

УДК 343.98:657.6:336.22



<https://doi.org/10.33994/kndise.2026.71.48>

Помірча Олена Миколаївна

*кандидат економічних наук, доцент,
завідувач лабораторії економічних досліджень
Науково-дослідного центру судової експертизи
у сфері інформаційних технологій та інтелектуальної
власності Міністерства юстиції України*



<https://orcid.org/0009-0000-4121-5081>

pomirchaol@ukr.net

Бібліографічний опис статті: Помірча О.М. (2026). Особливості експертного дослідження «фіктивних» (нереальних) господарських операцій. *Криміналістика і судова експертиза*, 71, 765–777. doi: <https://doi.org/10.33994/kndise.2026.71.48>

ОСОБЛИВОСТІ ЕКСПЕРТНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ «ФІКТИВНИХ» (НЕРЕАЛЬНИХ) ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

У статті досліджено особливості проведення судових економічних експертиз у справах, пов'язаних із так званими «фіктивними» або нереальними господарськими операціями, які все частіше стають предметом розгляду в кримінальних, цивільних, адміністративних та господарських справах. **Мета дослідження** полягає у комплексному дослідженні особливостей проведення судових економічних експертиз, призначених у справах, пов'язаних із так званими «фіктивними» (нереальними) господарськими операціями, зокрема у визначенні їх ознак, встановленні меж компетенції судового експерта-економіста та оцінці методичних підходів до аналізу первинних документів, бухгалтерського, податкового обліку та звітності. **Методологія дослідження.** Для досягнення поставленої мети у статті застосовано комплекс науково-методичних і практичних методів дослідження. Автором проаналізовано підходи контролюючих органів, зокрема Державної податкової служби України та Державної аудиторської служби, щодо виявлення таких операцій на основі даних податкової звітності, Єдиного реєстру податкових накладних. У **висновках** підкреслено, що судовий експерт-економіст не надає правової оцінки діям сторін та не встановлює юридичну фіктивність операцій, а здійснює об'єктивний аналіз економічного змісту господарських операцій та правильності їх відображення у первинних документах та реєстрах бухгалтерського обліку. Окремо

висвітлено формування експертних висновків, включаючи підхід до умовно-категоричних висновків у випадках, коли питання експертизи включає дані слідства, та наголошено на дотриманні принципів об'єктивності, документальності та наукової обґрунтованості результатів. **Наукова новизна.** Виклад матеріалу забезпечує комплексне розуміння специфіки економічного дослідження «фіктивних» господарських операцій і сприяє підвищенню якості експертних висновків та об'єктивності судових рішень у справах економічного спрямування.

Ключові слова: безтоварні операції, висновок експерта, господарські операції, господарська діяльність, первинні документи, податкова звітність, податковий облік, судова економічна експертиза, «фіктивні» господарські операції.

Pomircha Olena

*PhD in Economics, Associate Professor,
Head of the Laboratory of Economic Research, Research
Center for Forensic Examination in the Field of Information
Technologies and Intellectual Property
of the Ministry of Justice of Ukraine*



*<https://orcid.org/0009-0000-4121-5081>
pomirchaol@ukr.net*

FEATURES OF EXPERT EXAMINATION OF “FICTITIOUS” (UNREAL) BUSINESS OPERATIONS

To cite this article: Pomircha, O. (2026). Osoblyvosti ekspertnoho doslidzhennia «fiktyvnykh» (nerealnykh) hospodarskykh operatsii [Peculiarities of expert examination of “fictitious” (unreal) business operations]. *Criminalistics and Forensics, 71*, 765–777. doi: <https://doi.org/10.33994/kndise.2026.71.48>

The article examines the peculiarities of conducting forensic economic expert examinations in cases involving the so-called “fictitious” or sham business transactions, which are increasingly becoming the subject of review in criminal, civil, administrative, and commercial cases. **The purpose of the study** is to comprehensively investigate the specifics of forensic economic expert examinations appointed in cases related to the so-called “fictitious” (sham) business transactions, in particular, to define their characteristics, establish the boundaries of the competence of a forensic economist, and evaluate methodological approaches to the analysis of source documents, accounting, tax accounting, and reporting. **Research methodology.** To achieve this purpose, a complex of scientific, methodological, and practical research methods has been applied in the article. The author analyzes the approaches of regulatory

