

Спеціалізованій вченій раді Д 14.052.01
у Державному університеті «Житомирська політехніка»
Міністерства освіти і науки України

ВІДГУК

офіційного опонента на дисертацію
Іванкова Володимира Миколайовича
на тему «МЕТОДОЛОГІЯ, ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ОБЛІКОВО-
АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ
ЕКСПЕРТИЗИ», подану на здобуття наукового ступеня доктора
економічних наук
за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Актуальність теми дослідження.

Актуальність дисертації за темою судово-економічної експертизи зумовлена важливістю вдосконалення методологічних підходів до виявлення економічних злочинів та обґрунтування матеріальних збитків, що мають вирішальне значення для ефективного функціонування судової системи та забезпечення справедливості. Оскільки сучасні економічні злочини стають дедалі складнішими, зростає потреба в нових, більш точних і надійних методах експертного аналізу. Ці дослідження спрямовані на розробку методик і норм, які б відповідали потребам судово-економічної експертизи в умовах глобальної економіки, що стрімко розвивається. Крім того, важливо інтегрувати передові технології та підходи в експертну діяльність, що дозволить підвищити точність і об'єктивність висновків. Вдосконалення таких методів є необхідною умовою для підвищення довіри до судових рішень і для забезпечення ефективного захисту прав та інтересів учасників судового процесу.

Додаткову важливість науковому дослідженню додає потреба удосконалення методик розрахунку збитків внаслідок воєнних руйнувань, які здійснює судово-економічна експертиза та розробки інструментарію виявлення шахрайства в оборонній сфері, заходів виявлення корупційних злочинів, які мають економічні наслідки, в межах розглядів судових справ. Сучасні виклики, пов'язані з відновленням економіки після конфліктів і зловживань в оборонному секторі, вимагають розробки ефективних методологій для точної оцінки матеріальних втрат і збитків. Це особливо важливо для забезпечення об'єктивності судових рішень, відшкодування втрат і відновлення справедливості. Оцінка збитків через воєнні дії та корупцію вимагає врахування специфічних аспектів, таких як руйнування



інфраструктури, втрата майна, а також складність виявлення та документування порушень. Тому подальші наукові дослідження в цій сфері є необхідними для підвищення точності, достовірності й ефективності експертних методів.

Традиційні форми судово-економічної експертизи не вирішують цю проблему в рамках діючої методології і організації дослідницького та аналітичного процесів за завданнями слідчих органів, що визначає актуальність дисертації Іванкова В.М.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами.

Актуальність наукового дослідження Іванкова В.М. узгоджується з пріоритетними напрямками науково-дослідних робіт Державного університету «Житомирська політехніка», зокрема за темою «Використання цифрових технологій в системі запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом для запобігання фінансуванню тероризму» (номер державної реєстрації 0122U200730), в межах якої автором розроблено інструментарій аналітичних методів дослідження електронних об'єктів діджиталізованого середовища для його використання в методології проведення економічних експертиз, призначених по справах, пов'язаних з легалізацією (відмивання) доходів в умовах цифрових транзакцій.

Ступінь обґрунтованості положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації та їх достовірність.

Наукові положення, висновки і рекомендації, що знайшли відображення у дисертаційній роботі Іванкова В.М., характеризуються високим ступенем обґрунтованості та достовірності.

Робота виконана відповідно до поставленої мети, яка полягала у поглибленні теоретико-методологічних засад судово-економічної експертизи та удосконаленні організаційних підходів експертної оцінки обліково-аналітичної інформації щодо економічних злочинів для цілей справедливого правосуддя. Ознайомлення зі змістом роботи дозволило зробити висновок про те, що поставлена мета дослідження досягнута – розвинені положення теорії судово-економічної експертизи, розроблені організаційно-методичні засади виконання експертних заходів та аналітичний інструментарій дослідження цифровізованих баз даних, опрацьована широка теоретична база обліково-методичного забезпечення відображення фінансових активів та зобов'язань, фінансових результатів бюджетних установ. Цьому сприяв точний вибір об'єкту та предмету дослідження, розкриття економічної суті досліджуваних явищ на основі глибокого опрацювання 477 бібліографічних джерел та фактичних даних щодо судово-економічних експертиз.

