

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут новітніх освітніх технологій
Кафедра фінансового контролю та аудиту**

ЛИСИЧЕНКО Валентина Олександрівна

ЗОВНІШНЄ ОЦІНЮВАННЯ АУДИТОРОМ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійна програма «Аудит та державний фінансовий контроль»

кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка
групи ОАДФКзм-21
Лисиченко В.О.

Науковий керівник:
д.е.н., проф.
Лучко М.Р.

Тернопіль – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПІДСТАВИ ОЦІНЮВАННЯ АУДИТОРОМ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ	7
1.1. Система фінансового моніторингу в Україні, її роль та значення для оцінки корупційних ризиків	7
1.2. Корупція, її види та нормативно-правове регулювання покарання	15
Висновки до розділу 1	22
РОЗДІЛ 2. АУДИТ В СИСТЕМІ ВИЯВЛЕННЯ ТА ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ	24
2.1. Нормативно-правове регулювання аудиторської діяльності в Україні	24
2.2. Види аудиту, їх значення та використання в діяльності суб'єктів господарювання	32
2.3. Аудиторські процедури в процесі здійснення аудиту	38
РОЗДІЛ 3. ЗОВНІШНЄ ОЦІНЮВАННЯ АУДИТОРОМ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ АНТИКОРУПЦІЙНИХ ПРОГРАМ	45
3.1. Нормативно-правове регулювання антикорупційних програм	45
3.2. Методика зовнішньої оцінки аудитором корупційних ризиків	50
Висновки до 3 розділу	58
ВИСНОВКИ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	63
ДОДАТКИ	73

ВСТУП

Актуальність теми. В сучасних умовах розвитку наша держава постають труднощі, які вносять корективи у життя кожного суб'єкта господарювання та громадянина. Разом із соціально-економічними труднощами, наявні й корупційні ризики, які можуть гальмувати процеси розвитку та ефективного управління. Виникає потреба в активній боротьбі з корупцією, впровадженні прозорості в діяльність органів влади та підприємств, а також зміцнення правової системи для належного покарання тих, хто зловживає владою. Запровадження ефективних антикорупційних заходів є важливим етапом на шляху до створення справедливого та розвинутого суспільства, де кожен громадянин має рівні можливості для особистого та професійного зростання.

Зокрема, зовнішнє оцінювання аудитором корупційних ризиків сьогодні важливе більше ніж будь-коли, оскільки корупція залишається серйозним викликом для бізнесу, державних інституцій та суспільства в цілому. Зовнішнє оцінювання корупційних ризиків є ефективним інструментом у протидії неправомірним практикам.

Особливо важливо проводити зовнішнє оцінювання корупційних ризиків у сферах, де публічні інтереси та громадська безпека є на першому плані, таких як сфери охорони здоров'я, освіти, інфраструктури та державного управління. Такий підхід сприяє підвищенню довіри громадськості до діяльності організацій і сприяє створенню чесного та прозорого управлінського середовища.

У світлі сучасних тенденцій до збільшення вимог до корпоративної відповідальності, аудит корупційних ризиків стає необхідною складовою етичного та ефективного управління. Цей процес сприяє підвищенню рівня довіри, конкурентоспроможності та стійкості бізнесу та суспільства в цілому. Зростання вимог до управління у всіх сферах діяльності, а також поглиблення розуміння впливу корупції на сталий розвиток, роблять цю тему ключовою для розуміння та удосконалення сучасних підходів до протидії даному явищу. Саме

тому обрана тема є актуальною для дослідження, маючи на меті сприяти розбудові ефективних стратегій протидії корупції.

У працях як українських науковців так і закордонних не одноразово постає питання виникнення та боротьби з корупційними ризиками. Значний внесок у розвиток теоретичних засад і методологічних підходів щодо вирішення проблем корупційних ризиків зробили: Бугайчук К., Буряк М., Дмитрієв Ю., Заїка К., Михненко А., Кос Драго та інші.

Мета і задачі дослідження: Мета дослідження полягає в ретельному аналізі та ідентифікації можливих джерел корупції в діяльності організацій чи установ.

Задля досягнення поставленої мети необхідно виконати такі **завдання**:

- ✓ визначити передумови виникнення та нормативно-правове регулювання фінансового моніторингу;
- ✓ визначити поняття корупційних ризиків та значення фінансового моніторингу при оцінці корупційних ризиків;
- ✓ розглянути сутність поняття корупції та види покарань за недотримання антикорупційного законодавства;
- ✓ дослідити нормативно-правові акти, що регулюють аудиторську діяльність в Україні;
- ✓ розглянути види аудиту у відповідності до класифікаційних ознак;
- ✓ визначити поняття «аудиторські процедури» та їх види;
- ✓ дослідити нормативно-правове регулювання антикорупційних програм та порядок їх затвердження;
- ✓ розглянути методика зовнішнього оцінювання корупційних ризиків;
- ✓ ідентифікувати корупційні ризики, які мають прояви у діяльності ТНПУ та визначити шляхи усунення ідентифікованих ризиків.

Об'єктом дослідження є процес ідентифікації корупційних ризиків загально-державної установи.

Предметом дослідження є нормативно-правові, практичні, методичні та теоретичні аспекти антикорупційного аудиту.

Методи дослідження. З метою впровадження визначеної у магістерській роботі мети використано різноманітні наукові та методологічні підходи. Серед них варто відзначити абстрактно-логічний метод, що спрямований на систематизацію та аналіз інформації з використанням логічних операцій і абстрагування; економічно-математичний метод, який використовує математичні і модельні підходи для формалізації та оптимізації економічних процесів; аналітико-систематичний метод, спрямований на розгляд явища як системи з елементами та взаємозв'язками; статистичний метод, що ґрунтується на аналізі статистичних даних для виявлення закономірностей та тенденцій.

Інформаційною базою для дослідження є наукові праці вчених у сфері методології проведення антикорупційного аудиту, нормативно правові акти, публічні реєстри ТНПУ.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає у вдосконаленні методології та підходів до виявлення, аналізу та протидії корупційним ризикам. Дане дослідження може також вносити вклад у розробку стратегій антикорупційної політики та сприяти розвитку сучасних стандартів корпоративної відповідальності.

Практичне значення дослідження полягає у наданні конкретних інструментів та рекомендацій для запобігання, виявлення та управління корупційними ризиками, що сприяє створенню ефективних стратегій управління корупційними питаннями в організаціях.

Апробація наукових досліджень. За результатами проведених досліджень автором опубліковані тези на конференціях на теми: «Теоретичні підстави оцінювання аудитором корупційних ризиків», «Окремі аспекти методика зовнішньої оцінки аудитором корупційних ризиків».

Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний текст роботи викладений на 62

сторінках, список використаних джерел налічує 82 найменувань на 10 сторінках. Дипломна робота містить 4 таблиці, 21 рисунок та 5 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПІДСТАВИ ОЦІНЮВАННЯ АУДИТОРОМ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ

1.1. Система фінансового моніторингу в Україні, її роль та значення для оцінки корупційних ризиків

Глобалізаційні процеси в економіці призводять до розвитку економічної злочинності не лише у межах певної країни, а й надають можливість виходити на транснаціональний рівень. Беручи до уваги те, що боротьба з економічною злочинністю раніше могла контролюватись на національному рівні, то на сьогодні з виходом на ринки інших країн постає гостра необхідність контролю на транснаціональному рівні. Розвиток банківських послуг та інформаційних технологій надають усі можливості для реалізації кримінальних схем та розвитку злочинних мереж. Відповідно виникають такі поняття, як «брудні» гроші, «легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом», «відмивання коштів».

Термін «брудні» гроші вперше виник в наслідок того, що у 30-х роках ХХ століття у Сполучених штатах Америки було прийнято закон, який обумовлював заборону вільного продажу алкоголю. Брудні кошти – це не легалізовані доходи, отримані шляхом використання у своїй діяльності законодавчо заборонених видів діяльності. Основні способи відмивання «брудних» грошей розглянемо на рис.1.1.

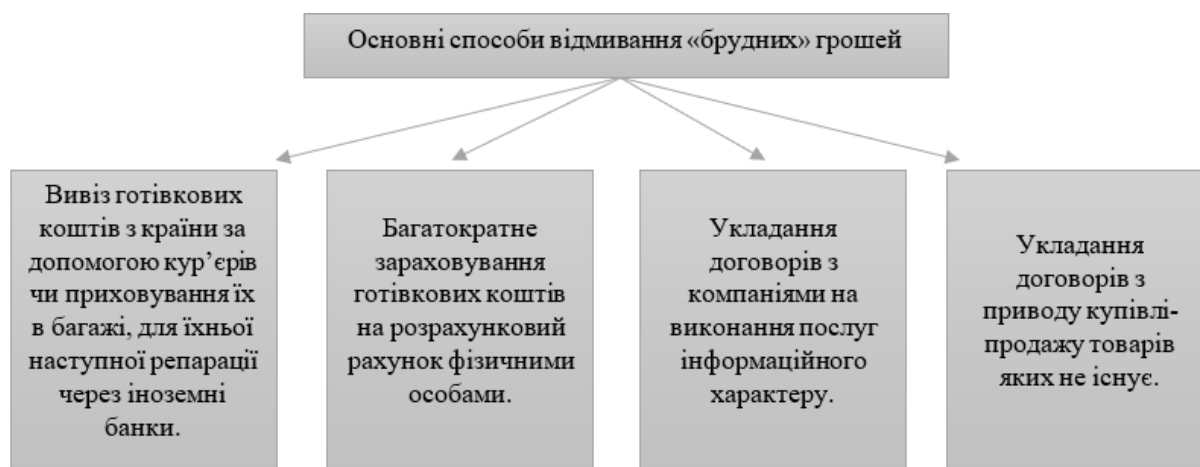


Рис.1.1. Основні способи відмивання «брудних» грошей.

Примітка: Розроблено автором на основі джерел[46,с.45,52, с.263]

У 2001р. частиною 1 статті 209 «Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом» Кримінального кодексу України було введено в законодавство України термін «легалізація», що трактує легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом як "Набуття, володіння, використання, розпорядження майном, щодо якого фактичні обставини свідчать про його одержання злочинним шляхом, у тому числі здійснення фінансової операції, вчинення правочину з таким майном, або переміщення, зміна форми (перетворення) такого майна, або вчинення дій, спрямованих на приховування, маскуванню походження такого майна або володіння ним, права на таке майно, джерела його походження, місцезнаходження, якщо ці діяння вчинені особою, яка знала або повинна була знати, що таке майно прямо чи опосередковано, повністю чи частково одержано злочинним шляхом [33].»

Задля боротьби з неофіційними доходами в Парижі у 1989 р. під час зустрічі лідерів країн Великої Сімки було створено групу яка сприяла розробці фінансових заходів, що сприятимуть боротьбі з відмиванням грошей. До основних завдань FATF відносимо:

- розробка та поширення методів боротьби з відмивання кримінальних грошей;
- спостереження за реалізацією заходів боротьби в країнах-членах організації;
- щорічне складання так званого «чорного списку» країн, який відображає країни та території в яких поширена криміналізація економіки, стрімкий розвиток корупції та відсутність реформ боротьби із відмиванням коштів, тобто, дає можливість потенційним зарубіжним інвесторам зрозуміти чи вигідно вкладати кошти в дану країну[77].

Саме рушієм протидії легалізації надходжень, одержаних незаконним чином постало віднесення України до «чорного списку» FATF у 2001 р. Головною причиною включення нашої держави до списку на той період часу вважалось відсутність як такого закону, який сприяв боротьбі із відмиванням злочинних доходів. Відповідно уряд України взяв до уваги рекомендації щодо

заходів боротьби з відмивання доходів. Що саме впровадив уряд розглянемо на рис. 1.2. В результаті впровадження даних заходів FATF Україну виключили із «чорного списку»

Дані заходи стосовно трансформації законодавства відповідно до рекомендацій FATF сприяли утворенню на теренах нашої країни Державної служби фінансового моніторингу України, яка і на сьогодні здійснює заходи фінансового моніторингу та так би мовити фінансовою розвідкою в нашій країні.

Утворення Державного департаменту фінансового моніторингу у складі Міністерства фінансів

Прийняття базового Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму» від 28.11.2002 та низки нормативних актів до нього, які відповідали міжнародним вимогам.

Кабінет Міністрів України та Національний Банк України затвердили програму протидії легалізації доходів.

Постановою Національного Банку України затверджено рекомендації для банків із розробки програм протидії легалізації злочинних доходів.

Внесення змін у чинне законодавство (Закон України «Про банки і банківську діяльність», Кодекс України про адміністративні правопорушення, Кримінального кодексу України та інших).

Рис.1.2. Заходи відповідно до рекомендацій міжнародних організацій FATF.

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[52, с.262-269,16]

Поняття «фінансового моніторингу» висвітлювали у своїх працях ряд вчених і як вони трактували даний термін розглянемо в табл.1.1

"Фінансовий моніторинг" визначається вченими як комплекс заходів та дій, які реалізуються на різних рівнях - в об'єктах господарювання, секторі економіки, адміністративно-територіальних одиницях, національному рівні чи в міжнародному масштабі. Мета цих заходів полягає в уникненні легалізації (відмиванні) доходів, отриманих незаконними методами, які порушують чинне законодавство.

Таблиця 1.1

ВИЗНАЧЕННЯ «ФІНАНСОВОГО МОНІТОРИНГУ» ВЧЕНИМИ

Автор	Визначення
А. Клименко	«Особлива форма фінансового контролю, яка здійснюється уповноваженими державними органами у сфері фінансового контролю та суб'єктами первинного фінансового моніторингу та спрямована на виявлення операцій, пов'язаних з легалізацією доходів, здобутих злочинним шляхом.»
А. Гаврилишин	«Сукупність заходів суб'єктів фінансового моніторингу з метою виявлення, аналізу та перевірки інформації про фінансові операції щодо віднесення їх до таких, що можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів незаконного походження з наступним передаванням їх правоохоронним органам.»
Ж. Довгань	«Система, яка включає сукупність елементів, що взаємодіють і перебувають під дією внутрішніх і зовнішніх факторів, яка охоплює спостереження за рівнем стійкості банку, аналіз, оцінку і прогнозування стійкості на довгострокову перспективу.»
І. Бірюкова	«Система постійного спостереження за найважливішими поточними результатами фінансової діяльності підприємства в умовах постійно змінної кон'юнктури фінансового ринку.»
І. Патюта	«Передбачає постійне спостереження, що дає можливість прогнозувати випадки ризиків пов'язаних з легалізацією коштів.»
В. Беріско	«Фінансовий моніторинг – це сукупність заходів суб'єктів фінансового моніторингу з метою виявлення, аналізу та перевірки інформації про фінансові операції на предмет віднесення їх до таких, що можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів незаконного походження для передавання її правоохоронним органам.»

Сформовано автором на основі джерел[5,6,10,15,25,52]

Проаналізувавши думки вчених можна сформувати таке визначення «фінансового контролю» - це система заходів фінансового контролю, яка провадить діяльність із метою спостереження та аналізу з метою запобігання відмиванню надходжень отриманих злочинним чином, фінансово-господарських операцій суб'єктів господарювання. Варто виокремити основні принципи фінансового моніторингу, розглянемо їх на рис.1.3.

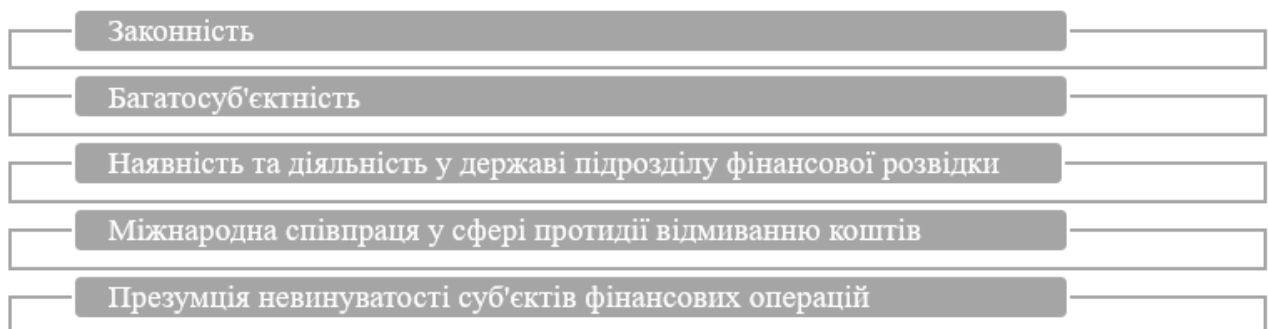


Рис. 1.3. Принципи фінансового моніторингу

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[64]

Законодавче регулювання фінансового контролю в Україні відбувається на підставі таких нормативно-правових актів:

- «Закон України №361-ІХ від 06.12.2019 р. «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення»[20]»;

- ««Положення про здійснення установами фінансового моніторингу», затверджене постановою правління Національного банку України №107 від 28.07.2020 р.[57]»;

- ««Положення про здійснення фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу, державне регулювання та нагляд за діяльністю яких здійснює Міністерство юстиції України», затверджене наказом Міністерства юстиції України №3201/5 від 10.09.2021р. [58]».

