

УДК 657.624

**Фесенко В.В.,**  
**канд. екон. наук, доц. кафедри обліку,**  
**аудиту, аналізу і оподаткування,**  
**Рябко Ю.А.,**  
**Університет митної справи та фінансів**

## **АУДИТОРСЬКА ІДЕНТИФІКАЦІЯ ОБЛІКОВИХ МАНІПУЛЮВАНЬ В ОПЕРАЦІЯХ РЕАЛІЗАЦІЇ**

**Постановка проблеми.** Господарська діяльність підприємства пов'язана із здійсненням великої кількості операцій, які мають безпосередній вплив на зміст фінансової звітності. Часто управлінський персонал підприємств зацікавлений у конкретних економічних рішеннях користувачів фінансової інформації (надання кредиту, отримання інвестицій), що може спонукати їх до свідомого викривлення публічної звітності. До того ж при складанні фінансової звітності існує ще і людський чинник, що також може спричинити зниження якості інформації у звітах. Тому виникає ризик викривлення внаслідок помилок та шахрайства у фінансовій звітності публічних підприємств. Особливо ці ризики посилюються в умовах кризи, в якій перебуває Україна сьогодні. Виникає потреба у своєчасному розпізнанні облікових викривлень показників фінансової звітності, зокрема, доходів,

фінансових результатів та дебіторської заборгованості шляхом дослідження причин та наслідків таких викривлень, що є важливим науковим завданням.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання щодо виявлення фактів шахрайства, які призводять до викривлень в обліку та фінансовій звітності, досліджуються як у розрізі правового регулювання даних фактів, так і у розрізі визначення способів здійснення махінацій, причин їх виникнення та класифікації облікових викривлень із застосуванням певних критеріїв. Наукові дослідження таких вчених, як Н. М. Проскуріна [8], Ф. Ф. Бутинець [3], К. В. Безверхий [2], Р. Т. Мухаметшин [7], Б. М. Сардарова [9], В. Г. Когденко [6] внесли вагомий вклад у розвиток знання економічної сутності маніпулювання обліковими даними та викривлень у фінансовій звітності з пропозиціями методів їх виявлення. Робота Н. М. Проскуріної [8] освітлює те, що проблема викривлень у фінансовій звітності вимагає комплексного підходу, який має базуватися на розумінні мотивів здійснення викривлень з одночасним скороченням потенційних можливостей та вразливих місць в системі обліку компанії. К. В. Безверхий у своїй роботі [2] аналізує ознаки облікових викривлень та махінацій, які можна ідентифікувати за показниками фінансової звітності на основі аналітичних процедур. Р. Т. Мухаметшин [7] загострює увагу на класифікації категорій шахрайства у фінансовій звітності з виокремленням їх характеристик та визначенні ролі всіх ланок корпоративного управління у виявленні шахрайства та його скоєнні. У роботі Б. М. Сардарової [9] аналізуються мотиви вчинення шахрайських дій та вразливі місця в системі операційного і організаційного функціонування компанії, які створюють потенційні можливості для махінацій. Також дана робота містить схеми маніпулювань зі звітністю разом з відповідними сигналами небезпеки, які дозволяють ідентифікувати факти шахрайств з фінансовими показниками. В. Г. Когденко у своїй науковій праці [6] досліджує особливості корпоративного шахрайства для розробки аналітичних інструментів з метою виявлення такого шахрайства та пропонує алгоритм його виявлення, аналізуючи якість елементів звітності. Незважаючи на доробки, залишаються недостатньо розкритими питання виявлення облікових викривлень внаслідок маніпулювань з показниками доходів та специфіка аудиторських процедур, які можуть бути ефективними при виявленні таких викривлень.

