



УДК 377.3:657:631.1

**Метелиця В.М.***кандидат економічних наук, старший науковий співробітник,  
провідний науковий співробітник  
Навчально-наукового центру «Інститут аграрної економіки»*

## ПОСТІЙНА ПРОФЕСІЙНА ОСВІТА У РОЗВИТКУ КОМПЕТЕНТНОСТІ БУХГАЛТЕРІВ АГРАРНИХ ФОРМУВАНЬ

У статті визначено причини невідповідності міжнародних програм сертифікації бухгалтерів запитам національної економіки. Проаналізовано досвід професійної підготовки бухгалтерів аграрної галузі за програмами CAPA – «Сертифікований професійний бухгалтер агробізнесу» та CAPS – «Сертифікований бухгалтер в бюджетній сфері». Визначено переваги, можливості, недоліки, загрози та стратегічні напрямки розвитку програм CAPA/CAPS.

**Ключові слова:** професійна освіта, сертифікований бухгалтер, компетентність.

### **Метелиця В.М. ПОСТОЯННОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ В РАЗВИТИИ КОМПЕТЕНТНОСТИ БУХГАЛТЕРОВ АГРАРНЫХ ФОРМИРОВАНИЙ**

В статье определены причины несоответствия международных программ сертификации бухгалтеров запросам национальной экономики. Проанализирован опыт профессиональной подготовки бухгалтеров аграрной отрасли по программам CAPA – «Сертифицированный профессиональный бухгалтер агробизнеса» и CAPS – «Сертифицированный бухгалтер в бюджетной сфере». Определены преимущества, возможности, недостатки, угрозы и стратегические направления развития программ CAPA/CAPS.

**Ключевые слова:** профессиональное образование, сертифицированный бухгалтер, компетентность.

### **Metelytsia V.M. CONTINUING PROFESSIONAL EDUCATION IN DEVELOPING COMPETENCE OF ACCOUNTANTS OF AGRARIAN FORMS**

The reasons of non-compliance of international accountant's certification programs with needs of national economy are defined in this article. Experience of professional education of accountants of agricultural sector by programs CAPA – «Certified Agribusiness Professional Accountant» and CAPS – «Certified Accountant of Public Sector» is analyzed. Advantages, opportunities, weaknesses, threats and strategic directions of development of programs CAPA/CAPS are defined.

**Keywords:** professional education, certified accountant, competence.

**Постановка проблеми.** Одним із головних завдань вітчизняних професійних об'єднань бухгалтерів є сприяння постійному удосконаленню професійних знань, що проводиться на добровільній основі та в конкурентному середовищі. Після появи і лобювання проекту Закону України Белоусової І.А. № 5435 члени однієї з організацій – Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (ФАБФ АПКУ) – на з'їздах і конференціях неодноразово висловлювалися проти низки запропонованих в ньому норм. Йдеться, зокрема, про пропозиції до статті 2 законопроекту щодо визначення професійного бухгалтера як бухгалтера, який підтвердив свою кваліфікаційну придатність на заняття бухгалтерською діяльністю на території України та є членом громадської організації, яка відповідає вимогам Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ), та статтю 4 законопроекту щодо покладання на громадські організації бухгалтерів України, які відповідають вимогам МФБ, функцій з визначення кваліфікаційної придатності професійних бухгалтерів [1]. Фактично, мова йде про прагнення однієї з вітчизняних організацій – Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ) – монополізувати весь вітчизняний ринок сертифікації бухгалтерів. У той же час світовий досвід свідчить про конкуренцію на ринку програм сертифікації бухгалтерів і неприпустимість його монополізації для досягнення якості освітніх продуктів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанню професійної освіти бухгалтерів присвячено значна кількість публікацій [2, с. 32; 3, с. 15; 4, с. 72-118; 5, с. 231-292], в тому числі окремі наші [6, с. 328-335; 7, с. 156-158; 8, с. 98-102]. Члени ФАБФ АПКУ займають позицію щодо стримування спроб монополізації сертифікації бухгалтерів шляхом об'єдну-

вання поглядів на визначення поняття «професійний бухгалтер» [9, с. 562; 10, с. 43; 11, с. 105].

**Постановка завдання.** Завданням даного дослідження є аналіз вітчизняної системи професійної сертифікації бухгалтерів в аграрному секторі для формування бази розробки стратегічних напрямків її розвитку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Наукові дискусії загострили увагу державних органів на потребі реформування системи післядипломної освіти бухгалтерів і приведення її у відповідність з вимогами міжнародних положень освіти МФБ. Тому огляд існуючої в аграрному секторі системи сертифікації бухгалтерів доцільно проводити шляхом її оцінки на відповідність Міжнародним стандартам з освіти (МСО) та інструкціям з освіти (МІО) (з 2003 р., рис. 1) у порівнянні з доступними бухгалтерам міжнародними програмами.

Короткий огляд міжнародних програм підготовки і сертифікації бухгалтерів Великобританії, США, країн СНД та Російської Федерації, які є доступними для вітчизняних бухгалтерів, дає підстави для таких висновків: висока вартість навчання та реєстрації на екзамен (до 15 тис. дол.), тривалий період навчання (до 7 років), велика кількість екзаменів (до 15-ти), навчання англійською та російською мовами, високі кваліфікаційні вимоги до освіти та досвіду роботи на етапах допуску до екзаменів та отримання сертифікатів (дипломів, атестатів), точні дати екзаменів та високі вимоги до прохідного балу (50-75%), впровадження різних професійних рівнів та дипломів у межах однієї кваліфікаційної програми, використання дистанційного навчання та електронного тестування, адміністрування екзаменів самими професійними організаціями та розвинена система взаємозаліків їхніх кваліфікацій.

