

Разовій спеціалізованій вченій раді
Державного університету «Житомирська Політехніка»

РЕЦЕНЗІЯ

доктора філософії, доцента
ЗАХАРОВА Дмитра Миколайовича
на дисертаційну роботу
ІВАНКОВА Павла Миколайовича

на тему «Обліково-аналітичне забезпечення судової економічної експертизи» на здобуття наукового ступеня доктора філософії в галузі знань 07 «Управління та адміністрування» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

Актуальність теми дисертаційного дослідження. Актуальність теми зумовлена необхідністю вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи в умовах суттєвого зростання кількості економічних правопорушень, пов'язаних в тому числі із використанням бюджетних коштів, відновленням інфраструктури, міжнародною допомогою та документуванням збитків, завданих збройною агресією проти України. Воєнний стан істотно трансформував інформаційне середовище бухгалтерського обліку, посилив цифровізацію господарських процесів, змінив характер доказової бази та ускладнив проведення експертних досліджень. За цих умов підвищуються вимоги до якості обліково-аналітичної інформації, професійного судження судового експерта та науково обґрунтованого методичного забезпечення судових експертиз, результати яких використовуються як джерело доказів у кримінальному, цивільному та господарському судочинстві. Це визначає своєчасність, наукову й практичну значущість виконаного дисертаційного дослідження.

Відповідно обрана П.М. Іванковим тематика дослідження, спрямована на формування теоретико-методологічного підґрунтя та розробку практичного інструментарію для побудови ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи, є актуальною та недостатньо дослідженою, що потребує проведення поглиблених наукових досліджень.

Зв'язок теми дисертаційної роботи з науковими планами, програмами, фундаментальними та прикладними дослідженнями.

Актуальність теми дослідження також підтверджується її зв'язком з науково-дослідною тематикою Державного університету «Житомирська політехніка» за темою науково-дослідної роботи «Методологія та обліково-аналітичні інструменти судової економічної експертизи для виявлення та оцінки економічних збитків» (фундаментальне дослідження, номер державної реєстрації №0125U001630), у межах якої було досліджено напрями вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення виконання судової

економічної експертизи, проаналізовано інструменти та методи її проведення для забезпечення якості виконання завдань судового експерта та складання об'єктивного експертного висновку.

Ступінь обґрунтованості наукових досліджень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації.

Структура дисертаційної роботи є логічною, послідовною та повною мірою відповідає поставленій меті й завданням дослідження. Побудова дисертації відображає цілісну наукову концепцію автора щодо розвитку обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи – від дослідження її теоретичних засад до розроблення концептуальних і методичних положень, спрямованих на вдосконалення судово-експертної діяльності в сучасних умовах.

У першому розділі роботи дисертантом сформовано теоретико-методологічне підґрунтя дослідження. Автором обґрунтовано інтеграційний характер судової економічної експертизи, досліджено її нормативно-правове та інституційне забезпечення, визначено місце обліково-аналітичної інформації у процесі формування доказової бази, а також комплексно розкрито етичні засади діяльності судового економічного експерта. Важливо, що теоретичні положення логічно поєднані з аналізом міжнародних підходів, особливостей професійної етики та інституційного середовища функціонування судово-експертної діяльності, що забезпечило належне обґрунтування подальших авторських розробок.

Другий розділ дисертації має виражений аналітичний і прикладний характер. Автором досліджено особливості організації обліково-інформаційного забезпечення судових економічних експертиз залежно від видів експертних спеціальностей, проведено експертне опитування щодо впливу воєнного стану на організацію експертної діяльності, здійснено аналіз матеріалів кримінальних проваджень із використанням результатів судових економічних експертиз, а також досліджено роль обліково-аналітичної інформації у формуванні доказової бази слідства та суду. Логіка розділу побудована на послідовному переході від аналізу інформаційного забезпечення експертизи до оцінки його практичного використання та визначення факторів, що впливають на якість експертних висновків.

У третьому розділі дисертації автором запропоновано напрями подальшого розвитку обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи в умовах цифровізації економіки, воєнних та інституційних викликів. Науковий інтерес становить розроблена концепція обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи, побудована на типології професійного судження судового експерта та трьох типах експертного мислення. Послідовним продовженням цієї концепції є обґрунтування використання цифрових технологій і технологій штучного інтелекту в експертній діяльності, а також удосконалення методичного

забезпечення проведення судових економічних експертиз у сфері публічних закупівель.

Загалом наукові положення, висновки та рекомендації, сформульовані в дисертації, є достатньо обґрунтованими, логічно взаємопов'язаними та підтверджуються результатами проведених теоретичних, нормативно-правових, емпіричних і прикладних досліджень. Послідовність викладу матеріалу, використання сучасного методичного інструментарію та належне поєднання теоретичних узагальнень із практичними результатами свідчать про високий рівень аргументованості отриманих автором наукових результатів і сформульованих рекомендацій.