authorities, in particular the State Tax Service of Ukraine and the State Audit Service, regarding the detection of such transactions based on tax reporting data and the Unified Register of Tax Invoices. **The conclusions** emphasize that a forensic economist does not provide a legal assessment of the parties' actions and does not establish the legal fictitiousness of transactions, but rather performs an objective analysis of the economic substance of business transactions and the accuracy of their reflection in source documents and accounting ledgers. The formulation of expert opinions is highlighted separately, including the approach to qualified (conditional) opinions in cases where the expertise issues involve investigative data; furthermore, the adherence to the principles of objectivity, document-based verification, and scientific validity of the results is stressed. **Scientific novelty.** The presentation of the material provides a comprehensive understanding of the specifics of the economic investigation of "fictitious" business transactions and contributes to improving the quality of expert opinions and the objectivity of judicial decisions in economically oriented cases.

Keywords: sham transactions, expert opinion, business transactions, business activity, primary documents, tax accounting, forensic economic examination, «fictitious» business transactions.

Постановка проблеми

У сучасній судовій практиці судові економічні експертизи відіграють важливу роль під час розгляду кримінальних, цивільних, адміністративних та господарських справ. Останніми роками особливої актуальності набули дослідження господарських операцій, які контролюючі органи – Державна податкова служба України (далі – ДПСУ) та Державна аудиторська служба України (далі – ДАСУ) визначають як «фіктивні» або «нереальні».

Зростання кількості таких судових економічних експертиз, особливо в останні роки, зумовлене активізацією діяльності контролюючих органів щодо виявлення порушень податкового законодавства. Особлива увага контролюючих органів приділяється питанням формування податкового кредиту з податку на додану вартість та визначенню фінансових результатів діяльності підприємств, що зумовлює потребу у проведенні детального документального аналізу господарських операцій і їх відповідності чинним нормативно-правовим актам.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Проблематика «фіктивних» господарських операцій досліджується у працях вітчизняних науковців у галузях бухгалтерського обліку, аудиту та судової експертизи. Значна увага, особливо у фахових виданнях, що видаються державними спеціалізованими екс-

пертними установами, приділяється питанням документального підтвердження господарських операцій, що виникають у процесі фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Водночас у наукових публікаціях недостатньо розкритими залишаються питання методик, методичних рекомендацій щодо проведення саме судових економічних експертиз у справах, пов'язаних із «фіктивними» операціями. Також потребує уточнення межа компетенції експерта-економіста при оцінці «реальності» господарських операцій, що зумовлює необхідність подальшого наукового опрацювання цієї проблематики.

Мета дослідження

Мета дослідження полягає у комплексному дослідженні особливостей проведення судових економічних експертиз призначених у справах, пов'язаних із так званими «фіктивними» (нереальними) господарськими операціями, зокрема у визначенні їх ознак, встановленні меж компетенції судового експерта-економіста та оцінці методичних підходів до аналізу первинних документів, бухгалтерського, податкового обліку та звітності.

Методологія та методи дослідження. Для досягнення поставленої мети у статті застосовано комплекс науково-методичних і практичних методів дослідження, серед яких: документальний аналіз первинних бухгалтерських документів, економічний аналіз господарських операцій, зіставлення даних бухгалтерського обліку з податковою звітністю. Завдяки застосуванню зазначених методів експертне дослідження дозволяє встановлювати фактичний стан господарських операцій, оцінювати їх економічну сутність, визначати відповідність документального оформлення чинному законодавству.

Виклад основного матеріалу

Останнім часом спостерігається зростання кількості судових експертиз, що надходять до експертних установ і пов'язані з підтвердженням висновків контролюючих органів, зокрема ДПСУ та ДАСУ. Крім того, на дослідження дедалі частіше надходять аналітичні матеріали Бюро економічної безпеки України (далі – БЕБ), в яких формулюються висновки щодо наявності порушень податкового законодавства, зокрема тих, що, за оцінками аналітичних підрозділів, виникли внаслідок здійснення безтоварних або «фіктивних» господарських операцій.

Перед експертами ставлять питання щодо обґрунтованості цих висновків, що передбачає всебічне дослідження документального оформлення суб'єктами господарювання операцій з реалізації та придбання товарів (послуг), які контролюючі органи та БЕБ визнають «фіктивними» або нереальними, тобто такими, що фактично не

відбулися. Такі експертизи спрямовані на перевірку відповідності первинних документів, документів бухгалтерського обліку та фінансової звітності фактичним господарським операціям і законодавчим вимогам щодо їх оформлення.