Концептуальна основа Міжнародних положень з освіти	→	Концепції компетентності, початкового і безперервного розвитку, оцінки ефективності навчання і розвитку
МСО 1. Вступні вимоги програми професійної освіти бухгалтерів: Вступні вимоги програми організації-члену МФБ з освіти та досвіду. Коментарі щодо оцінки кваліфікації вступного рівня		
МСО 2. Зміст програм професійної освіти бухгалтерів: Обсяг знань програм професійної освіти бухгалтерів, які отримують кандидати, щоб отримати кваліфікацію професійного бухгалтера		
МСО 3. Професійні навички і загальна освіта: Комплекс навичок (інтелектуальних, фахових, комунікативних, організаційних) для отримання кваліфікації професійного бухгалтера		
МСО 4. Професійні цінності, етика та ставлення: Професійні цінності, етика та ставлення професійних бухгалтерів, які набуваються за освітньою програмою на здобуття кваліфікації		
МСО 5. Вимоги до практичного досвіду: Вимоги до практичного досвіду з боку організації-членів МФБ до своїх членів перед отриманням кваліфікації професійного бухгалтера		
МСО 6. Оцінка професійних здібностей та компетентності: Вимоги до остаточної оцінки професійних здібностей та компетентності кандидата перед визнанням його кваліфікації		
МСО 7. Постійний професійний розвиток: Програма навчання протягом усього життя та постійний розвиток професійної компетентності: Концепції постійного професійного розвитку як обов'язкова умова продовження членства професійного бухгалтера в організації-члені МФБ		
МСО 8. Вимоги до компетентності фахівців з аудиту: Мінімальні вимоги до компетентності професійних бухгалтерів, які виконують функції фахівців з аудиту		
МІО 1. Підходи до розробки і підтримки професійних цінностей, етики та ставлення: Рекомендації щодо підтримки протягом кар'єри професійних цінностей, етики та ставлення через постійний професійний розвиток		
МІО 2. Інформаційні технології для професійних бухгалтерів: Рекомендації щодо майбутнього розвитку інформаційних технологій та після кваліфікаційних компетентностей		
МІО 3. Вимоги до практичного досвіду: початковий професійний розвиток професійних бухгалтерів: Рекомендації щодо набуття практичного досвіду перед отриманням кваліфікації професійного бухгалтера		

**Рис. 1. Міжнародні регуляторні інститути Ради з міжнародних стандартів бухгалтерської освіти МФБ.**

*Джерело: розроблено автором*

Жодна з доступних вітчизняним бухгалтерам міжнародних кваліфікаційних програм Великобританії, США, країн СНД та Росії (CPA, CMA, ACCA, CFA, CIA, CIPA, IPBR та інші) не має визнання на державному рівні з боку Міністерства освіти і науки України та Міністерства фінансів України. Крім того, ці програми не враховують особливості вітчизняного правового поля, професійний досвід фахівців у сфері обліку та аудиту в Україні.

Організація навчально-екзаменаційного процесу та апеляцій за міжнародними програмами не повною мірою відповідає міжнародним стандартам освіти, зміст навчальних програм за дисциплінами не завжди відповідає змісту навчальної літератури і атестаційних завдань. Інтереси провайдерів, що пропонують ці освітні продукти, мають виключно тимчасовий комерційний характер. Бухгалтери аграрного сектору або не завжди, або взагалі не можуть застосувати на практиці ті знання і навички, які отримали в процесі навчання за цими програмами. Це пояснюється не тільки тим, що міжнародні програми зарубіжних професійних бухгалтерських об'єднань не лише не враховують інституціональну специфіку вітчизняної економіки, але й тим, що вони не приділяють широ-

кої уваги галузевим особливостям ведення господарської діяльності в аграрній галузі.

Саме тому ще з 2008 року в рамках реалізації Концепції розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки, схваленої рішенням Колегії Мінагрополітики України (протокол № 1 від 03.02.2009 р.), науково-навчальний центр Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України – Інститут обліку і фінансів\* – пройшов ліцензування у Міністерстві освіти і науки України та розпочав сертифікацію фахівців (certus – з лат. «упевнений») за двома програмами поглибленого спрямування в аграрному та державному секторі. Це програма САРА – «Сертифікований професійний бухгалтер АПВ» (Certified Agricultural Professional Accountant) та САПС – «Сертифікований бухгалтер в бюджетній сфері» (Certified Accountant of Public Sector).

Завдяки активній підтримці Мінагрополітики України, департаментів агропромислового розвитку обласних держадміністрацій, Національної академії аграрних наук України протягом 2008-2014 років участь у навчанні за програмою САРА пройшли понад 1 тис. фахівців з усіх без виключення регіонів України. Крім того, у 2009-2010 роках перші 200 фахівців Державної інспекції з карантину рослин України та Державної служби з охорони прав на сорти рослин успішно закінчили іншу програму – САПС. Протягом 2012-2014 років навчання за програмами САРА і САПС закінчили 130 працівників обліково-фінансових служб державних підприємств – дослідних господарств та наукових установ

\* В Україні 230 навчальних закладів, які готують 25 тис. випускників за спеціальностями «Облік і аудит» і «Бухгалтерський облік» [12, с. 43-44]. З них ВНЗ, акредитованих за спеціальністю «Облік і аудит», – 122 з щорічним ліцензованим обсягом випуску 11,5 тис. чол. [9, с. 77]. В аграрному секторі 17 ВНЗ III-IV рівнів акредитації зі спеціальністю «Облік і аудит» [13] та 14 інститутів післядипломної освіти [14, с. 97].

НААН України. В Інституті обліку і фінансів учасники програм отримали Свідчення державного зразка (ліцензія МОН України від 04.09.2009 р., Серія АВ № 482781), а потім набули членства у Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, отримавши професійні Сертифікати (рис. 2).

Регіональний аналіз сертифікації за програмами CAPA/CAPS засвідчує їхній загальнодержавний масштаб з найвищою активністю бухгалтерів у місті Києві та Київській області (табл. 1).