Достовірність наукових положень, висновків і рекомендацій підтверджується використанням широкої теоретичної та емпіричної бази за темою дисертації. У ході дослідження використано систему методів наукового пізнання процесів судової економічної експертизи та її обліково-аналітичного забезпечення, що забезпечило достовірність отриманих результатів і висновків.

Апробація та впровадження практичних розробок дисертанта підтверджені відповідними довідками, що засвідчує їх практичну значущість, обґрунтованість і можливість застосування в діяльності відповідних установ.

Наукова новизна результатів дослідження. Логічна побудова дисертаційної роботи, її відповідність меті та завданням дослідження, а також коректне застосування сучасного методичного інструментарію дозволили автору отримати наукові результати, що мають належний рівень наукової новизни, представлені положеннями, які удосконалено, набули подальшого розвитку та запропоновано вперше, а саме:

вперше:

розроблено концепцію обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи, побудованої на типології професійного судження судового експерта та трьох типах експертного мислення — документально-перевірочному, аналітико-інтерпретаційному і фінансово-реконструктивному, які реалізуються через документальний, аналітичний та реконструктивний рівні обліково-аналітичного забезпечення, що, на відміну від існуючих підходів, дозволяє враховувати особливості об'єктів дослідження експертних економічних спеціальностей, рівень складності експертних завдань, характер доказової інформації та роль професійного судження у формуванні експертного висновку, забезпечуючи цілісне пояснення процесу трансформації обліково-аналітичної інформації у доказово значущий результат судової економічної експертизи;

удосконалено:

систему обліково-аналітичного забезпечення судово-економічної експертизи шляхом її представлення як шестирівневої моделі, що включає нормативний, інституційний, інформаційний, методичний, процесуальний та

результативний рівні, об'єднані у два взаємопов'язані блоки — нормативно-інституційне інформаційне середовище та методично-процесуальний механізм трансформації інформації у доказовий результат, а також шляхом деталізації особливостей реалізації зазначених рівнів у розрізі експертних спеціальностей 11.1 «Дослідження документів бухгалтерського, податкового обліку і звітності», 11.2 «Дослідження документів про економічну діяльність підприємств і організацій» та 11.3 «Дослідження документів фінансово-кредитних операцій», що, на відміну від існуючих підходів, дозволяє враховувати відмінності в об'єктах дослідження, інформаційній базі, аналітичному інструментарії, рівні складності експертних процедур та ролі професійного судження судового експерта, забезпечуючи цілісне відображення процесу трансформації обліково-аналітичної інформації у доказово значущий експертний висновок;

методичне забезпечення судової економічної експертизи в частині використання методик виявлення шахрайства в системі її обліково-аналітичного забезпечення шляхом розмежування доказової, аналітичної та діагностичної функцій, що, на відміну від існуючих підходів, дозволяє розглядати інструменти виявлення шахрайства не як альтернативу судово-економічній експертизі, а як допоміжний аналітичний інструментарій дослідження облікової інформації для встановлення ознак викривлення фінансової звітності, економічного змісту господарських операцій та механізмів формування недостовірних показників у межах процесуальних завдань, поставлених слідством або судом;

підходи до використання технологій штучного інтелекту в системі обліково-аналітичного забезпечення судово-економічної експертизи шляхом визначення функціональних меж його застосування на етапах накопичення, пошуку, систематизації, структурування, класифікації та попереднього аналітичного опрацювання обліково-аналітичної інформації, що міститься у матеріалах експертного провадження, а також встановлення принципової неможливості делегування технологіям штучного інтелекту функцій оцінки доказів, формування професійного судження та підготовки висновку судового експерта, які відповідно до процесуального законодавства належать виключно до компетенції судового експерта як носія спеціальних знань та суб'єкта процесуальної відповідальності;

набули подальшого розвитку:

теоретичні положення щодо поняття «судова економічна експертиза» через обґрунтування розширення предметної сфери експертних досліджень від перевірки облікових документів до комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності, що полягає у застосуванні поєднання ретроспективного і прогностичного аналізу, аналітичних моделей (зокрема, моделей виявлення маніпуляцій звітністю), аналізу поведінкових факторів та

організаційній незалежності та можливості ініціативного дослідження без порушення процесуальної природи судової економічної експертизи;

