

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 343.98

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/186-19>**Іванков В.М.**кандидат економічних наук,
Науково-дослідна судово-експертна установа
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5513-4290>**Ivankov Volodymyr**
Forensic Research Institution

МОДЕЛЮВАННЯ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНОГО ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

У цій статті досліджується наукова проблема методичного забезпечення судово-економічної експертизи. Проаналізовано взаємозв'язок завдань судового експерта з точки зору пізнання криміногенних процесів, відображених у системі бухгалтерського обліку з методами експертизи. Сформовано методичний підхід і змодельовано систему способів, прийомів та методів, пов'язаних з алгоритмом вирішення поставленого завдання через процедури, що проводяться судово-економічним експертом. Підкреслюється наукова природа застосування методів експертного дослідження та їх взаємозв'язок з теоретичним обґрунтуванням використання відповідного інструментарію залежно від завдань, поставлених перед судовим економічним експертом. Практичними результатами моделювання експертного дослідження є створення додаткових інформаційних можливостей оцінки ефективності організації системи бухгалтерського обліку, дієвості його контрольної функції, а також виділення відновлювальної функції та формування довідково-аналітичних даних про реагування на протиправні дії відповідальних осіб.

Ключові слова: *судова економічна експертиза, методологія, модель, система бухгалтерського обліку, процедури судової економічної експертизи.*

MODELLING A FORENSIC ECONOMIC EXPERTISE

The article is devoted to the issue of developing a unified conceptual approach to the creation and adaptation of procedures and methods formalized to the object of forensic-economic expertise. The relevance of the research is determined by the need to systematize methods of forensic economic expertise adjusted to common or individual tasks that need to be solved during the pre-trial investigation or trial. The article analyzes the correlation between the tasks of a forensic expert as perception of the nature of criminogenic processes reflected in the system of accounting and methods of examination. The methodical approach was elaborated and the system of individual methods related to the algorithm of solving the problem of forensic economic expert through their procedures was modeled. Interaction of elements of the given model in the direction of their formalization presupposes the solution of individual forensic examination tasks, taking into account the nature of initial information about the object of forensic economic examination, its description on the basis of the formalized form. The proposed modeling of the expert examination process logically connects together the expert's tasks, methods and the theoretical basis for the application of relevant procedures that are aligned with the overall goal of forensic economic examination. The results of expert examination process are logically concluded in the expert's report. The presence of necessary condition to apply the proposed model of forensic economy expertise is proven, which include the creation of formalized description of the object branch of expertise - illegal (lawbreaking) activity and its reflection in the system of accounting. The main advantages of application of the forensic accounting model is creation of additional information possibilities to assess efficiency of the accounting system organization, efficiency of its control function as well as formation of restorative function and formation of reference and analytical data on reaction to unlawful actions of responsible persons. Practical results of application of methodological basis for construction of expert economic research taking into account the suggested scientific logic of its realization are new possibilities of generalization of practical activity of forensic experts in the area of research of economic offences, disclosure of potential of the whole set of instruments to perceive the object of forensic economic expert examination acquired by practice.

Keywords: *forensic economic examination, methodology, model, accounting system, forensic economic examination procedures.*

JEL Classification: M49

Постановка проблеми. В умовах складного стану економічного сектору України в період військової агресії РФ загострюються проблеми функціонування інституційних структур власності, який навіть за таких обставин супроводжується злочинами економічної спрямованості. Використанню інструментів протидії криміналізації в сфері економіки та формування доказової бази найважливіше місце належить судовій економічній експертизі. Більшість таких ек-

спертиз здійснюють підпорядковані Мін'юсту низка НДУСЕ, що охоплюють всі адміністративні області держави, для проведення судово-експертної діяльності згідно з правилами, визначеними нормативно-правовими актами. Про це свідчать і тенденції – зростання кількості економічних експертиз, проведених цими установами за останні три роки – у 2019–2021 роках НДУСЕ проведено 391 237 судових експертиз, у тому числі у 2019 році – 123 096, у 2020 році – 130 099 та

