

Спеціалізований 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»,**

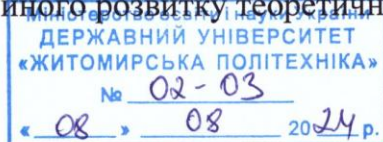
**подану на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук
за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит**

(за видами економічної діяльності)

08 – Економічні науки

Актуальність теми. Система моніторингу та контролю державних, місцевих, публічних приватних фінансів має бути чітко побудована і мати ефективні структурні зв'язки між суб'єктами, які відповідають за певні функції. Важлива роль в цій системі полягає у захисті прав як суб'єктів господарювання, так і фізичних осіб, дотриманні вимог справедливості та правосуддя, що проявляється в існуванні судової експертизи. Судово-економічна експертиза має тривалий досвід функціонування в нашій країні, сформовану інституціональну систему (наявність кола експертів, вимог до їх професійної кваліфікації, порядку їх залучення). Вимоги та принципи функціонування судово-економічної експертизи зазнавали певних змін відповідно до потреб судової системи, правоохоронних органів, змін об'єктів бухгалтерського обліку і експертизи, в цілому розвитку судової експертизи як такої. Водночас виникає потреба гармонізації експертизи до міжнародних та європейських вимог, адже в усьому світі субєкти виявлення шахрайства, контролю коштів є важливою ланкою функціонування фінансової та контрольної системи. Актуальність даної теми посилюється також тим, що затребуваність судової економічної експертизи в умовах триваючої воєнної збройної агресії російської федерації проти України та під час післявоєнної відбудови України є і буде високою.

Все вищезазначене визначає потребу постійного розвитку теоретичних,



методологічних, практичних засад судової економічної експертизи. Водночас необхідно відмітити, що питання економічної експертизи залишені поза увагою науковців спеціальності 08.00.09, дисертацій та наукових розробок в цій сфері однозначно недостатньо. Отже, на даний час маємо протиріччя між затребуваністю економічної експертизи як обов'язкового елементу збору та оцінювання доказів та відсутністю достатніх розробок теоретичного та методологічного характеру, які б визначали концептуальне та цілісне бачення її розвитку. З цих позицій дослідження Іванкова Володимира Миколайовича на тему «Методологія, організація та обліково-аналітичне забезпечення судово-економічної експертизи» є сучасним, актуальним та таким, що відповідає потребам вітчизняної науки, економічної освіти, розвитку суспільства в цілому, суб'єктів державного фінансового контролю, суб'єктів господарювання державного, фінансового та реального секторів економіки. Актуальність даної теми обумовлюється недостатністю наукових досліджень, які б надавали системне та цілісне уявлення про теоретичні та методологічні засади судово-економічної експертизи, процеси її становлення та розвитку в умовах інституціональних перетворень, а також тим, що система її обліково-аналітичного забезпечення залишається однією з недостатньо досліджених сфер економічної науки.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота була виконана у відповідності з науково-дослідною темою Державного університету «Житомирська політехніка» «Використання цифрових технологій в системі запобігання та протидії легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом для запобігання фінансуванню тероризму» (0122U200730). У межах її виконання автором опрацьовано методології проведення економічних експертиз призначених по справах, пов'язаних з легалізацією (відмиванням) доходів в умовах цифрових транзакцій, та розроблено інструментарій аналітичних методів дослідження електронних об'єктів діджиталізованого середовища.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, їх достовірність. Наукові положення, висновки і пропозиції, що містяться у дисертації Іванкова Володимира Миколайовича, достатньою мірою обґрунтовані, логічні та достовірні.

Поставлена мета, що полягала у поглибленні теоретико-методологічних засад судової економічної експертизи та удосконалення організаційних підходів експертної оцінки обліково-аналітичної інформації щодо економічних злочинів для цілей правосуддя, дисертантом досягнута.

Достовірність та об'єктивність наукових положень, висновків та рекомендацій, сформульованих у дисертації, підтверджується як належним рівнем теоретичного обґрунтування, проведеного на основі вивчення та аналізу праць вітчизняних і зарубіжних вчених, так і логічним зв'язком з поставленою метою і основними завданнями.

