professional Accountant of Agribusiness — Сертифікований професійний бухгалтер агробізнесу) та CPAPS (Certified Professional Accountant of Public Sector — Сертифікований професійний бухгалтер державного сектору (рис. 1). Трансформовані програми підлягають затвердженню у Положенні про сертифікацію членів галузевого об'єднання — Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (далі — ФАБФ АПКУ). Курси практичного рівня (облік майна, звітність) цих програм слід розглядати на предмет взаємозаліку з навчальними дисциплінами ВНЗ і професійних організацій.

У питанні організації навчального процесу, оцінки технічної компетентності та навичок за програмами CPAA/CPAPS необхідно також виходити з можливостей широкомасштабного впровадження дистанційного навчання на основі технологій електронного навчання (e-learning). Виходячи з цього, нами пропонується такий порядок дистанційного навчання:

1) отримання освітнім центром ФАБФ АПКУ — Інститутом обліку і фінансів — електронних анкет, які підтверджують відповідність зацікавлених осіб вступним вимогам початкового професійного розвитку;

2) надання кандидатам на здобуття кваліфікацій і дипломів доступу (логін, пароль) до опції «Власний кабінет» на офіційному сайті Інституту обліку і фінансів;

- 3) ознайомлення кандидатів із безкоштовною демоверсією системи дистанційного навчання (не довше, ніж протягом трьох днів);
- 4) підключення кандидатів до навчальних модулів і присвоєння їм індивідуальних ідентифікаційних номерів;
- 5) опрацювання кандидатами навчальних модулів (навчальні посібники, записи вебінарів, додаткова література (нормативно-правові акти, стандарти професійної діяльності) по кожному з навчальних курсів, інтерактивне спілкування з викладачами Інституту обліку і фінансів (не довше, ніж протягом семи днів по кожному курсу);
- 6) вирішення пробних тестів і задач практичного рівня (не довше, ніж протягом трьох днів після опрацювання всіх навчальних курсів рівня) або дипломного рівня (не довше, ніж протягом трьох днів після опрацювання кожного з курсів рівня);
- 7) складання кандидатами тестів на здобуття кваліфікацій і дипломів протягом відведеного часу.

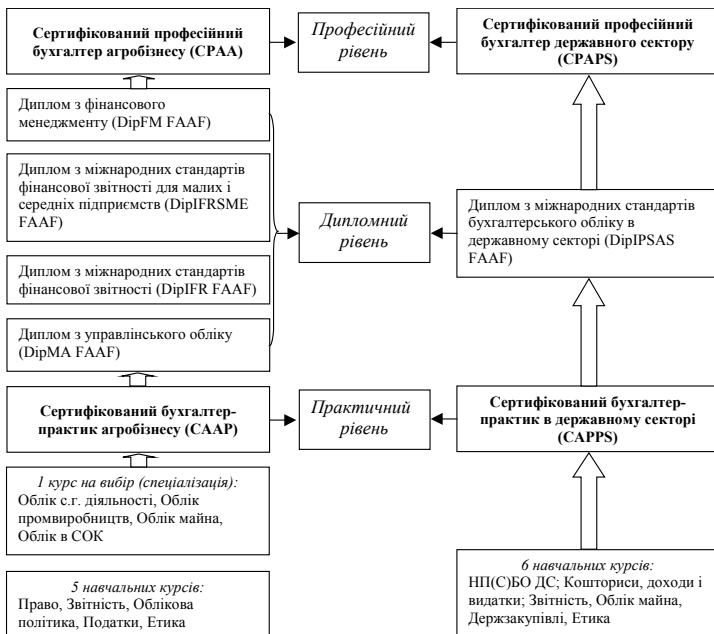


Рис. 1. Запропонована схема програм професійної освіти CPAA/CPAPS.

Джерело: розроблено автором.