Метою Закону України №361-ІХ є запобігання та протидія економічним злочинам серед яких легалізація доходів, отриманих незаконним шляхом, зниження корупційних ризиків, протидія фінансування тероризму та поширення зброї масового знищення.

Система рівнів фінансового моніторингу в Україні має такий вигляд рис.

1.4.



Рис.1.4. Структурно-логічна схема системи фінансового моніторингу в Україні

Примітка: Авторська розробка

Державний фінансовий моніторинг, являє комплекс заходів, які виконуються суб'єктами системи державного фінансового моніторингу й націлені виконати вимоги законодавства у сфері яка запобігає й протидіє легалізації (відмиванню) доходів, які отриманні не законним шляхом, фінансування тероризму й поширення засобів масового знищення. Важливим є чітке розуміння, хто виступає учасниками системи державного фінансового моніторингу, а ними є: НБУ, Міністерство цифрової трансформації, Міністерство юстиції, Державна служба фінансового моніторингу (надалі – Держфінмоніторинг), Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку.[15]

Первинний фінансовий моніторинг є системою заходів, які спрямовані на дотримання чинного законодавства державного фінансового моніторингу, виконується суб'єктами системи первинного фінансового моніторингу які включають ряд організацій, які виконують не лише фінансові операції, серед них: платіжні організації, біржі різного типу, кредитні спілки, банки, страхові брокери, іноземні об'єкти господарювання, що здійснюють надання фінансових послуг на нашій території, ломбарди, аудиторські компанії, адвокатські бюро, нотаріуси, казино та ряд інших.[15]

Головним органом фінансового контролю в Україні постає Держфінмоніторинг, який розпочав своє функціонування у 2002 року у статусі Державного департаменту фінансового контролю у складі Міністерства фінансів України. У 2005 році був відокремлений та набув ролі органу виконавчої влади на центральному рівні. Структура Держфінмоніторингу, яка діє сьогодні, була затвердженою Постановою Кабінету Міністрів України №85 від 05.04.2014 р. та введена в дію з 01.06.2019р. рис.1.5.

Данна структура вибудовування нашою країною задля виявлення злочинних схем, отримання доходів незаконним шляхом. Серед джерел незаконного збагачення, має місце і корупція, через присутність якої у нашій країні, нас було включено до «чорного списку» FATF.



Рис. 1.5. Структура Держфінмоніторингу

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[49]

З поміж ряду пріоритетних напрямів проведення фінансових розслідувань у 2022 році в службі Держфінмоніторингу було відмивання доходів від корупційних діянь. Згідно статистичного звіту за 2022 р. за даними фінансової розвідки було направлено до правоохоронних органів 802 справи, з поміж яких 121 пов'язану з корупційними злочинними на загальну суму фінансових операцій у розмірі 6,4 млрд. грн, в той час коли у 2021 р. було передано 160 справ на суму 9,3 млрд. грн. та у 2020 р. 204 справи. Корупційні злочини виникають внаслідок корупційних ризиків[64,65].

К. Л. Бугайчука визначає, що корупційний ризик може визначатися як конкретний факт (дія або стан), що передуює для вчинення правопорушень особами, які мають повноваження здійснювати функції держави, а також місцевого самоврядування. Згідно із рекомендаціями НАЗК, корупційний ризик ідентифікують як можливість, що відбудеться подія правопорушення, яка може сприяти зростанню корупційних ризиків, а також може завдати негативних наслідків для досягнення поставлених цілей й завдань органом влади.[8]

У своїй думці Ю. В. Дмитрієв вказує на те, що таке визначення скорочує зміст корупційного ризику, обмежуючи його застосування лише для надання адмін. послуг та контрольної-наглядової діяльності держави.[14]

З іншого погляду, А. М. Михненко визначає корупційні ризики як умови, які сприяють виникненню, розвитку, поширенню, а також поширенню корупційних практик в професійній й службовій діяльності учасників корупційних правопорушень. Вони виникають через застосування процедур, визначених відповідним процесуальним законодавством та іншими нормативними актами, включаючи внутрішні документи юридичних осіб. Корупційні ризики також можуть виникати внаслідок неналежного виконання або недотримання положень процесуального законодавства й регулятивних норм, особливо при відсутності ефективного контролю стосовно діяльності суб'єктів корупційних правопорушень[46].

Це визначення А. М. Михненка більше акцентує на передумовах виникнення корупційних ризиків, але водночас недостатньо докладно розкриває їхній суттєвий зміст і структуру.

На нашу думку, корупційний ризик трактується як конкретний факт або стан, що створює підстави задля вчинення корупційних правопорушень уповноваженими особами на виконання державних функцій й місцевого самоврядування. Це також може бути ймовірність виникнення події корупційного правопорушення, що негативно впливає на досягнення визначених цілей, а також завдань органом влади. Узагальнено, корупційний ризик виникає внаслідок виконання дій, визначених відповідним законодавством та регулятивними нормами, які можуть бути порушені внаслідок неналежного виконання чи ігнорування, особливо при відсутності ефективного контролю з-за діяльністю суб'єктів корупційних правопорушень.

Отже, система державного фінансового моніторингу в Україні активно працює із боротьбою відмивання надходжень, отриманих незаконним шляхом, серед яких зменшення корупційних ризиків. Відповідно до статистичних даних кількість розслідувань корупційних матеріалів зменшується, згідно чого

впливає висновок, що Держфінмоніторинг активно сприяє зменшенню корупції в нашій країні, що сприяє розвитку економіки.

1.2. Корупція, її види та нормативно-правове регулювання покарання

Корупція - це соціально-економічне явище притаманне для всіх суспільств. Вона порушує справедливість, загрожує економічному розвитку та підриває довіру до владних інституцій. Існування корупційних проявів в Україні є не лише серйозною загрозою для розвитку правової державності, але й конкретною соціальною небезпекою, яка негативно впливає на всі сфери суспільства. Корупційні практики підірвати національну безпеку та втручаються у нормальний хід демократичного розвитку.

Існує важливий двосторонній зв'язок між самим явищем корупції та проблемами, які вона не лише породжує, але і стає причиною нових негативних явищ.

Варто розуміти, що корупція економічне явище, яке створює серйозну несправедливість у суспільстві. Спроби поліпшити власний матеріальний стан (через отримання пільг чи податкових вигід) шляхом співробітництва з державними посадовцями, лише підкреслюють проблему.

Корупція вперше згадується ще за стародавнього Вавилону, їй присвячував свої праці Арістотель, але тоді вона вважалась певним підлабузництвом і не зовсім відповідала поняттю, яке трактує національне законодавство сьогодні. [42]

Середньовіччя стало часом, коли владні структури набули значущого впливу та часто пропонували свої послуги за плату. У цей період формувалися та удосконалювалися механізми корупційних схем, які сприяли накопиченню багатства та влади у руках еліти. Значні випадки корупції були зафіксовані в імперіях, таких як Османська чи Китайська.

У сучасному світі, де економічна та політична конкуренція є надзвичайно великою, корупційні прояви приймають різноманітні форми та стають складнішими у виявленні. Ефективність проведення заходів, які протидіють

корупції залежить від сукупності правових, економічних та соціокультурних чинників.

Закон «Про запобігання корупції» прийнятий Верховною Радою України 14.10.2014р. визначає корупцію, як використання посадовцем посадових зобов'язань з ціллю отримання доходів та певних вигод без законних підстав.[19]

Корупція - це небажане соціальне явище, яке супроводжується конфліктом між діями особи й інтересами її роботодавця чи конфліктом між виборною особою та інтересами суспільства. Дане явище властиве ситуаціям, коли особа, обіймаючи посаду зі значущими повноваженнями, використовує їх на користь особистих інтересів. Можливість корупції існує для будь-якої особи, яка має дискреційні повноваження - тобто може самостійно вирішувати питання розподілу ресурсів, що не належать їй особисто. Це можуть бути чиновники, депутати, судді, працівники правоохоронних органів, адміністратори, екзаменатори, лікарі та інші. Головним стимулом особи, схильної до корупції, є збагачення, пов'язане з неправомірним використанням своїх службових повноважень. Цей прибуток, часто визначається як рента. У той час як головним фактором стримування є ризик викриття та наступного покарання, що може спричинити серйозні негативні наслідки для особи, схильної до корупційних дій.[7]

Відповідно до сфери виникнення корупцію можна поділити на :

- економічну, прикладом є хабарництво під час реалізації угод;
- політична, має місце при прийнятті законів, призначенні посадовців чи ухиленні від відповідальності за порушення закону;
- судову, включає в себе отримання хабарів для вирішення справ у вигідний спосіб, виготовлення не правомірних судових рішень;
- бюрократична, може виникати в органах державного управління, де посадовці вимагають гроші для вирішення рутинних питань громадян;
- медична, виникає у медичних установах у вигляді вимагання коштів за надання послуг.[67]

За для боротьби з корупцією виникає необхідність антикорупційної політики держави, яку формує та реалізує Національне агентство з питань запобігання корупції(НАЗК) створене 18 вересня 2015 року. Відповідно до антикорупційної енциклопедії якою керується НАЗК виокремлюються наступні види корупції, табл. 1.2

Таблиця 1.2

Види корупції відповідно до Антикорупційної енциклопедії

Вид	Трактування терміну
Велика корупція або топкорупція (<u>grand corruption</u>)	здійснюється на вищих рівнях публічної служби та великого бізнесу. Зазвичай передбачає як значні вигоди для залучених посадових осіб, так і значні втрати для держави та її громадян. Іноді велику корупцію також називають політичною.
Політична корупція (<u>political corruption</u>)	передбачає маніпулювання законодавством та процедурами, щоб розподілити ресурси й гроші між обмеженою кількістю людей. Часто є частиною великої корупції. Вужче цей термін використовують у контексті фінансування політичних партій та маніпуляцій під час виборчих кампаній.
Побутова корупція (<u>petty corruption</u>)	це корупція дрібного масштабу, що знаходиться на перетині діяльності державних або комунальних установ і громадян. Вона зустрічається в повсякденному житті й часто пов'язана зі спробами громадян отримати доступ до базових суспільних благ або послуг (наприклад, медичної допомоги чи освіти). Альтернативні назви: бюрократична корупція, дрібна корупція.
Адміністративна корупція (<u>administrative corruption</u>)	її можна розглядати самостійно або як частину побутової корупції. Виникає між державою, представленою чиновниками/бюрократами, що відповідають за прийняття рішень, та громадянами, коли їм потрібні певні послуги. Часто до адміністративної корупції вдаються представники бізнесу для отримання дозволів, ліцензій, погоджень тощо.

Сформовано автором на основі джерела[1]

Згідно даної енциклопедії виділяють також 2 види адміністративної корупції:

- системна «ендемична»;
- спорадична.

Різниця між ендемічною та спорадичною полягає в тому, що ендемічна являється невід’ємною частиною функціонування держави та впливає на економіку та механізми контролю в той час, як спорадична це поодинокі випадки, які не несуть глобальних впливів.

Відповідно НАЗК виділяє також види корупції відображенні на рис.1.6.



Рис.1.6. Види корупції.

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[1]

Головні чинники, що сприяють поширенню корупції, включають в себе елементи, як збіднілість широких верств населення, нерівність в розподілі доходів у суспільстві, відсутність ефективної системи соціального захисту та процеси економічної трансформації. Корупція в Україні стала системною проблемою і проникає в усі сфери життя, стаючи основним, швидким та надзвичайно ефективним способом досягнення індивідуальних корисливих цілей і вирішення питань. Саме корупція заважає процесу інтеграції України в Європейське Співтовариство.

Вчені підкреслюють, що корупція є складною соціально-правовою проблемою, і ні одній країні світу не вдалося повністю її викоринити. Будь-які прояви корупції, незалежно від галузі, в якій вони виникають, представляють собою загрозу для суспільства, держави чи індивіда. Однак створення перешкод

для її поширення в різні сфери суспільного життя та мінімізація її негативних наслідків є реальною задачею. Успіх в цьому питанні залежить від політичної волі вищого керівництва, прозорості влади, системної роботи всіх державних органів, очищення правоохоронних та контролюючих органів від корумпованих чиновників і правильного ставлення громадян до даного негативної явища.

Задля викорінення корупції в нашій державі існує ряд прийнятих нормативних актів, розглянемо їх на рис.1.7.

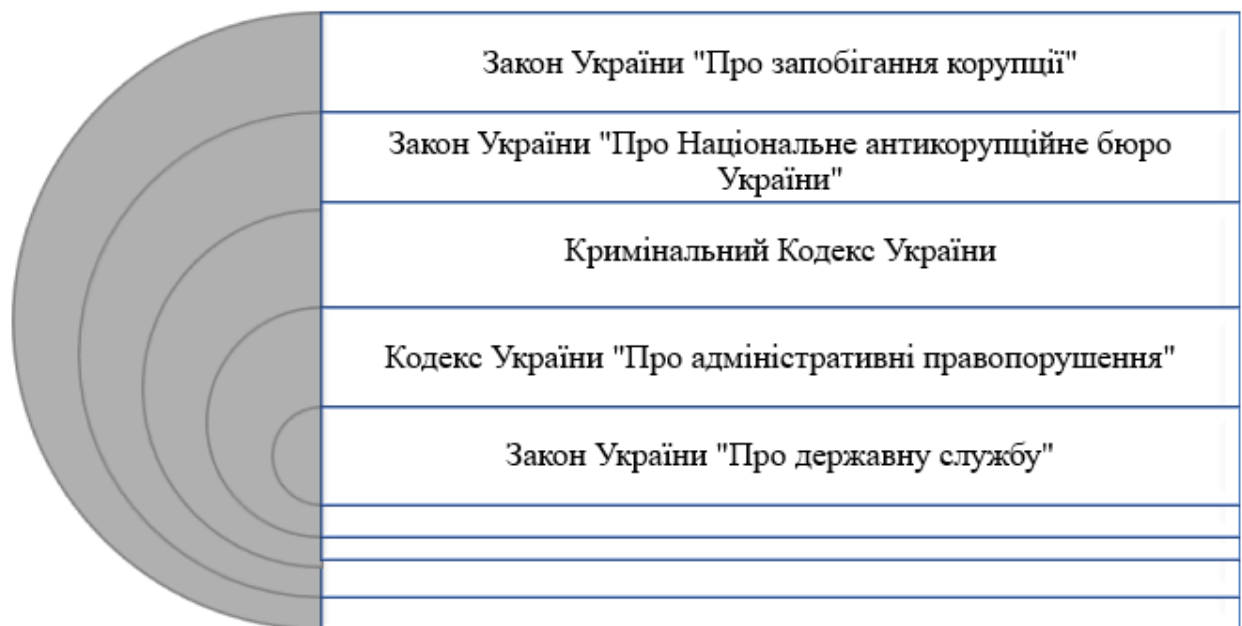


Рис.1.7. Правові акти регулювання корупційних схем в Україні.

Примітка: Авторська розробка

Закон України «Про запобігання корупції» №1700-VII від 14.10.2014 р.(введений в дію 26.04.2015р.) замінив попередній Закон України «Про запобігання та протидію корупції». Даний закон поширюється на посадовців, осіб які прирівнюються до уповноважених виконувати функції держави, а також місцевого самоврядування. Функціонує даний закон для тлумачення ряду понять таких, як корупція, яке ми розглянули вище, близькі особи, конфлікт інтересів, подарунок та ряд інших понять. Регулювання діяльності НАЗК, порядок призначення Голови НАЗК, визначає формування та реалізацію антикорупційної політики, а також порядок захисту викривачів.[19]

Одним із органів метою якого є очищення влади від корупції заради побудови та розвитку успішного суспільства та ефективності держави є Національне антикорупційне бюро України (НАБУ) діяльність якого регулюється Законом України «Про Національне антикорупційне бюро України».[21]

Згідно звіту НАБУ за I півріччя 2023р.[24], станом на 30.06.2023р. було:

1) Викрито на зловживаннях у I півріччі 2023 р.:

- 26 керівників держпідприємств;
- 11 вищих посадових осіб держави;
- 8 депутатів;
- 7 суддів;
- 2 держслужбовці категорії «А»;
- 2 прокурори;
- 65 інших осіб.

2) Відправлено на лаву підсудних:

- 12 керівників держпідприємств;
- 10 вищих посадових осіб держави;
- 5 суддів;
- 4 держслужбовці категорії «А»;
- 3 депутати облради;
- 2 військовослужбовці вищого офіцерського складу;
- 81 інші.