Отримані здобувачем результати ґрунтуються на досягненнях світової та вітчизняної науки про судову експертизу, бухгалтерський облік, аудит, філософію, економічну теорію, нормативні документи України, офіційні дані Міністерства фінансів України, Міністерства юстиції України, довідкові та інформаційні видання, результати власних емпіричних досліджень автора, що дозволило комплексно дослідити концептуальні положення судово-економічної експертизи, методичні та організаційні підходи її виконання.

Обґрунтованість результатів дослідження підтверджується дуже широким спектром та належним застосуванням загальнонаукових і прикладних методів пізнання явищ та процесів у системі судових експертиз, аналітичних досліджень, а також обговорення пропозицій автора в дискусійному порядку на міжнародних та всеукраїнських конференціях.

Таким чином, є всі підстави підтвердити достатній ступінь обґрунтованості та достовірності наукових положень, висновків і рекомендацій, що містяться у дисертаційній роботі Іванкова Володимира Миколайовича.

Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, в опублікованих працях.

За результатами дослідження автором опубліковано 35 наукових праць загальним обсягом 15,23 друк. арк. (особисто автора – 13,01 друк. арк.), з яких 22 статті у наукових фахових виданнях (з них 3 у наукових періодичних виданнях, включених до Web of Science, Scopus), 13 тез доповідей і матеріалів міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Наведені публікації повною мірою відображають основні наукові результати дисертації.

Новизна наукових положень та отриманих результатів.

Наукові результати дисертації виражаються у поглибленні теорії судово-економічної експертизи, удосконаленні їх методологічних і організаційних засад та обліково-аналітичного забезпечення, що в цілому вирішує наукову проблему посилення якості експертного забезпечення судового процесу.

Ґрунтовні результати дослідження, які характеризуються новизною стосуються розробки нових підходів побудови теоретичних засад стратегії розвитку судово-економічної експертизи, що передбачають взаємодію двох типів гіпотез бухгалтерського та небухгалтерського спрямування. Теоретична конструкція гіпотетичних реалій, зумовлених бухгалтерськими рішеннями, представлена гіпотезою здатності виявити шахрайство існуючими методами та прийомами та гіпотезою суттєвості щодо відхилень в

обліку, що можуть бути оцінені як ймовірне шахрайство. Серед гіпотез небухгалтерських рішень автор розглядає гіпотезу бонусного контракту, гіпотезу анонімності та гіпотезу збереження стабільності, які сукупно забезпечать інструментарій ефективного управління системою судово-економічних експертиз в напрямку роздержавлення та подальшої демонополізації з урахуванням зарубіжних норм європейського вектору розвитку країни;

Автором вперше визначено природу електронних об'єктів судово-економічної експертизи діджиталізованого облікового середовища, охарактеризованих за сімома групами (порушення збереженості даних і кібербезпека, цифрова криміналістика та електронні докази, блокчейн і криптовалюти, цифрові бухгалтерські та фінансові системи, відповідність нормативним вимогам і прийнятність цифрових доказів у суді, соціальна інженерія та фішингові атаки, інсайдерські погрози та неналежна електронна поведінка співробітників) з відповідними аналітичними методами їх розслідувань, що слугуватиме підґрунтям для стандартизації експертних процедур цифрових об'єктів і матиме вирішальний вплив на забезпечення узгодженості, надійності та прийнятності цифрових доказів у судовому процесі;

Іванковим В.М. вперше змодельовано розуміння сутності предмету судово-економічної експертизи, як формалізованого уявлення про нерозривно об'єднану сукупність елементів предметної області виявлення відхилень, ймовірних фальсифікацій, шахрайства в загальній канві компонентів організації і процесуальних дій судової експертизи, методики виконання експертизи за завданням слідчого або судді, виявлення речових доказів та інших матеріалів з метою встановлення фактичних даних та обставин, що мають значення для судового розгляду справи, з оформленням експертного висновку.