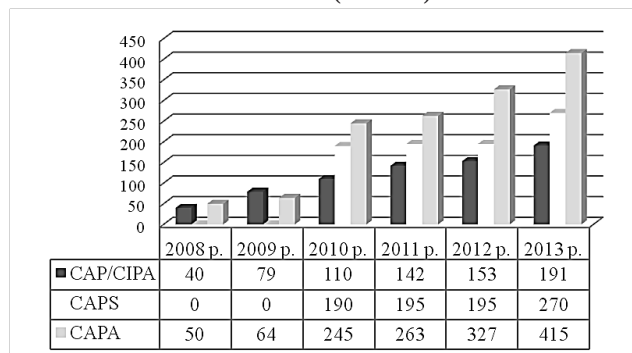


Рис. 2. Кількість сертифікованих бухгалтерів ФАБФ АПКУ

Джерело: складено за даними офіційного сайту ФАБФ АПКУ (<http://federation.faaf.org.ua>)

Аналіз якісного складу учасників програм CAPA/CAPS дозволяє наочно продемонструвати процентне співвідношення місць їхнього працевлаштування: бухгалтери, викладачі, державні службовці, наукові співробітники (рис. 3).

Загалом сучасний ринок сертифікації бухгалтерів в Україні та в аграрному секторі зокрема можна зобразити на рис. 4.

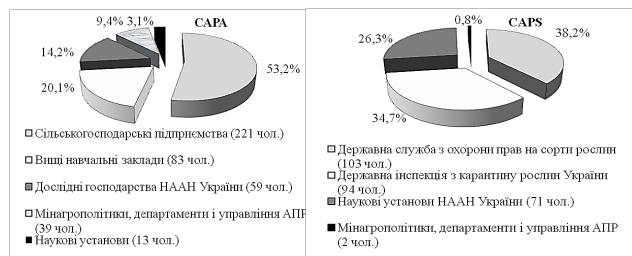


Рис. 3. Місце працевлаштування CAPA/CAPS

За короткий період свого існування програми CAPA/CAPS не тільки отримали підтримку з боку державних органів, але й отримали визнання з боку міжнародних бухгалтерських організацій. Так, Євразійська рада сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (ЄРСБА – регіональна група МФБ) визнала програми CAPA/CAPS як спеціалізації до міжнародної програми CAP/CIPA. Крім того, інноваційність цих програм була визнана Міжнародною громадською організацією «Рада незалежних бухгалтерів і аудиторів». Для захисту прав на інтелектуальну власність на програми CAPA/CAPS у Державному департаменті інтелектуальної власності Міністерства освіти і науки України були оформлені авторські права. Крім того, 16 методичних рекомендацій і навчальних посібників, розроблених Інститутом обліку і фінансів за програмами CAPA/CAPS, також були захищені авторськими правами.

У 2011 році Інститут обліку і фінансів увійшов до сфери наукової координації (відання) Національної академії аграрних наук України (постанова Президії НААН від 18 травня 2011 року, протокол № 10). На виконання постанови Президії НААН від 27 листопада 2013 року (протокол № 20) Інститут обліку і фінансів суттєво оновив програми CAPA/CAPS. Особисто нами було розроблено та затверджено нові концепції по кожній з цих програм. Тому тепер ми можемо виділити два історичні етапи розвитку програм CAPA/CAPS та навести їх загальні характеристики від початку державного ліцензування до міжнародного науково-професійного визнання (табл. 2).

Загальні характеристики програми CAPS на історичних етапах її розвитку представлено в таблиці 3. Оновлені програми CAPA/CAPS залишаються

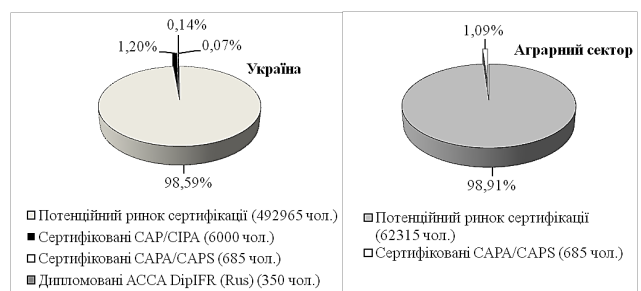


Рис. 4. Сучасний ринок сертифікації бухгалтерів в Україні та аграрному секторі

Джерело: розробка автора

Таблиця 1

Кількість виданих сертифікатів CAPA/CAPS в розрізі областей, 2008-2013 роки

№ з/п	Область	Кількість, чол.			№ з/п	Область	Кількість, чол.		
		CAPA	CAPS	Всього			CAPA	CAPS	Всього
1.	Київська	182	47	229	14.	Рівненська	8	7	15
2.	Полтавська	44	15	59	15.	Одеська	1	14	15
3.	Хмельницька	32	5	37	16.	Херсонська	5	8	13
4.	Харківська	19	17	36	17.	Сумська	5	7	12
5.	Вінницька	25	13	38	18.	АРК	3	8	11
6.	Черкаська	15	13	28	19.	Донецька	3	7	10
7.	Запорізька	12	12	24	20.	Чернівецька	2	8	10
8.	Чернігівська	13	9	22	21.	Закарпатська	–	9	9
9.	Дніпропетровська	10	10	20	22.	Житомирська	1	7	8
10.	Луганська	13	6	19	23.	Івано-Франківська	–	8	8
11.	Кіровоградська	8	10	18	24.	Миколаївська	1	6	7
12.	Львівська	5	12	17	25.	Тернопільська	2	3	5
13.	Волинська	6	9	15		Всього	415	270	685

Джерело: складено за даними ФАБФ АПКУ

першими і єдиними в Україні освітніми продуктами, що мають міжнародне визнання і поглиблене спрямування на приватний і державний сегменти аграрного сектору. Програми не тільки включають питання обліку за МСФЗ та відповідають окремим положенням МСО, але і враховують запити на підвищення кваліфікації і сертифікацію п'яти груп споживачів в аграрному секторі. Досвід впровадження програми САРА показав, що потенційними її споживачами є не тільки працівники обліково-фінансових служб сільськогосподарських товаровиробників, але

й переробних підприємств, державних підприємств та сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Саме тому на другому етапі розвитку програми САРА її назву було змінено для поширення на більшій сегмент бухгалтерів. Замість «Сертифікований професійний бухгалтер АПВ» (Certified Agricultural Professional Accountant) програма САРА отримала назву «Сертифікований професійний бухгалтер агробізнесу» (Certified Agribusiness Professional Accountant). У свою чергу, споживачами програми САРА є бухгалтери бюджетних установ.

