

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/173-12>**Пугаченко О. Б.**кандидат економічних наук, доцент,
Центральноукраїнський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2253-050X>**Puhachenko Olha**

Central Ukrainian National Technical University

БЕЗПЕРЕРВНЕ ПРОФЕСІЙНЕ НАВЧАННЯ АУДИТОРІВ: СУТНІСТЬ, ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ ТА ПОРЯДОК ЗДІЙСНЕННЯ

У статті розглянуто законодавче забезпечення організації, форм, видів, обсягів, тривалості, умов та порядку контролю за проходженням аудитором безперервного професійного навчання. Методика дослідження базувалась на загальнонаукових методах, таких як системний, логічний, історичний, аналіз, індукція, дедукція, а також на методах класифікації і групування; для кращої наочності отриманих результатів було використано графічний метод. З'ясовано, що основними формами безперервного професійного навчання аудиторів є очна, заочна, дистанційна та їх поєднання, а видами – освітні, короткострокові та інші заходи. Досліджено склад та вимоги до суб'єктів, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи. Узагальнено інформацію, яку має містити програма освітнього заходу; обов'язкові дані документів про підтвердження проходження безперервного професійного навчання; мінімальний обсяг, тривалість безперервного професійного навчання аудиторів. Наголошено на відповідальності аудиторів за недотримання вимог щодо їх безперервного професійного навчання.

Ключові слова: аудитор, безперервне професійне навчання, освітні заходи, законодавче регулювання, форми й види безперервного професійного навчання, умови та порядок проходження аудитором безперервного професійного навчання, суб'єкти, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи.

CONTINUOUS PROFESSIONAL TRAINING OF AUDITORS: ESSENCE, LEGISLATIVE REGULATION AND IMPLEMENTATION PROCEDURE

The strategy of development of the Auditor's Chamber of Ukraine until 2023 one of the tasks and priorities of its activities is to ensure the high level of qualification and independence of auditors of the countries, as well as the creation of a system of continuous occupational training of auditors on the basis of International Education Standards for Professional Accountants, so this study is relevant and important. The purpose of the article is to investigate the essence of legislative regulation and procedure for continuous vocational training of auditors. The research methodology was based on general scientific methods: systematic, logical, historical, analysis, induction, deduction, as well as the use of methods of classification and grouping; the graphical method was used to increase the accuracy of the obtained results. It was found that in Ukraine at the legislative level are defined forms, types, scope, duration, conditions and procedures for monitoring the auditors of continuous vocational studies. It is determined that the main forms of continuous apprentice training of auditors are full-time, part-time, distance and their combinations. It is defined that the types of continuing occupational training of auditors are educational, short-term and other measures, and each of these types is followed by specific activities with their duration. Investigated subjects that can conduct continuous vocational training of auditors and educational activities under the Law of Ukraine "On Auditing Financial Statements and Auditing Activities" and the Directive "On Approval of the Procedure for Continuous Professional Training of Auditors". Consolidated documents confirming the eligibility of entities (legal entities, audit firms and professional organizations of auditors and/or accountants) that can conduct continuing occupational training for auditors and educational activities. The conditions under which the compliance of such subjects to the requirements for educational activities is confirmed or a reasoned decision on their non-compliance with the approved requirements is provided. Generalized information that should contain the program of the educational event; mandatory data to be displayed in the document of confirmation of continuing vocational studies; subjects who have the right to verify compliance with the requirements of continuous occupational training of auditors; the minimum amount, duration of continuing apprentice training of auditors. In addition, the responsibility of auditors in the form of statutory penalties for non-compliance with the requirements for their continuing vocational training is noted.

Keywords: auditor, continuous occupational training, educational events, legislative regulation, forms and types of continuous occupational training, conditions and procedures for auditors to undergo continuing vocational training, subjects that can provide continuous apprentice auditor training and educational activities.

JEL classification: M42

Постановка проблеми. Пунктом 16 статті 19 «Атестація аудиторів» однойменного Розділу IV Закону України «Про аудит фінансової звітності та

аудиторську діяльність» передбачено, що аудитор повинен дотримуватися вимог щодо безперервного професійного навчання.