До наукових здобутків дисертанта належить удосконалення характеристики принципів судово-економічної експертизи шляхом формування мультидисциплінарного підґрунтя їх складу, яке, на відміну від нормативної лінії розвитку принципів (законодавчо затверджених), передбачає по-перше, зв'язок між показниками бухгалтерського обліку та обліковими оцінками (як бази експертного дослідження), по-друге, принципи «доброї практики» для судової експертизи, що забезпечують отримання інформації, якої потребує судочинство, по-третє, принципи структурування релевантної завданням слідчого органу чи суду інформації, щоби дійти висновків про об'єктивні доказові дані. Автором доповнено принципи судової експертизи принципами співставності, відповідності, доцільності,

суттєвості, результативності, що забезпечить основи її економічної (галузевої) спрямованості;

удосконалено теоретичну конструкцію експертної методики та її обліково-аналітичного забезпечення, де, на відміну від існуючих підходів виділені чотири підсистеми (теоретична, організаційна, методична та класифікаційна), які в сукупності відображають взаємодії компонентів кожної підсистеми для забезпечення складання об'єктивного та релевантного експертного висновку в рамках виконання завдань органу досудового розслідування, рішення суду та інших осіб;

науковим здобутком дисертанта є запропонований інструментарій оцінки зареєстрованих експертних методик за економічними спеціальностями, який містить алгоритм визначення потреби перегляду експертної методики, а саме моніторингу змін у законодавстві та нормативній базі, збору даних про практику застосування методик, вивчення впливу наукових та технічних досягнень, порівняння з міжнародною практикою, виявлення нових типів експертних завдань, об'єктів або їх модифікації, оцінку ефективності поточних методичних положень, що слугує обґрунтуванням рішення стосовно оновлення методичного забезпечення;

удосконалено систему аналітичних методів судово-економічних досліджень інформаційних систем і великих баз даних на основі структурування за еволюцією їх застосування за чотирма етапами, пов'язаними з ретроспективним аналізом впровадження цифрових технологій у економічне середовище, охарактеризовано стан та спосіб використання аналітичних методів, виділено п'ять груп аналітичних методів для дослідження цифрових баз даних: тестування, аналіз неконтрольованих наборів даних, аналіз перевірених наборів даних, регресивний аналіз, інші статистичні моделі, що в умовах ускладнення інформаційних технологій цифрових даних слугуватиме їх ідентифікації та поясненням електронних доказів для розуміння експертного висновку учасниками слідства та судового процесу.

До наукової новизни облікового забезпечення судово-економічної експертизи можна віднести поглиблення ідентифікаційних ознак публічних коштів за їх різновидами та удосконалення облікового забезпечення судово-економічної експертизи дебіторської заборгованості, заробітної плати працівників бюджетних установ, фінансових результатів установ державного сектору, в частині визначення експертних контрольних точок з урахуванням критерію визнання фінансових активів, зобов'язань, на основі декомпозиційного розмежування облікових процесів, їх документального оформлення та методики відображення за Національними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) операцій, що

уможливило виконання завдань слідства та суду для дослідження доказів та обставин справи раціональним способом у оптимальний термін;

Вагомим доробком вважаємо поглиблення концепції спеціальних знань у контексті проведення судово-економічних експертиз, шляхом розробки моделі «Кваліфікаційні характеристики спеціальних знань судового економічного експерта», яка, на відміну від існуючих підходів, структурує спеціальні економічні знання: за блоком теоретичних знань галузей економічної науки, отриманих особою під час навчання та спеціальної підготовки для атестації судового економічного експерта (працівника державної або недержавної інституції); за професійними навичками з відповідного економічного напрямку (галузі); за професійними вміннями з відповідного економічного напрямку знань; за ментальними здібностями судово-економічного експерта, притаманних та/або розвинутих у відповідь на виклики професії; за професійним досвідом, як умовою компетентності, що забезпечить якість виконання судово-економічної експертизи.

Іванковим В.М. удосконалено методичну основу розрахунку збитку від пошкодження та знищення майна внаслідок війни РФ проти України на основі мультидисциплінарного використання методів бухгалтерського обліку, аудиту, судової експертизи та права та удосконалено параметри результативності використання експертних висновків в судовому процесі, шляхом виокремлення факторів впливу на їх доказову цінність в розрізі трьох критеріїв: прийнятності експертного висновку, надійності свідчень судового експерта, взаємовідносин між експертом і відповідальними особами кримінального провадження.