Таблиця 2

## Загальні характеристики програми САРА

Характеристика	Трансформаційний процес програми САРА	
	Certified Agricultural Professional Accountant (1 етап: 2008 р. – перше півріччя 2014 р.)	Certified Agribusiness Professional Accountant (2 етап: з другого півріччя 2014 р.)
Публічність	1. Вчена рада ТДВ «Інститут обліку і фінансів» (затверджено обґрунтування САРА, 15.07.2008 р., протокол №2). 2. Методична рада з питань бухгалтерського обліку при Мінагрополітики України (схвалено навчально-методичний комплекс (НМК) САРА, 16.07.2008 р., протокол №3). 3. Державна акредитаційна комісія (розглянуто обґрунтування САРА, 22.07.2008 р., протокол №8). 4. Інститут інноваційних технологій і змісту освіти МОН України (погоджено НМК САРА, 30.07.2008 р.). 5. Департамент вищої освіти МОН України (погоджено НМК САРА, 30.07.2008 р.). 6. Головне управління освіти і науки виконавчого органу Київради (КМДА) (погоджено обґрунтування САРА, 01.08.2008 р.). 7. Міністр аграрної політики України, Управління бухгалтерського обліку, звітності та ревізійної роботи Мінагрополітики України (затверджено НМК, 01.08.2008 р.). 8. Колегія Мінагрополітики України (схвалено Концепцію розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки, 03.02.2009 р., протокол №3). 9. Національна академія аграрних наук України (впроваджено САРА в державних підприємствах-дослідних господарствах, постанова Президії НААН, 26.04.2012 р., протокол №5). 10. Євразійська рада сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (10.1. САРА визнано як спеціалізацію до міжнародної програми CAP/CPA (рішення Загальних Зборів, 05.10.2009 р.); 10.2. визнано відсутність аналогів САРА (рецензія 03.2012). 11. Рада незалежних бухгалтерів і аудиторів (визнано інноваційність САРА (лист 03.2012)	1. Вчена рада ТДВ «Інститут обліку і фінансів» (затверджено концепцію і НМК САРА, 12.03.2014 р., протокол №1). 2. Заступник Міністра аграрної політики України, Департамент фінансово-кредитної політики та бухгалтерського обліку Мінагрополітики України (затверджено НМК САРА, 16.04.2014 р.). 3. Інститут інноваційних технологій і змісту освіти МОН України (погоджено НМК САРА, 24.04.2014 р.). 4. Департамент вищої освіти МОН України (погоджено НМК САРА, 24.04.2014 р.). 5. Експертна комісія Київської міської державної адміністрації (розглянуто концепцію САРА, 05.05.2014 р., протокол №8). 6. Київська міська державна адміністрація (погоджено концепцію САРА, 12.05.2014 р.). 7. Президент Національної академії аграрних наук України, Відділення аграрної економіки та продовольства НААН (затверджено НМК САРА, 14.04.2014 р.).
Державне ліцензування		
Визнання наукової спільноти		
Визнання професійної спільноти		
Навчально-методичний комплекс (108 годин)	Навчальний план: 1. Звітність підприємств АПВ (18 годин); 2. Облік сільськогосподарської діяльності (18 годин); 3. Організація обліку відносин власності (18 годин); 4. Облік державної підтримки АПВ (18 годин); 5. Облікова політика підприємств АПВ (18 годин); 6. Оподаткування підприємств АПВ (спеціальні режими) (18 годин).  Авторське право на НМК САРА (Свідоцтво № 38767 від 23.06.2011 р.)	Навчальний план: 1. Нормативно-правове регулювання земельно-майнових відносин в аграрному секторі (20 годин); 2. Облікова політика; капіталізація і підвищення інвестиційної привабливості та безпеки підприємства в аграрній галузі (22 години); 3. Звітність підприємств агробізнесу в забезпеченні прозорості інтеграційних процесів (20 годин); 4. Система податкових платежів та спеціальні режими оподаткування агробізнесу (22 години); Спеціалізовані навчальні курси 5. Облік майна та сільськогосподарської діяльності за МСБО 41 «Сільське господарство» і П(С)БО 30 «Біологічні активи» (24 години); 6. Облік на промислових підприємствах аграрного сектору за напрямками спеціалізації (24 години); 7. Інноваційні аспекти обліку майна в державних підприємствах аграрного сектору (24 години); 8. Забезпечення конкурентної системи обліку і аналізу господарської діяльності сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів (24 години).

Джерело: розробка автора



Оновлення програм САРА/CAPS було здійснено не тільки з врахуванням міжнародних професійних «правил гри» – інститутів, але й виходячи з пріоритетних напрямків соціально-економічного розвитку та потреби вирішення проблем загальнодержавного та галузевого характеру.

Відповідність програм САРА/CAPS пріоритетним напрямкам соціально-економічного розвитку держави полягає в наступному:

- національна підтримка послуг з навчання та підготовки спеціалістів;
- культурно-освітня і науково-технічна інтеграція до Європейського Союзу;
- створення пільгових умов інвесторам, що здійснюють інвестиційну діяльність в агропромисловому комплексі.