Безперервне професійне навчання аудиторів – це участь аудиторів у заходах задля забезпечення професійного розвитку, підтримання на високому рівні та удосконалення практичних навичок з аудиту і набуття нових теоретичних знань за напрямками, визначеними частиною другою статті 19 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», тобто теоретичні знання підтверджуються за такими напрямками, як 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 й 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 [5].

Зазначені вимоги розроблено з урахуванням міжнародного досвіду, зокрема щодо освіти, складання теоретичних і кваліфікаційних іспитів, здобуття практичного досвіду в суб'єктах аудиторської діяльності, безперервного навчання в процесі зайняття аудитом. Проте цьому процесу може заважати національний менталітет, що впливає на бажання уникнути деяких необхідних процедур під час здобуття аудитором своєї професійної компетенції, наприклад, проходження стажування [9, с. 190]. Саме тому дослідження особливостей безперервного професійного навчання аудиторів та узагальнення законодавчо-нормативних вимог до організації цього процесу є надзвичайно актуальним та нагальним завданням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Стратегією розвитку Аудиторської палати України до 2023 року одним із завдань та пріоритетних напрямків її діяльності визначено забезпечення гарантій високого рівня кваліфікації та незалежності аудиторів країни, що полягає, зокрема, у створенні системи безперервного професійного навчання аудиторів на основі застосування Міжнародних стандартів освіти для професійних бухгалтерів (International education standards for professional accountants) [8].

В. Фабіянська, розглядаючи професійні вимоги до аудиторів в умовах реформування незалежного аудиту в Україні, зазначає, що в умовах вітчизняної практики аудиту виникає потреба в удосконаленні деяких аспектів нормативних вимог щодо формування професійних якостей аудитора [9]. М. Василюк розробляє план стажування осіб, порядок безперервного професійного навчання аудиторів, а також визначає критерії відбору юридичних осіб, що будуть задіяні у професійному навчанні аудиторів, що дає змогу стверджувати, що процедури стажування аудиторів та оцінювання ризиків суб'єктів аудиторської діяльності захищатимуть соціальні та професійні права аудиторів, сприятимуть підвищенню їх професійного рівня та поінформованості [1]. С. Шульга задля уникнення монополізму, виникнення недобросовісної конкуренції між профе-

сійними організаціями аудиторів України пропонує створити Координаційну раду з питань взаємодії та співробітництва професійних організацій аудиторів України [10]. Д. Долбнева пропонує здійснити удосконалення навчальних планів підготовки студентів у ВНЗ задля адаптації їх знань до практичних потреб суб'єктів господарювання та створити такий орган суспільного нагляду, який має складатися з Ради нагляду та Інспекції із забезпечення якості, а також проводитиме нагляд за аудитором, що здійснюють аудиторські перевірки підприємств, які становлять суспільний інтерес [2]. О. Пушкарьовою в процесі дослідження питання постійного професійного розвитку та підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів розроблено шестиступеневу модель рівнів їх професійної компетентності та запропоновано програму обов'язкового підвищення знань для служб внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади [7]. О. Літківа стверджує, що у системі професійної підготовки фахівців з обліку та аудиту до роботи за МСФЗ існують суперечності між потребою у теоретичному обґрунтуванні професійної компетентності майбутніх фахівців з обліку й аудиту до роботи в умовах імплементації МСФЗ і недостатньою розробленістю зазначеної проблеми та замовленням суспільства стосовно компетентних фахівців з обліку й аудиту у сфері МСФЗ, а також низькою результативністю їхньої професійної компетентності після закінчення навчання у ВНЗ [4]. Л. Книжник розглядає особливості вдосконалення професійних знань аудиторів України та окреслює основні напрями подальшого розвитку підвищення кваліфікації аудиторів в умовах реалізації євроінтеграційної політики України [3]. Проте, незважаючи на перманентний інтерес до вибраної тематики, нині наявні невирішені питання та прогалини у дослідженнях з організації процесу здійснення безперервного професійного навчання аудиторів.

Мета статті полягає у дослідженні сутності, законодавчого регулювання та порядку здійснення безперервного професійного навчання аудиторів.

Виклад основного матеріалу. На виконання пункту 17 статті 19 «Атестація аудиторів» Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», де зазначено, що порядок безперервного професійного навчання аудиторів затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, 6 липня 2020 року Міністерством фінансів було затверджено відповідний законодавчий акт, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 13 жовтня 2020 року [6].

