

Судові економічні експертизи з питань обліку пального у Збройних силах України

Наталія Панченко ^{* а}, Ірина Гордієнко ^{** б}, Ольга Грек ^{*** с}

* Сумське відділення ННЦ «ІСЕ ім. Засл. проф. М. С. Бокаріуса», м. Суми, Україна, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8277-7731>, e-mail: svhndise@meta.ua

** Сумське відділення ННЦ «ІСЕ ім. Засл. проф. М. С. Бокаріуса», м. Суми, Україна, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8703-5481>

*** Сумське відділення ННЦ «ІСЕ ім. Засл. проф. М. С. Бокаріуса», м. Суми, Україна, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7080-2226>

^а Методологія, концепція, написання оригінального проекту.

^б Кураторство даними, формальний аналіз.

^с Адміністрування проекту, ресурси, нагляд.

DOI: [10.32353/khrife.2.2022.08](https://doi.org/10.32353/khrife.2.2022.08) УДК 343.98:665.71:355/359(477)

Надійшло 06.06.2022 / Рецензовано 15.06.2022 / Прийнято до друку 17.06.2022 /

Доступно онлайн 30.06.2022



Досліджено теоретичні напрацювання судових експертів щодо особливостей обліку пального в транспортній та оборонній сферах, наведено перелік законодавчих і нормативних актів, якими врегульовано порядок обліку, руху та списання пально-мастильних матеріалів у військових частинах. Авторки мали на меті висвітлити питання обліку пального в умовах військового стану й російської військової агресії, документально обґрунтувати ефективне використання пального військовими частинами Збройних сил України та територіальної оборони у процесі виконання бойових завдань. Узагальнено об'єкти дослідження судових економічних експертиз, окреслено коло наданих експертам повноважень під час проведення таких експертиз. Зазначено особливості обліку й руху військового майна, характерні для правил прийому, обліку, видавання та списання матеріальних цінностей у Збройних силах України. Визначено питання й завдання, вирішувані експертами під час проведення судових економічних експертиз, пов'язаних з обліком і використанням пального військовими

частинами Збройних сил України. Наведено перелік законодавчих та нормативно-правових актів, якими мають керуватися у своїй професійній діяльності економісти-експерти, обліковуючи військове майно. Звернено увагу на неврегульованість деяких питань такого обліку (наприклад, коли одні законодавчі акти втратили чинність, а нових натомість не ухвалено), що спричиняє певні складнощі. Висвітлено й розкрито основні види обліку військового майна (кількісний і якісний обліку; обліку військового майна в обліково-номерних і вартісних показниках).

Ключові слова: військове майно; особливості обліку майна; пально-мастильні матеріали; кількісний, якісний, обліково-номерний облік; облік військового майна у вартісних показниках.

Постановка наукової проблеми

В умовах військової агресії росії доволі важливими та актуальними стають питання обліку й ефективного використання пального військовими частинами Збройних сил України¹ (далі — ЗСУ) і територіальної оборони.

Від першого дня вторгнення в Україну російські загарбники цілеспрямовано знищують українську виробничу (зокрема, нафтопереробну) і соціальну інфраструктуру. Дефіцит пального в Україні, який відчули не тільки пересічні громадяни, виник унаслідок руйнування основного виробника такого пального — Кременчуцького нафтопереробного заводу, низки великих нафтобаз, блокування морських шляхів і зупинки постачання з Білорусії. Фактично країні доводиться з нуля вибудовувати нову інфраструктуру постачання нафтопродуктів через західні

кордони. Тому ефективно розв'язання питань використання пального військовими частинами Збройних сил України в обставинах російської агресії здатне безпосередньо вплинути на боездатність нашої держави.

Водночас проведення судових економічних експертиз із питань обліку та використання пального військовими частинами має деякі особливості порівняно із цивільними об'єктами.

Аналіз основних досліджень і публікацій

Як і будь-яка інша оборонна сфера, функціонування державних інститутів підлягає контролюванню й оцінюванню як з боку суспільства, так і з боку фахівців-економістів. Раціональне оперування видатками на оборону здатне не тільки забезпечити незалежність країни, а й стимулювати розвиток її

1 Від травня 2022 року, згідно з п. 1 § 54 «Українського правопису» (Український правопис ; Ін-т мовознав. ім. О. О. Потебні НАН України, Ін-т укр. мови НАН України, Укр. мов.-інформ. фонд НАН України, НВП «Вид-во “Наук. думка”». Київ, 2019. С. 83), «в офіційних складених назвах органів влади, установ і організацій, товариств і об'єднань з великої букви пишемо перше слово і всі власні назви, що входять до складу цих назв: <...> Збройні сили України <...>». Водночас у законодавчих і підзаконних актах залишилося старе написання — Збройні Сили України.