у 2021 році – 138042 експертизи [1]. Разом з тим, у середовищі судових експертів зростає розуміння того, що раніше відомі методичні підходи не завжди дозволяють якісно і у визначені терміни виконувати експертні дослідження, відчувається потреба у нових техніках роботи в умовах інформаційних технологій, адаптованих до реалій методологічних вказівок. Для вирішення сучасних завдань судово-економічної експертизи потрібні нові модифіковані під реактування на виявлення неправомірних дій економічної спрямованості універсальні моделі експертних досліджень. Вони мають відтворювати методичні конструкції, що дозволяють кваліфіковано використовувати інструментарій судового економічного експерта для якісного документування фінансово-господарської діяльності з ідентифікацією економічних злочинів, здійснювати професійну оцінку подібних дій. Це зумовило актуальність теми даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оскільки економічні злочини та пов'язана з ними криміналізація економічних відносин в Україні перетворилися на загрозливе явище для країни, яка перебуває у стані воєнного протистояння рф, дослідження щодо ефективних методик судової економічної експертизи стало предметом вивчення науковців і видатних фахівців в цій сфері. Наслідком низки досліджень методології та специфіки різних об'єктів судової економічної експертизи Євдокіменко С.В., які вчена узагальнила у своїй монографії [2] стало розкриття змісту методів судово-економічної експертизи в сучасних умовах господарювання та закономірності їх розвитку при дослідженні різних об'єктів. Базуючись на концептуальних засадах застосування у експертних методиках специфічних, властивих тільки економічним експертизам прийомів і способів дослідження, описаних фундаторами експертної науки Білухою М.Т. [3, с. 27–46], Муміновою-Савіною Г.Г. [4, с. 13–18], Камликом М.І. [5] і продовжених Сімаковою-Єфремян Е. [6], Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. [7, с. 80–88] та іншими науковцями-практиками, дозволило сформулювати базовий підхід до вирішення питання теоретичного моделювання проведення експертних досліджень економічних злочинів. Необхідність вивчення та розробки цього питання дало можливість вибудувати теоретичне підґрунтя для побудови конструктивної моделі дослідження об'єктів судової економічної експертизи, що на сьогоднішній день є актуальним питанням.

Метою даної роботи визначено дослідження сутності та змістовного наповнення моделювання процесу виконання судово-економічної експертизи з урахуванням розвитку інструментарію діяльності судово-економічних експертів та здатності до їх конструктивного використання в умовах динамічно плинного нормативно-правового середовища.

Виклад основного матеріалу дослідження. Проблема формалізації стосовно процесу виконання економічної експертизи неординарна за своєю суттю і постановкою через взаємовпливи багатьох факторів на його результат [8, с. 245–246]. Оскільки висновки, сформовані в процесі експертного економічного дослідження здаються логічно бездоганними, вони можуть бути анульовані або трансформовані в результаті впливу інших доказів та аргументів під час суду, а визначені передумови – джерелами інших доказів [9, с. 109–112].

Разом з тим, можна з упевненістю стверджувати, що формалізація висновків та побудова уніфікованих схем їх складання є перспективним напрямком розвитку теорії експертних досліджень щодо системи бухгалтерського обліку [10]. Наша впевненість ґрунтується на об'єктивному існуванні будь-якого теоретичного узагальнення практики на рівні закономірності її розвитку.

Разом з тим формалізація процесу повинна проводитись зважаючи на усі елементи теоретичних засад. Це – єдиний напрямок, пов'язаний спільністю різних елементів наукового пізнання та самим формалізованим підходом. Формалізація положень вимагає розвитку понятійного апарату, є джерелом розробки прийнятних та адаптованих методів наукового дослідження до практики експертних дій. Формалізація показує напрямок, за яким необхідно рухатись задля досягнення бажаного результату – формування єдиної структури теоретичних конструкцій економічної експертизи [11, с. 12–14]. Слід також зазначити, що формальні методи наукового дослідження та практичної діяльності сприяють структуруванню отриманих результатів та формалізації розроблених на їх основі теоретичних положень.

Разом з тим констатуємо варіативність подібних змодельованих конструкцій експертного дослідження, які не виключають пошуку інших, оптимальних шляхів досягнення кінцевого результату. Тому в запропонованій деталізованій моделі представлено загальну структуру розвитку теоретичних основ економічної експертизи та змодельовані джерела, що становлять основу уніфікації теоретичних конструкцій.

Певні вихідні передумови формуються на основі сутності судової експертизи системи бухгалтерського обліку через формалізацію її змісту шляхом узагальнення та об'єднання теоретичних положень у єдину конструкцію. Ця конструкція залежить від сформульованих завдань, які має дослідити судовий економічний експерт [12, с. 85]. Все це вимагає конкретності та ясності з таким мінімальним рівнем, який визначатиме глибину пояснення теорією фактів, явищ і процесів, що відбувались і встановлюються відповідно до завдання експерта. На нашу думку, показниками точності виконання завдання виступатимуть умови постановлених завдань розслідування економічних правопорушень у сфері бухгалтерського обліку.

Пропонований спосіб формалізації може бути основою, що дозволяє змодельовати процес розвитку експертної економічної теорії. Суть формалізації полягає у широкому використанні у структурі теоретичних положень, що включають абстрактні формалізовані процедури оперування об'єктами судової експертизи. Ці процедури мають бути засновані на методах та алгоритмах вирішення індивідуальних завдань, поставлених перед експертом-економістом питань на основі дослідження окремих сторін та елементів об'єкта експертних досліджень системи бухгалтерського обліку.