Безперервне професійне навчання аудиторів ґрунтується на таких засадах:

- вільний вибір аудитором форм і видів безперервного професійного навчання;
- конкурентне середовище у сфері надання послуг з безперервного професійного навчання аудиторів.

Для вдосконалення професійних знань аудиторів в Україні у роботі [3] вважаються необхідними ліквідація монопольного становища розробників методологічного забезпечення, потрібного для удосконалення професійних знань аудиторів; проведення аналізу програм навчальних центрів, внесення необхідних змін і приведення їх у відповідність до вимог сучасного ринку; зниження вартості проходження щорічного

вдосконалення професійних знань аудиторів; оновлення знань представників аудиторської професії якісним і актуальним чином, забезпечення максимальної доступності до знань і прозорості набуття аудиторами професійних знань; поглиблення співпраці професійних аудиторських організацій України з міжнародними та європейськими професійними організаціями бухгалтерів і аудиторів.

Нині в Україні на законодавчому рівні визначено форми, види, обсяг, тривалість, умови та порядок контролю за проходженням аудиторами безперервного професійного навчання (табл. 1).

Аудитори можуть проходити безперервне професійне навчання за різними формами та видами (табл. 2, 3).

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Наказ «Про затвердження Порядку безперервного професійного навчання аудиторів» визначають коло осіб, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи (табл. 4).

Суб'єкти, які можуть проводити освітні заходи, мають відповідати таким вимогам, як наявність розроблених програм освітніх заходів (не менше двох); розміщення на власному вебсайті плану освітніх заходів, інформації про викладачів та експертів; створення методичного забезпечення для програм освітніх заходів.

Для відповідності вимогам суб'єктів, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи, до Інспекції із забезпечення якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (далі – Інспекція) подаються документи, що згруповано у табл. 5.

Представлені документи можуть подаватись у паперовій або електронній формі.

За результатами розгляду документів юридичної особи – аудиторської фірми, яка має намір проводити освітні заходи з навчання своїх співробітників за власними програмами, визнаними професійними організаціями – членами МФБ, професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів, які мають намір безпосередньо проводити освітні заходи для своїх членів, Комісія з атестації приймає рішення про відповідність таких суб'єктів вимогам для проведення освітніх заходів або вмотивоване рішення про невідповідність

таким вимогам, зокрема у разі подання документів у неповному обсязі.

Комісія з атестації включає юридичних осіб, аудиторські фірми, які можуть проводити освітні заходи за власними програмами, визнаними професійними організаціями – членами МФБ, або професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів, які відповідають вимогам, установленим Комісією з атестації, до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи, який оприлюднюється на офіційному вебсайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Для забезпечення якості проведення освітніх заходів юридичні особи, які відповідають вимогам, установленим Комісією з атестації, аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, визнані професійними організаціями – членами МФБ, професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів через кожні три роки подають за два місяці до сплину трирічного строку, починаючи з дати оприлюднення відповідної інформації на офіційному вебсайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, документи, що зазначені вище для розгляду Комісією з атестації. Комісія з атестації розглядає подані документи протягом 60 календарних днів з дня їх отримання. У разі подання документів, зазначених вище, у неповному обсязі або їх неподання у встановлений строк юридичні особи, які відповідають вимогам, установленим Комісією з атестації, аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, визнані професійними організаціями – членами МФБ, професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів підлягають виключенню з переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи. Неправомірні рішення Комісії з атестації, її дії або бездіяльність, що обмежують чи порушують права юридичних або фізичних осіб, можуть бути оскаржені Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю або судом.

Програма освітнього заходу має містити інформацію про її тему (напрямок, найменування), зміст, обсяг, тривалість, що встановлюється в годинах, форму безперервного професійного навчання, місце (місяця) проведення освітнього заходу, очікувані результати навчання. Обсяг та тривалість освітнього заходу визна-

Таблиця 1

**Структура Наказу Міністерства фінансів України
«Про затвердження Порядку безперервного професійного навчання аудиторів»**

Розділ	Назва	Структура
I	Загальні положення	5 пунктів
II	Форми та види безперервного професійного навчання аудиторів	5 пунктів
III	Особи, які можуть проводити освітні заходи	16 пунктів
IV	Порядок контролю за проходженням аудиторами безперервного професійного навчання	7 пунктів