економіки. Одними з перших висвітленню взаємозв'язку витрат на оборону й економічного зростання присвятили дослідження S. Atesoglu та M. Mueller ², а також C. Xiang та A. Mintz ³.

J. S. Smith і M. H. Tuttle ⁴ ще 2008 року довели, що витрати на оборону можуть сприяти економічному зростанню, якщо їх використовують для покращення соціальної сфери й інфраструктури, що дає змогу бізнесу розвиватися усталено, спокійно та стабільно. Вони зауважують, що військові витрати під час війни швидко зростають, прямо впливаючи на реальний внутрішній валовий продукт упродовж перших двох кварталів, але втрачають свою прогнозованість у цей період.

У дослідженні A. Abu-Qarn ⁵ проаналізовано (за допомогою версії Тода — Ямамото причиново-наслідкового тесту Грейнджера) взаємозв'язок між витратами на оборону й економічним зростанням суперників в арабо-ізраїльському конфлікті за останні чотири десятиліт-

тя та зазначено, що всупереч усталеним думці й багатьом попереднім дослідженням, він не зміг виявити жодного стійкого негативного впливу військових витрат на економічне зростання.

У роботі JiTian You, LinXi OuYang, XueYing Zhang, ShaoYi Du ⁶ зауважено, що на тлі інтеграції світового господарства й нової міжнародної ситуації, яка склалася на середину 2010-х років, оборонне законодавство стало важливою національною стратегією, а його аналізування засобами економіки відіграє важливу роль у розбудові й навіть зростанні конкурентоспроможності країни та нації у міжнародному співтоваристві.

З іншого боку, цілу низку робіт присвячено економічним дослідженням у галузі обліку й контролю пально-мастильних матеріалів. До останніх належать, зокрема, дослідження М. Котова й В. Дробахи ⁷ та ін.

М. А. Al Qubaisi ⁸ запропонував таку класифікацію витрат на матеріально-технічне забезпечення військ:

- 2 Atesoglu H. S., Mueller J. M. Defense Spending and Economic Growth. *Defence Economics*. 1990. Vol. 2. Is. 1. Pp. 19—27. DOI: [10.1080/10430719008404675](https://doi.org/10.1080/10430719008404675) (дата звернення: 31.05.2022).
- 3 Xiang C., Mintz A. Defence Expenditures and Economic Growth: The Externality Effect. *Ibid*. 1991. Vol. 3. Is. 1. Pp. 35—40. DOI: [10.1080/10430719108404713](https://doi.org/10.1080/10430719108404713) (дата звернення: 31.05.2022).
- 4 Smith J. S., Tuttle M. H. Does Defense Spending Really Promote Aggregate Output in the United States? *Defence and Peace Economics*. 2008. Vol. 19. Is. 6. Pp. 435—447. DOI: [10.1080/10242690701701950](https://doi.org/10.1080/10242690701701950) (дата звернення: 31.05.2022).
- 5 Abu-Qarn A. The Defense-growth nexus: An application for the Israeli-Arab conflict. *MPRA Paper*. Ben Gurion University of the Negev, 2010. URL: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/22275/1/MPRA_paper_22275.pdf (дата звернення: 31.05.2022).
- 6 JiTian You, LinXi OuYang, XueYing Zhang, ShaoYi Du. The Application of Economic Analysis in the Field of Military and National Defense Legislation. *ICEBT 2018 : Proceedings of the 2nd International Conference on E-Education, E-Business and E-Technology*. July 2018. Pp. 175—180. DOI: [10.1145/3241748.3241766](https://doi.org/10.1145/3241748.3241766) (дата звернення: 31.05.2022).
- 7 Kotov V., Drobaha V. Increase accuracy accounting and control of diesel fuel consumption. *Collected scientific works of Ukrainian State University of Railway Transport*. March 2019. DOI: [10.18664/1994-7852.183.2019.169648](https://doi.org/10.18664/1994-7852.183.2019.169648) (дата звернення: 31.05.2022).
- 8 Al Qubaisi M. A. Modern military expenditures and problems of sustainable development. *Economic and Social Development : 55th International Scientific Conference on Economic and Social Development* (Baku, 18—19 June, 2020). 2020. Vol. 2/4. Pp. 483—488. URL: https://www.esd-conference.com/upload/book_of_proceedings/Book_of_Proceedings_esdBaku2020_Vol2_Online.pdf (дата звернення: 31.05.2022).