Контролюючі органи, зокрема ДАСУ, здійснюють порівняльний аналіз даних, що містяться у їхніх інформаційних базах, таких як податкова звітність та Єдиний реєстр податкових накладних, зокрема щодо номенклатури товарів, реалізованих або придбаних у межах постачального «ланцюга». У разі виявлення будь-яких невідповідностей між цими даними господарські операції визнаються нереальними, тобто такими, що фактично не відбулися.

За результатами таких перевірок контролюючі органи фіксують порушення податкового законодавства, зокрема у частині заниження податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість, що може стати підставою для відкриття кримінального провадження та ініціювання проведення судової економічної експертизи з метою документального підтвердження або спростування нереальності господарських операцій.

Таким чином, контролюючі органи все частіше визнають господарські операції «фіктивними» (нереальними), якщо виявляють невідповідність у номенклатурі товарів по ланцюгу постачання, спиравшись на дані податкової звітності та Єдиного реєстру податкових накладних. Такі висновки стають підставою для донарахування податку на прибуток і ПДВ, визнання податкового кредиту недійсним. У зв'язку з цим органи досудового розслідування призначають судові економічні експертизи. Перед судовими експертами, зокрема, ставляться питання щодо документального підтвердження або спростування висновків контролюючих органів чи аналітичних матеріалів БЕБ з метою їх подальшого використання під час судового розгляду.

У нормативно-правовому полі України термін «фіктивна господарська операція» не має чіткого визначення. Водночас у судовій практиці та діяльності контролюючих органів цей термін широко застосовується для позначення операцій, які формально підтверджені відповідними документами, але фактично не відбулися або не мають реального економічного змісту.

Таким чином, під «фіктивною» (нереальною) господарською операцією доцільно розуміти операцію, яка документально оформлена (актами, накладними, рахунками, платіжками тощо), однак фактично не здійснювалася або здійснювалася з порушенням принципу реального економічного змісту та не спричинила відповідних змін у фінансово-господарському стані суб'єкта господарювання.

До ознак фіктивності господарських операцій належать:

- ◆ відсутність фактичного постачання товарів чи надання послуг;
- ◆ неможливість виконання операції через відсутність матеріально-технічної бази сторін договірних зобов'язань;
- ◆ наявність «транзитних» підприємств без їх реального міс-

цезнаходження;

- ◆ відсутність документального підтвердження переміщення товарів;
- ◆ невідповідність податкової звітності первинним документам, що відображають здійснення господарських операцій.

Судовий експерт-економіст при проведенні експертного дослідження не оцінює ці операції з точки зору їх законності або реальної економічної доцільності. Основним об'єктом дослідження є відображення господарських операцій у первинних документах, документах бухгалтерського та податкового обліку суб'єктів господарювання, що дозволяє встановити відповідність документально оформлення законодавчим вимогам і фактичним господарським процесам.

Суть судової економічної експертизи полягає у комплексному аналізі фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання з використанням спеціальних економічних знань, що забезпечує формування об'єктивного, обґрунтованого та документально підтвердженого експертного висновку. Висновок експерта надається щодо питань, поставлених органами досудового розслідування, судом або стороною захисту, і спрямований на встановлення фактичного стану відображення господарських операцій в обліку.

Дослідження господарських операцій у межах судової економічної експертизи здійснюється послідовно, із дотриманням логіки формування хронології відображення інформації, починаючи із дослідження первинних документів до узагальнюючих показників фінансової та податкової звітності.

Під час проведення судової економічної експертизи початковим етапом є аналіз документів, у яких безпосередньо відображається факт здійснення господарської операції. До таких документів належать договори, акти приймання-передачі товарів (робіт, послуг), видаткові та товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, податкові накладні, платіжні доручення/інструкції, банківські виписки про рух коштів тощо. На цьому етапі експерт перевіряє наявність документів, їх формальну відповідність вимогам законодавства (наявність обов'язкових реквізитів, підписів, печаток, дат, змісту операції, кількісний та вартісний її вираз), а також узгодженість між окремими документами. Особлива увага приділяється встановленню відповідності змісту документів суті задекларованої господарської операції, можливості її фактичного здійснення та взаємозв'язку між контрагентами.