Джерело: авторська розробка на основі [6]

Таблиця 2

Основні форми та види безперервного професійного навчання аудиторів

Форми безперервного професійного навчання аудиторів (пункт 2, розділ II)		Види безперервного професійного навчання аудиторів (пункт 3, розділ II)
Очна	Форми безперервного професійного навчання аудиторів можуть поєднуватись	Освітні заходи
Заочна		Короткострокові заходи
Дистанційна		Інші заходи

Джерело: авторська розробка на основі [6]

Таблиця 3

Основні види безперервного професійного навчання аудиторів

Вид	Заходи	Тривалість
Освітні заходи (пункт 2, розділ I)	Навчання аудиторів за програмами, розробленими професійними організаціями аудиторів та/або бухгалтерів, юридичними особами, які відповідають вимогам, установленим Комісією з атестації, а також за розробленими аудиторськими фірмами програмами, які визнані професійними організаціями – членами Міжнародної федерації бухгалтерів.	
Короткострокові заходи (пункт 4, розділ II)	Участь у конференціях, семінарах та інших заходах, організованих Міністерством фінансів України, Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, Аудиторською палатою України, професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів.	Обсяг та тривалість проходження безперервного професійного навчання аудиторів шляхом участі у цих заходах визначаються відповідно до фактичної тривалості навчання в годинах, але не більше 20 годин на рік на підставі підтверджуючих документів.
	Участь у заходах, організованих Національним банком України, Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, Державною службою фінансового моніторингу України, контролюючими органами, з питань бухгалтерського обліку, оподаткування, аудиту та фінансового моніторингу.	
	Участь у науково-практичних конференціях з питань бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту з публікацією тез.	
	Участь у міжнародних заходах з питань бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту.	
	Участь у семінарах, практикумах, вебінарах, тренінг-програмах з питань бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту.	
Інші заходи (пункт 5, розділ II)	Публікації у вигляді монографій, підручників чи навчальних посібників з питань аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування (у рік їх видання), видані одноосібно або у співавторстві.	Проходження безперервного професійного навчання аудиторів у цих заходах визнається в обсязі не більше 20 годин на рік.
	Публікації у національних та міжнародних фахових виданнях з питань аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування обсягом не менше 0,5 авторського аркуша (у рік їх видання).	
	Безпосередня участь у підготовці проєктів нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та аудиту, які розробляються Міністерством фінансів України, НБУ, Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, Аудиторською палатою України.	
	Викладання у закладах вищої освіти, що є юридичними особами, які відповідають вимогам, установленим Комісією з атестації, професійних організаціях аудиторів та/або бухгалтерів предметів з бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту.	
	Успішне складання аудитором будь-якого окремого іспиту під час отримання кваліфікації або диплома (сертифіката), що підтверджується відповідним документом професійних організацій, сертифікат (диплом) яких свідчить про високий рівень відповідних знань, перелік яких затверджує Рада нагляду за аудиторською діяльністю Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю відповідно до законодавства.	
Виконання аудитором, який є членом Асоціації присяжних сертифікованих бухгалтерів (Association of Chartered Certified Accountants, ACCA) або Американського інституту сертифікованих громадських бухгалтерів (Association of International Certified Professional Accountants, AICPA), або Інституту присяжних бухгалтерів Англії і Уельсу (The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, ICAEW), програми постійного професійного розвитку (Continuing Professional Development, CPD).		
Отримання аудитором вченого ступеня доктора філософії або доктора наук за напрямом, визначеними частиною другою статті 19 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (у рік отримання).		

Джерело: авторська розробка на основі [6]

чаються відповідно до його фактичної тривалості в годинах без урахування самостійної роботи.

За результатами участі в освітньому заході аудитор видається документ про проходження безперервного професійного навчання, порядок видачі та обліку якого визначає особа, яка проводила відповідний освітній захід. У документі про проходження освітнього заходу мають бути зазначені повне найменування особи, яка проводила освітній захід; тема (напрям, наймену-

вання); обсяг, тривалість освітнього заходу; прізвище, ім'я, по батькові (за наявності) аудитора; дата видачі та обліковий запис документа; найменування посади (за наявності), прізвище, ініціали (ініціал) особи, яка підписала документ, а також її підпис [6].