- а) закупівля озброєння та військової техніки (далі — ОВТ);
- б) експлуатація й утримання ОВТ;
- в) утримання військових баз і тренувальних майданчиків як усередині країни, так і за її межами;
- г) пально-мастильні матеріали.

За цілком зрозумілих причин дані обліку й ефективного використання пального в оборонній сфері є недостатніми для широкого загалу. Якщо звернутися, наприклад, до організації обліку витрат пально-мастильних матеріалів у США, то ми з'ясували таке. За даними американського неурядового порталу *GlobalSecurity.org*⁹, підрозділ, відповідальний за запаси армійського пального, зазвичай перебуває на рівні батальйону або вище: саме там відбуваються фактичні процеси обліку пально-мастильних матеріалів, відпущених і спожитих різними підрозділами. Дані про надходження й видачу накопичують і передають відповідальній особі, яка використовує їх для підготовки й подання запитів на наступний період. Якщо якийсь підрозділ (наприклад, рота) діє як окрема одиниця, то її командир несе відповідальність за замовлення пального для роботи транспортних засобів. Для запланованих заходів розраховують потреби у пально-мастильних матеріалах на чотири місяці (поточний плюс три наступні). У цих службах проводять щоденну та щотижневу інвентаризації нафтопродуктів, які належать армії, окремо за кожним типом продуктів.

В армії США пальне обліковували завжди, хоча й не звикли економити

на оборонних витратах. Але тільки 1999 року офіс заступника міністра оборони США з питань закупівель, технологій і матеріально-технічного забезпечення звернувся до Наукової ради з питань оборони з проханням дослідити проблеми армії, пов'язані з паливом,— через збільшення кількості подібних проблем. У звіті за цим запитом, оприлюдненому 2001 року,— «Ефективніше ведення війни завдяки зменшенню паливного тягаря» — зазначено, що поки Міністерство оборони не почне обчислювати справжню вартість пального та не розробить чіткі плани щодо зменшення споживання пального військовими транспортними засобами, збройні сили й надалі зазнаватимуть значних матеріально-технічних і фінансових труднощів, а також проблем із транспортуванням пального на поле бою. Міністерство оборони є найбільшим споживачем пального у США, використовуючи приблизно 1,8% загального обсягу транспортного пального в країні¹⁰. Це не дивно, зважаючи на типи транспортних засобів військ США. Цікаво, що з-поміж 10 найбільших армійських споживачів пального лише танк *M1 Abrams* і гелікоптер *McDonnell Douglas AH-64 Apache* є бойовими машинами, решта — допоміжна техніка (для підвезення пального й інших припасів).

Наукова рада також рекомендувала Міністерству оборони стандартизувати методи ціноутворення для оцінювання вартості пального (до того часу воно встановлювало ціни на пальне, спираючись на оптову ціну нафтопереробного заводу, не враховуючи вартості

9 Chapter 8. Accounting / Petroleum Pipeline and Terminal Operating Units // *GlobalSecurity.org*. 12 May 1998. URL: <https://www.globalsecurity.org/military/library/policy/army/fm/10-416/ch8.htm> (дата звернення: 31.05.2022).

10 Book E. Pentagon Needs Accurate Accounting of Fuel / *National Defense Magazine*. 03/01/2002. URL: <https://www.nationaldefensemagazine.org/articles/2002/2/28/2002march-pentagon-needs-accurate-accounting-of-fuel> (дата звернення: 31.05.2022).

доставки, через що справжня вартість пального набагато перевищувала зазначену в системах військового обліку). Цікаво, що комп'ютерна програма, якою військові послуговувалися для розрахунку паливної ефективності, написана мовою *Fortran* (комп'ютерна мова, яку зараз не використовують) ще 1972 року, яку відтоді не оновлювали.

Ще одна рекомендація Наукової ради (до якої, можливо, має сенс прислухатися і нашим законотворцям) — стимулювати економію пального в усьому Міністерстві оборони: закуповуючи нові озброєння, обов'язково враховувати його паливну ефективність (зауважимо, що розподіл ресурсів і бухгалтерський облік у Міноборони на той час іще не заохочували за ефективність і не карали за непродуктивність). Надмірні витрати пального є не тільки бездумним витрачанням бюджетних коштів: зрештою, це стає на заваді ефективному веденню війни. Існують також бойові переваги економії пального — у зростанні можливостей до розгортання, маневреності, дальності, швидкості, надійності та ін.