трактування принципу професійної компетентності судового економічного експерта через виділення її попереджувальної та методично-аналітичної складових, які реалізуються відповідно на етапах прийняття експертного завдання та проведення експертного дослідження, а також систематизацію ризиків порушення незалежності судового економічного експерта за двома організаційними формами його діяльності, що дозволяє удосконалити підходи до забезпечення якості, об'єктивності та доказової цінності експертних висновків;

методичне забезпечення судової економічної експертизи шляхом застосування емпіричного підходу до оцінки впливу воєнного стану на інформаційні, нормативні та методичні умови здійснення експертної діяльності, що дозволило виявити закономірності трансформації обліково-аналітичного забезпечення, пов'язані зі зростанням ролі цифрових технологій, професійного судження експерта, аналітичних процедур та водночас посиленням ризиків інформаційної фрагментарності й методичної варіативності під час проведення судово-економічних експертиз;

теоретичне обґрунтування ролі обліково-аналітичного забезпечення у формуванні доказової бази судово-економічної експертизи шляхом розкриття механізму трансформації первинних документів, облікових даних, фінансової та податкової звітності у доказову інформацію для цілей кримінального провадження, що, на відміну від існуючих підходів, дозволяє розглядати обліково-аналітичне забезпечення не лише як інформаційну основу експертного дослідження, а як інструмент встановлення економічної сутності господарських операцій, виявлення ознак викривлення облікової інформації та формування доказово значущих висновків для слідства і суду;

систематизація факторів викривлення обліково-аналітичної інформації для цілей судово-економічної експертизи шляхом їх групування за організаційно-управлінськими, економічними, нормативно-правовими, документальними та інформаційно-технологічними характеристиками, що, на відміну від існуючих підходів, дозволяє використовувати їх як аналітичну основу для встановлення причин викривлення облікової інформації та оцінки їх впливу на результати фінансово-господарської діяльності у процесі формування доказової бази судово-економічної експертизи;

методичне забезпечення судово-економічної експертизи у сфері закупівель шляхом адаптації методичного інструментарію аудиту публічних закупівель до завдань судово-експертного дослідження, що, на відміну від існуючих підходів, передбачає його використання як методичної основи для дослідження як публічних закупівель, так і закупівель суб'єктів господарювання приватного сектору за наявності ознак порушення законодавства, завдання збитків або викривлення фінансово-господарської

інформації, забезпечуючи більш системне дослідження законності, економічної обґрунтованості та документального підтвердження закупівельних операцій.

Повнота висвітлення основних результатів дисертації в опублікованих наукових працях, зарахованих за темою дисертації.

Основні результати дисертації викладені у 10 наукових публікаціях загальним обсягом 5,17 друк. арк. (авторський обсяг – 4,58 друк. арк.), серед яких чотири статті, опублікованих у економічних фахових виданнях України, затверджених наказами Міністерства освіти і науки України, одна стаття – у фаховому виданні, що включене до наукометричної бази Web of Science та п'ять тез доповідей, опублікованих у збірниках матеріалів міжнародних науково-практичних конференцій (додаток 3).

Оцінка наукових праць здобувача свідчить про їх відповідність вимогам щодо кількості, змісту і достатньої повноти відображення результатів наукового дослідження. Внесок дисертанта у роботу, опубліковану у співавторстві, належним чином конкретизовано у переліку опублікованих за темою дисертації праць. На захист дисертації виносяться виключно особисті розробки П.М. Іванкова

Практична цінність дослідження для науки та практики.

Дисертаційне дослідження є важливим для розвитку системи обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи. Окремі наукові положення роботи доведено до рівня практичних пропозицій. Матеріали дисертаційної роботи впроваджено в діяльність Експертно-криміналістичної установи, м. Одеса (довідка № 4 від 14.01.2026 р.), Громадської організації «Всеукраїнська незалежна науково-дослідна експертна спілка» (акт апробації № 01/12 від 01.12.2025 р.), ТОВ «Втормаг» (довідка № 02/003-26 від 12.02.2026 р.), Адвокатського об'єднання «ІН ТРАСТ» (довідка № 11/03/2026/АО/1 від 11 березня 2026 р.), ТОВ «Інженіринг-Аналітика» (довідка № 01/10/04 від 10.04.2026 р.).

Зокрема, практичне застосування отримали пропозиції щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення судових економічних експертиз за експертними спеціальностями 11.1–11.3, використання методик виявлення шахрайства при виконанні судових експертних досліджень, систематизації структурних елементів обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи, удосконалення процедур оцінки ризиків викривлення фінансової звітності та аномальних господарських операцій, методичних підходів до дослідження матеріалів кримінальних проваджень у сфері публічних закупівель, а також оцінки надійності обліково-аналітичної інформації в умовах цифровізації та використання технологій штучного інтелекту. Зазначене свідчить про високий рівень практичної спрямованості дисертаційної роботи, можливість використання її результатів у судово-експертній діяльності, адвокатській практиці, системах внутрішнього

контролю підприємств та при подальшому розвитку методичного забезпечення судової економічної експертизи.