Перевірку дотримання вимог щодо безперервного професійного навчання аудиторів, які є співробітниками суб'єктів аудиторської діяльності, здійснюють Інспекція щодо суб'єктів аудиторської діяльності, які

Таблиця 4

Суб'єкти, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи

Пункт 18 статті 19 «Атестація аудиторів» Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [5]	Пункт 1 розділу III «Особи, які можуть проводити освітні заходи» Наказу «Про затвердження Порядку безперервного професійного навчання аудиторів» [6]
Безперервне професійне навчання аудиторів можуть проводити:	Освітні заходи можуть проводити:
1) юридичні особи, які відповідають вимогам, установленим комісією з атестації	1) юридичні особи, які відповідають вимогам, установленим Комісією з атестації, та включені до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи (для всіх аудиторів)
2) аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, які визнані професійними організаціями – членами МФБ	2) аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, визнані професійними організаціями – членами МФБ, а також включені до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи з безперервного професійного навчання аудиторів (для своїх співробітників)
3) професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів	3) професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів, включені до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи з безперервного професійного навчання аудиторів (для своїх членів)

Джерело: авторська розробка на основі [5; 6]

Таблиця 5

Документи, що підтверджують відповідність суб'єктів, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи

Суб'єкти	Документи
Юридичні особи	Заява про наміри проводити освітні заходи
	Копія установчого документа юридичної особи
	Розроблені програми освітніх заходів (не менше двох)
	Інформація про наявність методичного забезпечення для програм освітніх заходів за напрямками, видами та обсягом (кількістю) матеріалів
	Інформація про викладачів та/або експертів, залучених для проведення освітніх заходів
Аудиторські фірми	Інформація про матеріально-технічну базу, яка може бути використана для проведення освітніх заходів
	Розроблена програма (програми) освітніх заходів
	Лист (інший документ) професійної організації – члена МФБ про визнання відповідності програми (програм) стандартам професійної організації з безперервного професійного навчання аудиторів та міжнародним стандартам освіти МФБ
Професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів	Інформація про наявність методичного забезпечення для програм освітніх заходів за напрямками, видами та обсягом (кількістю) матеріалів
	Копія установчого документа юридичної особи
	Розроблені програми освітніх заходів (не менше двох)
	Інформація про викладачів та/або експертів, залучених для проведення освітніх заходів
	Інформація про матеріально-технічну базу, яка може бути використана для проведення освітніх заходів

Джерело: авторська розробка на основі [6]

мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та Аудиторська палата України щодо суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності (крім суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес) під час проведення перевірки з контролю якості аудиторських послуг.

Контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів, які не є співробітниками суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, здійснює Аудиторська палата України.

Контроль Аудиторською палатою України за дотриманням вимог щодо безперервного професійного навчання аудиторів, які є співробітниками аудиторських фірм, що розробили власні програми безперерв-

ного професійного навчання, визнані професійними організаціями – членами МФБ (крім тих аудиторських фірм, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності), включені до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи, а також тих аудиторів, які є членами професійних організацій аудиторів та/або бухгалтерів, включених до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи, здійснюється через такі аудиторські фірми та професійні організації аудиторів та/або бухгалтерів відповідно, зокрема інформація про проходження безперервного професійного навчання подається один раз на три роки ними до Аудиторської палати України.

Аудитори, які не є співробітниками суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, не є співробітниками аудиторських фірм, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, визнані

професійними організаціями – членами МФБ (крім тих аудиторських фірм, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності), а також включені до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи, не є членами професійних організацій аудиторів та/або бухгалтерів, включених до переліку осіб, які можуть проводити освітні заходи, повинні самостійно один раз на три роки подавати до Аудиторської палати України звіт про проходження безперервного професійного навчання з копіями підтверджувальних документів.

Мінімальний обсяг, тривалість безперервного професійного навчання аудитора становить 120 годин протягом трьох років поспіль за накопичувальною системою, але не менше 20 годин на рік. При цьому має бути забезпечено диференціацію видів безперервного навчання аудиторів.