Утім, такий перехід до більш енергоефективної зброї, на жаль, не може відбутися швидко. За даними *A. Andrews* (2009)¹¹, Міністерство оборони США споживало 145 млн барелів нафтопродуктів щороку. 2000 фінансового року витрати на пальне склали 1,2% від загальних витрат Міноборони, а 2008-го — зросли до 3,0%. За той самий час загальні витрати на оборону зросли більш ніж удвічі, але витрати на пальне зросли майже на

500%. За тим самим звітом у США працював 141 нафтопереробний завод.

Водночас *В. Дачковський* та *І. Кондратюк*¹² зауважують, що нові або модернізовані зразки озброєння та військової техніки повинні бути ефективними у виконанні військових завдань. Проте невід'ємною складовою прийняття на озброєння нових і модернізації старих зразків є не лише адекватна вартість їх придбання, а й витрати на їх експлуатацію. Згадані дослідники запропонували методіку техніко-економічного оцінювання зразків ОВТ, прийнятих на озброєння або допущених до експлуатації у ЗСУ, у якій структура загальних витрат на експлуатацію ОВТ має такі складові: витрати на зберігання, технічне обслуговування, пально-мастильні матеріали, ремонт зразків ОВТ і витрати на боеприпаси.

Утім, більшість матеріалів розкривають ці питання станом на мирний час. Слід зазначити, що певний досвід функціонування судово-експертної системи під час війни, що забезпечувала проведення необхідних досліджень у Югославії (1991—2001), висвітлено у книзі *H. Ball*¹³, яка вийшла друком набагато пізніше завершення югославських війн.

Натомість особливості застосування експертиз протягом військового стану в цих роботах не розглянуто.

Фахівці Сумського відділення ННЦ «ІСЕ ім. Засл. проф. М. С. Бокаріуса» протягом 2020 року розробили «Методичні рекомендації з проведення судових економічних експертиз у справах

11 Andrews A. Department of Defense Fuel Spending, Supply, Acquisition, and Policy. *CRS Report for Congress*. September 22, 2009. 27 p. URL: <https://sgp.fas.org/crs/natsec/R40459.pdf> (дата звернення: 31.05.2022).

12 Dachkovskiy V., Kondratiuk I. Technical and economic assessment of the weapons and military equipment exploitation. *Political Science and Security Studies Journal*. 2021. Vol. 2. № 4. Pp. 39—47. DOI: [10.5281/zenodo.5810146](https://doi.org/10.5281/zenodo.5810146) (дата звернення: 31.05.2022).

13 Ball H. Working in the Killing Fields: Forensic Science in Bosnia. University of Nebraska Press, 2015. 232 p. DOI: [10.2307/j.ctt1d9nj5c](https://doi.org/10.2307/j.ctt1d9nj5c) (дата звернення: 31.05.2022).

із вирішення питань щодо дослідження обліку військового майна». Як відомо, до військового майна належать, зокрема, пально-мастильні матеріали. В умовах бойових дій і дефіциту пального в Україні питання обліку й ефективного використання пального військовими частинами ЗСУ потребують більш пильної уваги.

Мета статті

Висвітлення питань обліку пального в умовах військового стану та російської військової агресії, визначення документального обґрунтування ефективного використання пального військовими частинами ЗСУ та територіальної оборони під час виконання бойових завдань.

Викладення основного матеріалу дослідження

Питання збереження й ефективного використання військового майна останніми роками набуло значної актуальності. Це пов'язано насамперед зі збройною агресією в Криму та на Сході України, розпочатою росією 2014 року, і бойовими діями на всій території України, що тривають із лютого 2022 року, а також складною економічною ситуацією, яка наразі склалася. Крім того, у військовій галузі існують проблеми недосконалого нормативного й законодавчого забезпечення обліку та поводження з військовим майном (зокрема, щодо його списання), усунення яких дасть змогу якнайшвидше убезпечити військове майно від розкрадання, псування, знищення та ін.

Законодавство України визначає військове майно як державне майно, закріп-

лене за військовими частинами, закладами, установами й організаціями ЗСУ. До нього належать «будинки, споруди, передавальні пристрої, всі види озброєння, бойова та інша техніка, боєприпаси, пально-мастильні матеріали, продовольство, технічне, аеродромне, шкіперське, речове, культурно-просвітницьке, медичне, ветеринарне, побутове, хімічне, інженерне майно, майно зв'язку тощо»¹⁴.