Академічна доброчесність. У дисертаційній роботі, наукових працях П.М. Іванкова порушення академічної доброчесності відсутні. Рукопис пройшов перевірку на академічну доброчесність із застосуванням системи StrikePlagiarism.com. Звіт подібності засвідчує належне джерельне підтвердження та коректні бібліографічні посилання.

Інструменти штучного інтелекту (ChatGPT, Gemini) використовувалися виключно для технічного опрацювання матеріалів дослідження. Усі наукові положення, інтерпретації, аналітичні розрахунки та висновки сформульовані особисто автором.

Дискусійні положення та зауваження до дисертаційної роботи.

Незважаючи на значний науковий доробок автора, слід відзначити деякі дискусійні положення:

По-перше, концепція обліково-аналітичного забезпечення, викладена на рис. 3.3 (с. 192), одночасно стверджує рівнозначність трьох типів професійного судження судового експерта відповідно до спеціальностей 11.1-11.3 (с. 197, де прямо зазначено, що йдеться не про ієрархічне подання діяльності судового експерта, а про рівнозначні спеціальності) і описує документально-перевірочний, аналітико-інтерпретаційний та фінансово-реконструктивний типи як послідовні рівні зростаючої складності обліково-аналітичного забезпечення, де фінансово-реконструктивний тип прямо названо «вищим рівнем» (с. 196-197). Існуюча подвійність формулювання, з одного боку рівнозначність спеціальностей, з іншого ієрархія рівнів складності, потребує додаткового теоретичного узгодження, оскільки з тексту не до кінця зрозуміло, чи є градація рівнів суто аналітичною конструкцією, чи вона все ж передбачає порівняльну оцінку складності експертного мислення за різними спеціальностями.

По-друге, у п. 3.2 (с. 198-208, рис. 3.4, с. 204) здобувачем запропоновано розмежування етапів судової економічної експертизи, на яких застосування штучного інтелекту є допустимим, накопичення, систематизація, структурування та попередній аналіз, і етапів, де воно є неприпустимим, інтерпретація, оцінка доказового значення та формування висновку. Концептуально це розмежування є цінним внеском, проте критерій розмежування між «попереднім аналізом», що визнається допустимою сферою застосування штучного інтелекту, і «діагностичною функцією» судової експертизи, яка, за логікою розділу 2 (с. 137, с. 146), також передбачає виявлення ознак викривлення інформації на основі аналізу масивів даних, у роботі окреслено недостатньо чітко, що залишає відкритим питання реалізації запропонованої межі на практиці.

По-третє, у роботі паралельно представлено дві структурні моделі обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи, шестирівневу модель, побудовану на поєднанні нормативного, інституційного, інформаційного, методичного, процесуального та

результативного рівнів (рис. 1.2-1.3, с. 60, с. 65), та трирівневу модель типів професійного судження судового експерта, документально-перевірочного, аналітико-інтерпретаційного й фінансово-реконструктивного (рис. 3.3, с. 192). Обидві моделі заявлено як самостійні наукові результати дисертації, проте в тексті відсутнє чітке пояснення, яким чином рівні шестирівневої структурної моделі співвідносяться з трьома типами професійного судження, зокрема чи є друга модель деталізацією методичного і результативного рівнів першої, чи вона становить окрему, паралельну систему координат обліково-аналітичного забезпечення.

Водночас наведені зауваження не знижують наукової та прикладної цінності дисертаційної роботи автора.

Загальний висновок. Дисертаційна робота Іванкова Павла Миколайовича на тему: «Обліково-аналітичне забезпечення судової економічної експертизи» є завершеною, самостійно виконаною працею, в якій отримано нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності вирішують актуальне наукове завдання щодо формування теоретико-методологічного підґрунтя та розробки практичного інструментарію для побудови ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення судової економічної експертизи.

Дисертація відповідає тематиці у галузі знань 07 «Управління та адміністрування» зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», вимогам постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії» № 44 від 12.01.2022 р. та наказу Міністерства освіти та науки України «Про затвердження Вимог до оформлення дисертації» № 40 від 12.01.2017 р., а її автор – Іванков Павло Миколайович, заслуговує на присудження ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Рецензент:

Доктор філософії, доцент,
доцент кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
Державного університету
«Житомирська політехніка»



Дмитро ЗАХАРОВ

Засвідчую:

Проректор з НПР та
цифрової трансформації
Державного університету
«Житомирська політехніка»



Андрій МОРОЗОВ