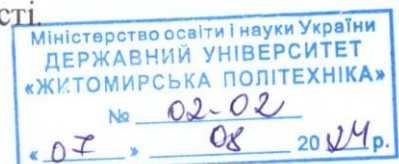


ВІДГУК

**офіційного опонента доктора економічних наук, професора
ЛЯХОВИЧ Галини Іванівни на дисертаційну роботу
Іванкова Володимира Миколайовича
«Методологія, організація та обліково-аналітичне забезпечення судово-
економічної експертизи», поданої на здобуття
наукового ступеня доктора економічних наук
по спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за
видами економічної діяльності)**

Актуальність теми дослідження. Актуальність та необхідність наукових досліджень судово-економічної експертизи обумовлені зростаючою складністю економічних відносин та постійним розвитком фінансових схем, що, у свою чергу, створює нові виклики для правової системи. В сучасних умовах глобалізації, діджиталізації та зростання міжнародних економічних зв'язків виникають нові форми економічних злочинів, таких як шахрайство, відмивання грошей, ухилення від сплати податків та інші фінансові зловживання. Традиційні підходи до судово-економічної експертизи, що ґрунтуються на аналізі документальних свідчень і стандартних методів перевірки, часто виявляються недостатньо ефективними для ідентифікації складних схем та моделей зловживань, особливо в умовах використання новітніх технологій.

Наукові дослідження в галузі судово-економічної експертизи є критично важливими для розробки нових методологій та інструментів, які дозволяють не лише виявляти фінансові порушення, але й ефективно протидіяти їм на ранніх стадіях. Важливість таких досліджень полягає також у необхідності забезпечення об'єктивності та точності експертних висновків, що стають основою для прийняття судових рішень та відновлення справедливості.



Крім того, постійні зміни в законодавстві, пов'язані з регулюванням фінансової діяльності та зростанням вимог до прозорості й підзвітності, створюють додатковий попит на оновлення та адаптацію методів судово-економічної експертизи. Це вимагає поглибленого наукового вивчення, яке сприятиме розвитку професійної компетенції судових експертів та вдосконаленню нормативно-правової бази, що регламентує їхню діяльність.

Традиційні підходи судової економічної експертизи не вирішують комплекс проблем в рамках діючої методології і організації процесу виконання судових експертиз, що визначає актуальність дисертації Іванкова В.М.

Своєчасність наукового дослідження Іванкова В.М. узгоджується з такими стратегічними документами, спрямованими на модернізацію системи судових експертиз, як зареєстровані в Верховній Раді України законопроекти «Про судову експертизу», законопроект про внесення змін до Закону України «Про судову експертизу» щодо удосконалення організаційно-управлінського забезпечення судово-експертної діяльності, нагальність розгляду яких актуалізується зростаючою потребою реформування цієї сфери з огляду на європейські практики та високі світові стандарти судової бухгалтерії.

Актуальність і практичну цінність дослідження підтверджує те, що дисертація виконана в рамках тематики науково-дослідних робіт кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку Державного університету «Житомирська політехніка», у межах якої дисертантом досліджено теоретичні й практичні аспекти здійснення судово-економічної експертизи.

Ступінь обґрунтованості положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. 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 у контексті реформування правової

системи в напрямку справедливого судочинства. Ознайомлення зі змістом роботи дозволяє зробити висновок про те, що поставлена мета дослідження досягнута – розвинені положення теорії судової експертизи, обліково-аналітичного забезпечення, розроблені організаційно-методичні засади судово-економічної експертизи з урахуванням принципів підзвітності та прозорості, декларованих міжнародними професійними стандартами судової експертизи. Цьому сприяв правильний вибір об'єкту та предмету дослідження, розкриття економічної суті досліджуваних явищ на основі глибокого опрацювання бібліографічних джерел, відповідних нормативно-правових актів та інших інформаційних джерел.

Отримані здобувачем результати ґрунтуються на досягненнях світової та вітчизняної науки про судову експертизу, облік та аудит, філософії, економічної теорії, права, матеріалах науково-практичних конференцій і семінарів, нормативно-правових актах України, офіційних даних Міністерства фінансів України, Міністерства юстиції України; довідкових та інформаційних видань, що дозволило комплексно дослідити концептуальні положення судово-економічної експертизи та її методичні й організаційні підходи.