Військовим майном управляє Міністерство оборони України шляхом його закріплення за військовими частинами (у разі їх формування або переформування) і перерозподілу цього майна між військовими частинами (у разі їх розформування). Військове майно закріплюють за військовими частинами ЗСУ на праві оперативного управління.

Обліковувати необхідно все військове майно незалежно від його призначення та джерел надходження, водночас його слід проводити своєчасно, достовірно й точно. Це необхідно для того, щоб отримувати фактичні дані про наявність, утрату, нестачу, рух, вартість і якісний (технічний) стан військового майна, що, зі свого боку, сприятиме правильній організації матеріально-технічного забезпечення військових частин, облаштуванню належного контролю за умовами зберігання, доцільністю й ефективністю використання (витрачання) військового майна, а також допоможе підготувати дані для складання облікових документів і державної статистичної звітності.

Зважаючи на воєнний стан, що наразі діє на території України, із метою недопущення зловживань і ефективного використання пально-мастильних матеріалів, на вирішення судовим експертам-економістам ставлять питання

¹⁴ Про правовий режим майна у Збройних Силах України : Закон України від 21.09.1999 р. № 1075-XIV (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1075-14> (дата звернення: 31.05.2022).

про документальну й нормативну обґрунтованість використання пального військовими частинами ЗСУ.

Судові експерти мають право діяти лише в межах наданих їм повноважень. Саму ж судову економічну експертизу за встановленими фактами нестачі та понаднормового списання пального проводять на виконання відповідної ухвали слідчого судді або постанови слідчого.

Дослідження цих питань здійснюються з урахуванням особливостей обліку та руху військового майна, відповідно до прийнятих правил прийому, видачі та списання матеріальних цінностей у ЗСУ, що регламентовано відповідними нормативними актами, зокрема:

- Законом України «Про правовий режим майна Збройних Сил України»¹⁵;
- Інструкцією з обліку військового майна у Збройних Силах України¹⁶;
- Положенням про порядок обліку, зберігання, списання та використання військового майна у Збройних Силах¹⁷;
- Національним положенням (стандартом) бухгалтерсько-

го обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»¹⁸;

- Положенням про інвентаризацію військового майна у Збройних Силах¹⁹;
- Порядком застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі; Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами; Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання державного бюджету; Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання місцевого бюджету; Змінами до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку²⁰;
- Порядком складання типових форм меморіальних ордерів та

15 Про правовий режим майна Збройних сил України ... URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1075-14> (дата звернення: 31.05.2022).

16 Про затвердження Інструкції з обліку військового майна у Збройних Силах України : наказ Міноборони України від 17.08.2017 р. № 440 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1192-17> (дата звернення: 31.05.2022).

17 Про затвердження Положення про порядок обліку, зберігання, списання та використання військового майна у Збройних Силах : Постанова КМУ від 04.08.2000 р. № 1225 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1225-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 31.05.2022).

18 Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення: 31.05.2022).

19 Про затвердження Положення про інвентаризацію військового майна у Збройних Силах : Постанова КМУ від 03.05.2000 р. № 748 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/748-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 31.05.2022).

20 Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16> (дата звернення: 31.05.2022).

інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору; меморіальними ордерами № 1–17; книгою аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій; реєстром депонованих сум; оборотною відомістю; бухгалтерською довідкою; книгою «Журнал-голова»²¹;

- Методичними рекомендаціями з організації та ведення бухгалтерського обліку у Збройних Силах України²²;
- Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі²³;
- Положенням з бухгалтерського обліку в Збройних Силах України²⁴;
- Інструкцією про використання автомобільної техніки у Міністерстві оборони та Збройних Силах України²⁵.

Слід пам'ятати, що облік військового майна у випадках, передбачених законодавством, ведуть із дотриманням вимог до збереження державної таємниці.

Військове майно непорушних запасів, яке призначене для використання в особливий період (і яке в мирний час

перебуває на довгостроковому зберіганні у військових частинах), обліковують окремо від іншого.

Військове майно на об'єктах військового (корабельного) господарства, у службах забезпечення органів військового управління, службах військових частин і з'єднань, на складах, арсеналах і базах обліковують як у мирний час, так і в особливий період згідно з вимогами нормативно-правових актів Міністерства оборони України та законодавчих актів України.