3) Засудженні за корупцію, вироки яких набули законної сили:

- 2 керівники держпідприємств;
- 2 вищі посадові особи;
- 1 суддя;
- 1 військовослужбовець вищого офіцерського складу;
- 1 прокурор.

Відповідальність за правопорушення передбачається: дисциплінарна, адміністративна, кримінальна та цивільно-правова. Кодекс України «Про

адміністративні правопорушення» трактує адміністративну відповідальність за корупційні правопорушення, а саме:

- стаття 172⁵ передбачає за одержання подарунків у встановлених законом обмеженнях передбачає штраф від 100 до 200 неоподаткованих мінімумів доходів громадян з конфіскацією такого подарунка, у разі повторного правопорушення штраф складатиме від 200 до 400 неоподаткованих мінімумів доходів, конфіскацією дарунка та позбавленням права займати посади або займатись певною діяльністю протягом 1 року.
- стаття 172⁶ визначає, що за порушення вимог фінансового контролю, які стосуються не своєчасного декларування доходів, передбачено штраф від 50 до 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян;
- стаття 172⁸ передбачає штраф у розмірі 100- 150 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за незаконне використання службової інформації у власних інтересах;
- та інші адміністративні покарання передбачені статтями 175⁴-172⁹-². [27]

Кримінальна відповідальність за вчинення злочинів пов'язаних з корупційними діяння передбачена статтями 364-370 Кримінального Кодексу України. Розглянемо деякі з них:

- зловживання службовим становищем карається арештом на 6 місяців або обмеженням волі терміном до 3 років або ж позбавленням волі на той самий строк, а також позбавленням права займати посади протягом 3 років та штрафними санкціями;
- за декларування недостовірної інформації, яка відрізняється від достовірної на суму: 500-2000 прожиткових мінімумів працездатних осіб – штрафні санкції у розмірі 3000-4000 неоподатковуваних мінімумів громадян або громадські роботи терміном від 150 до 240 годин або обмеження волі до 2 років, обмеження займати посади до 2 років; понад 2000 прожиткових мінімумів працездатних осіб – штрафні санкції 4000-5000 неоподатковуваних

мінімумів громадян або громадські роботи терміном від 150 до 240 годин або обмеження волі до 2 років, обмеження займати посади до 2 років;

- за незаконне збагачення передбачено позбавлення волі на строк від 5 до 10 років з позбавленням права займати посади до 3 років.[33]

Закон України "Про державну службу" установлює можливість застосування різних дисциплінарних санкцій, включаючи відсторонення від служби та позбавлення права на отримання пенсії.[22]

Отож, корупційні діяння мають широку правову регламентацію покарань.

Висновки до розділу 1

Проаналізувавши 1 розділ магістерської роботи можна зробити наступні висновки:

1. Відмивання коштів та корупція були поширені на нашій території ще задовго до утворення незалежної України. Дані явища завдають негативного впливу на зовнішньоекономічні зв'язки нашої країни та призупиняють економічний розвиток.

2. Боротьба з легалізацією надходжень, отриманих злочинним чином розпочалась у 2001 р. коли Україну включили до чорного списку FATF, в результаті чого було прийнято ряд законів та положень таких, як Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму», а також створено Державну службу фінансового моніторингу, яка спочатку існувала, як Департамент фінансового контролю при Міністерстві фінансів України яка діє і на сьогоднішній день, як фінансова розвідка та опрацьовує справи пов'язані з корупційними діяннями.

3. Для протидії й запобігання корупції на теренах України функціонує дві установи такі, як НАБУ та НАЗК. НАБУ проводить розкриття справ пов'язаних із корупцією та передає їх до суду, НАЗК сприяє запобіганню корупції в нашій країні.

4. Корупція постає однією з причин нашої інтеграції до Європейського союзу, задля розширення наших можливостей вступу до Співтовариства Європейських держав. Задля сприяння боротьбі діє закон «Про запобігання корупції», який регламентує порядок здійснення антикорупційної політики та передбачає відповідальність за недотримання антикорупційного законодавства. Дана відповідальність прописана у Законі України «Про державну службу», Кодексі України «Про адміністративні правопорушення» та Кримінальному Кодексі України. Які передбачають покарання різного типу від штрафних санкцій у розмірі від 100 неоподатковуваних мінімумів громадян до позбавлення волі терміном до 10 років.

Ми можемо зробити висновок, що наша держава тільки розпочинає свій шлях у боротьбі з корупцією, і лише за допомогою ефективної державної політики та правильних стратегічних кроки сприятимуть подоланню високого рівня корумпованості.

РОЗДІЛ 2. АУДИТ В СИСТЕМІ ВИЯВЛЕННЯ ТА ЗАПОБІГАННЯ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ

2.1. Нормативно-правове регулювання аудиторської діяльності в Україні

Динамічні зміни при переході України від командно-адміністративної економіки до ринкової зумовили на початку 90-х утворити спілку аудиторів, при тому що перші аудиторські структури на теренах нашої країни формувались із 1987 року. Задля належного функціонування ринкової економіки, а саме отримання достовірної та перевіреної інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання, аудит постає головним елементом контролю у діяльності, як приватних, так і державних установ. Визначальною для провадження аудиту є нормативно-правова база. З присутністю великої кількості приватних форм власності, аудиторська діяльність постає як підприємницька, тому вимагає законодавчого регулювання та забезпечення. Кожна країна підходить до створення нормативно-правової відповідно до власних потреб, проте існують два основні підходи (рис.2.1.) до регулювання аудиторської діяльності: державна законодавча ініціатива та державне регулювання, законодавча ініціатива громадських професійних організацій та регулювання спільно з державою.

Відповідно до підходів, які є найбільш поширеними у світі Україна здійснює регулювання діяльності у сфері аудиту згідно з англо-саксонським підходом. А саме, у 22 квітня 1993 році був прийнятий Верховною Радою України Закон «Про аудиторську діяльність», який став рушієм правового регулювання аудиторської діяльності, сприяла прийняттю і підготовленню даного закону Спілка аудиторів України. Закон став основою формування Аудиторської палати України, яка здійснює сертифікацію та реєстрацію господарюючих суб'єктів, які у своїй діяльності набувають розвитку в наданні аудиторських послуг.[4, с. 28]

У стратегії розвитку України до членства в Європейський Союз передбачена гармонізація законодавства країни з нормами Європейського Союзу. З метою виконання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом, яка

набрала чинності 01 вересня 2017р. , Уряд зобов'язався реформувати інститут аудиту, оскільки існуюча система регулювання аудиторської діяльності в Україні суперечила європейському законодавству. Для виконання вимог Угоди було розроблено Міністерством фінансів України законопроект «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» , який розглядався аудиторською спільнотою, а саме:

- Аудиторською палатою України;
- Спілкою аудиторів України;
- Федерацією професійних бухгалтерів і аудиторів України;
- іншими професійними організаціями бухгалтерів та аудиторів України. [39]



Рис.2.1. Підходи до формування нормативно-правової бази аудиторської діяльності

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[12, с. 96-99]

Відповідно Верховною Радою України було підписано Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який набрав чинності 01 січня 2018 року та введений в дію з 01 жовтня 2023р. як наслідок з 01 жовтня 2023р. Закон України «Про аудиторську діяльність» втратив свою

чинність. Новим законом передбачено ряд нововведень у контексті застосування Регламенту №537/2014, також Директиви 2014/56/ЄС (рис. 2.2.)

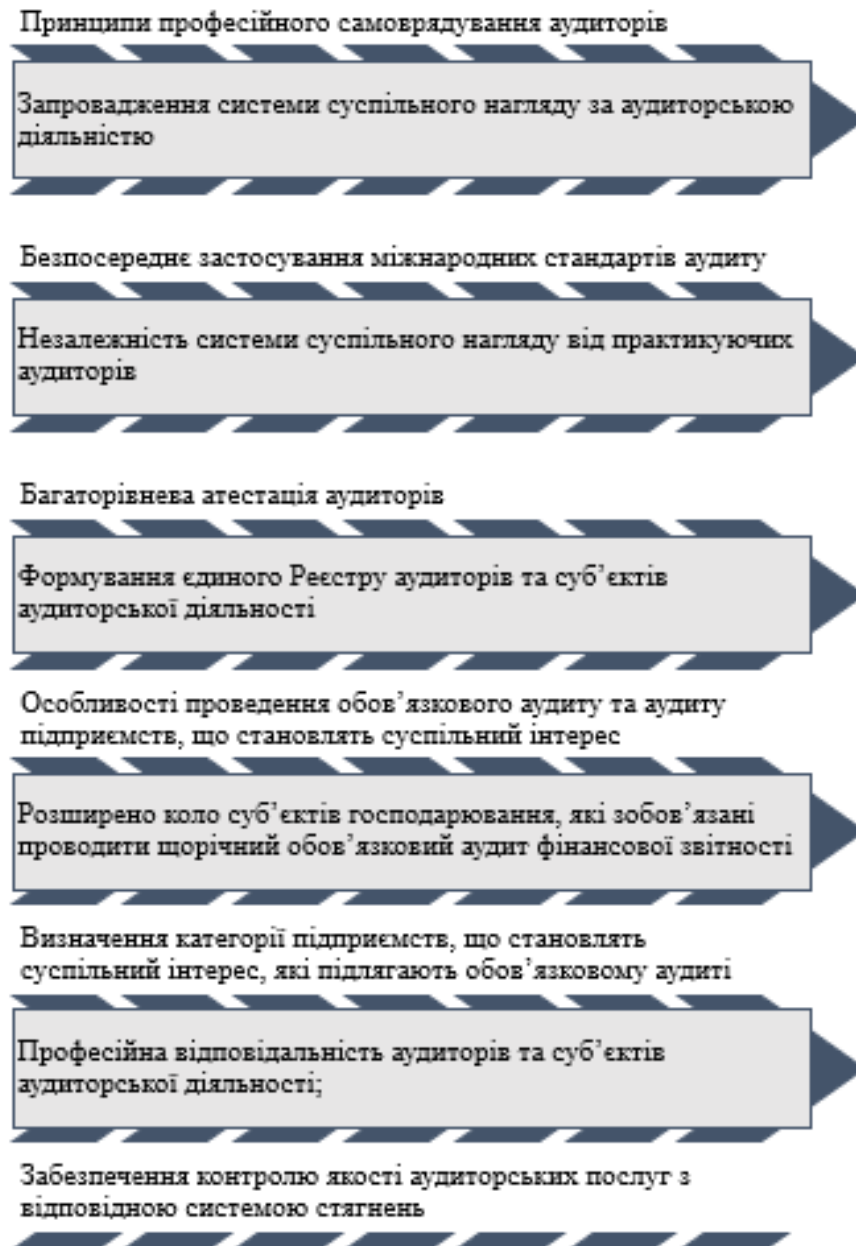


Рис.2.2. Нововведення передбачені законом

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[11]

Провівши аналіз законодавчих актів, які тим чи іншим чином регулюють провадження аудиторської практики в Україні можна виокремити виділити п'ять рівнів (рис. 2.3.). Як бачимо з рис. 2.3 першим і найголовнішим для діяльності є конституційний рівень на якому знаходиться Конституція України, адже всі відносини у сфері підприємницької діяльності регулюються та

здійснюються на підставі Конституції України, яка має найбільшу юридичну силу з поміж усіх наявних нормативно-правових актів нашої країни.[9]

Зазначена у Конституції України система встановлює загальні принципи здійснення підприємницької діяльності, а самі норми Конституції є прямодійними. Це означає, що закони та інші правові акти укладаються відповідно до Конституції та не можуть суперечити їй.



Рис. 2.3. Схема нормативно-правового регулювання аудиту в Україні

Примітка: Авторська розробка

Наступним рівнем є законодавчий який представлений Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» про який був розглянутий нами вище.

До нормативного рівня відносимо Міжнародні стандарти аудиту та кодекс етики професійних бухгалтерів. Рішенням №168/7 Аудиторської палати України (АПУ) було затверджено застосування з 1 січня 2007 року "Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики. Видання 2006 року"[46]. Це рішення свідчить про визнання та прийняття українською аудиторською громадою міжнародних стандартів, спрямованих на вдосконалення професійної діяльності аудиторів, надання надійності аудиторських послуг та викорінення професійної нечесності. Аудиторські

стандарти визначають загальний підхід до здійснення аудиту, охоплюють масштаб аудиторської перевірки, форми аудиторських звітів, методичні аспекти та базові принципи проведення аудиторських перевірок. Вони є єдиною нормою для забезпечення якості та надійності аудиторської діяльності, якою повинні керуватися всі представники цієї професії незалежно від умов, у яких проводиться аудит. Застосування аудиторських стандартів гарантує певний рівень впевненості у достовірності результатів аудиторської перевірки. Стандарти не конкретизують використання конкретних аудиторських процедур і не встановлюють специфічних вимог до прийняття рішень аудиторами в конкретних ситуаціях. Вони надають загальні правила проведення аудиту, залишаючи аудитору можливість самостійно визначити, чи слід повністю чи частково застосовувати вимоги конкретного стандарту.

Стандарти в аудиті виконують кілька важливих функцій:

- визначають стандартні процедури та вимоги, спрямовані на забезпечення високої якості та достовірності результатів аудиту;
- вимагають від аудиторів постійно підвищувати свої знання та кваліфікацію, що сприяє професійному розвитку та удосконаленню аудиторських навичок;
- дозволяють саморегулювання аудиторської галузі, усуваючи необхідність прямого державного контролю, а замість цього встановлюючи внутрішні стандарти та процедури;
- визначають узгоджені елементи аудиторського процесу, створюючи систему, яка дозволяє ефективно взаємодіяти різним етапам аудиту;
- надають засіб для порівняння якості та ефективності роботи різних аудиторських організацій;
- роблять аудиторський процес більш доступним та зрозумілим для користувачів фінансової інформації.
- встановлюють основи методології проведення аудиту та рекомендації для його виконання;

- допомагають впровадженню нових наукових досліджень у сфері аудиту, стимулюючи розвиток професії;
- можуть служити основою для обговорення та узгодження з клієнтом обсягу та характеру аудиторських послуг;
- сприяють формуванню та підтримці позитивного громадського сприйняття аудиторської професії;
- визначають рамки та методологію, що сприяють раціоналізації та полегшенню процесів аудиту.[40]

З 15.06.2019 в Україні набрав чинності «Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів» перекладений , на українську мову Міністерством фінансів України, за виданням 2018 року. Являє собою набір принципів та стандартів, які визначають етичні вимоги та відповідальність професіоналів у галузі бухгалтерії на міжнародному рівні. Розроблений Міжнародним інститутом фахівців з фінансового обліку та звітності (IFAC), цей кодекс є ключовим інструментом для регулювання етичної поведінки бухгалтерів у всьому світі. Визначає основоположні принципи етики професійних бухгалтерів рис.2.4.

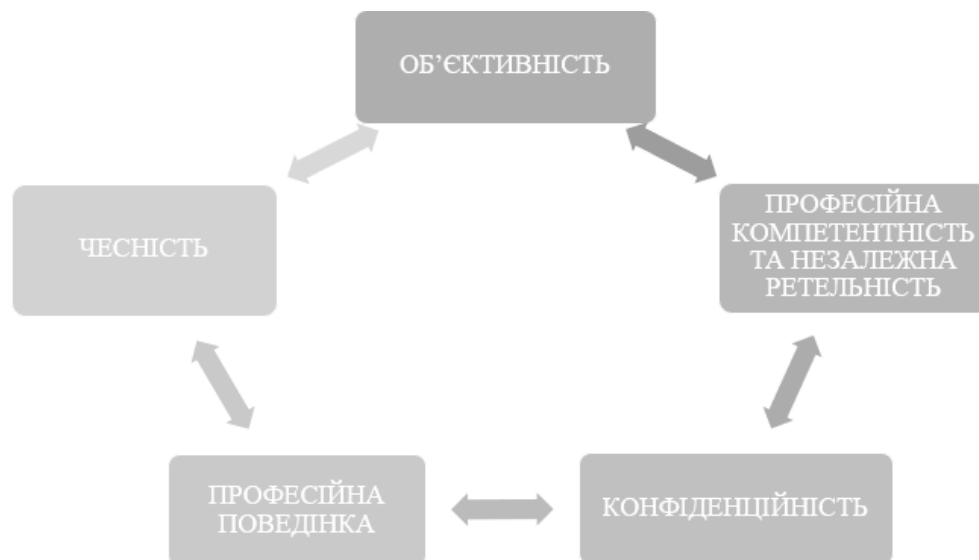


Рис. 2.4. Принципи етичної поведінки для фахівців у сфері аудиту

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[47]

Розглянемо структуру Міжнародного Кодексу етики професійних бухгалтерів рис.2.5.