Спрямованість програм САРА/CAPS на вирішення проблем загальнодержавного та галузевого характеру передбачає:

- розвиток кадрового забезпечення (підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів з бухгалтерського обліку);
- організацію підвищення кваліфікації головних розпорядників бюджетних коштів і працівників фінансово-бухгалтерських служб бюджетних

установ з питань застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі;

- зміцнення кадрового потенціалу сфери бухгалтерського обліку і забезпечення високого рівня спеціалістів з бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами;

- формування інституту бухгалтерів як окремої професійної ланки через запровадження системи підвищення кваліфікації і сертифікації бухгалтерів, сприяння розвитку професійних бухгалтерських організацій, підвищення статусу бухгалтерів в системі галузевого управління та на підприємствах аграрного сектору економіки.

У програмах САРА/CAPS слід виділити організаційну та методичну складові, що формують конкурентні переваги цих освітніх продуктів.

Організаційна конкурентна складова програм САРА/CAPS представляє собою схему організації підвищення кваліфікації та сертифікації, яка містить вісім послідовних етапів: від здобуття кваліфікації до періодичного підтвердження компетентності в цілях формування інституту довіри до якості професійних послуг (рис. 5).

Таблиця 3

Загальні характеристики програми CAPS

Характеристика	Трансформаційний процес програми CAPS	
	Certified Accountant of Public Sector (1 етап: 2008 р.-перше півріччя 2014 р.)	Certified Accountant of Public Sector (2 етап: з другого півріччя 2014 р.)
Публічність	1. Вчена рада ТДВ «Інститут обліку і фінансів» (затверджено обґрунтування CAPS, 15.07.2008 р., протокол №2).	1. Вчена рада ТДВ «Інститут обліку і фінансів» (затверджено концепцію і НМК CAPS, 12.03.2014 р., протокол №1)
Державне ліцензування	2. Державна акредитаційна комісія (розглянуто обґрунтування CAPS, 22.07.2008 р., протокол №8).	2. Заступник Міністра аграрної політики України, Департамент фінансово-кредитної політики та бухгалтерського обліку Мінагрополітики України (затверджено НМК CAPS, 16.04.2014 р.).
Визнання наукової спільноти	3. Головне управління освіти і науки виконавчого органу Київради (КМДА) (погоджено обґрунтування CAPS, 01.08.2008 р.).	3. Інститут інноваційних технологій і змісту освіти МОН України (погоджено НМК CAPS, 24.04.2014 р.).
Визнання професійної спільноти	4. Інститут інноваційних технологій і змісту освіти МОН України (погоджено НМК CAPS, 20.10.2008 р.).	4. Департамент вищої освіти МОН України (погоджено НМК CAPS, 24.04.2014 р.).
	5. Департамент вищої освіти МОН України (погоджено НМК CAPS, 21.10.2008 р.).	5. Експертна комісія Київської міської державної адміністрації (розглянуто концепцію CAPS, 05.05.2014 р., протокол №8).
	6. Міністр аграрної політики України, Управління бухгалтерського обліку, звітності та ревізійної роботи Мінагрополітики України (затверджено НМК, 22.10.2008 р.).	6. Київська міська державна адміністрація (погоджено концепцію CAPS, 12.05.2014 р.).
	7. Колегія Мінагрополітики України (схвалено Концепцію розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки, 03.02.2009 р., протокол №3).	7. Президент Національної академії аграрних наук України, Відділення аграрної економіки та продовольства НААН (затверджено НМК CAPS, 14.04.2014 р.).
	8. Національна академія аграрних наук (впроваджено CAPS в наукових установах, постанова Президії НААН, 26.04.2012 р., протокол №5).	
	9. Євразійська рада сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (9.1. CAPS визнано як спеціалізацію до міжнародної програми CAP/CIPA (рішення Загальних Зборів, 05.10.2009 р.); 9.2. визнано відсутність аналогів CAPS (рецензія 03.2012).	
	10. Рада незалежних бухгалтерів і аудиторів (визнано інноваційність CAPS (лист 03.2012).	
Навчально-методичний комплекс (108 годин)	Навчальний план: 1. Правове регулювання бухгалтерського обліку в бюджетних установах в умовах запровадження міжнародних стандартів обліку та звітності (20 годин); 2. Складання, затвердження та виконання кошторисів бюджетними установами. Облік доходів і видатків бюджетних установ (20 годин); 3. Особливості складання періодичної та річної фінансової звітності бюджетними установами (24 години); 4. Нормативно-правове регулювання та вимоги щодо організації обліку використання державного майна бюджетними установами (24 години); 5. Закупівля товарів, робіт, послуг за державні кошти (20 годин).	Навчальний план: 1. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (20 годин); 2. Кошториси бюджетних установ. Облік доходів і видатків (20 годин); 3. Фінансова та бюджетна звітність в державному секторі (24 години); 4. Бухгалтерський облік використання державного майна та об'єктів інтелектуальної власності в бюджетних установах (24 години); 5. Закупівля товарів, робіт, послуг за державні кошти (20 годин).
	Авторське право на НМК CAPS (Свідоцтво № 38768 від 23.06.2011 р.)	

Джерело: розробка автора

Методична конкурентна складова програм САРА/САРС полягає у їх поглибленій спеціалізованій спрямованості саме на аграрний і бюджетний сегменти аграрного сектору економіки України.