Слід виокремити наукові здобутки автора щодо пропозицій з проведеної ретроспективної періодизації процесу формування, становлення та розвитку судової економічної експертизи забезпечення діяльності судової системи, що дало змогу сформувати прогностичну характеристику етапу, пов'язаного з діджиталізацією економіки та трансформацією облікового документального підтвердження фактів господарських операцій та їх віртуальні дані у хмарних технологіях, поглиблення сутності дефініцій «спеціальні знання судово-економічної експертизи» та «методологія судово-економічної експертизи», поглиблення науково-практичних підходів до організації освітньої підготовки судового експерта в галузі економіки шляхом уніфікації процесу підготовки та навчання за запровадженою спеціалізацією «Судово-економічна експертиза» в освітніх навчальних програмах здобувачів вищої освіти другого рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування», розширення дисциплін та тематики судово-економічної експертизи освітніх програм першого, другого та третього рівнів підготовки здобувачів економічних спеціальностей.

Наведені наукові положення є вагомим внеском в розвиток теорії та методології судово-економічної експертизи, обліково-аналітичного забезпечення її проведення, підвищення кваліфікації судових економічних експертів з урахуванням запитів та потреб суспільства щодо інформації про ефективність, результативність та законність використання коштів, ресурсів та майна підприємств у ході судових процесів.

Практична цінність одержаних результатів та розроблених рекомендацій.

Основні наукові положення дисертаційної роботи доведені до рівня методичних розробок та практичних рекомендацій, що в своїй єдності створюють підґрунтя для системного удосконалення методології та організації судово-економічної експертизи за завданнями слідства, судових органів, сторони захисту.

Апробовано пропозиції щодо модифікації методів судово-економічної експертизи в умовах цифровізації облікових процесів та методичного інструментарію судово-економічної експертизи в бюджетних установах з урахуванням специфіки обліково-аналітичного забезпечення предмету експертизи (Експертно-криміналістичний центр судових експертиз, м. Київ, довідка № 9 від 01.12.2023 р.).

Впроваджено процедури судово-економічної експертизи з ідентифікації та збору електронних доказів та організації їх збереження (Експертно-криміналістичний центр судових експертиз, м. Київ, довідка № 9 від 01.12.2023 р.); апробовано моделювання формалізованих процедур в процесі виконання судової економічної експертизи (Експертно-криміналістична установа, м. Одеса, довідка № 1/12 від 04.12.2023 р.).

Матеріали дисертаційної роботи використані в процесі підвищення кваліфікації фахівців в сфері державного аудиту в частині представлення процесів і методів судово-економічної експертизи розрахунку збитків суб'єктів господарювання – юридичних осіб внаслідок військової агресії рф (ТОВ «ПМ ГРУП АКАДЕМІЯ», довідка № 3-н/11 від 15.11.2023 р.).

Оформлення дисертації й автореферату, мова та стиль.

Оформлення дисертаційної роботи та автореферату відповідає вимогам Міністерства освіти і науки України. Застосована у роботі наукова термінологія є загальновизнаною, стиль викладення результатів теоретичних і практичних досліджень, нових наукових положень, висновків і рекомендацій забезпечує доступність їх сприйняття та використання.

Автореферат за змістом відповідає основним положенням дисертації, в повній мірі відображає її структуру та логіку викладення матеріалу.

Дискусійні положення та зауваження до дисертаційної роботи.

Позитивно оцінюючи рівень дисертаційної роботи та її значення для розвитку теорії і практики судово-економічної експертизи та її обліково-аналітичного забезпечення, вважаємо за необхідне звернути увагу на наявність певних недоліків та дискусійних положень:

1. Запропонована теорія судово-економічної експертизи, яка поєднує гіпотетичні припущення бухгалтерських та небухгалтерських рішень, висунута автором з метою з'ясування властивостей і причин досліджуваного об'єкту дисертації (стор. 78-81), являючись новим вирішенням проблеми визначення шляхів стратегічного розвитку судово-економічної експертизи, потребує, на нашу думку, уточнення в частині експериментальних обґрунтувань та деталізованого опису її дії щодо кожної з представленої гіпотези, з окремим визначенням її впливу.

