

Григоревська О. О., к.е.н., доц., Кардаш І. П., магістрант

Київський національний університет технологій та дизайну

АНТИКОРУПЦІЙНИЙ АУДИТ ЯК СПОСІБ БОРОТЬБИ З ШАХРАЙСТВОМ: ЗАГАЛЬНІ ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ

Анотація. Стаття присвячена актуальним питанням боротьби з корпоративним шахрайством через запровадження на підприємствах антикорупційного аудиту. Метою дослідження є загальна оцінка питання організації антикорупційного аудиту через узагальнення підходів до етапів проведення аудиту для виявлення проблемних зон формування окремих корупційних ризиків та шахрайства.

У результаті проведеного дослідження уточнено склад індикаторів корпоративного шахрайства, що можуть свідчити про ймовірність корупції на підприємстві. Узагальнено етапи організації та проведення антикорупційного аудиту, застосування яких дасть змогу виявити корупційні ризики та схеми шахрайства підприємства, що в подальшому сприятиме їх мінімізації, створить підґрунтя для формування антикорупційної програми, та сприятиме покращенню ділової репутації підприємства.

Ключові слова: аудит, антикорупційний аудит, внутрішній аудит, корупція, шахрайство, ризики, організація аудиту

Hryhorevska O. O., Kardash I. P.

Kyiv National University of Technologies and Design

ANTI-CORRUPTION AUDIT AS A WAY TO FIGHT FRAUD: GENERAL ISSUES OF ORGANIZATION

Abstract. The article is devoted to the current issues of combating corporate fraud through the introduction of anti-corruption audit at enterprises. The purpose of the study is a general assessment of the issue of organizing anti-corruption audit through generalization of approaches to the stages of conducting an audit to identify problem areas of the formation of individual corruption risks and fraud.

As a result of the study, the composition of corporate fraud indicators that may indicate the likelihood of corruption at the enterprise has been clarified. The stages of organizing and conducting an anti-corruption audit have been generalized, the application of which will allow identifying corruption risks and fraud schemes of the enterprise, which will further contribute to their minimization, create a basis for the formation of an anti-corruption program, and contribute to improving the business reputation of the enterprise.

Keywords: audit, anti-corruption audit, internal audit, corruption, fraud, risks, audit organization

Вступ. Незважаючи на складні умови функціонування усіх сфер життя країни в умовах воєнного стану жодна з них не зупинилась, проте потребує значних інвестицій. Відомим є факт надання всебічної та систематичної фінансової допомоги з боку наших іноземних партнерів. Іноземні партнери ризикують, надаючи фінансову допомогу Україні, оскільки у всіх рейтингах, які стосуються оцінки корупційних ризиків, Україна посідає лідируючі позиції. Крім того, Україна позиціонує себе як повноправний член ЄС у найближчому майбутньому. А наявність негативної корупційної історії, нестабільність зовнішнього бізнес-середовища, економічного та політичного стану в країні, турбулентністю кон'юнктури ринку тощо знижує до нас довіру і вимагає проведення рішучих дій у боротьбі з шахрайством, корупцією, нецільових використанням коштів. Необхідність стати на шлях виправлення поставила перед нами задачу здійснення особливого моніторингу – так з'явилося поняття «антикорупційний аудит». Проте

методика та організація антикорупційного аудиту та механізм його проведення перебувають на початковій стадії розроблення, оскільки є новими для нас, тому формування комплексної системи заходів, спрямованих на протидію корупційним і шахрайським діям, викликає значних інтерес у науковців-теоретиків, так і практикуючих аудиторів та юристів.

Постановка завдання. Обґрунтування теоретичних положень і розробка рекомендацій щодо організації антикорупційного аудиту діяльності підприємств України в умовах євроінтеграції, винайдення нових механізмів і запровадження додаткових можливостей боротьби з корупцією, запровадження системи контрольних заходів протидії корупції, виконання аудиторських процедур з оцінки корупційних ризиків бізнес-процесів, що є необхідними умовами подальшого розвитку національної економіки та інтеграції українського бізнесу в європейське бізнес-середовище.

Результати досліджень. Питанням корпоративного шахрайства присвячено ряд наукових праць, оскільки корпоративне шахрайство й протидія йому були та залишаються у фокусі уваги як бізнес-середовища так і наукової спільноти. Проаналізувавши публікації науковців [7, 8] та практиків [2], дотичні до предметної області нашого дослідження можемо виділити наступні його види:

1. Розкрадання активів (розтрата, привласнення, заволодіння майном, крадіжка готівкових коштів, заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою).

2. Корупція (дії, пов'язані з відтермінуванням боргу, переважною оплатою контрагентам, тендерними перевагами, підкупом службової особи, конфліктом інтересів, порушенням обмежень щодо одержання подарунків, результатом чого стає отримання корупційної вигоди керівництвом компанії).

3. Фальсифікація звітності (мінімізація податків, та інше шахрайство з фінансовими ресурсами).

До бізнес-індикаторів корпоративного шахрайства, що можуть свідчити про ймовірність корупції на підприємстві, можна віднести:

– закупівлю матеріалів або продукції за цінами, що значно відрізняються від ринкових;

– сумнівні платежі готівкою;

– зниження фінансових показників (дохід, прибуток) за окремими сегментами відносно попереднього періоду (ознаки надання необґрунтованих великих знижок або закупівля в постачальників за завищеними цінами за особисту винагороду);

– виплати посередникові або зовнішньому консультантові винагороди, розмір якої перевищує звичайну плату для такого виду послуг;

– збільшення кількості бракованої продукції порівняно з попередніми періодами (списання продукції як бракованої за рахунок фальсифікації первинних документів на списання запасів);

– наявність розбіжностей у фізичних обсягах запасів, відпущених у виробництво, порівняно з обсягами запасів, отриманих зі складу;

– оплату послуг сторонніх організацій, характер яких не визначено або викликає сумніви;

– виявлення продубльованих первинних документів (ознаки «дублювання» платежів у межах того самого контрагента (частина грошей може потрапляти на особистий рахунок працівника організації);

– наявність розбіжностей у вазі вантажу, що визначено в момент отримання в компанії й при відправці зі складу постачальника (ознаки крадіжки частини вантажу при транспортуванні); збільшення витрат на матеріали, які купують працівники компанії за

рахунок коштів, отриманих під звіт (ризик фіктивного списання матеріалів у цілях подальшої крадіжки);

– надання дорогих подарунків, оплата розважальних послуг, видавання на пільгових умовах позик зовнішнім консультантам, державним службовцям, працівникам афілійованих установ та контрагентів [7].

Таким чином, важливим є попередження випадків шахрайства, фальсифікації та корупції у чому може допомогти саме антикорупційний аудит. Як зазначають А.В. Лісовий, К.П. Проскура, С.В. Кирпа, А.М. Савченко, М.О. Скорик [6] у своїй монографії «визначення внеску антикорупційного аудиту в механізм протидії корупції, дослідження його основних елементів, зокрема антикорупційної програми, встановлення ролі антикорупційного аудиту в оцінці корупційних ризиків і визначенні причинно-наслідкових зв'язків їх появи потрібно розпочати з уточнення дефініції поняття «антикорупційний аудит», оскільки відсутнє єдине загальноприйняте тлумачення цього терміну. Така ситуація зумовлена передусім відсутністю загальнодержавної концепції антикорупційного аудиту, яка б розкривала систему поглядів, понять, визначень, пов'язаних з процесом його здійснення, способу його розуміння та тлумачення» [6].

Проаналізувавши підходи до тлумачення сутності антикорупційного аудиту, запропоновані такими дослідниками як Л.В. Гнилицька [3], А.С. Майстренко, К.О. Назарова [5], О. Комірна, В. Негоденко [11], Т. Міщенко [4] ми, схилиємось до підходу, запропонованого Т. Міщенко [4]. Так, автор зауважує, що поняття антикорупційний аудит доцільно тлумачити як діяльність, що реалізується через дії та операції, спрямовані на забезпечення відповідності діяльності підприємства вимогам нормативних документів, що стосуються протидії проявам шахрайства та корупції.

Оскільки саме це визначення свідчить, що антикорупційний аудит може бути внутрішнім (проводить сама юридична особа) або зовнішнім (проводить зовнішній антикорупційний чи інший незалежний орган).

Так, важливість акценту на внутрішньому та зовнішньому антикорупційному аудиті можна прослідкувати і в дослідженнях фахівців-практиків. Так, наприклад І. Шевцов [10], досліджуючи проблему методів і процедур контролю з метою запобігти внутрішньому шахрайству зауважує, що «у межах аудиту проводиться робота з аналізу корпоративної структури бізнесу, структури корпоративного управління і корпоративної безпеки. Вивчається зовнішнє середовище підприємства, політичний і кримінальний вплив на нього. Досліджується конкурентне середовище, аналізується карта ризиків, організаційно-розпорядча документація. Проводяться опитування і співбесіди як з топ-менеджментом, керівниками окремих напрямів і структур, керівниками окремих департаментів у штаб-квартирі і на місцях, так і з власником бізнесу. Зовнішній аудит системи корпоративної безпеки компанії унеможливить або значною мірою мінімізує негативні ризики, яких зазнає більшість компаній, у структурі яких навіть є власна служба безпеки» [10].

Зрозуміло, що враховуючи масштаби зовнішньої та внутрішньої площини об'єкту антикорупційного аудиту важливих є питання його організації та проведення.

Спираючись на вже існуючі дослідження О. Нестеренко [5], А.В. Лісового, К.П. Проскури, С.В. Кирпа та інших [6] вважаємо, що класичним є підхід, за яким організація антикорупційного аудиту скрадатиметься з наступних етапів:

1. Ознайомчий етап. На цьому етапі аудитор ознайомлюється з специфікою діяльності, аналізує політику, функції і процеси конкретної установи з метою виявлення й оцінки потенційних можливостей для корупційних вчинків (ризиків) і розробки та впровадження відповідних конкретних заходів щодо усунення або зменшення цих ризиків з постійним моніторингом й оцінкою ефективності проведених заходів.

2. Етап збору інформації. На цьому етапі варто провести збір і аналіз інформації: збирання фінансових та інших даних, документів (в тому числі електронних: електронна пошта, файли, транзакції, щоб виявити можливі ознаки внутрішньо-корпоративного шахрайства чи інших порушень), проведення аналізу фінансових операцій, виявлення аномалій і підозрілих трансакцій.

Зауважимо, що методи, які можна використати для одержання інформації від внутрішніх і зовнішніх джерел, можуть відрізнятися.

Так, методами й інструментами для збору інформації з внутрішніх джерел можуть бути опитування (письмові та усні) внутрішніх стейкхолдерів, документи, які регулюють питання дотримання антикорупційного законодавства; спостереження за діяльністю на робочому місці, яке полягає у здійсненні постійного фізичного (візуального) або технічного (через аналіз окремих документів та доступ до файлів і електронних ресурсів) контролю за діяльністю працівників.

Методами й інструментами для збору інформації із зовнішніх джерел можуть бути: опитування (зовнішні та внутрішні) зовнішніх стейкхолдерів, які є контрагентами або партнерами установи та мали безпосередній досвід взаємодії з нею на предмет визначення думки та досвіду стикання з корупцією в діяльності установи; аналіз інформації, наведений у зовнішніх інформаційних джерелах (наприклад, Інтернеті, соціальних мережах та іншому публічному доступі) з метою виявлення можливих корупційних вчинків посадових осіб даної установи.

3. Етап перевірки господарських операцій. Даний етап характеризується порівнянням даних первинних, синтетичних та аналітичних бухгалтерських документів з даними фінансової звітності, задля уточнення їх узгодженості.

4. Підсумковий етап. Аудитор на зазначеному етапі повинен підсумувати результати аудиту, скласти належні аудиту документи. Таким чином, складається звіт про виявлені порушення, опис дій для їх виправлення, розробка рекомендацій для запобігання подібним ситуаціям у майбутньому.

Покращення методів антикорупційного аудиту повинно базуватись на мінімізації корупційних ризиків, що дозволить досягти суттєвого прогресу в протидії корупції, а також забезпечити злагодженість, системність і плановість антикорупційної діяльності усіх органів державної влади та органів місцевого самоврядування. Ключовим питанням для оцінки ризиків є обрання підходів та інструментів, які будуть задіяні на етапі виявлення й аналізу ризиків [6].

Висновки. Таким чином, антикорупційний аудит – це діяльність, що реалізується через дії та операції, спрямовані на забезпечення відповідності діяльності підприємства вимогам нормативних документів, що стосуються протидії проявам шахрайства та корупції. У результаті проведеного дослідження уточнено склад індикаторів корпоративного шахрайства, що можуть свідчити про ймовірність корупції на підприємстві (закупівля за цінами, що значно відрізняються від ринкових; сумнівні платежі готівкою; зниження фінансових показників за окремими сегментами відносно попереднього періоду; наявність розбіжностей у обсягах запасів та вазі вантажу; збільшення витрат на матеріали тощо). Узагальнено етапи організації та проведення антикорупційного аудиту (ознайомчий етап, етап збору інформації, етап перевірки господарських операцій, підсумковий етап), застосування яких дасть змогу виявити корупційні ризики та схеми шахрайства підприємства, що в подальшому сприятиме їх мінімізації, створить підґрунтя для формування антикорупційної програми, та сприятиме покращенню ділової репутації підприємства.

Список використаної літератури

1. Гнилицька Л. В. Антикорупційний аудит як засіб боротьби з корпоративним шахрайством. *Незалежний аудитор*. 2017. № 20. С. 8–14. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2017_20_4.
2. Дасюк В. Внутрішнє корпоративне шахрайство: які злочини найбільш розповсюджені. 2024. URL: <https://armada.law/blog/vnutrishnye-korporativne-shahrajstvo-yaki-zlochyny-najbilsh-rozpovsyudzheni/>
3. Майстренко А. С., Назарова К. О. Антикорупційний аудит: визначення, інваріантність підходів та форсайт розвитку. *Бізнес Інформ*. 2024. № 1. С. 267–272. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-1-267-272>.
4. Міщенко Т. Антикорупційний аудит: поняття, види та елементи *Облік і фінанси*. 2024. № 1 (103). С. 130–136. URL: <https://afj.org.ua/ua/journals/2024/1/>
5. Нестеренко О. Форензик аудит як ефективний засіб протидії внутрішньо-корпоративному шахрайству в умовах війни. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics* 2024. № 5. С. 392–405. URL: <https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe/article/view/176/176>.
6. Лісовий А. В., Проскура К. П., Кирпа С. В., Савченко А. М., Скорик М. О. та ін. Організаційно-економічний механізм протидії тіньовій економіці та корупції: монографія. За заг. ред. А. В. Лісового; Державний податковий університет. Ірпінь. 2024. 246 с. URL: <http://surl.li/jwrmqe>.
7. Парасій-Вергуненко І., Безверхий К., Григоревська О., Матюха М., Юрченко О., Грищенко Н. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2024. Т. 4, № 57. С. 82–97. URL: <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/4376>.
8. Поліщук С. Аудит і корпоративне шахрайство. 2020. URL: <https://nashabuhgalteria.com/novini-uk/audit-i-korporativne-shahrajstvo/>
9. Тижневий методологічний збірник ПБК/ФТ/ФР Weekly AML/CFT/CPF Methodological Digest [09–13.09.2024] URL: https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/330/METHODOLOGICAL%20DIGESTS/VERESEN/2024_Week%2037_09_09_13_09.pdf.
10. Шевцов І. Корпоративне шахрайство в українських компаніях Розпізнати і запобігти *Довідник економіста*. 2019. № 6 С. 64–68. URL: <https://sk.ua/wp-content/uploads/2019/06/%D0%A8%D0%B5%D0%B2%D1%86%D0%BE%D0%B2.pdf>.
11. Nazarova K., Komirna O., Nehodenko V. ANTI-CORRUPTION AUDIT. *Herald of Kyiv National University of Trade and Economics*. 2020. № 131. P. 113–122. DOI: 10.31617/visnik.knute.2020(131)08. URL: <https://journals.knute.edu.ua/scientia-fructuosa/article/view/602/534>.