У дисертаційній роботі автором використано сучасну методологію наукових досліджень, що підтверджується застосуванням як загальнонаукових, так і спеціальних методів. Так, методи синтезу, аналізу, індукції, дедукції та абстрагування були застосовані для дослідження особливостей системи інституту судової експертизи; поняття та специфіки її різновидів; порядку виконання процедур судової економічної експертизи та представлення її результатів; синергетичний метод – при розкритті феномену виконання судової економічної експертизи крізь призму її зародження, становлення та розвитку; системно-функціональний метод – при визначенні критеріїв класифікації принципів виконання судової економічної експертизи, характеристиці змісту категорій «спеціальні знання» та «спеціальні економічні знання» судового експерта, формування компетенцій судового експерта для їх реалізації під час підготовки фахівців за освітніми програмами закладів вищої освіти; праксеологічний та прогностичний методи - при конкретизації факторів, що визначають розрахунок збитків та розробці методологію його визначення для знищеного та зруйнованого майна, адаптації досвіду судової бухгалтерії для дослідження шахрайства в економічній сфері. Слід відзначити слушність та результативність застосування соціологічного методу для отримання емпіричних даних при опитуванні за розробленими анкетами судових економічних експертів, аудиторів, науковців.

Наукові напрацювання автора ґрунтуються на глибокому аналізі вітчизняних законодавчих й нормативних документів з судової експертизи, офіційних даних Міністерства фінансів України, Міністерства юстиції України; обліково-аналітичних даних суб'єктів державного сектора. В достатній мірі використано монографії, статті, матеріали науково-практичних конференцій та спеціалізованих інтернет-сайтів, довідкова література за

тематикою дослідження. Необхідно відмітити, що велику увагу приділено працям зарубіжних вчених, розробкам міжнародних організацій, практикам функціонування інституту експертизи в інших країнах.

Під час підготовки дисертаційної роботи автором опрацьовано 477 джерел, серед яких: нормативно-правові документи, праці провідних науковців з означеної проблематики, рекомендації, періодичні видання, матеріали офіційних сайтів тощо.

Дисертація відзначається змістовною та логічно ув'язаною схемою побудови і викладення матеріалу, ознайомлення з її змістом і структурою свідчить про комплексний підхід до проведеного автором дослідження. Висновки та пропозиції, сформульовані за результатами дослідження, є логічними і в повній мірі відображають основні результати, що впливають з мети та завдань дисертаційної роботи. Дисертаційна робота включає додатки, які доповнюють та розширюють її положення, містять додатковий огляд літературних джерел, пояснювальні розрахунки та цифровий матеріал, який стосується висновків та рекомендацій.

Результати дисертації в достатній мірі апробовані. Основні положення і висновки були викладені й обговорені на 13 міжнародних та вітчизняних науково-практичних конференціях.

Дослідження є особистою авторською роботою, цілісною і завершеною стосовно поставленої мети і визначених завдань.

Наукова новизна одержаних результатів. До найважливіших результатів даного наукового дослідження, які характеризуються науковою новизною та мають важливе значення для науки та практики, можна віднести такі положення.

Розвинуто ретроспективну періодизацію процесу формування, становлення та розвитку судової бухгалтерської та судово-економічної експертизи, яка включає п'ять етапів, сформованих на основі характеристик історичних реалій її генезису (стор. 47). Формалізовано теоретичну складову стратегії розвитку судово-економічної експертизи, виходячи з необхідності роздержавлення системи судово-економічної експертизи та її демонополізації, на основі виокремлення кількох типів гіпотез, які визначають фактори впливу на її стратегічні параметри: гіпотеза здатності виявити шахрайство, гіпотезу суттєвості, гіпотезу конусного контракту, гіпотезу анонімності та гіпотезу збереження стабільності (стор. 76-81). Сформовано концептуальну

модель розуміння предмету судово-економічної експертизи, яка, на відміну від існуючих підходів, охоплює не лише об'єкти обліково-аналітичної системи, а представлена складною системою процесами 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 (стор. 58-59, рис. 1.1). Представлення предмету в авторському трактуванні дозволяє охопити усі етапи судово-економічної експертизи, що забезпечує обґрунтоване прийняття завдання судовим експертом та ефективне його виконання.

