© О. В. Панасюк, С. О. Коваль

ISSN 2311-5149
ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Отримано: 16 лютого 2026 р.

Прорецензовано: 24 лютого 2026 р.

Прийнято до друку: 27 лютого 2026 р.

Дата публікації: 26 березня 2026 р.

email: panasuykolga@ukr.net

ORCID-ідентифікатор: https://orcid.org/0000-0003-3510-9981

email: ssof.yaa@gmail.com

DOI: http://doi.org/10.25264/2311-5149-2026-40(68)-192-197

Панасюк О. В., Коваль С. О. Антикорупційний аудит: сучасні виклики, міжнародний досвід та перспективи для України. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія» : серія «Економіка» : науковий журнал.* Острог : Вид-во НаУОА, березень 2026. № 40(68). С. 192–197.

УДК: 657.6:343.352(477)

JEL-класифікація: D73, H83, K42, M42

Панасюк Ольга Вікторівна,
кандидатка економічних наук, доцентка кафедри обліку та аудиту
Державного податкового університету
Коваль Софія Олексіївна,
Державний податковий університет

АНТИКОРУПЦІЙНИЙ АУДИТ: СУЧАСНІ ВИКЛИКИ, МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ

У статті досліджено роль антикорупційного аудиту як важливого інструменту забезпечення прозорості та підзвітності в системі державного управління України, особливо в умовах воєнного стану, коли підвищені корупційні ризики негативно впливають на ефективність використання бюджетних коштів і рівень довіри міжнародних партнерів. Розкрито сутність антикорупційного аудиту як професійної діяльності, спрямованої на перевірку дотримання норм антикорупційного законодавства, міжнародних стандартів та внутрішніх політик установ. Окреслено особливості внутрішнього антикорупційного аудиту, зокрема розроблення антикорупційних програм, ідентифікацію та оцінювання корупційних ризиків, застосування системи індикаторів і механізмів попередження порушень.

Проаналізовано практичні методи проведення антикорупційного аудиту, серед яких раптові інвентаризації, вибіркові документальні перевірки, моніторинг нетипових фінансових операцій, обмеження доступу до чутливої інформації та функціонування каналів повідомлення про порушення. Акцентовано увагу на значенні фактору раптовості перевірок, моделюванні ризикових процесів та оцінюванні найбільш уразливих напрямів діяльності установ.

Визначено ключові проблеми, що стримують ефективність антикорупційного аудиту в Україні, зокрема недосконалість нормативно-правового забезпечення, дублювання повноважень між антикорупційними органами, недостатній рівень цифровізації контрольних процедур та формальний характер окремих перевірок. На основі аналізу міжнародного досвіду Фінляндії, Швеції, Норвегії, Нової Зеландії та Сінгапуру обґрунтовано необхідність упровадження сучасних цифрових рішень, підвищення прозорості державних фінансів, забезпечення інституційної незалежності антикорупційних органів та розвитку антикорупційної культури. Зроблено висновок, що комплексний підхід, який поєднує цифровізацію, системний контроль, превентивні механізми та громадський нагляд, здатний суттєво підвищити ефективність антикорупційного аудиту, мінімізувати корупційні ризики та зміцнити довіру міжнародних партнерів до України.

Ключові слова: *антикорупційний аудит, контроль, антикорупційна програма, державне управління.*

Olga Panasyuk,
PhD in Economics, Associate Professor at the Department of Accounting and Auditing,
State Tax University
Sofia Koval,
State Tax University

ANTI-CORRUPTION AUDIT: MODERN CHALLENGES, INTERNATIONAL EXPERIENCE, AND PROSPECTS FOR UKRAINE

This article examines the role of anti-corruption audit as a tool for ensuring transparency and accountability in Ukraine's public administration, particularly under martial law. During this period, increased corruption risks negatively impact budget efficiency and international trust. The study defines anti-corruption audit as a professional activity verifying compliance with legislation, international standards, and internal policies. Key features of internal audit are outlined, including risk assessment and the development of prevention mechanisms.

Practical methods analyzed include surprise inventories, selective documentary checks, monitoring atypical transactions, and reporting channels. The study emphasizes the element of surprise and the modeling of risk processes in vulnerable sectors. Key barriers to effective auditing in Ukraine are identified, such as regulatory imperfections, overlapping powers among anti-corruption bodies, and insufficient digitalization.