Сформульовані формалізовані конструкції становлять основу системи експертної економічної теорії, об'єднаної в цілісну послідовну конструкцію (рис. 1).

Уточнюємо, що моделювання відображає не структуру теорії економічної експертизи, а напрями її розвитку у бік формалізації змісту відповідно до індивідуальних завдань, отриманих судовим експертом.

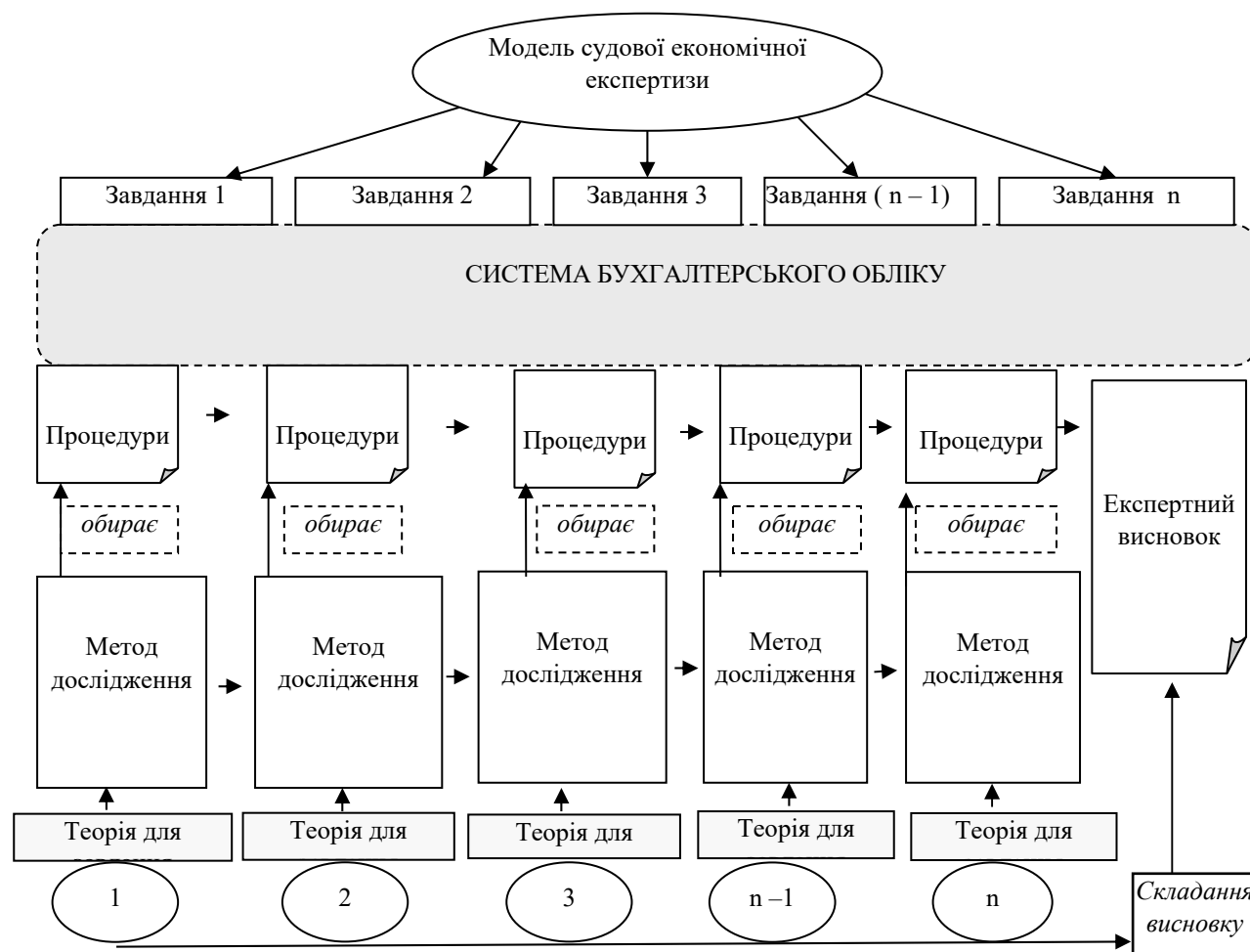


Рис. 1. Моделювання застосування формалізованих процедур в процесі виконання судової економічної експертизи

Основу запропонованого бачення проблеми становить теза про відображення через теоретичний інструментарій способу вирішення конкретних практичних завдань, що охоплюються предметом науки судової економічної експертизи [13, с. 247–255].

У цьому випадку судово-економічна теорія експертизи формуватиметься за рахунок вихідних положень, що являють собою прикладну частину науки: методи, способи, процедури і алгоритми вирішення типових завдань, що виникають у практиці вирішення поставлених питань.