Рис.2.5. Структура Кодексу

Розроблено автором на основі джерела [47]

В Україні аудиторську діяльність регулюється не лише законодавчими актами, але й додатковими документами, такими як положення, інструкції, методичні рекомендації та інші які формують методичний рівень. Серед них:

❖ **«Положення про членські внески до Аудиторської палати України [56]»:** визначає права і обов'язки аудиторів щодо сплати членських внесків у палату;

❖ **«Положення про Комітет з контролю якості аудиторських послуг [62]»:** встановлює механізми та процедури контролю за якістю наданих аудиторських послуг;

❖ **«Положення про Науково-методичну раду Аудиторської палати України [54]»:** регламентує діяльність ради щодо розробки та рекомендацій з методології аудиту;

❖ **«Порядок ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності [59]»:** визначає процедури реєстрації та обліку аудиторів і аудиторських фірм;

❖ **«Порядок проведення перевірок контролю якості аудиторських послуг [60]»:** встановлює механізми та критерії для оцінки якості аудиторських послуг;

❖ **Порядок подання звітності за формою №1-аудит (річна) "Звіт суб'єкта аудиторської діяльності про надані послуги":** визначає структуру та вимоги до звітності аудиторів про проведені аудиторські послуги;

❖ **Інструкція про складання та подання звітності за формою №1-аудит (річна) "Звіт суб'єкта аудиторської діяльності про надані послуги":** надає конкретні вказівки щодо процесу складання та подання звітності аудиторами;

❖ **Рекомендації щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг:** надає рекомендації та методичні вказівки для організації та проведення перевірок контролю якості аудиторських послуг.

Дані документи належать повинні відповідати вимогам законодавства та міжнародним стандартам у цій галузі.

Останній рівень регулювання аудиторської діяльності включає внутрішньофірмові документи, які формуються і урегульовуються безпосередньо в межах аудиторської фірми. Серед таких документів особливе значення мають внутрішньофірмові стандарти аудиту. Ці стандарти розробляються з метою уніфікації та визначення внутрішніх процедур, які використовуються аудиторською фірмою під час проведення аудиторських перевірок. Саме внутрішньофірмові стандарти допомагають забезпечити єдність та високий стандарт якості аудиторських послуг в межах конкретної аудиторської фірми.

Так, в Україні наявні нормативно-правові засади для регулювання аудиторської діяльності та вони враховують міжнародний досвід. Це дозволяє забезпечити відповідність стандартам та принципам, що визначені міжнародним аудиторським співтовариством, збільшити прозорість та надійність аудиторської діяльності, а також сприяє підвищенню рівня професійної відповідальності аудиторів в Україні.

2.2. Види аудиту, їх значення та використання в діяльності суб'єктів господарювання

У сучасному глобалізованому бізнес-середовищі ефективне фінансове управління та надійна звітність стали визначальними чинниками успіху для організацій. У цьому контексті важливе значення набуває аудит, який є систематичним процесом перевірки фінансової інформації, фінансових операцій, систем внутрішнього контролю та інших елементів діяльності організації з метою вираження об'єктивної думки щодо її достовірності, правомірності та відповідності встановленим стандартам та поділяється у відповідності до суб'єкта господарської діяльності на зовнішній та внутрішній.

Що стосується зовнішнього аудиту то він є механізмом забезпечення незалежного оцінювання фінансової звітності компанії з метою підтвердження її достовірності та відповідності встановленим стандартам. Завданнями зовнішнього аудитора є оцінка достовірності відображення інформації в облікових регістрах та звітності, виявлення можливих ризиків та невідповідності, а також надання рекомендацій щодо покращення внутрішнього контролю.[66]

Зовнішній аудит є ключовим елементом довіри, який інвестори, кредитори та інші зацікавлені сторони надають фінансовій інформації. Сучасні технології та глобальна конкуренція ставлять перед зовнішнім аудитом нові виклики, такі як необхідність адаптації до цифрових технологій та забезпечення високого рівня професійної етики.

Внутрішній аудит спрямований на внутрішні процеси та системи управління компанії. Основною його метою є оцінка ефективності внутрішнього контролю, виявлення можливих ризиків та надання рекомендацій для покращення управлінських практик.

Внутрішній аудит виконує функцію стратегічного партнера, сприяючи досягненню бізнес-цілей та підвищенню ефективності операцій. Його завдання включають перевірку дотримання політик, процедур та стандартів, аналіз внутрішнього середовища та управлінських практик.

Обидва типи аудиту, зовнішній та внутрішній, взаємодіють для створення комплексної системи контролю та забезпечення відповідності бізнес-процесів встановленим нормам. Зовнішній аудитор надає незалежну перевірку для зовнішніх зацікавлених сторін, в той час як внутрішній аудитор сприяє внутрішній ефективності та управлінню ризиками.

Для узагальнення видів аудиту відповідно до різних ознак розглянемо рис.2.6.



Рис.2.6. Види аудиту у відповідності до класифікаційних ознак

Примітка: Розроблено автором на основі джерела [26, с. 421-423]

Обов'язковий аудит є обов'язковою процедурою, встановленою законодавством для конкретних груп суб'єктів економічної діяльності, і відіграє ключову роль у забезпеченні прозорості, достовірності і відповідності вимогам

фінансового звітування. Цей вид аудиту є важливим інструментом для підтвердження достовірності та точності фінансової інформації, необхідної для ухвалення обґрунтованих економічних рішень.

Відповідно до вимог законодавства, обов'язковий аудит застосовується до певних категорій компаній, таких як публічні акціонерні товариства, фінансові установи, підприємства з певним розміром тощо. Основна мета його проведення полягає в перевірці фінансової звітності організації, щоб гарантувати її достовірність і відповідність стандартам обліку та звітності. Цей вид аудиту сприяє визначенню відповідності облікової політики та фінансової звітності організації прийнятим стандартам і нормативам. Крім того, він сприяє збереженню довіри зацікавлених сторін до інформації, наданої компанією, та зменшенню ризику маніпуляцій чи шахрайства. Здійснення аудиту, який є обов'язковим визначається конкретними вимогами законодавства та регулюючих органів і є необхідним для забезпечення прозорості та довіри в галузі фінансової звітності та управління.

Натомість ініціативний аудит є добровільною аудиторською процедурою, яку обирає організація або суб'єкт економічної діяльності самостійно, незалежно від законодавчих вимог чи регулюючих органів. Цей вид аудиту визначається власними потребами та стратегічними цілями підприємства, що його замовляє. Його основна мета полягає в оцінці ефективності внутрішніх процесів, ідентифікації можливих ризиків та виявленні можливостей для поліпшення діяльності.

Ініціативний аудит може бути запроваджений організацією або її керівництвом з метою саморегулювання, покращення управлінських процесів, виявлення можливих ризиків і надання рекомендацій з поліпшення. Цей процес відзначається вищою ступенем гнучкості і адаптації до конкретних потреб та цілей організації, що відзначає його відмінність від обов'язкового аудиту, який проводиться відповідно до законодавчих вимог. Добровільний аудит є важливим інструментом для забезпечення внутрішнього контролю, ефективного управління та взаємодії з зацікавленими сторонами. Він дозволяє

компанії самостійно оцінювати свою фінансову діяльність та вживати заходів для покращення свого фінансового стану та процесів управління.[17]

Первинний аудит та періодичний аудит представляють два різних підходи до оцінки та перевірки фінансової діяльності організацій.

Первинний аудит, часто відомий як вихідний аудит або аудит вперше, проводиться вперше при взаємодії аудитора з клієнтом. Цей вид аудиту спрямований на отримання загального розуміння фінансової системи та управлінських процесів компанії. Аудитор вивчає фінансові звіти, оцінює системи внутрішнього контролю, а також визначає основні ризики. Первинний аудит допомагає аудитору підготувати стратегію подальших аудиторських процедур.

По суті, періодичний аудит – це повторний аудит, який проводиться на регулярній основі, зазвичай щорічно. Він охоплює аналіз фінансової звітності, систем внутрішнього контролю та інших ключових аспектів діяльності компанії для визначення їхньої відповідності стандартам та законодавству. Періодичний аудит спрямований на забезпечення сталої достовірності фінансової звітності та виявлення можливих ризиків чи недоліків в управлінських системах.

Отже, первинний аудит встановлює початкові основи для співпраці між аудитором та клієнтом, тоді як періодичний аудит використовується для систематичної оцінки та підтримки надійності фінансової звітності компанії в подальших періодах.

Відповідно до об'єкту аудиту та виконуваної роботи виділяють операційний аудит, який являє собою процес оцінки та перевірки ефективності та ефективності операційної діяльності організації. Цей вид аудиту спрямований на виявлення можливостей для поліпшення процесів, зменшення ризиків і підвищення продуктивності в операційній сфері. Операційний аудит може включати в себе розгляд таких аспектів, як управління ресурсами, виробничі процеси, ланцюжок постачання, системи контролю якості і внутрішній контроль.

Метою операційного аудиту постає виявлення слабких місць і можливостей для оптимізації бізнес-процесів. Аудитори можуть досліджувати, як організація використовує свої ресурси, чи ефективно виробляє товари або надає послуги, чи оптимізовано взаємодіє з постачальниками та клієнтами. Під час проведення можуть розглядатись наступні аспекти: аналіз бізнес-процесів; оцінка ефективності внутрішнього контролю; перевірка дотримання внутрішніх та зовнішніх політик, стандартів, положень; надання рекомендацій для оптимізації процесів та підвищення продуктивності праці. Операційний аудит може бути використаний для виявлення можливостей для поліпшення, зниження ризиків та підвищення продуктивності. Він є важливим інструментом для підтримки ефективного управління та досягнення стратегічних цілей організації.

Аудит фінансової звітності є процедурою систематичного перегляду та оцінки фінансової інформації, яку надає підприємство, з метою забезпечення її достовірності та відповідності встановленим стандартам та вимогам. Основна мета аудиту фінансової звітності полягає в тому, щоб надати обґрунтовану впевненість зацікавленим сторонам, таким як акціонери, кредитори, інвестори та інші користувачі, щодо того, що фінансові звіти відображають справжню фінансову ситуацію та результати діяльності підприємства.

Ключові аспекти аудиту фінансової звітності включають: перевірка достовірності інформації, дотримання стандартів обліку, оцінка ризиків. Після завершення аудиту, аудитори надають висновки щодо достовірності фінансової звітності, виносячи висновок про її придатність для використання зацікавленими сторонами, також можуть надавати рекомендації щодо поліпшення систем обліку та фінансового звітування.[4]

Аудит фінансової звітності сприяє збереженню довіри громадськості та інвесторів до інформації, яку надає підприємство, та важливий для ефективного функціонування фінансового ринку.

Антикорупційний аудит розглядається як ефективний інструмент протидії корупції, який розуміє під собою проведення перевірки на дотримання

антикорупційного законодавства. Основною метою якого є забезпечення високого рівня прозорості, дотримання етичних стандартів та уникнення корупційних практик в діяльності підприємства чи установи.

Антикорупційний аудит може приймати форму як зовнішнього, так і внутрішнього контролю. Внутрішній аспект антикорупційного аудиту передбачає створення та впровадження антикорупційних програм, а також налагодження системи внутрішнього контролю для забезпечення виконання антикорупційних обмежень та заходів в конкретній установі, організації, або структурах державного чи місцевого самоврядування.

Зовнішній антикорупційний аудит відіграє важливу роль в забезпеченні незалежного та об'єктивного оцінювання ефективності системи протидії корупції в організації. Цей вид аудиту зазвичай виконується зовнішніми аудиторськими фірмами або спеціалізованими організаціями, які не мають прямого стосунку до внутрішніх процесів компанії чи установи. Передбачає ретельний перегляд системи управління ризиками, політик, процедур та механізмів виявлення та реагування на корупційні випадки. Аудитори визначають ефективність та дієвість заходів, спрямованих на запобігання корупції, а також надають рекомендації щодо покращення системи протидії корупції. Основною метою зовнішнього антикорупційного аудиту є забезпечення високого ступеня відкритості та довіри зацікавлених сторін до діяльності організації. Результати такого аудиту можуть використовуватись для вдосконалення політик та процедур, а також для встановлення стандартів корпоративної етики та відповідальності, сприяючи створенню непохитного стандарту етичної ділової поведінки в організації. [28]

Антикорупційний аудит є ефективним інструментом в протидії корупції та корпоративному шахрайству. Він сприяє зменшенню негативних тенденцій, породжених діями посадових осіб суб'єкта господарювання, які можуть включати зловживання службовими повноваженнями та інші форми корупційної діяльності.

Антикорупційний аудит включає в себе не тільки виявлення фактів корупції, але й розробку та впровадження ефективних стратегій та заходів для подолання цього негативного явища. Він допомагає підвищити прозорість, ефективність та довіру в організації, сприяючи створенню етичної та законної робочої атмосфери.

Підсумовуючи дану інформації постає висновок, що всі види аудиту націлені на перевірку достовірності та відповідності інформації до законів, стандартів та положень.

2.3. Аудиторські процедури в процесі здійснення аудиту

Проведення аудиту має на меті визначити відповідність інформації до використаної концепційної бази, на якій ґрунтується досліджуваний об'єкт. Для того щоб сформулювати достовірні докази, аудитор зобов'язаний провести ретельний аналіз інформації та використовувати у на кожній із стадій перевірки відповідні аудиторські процедури для здобуття аудиторських доказів.

В умовах сучасного бізнес-середовища, де швидко зростають конкуренція та складність фінансових операцій, аудиторські процедури набувають важливості як ключовий інструмент для забезпечення прозорості, достовірності та ефективності фінансової звітності підприємств. Ряд економістів розглядали у контексті своєї наукової діяльності аудиторські процедури (табл.2.1)

Таблиця 2.1

ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ

Вчений	Трактування поняття «аудиторські процедури»
М.Т. Білуха	«система методичних дій та суб'єкти і об'єкти розширеного відтворення суспільно необхідного продукту, які здійснюються органами управління за допомогою контрольних функцій аудиту»
В.Є. Труш	«порядок і послідовність дій аудитора для одержання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту»
Б.Ф. Усач	«сукупність відповідних дій аудитора щодо перевірки фінансово-господарської діяльності, стану обліку і фінансової звітності юридичних і фізичних осіб, зайнятих підприємництвом»
О.П. Колісник	«певні дії, які аудиторіві необхідно обрати у відповідь на оцінені ризики на рівні фінансових звітів, а також розробити та виконати ці дії (тобто процедури) відповідно до оцінених ризиків на рівні тверджень»

Сформовано автором на основі джерел[35,72]

Таким чином, вітчизняні вчені під аудиторськими процедурами розуміють певні прийоми аудиторів під час проведення аудиторських перевірок та формування висновків.

Законодавче регулювання аудиторських процедур здійснюється на підставі Міжнародних Стандартів Аудиту (МСА). Розглянувши міжнародні стандарти знаходить місце така думка, що під час вживання поняття «аудиторські процедури» розуміється застосування способів, прийомів, методик, процесів в аудиті. Згідно МСА аудиторські процедури можна трактувати як «певні дії, які виконує аудитор на кожному етапі аудиторської перевірки з метою виконання конкретних завдань для отримання аудиторських доказів».

Варто зауважити, що існує декілька основних ознак згідно яких можна класифікувати аудиторські процедури, основні з них розглянемо на рис. 2.7.