Based on the international experience of Finland, Sweden, Norway, New Zealand, and Singapore, the paper substantiates the need for modern digital solutions, fiscal transparency, and institutional independence for anti-corruption bodies. It is

concluded that a comprehensive approach–combining digitalization, systemic control, preventive mechanisms, and public oversight–can significantly increase audit effectiveness, minimize risks, and strengthen the trust of international partners in Ukraine. These results provide a framework for improving public administration and anti-corruption strategies during the country's post-war reconstruction and European integration processes.

***Keywords**: anti-corruption audit, control, anti-corruption program, public administration.*

Постановка проблеми. У процесі розвитку ринкової економіки виникає потреба не лише в забезпеченні економічної безпеки на загальнодержавному рівні, а й у реагуванні на виклики, що постають перед суб'єктами господарювання. Їх ефективна діяльність ускладнюється однією з найсерйозніших проблем – корупцією. Корупція передбачає використання особою службових повноважень чи пов'язаних із ними можливостей для отримання неправомірної вигоди або прийняття такої вигоди чи пропозиції щодо неї для себе чи інших, а також надання чи пропонування неправомірної вигоди з метою спонукати посадову особу до протиправного використання своїх повноважень.

Проблематика корупції залишається актуальною впродовж усіх часів і для всіх країн, оскільки вона проявляється в різних сферах суспільного життя: економіці, освіті, медицині, спорті, політиці тощо. Повністю викорінити це явище практично неможливо, однак вкрай важливо мінімізувати його масштаби. Саме тому зростає значення ефективних механізмів контролю, зокрема антикорупційного аудиту.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Підготовка та написання статті базувалися на наукових дослідженнях А. В. Гнилицької, С. В. Кирпи, А. В. Лісового, К. П. Проскури, О. С. Сторожук, Є. Ю. Урсатьєва та Н. А. Шишкіної. Використання їхніх теоретичних і практичних напрацювань дозволило врахувати сучасні підходи та методики в організації антикорупційного аудиту, оцінці корупційних ризиків і вдосконаленні системи контролю на підприємствах України.

Мета і завдання дослідження. Метою є комплексне дослідження сутності антикорупційного аудиту як інструменту запобігання та виявлення корупційних ризиків та визначення перспектив і напрямів його розвитку в Україні. Для досягнення поставленої мети у статті визначено такі основні завдання: проаналізувати роль та ефективність антикорупційного аудиту в Україні як інструмента зменшення корупційних ризиків; дослідити сучасні підходи до його організації, включно з внутрішнім і зовнішнім аудитом; оцінити можливість адаптації міжнародного досвіду для підвищення прозорості, незалежності та результативності антикорупційних заходів у державних органах і органах місцевого самоврядування.

Виклад основного матеріалу. Попри надзвичайно складні умови, у яких функціонують усі сфери життя країни в період воєнного стану, жодна з них не припинила свою діяльність, хоча й потребує значних обсягів інвестицій. Відомо, що Україна отримує масштабну та регулярну фінансову підтримку від міжнародних партнерів. Проте, надаючи таку допомогу, іноземні донори беруть на себе суттєві ризики, адже в більшості рейтингів, що оцінюють рівень корупційних загроз, Україна посідає високі, але негативні позиції.

Крім того, наша держава декларує намір стати повноправним членом Європейського Союзу в найближчій перспективі. Однак корупційне минуле, нестабільність зовнішнього бізнес-середовища, економічна та політична невизначеність, а також турбулентність ринкової кон'юнктури знижують рівень довіри до України й потребують рішучих заходів для боротьби з корупцією, шахрайством та нецільовим використанням ресурсів.

Прагнення виправити ситуацію зумовило появу нового інструмента контролю – антикорупційного аудиту. Водночас методика, організація та механізми його проведення перебувають лише на етапі становлення, адже для нашої країни це відносно нове явище. Саме тому розроблення комплексної системи заходів, спрямованих на протидію корупційним і шахрайським проявам, викликає підвищений інтерес як у науковців-теоретиків, так і серед практикуючих аудиторів і юристів.

Антикорупційний аудит по праву вважається одним із ефективних інструментів протидії корупції. Під ним розуміють професійну діяльність, спрямовану на перевірку дотримання вимог антикорупційного законодавства, зокрема норм Закону України «Про запобігання корупції» [5], а також міжнародних нормативно-правових актів і стандартів, що регулюють питання запобігання корупції, таких як Закон США «Про корупцію за кордоном» та Закон Великобританії «Про боротьбу з хабарництвом».