Призначення такої теорії конструкції дозволить структурувати і консолідувати систему практичних завдань, деталізуючи їх структуру та підвищуючи точність їх вирішення за рахунок пояснення нових фактів, обставин та виявлення закономірностей, що існували між ймовірним економічним злочином та системою відображення фактів діяльності підприємства, що становлять природу предмета судової економічної експертизи.

Приєднуємось до думки про цілковиту застосовність подібних прийомів для методів практичної діяльності щодо вирішення поставлених перед економічною експертизою питань [14]. Виділення типових завдань із загальної структури пізнання природи криміногенних процесів, які обов'язково відображені засобами бухгалтерського обліку в його системі реєстрів, формує систему індивідуальних методів, за допомогою яких

вирішуються питання експертом-економістом. Разом з тим, кожен сформований метод буде алгоритмом рішення поставленого завдання. Формалізація цього полягає у фіксації його форми через процедури, які проводить судовий експерт.

Тому розробка, і навіть деталізація методів розв'язання індивідуальних завдань є взаємодія елементів даної моделі в напрямку їх формалізації.

Слід підкреслити, що існує явно виражена закономірність: будь-який формалізований метод потребує вихідної інформації та належним чином сформульованого і структурованого опису предметної області, до якої він застосовується. Таке структурування також має проводитися з урахуванням систематизації практичних завдань.

На жаль, у системі судово-економічних експертних досліджень не проведено систематизацію методів, зкорельованих за загальними чи індивідуальними завданнями, які потребують вирішення під час досудового слідства чи під час суду. На наш погляд, це пов'язано з тим, що для вирішення цієї проблеми відсутній єдиний концептуальний підхід створення та адаптації формалізованих до об'єкта судово-економічної експертизи процедур та методів. У концепції мають бути визначені основні принципи, на які спиратиметься представлена система, коло завдань, які слід вирішувати за її допомогою та основні напрямки застосування.

Вирішення цієї проблеми є найбільш актуальним завданням наукових досліджень. Безумовно, цю проблему можна вирішити шляхом безпосереднього аналізу матеріалів практики. Однак, при використанні практичних матеріалів, які становлять очевидні факти щодо конкретної справи, потрібно через виявлення спільних підходів поєднати інтуїтивно-індуктивне узагальнення фактів з досвідом практичної експертної діяльності.

Найчастіше практичний матеріал опосередкований моделлю, яка обрана як об'єкт дослідження. І саме змістовне наповнення моделі є предметом наукового аналізу, а елементи моделі – його одиницею. Тому можливість виділити те чи інше завдання у процесі наукового дослідження визначається, в тому числі, і використовуюваною моделлю, а також її реалізаційними можливостями за елементами. У цьому можна дійти невтішного висновку, що опосередкованість наукового пізнання визначається характером застосовуваної ідеалізованої моделі.

Разом з тим, для об'єкта теорії судово-економічної експертизи досить характерна теза, яка полягає в тому, що чим більший ступінь формалізації об'єкта, тим меншу кількість реальних завдань можна описати за допомогою збудованої деталізованої моделі. Причому ступінь формалізації кожного завдання в рамках цієї моделі, її форми та структури залежатиме від використовуваних методів. У той самий час застосування варіативності та відхиленя від формалізованої конструкції методології судової експертизи потягне за собою зниження відповідності щодо вихідних даних для складання експертного висновку.

Для використання деталізованої схеми потрібен числовий або функціональний опис завдання, а оскільки такого ступеня формалізації об'єкта досягти можна далеко не завжди, їх застосування, навіть в наукових цілях під час судово-економічної експертизи досить обмежене і іноді не має в кінцевому підсумку визначального характеру взаємодії її елементів.

У свою чергу наукові методи вимагають виділення якісних ознак у структурі аналізованого явища або процесу, відображеного в системі бухгалтерського обліку. Тому вони ширше використовуються у процесах наукового аналізу.

Отже, застосування менш формалізованих методів сприятиме розширенню сфери завдань, які можна вирішити за їх допомогою. Це пояснює причини застосування та адаптації до судової економічної експертизи методів, що містять менший ступінь формалізації у постановці завдання та застосовуваному інструментарії. Відповідно з цим визначаються і подальші перспективи, які перебувають у максимальному виявленні галузі застосування формалізованих методів, описів формалізованого порядку постановки завдань, визначенні методології та методики їх вирішення для цілей судової економічної експертизи.

Проведення такої роботи має спиратися на такий фактор, як характер вихідної інформації про об'єкт судової економічної експертизи, його опис, що відображає початкові умови завдання. Опис об'єкта експертного дослідження, на нашу думку, дозволить сформулювати необхідні концептуальні положення. У зв'язку з цим припустимо поставити умову, яка може бути виражена наступним чином: сукупна вихідна інформа-

ція може бути основою для розробки системи формалізованих методів тільки в тому випадку, якщо вона має формалізовану форму.