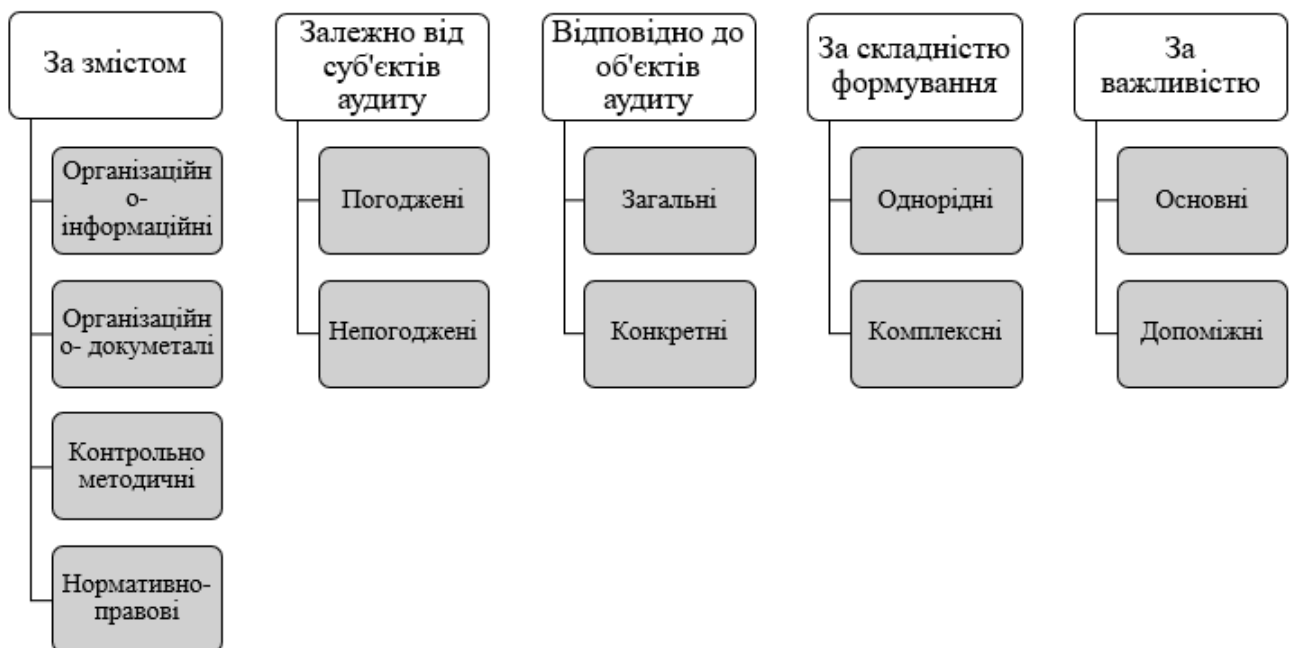


Рис. 2.7. Економічна класифікація аудиторських процедур

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[34]

До початку аудиторської перевірки застосовуються організаційно-інформаційні процедури, які націлені перевірити ризики суттєвого викривлення інформації, оскільки, проведення аудиту пов'язане із специфічними ризиками такими як: виникнення конфлікту інтересів, ризик невиявлення та ряд інших,

які прописані в МСА 240,315,540. В разі надання не об'єктивного висновку загрози виникатимуть, як для клієнта так і для надавача аудиторських послуг.

Отож на першому етапі аудитор оцінює аудиторські ризики за формулою:
 $AP = BP * PK * PH,$

Де BP – властивий ризик, PK - ризик контролю, PH – ризик невиявлення.[71]

Згідно МСА 315 аудитор зобов'язаний використовувати різні оцінки ризиків аудиту, серед яких опитування управлінського персоналу та інших працівників, порівняння між актуальними та очікуваними значеннями для ідентифікації ризиків. Дані процедури та ряд інших допомагають аудитору зрозуміти операції та обставини, які можуть призвести до суттєвих викривлень через помилки чи шахрайство. Важливо зауважити, що аудитор повинен використовувати інтегрований підхід та комбінувати різні процедури для ефективної ідентифікації та оцінки ризиків.

Отримання розуміння системи господарювання клієнта є ключовим етапом у процесі аудиту та консультацій. Цей підхід дозволяє аудиторам чи консультантам глибоко вникнути в сутність діяльності клієнта, визначити основні ризики та можливості, а також надає змогу розробити ефективні стратегії для надання якісних послуг. Важливими аспектами отримання розуміння системи господарювання є наступні елементи рис 2.8.

Розгляд питань організаційного та методичного характеру, пов'язаних із здобуттям аудиторською групою необхідної інформації для аналізу фінансово-господарської діяльності клієнта, сприятиме вирішенню теоретичних та практичних питань, пов'язаних із проведенням аудиту.

Документально-організаційні процедури передбачають перш за все документальне регулювання відносин між клієнтом та аудитором. А надалі включають:

- процедури пов'язані з розробкою стратегії і тактики перевірки (МСА 300)
- процедури формування робочих документів (МСА 230);

- процедури донесення інформації отриманої в процесі перевірки й управлінського персоналу (МСА 260);
- процедури складання підсумкової аудиторської інформації (МСА 700).

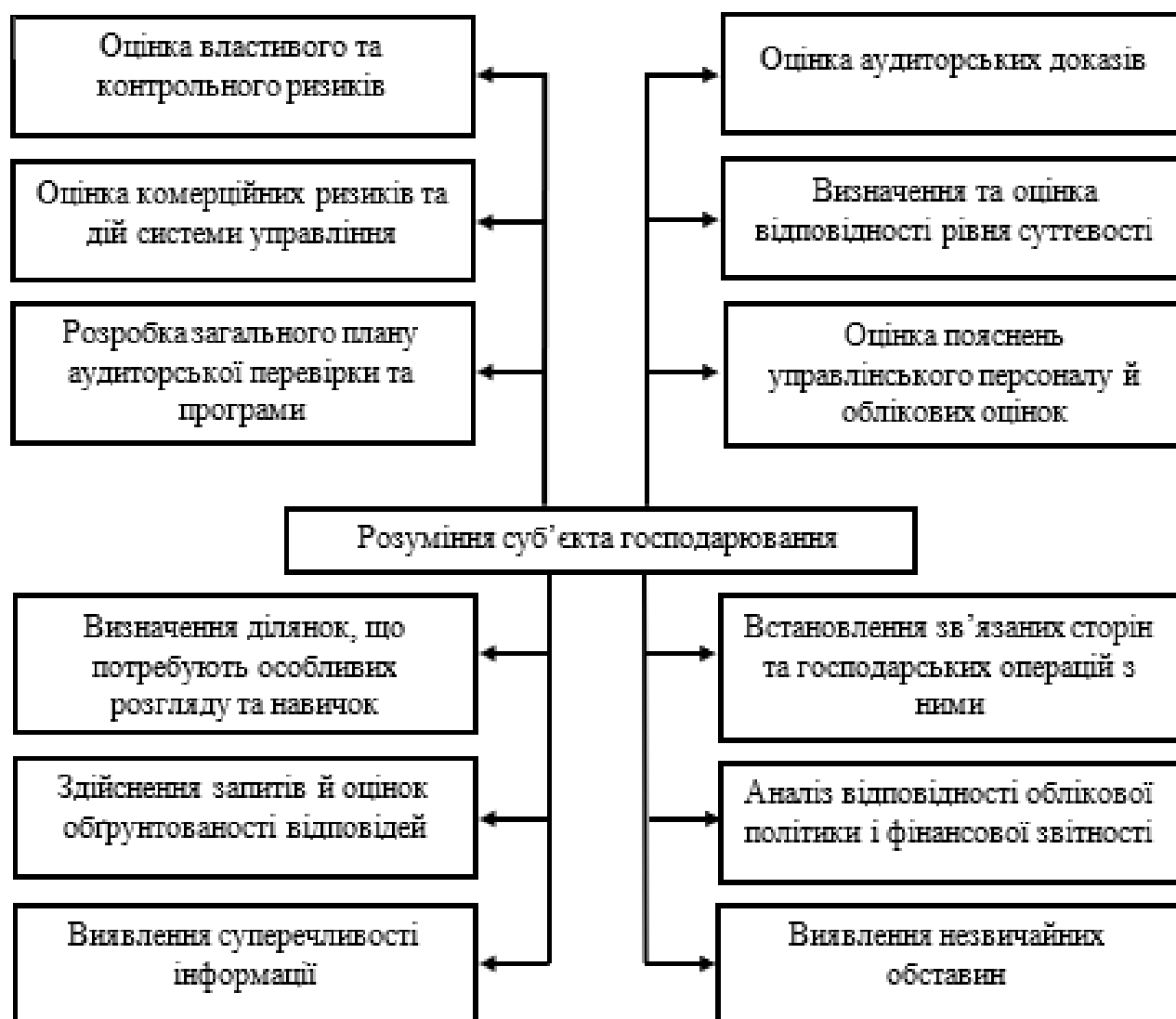


Рис.2.8. Аспекти, які сприяють розумінню системи господарювання об'єкта

Примітка: Авторська розробка

Організаційно-документальні процедури в аудиті грають важливу роль у забезпеченні структурованості, ефективності та відповідності аудиторських процесів вимогам стандартів та нормативів.

Контрольно-методичні процедури в аудиті включають низку заходів і механізмів, які сприяють забезпеченню якості та ефективності процесу аудиту. Ці процедури допомагають забезпечити відповідність аудиторської роботи

встановленим стандартам і внутрішнім процедурам аудиторської фірми. Регулювання здійснюється на підставі МСА 500, який стосується отримання аудиторських доказів. Види методів аудиторських процедур розглянемо на рис.2.9.

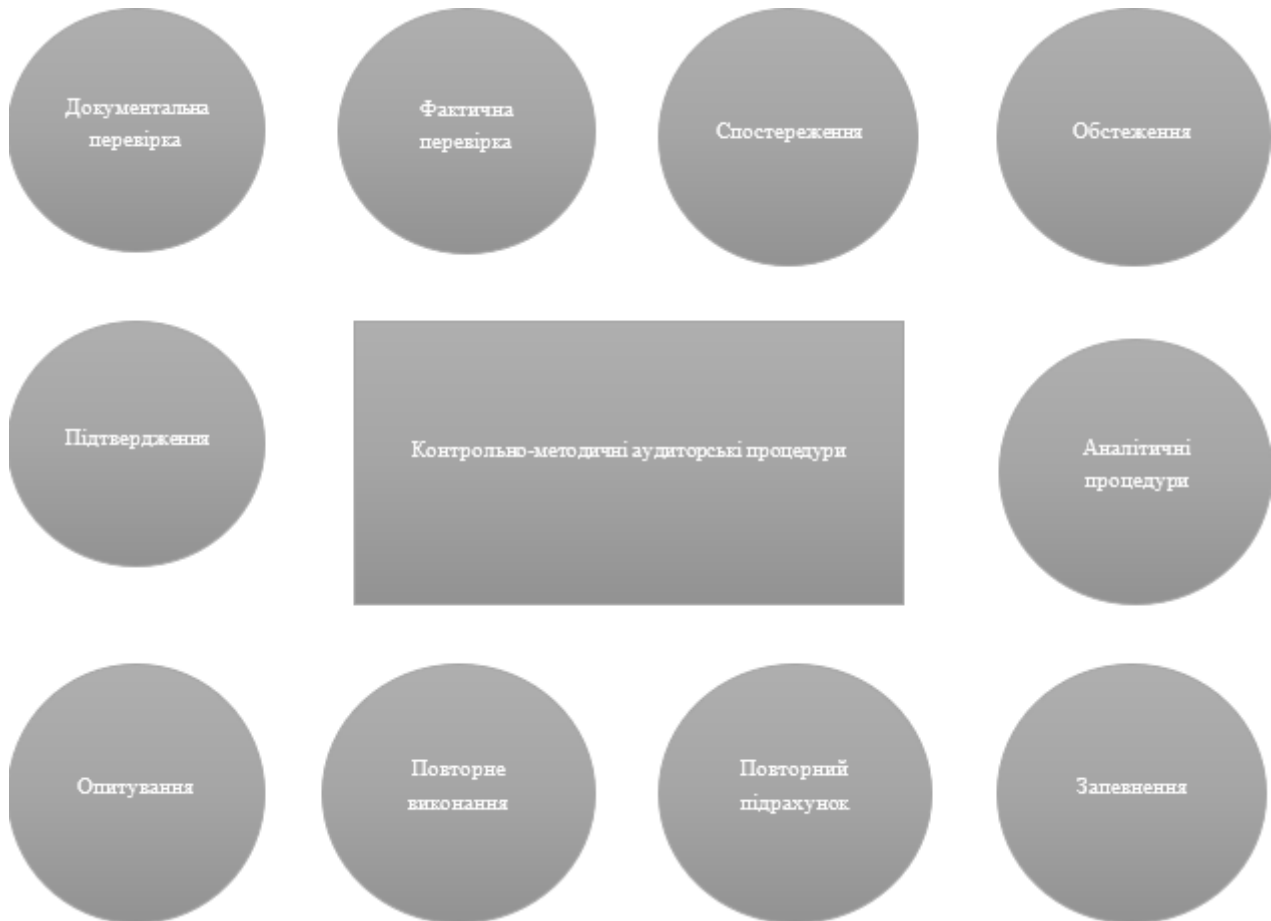


Рис.2.9. Види аудиторських процедур

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[31]

Дані прийоми розділили на 3 групи:

- перша група стосується фактичного стану об'єкта: вимірювання, запит, документальна та фактичні перевірки та інші які допомагають оглянути, виміряти та перерахувати;

- друга група допомагає проаналізувати об'єкти до неї відносимо аналітичні процедури;

- третя група відповідає за надання оцінки попереднього, теперішнього та майбутнього стану об'єкта, а також надання висновків стосовно даного порівняння, які більш відносяться до нормативно-правових процедур.[11]

В свою чергу нормативно-правові процедури являють собою необхідні дії які в аудиторській діяльності сприятимуть визначенню якими законами та актами регулюється діяльність об'єкта аудиторської перевірки та чи відповідає дана діяльність визначеним нормативно-законодавчим актам та належне формування аудиторського звіту. Визначенні процедури регулюються МСА 250 даний стандарт стосується врахування законів та нормативно-правових актів при аудиторській перевірці. Використання нормативно-правових процедур сприяє забезпеченню надійності аудиторських висновків та допомагає аудитору виконувати покладені на нього обов'язки у відповідності до вимог встановлених на нормативно-правовому рівні.

Аудиторська перевірка націлена на отримання висновку стосовно наданої інформації і чи є дана інформація достовірною та виявити певні помилки допомагають погодженні та непогодженні процедури.[73]

Погодженні процедури націлені надати відповіді на запити клієнта, тобто замовник ставить певне завдання перед аудитором, що відповідно попередньо узгоджується та сприяє забезпеченню ефективності та надійності аудиторського процесу. Дані процедури виразно проявляються у супутніх аудиторських послугах та підчас повідомлення інформації вищому управлінському персоналу.

Непогодженні процедури спрямовані на виявлення помилок, фальсифікацій чи інших порушень, супроводжуються діями аудитора згідно стандартів аудиту та не є в обов'язковому порядку узгодженими з клієнтом, так як погодженні.

Обидва напрями аудиторських процедур взаємодіють для створення повноцінного аудиторського висновку. Погоджені процедури гарантують, що фінансова інформація є достовірною та відповідає стандартам, тоді як непогоджені процедури допомагають виявити можливі порушення та зменшити ризик аудиторської помилки. Такий комплексний підхід забезпечує високий ступінь довіри до фінансової звітності та дієвості аудиторського процесу.

Отож аудиторські процедури є необхідною складовою частиною аудиторського процесу та гарантують надійність та достовірність фінансової інформації клієнта. Перший аспект, на який слід звернути увагу, - ретельне вивчення внутрішнього контролю, тестування забезпечення, та інші детальні дії, спрямовані на перевірку точності та повноти інформації.

Другий аспект висвітлює важливість системного підходу до аудиторських процедур. Всеосяжне планування та координація дозволяють забезпечити змістовний огляд фінансової діяльності клієнта та уникнути пропусків чи помилок у процесі аудиту. Оптимізація та вдосконалення цих процедур через застосування сучасних технологій може підняти рівень ефективності та точності аудиторських операцій.

При оцінюванні аудитором корупційних ризиків важливу роль відіграють аудиторські процедури, які мають на меті виявлення, оцінку та управління можливості загрозами корупції в обліковій політиці й фінансовій звітності підприємства. З поміж аудиторських процедур найчастіше застосовуються процедури, які допомагають перевірити та оцінити систему внутрішнього контролю; розглянути процедури, які сприяють запобіганню та виявленню корупційних дій, проведення аналізу корупційних ризиків на рівні підприємства та перевірка сфер поширення корупції; аудиторський аналіз персоналу, який полягає у перевірці документів, що трактують прийняття та звільнення працівників для виявлення можливих випадків корупції у відносинах з працівником.

На завершення, важливо визнати, що ефективність аудиторських процедур залежить від взаємодії між аудиторською командою та клієнтом. Комунікація та взаєморозуміння створюють підґрунтя для успішного виконання процедур та підвищують загальний рівень довіри до аудиторського процесу. Таким чином, аудиторські процедури є ключовим елементом, що забезпечує надійність та довіру до аудиторського звіту.

РОЗДІЛ 3. ЗОВНІШНЄ ОЦІНЮВАННЯ АУДИТОРОМ КОРУПЦІЙНИХ РИЗИКІВ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ АНТИКОРУПЦІЙНИХ ПРОГРАМ

3.1. Нормативно-правове регулювання антикорупційних програм

Корупція явище, яке не сприяє розвитку країни, порушує принципи справедливості та призводить до економічних втрат, підриває довіру до влади та інституцій країни, як громадян країни так і нерезидентів, постає перешкодою під час вирішення проблем таких як бідність, нерівність та екологічні проблеми. Антикорупційні програми у свою чергу сприяють боротьбі з корупцією задля сприяння економічним зрушенням, відновлення та зміцнення довіри громадськості.

Затвердження Антикорупційних програм передбачено Законом України «Про запобігання корупції», а саме статтею 19 «Антикорупційні програми» передбачено зобов'язання владних органів затверджувати антикорупційні програми. Зокрема, порядок затвердження та сутність антикорупційної програми для юридичних осіб передбачено статтею 62 даного закону. Умови за яких юридичні особи зобов'язані затверджувати антикорупційну програму розглянемо на рис.3.1.

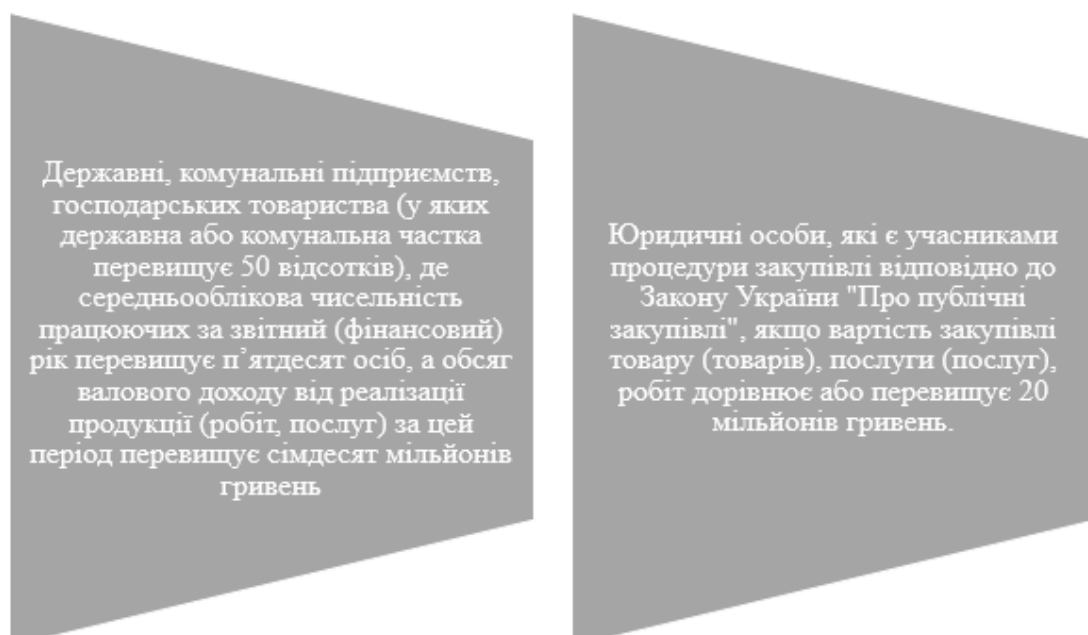


Рис.3.1. Умови за яких потрібно затверджувати антикорупційну програму

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[19]

На нашу думку, впровадження антикорупційних програм є важливим завданням для всіх категорій підприємств, незалежно від їх розміру чи галузі діяльності. Заходи щодо попередження та протидії корупції не тільки сприяють етичному функціонуванню підприємства, але й можуть уникнути кримінальних-правових санкцій.

Створення ефективного механізму по боротьбі з корупцією та розвиток внутрішньої корпоративної культури, яка акцентується на прозорості зумовлює необхідність призначення уповноваженої особи чи підрозділу у відповідності до потреб установи. Згідно національного законодавства передбачено створення у юридичної особи яка в обов'язковому порядку зобов'язана затверджувати антикорупційну програму, зобов'язана створити Уповноважений підрозділ який відповідає за запобігання корупційним ризикам. Затвердження Положення «Про уповноважену особу з питань запобігання та виявлення корупції» приймається у відповідності до прийнятого НАЗК «Типового Положення про уповноважений підрозділ (уповноважену особу) з питань запобігання корупції» [61], яке набрало чинності з 27.07.2023 року і діє до сьогоднішнього дня.

У даній роботі розглянемо практику Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка (надалі – ТНПУ) з загально-державною формою власності, так як воно зобов'язане дотримуватись антикорупційного законодавства, оскільки відповідає умовам дотримання затвердження антикорупційних програм юридичними особами згідно п.2 ст. 62 ЗУ «Про запобігання корупції». 26.06.2023 р. наказом ректора ТНПУ Буяка Б. Б. уведено в дію Положення про уповноважену особу з боротьби з корупцією(надалі – Положення) (Додаток А), основні завдання розглянемо на рис.3.2.

Розглянувши Положення можна виділити такі обов'язки уповноваженої особи:

- розробка, впровадження та контроль заходів запобігання корупційним правопорушенням;
- донесення аспектів антикорупційного законодавства до працівників та структурних підрозділів;
- контроль за конфліктами інтересів;
- виявлення корупційних ризиків діяльності працівників та надання пропозицій керівництву щодо усунення виявлених ризиків;
- допомога у заповненні Декларацій про майновий стан;
- повідомлення керівництва та правоохоронних органів про виявлення корупційні правопорушення;
- ведення обліку працівників, притягнутих до відповідальності за вчинення порушень у сфері корупції;
- розгляд повідомлень щодо причетності працівників до корупційних правопорушень.

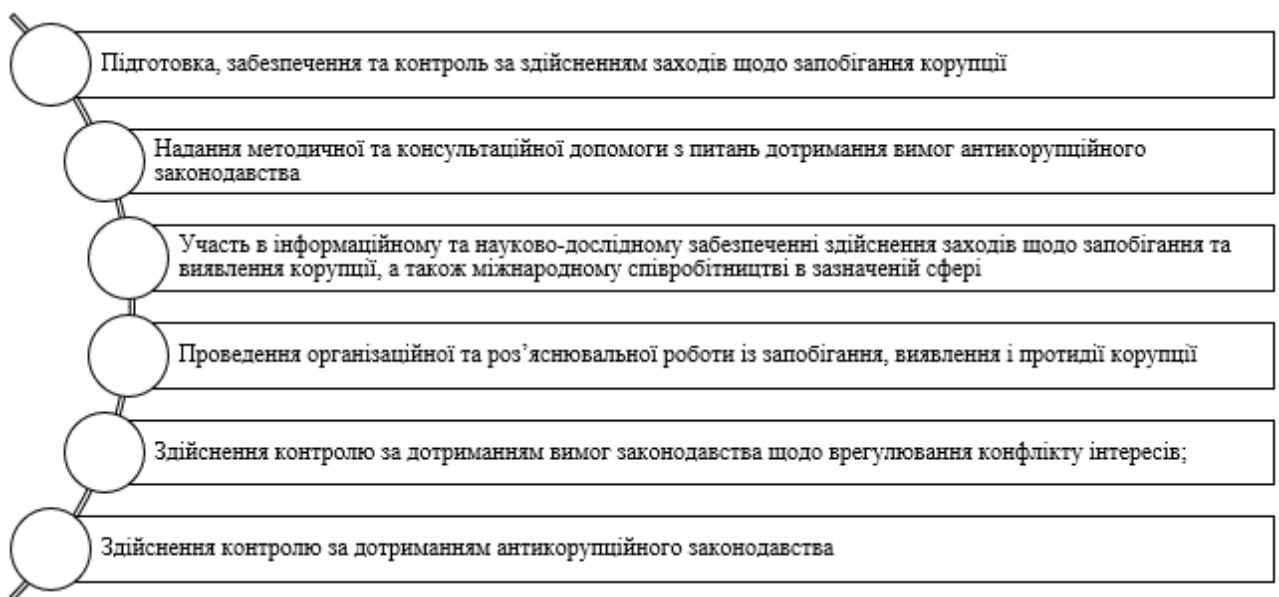


Рис.3.2. Основні завдання Уповноваженої особи з питань виявлення корупції

Примітка: Розроблено автором на основі джерела[53]

Отож, призначення уповноваженої особи з корупції є важливим елементом впровадження антикорупційних заходів та сприяє створенню ефективної системи протидії корупції на підприємстві. При звільненні

Уповноваженої особи за рішенням керівника здійснюється лише за згоди НАЗК, за інших обставин керівник зобов'язаний повідомити НАЗК у письмовому вигляді протягом двох днів та в терміновому порядку подати дані ново призначеного кандидата на посаду.

Уповноважена особа зобов'язана переглядати чи дотримується установа Антикорупційної програми (надалі – Програма) затвердженої керівництвом. Укладання Програми передбачено статтею 62 ЗУ «Про запобігання корупції», а складається вона згідно «Типової Антикорупційної програми юридичної особи» яка вступила в дію 18.01.2022р. затверджена Наказом НАЗК №794/21 від 10.12.2021р. Цим наказом було визначено не чинним за рішенням НАЗК від 02.03.2017р. №75 «Про затвердження Типової антикорупційної програми юридичної особи». Відповідно згідно Наказу №75 Програма стала більш розширеною та доповненою Типовий зміст має висвітлює ключові питання рис.3.3.



Рис.3.3. Зміст Антикорупційної програми юридичної особи

Примітка: Авторська розробка

Антикорупційна програма юридичної особи повинна передбачати антикорупційні заходи та стандарти не нижчі ніж в Типовій антикорупційній

програмі юридичної особи, затвердженій наказом НАЗК від 10.12.2021 р. №794/21, зареєстрованим Міністерством юстиції України починаючи з 31.12.2023 р. №1702/37324. Тому антикорупційні програми минулих років дещо відрізняються від програм 2023р. (Додаток Б, Додаток В)

Підчас формування Програми підприємство проходить умовні 4 етапи:

1) підготовчий – полягає визначені уповноваженої особи за розробку проекту, проведення аналізу дотримання працівниками вимог попереднього періоду, формування структури та її затвердження на наступний період, розгляд запропонованих структурними підрозділами пропозицій щодо проекту;

2) етап розробки – передбачає розгляд пропозицій які надійшли від структурних підрозділів, аналіз результатів попередньої Програми, у відповідності до антикорупційного законодавства імплементація вимог до певної організації;

3) узгодження - полягає у забезпечення відкритого доступу до проекту антикорупційної програми для всіх працівників, опрацюванні проекту заінтересованими структурними підрозділами та обговорення його з іншими працівниками, подання проекту на розгляд керівництва державної організації;

4) затвердження та оприлюднення -це прийняття рішення керівництвом державної організації щодо затвердження антикорупційної програми, оприлюднення програми та забезпечення постійного доступу для всіх працівників та громадськості відповідно до законодавства.

Відповідно до Програми ТНПУ передбачено, що при виявленні недотримання порядку Програми працівники можуть повідомити уповноваженій особі за номером телефону, на електронну скриньку які зазначені в Програмі або ж особисто повідомити особі підійшовши до неї у робочий час в усній чи письмовій формі. Відповідно у розділі 10, передбачено, що Уповноважений не має права розголошувати інформацію про працівника який на дав йому інформацію та забезпечити умови захисту, згідно п5 розділу 10 передбачено, що працівника не може бути звільнено чи піддано до негативних

заходів від керівництва внаслідок отриманої інформації. Захист викривача визначається ректором та Уповноваженим лише за письмової згоди працівника.

Програмою передбачено проведення заходів підвищення кваліфікації працівників у галузі боротьби з корупційними діями, які розробляються Уповноваженим згідно плану графіку на кожне півріччя.

Для кожного підприємства важливо адаптувати антикорупційну програму під свої особливості та ризики. Також, активна підтримка керівництва та внутрішня культура, спрямована на етичні цінності, відіграють ключову роль у успішному впровадженні антикорупційних заходів.

Антикорупційні програми фактично є стратегічними документами, спрямованими на запобігання, виявлення та протидію корупції в конкретних державних інституціях чи органах влади. Вони визначають конкретні заходи, які повинні бути прийняті для створення чесного, прозорого та ефективного управління. Зокрема, вона передбачає аналіз конфліктів інтересів, роз'яснення вимог антикорупційного законодавства, надання допомоги у заповненні декларацій та інші заходи для забезпечення дотримання прозорих та етичних норм у діяльності.

Потенційні перспективи антикорупційних програм включають удосконалення законодавчого та інституційного базису, сприяння створенню ефективних механізмів контролю та виконання заходів із запобігання корупції. Важливою є також постійна актуалізація програм, враховуючи зміни в суспільстві та технологічні інновації. Забезпечення прозорості, широкої участі громадськості та активного впровадження імплементації заходів є ключовими факторами у спробі створення стійкої системи протидії корупції.

3.2. Методика зовнішньої оцінки аудитором корупційних ризиків

При управлінні масштабними установами час від час за відсутності зовнішнього контролю проявляються слабкі місця в системі управління причинами яких може бути корумпованість діяльності в наслідок чого виникає необхідність зовнішнього оцінювання аудитором корупційних ризиків,

оскільки, саме він сприяє уникненню конфлікту інтересів який може виникнути при формування звітів уповноваженої особи. Результати даного звіту аудитором постає головний рушієм при вдосконаленні аудиторської програми на наступний період, тому що всі слабкі місця висвітлюються. Як відомо для проведення кожного з видів аудиту виникає потреба в індивідуальній методиці, яка б ефективніше та результативніше допомогла провести аудиторську перевірку певної галузі. Методика у свою чергу формується на підставі вітчизняного та зарубіжного досвіду. Розглянемо якими положеннями керується аудит зовнішньої оцінки корупційних ризик за допомогою рис. 3.4.

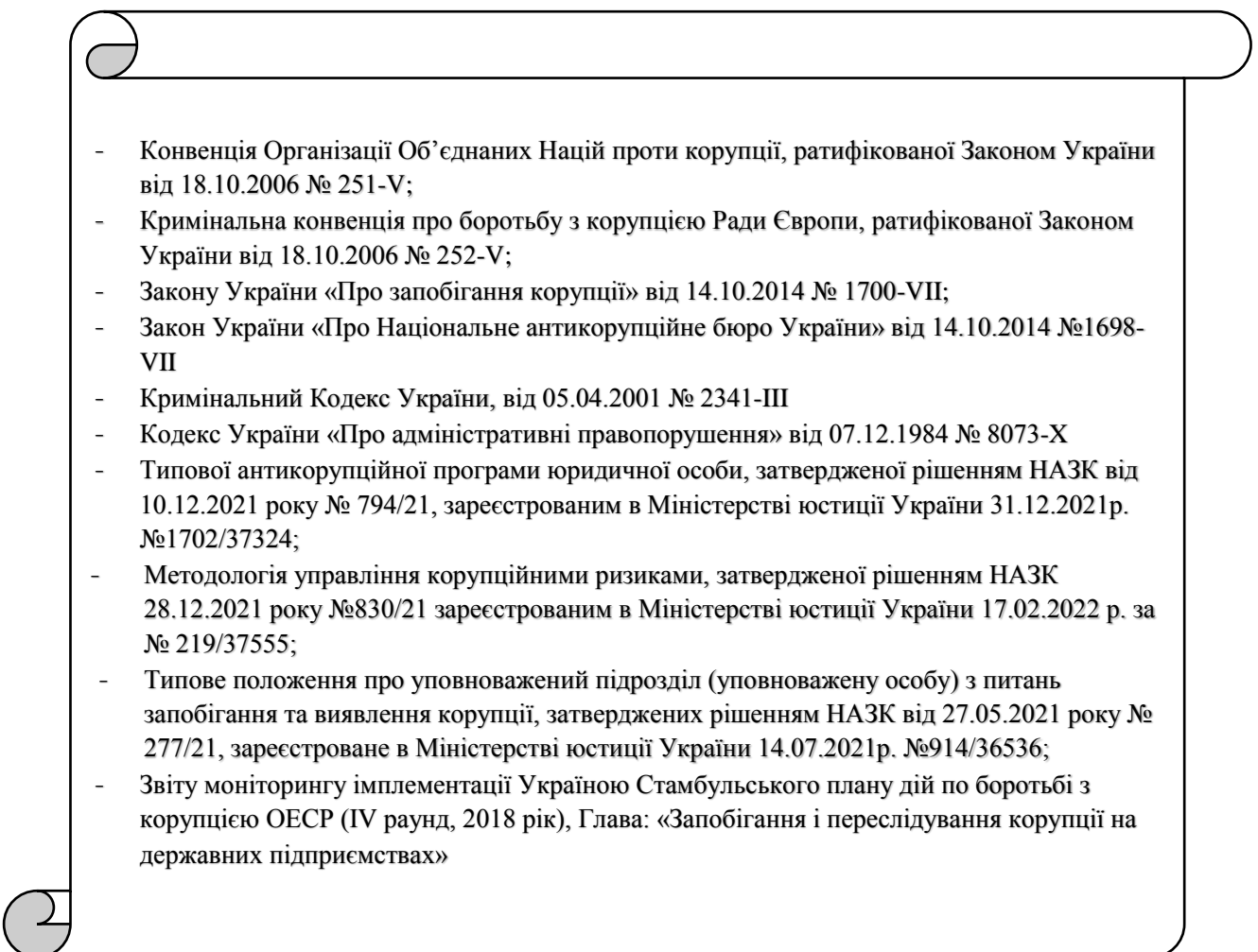


Рис.3.4. Методичне регулювання зовнішнього оцінювання корупційних ризиків

Примітка: Авторська розробка

На сьогодні проведення зовнішнього оцінювання корупційних ризиків не є обов'язковим. Проведення даного аудиту прописується у антикорупційні

програмі підприємства. Розглядаючи програму ТНПУ даний вид перевірки має проводитись один раз на п'ять років.