У роботі [1, с. 188] пропонується програму стажування скласти з трьох розділів, таких як Розділ 1 «Організація і методика обов'язкового аудиту фінансової звітності»; Розділ 2 «Організація і методика аудиту завдань з надання впевненості, що не є аудитом»; Розділ 3 «Організація і методика надання супутніх аудиту послуг: виконання завдання з узгоджених процедур та компіляція фінансової звітності». Запропоновані розділи є найбільш значущими з точки зору аудиторів, їх опанування потребує певного терміну (не менше трьох років).

Аудитор забезпечує контроль за власним проходженням безперервного професійного навчання за різними формами й видами та зберігає підтверджувальні документи про його проходження [6].

За недотримання вимог щодо безперервного професійного навчання до аудиторів може застосовуватись одне зі стягнень, установлених частиною шостою статті 42 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», а саме попередження, що вимагає від аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, відповідального за порушення, припинення неприйнятної поведінки або усунення порушення та утримання від будь-яких подібних повторних дій; зупинення права на надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, на строк від одного місяця до трьох років; накладання штрафу на аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності; виключення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру.

Висновки. У результаті проведеного дослідження з'ясовано, що в Україні на законодавчому рівні визначено форми, види, обсяг, тривалість, умови та порядок

контролю за проходженням аудиторями безперервного професійного навчання. Встановлено, що основними формами безперервного професійного навчання аудиторів є очна, заочна, дистанційна та їх поєднання. Визначено, що видами безперервного професійного навчання аудиторів є освітні, короткострокові та інші заходи, а за кожним з цих видів наведено конкретні заходи з їх тривалістю.

Досліджено суб'єктів, які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Наказу «Про затвердження Порядку безперервного професійного навчання аудиторів». Згруповано документи, що підтверджують відповідність суб'єктів (юридичних осіб, аудиторських фірм і професійних організацій аудиторів та/або бухгалтерів), які можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів та освітні заходи. Наведено умови, за яких підтверджується відповідність таких суб'єктів вимогам для проведення освітніх заходів або надається вмотивоване рішення про їх невідповідність затвердженим вимогам.

Узагальнено інформацію, яку має містити програма освітнього заходу; обов'язкові дані, які повинні відображатись у документі про підтвердження проходження безперервного професійного навчання; суб'єктів, які мають право здійснювати перевірку дотримання вимог щодо безперервного професійного навчання аудиторів; мінімальний обсяг, тривалість безперервного професійного навчання аудиторів. Крім того, наголошено на відповідальності аудиторів у вигляді законодавчо передбачених стягнень за недотримання вимог щодо їх безперервного професійного навчання.

Встановлено, що оскільки одним із пріоритетів Стратегії розвитку Аудиторської палати України до 2023 року визначено забезпечення гарантій високого рівня кваліфікації та незалежності аудиторів України, то діяльність у цьому напрямі буде спрямована на взаємодію АПУ та Комісії з питань атестації і стажування кандидатів в аудиторів, а також створення системи безперервного професійного навчання аудиторів на основі застосування Міжнародних стандартів освіти для професійних бухгалтерів (International education standards for professional accountants).

Подальші наукові розробки будуть спрямовані на дослідження стану та вдосконалення організації і методик безперервного професійного навчання аудиторів, особливостей конкретних освітніх заходів та умови їх проходження.

Список використаних джерел:

1. Василюк М. Організація та методологія контролю якості аудиторських послуг : дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.00.09. Київ, 2020. 596 с.
2. Долбнева Д. Сучасний стан і напрями удосконалення аудиторської діяльності в умовах європейської інтеграції України та застосування міжнародних стандартів. *Економіка та держава*. 2018. № 2. С. 72–76.
3. Книжник Л. Удосконалення професійних знань аудиторів України: сучасний стан та перспективи розвитку. *Державне будівництво*. 2016. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeBu_2016_2_14 (дата звернення: 05.08.2021).
4. Літкова О. Професійна компетентність майбутніх фахівців з обліку та аудиту в умовах запровадження МСФЗ. *Народна освіта*. 2014. № 2 (23). URL: <https://www.narodnaosvita.kiev.ua> (дата звернення: 05.08.2021).
5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#n322> (дата звернення: 04.08.2021).
6. Про затвердження Порядку безперервного професійного навчання аудиторів : Наказ Міністерства фінансів України від 6 липня 2020 року № 400. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0999-20/conv#Text> (дата звернення: 04.08.2021).