Наведені вище пропозиції щодо трансформації програм професійної освіти бухгалтерів СРАА/СРАPS дають підстави для проведення оцінки результативності їх поширення серед суб'єктів аграрної галузі. Така оцінка (табл. 2) відображає загальний економічний ефект від впровадження Стратегії розвитку бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки і може бути представлена формулою:

$$E_{\text{заг}} = E_{\text{фб}} + E_{\text{с}} + E_{\text{фп}} + E_{\text{тв}}, \quad (1)$$

де $E_{\text{фб}}$ — ефект від посилення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств; $E_{\text{с}}$ — ефект від економії витрат на сертифікацію бухгалтерів суб'єктів агробізнесу і бюджетних установ за програмами СРАА/СРАPS (порівняно з програмою САР/СІ-РА); $E_{\text{фп}}$ — ефект від економії витрат внаслідок запобігання фінансовим порушенням у сільськогосподарських підприємствах на 30 %; $E_{\text{тв}}$ — ефект від зниження трансакційних витрат в аграрній галузі на 10 %.

Таблиця 2

**РОЗРАХУНОК ЗАГАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО ЕФЕКТУ
ВІД ВПРОВАДЖЕННЯ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ
ПРОФЕСІЇ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ**

№ з/п	Вид ефекту	Сума, тис. грн
1.	Ефект від посилення фінансової безпеки сільськогосподарських підприємств (постановка на баланс земельного, основного, інтелектуального та біологічного капіталу)	853 260 100,03
1.1	Сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища)	510 043 814,51
1.2	Права оренди сільськогосподарських угідь	71 908 207,60
1.3	Капітал в дооцінках об'єктів інтелектуальної власності	16 674 577,92
1.4	Капітал в дооцінках основних засобів	219 978 330,00
1.5	Додаткова вартість сільськогосподарської продукції, оціненої за справедливою вартістю	34 655 170,00
2.	Ефект від економії витрат на сертифікацію бухгалтерів суб'єктів агробізнесу і бюджетних установ за програмами СРАА/СРАPS	11 832,91
3.	Ефект від економії витрат внаслідок запобігання фінансовим порушенням у сільськогосподарських підприємствах	2 788 398,12
4.	Ефект від зниження трансакційних витрат в аграрній галузі	5 288 741,20
Всього		861 349 072,26

Джерело: розроблено автором.

Дані табл. 2 засвідчують, що очікуваний загальний економічний ефект від впровадження Стратегії розвитку бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки складає 861 млрд грн. Проведена оцінка носить умовний характер, але показує значний потенціал аграрної галузі у підвищенні інвестиційної привабливості, залученні інвестицій та економії витрат економічних суб'єктів, якого можна досягти при реалізації цієї Стратегії.

Загалом, наші пропозиції щодо трансформації програм професійної освіти бухгалтерів аграрної галузі та державного сектору і активного впровадження технологій e-learning дозволяють спрогнозувати часову динаміку сертифікації за програмами CPAA/CPAPS. На основі світової практики в прогнозі було зроблено припущення про те, що з усієї кількості бухгалтерів економіка розвинутої країни потребує 90 % фахівців практичного рівня і 10 % фахівців професійного рівня. Фактично отримані сертифікати CPAA/CPAPS віднесено нами до практичного рівня запропонованих програм CPAA/CPAPS (рис. 2).

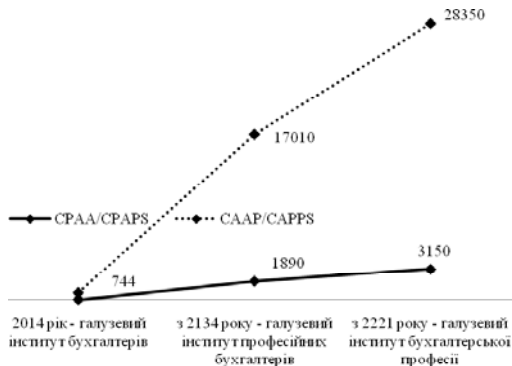


Рис. 2. Прогноз сертифікації бухгалтерів за запропонованими програмами CPAA/CPAPS: часовий вимір.

Джерело: розроблено автором.