При складанні звіту першим, що наводиться у звіті це загальні відомості про установу серед яких: напрями діяльності, інформація про керівництво, місце перебування на обліку, наявність податкових боргів, відсутність виконавчих проваджень та інші.

За наступною частиною звіту ми розглядаємо чи дотримується установа ЗУ «Про запобігання корупції». Відповідно згідно кошторису на 2022р. доходи становили 242 793 000, 00 грн. Планована кількість тендерних закупівель 175 згідно даних сайту системи електронних закупівель «ProZorro». Відповідно до цього ми визначили, що ТНПУ згідно визначених 3 критеріїв має складати Антикорупційну програму. Дану програму ми розглянули вище на відповідність складання згідно національного законодавства. Згідно методології розглядаємо прийняті університетом нормативні акти в яких трактується діяльність Уповноваженої особи, як ми розглядали раніше, нормативні документи складенні та затвердженні, аналізуючи інформацію яка міститься на сайті ТНПУ у розділі «Антикорупційна діяльність» (додаток Г), Уповноважена особа дотримується та виконує свої функціональні зобов'язання у відповідності до правового регулювання, а також у відкритому доступі знаходиться Антикорупційна програма.[51]

Четвертий розділ звіту стосується організації управлінських процесів у наступних сферах:

- публічні закупівлі;
- персоналом;
- інформація;
- фінансові та матеріальні ресурси.

Згідно даних Звіту 2022 року (додаток Д) у процесі анонімного опитування яке проводиться в процесі перевірки було виявлено, що 70,3% опитуваних вважають найбільш корумпованою сферу публічних закупівель. Тож особливий контроль приділяємо надалі ризикам пов'язаним із закупівлями.

За даними сайту університету встановлено, що Уповноважений здійснює контроль на двох етапах: у процесі затвердження тендерної документації та проведенні торгів. У передбаченому порядку здійснюється попередження членів тендерних комітетів про кримінальну відповідальність та ознайомлення з заходами щодо запобігання неправомірній вигоді є важливим елементом в системі контролю та протидії корупції в процесі укладання договорів через тендерний механізм. А також договори ціна яких знаходиться на рівні 50 000, 00 грн і вище публікуються протягом 2 днів з дня їх підписання.

В загальному, досліджується зовнішнє і внутрішнє середовище установа на виявлення корупційних ризиків в управлінні діяльністю, об'єктами якої постає інформація отримана з відкритих реєстрів, аналіз проведених заходів, організаційно-розпорядчі та нормативно-правові акти університету.

У процесі ідентифікації ризиків використовуються різноманітні джерела, які надають цінну інформацію для аналізу та виявлення можливих проблем, серед них: аналіз здійснення заходів, анкетування та інтерв'ювання працівників та здобувачів освіти, публікації у мас-медіа, інформація із публічних реєстрів, результати попередніх розслідувань, перевірок та аудитів. Загальний підхід з використанням поданих джерел допомагає ідентифікувати корупційні ризики, на основі яких будується останній та головний розділ звіту перед формуванням висновків та рекомендацій за результатами перевірки.

Оцінювання згідно шкали яка подана у Методології управління корупційними ризиками, згідно неї маємо такі бали:

➤ 1 бал – за такої оцінки шкода та майнові втрати відсутні, відповідальність лише дисциплінарна, можливі репутаційні втрати та внутрішні заінтересовані сторони можуть втратити довіру;

➤ 2 бали – виникають незначні майнові втрати та моральна шкода для громадян, настає адміністративна відповідальність, репутаційні втрати виходять на локальний рівень, довіра втрачається від зовнішніх заінтересованих сторін;

➤ 3 бали – наявні майнові втрати наявні, передбачається кримінальна відповідальність, спостерігається зниження державного управління, репутаційні втрати виходять на державний рівень та додатково втрачається довіра населення;

➤ 4 бали – передбачає як кримінальну так і цивільну відповідальність, репутаційні втрати виходять на міжнародний рівень, значні майнові втрати, виникають загрози демократії та міжнародним відносинам, недотримання інтересів та прав юридичних осіб, зниження темпів зростання соціально-економічних реформ та ряд інших загроз.[45]

На час здійснення аудиторської перевірки були ідентифіковані ризики у сферах:

- управління публічними закупівлями;
- управління персоналом;
- управління інформацією;
- управління фінансовими та матеріальними ресурсами;
- управління зв'язками з іншими підприємствами.

Розглянемо види типових ризиків з якими можна ідентифікувати при зовнішньому оцінюванні корупційних ризиків рис.3.5.

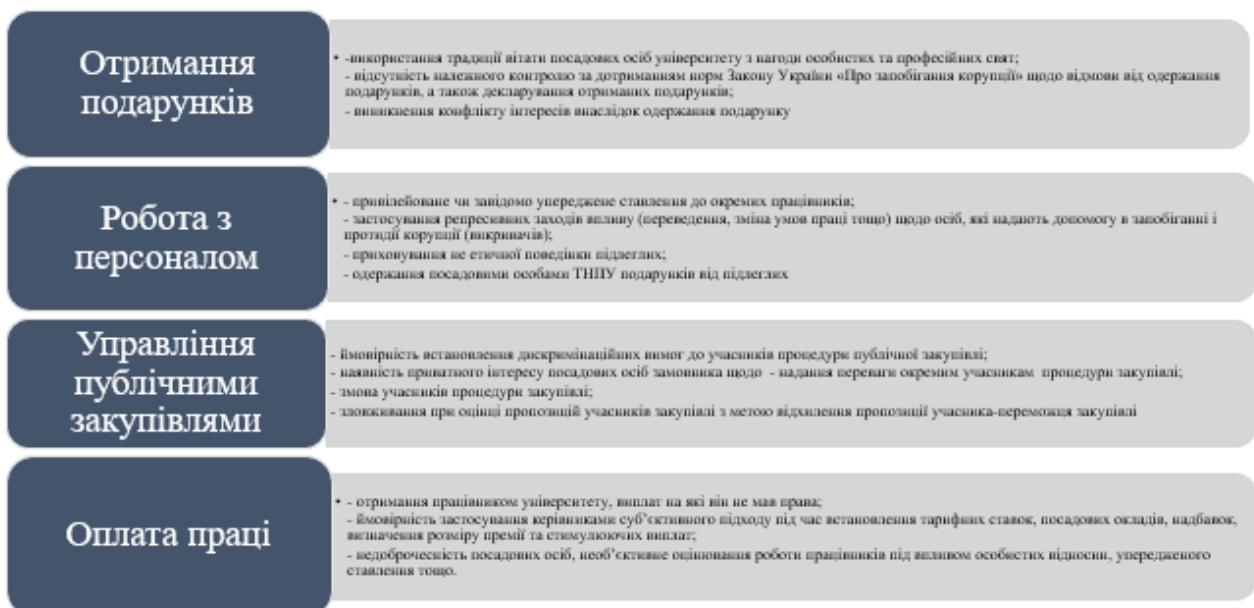


Рис.3.5. Типові ідентифіковані корупційні ризики

Сформовано автором на основі джерел[31]

До 4 червня 2022 діяла система оцінювання корупційних ризиків на рівні до 3 балів і відповідно при проведенні аудиту у 2022р. оцінювання здійснювалось в межах 3 балів. Отож, проведемо паралель у оцінюванні корупційних ризиків у 2022 році за новими критеріями.

Таблиця 3.1.

ОЦІНКА, ВІДПОВІДАЛЬНІ ОСОБИ ТА ПЕРІОД БОРОТЬБИ З ІДЕНТИФІКОВАНИМИ РИЗИКАМИ

№	Ідентифіковані ризики	Оцінка за результатами перевірки	Особа (особи) відповід. за виконання усунення ризику	Період боротьби з ризиком
1	Надання посадовою особою переваги кандидатам на вступ до Університету через вплив третіх осіб	1	Приймальна комісія	Під час вступної компанії
2	Непрозоре проведення процедур закупівель	1	Тендерний комітет	Постійно
3	Виникнення конфлікту інтересів	2	Відділ кадрів, структурні підрозділи	Постійно
4	Необ'єктивне оцінювання викладачами знань студентів під час поточного та семестрового контролю	1	Декани факультетів, завідувачі кафедр	Постійно
5	Недодержання норм законодавства при розробці, прийнятті розпорядчих документів	1	Юридична служба, служба внутрішнього аудиту	Постійно
6	Виникнення конфлікту інтересів при залученні працівників до участі в робочих та дорадчих органах	2	Юридична служба, керівники підрозділів	Постійно
7	Зловживання при використанні та розпорядженні матеріальними ресурсами	1	Бухгалтерія, служба внутрішнього аудиту	Протягом року у встановленому законом строку
8	Організація проведення конкурсного відбору науково-педагогічних працівників	1	Члени конкурсного комісії	Постійно
9	Неналежне виконання працівниками вимог Закону України «Про запобігання корупції»	1	Відп. ос. з питань запобігання та виявлення корупції, нач. в. кадрів	Протягом року, у встановлені законом строки

Сформовано автором на основі джерел

За допомогою розглянутих раніше джерел формування корупційних ризиків ми ідентифікували корупційні ризики і відповідно до них пропонуємо шляхи усунення ідентифікованих ризиків:

- розробити чіткі кваліфікаційні критерії для учасників у процедурі закупівель;

- встановлювати об'єктивні критерії кваліфікації для учасників у закупівельній процедурі, які не будуть завищеними;
- забезпечити розширення конкуренції на ринку;
- при прийнятті на науково-педагогічні посади проводити конкурсний відбір та перевіряти достовірність відомостей про претендентів на посади та відповідність кваліфікаційним вимогам;
- проводити регулярні анонімні опитування серед персоналу для оцінки рівня задоволеності роботою та етичної поведінки;
- підсилити роботу всіх посадових осіб, які відповідають за контроль і виконання заходів із запобігання, протидії та виявлення корупції, а також за дотримання правил етичної поведінки;
- забезпечити ефективний контроль за своєчасністю повідомлень посадових осіб університету про наявність у них фактичного або виявленого конфлікту інтересів перед їхніми безпосередніми керівниками;
- проводити регулярний збір інформації про конфлікти інтересів серед працівників університету;
- впровадити систему обліку подарунків, які пропонуються та отримані посадовими особами університету, включаючи ті, які надані в знак гостинності або в подарунок для університету;
- регулярно здійснювати внутрішній аудит використання фінансових ресурсів та перевірку дотримання відповідності порядку платежів організаційно-розпорядчим документам університету;
- встановити заборону на особисті одноособові рішення щодо надання матеріальних ресурсів університету для особистого користування;
- проводити облік ресурсів, переданих посадовій особі університету для особистого користування, завдяки чому короточасні звірки та оцінку необхідності подальшого їх особистого використання.
- забезпечити обов'язкове повернення матеріальних ресурсів, які були передані посадовій особі університету для особистого користування, у разі їх звільнення від роботи.[

Отож, за умови запровадження запропонованих шляхів усунення ідентифікованих корупційних ризиків, ТНПУ має можливість у наступному періоді скоротити питому вагу ризиків.

Висновки до 3 розділу

За результатами проведення аналізу зовнішнього оцінювання аудитором корупційних ризиків в процесі аудиту було встановлено наступне:

1) За для ефективної боротьби з корупційними ризиками законодавством передбачено затвердження Антикорупційної програми юридичної особи, яка трактує діяльність Уповноваженої особи за виявлення та запобігання проявам корупційних ризиків та шляхи їх ідентифікації та ряд інших питань

2) Антикорупційний аудит має широке нормативно-правове регулювання згідно національного та зарубіжного законодавства, а також він базується на перевірці публічної інформації установи, затверджених внутрішніх положеннях та інструкціях пов'язаних з діяльністю.

3) У результаті комплексного аналізу управлінських процесів ТНПУ виявлено корупційні фактори, які можуть впливати на ефективність діяльності. Запропоновано комплекс заходів для усунення або мінімізації цих факторів, включаючи вдосконалення антикорупційної політики, взаємодію з громадськістю та міжнародними організаціями, проведення соціологічних досліджень та організацію навчання з антикорупційної тематики. Варто систематично перевіряти та оновлювати перелік посад із найбільшими ризиками корупційних порушень. Ці заходи спрямовані на підвищення ефективності антикорупційних заходів університету та забезпечення чесності та етичності в управлінській діяльності.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження можемо сформулювати ряд висновків та варто зазначити, що саме звіт аудитора про зовнішню оцінку корупційних ризиків установи є незалежним та надає рекомендації для поліпшення антикорупційної програми юридичної особи.

Отож, саме рушієм боротьби з легалізацією надходжень, отриманих незаконним чином та передумовою виникнення фінансового моніторингу постало включення України до «чорного списку» FATF у 2001 р. Головною причиною включення нашої держави до списку на той період часу вважалось відсутність як такого закону, який сприяв боротьбі з відмиванням злочинних доходів. Відповідно уряд України взяв до уваги рекомендації щодо заходів боротьби з відмиванням грошей.

Законодавче регулювання фінансового контролю в Україні відбувається на підставі таких нормативно-правових актів, яких цілком достатньо для повного регулювання сфери фінансового моніторингу:

- Закон України №361-IX від 06.12.2019 р. «Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення»;

- «Положення про здійснення установами фінансового моніторингу», затверджене постановою правління Національного банку України №107 від 28.07.2020 р.;

- «Положення про здійснення фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу, державне регулювання та нагляд за діяльністю яких здійснює Міністерство юстиції України», затверджене наказом Міністерства юстиції України №3201/5 від 10.09.2021р.

Корупційні ризики представляють собою можливість виникнення ситуацій чи умов, які сприяють вчиненню корупційних дій або порушень. Це конкретні обставини, які можуть створювати умови для неправомірного

використання влади, підкупу, втручання в державні або організаційні процеси з метою отримання особистого збагачення чи отримання неправомірних переваг.

Система державного фінансового моніторингу в Україні активно працює із боротьбою відмивання коштів, одержаних злочинним чином, серед яких зменшення корупційних ризиків. Відповідно до статистичних даних кількість розслідувань корупційних матеріалів зменшується, згідно чого випливає висновок, що Держфінмоніторинг активно сприяє зменшенню корупції в нашій країні, що сприяє розвитку економіки.

Корупція - це небажане соціальне явище, яке супроводжується конфліктом між діями посадової особи та інтересами її роботодавця чи конфліктом між виборною особою та інтересами суспільства. Цей явище властиве ситуаціям, коли особа, обіймаючи посаду зі значущими повноваженнями, використовує їх на користь особистих інтересів. Відповідальність за корупційні правопорушення прописана у Законі України «Про державну службу», Кодексі України «Про адміністративні правопорушення» та Кримінальному Кодексі України. Які передбачають покарання різного типу від штрафних санкцій у розмірі від 100 неоподатковуваних мінімумів громадян до позбавлення волі терміном до 10 років.

Наявні нормативно-правові засади для регулювання аудиторської діяльності та вони враховують міжнародний досвід. Це дозволяє забезпечити відповідність стандартам та принципам, що визначені міжнародним аудиторським співтовариством, збільшити прозорість та надійність аудиторської діяльності, а також сприяє підвищенню рівня професійної відповідальності аудиторів в Україні.

Ретельне використання різних видів аудиту в діяльності суб'єктів господарювання є важливим елементом забезпечення ефективного управління та контролю над фінансовою діяльністю. Аудит, охоплюючи фінансовий, оперативний, податковий та інші аспекти, сприяє виявленню потенційних ризиків та надає об'єктивну інформацію для прийняття стратегічних рішень.

Відповідне використання різних видів аудиту сприяє підвищенню довіри стейкхолдерів, покращенню ефективності управлінських процесів і сприяє досягненню позитивних результатів у діяльності підприємства.

Аудиторські процедури представляють собою систематично організовані дії та методи, які використовуються аудитором під час аудиту фінансової звітності чи інших об'єктів для отримання достовірної та адекватної інформації. Ці процедури мають на меті забезпечення об'єктивності та достовірності фінансової інформації, а також виявлення можливих ризиків.

Ефективність аудиторських процедур залежить від взаємодії між аудиторською командою та клієнтом. Комунікація та взаєморозуміння створюють підґрунтя для успішного виконання процедур та підвищують загальний рівень довіри до аудиторського процесу. Таким чином, аудиторські процедури є ключовим елементом, що забезпечує надійність та довіру до аудиторського звіту.

Потенційні перспективи антикорупційних програм включають удосконалення законодавчого та інституційного базису, сприяння створенню ефективних механізмів контролю та виконання заходів із запобігання корупції. Важливою є також постійна актуалізація програм, враховуючи зміни в суспільстві та технологічні інновації. Забезпечення прозорості, широкої участі громадськості та активного впровадження імплементації заходів є ключовими факторами у спробі створення стійкої системи протидії корупції.