Тому основною метою формалізації теоретичних основ судової економічної експертизи щодо завдань сфери бухгалтерського обліку є створення формалізованого опису об'єктної галузі судової економічної експертизи. Тут потрібно виокремити дві частини, які відображені в бухгалтерському обліку і взаємодіють – фінансово-господарська діяльність та незаконна (протиправна) діяльність, що може бути охарактеризована як злочинна [15, с. 101]. Особливу цінність набуває моделювання можливого використання різнобічних методів і прийомів, які могли б розкрити різне змістовне наповнення зазначених видів діяльності. Це дозволяє забезпечити гнучкість моделі судової економічної експертизи, в якій застосування методів пов'язане з визначенням теоретичних засад за формалізованими завданнями, що мають необхідний ступінь сприйняття аномалій, що виникають або існують на підприємстві і відображені системою бухгалтерського обліку.

Разом з тим така формалізація завдання через теоретизацію методів дослідження встановлює граничні рамки допустимості, прийнятності як щодо постановки питань, так і використовуваних процедур та способів задля отриманої інформації. Саме вона відображає смисловий та нормативний зрізи моделі в контексті її застосування. Іншими словами, вона виявляється у необхідності формування такої структури моделі об'єкта судової економічної експертизи, яка б містила можливість наукового дослідження. Подібний опис стане основою розробки системи концептуальних положень побудови процесу експертизи.

Розмежування об'єкта судової експертизи у вигляді взаємодії звичайної та аномально-протиправної, злочинної почали розглядати ще на початку зародження судової бухгалтерської експертизи [16]. Надалі ця концепція набула розвитку в роботах Г.А. Матусовського [17, с. 8-14], О.Г. Кальман [18] та ін. В основному, фахівці розглядають об'єкт судово-економічної експертизи на межі взаємозв'язку та взаємодії звичайної господарської діяльності з незаконною, де бухгалтерські записи, документи є основним об'єктом і джерелом інформації [19, с. 559].

Проведений аналіз матеріалів судової економічної експертизи свідчить, що спроби опису одного з названих видів діяльності неминуче призводять до факту взаємодії його з іншим, оскільки протиправна діяльність відображається в обліковій системі разом з іншими фактами фінансово-господарської діяльності. Тому односторонній розгляд одного із видів діяльності у процесі судового експертного дослідження є недоцільним.

В обґрунтування потреби дослідження усієї фінансово-господарської діяльності, а не пошуках лише фактів незаконної діяльності покладено умову, за якої обсяг усієї судової економічної експертизи відповідно до описаної на рис 1 моделі за своїм формалізованим підходом охоплюватиме всю систему бухгалтерського обліку, отже, і всю фінансово-господарську діяльність, яку облік відображає. Нами застосоване схематичне спрощення об'єкта дослідження прийняте задля наочності конструкції моделі, а не через відмову від кон-

цепції єдності фінансово-господарської та протиправної діяльності.

Взаємодія фінансово-господарських операцій та операцій з правопорушеннями, а також інтеграція інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку дозволяє стверджувати про наявність елементів, що впливають із загальних властивостей обліку сприятливих законності. Якщо під виглядом чи в процесі здійснення господарської діяльності відбуваються будь-які протиправні дії, то в системі бухгалтерського обліку спрацьовують інформаційні індикатори відхилень. У разі належної організації облікового процесу така інформація буде сприйнята та затребувана відповідними підрозділами системи управління під час здійснення контрольної діяльності, що дозволить своєчасно виявити факти економічних та податкових правопорушень.

Отже, захисні функції облікового процесу проявляються при взаємодії господарської діяльності з протиправною. Тому під захисними функціями, що забезпечують охорону майнових інтересів власника, зовнішніх інвесторів та держави, необхідно розуміти здатність системи бухгалтерського обліку ідентифікувати відхилення та адекватно відображати факти протиправної діяльності економічної спрямованості. Це, в свою чергу, дозволяє своєчасно на них реагувати.

Серед основних функцій, притаманних експертизі, стосовно події економічного злочину, виділяються інформаційна, контрольна та превентивна [20, с. 16]. Під інформаційною функцією розуміється здатність облікового процесу в результаті взаємодії з подією економічного злочину акумулювати у своєму інформаційному середовищі різноманітні ознаки і сліди протиправних дій. Сутність контрольної функції полягає у здатності контрольної підсистеми обліку своєчасно виявляти та використовувати наявну в даних обліку інформацію про економічні правопорушення. За умови функціонування в обліковому процесі цих двох функцій, вони виступають стримуючим фактором для осіб, які мають намір вчинити злочинні дії.