**Постановка завдання.** Метою статті є аналіз впливу облікових викривлень показників доходів і дебіторської заборгованості та визначення шляхів їх ідентифікації у процесі аудиторської перевірки.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основним функціональним призначенням фінансової звітності є надання інформації щодо фінансового стану, його змін та результати діяльності підприємства для задоволення інформаційних потреб кінцевих користувачів. Потреби таких категорій користувачів, як інвестори, кредитори, постачальники, покупці, співробітники компанії, державні органи є різними: від власної зацікавленості до податкових очікувань та оцінки доцільності вкладень у розвиток даного підприємства. Згідно з цим, наявність недостовірних даних у звітності має відповідні наслідки. Форми викривлень у фінансовій звітності підприємств та причини їх виникнення наведено на рис. 1.

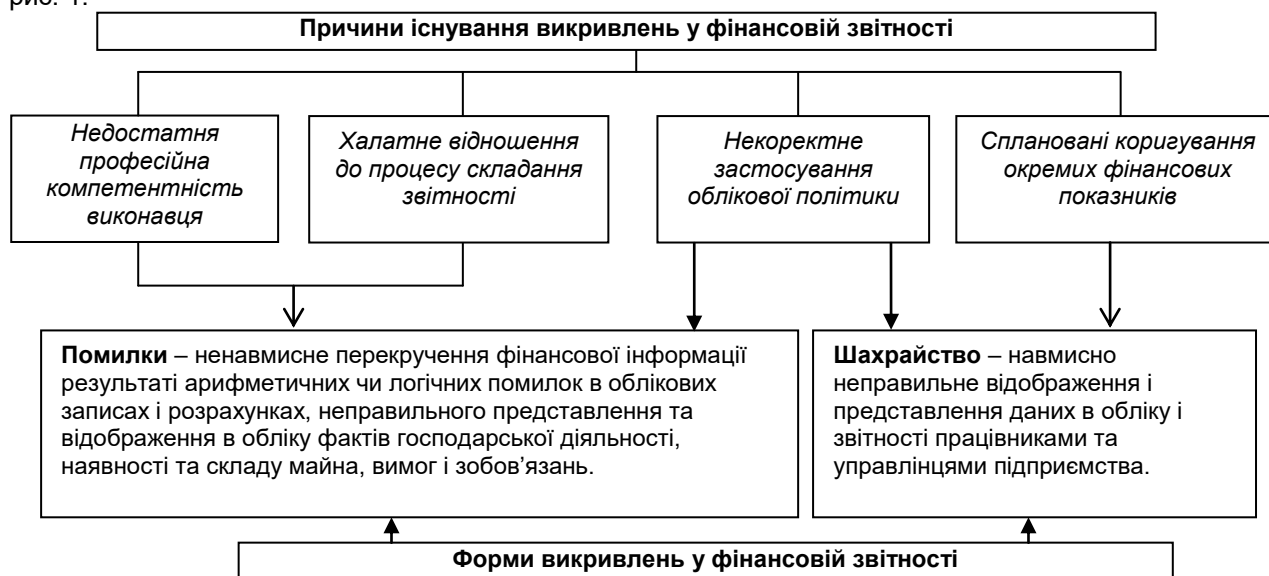


Рис. 1. Причини та форми облікових викривлень

Джерело: розробка авторів

Мотиви навмисних облікових викривлень можуть бути різними в залежності від способу махінації. Штучне завищення активів для формального дотримання кредитних умов має на меті маніпулювання рішенням кредитора, згладжуючи власні фінансові показники або приховуючи реальне

становище підприємства. Існують випадки зговору співробітника компанії з потенційними інвесторами, які планують недружнє поглинання, з метою отримання неофіційної грошової вигоди. В даному випадку ми бачимо не лише маніпулювання обліковими показниками, а й корупційну складову. Необхідність відповідати нормативним показникам ефективності для материнської компанії також може виступати мотивом для застосування шахрайських схем. Наступним мотивом вчинення таких порушень може виступати тиск власних обставин на працівників, що складають звітність з метою отримання бонусів від результатів діяльності. Незалежно від мотивів шахрайських дій, факторами, що дозволяють застосовувати такі незаконні методи, є відсутність належного контролю або відсутність перешкод для їх впровадження. Поширеним видом облікових викривлень є недостовірне відображення реальних показників фінансової звітності, що досягається шляхом управління фінансовими результатами діяльності підприємства, яке можна ідентифікувати як навмисне та цілеспрямоване втручання управлінського персоналу у процес складання та формування звітності з метою досягнення економічних переваг в особистих цілях керівництва. Потенційно можливим є викривлення будь-якого облікового показника. Пропонуємо до розгляду найбільш розповсюджені шахрайські схеми, які були згруповані у табл. 1.

Таблиця 1

## Схеми шахрайства з обліковими даними в операціях реалізації

Об'єкт	Схема	Реалізація
Доходи	Фіктивні угоди	– продаж товарів, що супроводжується їх переміщенням зі складу на склад; – відображення неіснуючих продажів для створення ілюзії успішної діяльності; – продаж товарів із зобов'язанням їх зворотного викупу через відповідний строк.
	Некоректне відображення	відображення виручки без урахування наданих покупцям знижок.
	Довгострокові договори	при виконанні довгострокових договорів виручка повинна визнаватися протягом тривалого періоду часу її поетапним визнанням із визначенням відсотку завершеного обсягу робіт. Завищуючи цей відсоток, компанії завищують виручку поточного звітного періоду.
	Комерційне кредитування покупців / замовників	відвантаження продукції зі значною відстрочкою платежу клієнтам з відображенням завищених доходів у формі № 2 та високої дебіторської заборгованості в якості активу у формі № 1.
	Зниження розміру заборгованості	здійснення компанією високоризикованого комерційного кредитування на пільгових умовах для клієнтів зі слабкою платоспроможністю.
	Угоди з підконтрольними компаніями	компанія відображає доходи у власному бухгалтерському обліку, а частину понесених витрат здійснює за рахунок підконтрольних компаній.
Витрати	Капіталізація витрат	компанія відносить витрати, пов'язані з веденням основної операційної діяльності на збільшення вартості активів.
	Прискорення витрат	для покращення майбутніх показників компанія «заморожує» та фіксує витрати в поточному періоді.
	Витрати, що формують собівартість	відображення таких витрат в якості позареалізаційних для зниження негативного ефекту таких витрат на прибуток.
Правила бух-обліку	Принцип нарахування	компанія порушує цей принцип на межі закінчення одного звітного періоду і початку нового – виручка визнається в грудні, а витрати, пов'язані з її одержанням, в січні наступного року.
	Згладжування прибутку	зниження прибутку у звітні періоди, коли діяльність є успішною, та його перенесення на періоди, де компанія несе збитки з метою відображення.
	Забалансове фінансування	частина реальних зобов'язань компанії відображається поза її балансом.

Джерело: складено авторами на основі [7; 9; 10]

Можливі порушення з обліку доходів і дебіторської заборгованості та їх вплив на облікові показники зображені у табл. 2.

Виявленням облікових викривлень, помилок і фактів шахрайства займаються аудитори. Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту 200, метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності [5]. Згідно з Міжнародним стандартом аудиту 240, основна відповідальність за запобігання й виявлення шахрайства покладається на найвищий керівний персонал підприємства. А відповідальність аудитора стосується безпосередньо отримання достатньої впевненості у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок

шахрайства чи помилки [4]. Це означає, що незважаючи на відповідальність управлінського персоналу за достовірність даних фінансової звітності, аудитор має розробити ефективні аудиторські процедури для виявлення тих облікових викривлень, які можуть знецінити дані звітності.

Таблиця 2

**Вплив облікових порушень в операціях реалізації на показники звітності**

Види порушень	Вплив на		
	ДтЗ	ЧД	БО
1. Невизнання дебіторської заборгованості при визнанні доходу	↓	↑	↑
2. Відображення дебіторської заборгованості без одночасного визначення доходу від реалізації	↑	↓	↓
3. Відвантаження продукції зі значною відстрочкою платежу неблагонадійним клієнтам	↑	↑	↑
4. Відображення неіснуючих продажів	↑	↑	↑
5. Відображення виручки без урахування наданих покупцям знижок	↑	↑	↑
6. Відображення доходів у власному бухгалтерському обліку, а частину витрат - за рахунок підконтрольних компаній	↑	↑	↑
7. Віднесення витрат, пов'язаних з веденням основної діяльності, на збільшення вартості активів	—	↑	↑
8. Завищення витрат з метою відображення збиткової діяльності	—	↓	↓

\* ДтЗ – дебіторська заборгованість, ЧД – чистий дохід, БО – база оподаткування.

Джерело: розробка авторів

Для виявлення облікових викривлень МСА рекомендують відповідні аудиторські процедури [1]. Але якщо облікове викривлення здійснювалось управлінським персоналом свідомо, то аудитору може бути дуже складно виявити їх, оскільки такі дії здійснювались з урахуванням необхідності приховати їх. Проста перевірка документів та арифметичної точності може не надати належних аудиторських доказів. Тому вважається, що найбільш ефективними аудиторськими процедурами для виявлення наявності свідомих маніпулювань з обліковими даними є аналітичні аудиторські процедури та аналіз нефінансової інформації, приклади якої наведені у табл. 3.

Таблиця 3

**Джерела та нефінансові симптоми облікових викривлень**

Джерело	Нефінансові симптоми облікових викривлень
Внутрішні джерела	1. Рада директорів – звільнення членів Ради без обґрунтування причин; – часта ротація членів Ради.
	2. Управлінський персонал – часті зміни керівного складу; – нестабільний склад кадрів менеджерів (плинність).
	3. Група компаній – незвичайні угоди між компаніями групи; – угоди з пов'язаними сторонами.
Зовнішні джерела	4. Контрагенти – неналагоджена система перевірки контрагентів; – поява значної кількості нових замовників та постачальників.
	5. Конкуренти – наявність потенційних поглинань; – жорстка конкуренція.
	6. Фінансові установи – відмови компанії щодо отримання позик та кредитів; – наявність значної суми заборгованості.
	7. ДФС України – проведення частих перевірок; – порушення компанією податкового законодавства.
Специфічні джерела	8. Аудит – відсутність системи внутрішнього контролю; – постійна зміна зовнішнього аудитора; – відмова від надання висновку зовнішнім аудитором.
	9. Юристи – наявність складних судових процесів; – постійна зміна юристів.

Джерело: складено авторами на основі [2; 8; 9]

Аналіз нефінансової інформації надає аудитору дані про специфіку діяльності компанії, керівництво та власників, організаційну структуру, контрагентів, незвичайні операції.

**Висновки з проведеного дослідження.** Аналіз облікових маніпулювань в операціях реалізації дає можливість стверджувати, що існує велика кількість схем свідомого маніпулювання обліковими даними в показниках доходів, фінансових результатів та дебіторської заборгованості, що в цілому має

вплив не тільки на показники звіту про фінансові результати (завищуючи чи занижуючи їх значення), а і може значно викривити вартість активів у формі 1 «Баланс» за рахунок завищення суми дебіторської заборгованості. Найбільш ефективними аудиторськими процедурами, які дозволяють виявити ознаки шахрайства у фінансовій звітності, є аналітичні процедури. Аудиторську перевірку варто починати з аналізу можливостей вчинення управлінським персоналом неправомірних маніпуляцій з обліковими показниками та, на нашу думку, встановлення причин та мотивів таких дій, що допоможе спрямувати аудиторські процедури в сторону підтвердження достовірності тих показників звітності, які потенційно можуть бути викривлені. Як наслідок, більшої цінності набувають саме нефінансові джерела аудиторських доказів – кадрові зміни, нестандартні операції, нетрадиційні схеми реалізації тощо.

### Бібліографічний список

1. Аудиторські докази : Міжнародний стандарт аудиту 500 / Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України. – Київ, 2016. – 1250 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf).
2. Безверхий К.В. Удосконалення методики виявлення ознак викривлень і помилок у фінансовій звітності на основі аналітичних процедур / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2014. – № 4 (66). – С. 8-16 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/3999/1/20170116\\_Bezverkhyy\\_8-16.pdf](https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/3999/1/20170116_Bezverkhyy_8-16.pdf).
3. Бутинець Ф.Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь : [монографія] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2007. – 328 с.
4. Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності : Міжнародний стандарт аудиту 240 / Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України. – Київ, 2016. – 1250 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf).
5. Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту : Міжнародний стандарт аудиту 200 / Міжнародна федерація бухгалтерів ; Аудиторська палата України. – Київ, 2016. – 1250 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf).
6. Когденко В.Г. Корпоративное мошенничество: анализ схем присвоения активов и способов манипулирования отчетностью / В.Г. Когденко // Экономический анализ: теория и практика. – 2015. – № 4 (403) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cyberleninka.ru/article/n/korporativnoe-moshennichestvo-analiz-shem-prisvoeniya-aktivov-i-sposobov-manipulirovaniya-otchetnostyu>.
7. Мухаметшин Р.Т. Мошенничество в финансовой отчетности / Р.Т. Мухаметшин // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – № 6. – С. 49-58.
8. Проскуріна Н.М. Маніпулювання фінансовими результатами: передумови, ознаки та способи виявлення / Н.М. Проскуріна // Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. – 2014. – № 1. – С. 110-114 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/piprp\\_2014\\_1\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/piprp_2014_1_27).
9. Сардарова Б.М. Манипулирование финансовой отчетностью – схемы и симптомы, способы выявления / Б.М. Сардарова // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2009. – № 1. – С. 142-156 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cyberleninka.ru/article/n/manipulirovanie-finansovoy-otchetnostyu-shemy-i-simptomu-sposoby-vyyavleniya>.
10. Фесенко В.В. Облікові викривлення та їх вплив на фінансову звітність / В.В. Фесенко, Т.Ю. Загорельська // Глобальні та національні проблеми економіки : [електронне наукове фахове видання]. – 2015. – № 5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://global-national.in.ua/archive/5-2015/211.pdf>.

### References

1. Audytorska palata Ukrainy (2016), *Audytorski dokazy* [Audit evidence], *Mizhnarodnyi standart audytu 500* [International standard on auditing 500], Kyiv, Ukraine, 1250 p., available at: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf) (access date October 02, 2017).
2. Bezverkhyy, K.V. (2014), "Improvement of methods for detection of signs of errors and omissions in the financial statements based on analytical procedures", *Oblik i finansy*, no. 4 (66), available at: [https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/3999/1/20170116\\_Bezverkhyy\\_8-16.pdf](https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/3999/1/20170116_Bezverkhyy_8-16.pdf) (access date October 02, 2017).
3. Butynets, F.F. (2007), *Alfa i omega bukhhalterskoho obliku abo moia bolisna nespovid* [Alpha and Omega Accounting or my painful confession], monograph, PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine, 328 p.
4. Audytorska palata Ukrainy (2016), *Vidpovidalnist audytora, shcho stosuetsia shakhraistva, pry audyti finansovoi zvitnosti* [The auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements], *Mizhnarodnyi standart audytu 240* [International standard on auditing 240], Kyiv, Ukraine, 1250 p., available at: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf) (access date October 03, 2017).

5. Audytorska palata Ukrainy (2016), *Zahalni tsili nezalezhnogo audytora ta provedennia audytu vidpovidno do mizhnarodnykh standartiv audytu* [Overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with international standards on auditing], *Mizhnarodnyi standart audytu 200* [International standard on auditing 200], Kyiv, Ukraine, 1250 p., available at: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part\\_1\\_2015.pdf](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf) (access date October 03, 2017).

6. Kogdenko, V.G. (2015), "Corporate fraud: asset misappropriation schemes analysis and ways to manipulate reporting", *Ekonomicheskii analiz: teoriia i praktika*, no. 4 (403), available at: <http://cyberleninka.ru/article/n/korporativnoe-moshennichestvo-analiz-shem-prisvoeniya-aktivov-i-sposobov-manipulirovaniya-otchetnostyu> (access date October 03, 2017).

7. Mukhametshin, R.T. (2009), "Fraud in the financial statements", *Ekonomicheskii analiz: teoriia i praktika*, no. 6, pp. 49-58.

8. Proskurina, N.M. (2014), "Manipulating financial results: preconditions, signs and detection methods", *Problemy i perspektivy rozvytku pidpriemnytstva*, no. 1, pp. 110-114, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/piprp\\_2014\\_1\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/piprp_2014_1_27) (access date October 05, 2017).

9. Sardarova, B.M. (2009), "Manipulation of financial reporting – schemes and symptoms, methods of identification", *ETAP: ekonomicheskaiia teoriia, analiz, praktika*, no. 1, pp. 142-156, available at: <http://cyberleninka.ru/article/n/manipulirovanie-finansovoy-otchetnostyu-shemy-i-simptomy-sposoby-vyyavleniya> (access date October 05, 2017).

10. Fesenko, V.V. and Zahorelska, T.Yu. (2015), "Accounting distortions and their impact on financial statements", *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky : [elektronne naukove fakhove vydannia]*, no. 5, available at: <http://global-national.in.ua/archive/5-2015/211.pdf> (access date October 06, 2017).

#### **Фесенко В.В., Рябко Ю.А. АУДИТОРСЬКА ІДЕНТИФІКАЦІЯ ОБЛІКОВИХ МАНІПУЛЮВАНЬ В ОПЕРАЦІЯХ РЕАЛІЗАЦІЇ**

**Мета.** Аналіз впливу облікових викривлень показників доходів та дебіторської заборгованості з визначенням шляхів їх ідентифікації у процесі аудиторської перевірки.

**Методика дослідження.** Теоретичною основою дослідження є наукові праці вітчизняних та закордонних вчених. У процесі дослідження застосовувалися загальнонаукові та специфічні методи, зокрема: теоретичного узагальнення і порівняння (для розкриття сутності та видів облікових махінацій в операціях реалізації); логіки, аналізу та синтезу (для формування системи джерел та нефінансових симптомів облікових маніпулювань); індукції та дедукції (для визначення впливу облікових викривлень на показники звітності); систематизації та узагальнення (при формуванні висновків дослідження).

**Результати.** Визначено основні схеми маніпулювань в обліку операцій реалізації та ефективні процедури їх ідентифікації на основі нефінансових індикаторів. Деталізовано шахрайські схеми з обліковими даними в операціях реалізації відповідно до їх впливу на показники звітності підприємств. Узагальнено джерела та нефінансові симптоми облікових викривлень в операціях реалізації. Визначено, що аналітичні процедури та дослідження нефінансових індикаторів надає можливість ідентифікувати факти шахрайства більш ефективно.

**Наукова новизна** полягає у встановленні зв'язку між причинами існування викривлень у фінансовій звітності, мотивами та відповідними формами здійснення викривлень внаслідок маніпулювань з показниками доходів. Згідно з цим підібрані найбільш ефективні аудиторські процедури із виокремленням необхідності аналізу нефінансової інформації при виявленні облікових викривлень.

**Практична значущість.** Отримані результати дослідження є підґрунтям для вдосконалення аудиторської перевірки облікових викривлень показників доходів і дебіторської заборгованості.

**Ключові слова:** аудит, облікові викривлення, доходи, дебіторська заборгованість, помилка, шахрайство, аудиторські процедури.

#### **Fesenko V.V., Riabko Yu.A. IDENTIFICATION OF ACCOUNTING MANIPULATION IN OPERATIONS OF SALES**

**Purpose.** Analysis the influence of accounting distortions of income and receivables with investigation ways of their identification in the audit process.

**Methodology of research.** The theoretical basis of the research is the scientific works of domestic and foreign scientists. In the process of research, general scientific and specific methods were used, in particular: theoretical generalization and comparison (for disclosure of the essence and types of accounting fraud in sales transactions); logic, analysis and synthesis (for the formation of a system of sources and non-financial symptoms of accounting manipulation); induction and deduction (to determine the effect of accounting distortions on reporting indicators); systematization and generalization (in forming the findings of the study).

**Findings.** The main schemes of manipulation in accounting of sales operations and effective identification procedures based on non-financial indicators were determined. The fraudulent schemes with accounting data in sales in accordance with their influence on enterprise financial reporting data were detailed. The sources and non-financial signs of accounting distortions in sales are summarized. It is determined that analytical procedures and research of non-financial indicators allows to identify fraud more effectively.

**Originality.** The originality is to establish a link between the causes of the existence of distortions in the financial statements, the motives and the appropriate forms of distortion because of manipulations with income indicators. The most effective audit procedures based on the analyze the non-financial information are selected.

**Practical value.** The obtained results of the research are the basis for improving the audit of the accounting distortions of income and receivables.

**Key words:** audit, accounting distortions, income, accounts receivable, error, fraud, audit procedures.

**Фесенко В.В., Рябко Ю.А. АУДИТОРСКАЯ ИДЕНТИФИКАЦИЯ УЧЕТНЫХ МАНИПУЛЯЦИЙ В ОПЕРАЦИЯХ РЕАЛИЗАЦИИ**

**Цель.** Анализ влияния учетных искажений показателей доходов и дебиторской задолженности и определение способов их идентификации в процессе аудиторской проверки.

**Методика исследования.** Теоретической основой исследования послужили научные труды отечественных и зарубежных ученых. В процессе исследования применялись общенаучные и специфические методы, в частности: теоретического обобщения и сравнения (для раскрытия сути и видов учетных махинаций в операциях реализации); логики, анализа и синтеза (для формирования системы источников и нефинансовых симптомов учетных манипуляций); индукции и дедукции (для определения влияния учетных искривлений на показатели отчетности); систематизации и обобщения (при формировании выводов исследования).

**Результаты.** Определены основные схемы манипулирования в учете операций реализации и эффективные процедуры их идентификации на основе нефинансовых индикаторов. Детализированы мошеннические схемы с учетными данными в операциях реализации в соответствии с их влиянием на показатели отчетности предприятий. Обобщены источники и нефинансовые симптомы учетных искажений в операциях реализации. Определено, что аналитические процедуры и исследование нефинансовых индикаторов позволяет идентифицировать факты мошенничества более эффективно.

**Научная новизна** заключается в установлении связи между причинами существования искажений в финансовой отчетности, мотивами и соответствующими формами совершения искажений вследствие манипулирования с показателями доходов. Согласно этому подобраны наиболее эффективные аудиторские процедуры с выделением необходимости анализа нефинансовой информации при выявлении учетных искажений.

**Практическая значимость.** Полученные результаты исследования являются основой для совершенствования аудиторской проверки учетных искажений показателей доходов и дебиторской задолженности.

**Ключевые слова:** аудит, учетные искажения, доходы, дебиторская задолженность, ошибка, мошенничество, аудиторские процедуры.

---

\* Науковий керівник: Дікань Л.В. – к.е.н., проф. кафедри економічного консалтингу