Автором доповнено перелік принципів судово-економічної експертизи принципами співставності, відповідності, доцільності, суттєвості, результативності (стор. 75, рис. 1.2), що є логічним продовження розвитку представлення предмету судово-економічної експертизи та враховує усі етапи її виконання. Розвинуто методологію судово-економічної експертизи на основі інтеграції облікової науки, аудиту, економіки, права.

Розроблено модель судово-економічної експертизи шахрайства, яка охоплює певні процеси як збору даних, так і підтримки доказової бази досудового слідства та суду, враховує потенціал компонентів внутрішнього контролю та запобіжних стратегій менеджменту, і компонентів щодо характеристики основних знань на навичок судово-економічного експерта (стор. 343).

Враховуючи розвиток об'єктів обліку, розвинуто підходи щодо стандартизації експертних процедур цифрових об'єктів судово-економічної експертизи діджиталізованого облікового середовища на основі виокремлення їх основних груп та кореляції з відповідними аналітичними методами їх розслідувань. Автором на основі аналізу наукових джерел та практики судово-економічних експертиз в умовах формування даних з використанням ІТ узагальнено об'єкти ІТ середовища та визначені характеристиками їх дослідження шляхом застосування відповідних методик (табл. 2.5, стор. 125).

Розвинуто систему аналітичних методів судово-економічних досліджень та виокремлено п'ять груп аналітичних методів: тестування, аналіз неконтрольованих наборів даних, аналіз перевірених наборів даних,

регресивний аналіз, інші статистичні моделі (табл.. 2.7, стор.138), що відповідає сучасним тенденціям розвитку інформаційних технологій, діджиталізації, використання Big data.

На основі детального опрацювання існуючого Реєстру методик проведення судових експертиз автором представлено концептуальне бачення експертної методики в системі судової експертизи та її обліково-аналітичного забезпечення, яке включає: теоретичну, організаційну, методичну підсистему та класифікаційну підсистему, яка пропонує види методик за сьома класифікаційними ознаками (стор. 103, рис. 2.2.). Автором узагальнено функції, які виконують судові експертні методики (виокремлено вісім функцій, табл.. 2.1, стор. 107) та запропоновано методику оцінки зареєстрованих експертних методик блоку економічної експертизи та алгоритм визначення потреби перегляду експертної методики (табл.. 2.4., стор. 116), який включає сім етапів та послідовний перелік дій.

Також конкретизовано параметри результативності використання експертних висновків в судовому процесі за трьома критеріями: прийнятність експертного висновку, надійність свідчень судового експерта, взаємовідносини між експертами та іншими особами (стор. 289), які виступають основою для критеріїв оцінки професійної компетентності судового економічного експерта.

Окрема увага в роботі приділена обліковому забезпеченню судово-економічної експертизи та розвитку її інструментарію, а саме: автором розвинуто класифікацію публічних коштів (стор. 160, табл.. 3.1), запропоновані експертні контрольні точки дослідження дебіторської заборгованості, розрахунків по заробітній платі, фінансових результатів та напрямки декомпозиційного розмежування відповідних облікових процесів (стор. 175-227). Автором розроблено методичну основу розрахунку збитку від пошкодження та знищення майна внаслідок війни російської федерації проти України, використання якої забезпечить дотримання справедливості під час судового розгляду відшкодування завданих втрат (стор. 299-327, додаток Г).

Запропоновано авторську модель «Кваліфікаційні характеристики спеціальних знань судового економічного експерта» (стор. 258), авторське тлумачення поняття «спеціальні знання судово-економічної експертизи» (стор. 237-238), концепцію спеціальних знань у контексті проведення судово-економічної експертизи, яка презентує спеціальні економічні знання за

певними блоками: теоретичні знання галузей економічної науки, професійні навички та професійні вміння з відповідного економічного напрямку (галузі), ментальні здібності судово-економічного експерта, професійний досвід. Відповідно автором розроблено власні науково-практичні підходи до вдосконалення організації освітньої підготовки судового експерта в галузі економіки в рамках спеціальності 071 «Облік і оподаткування» (стор. 274-279).