На наш погляд, в умовах сучасного протистояння економічного криміналу та правоохоронних органів, коли правопорушниками вживаються максимальні заходи до приховування або знищення в критичний момент економічної інформації, яка перебуває як на паперових, так і на цифрових носіях, доцільно виділити ще одну функцію експертизи, яку вона виконує по відношенню до облікового процесу – відновлювальну. На жаль, у наукових дослідженнях та практиці економічної експертизи ця функція не розглядається та не враховується. Тим не менш, як ми вважаємо, дана функція дає можливість за допомогою економічних, документальних та облікових даних, що утворюються в системі економічної інформації, у більшості випадків не тільки відновити облікові дані щодо скоєних господарських операцій, а й визначити результати впливу на них злочинної діяльності.

Взаємна узгодженість інформаційного та контрольного аспектів обліку визначає реальний стан функцій судової експертизи та їх опосередкований вплив на обліковий процес. У практичній діяльності виникають ситуації, коли наявна в даних бухгалтерського обліку інформація про економічні правопорушення з вираженими обліково-криміналістичними свідченнями не

виявляється системою внутрішнього контролю підприємства. У той же час наявні перекручення (навмисні або ненавмисні) інформаційної бази обліку не дозволяють контрольним функціям обліку скористатися своєю перевагою виявляти облікові невідповідності та ідентифікувати відповідальних за них. Подібні ситуації згодом стають предметом розгляду правоохоронних органів та об'єктом дослідження судової економічної експертизи.

Посадові особи суб'єктів господарювання, які мають намір вчинити протиправні дії, пов'язані з системою бухгалтерського обліку, у всіх випадках попередньо оцінюють реальний стан захисних функцій обліку конкретної господарської ділянки або об'єкта. У такому контексті відображенню бухгалтерським обліком протиправних дій передують адекватна реакція – оцінка очікуваних наслідків в інформаційній та контрольній підсистемах обліку з боку порушників на спосіб здійснення протиправних дій. В результаті правопорушниками обирається така господарська операція (або операції), яка менш за інших захищена засобами обліку та внутрішнього контролю та є вразливою для злочинних дій.

При всебічно організованому підході до скоєння економічного чи податкового злочину через шахрайські дії навмисно надається такий вид документування, який сприяє відображенню у системі обліку протиправної дії як звичайної операції. У разі наявних недоліків в організації та методології обліку, які створюють сприятливі умови для скоєння правопорушень, стають ознаками злочинів економічної спрямованості.

У спеціальній та науковій літературі, присвяченій проблемам дослідження протиправних дій у системі бухгалтерського обліку, прийнято виділяти два види інформації, що формується при взаємодії протиправної діяльності з обліковим процесом. До першого виду відносять бухгалтерську інформацію щодо достовірного відображення господарської діяльності та її результатів у бухгалтерському обліку та звітності. Другий вид інформації охоплює дані про протиправну діяльність, яка також так чи інакше знаходить своє відображення в обліковому процесі [21, с. 7].

У сучасних умовах реалії практичної діяльності, а також процесів, пов'язаних з удосконаленням системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, зумовлює потенційну можливість щодо виділення ще одного виду інформації – довідково-аналітичної. Під такою інформацією ми розуміємо додаткові дані та відомості, що формуються під впливом правопорушень на обліковий процес та наявні у третіх осіб (аудиторські фірми, податкові органи тощо). Крім того, до такого виду інформації слід відносити оперативні дані органів внутрішніх справ, отримані за протиправними діями економічного спрямування з різних джерел – заяви громадян, відомості засобів масової інформації та ін.

У результаті розробки теоретичних аспектів експертизи у системі бухгалтерського обліку чітко виділяються два підходи – економічний та криміналістичний. Однак у ряді випадків ми виявляємо певну тенденційність, що виражається в домінуванні того чи іншого підходу щодо теоретичних проблем розвитку економічної експертизи. Подібна тенденційність створює певні труднощі та бар'єри при формалізації об'єкта дослідження.

Встановлюючи детермінацію економічних злочинів, економічна експертиза, на наш погляд, дозволяє вдосконалювати фінансово-економічні відносини суб'єктів господарювання, сприяти виявленню та попередженню злочинів в економічній сфері. У зв'язку з цим, на нашу думку, актуалізуються питання виявлення та ідентифікації методологічних та методичних особливостей виробництва економічної експертизи в умовах сучасних технологій облікового процесу.

Висновки. Трансформація теоретико-методологічних положень судової економічної експертизи супроводжується розвитком її інструментарію у вигляді прийомів і способів дослідження, а також їх сукупності відносно нових об'єктів. Це, в свою чергу зумовлює наукову розробку та практичну адаптацію методів експертного дослідження, які взаємопов'язані з його завданнями. Використовуючи базові засади наукових досліджень, пов'язаних з проблемами методології судової економічної експертизи, автором було запропоновано моделювання процесу виконання судово-економічної експертизи з урахуванням змістовного наповнення його інструментарію. В конструктивній схемі змодельованого процесу експертного дослідження логічно взаємопов'язані між собою завдання експерта, методи та узгоджені з загальною метою судової економічної експертизи теоретичних засадах застосування відповідних процедур. Результати процесу експертного дослідження набувають логічного завершення у висновку експерта.