7. Пушкарьова О. Особливості забезпечення якості внутрішнього аудиту та підвищення професійної компетентності внутрішніх аудиторів в державному секторі. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7754> (дата звернення: 05.08.2021).

8. Стратегія розвитку Аудиторської палати України до 2023 року : Рішення з'їзду аудиторів України від 18 травня 2019 року № 1/13. URL: https://www.google.com/url?sa=...=AOvVaw0Mh4-yGg8_BDRZIt16N5Ur (дата звернення: 05.08.2021).

9. Фабіянська В. Удосконалення професійних вимог до аудиторів в умовах реформування незалежного аудиту в Україні. *Бізнес-Інформ*. 2020. № 7. С. 189–199.

10. Шульга С. Напрями удосконалення регулювання аудиторської діяльності в контексті глобальних змін. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2019. № 3. С. 67–75.

References:

1. Vasyliuk M. (2020) Orhanizatsiia ta metodolohiia kontroliu iakosti audytoriv'skykh posluh [Organization and methodology of quality control of audit services]. *Dysertatsiia doktora nauk*. Kyiv.

2. Dolbnieva D. (2018) Suchasnyi stan i napriamy udoskonalennia audytoriv v umovakh yevropeiskoi intehratsii Ukrainy ta zastosuvannia mizhnarodnykh standartiv [Current state and directions of improvement of auditing activity in the conditions of European integration of Ukraine and application of international standards]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 2, pp. 72–76.

3. Knyzhnyk L. (2016) Udoskonalennia profesiinykh znan audytoriv Ukrainy: suchasnyi stan ta perspektyvy rozvytku [Improving the professional knowledge of Ukrainian auditors: current status and development prospects]. *Derzhavne budivnytstvo*, no. 2. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeBu_2016_2_14 (accessed 10 September 2021).

Litkova O. (2014) Profesiina kompetentnist maibutnykh fakhivtsiv z obliku ta audytu v umovakh zaprovadzhennia MSFZ [Professional competence of future accounting and auditing specialists in the context of IFRS implementation]. *Narodna osvita: elektronne naukove fakhove vydannia*, no. 2(23). Available at: <https://www.narodnaosvita.kiev.ua> (accessed 11 September 2021).

4. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytoriv: Zakon Ukrainy № 2258-VIII vid 21.12.2017 roku [Law of Ukraine On the audit of financial statements and auditing activities: from 21st December 2017, № 2258-VIII]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#n322> (accessed 11 September 2021).

5. Poriadok bezpererвноho profesiinoho navchannia audytoriv: zatverdzheno nakazom MFU № 400 vid 06.07.2020 roku [The order of continuous professional training of auditors: from 06th July 2020, № 400]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0999-20/conv#Text> (accessed 11 September 2021).

6. Pushkarova O. (2019) Osoblyvosti zabezpechennia yakosti vnutrishnoho audytu ta pidvyshchennia profesiinoi kompetentnosti vnutrishnikh audytoriv v derzhavnomu sektori [Features of ensuring the quality of internal audit and improving the professional competence of internal auditors in the public sector]. *Efektivna ekonomika*, no. 12. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7754> (accessed 10 September 2021).

7. Stratehiia rozvytku Audytorivskoi palaty Ukrainy do 2023 roku: Rishennia zizdu audytoriv Ukrainy № 1/13 vid 18.05.2019 roku [Strategy for the development of the Audit Chamber of Ukraine until 2023: from 18th May 2019, № 1/13]. Available at: https://www.google.com/url?sa=...=AOvVaw0Mh4-yGg8_BDRZIt16N5Ur (accessed 09 September 2021).

8. Fabiianska V. (2020) Udoskonalennia profesiinykh vymoh do audytoriv v umovakh reformuvannia nezalezhnogo audytu v Ukraini [Improving the professional requirements for auditors in the context of independent audit reform in Ukraine]. *Biznes-Inform*, no. 7, pp. 189–199.

9. Shulha S. (2019) Napriamy udoskonalennia rehuliuвання audytorivskoi diialnosti v konteksti hlobalnykh zmin [Directions for improving the regulation of auditing in the context of global change]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoi akademii statystyky, obliku ta audytu*, no. 3, pp. 67–75.