Висновки. Окреслення підсумків за напрямом Стратегії розвитку бухгалтерської професії в аграрному секторі економіки «Розвиток інституціональної парадигми в наукових дослідженнях з бухгалтерського обліку та формування національної галузевої системи сертифікації бухгалтерів» дозволяє сформулювати очікувані наслідки від проведення освітніх заходів:

— введення практичного, дипломного та професійного рівнів програм професійної освіти бухгалтерів агробізнесу та бюджетних установ аграрного сектору: CPAA (Certified Professional Accountant of Agribusiness — Сертифікований професійний бухгалтер агробізнесу) і CPAPS (Certified Professional Accountant of Public Sector — Сертифікований професійний бухгалтер в державному секторі);

— впровадження дистанційного навчання за програмами CPAA/CPAPS на основі технологій електронного навчання (e-learning) (першочергово — у великих агрохолдингових формуваннях);

— налагодження дієвого механізму взаємозаліків навчальних курсів практичного рівня (CAAP (Certified Agribusiness Accountant Practitioner — Сертифікований бухгалтер-практик агробізнесу) і CAPPS (Certified Accountant Practitioner of Public Sector — Сертифікований бухгалтер-практик в державному секторі) з навчальними дисциплінами вищих навчальних закладів і професійних організацій.

Література

1. *Голов С.Ф.* Концепція професійної освіти бухгалтера в Україні [Текст] : Всеукраїнська конференція: «Професійна кваліфікація бухгалтерів: від вищої освіти до професійного визнання» (28 травня 2004 року) / С.Ф. Голов. — К.: Пуща-Водиця, 2004. — 92 с., — С. 25–32.

2. *Жук В.М.* Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки [Текст] : монографія / В.М. Жук. — К.: ННЦ ІАЕ, 2009. — 648 с.

3. *Бондар М.* Концепція сертифікації бухгалтерів України / М. Бондар, М. Шигун // Бухгалтерський облік і аудит. — 2014. — № 5. — С. 3–7.

4. Development and Management of Written Examinations: Based on the Practices of Selected IFAC Member Bodies. Information Paper (Revised). International Accounting Education Standards Board. February 2014, 105 p. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.ifac.org/publications-resources/development-and-management-written-examinations>.

Reference

1. *Holov S.F.* (2004). Kontseptsiia profesiinoi osvity bukhhaltera v Ukraini : Vseukrainska konferentsiia: «Profesiina kvalifikatsiia bukhhalteriv: vid vyshchoi osvity do profesiinoho vyznannia». — K.: Pushcha-Vodytsia. — P. 25-32.

2. Zhuk V.M. (2009). Kontsepsiia rozvytku bukhhalterskoho obliku v ahrarnomu sektori ekonomik. – K.: NNTs IAE.

3. Bondar M. (2014). Kontsepsiia sertyfikatsii bukhhalteriv Ukrainy // Bukhhalterskyi oblik i audyt. – №5. – P. 3–7.

4. Development and Management of Written Examinations: Based on the Practices of Selected IFAC Member Bodies. Information Paper (Revised). International Accounting Education Standards Board. February 2014, 105 p.: <https://www.ifac.org/publications-resources/development-and-management-written-examinations>

Статтю подано до редакції 29.01.15 р.

УДК 657

Є. М. Митровка, аспірант,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ГОСПОДАРСЬКИХ ПОРУШЕНЬ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

Е. М. Mytrovka, postgraduate,
SHEE «Vadym Hetman Kyiv
National Economic University»
Academician of NAAS of Ukraine

CONOMIC MAINTENANCE OF ECONOMIC VIOLATIONS AND THEIR CLASSIFICATION

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто актуальність та економічний зміст господарських порушень в умовах сьогодення, визначено сутність господарського порушення, наведено загальну класифікацію тощо.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: господарське порушення, внутрішній контроль, господарська діяльність, фінансова звітність, шахрайство, помилка.

ANNOTATION. In the article actuality and economic maintenance of economic violations is examined in the conditions of segodennya, certainly essence of economic violation, general classification is resulted.

KEYWORDS: economic violation, internal control, economic activity, financial reporting, swindle, error.

Постановка проблеми. В умовах сучасності, ведення господарської діяльності потребує наявності великої кількості різнови-