Поглиблена спеціалізація програми САРА реалізується шляхом розкриття в навчальних курсах (4-х основних і 1-му на вибір) специфічних особливостей правового регулювання, обліку, звітності та оподаткування діяльності сільськогосподарських товаровиробників, промислових виробництв, державних підприємств та сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів. Саме тому програма передбачає:

- налагодження облікової політики, спрямованої на капіталізацію і підвищення інвестиційної привабливості аграрної галузі (оцінка біологічних активів за справедливою вартістю, визначення фінансового результату від сільськогосподарської діяльності, постановка на баланс прав користування землями сільськогосподарського призначення, переоцінка осно-

вних засобів);

- визначення порядку відображення в обліку і звітності біологічної складової, відповідно до якої, саме рослина і тварина, біологічні закони, за якими вони існують, визначають організацію побудови бухгалтерського обліку. Це зумовлено насамперед використанням землі як специфічного, невідтворюваного, обмеженого в просторі засобу виробництва і предмету праці;

- врахування напрямків спеціалізації промислових виробництв в аграрному секторі при організації синтетичного і аналітичного обліку, виборі форми обліку та застосуванні первинних і зведених документів бухгалтерського обліку промисловими підприємствами;

- розкриття в навчальних курсах інноваційної складової розвитку аграрної економіки (ідентифікація, оцінка та постановка на баланс об'єктів інтелектуальної власності);

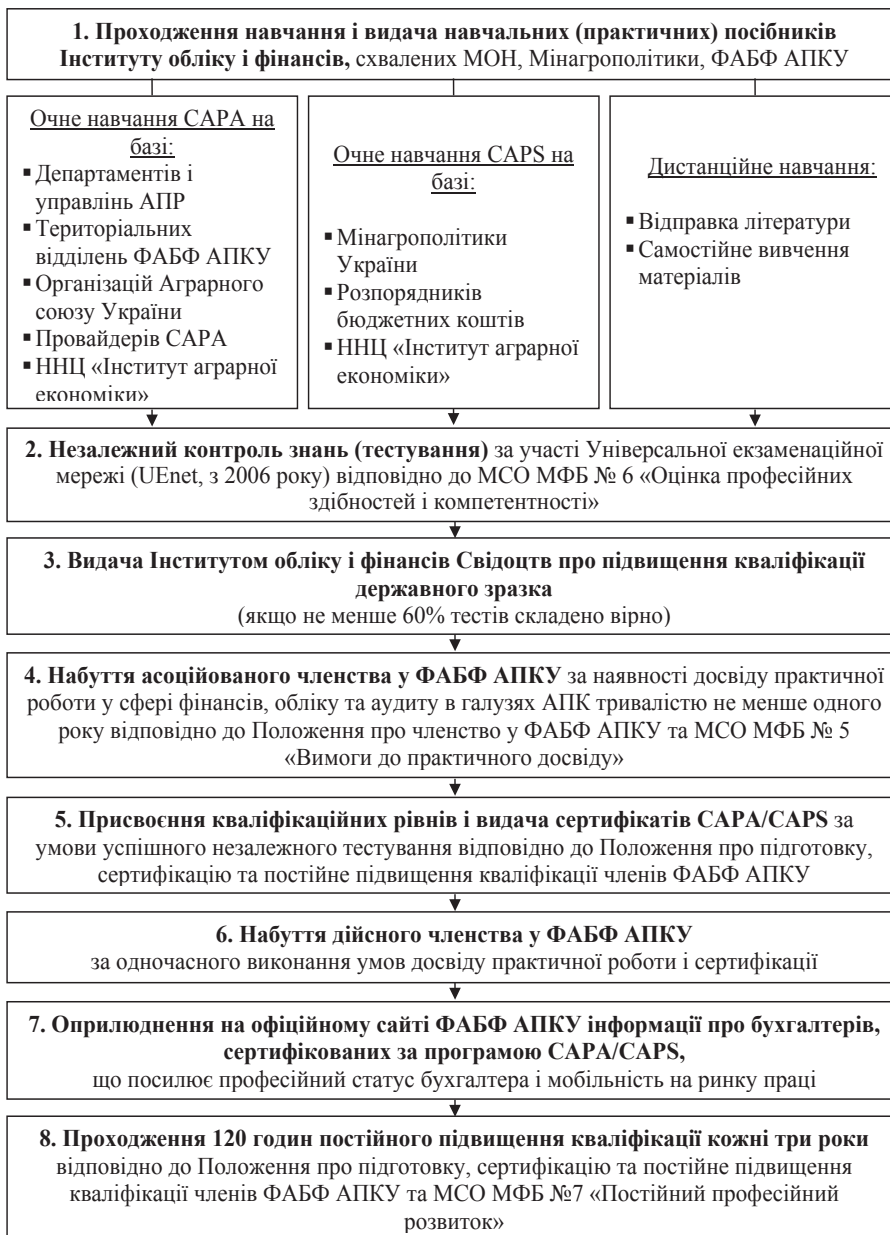
- врахування в обліку і звітності соціальної складової, що передбачає орієнтацію підприємств і кооперативів не на отримання максимального прибутку, а на провадження соціально орієнтованої селюторюючої діяльності, в основі якої лежить задоволення життєвих потреб суспільства. Це вимагає від бухгалтерів знань та умінь адекватно відобразити дані особливості як у внутрішньогосподарській звітності, так і в адміністративних спостереженнях на регіональному та державному рівні.

У свою чергу, поглиблена спеціалізація програми САРС, яка визначає методичну конкурентну складову цієї програми, реалізується у 5-ти специфічних навчальних дисциплінах, що розкривають практичні аспекти застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку на шляху модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі.

Крім поглибленого вивчення специфіки аграрного і бюджетного обліку, програми САРА/САРС мають також низку переваг порівняно з іншими програмами підготовки бухгалтерів. Головними з таких переваг слід визнати:

- можливість скорочення втрат фінансових і матеріальних ресурсів за рахунок зменшення порушень порядку ведення бухгалтерського обліку суб'єктами аграрного сектору та бюджетних установ;

- можливість економії витрат на навчання за програмами САРА/САРС порівняно із дорогими зарубіжними програмами сертифікації бухгалтерів;



**Рис. 5. Організаційна схема підвищення кваліфікації та сертифікації за програмами САРА/САРС**

Джерело: розробка автора

- отримання бухгалтерами інструментів, за допомогою яких можна підвищити капіталізацію та інвестиційну привабливість підприємства й аграрної галузі в цілому\*;

- захист інтелектуальної власності (навчально-методичних комплектів, науково-навчальної літератури);

- інформаційна підтримка з боку фахового журналу «Облік і фінанси»;

- організаційна підтримка Міністерства аграрної політики і продовольства, департаментів і управлінь агропромислового розвитку обласних і районних держадміністрацій, територіальних відділень ФАБФ АПКУ, Національної академії аграрних наук України, професійних галузевих об'єднань (Аграрний Союз України, Український клуб аграрного бізнесу, концерн «Укрсадвинпром» та ін.);

- безкоштовний консалтинговий супровід учасників програм на бухгалтерському порталі (<http://magazine.faaf.org.ua/>) та бухгалтерському форумі (<http://forum.faaf.org.ua/>);

- професійний статус, підтверджений офіційними Реєстрами утримувачів САРА/CAPS на сайті Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України.