Як наслідок застосування моделювання експертного дослідження актуалізуються інформаційні можливості впливу на систему бухгалтерського обліку через виділення його відновлювальної функції та формування довідково-аналітичних даних про реагування на протиправні дії відповідальних осіб.

Методологія експертного дослідження, яка враховує запропоновану наукову логіку його проведення, відображає потреби теоретичного узагальнення практичної діяльності судових експертів в сфері дослідження економічних правопорушень та розкриває потенціал всієї сукупності набутих практикою інструментів пізнання об'єкту судової економічної експертизи.

Методологія експертного дослідження, яка враховує запропоновану наукову логіку його проведення, відображає потреби теоретичного узагальнення практичної діяльності судових експертів в сфері дослідження економічних правопорушень та розкриває потенціал всієї сукупності набутих практикою інструментів пізнання об'єкту судової економічної експертизи.

Список використаних джерел:

1. Звіт про результати аудиту ефективності управління науково-дослідними установами судових експертиз Міністерства юстиції України, що має фінансові наслідки для державного бюджету: Рішення Рахункової палати від 23.12.2022 № 28-1. URL: <https://www.rp.gov.ua/FinControl/!FinResolutions/?id=1336> (дата звернення: 25.06.2022).
2. Євдокіменко С.В. Теорія і практика судово-економічної експертизи : монографія. Харків : Панов, 2016. 540 с.
3. Білуха М.Т. Судово-бухгалтерська експертиза : підручник. Київ : Видавнича компанія «Воля», 2004. 656 с.
4. Мумінова-Савіна Г.Г. Судово-бухгалтерська експертиза. Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни. Київ : КНЕУ, 2004. 268 с.
5. Камлик М.І. Судова бухгалтерія. Підручник. Вид. 4-те, доп. та перероб. Київ : Атіка, 2003. 592 с.
6. Сімакова-Єфремян Е.Б. Загальна теорія судової експертизи як основа методології проведення комплексних судово-експертних досліджень. *Вісник Академії правових наук України*. 2006. № 3(46). С. 225–235.
7. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Теоретичні аспекти економічних втрат українських підприємств унаслідок військової агресії Російської Федерації як предмету судово-економічної експертизи. *Експерт: парадигми юридичних наук і державного управління : електронне наукове видання : збірник*. 2022. № 3 (21) червень. Київ : Видавництво Ліра-К. С. 79–90.
8. Свобода С.Ю. Рецензування висновків експерта: поняття та сутність. *Наукове забезпечення досудового розслідування: проблеми теорії та практики: зб. тез доповідей V Всеукр. наук.-практ. конф.* Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2016. С. 244–247.
9. Федчишина В. Рецензування висновків судових експертів – метод внутрішньовідомчого контролю управління експертного забезпечення правосуддя України. *Економіка та держава*. 2014. № 9. С. 109–112.
10. Зеленецький В.С., Глинская Н.В. Теория и практика обоснования решений в уголовном процессе Украины. Харьков : Страйд, 2006. 336 с.
11. Segeth W. *Materialistische Dialektik als Methode*. Berlin, 1977.
12. Чеберяк П.П. Завдання судових експертиз при розкритті й розслідуванні злочинів, вчинених в економічній сфері України. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права*. 2013. Вип. 10. С. 85.
13. Базась М.Ф. Теоретико-методологічні засади судово-бухгалтерської експертизи. Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ : МАУП, 2007. С. 247–255.
14. Лозовий А.І., Сімакова-Єфремян Е.Б. Шляхи вирішення проблем науково-методичного забезпечення експертної діяльності в Україні. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. Харків, 2015. Вип. 15. С. 149–156.
15. Лаговська О.А., Грабчук, І.Л. Трофімов, А.В. Дослідження економічних злочинів за участю бухгалтерів: питання класифікації. *Економіка, управління та адміністрування*. 2023. № 1 (103). С. 99–104. DOI: <https://doi.org/10.26642/jen-2023-1>
16. Владимиров Л. Учение об уголовных доказательствах. Особенная часть. Книга первая. Личный судейский осмотр и заключения экспертов. Харьков : Изд.книжн. магаз. Д.Н. Полухтова, 1886. 136 с.
17. Магусовский Г.А. Экономические преступления: криминалистический анализ. Харьков : Консум, 1999. 480 с.
18. Кальман О.Г. Стан і головні напрямки попередження економічної злочинності в Україні: теоретичні та прикладні проблеми. Монографія. Харків : Гімназія, 2003. 352 с.
19. Хомутенко О.В., Кудряшова С.В. Про предмет і об'єкт судової економічної експертизи. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. 2010. Вип. 10. С. 553–561.
20. Решетов В.О. Судово-бухгалтерська експертиза. Навч.-метод. посібник для студ. ВНЗ. Кіровоград : Імекс ЛТД, 2002. 75 с.
21. Редько А.Ю. Методы и процедуры в аудиторской практике. Практ. пособие. Київ : НЦУА, 2011. 24 с.