Обґрунтованість результатів дослідження підтверджується широким спектром та належним застосуванням загальнонаукових і прикладних методів пізнання явищ та процесів у системі судово-економічної експертизи, а також широкою апробацією наукових положень та пропозицій автора на міжнародних та національних науково-практичних конференціях.

Мета дослідження відповідає темі дисертаційної роботи. Зміст та структура роботи повністю узгоджується з метою та завданнями досліджень.

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

Оцінка наукової новизни дисертаційної роботи. Наукові результати дисертації виражаються у розвитку теорії судово-економічної експертизи, удосконаленні її методологічних і організаційних засад, що в цілому вирішує

наукову проблему експертної оцінки обліково-аналітичної інформації щодо економічних злочинів для цілей правосуддя.

Положення дисертації, які характеризуються новизною, доцільно представити, об'єднавши їх за науковими доробками з питань удосконалення теоретичних, методичних та організаційних засад судово-економічної експертизи та її обліково-аналітичного забезпечення.

Отримані наукові результати, спрямовані на поглиблення теорії судової експертизи та розширення її категоріально-понятійного апарату полягають у вперше запропонованій теоретичній конструкції розвитку судово-економічної експертизи, визначеній двома типами гіпотетичних реалій: бухгалтерських рішень (гіпотеза здатності виявити шахрайство існуючими методами та прийомами і гіпотеза суттєвості щодо відхилень в обліку, що можуть бути оцінені як ймовірне шахрайство) та небухгалтерських факторів, які завдають впливу на її стратегічні параметри (гіпотеза бонусного контракту, що враховує вплив розміру контракту на результативність судової експертизи, гіпотезу анонімності, яка надає пріоритет особистої безпеки судового експерта над успішним вирішенням судової справи, гіпотеза збереження стабільності через управління ризиками банкрутств компаній через наслідки судових розглядів) (п.1.3). Таке теоретичне підґрунтя визначає нове 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 висновку експерта (п.1.1) та обґрунтовує перелік електронних об'єктів судово- економічної експертизи, вперше згрупованих автором за ознаками діджиталізованого облікового середовища та охарактеризованих за сімома групами залежно від природи їх формування (п.2.3).

Для реалізації такої теоретичної платформи автором удосконалено класифікацію принципів судової економічної експертизи шляхом формування мультидисциплінарного підґрунтя їх складу, яке 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 релевантного завдання слідчого органу чи суду інформації, щоб дійти висновків про об'єктивні доказові дані (п.1.2). Поглиблення категоріально-понятійного апарату здійснено Іванковим В.М. в частині удосконаленого переліку обліково-аналітичних характеристик публічних коштів шляхом ідентифікації їх різновидів на основі групування за класифікаційними ознаками (п.3.1).

Набули подальшого розвитку визначення предмету судово-економічної експертизи через відображення подій, активів, процесів засобами бухгалтерського обліку, інформації про факти та обставини справи, фактичні дані про відображену в документах інформацію щодо економічної діяльності (п. 1.1.) та дефініції «спеціальні знання судової економічної експертизи», як розмежування спеціальних та загальнодоступних знань, знання та досвід, сферу їх застосування та мету використання, приналежністю до певної галузі знань - науки, технологій, мистецтва чи ремесла, з подальшою систематизацією за видами економічних знань по секторах і видах економічної галузі, необхідних в процесі оцінки витрат на оборонну галузь країни, актуалізованої масштабами втрат внаслідок військової агресії рф (п. 4.1).

До другої частини наукових здобутків Іванкова В.М. щодо удосконалення методології судово-економічної експертизи належать вперше запропонована модель судово-економічної експертизи шахрайства, яка включає процеси виявлення, розслідування, розкриття шахрайства для підтримки доказової бази досудового слідства та суду, охоплює процеси дослідження даних для визначення доказів щодо проведеної операції, збір відповідних даних з використанням наявного програмного забезпечення, придатного для аналізу, оцінку якості

доказів, та представлення отриманої інформації у експертному висновку (п.5.2), удосконалене обліково-аналітичне забезпечення експертної методики, 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 (п.2.2) та удосконалена система аналітичних методів судово-економічних досліджень великих баз даних на основі структурування за еволюцією їх застосування за чотирма етапами, де охарактеризовано стан та спосіб використання аналітичних методів та 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 сучасних умовах інформаційних технологій цифрових даних слугуватиме їх ідентифікації та поясненням електронних доказів для розуміння експертного висновку учасникам слідства та судового процесу (п.2.3).