Аудит корупційних ризиків полягає у розгляді загальної інформації про установу, відповідність діяльності до антикорупційного законодавства країни ідентифікувати можливі корупційні ризики за допомогою доступних реєстрів інформації.

За результатами дослідження було ідентифіковано ризики та надано рекомендації по боротьбі з ними.

Основною рекомендацією для боротьби з корупційними ризиками є можливість впровадження ДСТУ ISO 37001 «Системи управління щодо протидії корупції». ISO 37001 - це міжнародний стандарт, який визначає вимоги

та надає рекомендації для встановлення, впровадження, утримання, перегляду та покращення системи управління проти корупції. Стандарт спрямований на допомогу організаціям у запобіганні, виявленні та врегулюванні випадків хабарництва та може бути застосований до різних видів організацій, незалежно від їх розміру, структури чи характеру діяльності.

Отже, в процесі дослідження було проаналізовано та ідентифіковано джерела корупції які можуть виникнути в результаті діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Антикорупційна енциклопедія: Національне агентство з запобігання корупції: веб-сайт. URL: <https://prosvita.nazk.gov.ua/encyclopedia>
2. АНТИКОРУПЦІЙНА ПРОГРАМА Тернопільського національного економічного університету на 2022 рік (Додаток Б)
3. АНТИКОРУПЦІЙНА ПРОГРАМА Тернопільського національного педагогічного університету на 2023-2025 роки (Додаток В)
4. Бержанір І.А. Аудит : навч. посіб. Умань : ВПЦ «Візаві», 2018. 230 с.
5. Берізко В. М. Щодо питання понятійного апарату „фінансовий моніторинг”. *Право України*. 2006. № 12. – С. 52–53.
6. Бірюкова І. Г. Основні проблеми фінансового моніторингу у протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. Ірпінь, 2012. № 1(56). С. 235–241
7. Богинська К.В. Корупція як об’єкт внутрішнього аудиту *Модернізація економіки: сучасні реалії, прогнозні сценарії та перспективи розвитку*: матеріали міжнар. наук.-пр. конф. Херсон, 25-26 квітня 2019 р. С. 530-533 URL: <https://1ll.ink/g9zbF>
8. Бугайчук К. Л. Корупційні ризики: поняття, класифікація, методологія оцінки, заходи усунення. *Кримінально-правові та кримінологічні засади протидії корупції*. 2017. С.39-40. - URL: http://www.univd.edu.ua/general/publishing/konf/31_03_2017/pdf/15.pdf.
9. Бурова Т. Сучасна модель регулювання та нагляду аудиторської діяльності в Україні та закордоном *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2018. № 2. С. 182–187.
10. Гаврилишин А. П. Щодо питання понятійного апарату "фінансовий моніторинг" *Організаційно-правове забезпечення діяльності контролюючих та*

правоохоронних органів у сфері господарювання :проблеми сьогодення і перспективи розвитку: матеріали всеукр. наук.-практ. конф.. (м. Ірпінь, 6 черв. 2008 р.): С.346-34.

11. Гевлич Л.Л. Аудит та бухгалтерська експертиза: навчальний посібник. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2020. 164 с.

12. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.

13. Деякі питання затвердження граничної чисельності працівників апарату та територіальних органів центральних органів виконавчої влади, інших державних органів: Постанова Кабінету Міністрів України від 5 квітня 2014 р. № 85. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/85-2014-%D0%BF#Text>

14. Дмитрієв Ю. Корупційні ризики у діяльності осіб, уповноважених на виконання функцій держави. *Право знати все про податки і збори*. 2015. № 14 (14). С. 36-40. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8207>

15. Довгань Ж. Індикатори та моніторинг фінансової стійкості банківської системи *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. Тернопіль, 2011. № 2. С. 31-41.

16. Єгорова В.М. Інтеграція України в міжнародну систему фінансового моніторингу для запобігання відмивання грошей, а також з метою недопущення їх подальшого використання для фінансування тероризму. *Держава та регіони*. Серія: Право. 2016. № 2. С. 34-38.

17. Жидєєва Л. І., Колісник О. П., Салямон-Міхеєва К. Д. Аудит : навч. посіб. Ірпінь, 2019. 312 с.

18. Заїка К. "Корупційні ризики: поняття та засоби їх мінімізації." *Актуальні проблеми правознавства*. 2018. №2(14). - С. 35-38.- URL: [file:///C:/Users/PC/Downloads/278-541-1-SM%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/PC/Downloads/278-541-1-SM%20(1).pdf).

19. Закон України «Про запобігання корупції» (відомості Верховної Ради (ВВР), 2014, № 49, ст.2056), (із змінами), поточна редакція 19.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1700-18#Text>

20. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» (відомості Верховної Ради України (ВВР), 2020, № 25, ст.171), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 29.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text>

21. Закон України «Про Національне антикорупційне бюро України» (відомості Верховної Ради (ВВР), 2014, № 47, ст.2051), (із змінами та доповненнями) поточна редакція 31.03.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1698-18#Text>

22. Закон України Про державну службу (відомості Верховної Ради (ВВР), 2016, № 4, ст.43), (із змінами і доповненнями) поточна редакція 19.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text>

23. Звіт моніторингу імплементації Україною Стамбульського плану дій по боротьбі з корупцією ОЕСР (IV раунд, 2018 рік), Глава: «Запобігання і переслідування корупції на державних підприємствах» URL: <http://www.oecd.org/cormption/acn> [OECD-ACN-Ukraine-4th-Round-Bis-Report-SQE-Sector-2018-ENG.pdf](http://www.oecd.org/cormption/acn)

24. Звіт Національного антикорупційного бюро України за I півріччя 2023 р. 58 с. URL: <https://nabu.gov.ua/activity/reports/report-first-half-2023/>

25. Клименко А.О. Організаційно-правові засади діяльності банків в системі заходів протидії легалізації доходів, здобутих злочинним шляхом: дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Національна академія внутрішніх справ України. Київ, 2004, 215 с.

26. Ковальчук Т.М., Никифорак І.І. Облік і аудит : навч. посібник. Вид. 2-ге, доп. та перероб. Чернівці : Чернівец. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 520 с.

27. Кодекс України про адміністративні правопорушення (статті 1 - 212-24), (ст.213 - ст.330) (відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР)

1984, додаток до № 51, ст.1122), (із змінами і доповненнями) поточна редакція 14.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>

28. Колісник Г.М., Слюсаренко В.Є. Аудит : навч. посіб. Ужгород : Ужгородська міська друкарня, 2016. 456 с.

29. Конвенція Організації Об'єднаних Націй проти корупції, ратифікована Законом України від 18.10.2006 № 251-V; поточна редакція 18.10.2006 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_c16#Text

30. Конституція України (відомості Верховної Ради України (ВВР), 1996, № 30, ст. 141) поточна редакція 01.01.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

31. Кос Драго. Управління корупційними ризиками в державній службі України (Процедури оцінки корупційних ризиків в діяльності посадових осіб) : техн. посіб. URL: http://vkksu.gov.ua/userfiles/technical_book.pdf

32. Кримінальна конвенція про боротьбу з корупцією Ради Європи, ратифікована Законом України від 18.10.2006 № 252-V; поточна редакція 18.10.2006 . URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_101#Text

33. Кримінальний Кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001, № 25-26, ст.131), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 05.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14/ed20231005#Text>

34. Крігер Ю.Ю.Фактори впливу на аудиторський ризик в аудиті ефективності *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін*: Зб. Мат. VIII міжн. наук.-практ. конф. 08 грудня 2022р. Київ, 2022. URL: <http://surl.li/oamfq>

35. Кушнір Т.В. Особливості розрахунку аудиторського ризику. *Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції*. мат. міжнар.наук.-практ. Конф.. Ч. 2. Одеса: ОНЕУ, 2015. С. 28-30. URL: <http://surl.li/oamcq>

36. Лучко М.Р. Аудиторські мотиви мінімізації ризиків в оподаткуванні підприємств: *Науково-виробничий журнал Держава та регіони. 2019, №5(110), С. 232-237*
37. Лучко М.Р. До питання аналізу комерційних та маркетингових ризиків: теоретичний аспект. *Галицький економічний вісник. 2021. Том 72. № 5. С. 53-63*
38. Лучко М.Р. Контроль у державному секторі економіки : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. 287 с.
39. Лучко М.Р. Фінансовий моніторинг у контексті бухгалтерської та аудиторської практики в Україні *Галицький економічний вісник Тернопільського національного технічного університету. Тернопіль, 2022. Т. 77 №4. С. 45-52*
40. Мазуренко М.С. Антикоруptionний аудит: вітчизняна практика впровадження *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасні концепції розвитку: Зб. матеріалів VI Всеукраїнської науково-практичної студентської конференції. Київ, 2020р. С. 156-158. URL: https://kneu.edu.ua/userfiles/Economic_Department/ZBIRNUK%20NEZ%206%20VNP SK%202020/ZBD086D0A0NIK_TEZ_6_VSNPK_14_06_2020.pdf#page=157*
41. Мардус Н.Ю. Аудит: навч. посіб. для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти усіх форм навчання вищих навчальних закладів. Харків : НТУ «ХП», 2022. 203 с.
42. Мельник М.І. Корупція – корозія влади (соціальна сутність, тенденції та наслідки, заходи протидії) *Юридична думка. Київ, 2004. – 400 с.*
43. Мельников О. С. Шляхи протидії корупції у сфері державних закупівель *Актуальні проблеми державного управління. 2016. № 1. С. 44-49. URL: irbis-nbuv.gov.ua*
44. Методичні аспекти застосування концепції аудиторського ризику у процесі виконання завдань з аудиту фінансової звітності. *Узагальнена інформація з аудиторської практики для членів АПУ. Передмова Ради Аудиторської палати України. 75 с. URL: <http://surl.li/nqzit>*

45. Методологія управління корупційними ризиками: рішення Національного агентства з питань запобігання корупції від 02 березня 2017 р., № 75. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0219-22#Text>

46. Михненко А. М., Руснак О. В., Мудрак А.М. , Кравченко С.О. [та ін.] Запобігання та протидія корупції : навч. посіб. / за ред. А. М. Михненка. Київ : НАДУ, 2013. 625 с.

47. Міжнародний Кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2018 р. 247 с. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf

48. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018р., частина I. 1481с.

49. Офіційний інтернет-сайт Державної служби фінансового моніторингу. URL: <http://www.sdfm.gov.ua>

50. Офіційний інтернет-сайт Системи електронних закупівель «ProZorro» URL: <https://prozorro.gov.ua/>

51. Офіційний інтернет-сайт Тернопільського національного педагогічного університету. URL: <https://tnpu.edu.ua/>

52. Патюта, І. М. Сучасні схеми і підходи до легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом у банківському секторі України. *Актуальні проблеми економіки*, 2012. № 6. С. 262-269.

53. Податковий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 03.09.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

54. Положення про Науково-методичну раду Аудиторської палати України: Рішення чергового з'їзду аудиторів України від 24.06.2023, №3/12. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3_12230-23#Text

55. Положення про уповноважену особу з боротьби з корупцією Тернопільського національного економічного університету. (Додаток А)

56. Положення про членські внески до Аудиторської палати України: Рішення чергового з'їзду аудиторів України від 18.05.2019, №1/9. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN052896>

57. Про затвердження Положення про здійснення установами фінансового моніторингу: Постанова Правління Національного банку України від 28.07.2020 р. № 107 (із змінам), поточна редакція 07.09.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0107500-20#Text>

58. Про затвердження Положення про здійснення фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу, державне регулювання та нагляд за діяльністю яких здійснює Міністерство юстиції України: Наказ Міністерства юстиції України від 10.09.2021 р. №3201/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1210-21#Text>

59. Про затвердження Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності: Наказ Міністерства фінансів України від 19.09.2023, №766. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1107-18#Text>

60. Про затвердження Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок: Наказ Міністерства фінансів України від 17.05.2023, №253. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1127-23#Text>

61. Про затвердження Типового положення про уповноважений підрозділ (уповноважену особу) з питань запобігання та виявлення корупції: наказ Національного агентства з питань запобігання корупції від 27.05.2021, №277/21 поточна редакція 19.10.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0914-21#Text>

62. Про положення про Комітет з контролю якості аудиторських послуг: Рішення чергового з'їзду аудиторів України від 18.05.2019, №1/7. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v01_7230-19#Text

63. Прохоренко О. Прояви корупції загроза національній безпеці України. *Науковий вісник НАВСУ*. 2002.

64. Рекуненко І.І., Кобець Ж.О., Швидько І.О. Особливості формування та застосування системи фінансового моніторингу в Україні. *Вісник Сумського державного університету. Серія: Економіка*. 2020. № 1. С. 104-117.
65. Річний звіт Державної служби фінансового моніторингу України. Київ, 2022. 80 с. URL: <https://fiu.gov.ua/pages/dijalnist/funkcional/zviti-pro-diyalnist/2021-rik/richnij-zvit-derzhfinmonitoringu-za-2021-rik.html>
66. Річний звіт Державної служби фінансового моніторингу України. Київ, 2023. 61 с. URL: <https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/0350/zvity/zvit2022ukr.pdf>
67. Роуз-Акерман, П. Корупція та правління: Дослідження корупційних практик у сучасних урбанізованих суспільствах. *Кембриджський університетський прес*. 1999.
68. Саченко С. І. Організація аудиту та фінансового контролю : електронний курс лекцій для студ. галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спец. 071 «Облік та оподаткування» Тернопіль : ЗУНУ, 2022. 260 с. URL: <http://surl.li/oakpn>
69. Урсатьєва Є.Ю. Антикорупційний аудит як інструмент боротьби з корупцією *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасні концепції розвитку*: Зб. матеріалів VI Всеукраїнської науково-практичної студентської конференції. Київ, 2020р. С. 188-189. URL: https://kneu.edu.ua/userfiles/Economic_Department/ZBIRNUK%20NEZ%206%20VNPSK%202020/ZBD086D0A0NIK_TEZ_6_VSNPK_14_06_2020.pdf#page=189
70. Федоришина Л. І. Перспективи впровадження міжнародних стандартів аудиту в аудиторську практику України. URL: <http://repository.vsau.org/getfile.php/1766.pdf>.
71. Шестерняк М., Лисиченко В. Аудиторський ризик та шляхи його мінімізації. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали X Ювілейної Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Тернопіль, 17 грудня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 129-132. URL: <http://surl.li/oalnx>

72. Шестерняк М.М. Методи і форми контролю: проблеми визначення. Вісник ХДУ Сер. Економічні науки: Херсон, 2017. Випуск № 26, ч. 2. С. 154-156. URL: <http://surl.li/oanpb>
73. Шестерняк, М. Зюбрій Д. Проблемні аспекти регулювання аудиторської діяльності в Україні та перспективні напрями розвитку. Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія : зб. матеріалів X ювілейної Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. Тернопіль : ЗУНУ, 2021. С. 119-121.
74. Шкуліна А.Ю. Антикорупційний аудит: сутність, завдання та напрями проведення *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасні концепції розвитку*: Зб. матеріалів VI Всеукраїнської науково-практичної студентської конференції. Київ, 2020р. С. 194-195. URL: https://kneu.edu.ua/userfiles/Economic_Department/ZBIRNUK%20NEZ%206%20V NPSK%202020/ZBD086D0A0NIK_TEZ_6_VSNPK_14_06_2020.pdf#page=195
75. Audit: local and global aspects: collective monograph / scientific editorship by Doctor of Economic Sciences, Professor Mykhailo Luchko and Doctor Stanislaw Szmitka. Ternopil: WUNU, 2023. 192 p.
76. Code of Federal Regulations URL: <https://www.govinfo.gov/app/collection/cfr>
77. FATF recommendations. International standards for anti-money laundering and combating the financing of terrorism. State Financial Monitoring Service of Ukraine. MONEYVAL. 2018. 266 p.
78. ISO 37001:2016. Anti-bribery management systems – Requirements with guidance for use.
79. М. Luchko, А. Zinkevych Audit of taxes and payments With In the context of enterprise performance optimization: *Herald of Economics* 2019, №1(91). 186-196 p.
80. М. Luchko, L. Holinach, I.Shchyrba, N. Muzhevych Innovative Technologies and Social Responsibility of Business: Analysis of Possibilities. *TEM Journal. Volume 9, Issue 2 2020, 680-687 p.*

81. Khmeliuk A. The role of financial monitoring in the system of financial control. *Skhid*. 2015. № (6(132)). P. 42–46.

82. Siurkalo B., Place of financial monitoring in the system of financial management. 2021. URL: <http://surl.li/oaofd>

ДОДАТКИ