References:

1. Report on the results of the audit of the effectiveness of management of research institutions of the Ministry of Justice of Ukraine, which has financial implications for the state budget: Decision of the Accounting Chamber of 23.12.2022 No. 28-1 Retrieved from <https://www.rp.gov.ua/FinControl/!FinResolutions/?id=1336> [in Ukrainian]

2. Yevdokimenko, S.W. (2016). *Theory and practice of forensic economic examination*. Kharkiv: Panov. [in Ukrainian]
3. Bilukha, M.T. (2014). *Forensic accounting examination*. Kyiv: Volia Publishing Company. [in Ukrainian]
4. Muminova-Savina, G.G. (2004). *Forensic accounting expertise*. Kyiv: KNEU. [in Ukrainian]
5. Kamlyk M.I. (2003). *Forensic accounting*. Kyiv: Atika. [in Ukrainian]
6. Simakova-Efremian E.B. (2006). General theory of forensic examination as a basis for the methodology of conducting complex forensic research. *Bulletin of the Academy of Legal Sciences of Ukraine*, 3(46), 225–235. [in Ukrainian]
7. Khomutenko, V.P., Khomutenko, A.V. (2022). Theoretical aspects of economic losses of Ukrainian enterprises as a result of military aggression of the Russian Federation as a subject of forensic economic examination. *Expert: paradigms of legal sciences and public administration: electronic scientific publication: a collection*, 3(21), 79–90. [in Ukrainian]
8. Svoboda, Y.Yu. (2016). Reviewing expert opinions: concept and essence. *Scientific support of pre-trial investigation: problems of theory and practice: collection of abstracts of the V All-Ukrainian scientific and practical conference*. Kyiv: National Academy of Internal Affairs, 244–247. [in Ukrainian]
9. Fedchishina, V. (2014). Reviewing the conclusions of forensic experts – a method of intra-departmental control of the Department of Expert Support of Justice of Ukraine. *Economy and State*, 9, 109–112. [in Ukrainian]
10. Zelenetskyi, V.S., Hlynska, N.V. (2006). *Theory and practice of justification of decisions in the criminal process of Ukraine*. Kharkiv: Stride. [in Ukrainian]
11. Segeth, W. (1977). *Materialistische Dialektik als Methode*. Berlin
12. Cheberiak, P.P. (2013). Tasks of forensic examinations in the detection and investigation of crimes committed in the economic sphere of Ukraine. *Scientific Notes of Lviv University of Business and Law*, 10, 85–91. [in Ukrainian]
13. Bazas, M.F. (2007). *Theoretical and methodological foundations of forensic accounting expertise*. Kyiv: MAUP [in Ukrainian]
14. Lozovyi, A.I., Simakova-Efremian, E.B. (2015). Ways to solve the problems of scientific and methodological support of expert activity in Ukraine. *Theory and practice of forensic examination and criminalistics*, 15, 149–156. [in Ukrainian]
15. Lagovska O.A., Grabchuk, I.L., Trofimov, A.V. (2023). Research of economic crimes involving accountants: issues of classification. *Economics, management and administration*, 1(103), 99–104. DOI: <https://doi.org/10.26642/jen-2023-1>
16. Vladimirov, L. (1886). *Uchenie ob ugovnykh dokazatelstvakh. Osobennaya chast. Kniga pervaya. Lichnyy sudeyskiy osmotr i zaklyucheniya ekspertov* [The doctrine of criminal evidence. The special part. Book 1. Personal judicial examination and expert opinions]. Kharkov: Izd. knizhn. magaz. N. Poluekhtova.
17. Matusovskii, G.A. (1999). *Ehkonomicheskie prestupleniia: kriminalisticheskii analiz*. Kharkov: Konsum.
18. Kalman, O.G. (2003). *State and main directions of prevention of economic crime in Ukraine: theoretical and applied problems*. Kharkiv: Gymnasium. [in Ukrainian]
19. Khomutenko, O.V., Kudryashova, S.V. (2010). On the subject and object of forensic economic expertise. *Theory and practice of forensic examination and criminalistics*, 10, 553–561. [in Ukrainian]
20. Reshetov, V.O. (2002). *Forensic accounting examination*. Kirovograd: Imex LTD [in Ukrainian]
21. Redko A.Yu. (2011). *Methods and procedures in audit practice*. Kyiv: NCAA. [in Ukrainian]