

Оцінка висновку експерта в адміністративному судочинстві під час економічних досліджень

Віта Костюк

приватний підприємець у сфері консультування з питань оподаткування, бухгалтерського обліку
й аудиту, м. Київ, Україна, ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-6919-3472>, e-mail: vitalik_@ukr.net

Розглянуто правові засади оцінювання висновку експерта як доказу в адміністративному судочинстві України. Проаналізовано положення КАСУ, Закону «Про судову експертизу», відомчі інструкції та актуальну судову практику Верховного Суду. Висвітлено критерії належності, допустимості, достовірності та достатньої обґрунтованості висновку, а також специфіку економічних експертиз у податкових спорах.

Ключові слова: адміністративне судочинство; судова експертиза; економічна експертиза; висновок експерта; експерт; оцінювання доказів, оцінювання висновку.

Evaluation of Expert Opinion in Administrative Proceedings in Economic Expertise

Vita Kostiuk

The report examines the legal principles of evaluating an expert opinion as evidence in administrative proceedings in Ukraine. The provisions of the Code of Administrative Justice of Ukraine, the Law “On Forensic Expertise”, departmental instructions, and current judicial practice of the Supreme Court are analyzed. The criteria of relevance, admissibility, reliability, and sufficiency of the expert opinion are highlighted, as well as the specifics of economic forensic examination in tax disputes.

Keywords: administrative proceedings; forensic expertise; economic expertise; expert opinion; expert; evidence assessment; evaluation of expert opinion.

В адміністративному судочинстві висновок експерта є одним із засобів доказування, передбачених ст. 72 Кодексу адміністративного судочинства України (далі — КАСУ) та на підставі якого суд визначає наявність або відсутність обставин (фактів), що обґрунтовують вимоги й заперечення учасників справи та інші обставини, що мають значення для правильного вирішення справи [1].

Як передбачено ст. 108 КАСУ, висновок експерта для суду не має заздалегідь встановленої сили й оцінюється судом разом із іншими доказами за правилами, встановленими ст. 90 КАСУ, а відхилення висновку експерта має бути мотивованим у судовому рішенні. Усе це покладає на суд обов'язок не просто прийняти результат проведеного експертом дослідження, але й здійснити безпосередню, усебічну та повну оцінку його висновку.

Законодавство виокремлює такі критерії оцінювання висновку експерта:

1. **Належність:** безпосередній зв'язок інформації, яка міститься у висновку, з предметом доказування — обставинами, які є правовим фундаментом

для ухвалення судового рішення; до того ж суд зобов'язаний відсіювати будь-які дані, які не стосуються суті спору, залишаючи сторонам право на аргументоване обґрунтування значущості кожного наданого доказу.

2. **Допустимість** полягає в суворій відповідності процесуальній формі, згідно з якою суд зобов'язаний ігнорувати будь-які дані, отримані з порушенням закону, та не має права замінювати визначені законом обов'язкові засоби доказування іншими джерелами інформації.
3. **Достовірність:** перевірка того, чи ґрунтується висновок на дійсних фактах та загальновизнаних наукових методах.
4. **Достатність:** визначається судом крізь призму внутрішнього переконання як критична сукупність відомостей, які дають змогу дійти однозначного та обґрунтованого висновку про наявність або відсутність обставин, що складають предмет доказування.



Під час оцінювання висновку експерта в адміністративному судочинстві слід також приділити увагу визначенню самого поняття «висновок експерта».

Зокрема, ст. 101 КАСУ передбачено, що висновок експерта є докладним описом проведених експертом досліджень, зроблених в результаті них висновків та обґрунтованих відповідей на запитання, поставлені перед експертом, складений у порядку, визначеному законодавством [1].

До того ж важливим та проблемним питанням в оцінюванні висновку експерта залишається той факт, що Закон України «Про судову експертизу» від 25.02.1994 р. № 4038-XII (далі — *профільний Закон*) не дає чіткого визначення поняттю «висновок експерта», відповідно, ключове значення для його оцінювання в адміністративному судочинстві мають саме положення КАСУ.

Практика судових експертних досліджень в адміністративному судочинстві (та й в інших видах судочинства також — *Прим. автора*), схиляється до трактування поняття «висновок експерта» як до самостійного джерела доказів у вигляді письмового документа, у якому експерт, керуючись своїми спеціальними знаннями у відповідній сфері, докладно викладає результати свого дослідження, надає обґрунтовані відповіді на запитання, поставлені перед ним судом або сторонами.

Також під час оцінювання змісту висновку експерта, адміністративні суди звертають увагу на:

- повноту відповідей: чи на всі поставлені запитання надано вичерпні відповіді;
- логічну обґрунтованість: чи впливають підсумкові висновки з проведеного дослідження;
- відповідність положенням КАСУ та Інструкції про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень, затвердженій Наказом МЮУ від 08.10.1998 р. № 53/5 (далі — *Інструкція № 53/5*), які регламентують вимоги до підготовки та складання висновків.

Зокрема, п. 6 ст. 101 КАСУ визначено, що у висновку експерта має бути зазначено:

коли, де, ким (ім'я, освіта, спеціальність, а також, за наявності, свідоцтво про присвоєння кваліфікації судового експерта, стаж експертної роботи, науковий ступінь, учене звання, посада), на якій підставі була проведена експертиза, хто був присутній під час проведення експертизи, запитання, поставлені експертові, якими матеріалами експерт скористався. Інші вимоги до висновку експерта можуть бути встановлені законодавством [1].

Для експерта-практика ключове значення має дотримання «технології» дослідження, визначеної Інструкцією № 53/5. Зокрема, висновок експерта складається з обов'язковим зазначенням його реквізитів (найменування документа, дати та номери складання висновку, категорії експертизи (додаткова, повторна, комісійна, комплексна), виду експертизи (за галуззю знань) та трьох частин: вступної (Вступ), дослідницької (Дослідження) та заключної (Висновки) [4]. Порушення цієї структури та відсутність посилань на апробовані методики може бути підставою для визнання висновку недостовірним.

Важливим аспектом в оцінюванні висновку експерта є відповідальність останнього за завідомо неправдивий висновок, а в разі призначення експертизи судом — також про відповідальність за відмову без поважних причин від виконання покладених на нього обов'язків. Це передбачено п. 7 ст. 101 КАСУ та ст. 384 і 385 Кримінально процесуального кодексу України [1, 2].

Так само якість та достовірність змісту висновку експерта, який оцінюють суди, залежить від незалежності, об'єктивності, законності дій експерта, якому доручено провести дослідження. Так, ст. 68 КАСУ дає визначення, хто може бути експертом в адміністративному процесі, а саме: експертом може бути особа, яка має спеціальні знання, необхідні для з'ясування відповідних обставин справи [1].

Саме спеціальні знання в поєднанні із досвідом та компетенцією судового експерта, є тими складовими, які також впливають на оцінювання висновку експерта як одного із доказів в адміністративному процесі.

Якщо під час підготовки висновку експерт установить обставини, що мають значення

для справи, з приводу яких йому не були поставлені питання, він має право включити до висновку свої міркування про ці обставини (п. 8 ст. 101 КАСУ), спираючись на наявні в нього спеціальні знання в галузі науки, техніки, мистецтва, ремесла тощо об'єктів, явищ і процесів, які будуть необхідні при судових розглядах [1, 3].

Також експерт зобов'язаний з'явитися до суду за викликом останнього та роз'яснити свій висновок і відповісти на питання суду та учасників справи, не виходячи за межі своєї компетенції та не вирішуючи питання права.

Водночас аналіз актуальної судової практики КАСУ ув складі Верховного суду за рішеннями, які внесені до ЄДРСР за грудень 2025 року, свідчить про посилення уваги до якості доказової бази, зокрема, в економічних експертизах — у податкових спорах. Так, у справах щодо правомірності застосування штрафних санкцій за реалізацію необлікованого пального (у справі № 580/4269/24 від 09.12.2025 р.) та спорів щодо оподаткування дивідендів нерезидентів (у справі № 440/15330/23 від 23.12.2025 р.), суд акцентує увагу на такому:

- перевага суті над формою: суд під час оцінювання доказів вимагає дослідження реального змісту господарських операцій, а не лише формальної наявності первинних документів. Це особливо важливо для експерта під час проведення досліджень за напрямом «Економічна експертиза», де висновок має підтверджувати або спростовувати документальну обґрунтованість висновків актів перевірки контролюючих органів;
- оцінка методики вимірювань: у справі про облік пального суд указав на необхідність суворого дотримання технологічних регламентів та стандартів вимірювань. Для судового експерта це означає, що при оцінюванні висновку суд перевірятиме, чи використовував експерт актуальні нормативні акти та методики, чинність яких є критичною для об'єктивного висновку;
- бенефіціари та фінансовий моніторинг: суд докладно аналізує ланцюги

фінансових операцій. Висновок експерта в таких справах стає ключовим інструментом для суду у встановленні факту, чи є отримувач доходу його фактичним власником. Суд наголосив, що висновок експерта-економіста є ключовим у дослідженні ланцюгів фінансових потоків для виявлення відсутності економічної мети операції [5].

Отже, сучасна практика КАСУ потребує не лише глибоких знань експерта-економіста, зокрема, у бухгалтеріку, а й розуміння специфіки галузевого законодавства та актуальних позицій Верховного Суду щодо тлумачення податкових норм.

Також важливим питаннями в адміністративному процесі є актуальність нормативно-правових актів, які експерт повинен враховувати в редакції законів, які були чинними на момент виникнення правовідносин, які є предметом дослідження, а також чинні методики проведення експертних досліджень.

Підсумовуючи, можна сказати, що оцінювання висновку експерта в адміністративному судочинстві — це не лише перевірка кваліфікації фахівця, а й глибокий аналіз логіки та методики дослідження. Сучасна судова практика вимагає від експерта високої точності, що має сприяти відкриттю можливостей для надання максимально обґрунтованих висновків, які базуються на принципах прозорості, незалежності, об'єктивності, законності, що значно полегшує суду процес їх оцінювання в якості належних доказів поміж інших.

Перелік джерел посилання

1. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text> (дата звернення: 21.01.2026).
2. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text> (дата звернення: 21.01.2026).
3. Про судову експертизу : Закон України від 25.02.1994р. №4038-XII(зізмін.та допов.).URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4038-12#Text> (дата звернення: 21.01.2026).



4. Інструкція про призначення та проведення судових експертиз та експертних досліджень та Науково-методичні рекомендації з питань підготовки та призначення судових експертиз та експертних досліджень : затв. наказом Мін'юсту України від 12.12.2011 р. № 3505/5 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1431-11#Text> (дата звернення: 21.01.2026).
5. Огляд судової практики КАСУ у складі ВС за грудень 2025 року. URL: https://court.gov.ua/storage/portal/supreme/ogliady/Oglyad_KAS_12_2025.pdf (дата звернення: 21.01.2026).