Незважаючи на наведені вище переваги програм САРА/CAPS, до професійної підготовки за ними залучено досить не значну частку ринку сертифікації бухгалтерів (0,1% в Україні, 1% – в аграрному секторі). Це пояснюється насамперед їх недоліками, що потребують усунення. І головними з цих недоліків слід визнати такі:

- відсутність повноцінної реклами в засобах масової інформації. Досвід сертифікації засвідчує, що пряма реклама в інтернет-ресурсах та друкованих виданнях не є достатньо ефективною;

- ігнорування можливості використання аббревіатури САРА/CAPS утримувачами сертифікатів, що дозволило б зробити ці програми більш відомими і підвищити мобільність кадрів;

- відсутність електронного навчання та тестування. Програми САРА/CAPS потребують поступового переймання досвіду надання освітніх послуг за допомогою вебінарів, онлайн-семінарів та електронного тестування;

- невідповідність змістів програм навчальних курсів САРА/CAPS рівням компетентності відповідно до когнітивної області таксономії Блума\*. Така технологія досить поширена у світовій практиці та необхідна для оцінки кваліфікаційного рівня;

- відсутність чітких внутрішніх нормативних положень ФАБФ АПКУ, які встановлюють докваліфікаційні і післякваліфікаційні вимоги до кандидатів,

\* За розрахунками В.М. Жука, фінансова економія від запровадження програми САРА може скласти 66,5 млн. грн., а фінансова економія від запобігання втрат внаслідок порушення методології обліку і звітності – 1,8 млрд. грн. [9, с. 366] Непрямого інвестиційного ефекту можна досягти шляхом постановки на баланс сільськогосподарських угідь (445,7 млрд. грн.), об'єктів інтелектуальної власності (5,9 млрд. грн.) [9, с. 368], прав оренди землі (69,6 млрд. грн.) та переоцінки основних засобів (215,5 млрд. грн.) [15, с. 34].

\* Таксономія Блума - таксономія педагогічних цілей у пізнавальній сфері, запропонована в 1956 році групою вчених під керівництвом американського психолога Бенджаміна Блума (1913-1999). Згідно таксономії Блума, освітні цілі розбиваються на три області: когнітивну, афективну і психомоторну. В когнітивній області виділяються 6 рівнів: «Знання», «Розуміння», «Застосування», «Аналіз», «Синтез» і «Оцінка».

1. Інститут ОіФ передає рекламні матеріали
2. Провайдер повідомляє про заплановані семінари
3. Департамент АПР повідомляє про семінари
4. Провайдер здійснює рекламну розсилку
5. Провайдер надає інформацію про семінар
6. Інститут ОіФ заключає договори на тестування
7. Провайдер заключає договори на навчання
8. Оплата вартості навчання і тестування
9. Проведення Провайдером навчання
10. Екзаменаційна мережа через Інститут ОіФ направляє результати
11. Провайдер направляє повідомлення учасникам
12. Видача Свідоцтв держзразка та Сертифікатів

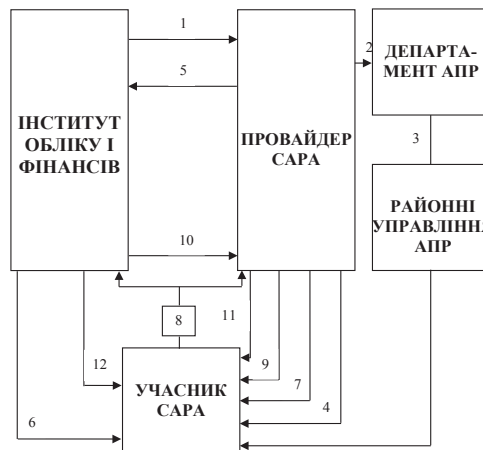


Рис. 6. Впроваджена схема поширення програми САРА в регіонах

Джерело: запропоновано автором

кваліфікаційні і проміжні рівні сертифікації, форми дипломів та сертифікатів САРА/CAPS, процедуру оцінки результатів і апеляцій. Такі положення розробляються і впроваджуються всіма провідними професійними організаціями;

- незначна кількість провайдерів освітніх послуг. За період існування програм САРА/CAPS Інститут обліку і фінансів залучив до роботи шість провайдерів САРА з різних регіонів країни. Проте ці провайдери не покривають усієї території країни, а співпраця з ними носить непостійний характер. У свій час (2009-2010 рр.) нами була запропонована схема роботи Інституту обліку і фінансів з провайдерами програми САРА. Схему можна зобразити на рис. 6.

Аналогічна схема підвищення кваліфікації і сертифікації на базі головних розпорядників бюджетних коштів можлива і за програмою CAPS.

Аналіз переваг і недоліків програм САРА/CAPS не буде повним, якщо не зупинитися на визначені існуючих можливостей і загроз на шляху розвитку цих програм. Окреслення таких можливостей і загроз допоможе скорегувати стратегічні напрямки розвитку програм САРА/CAPS. Отож, головними можливостями програм можна визнати такі:

- наявність значного сегменту ринку сертифікації для реалізації програм;

- відсутність аналогів (так званий ринок «голубого океану»);

- значний потенціал збільшення кількості провайдерів;

- широка система знижок і консалтингового супроводу;

- підтримка органів державної влади (в першу чергу, Міністерства освіти і науки України, Міністерства аграрної політики та продовольства України);

- можливість залучення до навчання не тільки бухгалтерів сільськогосподарських підприємств та бюджетних установ, але й працівників науково-навчальних закладів, органів управління, студентів.