Наступним етапом є дослідження відображення цих операцій у регістрах бухгалтерського обліку. До них належать журнали-ордери, картки аналітичного обліку, оборотно-сальдові відомості, головна книга та ін. Експерт аналізує правильність перенесення даних із первинних документів до регістрів, відповідність кореспонденції рахунків економічному змісту операцій, повноту та своєчасність їх відображення. На цьому рівні важливим є виявлення розбіжностей

між даними первинних документів і обліковими записами, а також встановлення фактів можливого викривлення облікової інформації.

Завершальним етапом є аналіз фінансової та податкової звітності, в якій узагальнюються результати фінансово-господарської діяльності підприємства. Експерт перевіряє, як досліджувані господарські операції вплинули на формування показників фінансової та податкової звітності, зокрема доходів, витрат, фінансового результату, податкового кредиту та податкових зобов'язань. Важливим є співставлення даних бухгалтерського обліку з показниками податкової звітності.

У процесі такого комплексного дослідження експерт звертає увагу на послідовність, безперервність та регулярність відображення господарської операції на всіх рівнях обліку – від первинного документа до фінансової та податкової звітності. Виявлення розривів у цьому «ланцюгу», будь-яких невідповідностей, відсутності належного документального підтвердження або невідповідності економічного змісту господарської операції її відображенню в реєстрах бухгалтерського обліку може свідчити про можливість викривлення облікових даних.

Водночас вирішення питань, пов'язаних із «фіктивністю» або нереальністю господарської операції, оцінкою доцільності здійснених господарських операцій, визначенням винуватих осіб у вчиненні податкового правопорушення, не відноситься до предмета судової економічної експертизи. Вирішення таких питань належить до компетенції правоохоронних органів та суду.

Відповідно до ст. 14 Закону України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 № 4038-XII [2], вирішення судовим експертом питань, що виходять за межі його кваліфікації за відповідною експертною спеціальністю, зокрема питань правового характеру, визнається дисциплінарним проступком. Таке порушення може призвести або до тимчасового зупинення права на проведення судової експертизи, або до припинення цього права за відповідною експертною спеціальністю.

Водночас Інструкцією про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, затвердженою наказом Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 [5], встановлено, що судовому експерту забороняється вирішувати питання, які не належать до його спеціальних знань і виходять за межі його професійної компетенції, зокрема питання права.

Отже, судовий експерт-економіст не надає правової оцінки діям сторін (суб'єктів господарювання), однак здійснює всебічне дослідження документів та іншої економічної інформації з метою встановлення:

- ◆ наявності або відсутності первинних документів, що підтверджують здійснення господарської операції;
- ◆ відповідності документального оформлення господарських операцій вимогам законодавства України щодо бухгалтерського

обліку, податкового обліку та звітності;

- ◆ співставлення наявних первинних документів з даними бухгалтерського обліку та податкової звітності, що відображають здійснення господарських операцій;

- ◆ узгодженості господарської операції з її економічним змістом.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [3], господарська операція – це дія або подія, яка спричиняє зміни в структурі активів і зобов'язань, а також у власному капіталі підприємства. Первинний документ – це документ, що містить відомості про господарську операцію і слугує підставою для її відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Первинні документи є основою бухгалтерського обліку. Відповідно до ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [3], підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Своєю чергою вони повинні містити обов'язкові реквізити, визначені законодавством, зокрема назву документа, дату складання, зміст операції, її обсяг, відповідальних осіб та їх підписи. Водночас неістотні недоліки у документах не є підставою для невизнання господарської операції, якщо вони не перешкоджають ідентифікації її змісту.

Згідно з Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88 [4], господарські операції підлягають суцільному та безперервному документуванню, а записи в облікових регістрах здійснюються виключно на підставі належним чином оформлених первинних документів.

Відносини у сфері справляння податків і зборів регулюються Податковим кодексом України від 02.12.2010 № 2755-VI [1], який визначає їх перелік, порядок адміністрування, права та обов'язки платників податків, компетенцію контролюючих органів і відповідальність за порушення податкового законодавства.

Згідно з пунктом 44.1 ст. 44 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI [1], платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників на підставі первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Формування податкової звітності на підставі непідтверджених документально даних забороняється.

Податкова декларація відповідно до ст. 46 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI [1], є обов'язковим звітним документом платника податків, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкових зобов'язань або відображаються операції, що підлягають оподаткуванню чи звільнені від нього.

Згідно зі ст. 48 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-

VI [1], декларація подається у встановлені строки за затвердженою формою та повинна містити визначені обов'язкові реквізити. Відсутність таких реквізитів позбавляє декларацію юридичного статусу та тягне відповідні правові наслідки.

У контексті відображення податкових зобов'язань і показників у звітності важливе значення має правильне формування податкового кредиту. Зокрема, податковий кредит з податку на додану вартість формується відповідно до ст. 198 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI [1] і включає суми ПДВ, сплачені або нараховані у зв'язку з придбанням товарів чи послуг. Право на податковий кредит виникає за датою першої події – або списання коштів, або отримання товарів/послуг, підтверджених податковою накладною. При цьому до податкового кредиту не відносяться суми податку, не підтверджені належним чином зареєстрованими податковими накладними чи іншими передбаченими документами.

Визнання доходів і витрат регулюється національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Зокрема, дохід визнається у разі збільшення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до зростання власного капіталу, за умови достовірної оцінки.

Аналіз наведених вище норм свідчить, що для формування податкового кредиту, доходів і витрат господарські операції повинні бути фактично здійсненими та підтвердженими належним чином оформленими первинними документами. Такі операції мають відображати реальні зміни у фінансовому та майновому стані суб'єкта господарювання.

Згідно з Методикою «Методика вирішення судово-економічною експертизою питань з оподаткування господарських операцій, пов'язаних з їх «фіктивністю» (нереальністю)» [11], формування податкового кредиту та відображення господарських операцій у податковому обліку можливе лише за умови їх реальності, економічної обґрунтованості та зв'язку з господарською діяльністю платника податків. Такі операції мають супроводжуватись належним чином оформленими первинними документами, що підтверджують фактичний рух активів, зміну зобов'язань або власного капіталу.

Суми ПДВ включаються до податкового кредиту виключно за наявності належно зареєстрованих податкових накладних або інших передбачених законодавством документів. Податкова накладна, зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних, є достатньою правовою підставою для віднесення сум податку до податкового кредиту без додаткового підтвердження.

Процедура електронної реєстрації податкових накладних супроводжується надсиланням квитанцій, які підтверджують їх прийняття, неприйняття або зупинення реєстрації. Відсутність відповідної квитанції протягом операційного дня свідчить про реєстрацію документа. При цьому незначні помилки в реквізитах, що не перешкоджають ідентифікації операції, не є підставою для неприйняття

податкових накладних.

Отже, при проведенні експертних досліджень з метою підтвердження чи спростування висновків контролюючих органів, зокрема ДПСУ, ДАСУ, а також аналітичних матеріалів БЕБ, для встановлення реальності господарських операцій досліджується сукупність документів: первинні, бухгалтерські та податкові документи, договори, додаткові угоди, звіти та інші матеріали, що підтверджують фактичне здійснення операцій і правомірність формування податкових показників.

За наявності належного документального підтвердження таких операцій судовий експерт може дійти висновку про непідтвердження позиції контролюючих органів щодо здійснення суб'єктами господарювання нереальних («фіктивних») операцій.

Варто підкреслити, що предмет судової економічної експертизи безпосередньо визначається експертним завданням та конкретними питаннями, поставленими органами досудового розслідування, судом, або фізичними чи юридичними особами.

Відповідно до методики «Методи, способи та прийоми, які застосовуються під час проведення судово-економічних експертиз» [8], предмет судово-економічної експертизи становлять фактичні дані (обставини) справи, що встановлюються на основі спеціальних економічних знань. Йдеться про інформацію, відображену в документах щодо економічної діяльності суб'єктів господарювання (господарські операції, фінансовий стан, бухгалтерський і податковий облік тощо), яка досліджується з метою вирішення завдань, визначених органом або особою, що призначили експертизу (залучили експерта).

Згідно з методикою «Методи та методичні підходи, які використовуються при проведенні судових економічних експертиз» [10], предмет експертизи формується виходячи з питань, поставлених на її вирішення. Відповідно, експерт-економіст аналізує лише ті бухгалтерські операції, які мають значення для суду і слідчих органів у межах конкретної справи.

Оскільки зміст предмета економічної експертизи визначається питаннями, сформульованими правоохоронними органами, експерт не наділений повноваженнями самостійно звужувати ані предмет, ані завдання дослідження. Отже, судова економічна експертиза окреслюється завданнями, визначеними під час її призначення, а також суттю питань, на які необхідно надати відповіді у процесі правоохоронної діяльності.

Водночас можлива ситуація, коли перед експертом ставиться питання щодо документального підтвердження матеріальної шкоди (збитків), завданої підприємству у певному розмірі внаслідок виконання конкретного договору, за умови, що слідством встановлено відсутність фактичного здійснення господарських операцій і наявність лише їх документального оформлення.

Як зазначено в методичі «Методика з питань підтвердження роз-

міру матеріальної шкоди (збитків) підприємств (організацій, установ)» [9], експерти можуть надавати умовно-категоричні висновки у випадках, коли вирішення поставленого питання здійснюється з урахуванням обставин, встановлених слідством. При цьому відповідальність за належність і достатність доказової бази покладається на слідчого.

У такому випадку дослідження експерта повинно базуватися насамперед на аналізі документів, що відображають господарські операції, із перевіркою їх відповідності чинному законодавству та коректності відображення у бухгалтерському обліку. Лише після цього допускається врахування відомостей, встановлених слідством або судом, із подальшою оцінкою їх впливу на результати господарської діяльності.

Експерт має право враховувати дані, встановлені слідством, під час вирішення поставлених питань, однак такі дані повинні бути чітко й однозначно сформульовані у завданні на проведення експертизи.

Висновки

В результаті проведеного дослідження встановлено, що судові економічні експертизи у справах, пов'язаних із так званими «фіктивними» або нереальними господарськими операціями, набувають дедалі більшого значення у сучасній правозастосовній практиці. Це зумовлено як активізацією діяльності контролюючих органів щодо виявлення порушень податкового законодавства, так і зростанням кількості кримінальних, господарських та адміністративних проваджень, у яких такі операції виступають предметом дослідження.

Ключовою особливістю судової економічної експертизи є її документальний характер: експерт досліджує не юридичну природу чи правову кваліфікацію господарських операцій, а правильність і повноту їх відображення у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку та звітності.

Судова економічна експертиза виступає важливим інструментом забезпечення об'єктивності та доказовості у справах, пов'язаних із економічними злочинами. Її значення полягає у наданні обґрунтованих висновків щодо документального підтвердження господарських операцій, що сприяє підвищенню якості судових рішень, зміцненню принципу верховенства права та удосконаленню практики розслідування економічних правопорушень.

Список використаних джерел:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 23.03.2026).
2. Про судову експертизу: Закон України від 25.02.1994 № 4038-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text> (дата звер-

нення: 23.03.2026).

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 23.03.2026).

4. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 05.06.1995 за № 168/704. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 23.03.2026).

5. Про затвердження Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень: наказ Міністерства юстиції України від 08.10.1998 № 53/5 (у редакції наказу від 26.12.2012 № 1950/5), зареєстрований у Міністерстві юстиції України 03.11.1998 за № 705/3145. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0705-98#Text> (дата звернення: 23.03.2026).

6. Корнеєва Н. М. Основні положення проведення судово-економічних експертиз: навч.-метод. посіб. Київ : ДНДЕКЦ МВС України, 2009. 52 с.

7. Кушакова Н. О., Саніна Т. О., Чередниченко А. П. Судово-економічна експертиза: посіб. Дніпро : ДНДІСЄ МЮ України, 2006. 207 с.

8. Методи, способи та прийоми, які використовуються при проведенні судово-економічних експертиз: методика / Міністерство юстиції України, Дніпропетровський НДІСЄ. Реєстраційний код П.0.08.

9. Методика з питань підтвердження розміру матеріальної шкоди (збитків) підприємств (організацій, установ): методика / Міністерство юстиції України, Київський НДІСЄ. Реєстраційний код П.0.57.

10. Методи та методичні підходи, які застосовуються при проведенні судових економічних експертиз: методика / Міністерство юстиції України, Київський НДІСЄ. Реєстраційний код П.0.62.

11. Методика вирішення судово-економічною експертизою питань з оподаткування господарських операцій, пов'язаних з їх «фіктивністю» (нереальністю): методика / Міністерство юстиції України Одеський НДІСЄ. Реєстраційний код П.1.83.