Дисертантом удосконалено методичну основу розрахунку збитку від пошкодження та знищення майна внаслідок війни РФ проти України, яка, на відміну від існуючих методик ґрунтується на змодельованому мультидисциплінарному використанні методів бухгалтерського обліку, аудиту, судової експертизи та правничих засад, що поглиблює категорії оцінки вартості втрачених фінансових активів, майна, упущеної вигоди, втрат від неоплачених товарів, робіт і послуг, наданих та спожитих на тимчасово окупованих територіях й передбачає організаційні етапи виконання, що підвищує точність і достовірність результатів судово-економічної експертизи та підтримує прагнення до справедливості судового розгляду відшкодування завданих втрат (п. 5.1).

Набуло подальшого розвитку поняття «методологія судово-економічної експертизи» в частині інтеграції ідеї синтетичної науки в якості підґрунтя використання методів і прийомів її реалізації в практичній площині, де, на відміну від існуючих напрацювань, інтеграція облікової науки, аудиту, економіки,

права розглядається через сертифіковану за шістьма класифікаційними ознаками сукупність методів цих наук (за інструментом пізнання, за принципами регулювання, за раціоналізацією дій, за комбінацією дій, за формалізацією дій, за результуючим вектором пізнання) (п.2.1).

Слід виокремити наукові здобутки автора щодо поглиблення організаційних засад виконання судово-економічної експертизи, а саме пропозиції Іванкова В.М. щодо удосконалення інструментарію оцінки зареєстрованих експертних методик за економічними спеціальностями, який містить алгоритм визначення потреби перегляду експертної методики, що слугує обґрунтуванням рішення стосовно оновлення методичного забезпечення судової експертизи (п. 2.2), удосконалення параметрів результативності використання експертних висновків в судовому процесі, підготовлених судовими економічними експертами, шляхом виокремлення факторів впливу на їх доказову цінність в розрізі трьох критеріїв: прийнятності експертного висновку, надійності свідчень експерта, взаємовідносин між експертом і відповідальними особами кримінального провадження (п. 4.3), удосконалення ретроспективної періодизації процесу формування, становлення та розвитку судово-економічної експертизи забезпечення діяльності судової системи, яка включає п'ять етапів, сформованих на основі характеристик історичних реалій її генезису (п.1.1).

Зміст роботи відповідає паспорту спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Дисертація характеризується сучасним науковим стилем викладення матеріалу, коректним використанням емпіричних даних, аргументованою авторською позицією з питань стратегії розвитку судово-економічної експертизи як галузі судово-експертного дослідження матеріалів слідства.

Вищезазначені положення слугують підставою для висновку, що дисертаційна робота виконана на достатньо високому науково-теоретичному і методичному рівнях, та має наукову цінність.

Практичне значення одержаних результатів та розроблених рекомендацій. Окремі наукові положення дисертаційної роботи доведені до

рівня методичних розробок та практичних рекомендацій, що в своїй єдності створюють підґрунтя для системного удосконалення методології судово-економічної експертизи.

Практична спрямованість отриманих теоретичних і практичних розробок підтверджується впровадженням суб'єктами судово-економічної експертизи: пропозиції щодо модифікації методів судової економічної експертизи в умовах цифровізації облікових процесів та методичного інструментарію судово-економічної експертизи в бюджетних установах з урахуванням специфіки обліково-аналітичного забезпечення предметів експертизи апробовано Науково-дослідною судово-експертною установою м. Київ (довідка № 40 від 29.12.2023 р.); розроблені процедури судово-економічної експертизи з ідентифікації та збору електронних доказів та організації їх збереження використовувались Експертно-криміналістичним центром судових експертиз, м. Київ (довідка № 9 від 01.12.2023 р.); розробки щодо моделювання формалізованих процедур в процесі виконання судової економічної експертизи апробовано Експертно-криміналістичною установою м. Одеса (довідка № 1/12 від 04.12.2023 р.).

Учасниками освітнього процесу апробовано розроблені в дисертації процеси і методи судово-економічної експертизи розрахунку збитків суб'єктів господарювання – юридичних осіб внаслідок збройної агресії РФ при підвищенні кваліфікації за спеціальними короткостроковими програмами фахівців в сфері державного аудиту протягом 2022 – 2023 років (ТОВ «ПІМ ГРУП АКАДЕМІЯ» довідка № 3-н/11 від 15.11.2023 р.).