Для обґрунтування актуальності дослідження доцільно проаналізувати кількісні показники, що характеризують рівень розвитку антикорупційного аудиту та масштаби корупційних ризиків в Україні порівняно з країнами, де впроваджено системні механізми внутрішнього контролю.

Таблиця 1

Аналітичні індикатори впровадження та результативності антикорупційного аудиту в міжнародному вимірі

Показники	Україна	Країни з розвиненою практикою
Частка установ з формальним антикорупційним аудитом	~25–30 %	~70–80 %
Втрати через корупцію в % ВВП	~3–5 %	<1–2 %
Зниження корупційних порушень після цифровізації	~–	30–45 %
Довіра міжнародних донорів	~40–50 %	~75–85 %
Частка впроваджених рекомендацій аудиту	~20–30 %	~60–70 %

Джерело: складено автором на основі [2].

Узагальнення відповідних даних дозволяє оцінити інституційну спроможність національної системи антикорупційного аудиту, визначити наявні диспропорції та окреслити потенціал підвищення ефективності контрольних процедур.

Антикорупційний аудит може здійснюватися як у зовнішній, так і у внутрішній формі. Внутрішній напрям антикорупційного аудиту передбачає створення антикорупційних програм і організацію системи внутрішнього контролю, яка забезпечує дотримання встановлених антикорупційних вимог та реалізацію відповідних заходів у межах конкретного підприємства, установи чи органу державної влади або місцевого самоврядування. Такий аудит є результативним інструментом для запобігання корупції та корпоративному шахрайству, оскільки сприяє зменшенню ризиків, пов'язаних із зловживанням посадовими особами своїми повноваженнями [6, 188].

Закон України «Про запобігання корупції» зобов'язує державні підприємства та установи розробляти антикорупційні програми. Відповідно до статей 62 і 63 цього Закону, такі програми мають базуватися на оцінюванні корупційних ризиків і включати визначені законодавством складові [5].

Під час аудиту антикорупційної програми доцільно включати систему показників, що можуть свідчити про ймовірні корупційні дії – індикатори корупції. Такі процедури не є розслідуванням, а являють собою сукупність аудиторських дій, спрямованих на оцінку корупційних ризиків та перевірку відповідності здійснених операцій внутрішній політиці організації. Важливо, щоб керівництво забезпечило належний порядок інформування та підтримки у разі виявлення можливих корупційних порушень.

Для виконання поставлених завдань антикорупційний аудитор застосовує різні методи контролю, аналізу та управління персоналом.

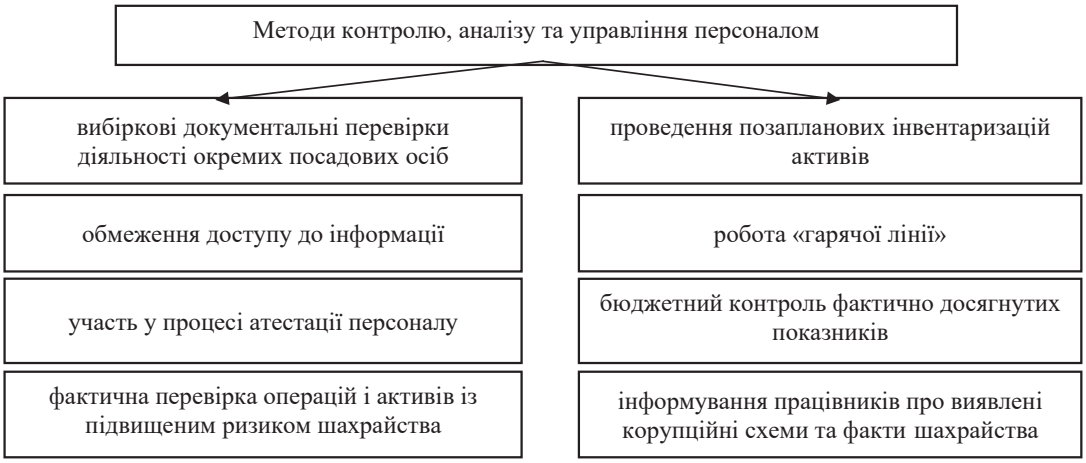


Рис. 1. Класифікація методів контролю, аналізу та управління персоналом

Джерело: складено автором за даними [7].