Практичне значення висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Результати дослідження, наукові висновки, положення та рекомендації дисертації мають важливе значення для розвитку як теоретичних та методологічних засад судової економічної експертизи, так і для практичної діяльності, що підтверджується їх впровадженням різними суб'єктами, а саме:

1. Органами державного фінансового контролю:

– Науково-дослідною судово-експертною установою (м. Київ) використано пропозиції щодо модифікації методів судової економічної експертизи в умовах цифровізації облікових процесів та методичного інструментарію судової економічної експертизи в бюджетних установах з урахуванням специфіки обліково-аналітичного забезпечення предметів експертизи (довідка №40 від 29.12.2023 р.).

– Експертно-криміналістичним центром судових експертиз (м. Київ) впроваджено розробки щодо процедур судової економічної експертизи з ідентифікації та збору електронних доказів та організації їх збереження (довідка №9 від 01.12.2023 р.).

– Експертно-криміналістичною установою (м. Одеса) впроваджено пропозиції щодо моделювання формалізованих процедур в процесі виконання судової економічної експертизи (довідка №1/12 від 04.12.2023 р.)

2. Суб'єктами підготовки експертів:

– ТОВ «ПІМ ГРУП АКАДЕМІЯ» використано наукові положення дисертації при підвищенні кваліфікації за спеціальними короткостроковими програмами фахівців в сфері державного аудиту протягом 2022 – 2023 років в контексті представлення нових процесів і методів судової економічної експертизи розрахунку збитків суб'єктів господарювання – юридичних осіб внаслідок збройної агресії рф (довідка № 3-н/11 від 15.11.2023 р.).

Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, в опублікованих працях. Результати дисертаційної роботи опубліковано у 35 наукових працях, які включають 22 наукові статті та 13 тез доповідей, опублікованих за результатами виступу на міжнародних, всеукраїнських науково-практичних конференціях. Загальний обсяг публікацій становить 17,14 др.арк., в т.ч. автору належить 14,92 др.арк., з яких 13,01 др.арк. – авторський внесок у підготовку наукових фахових статей. Кількість та вид публікацій повністю відповідає вимогам наказу Міністерства освіти і науки України від 8 жовтня 2019 р. №1220 «Про опублікування результатів дисертацій на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук», із змінами, внесеними згідно з Наказами МОН України №496 від 27.05.2022 р., №285 від 08.03.2024 р.

Основні наукові результати дисертації висвітлено у 22-х публікаціях, які включають: 2 статті – у наукових періодичних виданнях, які включені до бази даних Web of Science, 1 статтю – у науковому виданні, включеному до бази даних Scopus, 19 статей – у наукових виданнях, включених до Переліку наукових фахових видань України, категорія «Б».

Наведені публікації повною мірою відображають основні наукові результати дисертації.

Оформлення дисертації й автореферату, мова та стиль. Оформлення дисертаційної роботи та автореферату відповідає вимогам Міністерства освіти і науки України. Викладення завдань та результатів досліджень, положень наукової новизни, висновків і рекомендацій є доступним для сприйняття, логічним та добре структурованим, відображає послідовність проведеного автором дослідження. Автореферат за змістом відповідає основним положенням дисертації, в повній мірі відображає її структуру та логіку викладення матеріалу. Наукові терміни, що вживаються у дослідженні, є загальновизнаними. Застосовані скорочення є загальноприйнятими і наведені у переліку умовних позначень.

Дискусійні положення та зауваження до дисертаційної роботи. Критичний аналіз сформульованих у дисертації тверджень, висновків і практичних рекомендацій свідчить, що в роботі мають місце окремі положення, до яких є зауваження або які є дискусійними та потребують уточнення.