У той же час потенційними загрозами програм САРА/CAPS слід визнати такі:

- низька мотивація бухгалтерів до професійного розвитку;

- вихід на ринок конкурентних продуктів;



- неефективність реклами навіть при збільшенні її обсягів;
- нестійкість попиту через низькі фінансові можливості потенційних учасників;
- зміна стратегії розвитку бухгалтерського обліку в Україні;

- скорочення штатної чисельності бухгалтерів та спеціалістів аграрного сектору економіки.

**Висновки з проведеного дослідження.** Проведений вище огляд оновлених програм CAPA/CAPS дає підстави для висновку про те, що ці програми залишаються першими і єдиними в Україні продуктами професійної підготовки, що мають міжнародне визнання, поглиблене спрямування у сфері аграрного і бюджетного обліку та потужний потенціал споживачів (понад 62 тис. бухгалтерів). Програми відповідають пріоритетним напрямкам соціально-економічного розвитку держави, спрямовані на вирішення проблем загальнодержавного та галузевого характеру, орієнтовані на реалізацію державної стратегії по застосуванню міжнародних стандартів фінансової звітності та впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, відповідають міжнародним стандартам освіти, мають конкурентні переваги та пропагують можливість виходу вітчизняних бухгалтерів на міжнародні ринки праці. Більше того, оскільки оцінка компетентності учасників програм CAPA/CAPS здійснюється за участі незалежної екзаменаційної мережі, слід визнати відповідність програм у цьому компоненті стандарту ISO/IEC 17024:2003 «Загальні вимоги до органів з сертифікації персоналу». Разом з тим проблемними питаннями, вирішення яких слід визнати стратегічними напрямками розвитку, є такі:

- побудова матриці SWOT-аналізу програм CAPA/CAPS з узагальненням сильних і слабких сторін цих програм, можливостей та загроз на шляху їхнього розвитку;
- оцінка фінансового та інвестиційного ефекту від широкомасштабного впровадження оновлених програм в аграрному секторі;
- побудова прогнозу кількісно-якісної динаміки програм і залучення бухгалтерів до саморегульованого руху, що є індикативною інституційною рисою рівня становлення інституту бухгалтерської професії;
- розробка схеми дистанційного тестування, взаємозаліків з дисциплінами вищих навчальних закладів;
- надання пропозицій по приведенню змістів навчальних курсів у відповідність з таксономією Б. Блума для виходу програм на новий рівень оцінки компетентності;
- розробка внутрішнього положення ФАБФ АПКУ про сертифікацію CAPA/CAPS з врахуванням міжнародних положень (міжнародних стандар-

тів та інструкцій з освіти МФБ, стандарту ISO/IEC 17024:2003 «Загальні вимоги до органів з сертифікації персоналу»).

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Проект Закону про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 5435 від 14 грудня 2009 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=36701](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=36701).
2. Голов С.Ф. Сертифікація бухгалтерів: аргументи і факти [Текст] / С.Ф. Голов // Дебет – Кредит. – 2002. – № 49. – С. 32.
3. Зубілевич С.Я. Кваліфікаційні вимоги до сучасного бухгалтера [Текст] С.Я. Зубілевич // Школа професійного бухгалтера. – 2008. – № 11(95). – С. 15.
4. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку [Текст]: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : монографія / Г.Г. Кірейцев ; за ред. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – 236 с. – На укр. яз.
5. Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку [Текст] : дис. ... доктора екон. наук / Л.В. Чижевська. – Житомир, 2007. – 396 с.
6. Метелиця В.М. Професійні організації в освіті бухгалтера [Текст] / В.М. Метелиця : зб. тез та доповідей IV Міжнар. наук.-практ. конф. [Наукове та професійне забезпечення розвитку обліку та фінансів аграрного сектору економіки в умовах глобалізації] (Київ, 18-19 вересня 2008 р.) / Мінагрополітики України, ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН [та ін.] – К. : «Юр-Агро-Веста», 2008. – 348 с. – С. 328-335.
7. Метелиця В.М. Сертифікат бухгалтера потрібен... Тільки який? [Текст] / В.М. Метелиця : зб. тез та виступів II Міжнар. наук.-практ. конф. [Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи] (Київ, 19-20 жовтня 2006 р.) / Мінфін України, Мінагрополітики України [та ін.] – К. : ННЦ ІАЕ, 2006. – 246 с. – С. 156-158.
8. Метелиця В.М. Тенденції розвитку бухгалтерської освіти [Текст] / В.М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – № 4. – 2010. – С. 98-102.
9. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки [Текст] : монографія / В.М. Жук. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.
10. Метелиця В.М. Міжнародні підходи до регулювання бухгалтерської професії / В.М. Метелиця // Облік і фінанси. – № 3. – 2013. – С. 35-47.
11. Дячук С.М. Теоретичні засади розвитку професії бухгалтера / С.М. Дячук // Облік і фінанси. – № 2. – 2010. – С. 103-109.
12. Кілару Ю.В. Сертифікація бухгалтерів як необхідна умова надання якісних послуг в Україні / Ю.В. Кілару // Школа професійного бухгалтера. – 2008. – № 10(94). – С. 43-44.
13. Довідник ВНЗ. Сільське господарство і лісництво [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://osvita.ua/vnz/guide/search-17-0-0-67-0.html>.
14. Шатковська Л.С. Навчання впродовж усього життя. Проблеми післядипломної освіти [Текст] / Л.С. Шатковська // Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 2. – С. 96-101.
15. Жук В.М. Інституціональна теорія бухгалтерського обліку в науковому забезпеченні соціально-економічного розвитку: наукова доповідь / В.М. Жук. – К. : Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», 2013. – 50 с.