У бухгалтерському обліку військових частин забезпечено відображення повної й достовірної інформації про військове майно та кошти, доходи та витрати, а також про всі здійснені господарські операції за:

- балансовими й позабалансовими рахунками, передбаченими Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ²⁶;
- загальним і спеціальним фондами державного бюджету України;
- кодами програмної класифікації видатків;
- кодами економічної класифікації видатків або кодами

21 Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання : наказ Мінфіну України від 08.09.2017 р. № 755 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17> (дата звернення: 31.05.2022).

22 Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку у Збройних Силах України : наказ Міноборони України від 19.12.2014 р. № 905 (зі змін. та допов.).

23 Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Мінфіну України від 31.12.2013 р. № 1203 (із змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (дата звернення 31.05.2022).

24 Положення з бухгалтерського обліку в Збройних Силах України : затв. наказом Міноборони України від 21.06.2007 р. № 363 (зі змін. та допов.). URL: <http://parusconsultant.com/?doc=06VHE9VB8&abz=ARUA4> (дата звернення 31.05.2022).

25 Про затвердження Інструкції про використання автомобільної техніки у Міністерстві оборони та Збройних Силах України : наказ Міноборони України від 12.12.2016 р. № 678. Київ, 2016.

26 Про затвердження деяких нормативно-правових актів URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#n13> (дата звернення: 31.05.2022).

класифікації доходів бюджету за спеціальним фондом;

- статтями видатків за кошторисом Міністерства оборони або видами надходжень спеціального фонду;
- службами забезпечення;
- структурними підрозділами;
- матеріально відповідальними особами;
- військовими частинами, зарахованими на забезпечення.

Далі ми розглянемо види обліку військового майна, які ведуть відповідні служби (продовольча, речова, квартирно-експлуатаційна, пально-мастильних матеріалів тощо), деякі особливості такого обліку, а також обсяг знань експертів, необхідний для проведення судових економічних експертиз, пов'язаних із обліком і використанням пального військовими частинами ЗСУ.

По-перше, існують чотири основні види обліку військового майна, що ведуть відповідні служби (зокрема, служба пально-мастильних матеріалів):

- кількісний облік військового майна;
- якісний облік військового майна;
- облік військового майна в обліково-номерних показниках;
- облік військового майна у вартісних показниках.

Кількісний облік військового майна ведуть у натуральних показниках

у стандартних одиницях вимірювання й обліку, визначених Державним класифікатором України «Класифікатор системи позначень одиниць вимірювання та обліку ДК 011-96»²⁷. За якісним (технічним) станом військове майно обліковують за категоріями (не більше п'яти), за ступенями придатності (придатні чи непридатні) або за сортом відповідно до державних стандартів.

Військове майно обліковують в обліково-номерних показниках згідно із заводськими номерами зразків військового майна. Вартісний облік військового майна здійснюють у національній валюті України.

Вартість військового майна (станом на момент його надходження до сфери управління Міністерства оборони) визначено його закупівельною ціною або вартістю (ціною), зазначеною в укладених на його виготовлення та поставку договорах.

Вартість військового майна, що перебуває у військових частинах і закріплене за ними на праві оперативного управління, визначають за Методикою визначення залишкової вартості майна Збройних Сил України та інших військових формувань²⁸ (за винятком випадків, коли вартість військового майна визначають на підставі звіту про оцінку майна, складеного відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»²⁹).

27 Державний класифікатор України «Класифікатор системи позначень одиниць вимірювання та обліку ДК 011-96»: затв. наказом Держкомстандартизації, метрології та сертифікації України від 09.01.1997 р. № 8; чинний від 01.07.1997 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0008217-97> (дата звернення: 31.05.2022).

28 Про затвердження Методики визначення залишкової вартості майна Збройних Сил України та інших військових формувань: Постанова КМУ від 29.05.1998 р. № 759 (зі змін. та допов.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/759-98-%D0%BF> (дата звернення: 31.05.2022).

29 Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III (зі змін. та допов.). URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (дата звернення: 31.05.2022).

По-друге, облік військового майна ведуть матеріально відповідальні особи та відповідні служби.

Раніше військове майно, що за його характеристиками кваліфікували як запаси (зокрема, пально-мастильні матеріали), згідно з вимогами наказу Держказначейства України «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкції про їх складання»³⁰ (утратив чинність на підставі наказу Мінфіну України від 31.12.2020 р. № 838³¹) обліковували за такими обліковими регістрами:

- книгами кількісно-сумового обліку (типова форма № 3-6);
- книгами кількісно-сумового обліку (типова форма № 3-6а);
- картками кількісно-сумового обліку (типова форма № 3-7);
- оборотною відомістю (типова форма № 3-11).