До них, зокрема, можна віднести:

1. Зважаючи на існування Порядку атестації та державної реєстрації методик проведення судових експертиз та Реєстру методик проведення судових експертиз, в якому на даний час зареєстровано 108 методик за групою 11 «Економічна експертиза», недостатньо чіткою залишилися позиція автора щодо необхідності подальшої стандартизації судової економічної експертизи та розробки відповідних стандартів щодо її проведення. Автором дається аналіз в параграфі 1.2 необхідності та недоліків існування стандартів для професійних діяльностей (стор.66), до положень наукової новизни віднесено необхідність «запровадження стандартизованих норм щодо змісту експертного висновку та уніфікації процесів його складання» (стор. 34) та «стандартизації експертних процедур цифрових об'єктів» (стор. 30), але остаточного висновку щодо стандартизації в цілому судової економічної експертизи автор не робить. Зважаючи на авторське доповнення принципів експертизи, детальний аналіз методик, логічним були б розробки в сфері стандартизації економічної експертизи.

2. В третьому розділі дисертації (стор. 143-227) автор досліджує об'єкти, притаманні органами державного сектору. Разом з тим, автором не представлено обґрунтування вибору саме цих об'єктів для дослідження, оскільки сам вибір не повністю корелюється з результатами другого розділу, в якому автором досліджувалася необхідність перегляду методик судово-економічної експертизи, зокрема, з визначення собівартості оподаткування та легалізація (відмивання) доходів (стор. 116-117, додаток В).

3. В четвертому розділі роботи автором представлено результати дослідження розвитку освіти з судової бухгалтерської експертизи в США за кількісними параметрами емпіричних досліджень (стор. 267). Враховуючи, що автором пропонуються напрямки удосконалення освіти в галузі судово-бухгалтерської експертизи в Україні, необхідно було б провести подібний аналіз врахування питань економічної експертизи при проектуванні та реалізації освітніх програм, зокрема з підготовки фахівців у сфері обліку, аудиту, контролю та оподаткування в Україні.

4. Проведене автором опитування випадкової вибірки зі 150 практикуючих судово-економічних експертів, аудиторів, внутрішніх аудиторів та науковців базується на «методології, яка була застосована в аналогічному дослідженні, проведеному в США серед випадкової вибірки практиків з судової економічної експертизи, бухгалтерів, аудиторів та

науковців, які викладають дисципліни з бухгалтерського обліку, аудиту, фінансового контролю в університетах країни» (стор.269). Доцільно було б розширити ці групи суб'єктами, які безпосередньо зацікавлені в результатах роботи експерта: судові, правоохоронні органи, субєкти господарювання тощо, що дозволило б поглибити результати аналізу.

5. Відносно предмету судово-економічної експертизи автором декларується дві позиції наукової новизни: вперше (запропоновано концептуальну модель розуміння сутності предмету судово-економічної експертизи, стор. 30) та набули подальшого розвитку (визначення предмету судово-економічної експертизи, стор. 34), які відрізняються за трактуванням предмету, акцентами у його визначенні. Доцільно було б дані позиції наукової новизни об'єднати в одну.

Водночас зазначені зауваження не знижують наукової і практичної цінності основних положень дисертації, зроблених висновків і сформульованих рекомендацій, більшість із них мають дискусійний чи рекомендаційний характер і підкреслюють актуальність, складність та комплексність обраної теми.

Висновок. Дисертаційна робота Іванкова Володимира Миколайовича на тему «Методологія, організація та обліково-аналітичне забезпечення судово-економічної експертизи» є завершеним науковим дослідженням, що відповідає обраній темі та поставленій меті.

В роботі отримано нові науково обґрунтовані результати, що в сукупності розв'язують проблемні питання формування та розвитку теоретичних, методологічних, організаційних засад, методичного забезпечення, практичних рекомендацій щодо судово-економічної експертизи та її обліково-аналітичного забезпечення.

Дослідження виконано автором самостійно на достатньо високому теоретико-методологічному рівні. Основні положення та отримані наукові результати повно висвітлено у публікаціях. Автореферат дисертації відображає основні наукові результати та висновки, сформульовані у дисертаційному дослідженні.

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

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 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,
декан економічного факультету,
Центральноукраїнського національного
технічного університету



Наталія ШАЛІМОВА

Підпис професора Шалімової Н.С. засвідчую:

Проректор з наукової роботи та
міжнародних зв'язків
кандидат технічних наук, доцент



Андрій ТИХИЙ

05.08.2024