2. Актуальна наукова розробка автора дисертації в частині аналітичних методів судово-економічної експертизи, запропонованих у взаємозв'язку з конкретними згрупованими за однорідною природою електронними об'єктами діджиталізованого облікового середовища (стор. 123-139), представляє наукову цінність в теоретичній площині, однак потребує додаткових доопрацювань стосовно їх практичної реалізації як з боку методичних пропозицій, так і організаційних заходів впровадження.

3. Представлені у третьому розділі дисертації розробки обліково-методичного забезпечення відображення дебіторської заборгованості, заробітної плати та фінансових результатів розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів відповідно до НП(С)БОДС є не стільки науковим, скільки практичним доробком автора в сфері інформаційного забезпечення виконання судово-економічної експертизи установ державного сектора економіки. Разом з тим пропозиції щодо контрольних точок експертного дослідження процесу облікового відображення формування фінансового результату бюджетної установи складає суттєвий науковий доробок методичного забезпечення експертизи (стор. 218-225), однак тут не вистачає теоретичної аргументації та загальної схеми опису процедур судової експертизи з використання такої методики.

4. Поглиблені у дисертації дефініції «спеціальні знання судової експертизи» та «спеціальні знання судової економічної експертизи» (стор. 230-255) розмежовані науковим підходом та правовими нормами, які його регулюють. Проте пропозиція щодо трактування спеціальних економічних знань, представлена автором у табл. 4.2. «Спеціальні знання за видами економічних знань» (стор. 247-248) надають доволі загальне уявлення щодо галузевої специфіки спеціальних знань з економіки, порівняно з

представленим в роботі викладенням змістовного наповнення дефініції «спеціальні знання судової експертизи». Вважаємо доцільним деталізувати напрямки спеціальних знань судової економічної експертизи, ув'язуючи їх з представленими автором розробками освітніх потреб підготовки фахівців в цій сфері.

5. За текстом дисертації використання термінів «судова експертиза» і «судово-економічна експертиза» поєднуються, в окремих місцях замінюючи один одного без додаткових уточнень призначення їх використання. Доцільно було б розмежувати наукові напрацювання автора, відокремивши їх в тій частині судової експертизи, яка спрямована на поглиблення теоретико-методичної складової саме судово-економічної експертизи. Нариклад, пропозиції автора щодо удосконалення теоретичної конструкції експертної методики та її обліково-аналітичного забезпечення (табл. 2.2, стор. 103) представляє обґрунтовану новизну як з точки зору судової експертизи, так і її підвиду – судово-економічної експертизи, що слід було б зазначити під час формулювання наукової новизни.

Разом з тим, зазначені зауваження та дискусійні моменти не зменшують наукової та практичної цінності результатів дисертаційної роботи.

Зміст дисертаційної роботи відповідає паспорту спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Висновки і пропозиції роботи логічно співвідносяться з метою і завданнями дослідження. Основні положення дисертації, що виносяться на захист, мають наукову новизну, ідентичні змісту автореферату і повністю викладені в опублікованих працях здобувача.

Загальний висновок.

Дисертаційна робота Іванкова Володимира Миколайовича на тему «Методологія, організація та обліково-аналітичне забезпечення судово-економічної експертизи» є завершеною науковою працею, спрямованою на вирішення актуальної проблеми розвитку теоретико-методологічних засад та організації судово-економічної експертизи і науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення її обліково-аналітичного забезпечення.

Тема та зміст дисертаційної роботи відповідають паспорту спеціальності 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Дослідження виконано автором самостійно на високому теоретико-методологічному рівні. Основні положення та отримані наукові результати достатньо повно висвітлено у публікаціях. Автореферат дисертації

відображає основні наукові результати та висновки, сформульовані у дисертації.

Враховуючи актуальність теми, наукову новизну дослідження, значимість отриманих результатів для науки і практики, відповідність дисертаційної роботи вимогам Міністерства освіти і науки України, пп. 7-9 постанови Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 р. №1197 (із змінами, внесеними згідно з Постановами КМУ №502 від 19.05.2023 р., №507 від 03.05.2024 р.), вважаю, що автор дисертації – Іванков Володимир Миколайович заслуговує на присудження наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

Офіційний опонент:

доктор економічних наук, професор,
декан факультету документальних комунікацій,
менеджменту, технологій та фізики
Рівненського державного гуманітарного
університету



Ірина ЮХИМЕНКО-НАЗАРУК

Підпис засвідчую:

