

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2023. № 3.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2023.3.4>

УДК 657.6

О. В. Царенко,

д. е. н., професор,

Голова комітету з контролю якості аудиторських послуг,

Аудиторська палата України,

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7594-4135>

О. О. Каницуров

д. е. н., доцент, Виконавчий директор Інспекції із забезпечення якості,

Державна установа «Орган суспільного нагляду

за аудиторською діяльністю»

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0587-743X>

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ПРОЦЕСІВ ЗДОБУТТЯ ВИЩОЇ ОСВІТИ ТА АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ

O. Tsarenko,

Doctor of Economic Sciences, Professor,

Chairman of the Audit Quality Control Committee,

Audit Chamber of Ukraine

O. Kantsurov,

Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,

Executive Director of the Inspection for Quality Assurance,

State institution "Body of public supervision by audit activity"

METHODOLOGICAL APPROACHES FOR OF HARMONIZATION OF PROCESSES OF OBTAINING HIGHER EDUCATION AND CERTIFICATION OF AUDITORS

У даній статті запропоновані методологічні підходи до гармонізації процесів здобуття вищої освіти та атестації аудиторів, що визначає детермінантну рису національної системи атестації аудиторів як збільшення довіри та задоволення потреб суспільства, що може бути забезпечено у разі розширення можливостей входження здобувачів вищої освіти у професію аудитора й прийняття відповідальності перед суспільством. Обґрунтовано, що розроблення концепції є логічним планування процесу гармонізації та функціонування сучасної національної системи атестації аудиторів для створення інституціональної архітектури цієї системи та логіки її розбудови. Аргументовано, що покладені в основу концепції принципи дуального, системного та суб'єктно – орієнтованого підходів, допоможуть відтворити конструктивний діалог й щільність орієнтованої взаємодії між різними ієрархічними рівнями за умов визначеності об'єкта локалізації зусиль як взаємовизнання систем кваліфікації/атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій. Зауважено, що концепція покликана сприяти створенню дієвого механізму формування комплексної навчально-атестаційної системи, яка гармонічно поєднуватиме процес здобуття вищої освіти спеціаліста у сфері бухгалтерського обліку та аудиту та підтвердження його кваліфікаційної придатності до провадження аудиторської діяльності.

This article proposes the concept of harmonization of the processes of obtaining higher education and certification of auditors, which defines the determining feature of the national system of certification of auditors as an increase in trust and satisfaction of the needs of society, which can be ensured in the case of expanding the opportunities for those obtaining higher education to enter the profession of auditor and accept responsibility before society . It is substantiated that the development of the concept is a logical planning of the process of harmonization and functioning of the modern national system of certification of auditors for the creation of the institutional architecture of this system and the logic of its development.

The creation of the concept is based on: a). the basic idea of creating a subject-oriented model of harmonization of the process of obtaining higher education with the certification of auditors in Ukraine; and b). fundamental principles that determine (determine) the strategic actions of interested parties in the development of an effective national auditor certification system that corresponds to the best European and world practices.

It is argued that the principles of dual, systemic and subject-oriented approaches, which are the basis of the concept, will help to reproduce a constructive dialogue and the density of oriented interaction between different hierarchical levels under the conditions of certainty of the object of localization of efforts as mutual

recognition of auditor qualification/attestation systems in accordance with the principles and qualification procedures of international professional organizations.

It is noted that the concept is intended to contribute to the creation of an effective mechanism for the formation of a comprehensive training and certification system that will harmoniously combine the process of obtaining a specialist's higher education in the field of accounting and auditing and confirming his qualification for auditing.

On the basis of the methodological principles defined by the concept, coordinated normative-legal, resource-functional, informational-methodological mechanisms for the formation of a comprehensive educational and attestation system are being developed, which will harmoniously combine the process of obtaining a specialist's higher education and confirming his qualification for conducting audit activities, with further assistance in achieving compliance standards of higher education in the specialty for which specialists are trained in the field of accounting and auditing and the Law.

Ключові слова: *аудит, гармонізація, вища освіта, концепція, здобуття, атестація, кваліфікація, система, кваліфікаційна придатність, дуальність, орієнтаційна взаємодія, локалізація*

Keywords: *audit, harmonization, higher education, concept, acquisition, attestation, qualification, system, qualification suitability, duality, orientation interaction, localization*

Постановка проблеми. Формування концепції гармонізації процесів атестації аудиторів та здобуття вищої освіти (далі– Концепція) в Україні сьогодні є об'єктивно необхідним з огляду на те, що за роки, які минули з моменту прийняття Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258 – VIII (далі – Закон) [1], яким імplementовано Директиву Європейського Союзу від 17.05.2006 року № 2006/43/ЄС «Про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності» (далі – Директива 2006/43/ЄС) [2], Закону України «Про вищу освіту» від 1 липня 2014 року № 1556-VII [3], сталися серйозні зміни в соціально-економічному та політичному житті країни, які, в свою чергу, призвели до значних змін в системі нормативно-правових актів задля впровадження та забезпечення функціонування нової моделі атестації аудиторів.

Проте, не достатній рівень інституціональної та інформаційно-комунікативної взаємодії між різними ієрархічними рівнями не дає змогу ідентифікувати чинники, які можуть потребувати уваги для визначення об'єкта локалізації зусиль як взаємовизнання систем кваліфікації/атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій. У таких умовах особливої актуальності набувають питання щодо розбудови суб'єктно-орієнтованої моделі гармонізації процесів здобуття вищої освіти з національною системою атестації аудиторів в Україні для розширення можливостей входження молодих фахівців у професію аудитора.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Аналіз нових вимог до атестації аудиторів, які унормовані в статті 19 Закону [1], дає підстави стверджувати, що такі вимоги розроблені з урахуванням міжнародного досвіду, зокрема щодо освіти, складання теоретичних і кваліфікаційних іспитів [6], здобуття практичного досвіду в суб'єктів аудиторської діяльності, безперервного навчання в процесі зайняття аудитом. Проте, зміна умов вітчизняної практики аудиту, особливості якої за будь-яких обставин вносять свої коректування в сучасну систему регулювання аудиторської діяльності та функціонування аудиторських фірм, наслідки пандемії COVID-19 та наслідки військового стану, що тривають, свідчать про потребу в удосконаленні деяких аспектів нормативно-правових вимог щодо формування нової моделі атестації аудиторів для усунення перешкод на шляху реалізації здобувачами вищої освіти можливості синхронного отримання вищої освіти та проходження атестації для визнання аудитором. Вагомий внесок у розробку окремих організаційно-методичних підходів до проблеми якості аудиторських послуг і формування професійних вимог до аудиторів зробили провідні вчені-економісти: Редько О.Ю., Проскуріна Н.М., Фабіянська В.Ю. [8], Царенко О.В. [7]. Водночас є низка невирішених проблем теоретико-методологічного характеру щодо концептуального розуміння і логічного висвітлення системи гармонізації процесів здобуття вищої освіти з національною системою атестації аудиторів, яка буде сприяти формуванню комплексної навчально-атестаційної

системи, що гармонічно поєднуватиме процес здобуття вищої освіти молодих фахівців та підтвердження їх кваліфікаційної придатності до провадження аудиторської діяльності.

Метою статі є обґрунтування методологічних підходів до розбудови ефективної національної системи атестації аудиторів за допомогою комунікативно-інформаційних та інституціональних домінант для посилення гармонізації процесу здобуття вищої освіти з атестацією аудиторів в Україні за умов визначеності об'єкта локалізації зусиль як взаємовизнання систем кваліфікації/атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій.

Виклад основного матеріалу. Варто зазначити, що модель регулювання аудиторської діяльності, сформована в Законі, реалізовує євроінтеграційні прагнення України до впровадження європейських нормативних вимог у галузі незалежного аудиту до вітчизняного законодавства.

В основу європейської та національної системи атестації аудиторів покладений досвід найавторитетніших професійних організацій бухгалтерів та аудиторів світу, членів Міжнародної федерації бухгалтерів (далі – МФБ). Членами та асоційованими членами МФБ наразі є 175 організацій з більш ніж 130 країн, які представляють майже 3 мільйони професійних бухгалтерів.

За період з 2018 по 2023 ріки кількість аудиторів зареєстрованих в Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності зменшилась з 2725 до 2712 осіб, що враховує включення до Реєстру 54 нових аудиторів за результатами успішного складання кваліфікаційного іспиту у 2021 та 2022 роках. В основі зменшення кількості аудиторів переважно природні процеси зумовлені «старінням професії» з обмеженим входженням молодих фахівців.

Зазначені негативні зрушення у кадровому забезпеченні аудиторської діяльності «мирного часу» посилюються через зростаючу непередбачуваність у цьому питанні в наслідок міграційних процесів викликаних збройною агресією російської федерації проти України. Дистанційні форми організації процесу надання аудиторських послуг, опановані вітчизняними суб'єктами аудиторської

діяльності підчас карантину в наслідок пандемії COVID-19, дозволили забезпечити безперервність надання аудиторських послуг навіть у гострі фази військового протистояння. Можливість дистанційної роботи дозволила частині аудиторів виконувати завдання перебуваючи у безпеці за кордоном. Зазначене сприяє входженню вітчизняних аудиторів у європейське професійне середовище та активізує процеси трудової міграції у напрямку більш економічно привабливого ринку. Це може стати суттєвим ризиком забезпечення аудиторської діяльності висококваліфікованими професіоналами у період післявоєнного відновлення економіки.

Зауважимо, що для запобігання загрозі кадрового дефіциту на ринку аудиторських послуг пріоритетним є реалізація заходів спрямованих на зменшення бар'єрів входження у професію без зменшення рівня вимог до кваліфікаційної придатності потенційних аудиторів.

Зокрема на це спрямовані останні зміни до Закону, завдяки яким запроваджено на період воєнного стану норму, щодо зменшення з семи до трьох років досвіду роботи у сферах суміжних з аудиторською діяльністю, як передумови складання кваліфікаційного іспиту, а також реалізовано можливості для осіб які мають досвід понад сім років у сферах суміжних з аудиторською діяльністю і успішно склали кваліфікаційний іспит замінити стажування на складання додаткових трьох теоретичних іспитів. Проте ці заходи спрямовані на розширення кадрової пропозиції за рахунок міграції із суміжних сфер фахівців, які вже набули досвід та не вирішують питання комплексної професійної підготовки молодих фахівців здатних до провадження аудиторської діяльності після здобуття вищої освіти.

Об'єктивним є засвідчити, що гармонізація процесів здобуття вищої освіти з національною системою атестації аудиторів має стати дієвим механізмом підвищення конкурентних переваг молодих фахівців та прискорення їх входження в професію аудитора, що має забезпечити посилення кадрового потенціалу аудиторської діяльності.

З огляду на вимоги Закону основним шляхом здобуття професійної кваліфікації для молодих фахівців є складання дев'яти теоретичних іспитів, кваліфікаційного іспиту та здобуття практичного досвіду або шляхом працевлаштування в аудиторську фірму, або проходження стажування. При цьому особам, які під час навчання у вищих навчальних закладах вивчали предмети за напрямками, визначені Законом, протягом мінімальної кількості годин, визначеної Комісією з атестації згідно із затвердженим Порядком зарахування теоретичних знань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 01 червня 2020 року № 256 (далі – Порядок), та успішно склали іспит, за рішенням Комісії з атестації можуть бути зараховані теоретичні знання з відповідних предметів [4].

Наприкінці 2022 року ОСНАД проведено детальний аналіз сучасної ситуації, що пов'язана з атестацією аудиторів. Результати аналізу свідчать, що протягом 2021 року Комісією з атестації було розглянуто 14 заяв кандидатів в аудиторів про зарахування теоретичних знань, загалом на 64 іспити. Жодної з цих заяв не було задоволено повністю. При цьому одному кандидату зараховувалося максимум 4 іспити. Загалом кандидатам зараховано 29 іспитів, що складає 45 % від загальної кількості іспитів на зарахування яких кандидати в аудитори подавали відповідні заяви.

Отже, низький відсоток зарахування кандидатам в аудитори теоретичних знань, за напрямками, визначеними Законом, насамперед зумовлений не повною відповідністю освітніх програм, за якими здійснюється підготовка спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, вимогам Закону щодо напрямків за яким кандидат аудитор має підтвердити теоретичні знання.

Зауважимо, що за складом знань та набором компетентностей, якими повинен володіти випускник, найбільш відповідає вимогам до рівня теоретичних знань за напрямками, визначеними Законом, спеціальність – 071 «Облік і оподаткування» (далі – Спеціальність).

Освітні програми за Спеціальністю розробляються закладами вищої освіти відповідно до Стандартів для першого (бакалаврського) та другого

(магістерського) рівнів вищої освіти, затверджених Міністерством освіти і науки України у 2018 та 2019 роках відповідно. В описі предметної області цих стандартів і містяться відсилки до навичок і компетенцій, що використовуються аудитором під час провадження своєї діяльності.

Водночас за результатами проведення аналізу стандартів вищої освіти за Спеціальністю для першого (бакалаврського) та другого (магістерського) рівнів вищої освіти виявлено ряд резервів для поліпшення відповідності цих стандартів Закону.

Окремо варто зазначити, що в переліку нормативних документів, на яких базуються вказані стандарти вищої освіти, відсутній Закон. Відповідно не врахування норм Закону при розробці цих стандартів й не дозволяє випускникам за Спеціальністю повною мірою набути під час навчання в закладі вищої освіти, навичок і компетенцій для входження в професію аудитора, згідно з процедурою визначеною Законом, та ефективного провадження відповідної діяльності.

Проте, Закон передбачає можливість досягнення здобувачем вищої освіти вимог до визнання аудитором під час його навчання у закладі вищої освіти.

Так, після опанування базових дисциплін у сфері бухгалтерського обліку, здобувач вищої освіти матиме достатній рівень знань для участі в перших теоретичних іспитів в якості кандидата в аудитори. Після успішного складання одного з таких іспитів кандидат в аудитори може розпочати набуття практичного досвіду без трудових відносин у формі стажування, при цьому паралельно навчаючись в закладі вищої освіти, опановуючи нові знання, готуватися та успішно скласти решту іспитів при атестації аудиторів [5].

Отже, враховуючи, що термін здобуття першого (бакалаврського) та другого (магістерського) рівнів вищої освіти становить 5-6 років, її здобувач під час навчання у закладі вищої освіти має час та можливості аби успішно скласти теоретичні іспити та кваліфікаційний іспит, здобути практичний досвід із провадження аудиторської діяльності, шляхом стажування, та після отримання диплому про вищу освіту бути визнаний аудитором.

Крім того, національна система атестації аудиторів визнана АССА, відповідно всі теоретичні іспити складені в процесі атестації аудиторів можуть зараховуватися АССА в процесі своєї кваліфікації, відповідні здобувачі вищої освіти, які успішно склали ці іспити отримують можливість завершити професійну кваліфікацію в АССА.

Ситуація, що склалася, свідчить про низку не вирішених організаційних та інформаційно-комунікаційних питань, які стоять на перешкоді реалізації здобувачами вищої освіти можливості одночасного отримання вищої освіти та проходження атестації для визнання аудитором.