Тобто облік військового майна відбувався шляхом запису в картках, книгах обліку, інших матеріальних носіях спеціального (паперового або електронного) формату у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм, що містять інформацію про кількість облікованого майна, його якісний (технічний) стан, облікові й заводські номери, вартість (ціну), а також про його рух, утрату або нестачу.

Натомість Мінфін України (наказом від 28.12.2020 р. № 816³²) змінив норми Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державно-

го сектору, у результаті чого бюджетні установи отримали оновлену форму акта списання запасів.

Також за відсутності затверджених типових форм для оформлення окремих господарських операцій із запасами суб'єктові держсектору дозволено самостійно розробляти й затверджувати в розпорядчому документі про організацію бухгалтерського обліку відповідні форми необхідних первинних документів, які повинні містити обов'язкові реквізити.

Існують два види обліку військового майна в органах військового управління: оперативний і за первинними обліковими документами. Оперативний облік військового майна є основним видом обліку, його ведуть на основі донесень і звітів, періодичність надання яких визначено таблицями термінових донесень.

Обліку за первинними обліковими документами підлягає військове майно (зокрема, пально-мастильні матеріали), яке надходить від постачальника.

До первинних облікових документів належать: накладні, наряди, рахунок-наряди, чекові вимоги, роздавально-здавальні відомості, акти, квитанції, дорожні, робочі, виробничі й роздавальні листи, атестати. Вони призначені для оформлення операцій, пов'язаних із рухом і зміною вартісного та якісного (технічного) стану військового майна, і є підставою для записів облікових даних в облікових регістрах.

30 Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкції про їх складання : наказ Держказначейства України від 18.12.2000 р. № 130 (утрат. чин.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0962-00> (дата звернення: 31.05.2022).

31 Про визнання таким, що втратив чинність, наказу Державного казначейства України від 18 грудня 2000 року № 130 : наказ Мінфіну України від 31.12.2020 р. № 838. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-21#Text> (дата звернення: 31.05.2022).

32 Про затвердження Змін до деяких Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : наказ Мінфіну України від 28.12.2020 р. № 816. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0816201-20> (дата звернення: 31.05.2022).

В облікових регістрах відображено наявність, рух і якісний (технічний) стан військового майна (його вартість).

Військове майно обліковують за місцем його відповідального зберігання (знаходження) і у фінансовій службі.

Бухгалтерський облік у військових частинах ведуть за меморіально-ордерною формою.

Усі меморіальні ордери реєструють у регістрах синтетичного бухгалтерського обліку — книзі «Журнал-головна».

Порядок ведення обліку пального, мастильних матеріалів служби пально-мастильних матеріалів в підрозділі військової частини визначено у розд. XVIII «Особливості обліку пально-мастильних матеріалів, спеціальних рідин, спирту та технічних засобів служби пально-мастильних матеріалів» Інструкції з обліку військового майна у Збройних Силах України³³ (далі — Інструкція № 440), де визначено:

«1. Облік пально-мастильних матеріалів, спеціальних рідин та спирту ведеться за такими стандартними одиницями виміру:

- у службах забезпечення органів військового управління та військових частин, в операційно-обліковому підрозділі, підрозділах зберігання та ПТЗВ центру забезпечення, на складі пального та пункті заправлення техніки палимим військової частини, у підрозділі авіаційної частини, а також у підрозділі, розміщеному або діючому окремо від своєї військової частини,— у кілограмах за найменуваннями, марками та кількістю, а у складах (сховищах) центру забезпечення, на складі пального — у ціновому вираженні за одиницю обліку;

- у підрозділі, розміщеному або діючому зі своєю військовою частиною,— у літрах, за найменуваннями, марками та кількістю;
- у фінансово-економічному органі військової частини, центру забезпечення, а також на кораблі (судні) — у кілограмах за найменуваннями, марками, кількістю та вартістю.

Структурним підрозділом Міноборони, який призначений для організації та проведення державних закупівель, укладання і супроводження договорів на постачання військового майна за напрямом тилового забезпечення, ведеться облік пально-мастильних матеріалів, які надходять від виробників (постачальників) за централізованими розрахунками, за найменуваннями, марками, кількістю та вартістю, а також здійснюється контроль за виконанням умов договорів з постачання пально-мастильних матеріалів.

2. На заправлення техніки пально-мастильними матеріалами в службі військової частини на кожний підрозділ окремо складається роздавальна (здавальна) відомість, яка передається на виконання начальника пункту заправлення техніки палимим військової частини. Після закінчення строку її дії (у кінці кожного робочого дня) начальник пункту заправлення техніки палимим військової частини у відомості підбиває підсумки видачі пального (в літрах і кілограмах) і здає її у відповідну службу забезпечення військової частини.