Аудит антикорупційної програми дозволяє своєчасно виявити й запобігти проявам корупції. Звіти, які складаються після завершення аудиту, можуть відрізнятися за структурою та обсягом. Проєкт такого звіту, разом зі списком виявлених недоліків, може попередньо подаватися керівництву для розгляду, що допомагає уникнути непорозумінь і дає змогу оперативно розпочати усунення недоліків. Після завершення аудиту встановлюються чіткі терміни для розгляду та остаточного затвердження звіту, щоб не допустити затягування процесу.

Корупційні дії часто маскуються під операції, що не характерні для звичайної діяльності підприємства. Тому аудитор повинен з'ясувати, чи передбачені такі операції в обліковій політиці підприємства. Відсутність потрібних положень може свідчити про спроби фальсифікації звітності. Під час проведення антикорупційного аудиту також необхідно враховувати ймовірність змови між керівництвом і бухгалтерським персоналом. Власники можуть навмисно викривляти фінансові результати, щоб підвищити прибутковість, покращити інвестиційну привабливість або виконати умови контрактів із третіми сторонами. Саме тому виявлення корупційних проявів потребує використання методів, здатних встановити участь управлінського персоналу у викривленні фінансової звітності [1, 194].

Одним із найбільш ефективних методів антикорупційного аудиту є фактор раптовості. Він передбачає зміну плану перевірки та проведення незапланованих контрольних заходів для виявлення можливих зловживань майном підприємства – несподівані інвентаризації, контрольний запуск сировини у виробництво, перевірку якості тощо. Такі дії значно підвищують імовірність виявлення корупційних схем, оскільки після раптових перевірок приховати факти спотворення фінансової звітності стає практично неможливо.

Підвищення ефективності антикорупційного аудиту має ґрунтуватися на зменшенні корупційних ризиків, що сприятиме системності й узгодженості антикорупційних заходів у державних органах та органах місцевого самоврядування. Оцінка й управління такими ризиками передбачає аналіз політик, функцій і процесів установи, визначення потенційних загроз і впровадження заходів для їх усунення або мінімізації з подальшим моніторингом результатів. Корупція найчастіше виникає у процесі прийняття рішень, тому важливо детально досліджувати робочі процеси та їхню вразливість [4, 194].

Дієвим інструментом удосконалення антикорупційного аудиту є моделювання процесів. Воно дозволяє представити діяльність установи у структурованій формі та визначити найбільш ризикові ділянки. Для цього можна використовувати доступне програмне забезпечення – текстові редактори, табличні процесори чи програми для побудови діаграм. Моделювання здійснюється від загальних функцій до окремих процедур, а створені моделі перевіряються через обговорення з виконавцями процесів, щоб підтвердити їх відповідність реальній діяльності [2, 196].

Важливим етапом є ідентифікація корупційних ризиків, що включає аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища установи: структури управління, системи внутрішнього контролю, кадрових процедур, закупівель, надання послуг, дотримання законодавчих вимог тощо. На основі цього формулюються конкретні корупційні ризики, описуються чинні механізми контролю та визначаються заходи для їх усунення або зменшення. Такі заходи мають бути спрямовані на ліквідацію причин, що створюють можливості для проявів корупції.

Антикорупційний аудит в Україні досі не має чітко сформованої нормативно-правової основи. Хоча створення НАБУ, НАЗК і САП стало значним кроком у боротьбі з корупцією, їх діяльність ще не утворює єдиної скоординованої системи антикорупційного аудиту. Цьому заважають низка чинників: дублювання функцій між установами, нестача кваліфікованих фахівців, недостатній рівень цифровізації процесів контролю, а також формальний характер багатьох перевірок, які не дозволяють ефективно виявляти порушення. Попри це в Україні поступово відбуваються позитивні зміни. Наприклад, запроваджена дев'ять років тому система публічних закупівель «ProZorro» [3] значно підвищила прозорість тендерних процедур і дає можливість своєчасно виявляти корупційні ризики. Однак її потенціал ще не повністю реалізований, зокрема через недостатню інтеграцію з аудитними процедурами.

Найефективнішим шляхом покращення антикорупційного аудиту є застосування інноваційних підходів, які вже довели свою результативність у країнах із низьким рівнем корупції. В Україні варто впроваджувати сучасні цифрові інструменти, як-от: блокчейн, штучний інтелект, а також створювати прозорі онлайн-платформи для громадського контролю. Такі рішення можуть стати основою для формування єдиної комплексної системи аудиту, здатної своєчасно і результативно реагувати на корупційні ризики на всіх рівнях державного управління [4].