Поряд з цим, відзначимо, що не сприяло популяризації професії аудитора та поліпшенню складових процесу здобуття відповідної вищої освіти і зміна назви Спеціальності з «Облік і аудит» на «Облік і оподаткування». Серед компетентностей, які отримує майбутній бухгалтер та аудитор при здобутті вищої освіти було надано перевагу не міжнародній спеціалізації, якою є аудит, а затребуваній на внутрішньому ринку та обмеженій національним законодавством компетенції – оподаткуванню, якою апріорі повинен володіти бухгалтер та аудитор. Спеціальність із назвою «Облік і аудит» асоціюється із набагато більшим спектром знань і компетенцій, якими повинен володіти фахівець, які до того ж передбачають опанування ним міжнародних стандартів і практик. Тому, об'єктивним є зазначити, що зміна назви Спеціальності надасть можливість чітко виділити спеціальність, яку можуть обирати потенційні здобувачі вищої освіти, які майбутньою своєю професією обрали аудит.

Тож, розбудова системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні з урахуванням світових тенденцій дозволяє впровадити та налагодити роботу національної системи атестації аудиторів, яка відповідає кращим європейським та світовим практикам.

Водночас існує необхідність гармонізації процесу здобуття вищої освіти з атестацією аудиторів в Україні для розширення можливостей входження молодих фахівців у професію аудитора.

Саме в цих умовах, логічним буде запропонувати авторські підходи до формування концепції гармонізації процесів здобуття гармонізації процесів здобуття вищої освіти та атестації аудиторів (далі – концепція), що визначає детермінантну рису національної системи атестації аудиторів як збільшення довіри та задоволення потреб суспільства, що може бути забезпечено у разі розширення можливостей входження молодих фахівців у професію аудитора й прийняття відповідальності перед суспільством.

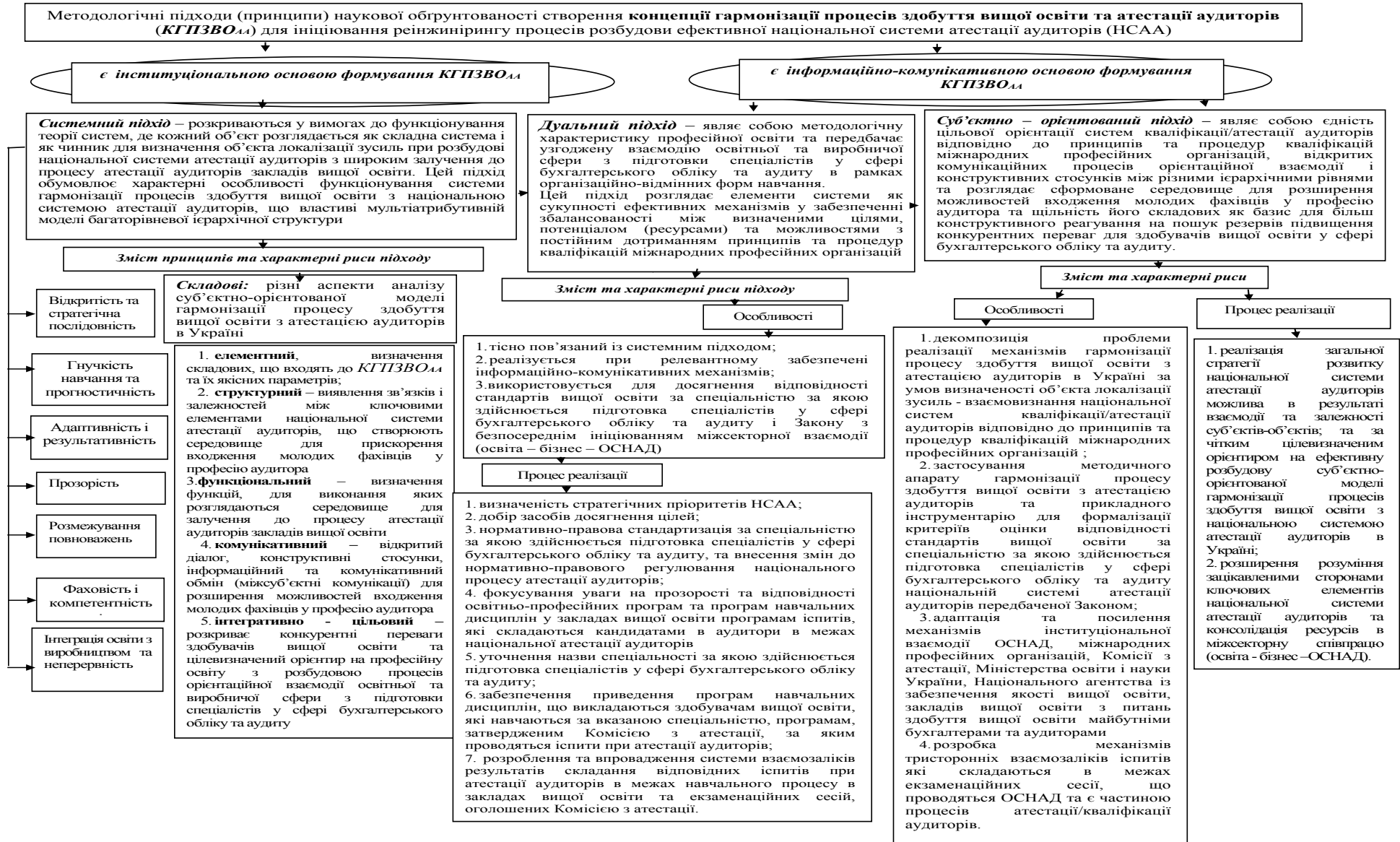
Метою концепції є логічне планування процесу гармонізації та функціонування сучасної національної системи атестації аудиторів для створення інституціональної архітектури цієї системи та логіки її розбудови.