References:

1. Korneieva, N. M. (2009). *Osnovni polozhennia provedennia sudovo-ekonomichnykh ekspertyz: navch.-metod. posib.* [Basic provisions of forensic economic examinations: teaching aid]. Kyiv: DNDEKTS MVS Ukraine. [in Ukrainian].

2. Kushakova, N. O., Sanina, T. O., & Cherednychenko, A. P. (2006). *Sudovo-ekonomichna ekspertyza: posib.* [Forensic economic examination: manual]. Dnipro: Dnipro Research Institute of Forensic Expertise of the Ministry of Justice of Ukraine. [in Ukrainian].

3. *Ministerstvo yustytzii Ukrainy.* (n.d.). *Metody ta metodychni pidkhody, yaki zastosovuiutsia pry provedenni sudovykh ekonomichnykh ekspertyz: metodyka* [Methods and methodical approaches used in forensic economic examinations: methodology]. (Registration code П.0.62). Kyiv Research Institute of Forensic Expertise. [in Ukrainian].

4. *Ministerstvo yustytzii Ukrainy.* (n.d.). *Metody, sposoby ta pryomy,*

yaki vykorystovuiutsia pry provedenni sudovo-ekonomichnykh ekspertyz: metodyka [Methods, ways and techniques used in forensic economic examinations: methodology]. (Registration code 11.0.08). Dnipro Research Institute of Forensic Expertise. [in Ukrainian].

5. Ministerstvo yustyttsii Ukrainy. (n.d.). *Metodyka z pytan pidtverdzhennia rozmiru materialnoi shkody (zbytkiv) pidpriemstv (orhanizatsii, ustanov) [Methodology on confirming the amount of material damage (losses) of enterprises (organizations, institutions)].* (Registration code 11.0.57). Kyiv Research Institute of Forensic Expertise. [in Ukrainian].

6. Ministry yustyttsii Ukrainy. (n.d.). *Metodyka vyryshennia sudovo-ekonomichnoiu ekspertyzoiu pytan z opodatkuvannia hospodarskykh operatsii, poviazanykh z yikh «fiktyvnistiu» (nerrealnistiu): metodyka [Methodology for solving issues of taxation of business operations related to their “fictitiousness” (unreality) by forensic economic examination: methodology].* (Registration Code 11.1.83). Odesa: ONNDISE [in Ukrainian].

7. Ministry of Finance of Ukraine. (1995, May 24). *Pro zatverdzhennia Polozhennia pro dokumentalne zabezpechennia zapsyv u bukhhalterському obliku [On approval of the Regulation on documentary support of records in accounting]* (Order No. 88). rada.gov.ua [in Ukrainian].

8. Ministry of Justice of Ukraine. (1998, October 8). *Pro zatverdzhennia Instruksii pro pryznachennia ta provedennia sudovykh ekspertyz ta ekspertnykh doslidzen [On approval of the Instruction on the appointment and conduct of forensic examinations and expert research]* (Order No. 53/5). rada.gov.ua [in Ukrainian].

9. Verkhovna Rada of Ukraine. (1994, February 25). *Pro sudovu eksperytu [On forensic examination]* (Law No. 4038-XII). rada.gov.ua [in Ukrainian].

10. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999, July 16). *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [On accounting and financial reporting in Ukraine]* (Law No. 996-XIV). rada.gov.ua [in Ukrainian].

11. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010, December 2). *Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]* (Law No. 2755-VI). rada.gov.ua [in Ukrainian].

Надійшла до редакції / Received: 26.03.2026

Отримана після доопрацювання / Received after revision: 15.04.2026

Прийнято до друку / Accepted for publication: 17.04.2026

Опубліковано / Published: 29.05.2026

Фінансування: відсутнє / Funding: none.

Конфлікт інтересів: автор(и) заявляє(ють) про відсутність конфлікту інтересів / Conflict of interest: the author(s) declare no conflict of interest.

Дотримання етичних норм: дослідження виконано з дотриманням принципів академічної доброчесності / Ethical compliance: the study was conducted in accordance with the principles of academic integrity.

Дані дослідження: усі дані, необхідні для обґрунтування висновків, наведено у статті / Research data: all data necessary to substantiate the conclusions are presented in the article.