Повнота викладення основних результатів в опублікованих наукових працях. Результати дисертаційної роботи опубліковано у 35 наукових працях, серед них: 22 статті у наукових фахових виданнях (загальним обсягом – 15,23 друк. арк., де особисто здобувачеві належить 13,01 друк. арк.); 13 тез доповідей у збірниках за матеріалами конференцій (обсягом – 1,91 друк. арк.). У публікаціях повною мірою відображено всі основні результати дисертаційної роботи.

Ознайомлення з публікаціями автора дисертаційної роботи дозволяє зробити висновок про їх відповідність вимогам щодо кількості, змісту і достатньої повноти відображення результатів наукового дослідження.

Оформлення дисертаційної роботи та автореферату за технічним оформленням і структурою відповідають вимогам Міністерства освіти і науки України. Зміст реферату повністю ідентичний основним положенням дисертації, достовірно розкриває її зміст та основні наукові положення.

Дискусійні положення та зауваження стосовно змісту дисертації

Поряд з важливими науковими здобутками, позитивною оцінкою змісту і оформлення дисертаційної роботи слід відмітити окремі зауваження та дискусійні положення, зокрема:

1. Автор проводить дослідження теоретичних засад судово-економічної експертизи в частині методів, однак результати такого дослідження лише констатують певні теоретичні елементи, не зосереджуючись на виявленні переваг того чи іншого методу на рівні практичного його застосування (С.72-81 дисертації).

2. Погоджуючись з позицією автора щодо необхідності посилення обліково-аналітичного забезпечення судової експертизи в сфері публічних коштів, не підтримуємо наукові рішення автора щодо їх класифікації для цих цілей (С. 132-156). На нашу думку таке групування не буде мати життєздатність для заявлених цілей судової експертизи через відсутність практичних запитів за окремими об'єктами, такими як статутний капітал Національного банку України або кошти, залучені Національним банком України для формування міжнародних резервів. Разом з тим реалізація такої ідеї можлива в сфері фінансів або права.

3. Наукова оцінка принципів здійснення судової експертизи, проведена у дисертації (п.1.2) не корелює із тлумаченням сутності принципів, запропонованих автором в контексті формування мультидисциплінарного підґрунтя їх складу для судово-економічної експертизи (принципами співставності, відповідності, доцільності, суттєвості, результативності). Автором надано лише загальні пояснення щодо переліку принципів та їх взаємозв'язку з судово-економічною

експертизою, що викликає невпевненість щодо однозначності результатів дослідження з даного елементу теорії судової експертизи.

4. Запропонована модель кваліфікаційних характеристик спеціальних знань судового економічного експерта (рис. 4.1. розділу 4 дисертації), доповнена такими якостями судових експертів, як здатність витримувати тиск, професійна стійкість відстоювати власні обґрунтовані висновки, не пояснює пріоритетність вибору саме цих якостей та їх формування у особи – судового експерта. На рівні визначених у даній моделі елементів це питання не вирішується, а лише констатується. Доцільно, на нашу думку, було б відокремити ці якості судових експертів за приведеними у тексті дисертації формами їх отримання (С. 240-244 дисертації), зацентрувавши увагу на особливостях їх реалізації в ході етапів проведення судової експертизи.

5. Додаткової уваги потребує обґрунтування запропонованих критеріїв оцінки щодо обов'язковості в оновленні експертних методик та періодичність їх виконання у п. 2.2 дисертації (табл. 2.4),

6. Ознайомившись із висновками щодо необхідності удосконалення стандартів вищої освіти за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» в частині відображення судової економічної експертизи, вважаємо за доречне доопрацювати пропозиції за елементами предметного опису навчання, таких як цілі, методи, методики та технології в розрізі різних рівнів освіти, у т.ч. в складі переліку компетентностей фахівця.

Разом з тим, зазначені зауваження та дискусійні моменти не знижують науково-практичної цінності положень дисертації, висновків та результатів і є підставою для обговорення в дискусійному порядку під час захисту дисертації.

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 наукової проблеми розвитку теоретико-методологічних засад та генерування науково-практичних рекомендацій

виробництва судово-економічної експертизи та її обліково-аналітичного забезпечення.

Тема та зміст дисертаційної роботи відповідають паспорту спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Робота відповідає вимогам, які висуваються до дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук, зокрема пп. 7-9 «Порядку присудження та позбавлення наукового ступеня доктора наук», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 року № 1197, а її автор – 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,
директор Івано-Франківського
навчально-наукового інституту менеджменту
Західноукраїнського національного університету



Галина ЛЯХОВИЧ