В основу створення концепції покладено: а). базова ідея створення суб'єктно-орієнтованої моделі гармонізації процесу здобуття вищої освіти з атестацією аудиторів в Україні; та б). фундаментальні принципи, що визначають (детермінують) стратегічні дії зацікавлених сторін у розбудові ефективної національної системи атестації аудиторів, яка відповідає кращим європейським та світовим практикам.

Акцентуємо увагу на те, що концепцію правомірно розуміти як керівну ідею, сформовану при поєднанні базових положень дуального, системного, суб'єктно-орієнтованого підходів, яка передбачає вибір в якості об'єкту локалізації зусиль – взаємовизнання систем кваліфікації/атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій (табл.1).

Концепція повинна стати магістральним документом у системі вироблення стратегії розвитку національної системи атестації аудиторів та постановки цільових програм ефективної розбудови суб'єктно-орієнтованої моделі гармонізації процесів здобуття вищої освіти з національною системою атестації аудиторів в Україні, що характеризує забезпечення збалансованості між визначеними цілями, потенціалом (ресурсами), адекватністю національної системи атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій.

Таблиця 1



Базові положення побудови концепції гармонізації процесів здобуття вищої освіти та атестації аудиторів (КГПЗВО_{AA}) для ініціювання реінжинірингу процесів розбудови ефективної національної системи атестації аудиторів (НСАА) (авторська розробка)

Тому, концепція повинна бути реалізованою протягом конкретного проміжку часу з урахуванням пріоритетності, ієрархічності, варіантності, етапності, взаємозв'язаності та взаємообумовленості пропонованих до запровадження нововведень.

На основі визначених концепцією методологічних засад розробляються узгоджені нормативно-правові, ресурсно-функціональні, інформаційно-методичні механізми формування комплексної навчально-атестаційної системи, яка гармонічно поєднуватиме процес здобуття вищої освіти аудитора та підтвердження його кваліфікаційної придатності до провадження аудиторської діяльності, з подальшим сприянням досягненню відповідності стандартів вищої освіти за спеціальністю за якою здійснюється підготовка спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту і Закону.

Запропонована концепція базується на підставі принципів дуального, системного, та суб'єктно – орієнтованого підходів. Останні створюють основу для дисциплінованого підходу для розширення можливостей входження молодих фахівців у професію аудитора, що дасть змогу більш конструктивно реагувати на пошук резервів підвищення конкурентних переваг для здобувачів вищої освіти у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Зазначимо, що принципи системного підходу розкриваються у вимогах до функціонування теорії систем, де кожний об'єкт розглядається як складна система і як чинник для визначення об'єкта локалізації зусиль при розбудові національної системи атестації аудиторів з широким залучення до процесу атестації аудиторів закладів вищої освіти. Цей підхід обумовлює характерні особливості функціонування суб'єктно-орієнтованої моделі гармонізації процесів здобуття вищої освіти з національною системою атестації аудиторів, що властиві мультіатрибутивній моделі багаторівневої ієрархічної структури через зміст таких принципів, як: відкритість; гнучкість у навчанні та прогностичність; прозорість; адаптивність та результативність; розмежування повноважень; фаховість і компетентність; інтеграція освіти з виробництвом; неперервність. Домінанти, на яких ґрунтується цей підхід, сприяють

формуванню комплексної навчально-атестаційної системи, що гармонічно поєднуватиме процес здобуття вищої освіти молодих фахівців та підтвердження їх кваліфікаційної придатності до провадження аудиторської діяльності. Цей підхід розширює можливості здобувачам вищої освіти синхронного отримання вищої освіти та проходження атестації для визнання аудитором.

З'ясовано, що впровадження елементів дуальної форми навчання елімінує основні недоліки традиційних форм і методів навчання майбутніх аудиторів, долає розрив між теорією та практикою, освітою та виробництвом та підвищує якість підготовки спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту із урахуванням вимог роботодавців (міжнародних і вітчизняних аудиторських компаній) у рамках нових організаційно-відмінних форм навчання.

Отже, дуальний підхід як методологічна характеристика розкриває конкурентні переваги здобувачів вищої освіти та цільовизначений орієнтир на професійну освіту з розбудовою процесів орієнтаційної взаємодії освітньої та виробничої сфери з підготовки спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Цей підхід розглядає елементи системи як сукупності ефективних механізмів у забезпеченні збалансованості між визначеними цілями, потенціалом (ресурсами) та можливостями з постійним дотриманням принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій. Дуальний підхід тісно пов'язаний із системним підходом, реалізується при релевантному забезпеченні інформаційно-комунікативних механізмів, та використовується для досягнення відповідності стандартів вищої освіти за спеціальністю за якою здійснюється підготовка спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту і Закону з безпосереднім ініціюванням міжсекторної взаємодії (освіта-бізнес- ОСНАД). У запропонованій концепції наводиться процес реалізації цього підходу з визначенням стратегічних пріоритетів національної системи атестації аудиторів та добору засобів досягнення цілей.

Зміст та характерні риси суб'єктно – орієнтованого підходу являють собою єдність цільової орієнтації систем кваліфікації/атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій, відкритих комунікаційних процесів орієнтаційної взаємодії і конструктивних стосунків між різними ієрархічними рівнями та розглядає сформоване середовище для розширення можливостей входження молодих фахівців у професію аудитора та щільність його складових як базис для більш конструктивного реагування на пошук резервів підвищення конкурентних переваг для здобувачів вищої освіти у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Завдяки принципам відкритості й прозорості, стратегічної послідовності та соціального партнерства, цей підхід забезпечує ефективність комунікаційних процесів орієнтаційної взаємодії зацікавлених сторін, та сприяє посиленню механізмів інституціональної взаємодії ОСНАД, міжнародних професійних організацій, Комісії з атестації, Міністерства освіти і науки України, Національного агентства із забезпечення якості вищої освіти, закладів вищої освіти з питань здобуття вищої освіти майбутніми бухгалтерами та аудиторами. Особливостями цього підходу є декомпозиція проблеми реалізації механізмів гармонізації процесу здобуття вищої освіти з атестацією аудиторів в Україні за умов визначеності об'єкта локалізації зусиль - взаємовизнання національної систем кваліфікації/атестації аудиторів відповідно до принципів та процедур кваліфікацій міжнародних професійних організацій, та застосування методичного апарату гармонізації процесу здобуття вищої освіти з атестацією аудиторів та прикладного інструментарію для формалізації критеріїв оцінки відповідності стандартів вищої освіти за спеціальністю за якою здійснюється підготовка спеціалістів у сфері бухгалтерського обліку та аудиту національній системі атестації аудиторів передбаченої Законом.

Висновки: На підставі вищевідзначених позицій, запропоновану концепцію, слід розглядати як конститутивний задум (керівну ідею), що

детермінує щільність комунікаційних процесів орієнтаційної взаємодії зацікавлених сторін до визначення стратегічних пріоритетів національної системи атестації аудиторів та добору засобів досягнення цілей за допомогою розбудови інституціональної та інформаційно- комунікативної складових для гармонізації процесів здобуття вищої освіти та атестації аудиторів.

Література

1. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258 від 21.12.2017 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19> (дата звернення: 20.01.2023).
2. Директива 2014/56/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 16.04 2014 р. та Регламент (ЄС) № 537/2014 від 16.04. 2014 р. щодо конкретних вимог стосовно обов'язкового аудиту суб'єктів господарювання, що викликають суспільний інтерес. URL: <https://www.apu.com.ua/attachments/article/762/> (дата звернення 23.01.2023).
3. Закон України «Про вищу освіту» від 1 липня 2014 року № 1556-VII. URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#Text> (дата звернення 25.12.2022).
4. Порядок зарахування теоретичних знань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 01.06. 2020 року № 256. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=2032 (дата звернення 19.01.2023).
5. Порядок проходження стажування, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 06.07. 2020 року № 398. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=2032 (дата звернення 19.01.2023).
6. Порядок складання іспитів при атестації аудиторів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 06.07 2020 року № 399. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=2032 (дата звернення 20.01.2023).
7. Царенко О. В. Методологічні підходи розбудови домінант системи управління якості аудиторських послуг в Україні. Економіка та держава: міжнародний науково-практичний фаховий журнал. Київ: ТОВ «Редакція журналу «Економіка та держава». 2022. № 4. С. 19-25.

8. Фабіянська В.Ю. Удосконалення професійних вимог до аудиторів за умов реформування незалежного аудиту в Україні. Бізнес Інформ. № 7. 2020. URL: [https:// www.business-inform.net](https://www.business-inform.net) (дата звернення 02.02.2023).

References

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (2017), The Law of Ukraine “About financial statements audit and auditing”, available at: <http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/08-19> (Accessed 20 January 2023).

2. European parliament and council of the european union (2006), “On statutory audit of annual accounts and consolidated reporting”, available at: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua) (Accessed 23 January 2023).

3. The Verkhovna Rada of Ukraine (2014), The Law of Ukraine “About higher education”, available at: [http:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#Text](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#Text) (Accessed 25 December 2022).

4. Ministry of Finance of Ukraine (2020), Order “The procedure of admission of theoretical knowledge ”, available at: [http:// www.apob.org.ua/?page_id=2032](http://www.apob.org.ua/?page_id=2032) (Accessed 19 January 2023).

5. Ministry of Finance of Ukraine (2020), Order “Internship procedure”, available at: [http:// www.apob.org.ua/?page_id=2032](http://www.apob.org.ua/?page_id=2032) (Accessed 19 January 2023).

6. Ministry of Finance of Ukraine (2020), Order “The procedure for passing exams for the certification of auditors”, available at: [http:// www.apob.org.ua/?page_id=2032](http://www.apob.org.ua/?page_id=2032) (Accessed 20 January 2023).

7. Tsarenko, O.V.(2022), “Methodological approaches to rozbudov and dominant of the system for managing the quality of audit services in Ukraine”, *Ekonomika ta derzhava*, vol. 3, pp. 19–25.

8. Fabianska, V.Yu. (2020), “Improvement of professional requirements for auditors for conditioning independent audit in Ukraine”, *Biznes Inform*, vol. 7, available at: [http:// www.business-inform.net](http://www.business-inform.net) (Accessed 02 February 2023).

Стаття надійшла до редакції 12.03.2023 р.