У Фінляндії, Швеції, Норвегії та Новій Зеландії ключовою складовою антикорупційної політики є прозорість у сфері публічних фінансів і закупівель. У цих країнах працюють інтегровані онлайн-платформи, які забезпечують громадянам доступ до актуальної інформації про витрати держави. Для України логічним кроком було б поєднання ProZorro з іншими цифровими державними системами, а також створення сервісів, де в реальному часі публікувалися б звіти про використання бюджетних коштів [4].

Досвід Норвегії та Нової Зеландії демонструє важливість чіткого розмежування повноважень антикорупційних органів та їх незалежності від політики. Саме це забезпечує ефективність розслідувань. Україні необхідно посилити автономію Національного антикорупційного бюро України (НАБУ), Національного агентства з питань запобігання корупції (НАЗК) і Спеціалізованої антикорупційної прокуратури (САП), забезпечити їх належним фінансуванням, а також створити додаткові інституції для протидії корупції

у приватному секторі. Цифровізація, як показує приклад Данії та Норвегії, значно зменшує можливості для зловживань, адже мінімізує особисті контакти між посадовцями та громадянами. Україна лише рухається цим шляхом, і попереду ще значний обсяг роботи. Крім того, у Сінгапурі та Швеції активно проводять навчальні програми з антикорупційної поведінки для держслужбовців, що дозволяє діяти на випередження. Подібні обов'язкові освітні заходи, регулярні тренінги й механізми громадського контролю були б корисними й для нашої держави.

Загалом існує велика кількість підходів до організації антикорупційного аудиту, які можуть бути адаптовані для України. Однак необхідно враховувати динамічність корупційних схем, завчасно оцінювати ризики та формувати нові інструменти протидії. Досягти повного викорінення корупції неможливо, однак слід прагнути максимально знизити її рівень, працюючи не лише над контролем, а й над усуненням причин її виникнення. Важливо також із раннього віку формувати в дітей розуміння того, що корупція є суспільним злом.

Отже, антикорупційний аудит – це дієвий інструмент зменшення корупційних ризиків. Практики Фінляндії, Швеції, Норвегії, Нової Зеландії та Сінгапуру свідчать, що успіх можливий завдяки цифровізації, прозорості та незалежності антикорупційних органів. Україні варто адаптувати ці підходи: забезпечити автономність НАБУ, НАЗК, САП, впроваджувати сучасні цифрові рішення, розвивати антикорупійну освіту й посилювати громадський контроль. Лише комплексний підхід дасть змогу досягнути реального прогресу в боротьбі з корупцією.

Висновки. Проведене дослідження підтверджує, що антикорупційний аудит є необхідним і дієвим інструментом підвищення прозорості та доброчесності в діяльності державних установ і суб'єктів господарювання. В умовах воєнного стану, економічної нестабільності та активної інтеграції України до європейського простору його значення зростає подвійно. Незважаючи на наявні недоліки системи – фрагментарність нормативно-правового забезпечення, дублювання функцій антикорупційних органів, недостатній рівень цифровізації та кадрові проблеми – поступове формування інституційних механізмів і впровадження таких систем, як ProZorro, демонструють позитивну динаміку.

Аналіз міжнародного досвіду доводить, що прозорість, цифрові інструменти, незалежність антикорупційних органів та систематичне навчання державних службовців є ключовими чинниками ефективної боротьби з корупцією. Україна має потенціал адаптувати ці практики, інтегруючи сучасні технології, забезпечуючи чіткий розподіл повноважень між антикорупційними органами, удосконалюючи механізми громадського контролю та розвиваючи антикорупційну освіту.

Загалом отримані результати підкреслюють необхідність комплексного та системного підходу до антикорупційного аудиту. Його розвиток залежить від поєднання законодавчих, організаційних, технологічних та освітніх заходів. Подальші дослідження в цьому напрямку сприятимуть удосконаленню державної антикорупційної політики та підвищенню рівня довіри як громадян України, так і міжнародних партнерів.

Література:

1. Міняйло, В. П., Шишкіна, М. А. (2023). *Антикорупційний аудит як інструмент боротьби з корупцією: підручник*. Київ: КМ-БУКС, 193.

Minyailo, V. P., Shyshkina, M. A. (2023). *Antukorypciynui aydut yak instryment borotbu z korypciey: Pidruchnyk* [Anti-corruption audit as a tool for combating corruption]. Kyiv: KM-BUKS, 193. [in Ukrainian].

2. Лісовий, А. В., Проскура, К. П., Кирпа, С. В. (2024). *Організаційно-економічний механізм протидії тіньовій економіці та корупції:* монографія. Ірпінь : ДПУ, 246.

Lisovyi, A. V., Proskura, K. P., Kyrpa, S. V. (2024). *Organizaciyno-ekonjmichnui mexanizm protudii tinovii economici ta korypcii* [Organizational and economic mechanism of combating the shadow economy and corruption]: monograph. Irpin: DPU, 246. [in Ukrainian].

3. Державні публічні закупівлі в Україні: тендери, аукціони, закупки, торги. *Prozorro*.<https://www.dzo.com.ua/?gad_source=1&gad_campaignid=23034736944&gbraid=0AAAAA-PJhKyqla9p1Yuytit9RhERrSzZQ&gclid=CjwKCAiAw9vIBhBBEiwAraSATvwmdXNoWcj1ZkwaQpCwwgzTntGUQ5biNTNt75VsYyscwxGUACD6ShoCyE0QAvD_BwE>. (2025, грудень, 15).

Derzhavni pyblichni zakypivli v Ukraine: tenderu, ayczionu, zakypku [State public procurement in Ukraine: tenders, auctions, purchases, bidding.] *Prozorro.* <https://www.dzo.com.ua/?gad_source=1&gad_campaignid=23034736944&gbraid=0AAAAA-PJhKyqla9p1Yuytit9RhERrSzZQ&gclid=CjwKCAiAw9vIBhBBEiwAraSATvwmdXNoWcj1ZkwaQpCwwgzTntGUQ5biNTNt75VsYyscwxGUACD6ShoCyE0QAvD_BwE >. [in Ukrainian]. (2025, December, 15).

4. Сторожук, О. С. (2025). Інноваційні підходи до антикорупційного аудиту: міжнародний досвід та національні перспективи. *Наука – виробництву: матеріали LIX науково-технічної конференції (м. Кропивницький, 24-25 квітня 2025 р.),* 50.

Storozhuk, O. S. (2025). Inovaciini pidhodu do antukortpciinogo ayduty: mizhnarodnui dosvid ta nacionalni perspektuvu. [Innovative approaches to anti-corruption audit: international experience and national prospects]. *Nayka – vurobnuctvy: materialy LIX naykovo-tehnichnoi konferencii (m. Kropuvnuckiy, 24-25 kvitnya 2025 r.).* [Science to production: materials of the LIX scientific and technical conference (Kropyvnytskyi, April 24-25, 2025)], 50. [in Ukrainian].

5. *Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII* (Верховна Рада України). *Офіційний сайт Верховної ради України.* <https://zakon.rada.gov.ua/go/1700-18> (2026, січень, 15).

Verkhovna rada Ukrainy (2022). *Pro zapobiganya korypzii: Zakon Ukrainy vid 14.10.2014 № 1700-VII* [On Prevention of Corruption: Law of Ukraine dated 14.10.2014 № 1700-VII (Verkhovna Rada Ukrajiny) Oficijnyj sajt Verkhovnoji Rady Ukrajiny [The official site of the Verkhovna Rada of Ukraine]. <https://zakon.rada.gov.ua/go/1700-18 > [in Ukrainian]. (2026, January, 15).

6. Урсатьєва, Є. Ю., Гнилицька, Л. В. (2020). *Антикорупційний аудит як інструмент боротьби з корупцією*. Київ : Вид-во УАДУ, 188.

Ursatieva, E. Yu., Hnylytska, L. V. (2020). Antukorypciinui aydut yak instryment borotbu z korypciey [Anti-corruption audit as a tool for combating corruption]. Kyiv : Vyd-vo UADU, 188. [in Ukrainian].

7. Майстренко, А. С., Назарова, К. О. (2024). Антикорупційний аудит: визначення, інваріантність підходів та форсайт розвитку. *Business Inform*, 1, 267-272. DOI: 10.32983/2222-4459-2024-1-267-272

Maistrenko, A. S., Nazarova, K. O. (2024). Antukorypciinui aydut: vuznachennya, invariantnist pidhodiv ta forsaut rozvutky [Anti-corruption audit: definition, invariance of approaches and development foresight]. *Business Inform*, 1, 267-272. DOI: https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-1-267-272