Перерахунок виданого пального з літрів у кілограми здійснюється начальником складу військової частини або начальником пункту заправлення. Точність перерахунку — один кілограм (при цьому маса 0,5 кг і більше округлюється до 1 кг, а менше 0,5 кг — до нуля).

33 Про затвердження Інструкції з обліку військового майна ... URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1192-17> (дата звернення: 31.05.2022).

3. Відпуск пального зі складу військової частини водію паливозаправника або автоцистерни для заправлення техніки здійснюється під підпис у книзі обліку військового майна, що видається в тимчасове користування. Одночасно начальник служби забезпечення військової частини видає під підпис у книзі реєстрації облікових документів водію паливозаправника (автоцистерни) роздавальну (здавальну) відомість, за якою водій паливозаправника (автоцистерни) проводить заправлення техніки паливом та приймання пального, яке зливається з неї. Заправлення та приймання пального оформляються окремими роздавальними (здавальними) відомостями.

Після закінчення заправлення (приймання) пального роздавальну (здавальну) відомість і паливо, яке залишилося (прийняте), водій паливозаправника (автоцистерни) здає на склад військової частини. Начальник складу ставить свій підпис у книзі обліку військового майна, що видається в тимчасове користування, про приймання від водія паливозаправника (автоцистерни) пального і роздавальних (здавальних) відомостей. У кінці кожного робочого дня начальник складу військової частини в роздавальній (здавальній) відомості підбиває підсумки видачі пального (у літрах і кілограмах) та здає її у відповідну службу забезпечення військової частини.

4. Паливо, отримане на складі (пункті заправлення) військової частини підрозділом, який проводить самостійне заправлення техніки паливом штатними засобами, обліковується в цьому підрозділі в книзі обліку військового майна (склад, підрозділ).

Видавання пального в підрозділі, який проводить самостійне заправлення техніки паливом штатними засобами, здійснюється за роздавальними (здавальними)

відомостями з відповідними записами про кількість виданого пального в дорожніх листах (додаток 82) і робочих листах агрегатів (додаток 83)».

Форма дорожнього листа та його оформлення визначено п. 1 додатка 82 Інструкції № 440, згідно з яким «дорожній лист є розпорядчим документом, що видається командирі підрозділу та водію на виконання завдання і є підставою для обліку роботи машини, а також для списання витрат і визначення економії (перевитрат) пального».

Інструкція про використання автомобільної техніки у Міністерстві оборони та Збройних Силах України (далі — Інструкція № 678) ³⁴ визначає основні заходи щодо ефективного використання машин, економії моторесурсів, дизельного пального, автомобільного бензину, мастильних матеріалів та ін., а також порядок і особливості використання машин у Міноборони та ЗСУ. У ній зазначено таке:

«2.5. Основними заходами щодо економії моторесурсів та пального є:

дотримання норм і правил експлуатації автомобільної техніки, визначених у інструкціях з експлуатації зразків техніки;

<...>

використання машин на найбільш економічних режимах роботи двигунів;

<...>

3.2. Планування використання машин має забезпечити бойову готовність, бойове чергування, виконання планів бойової підготовки та господарської діяльності військових частин, ефективно та безаварійно використання машин і економне використання пального.

<...>

3.35. Облік використання машин та виконаної роботи проводиться: у дорожньому та маршрутному листах, робочому

34 Про затвердження Інструкції про використання автомобільної техніки

листі агрегату, у книзі обліку роботи машин, витрат пального та мастильних матеріалів, у журналі обліку роботи автомобільної техніки (додаток 11), у Місячному плані експлуатації, у паспорті (формулярі) на машину (спеціальну установку, двигун).

3.36. Машини військових частин використовуються за дорожнім листом <...>.

Дорожній лист є розпорядженням командира підрозділу та водію на виконання завдання. Він є підставою для списання та визначення економії (перевитрачання) пального, а також обліку виконаної роботи.

Дорожній лист випишується у автомобільній службі (технічній частині) військової частини, підписується начальником автомобільної служби, засвідчується гербовою печаткою та передається під підпис у підрозділ (в окремих випадках — черговому по частині).

Дорожній лист випишується на одну добу, на чергові транспортні засоби — черговий тягач, пожежний автомобіль, пожежні автомобілі пожежних підрозділів — до п'яти діб, а при відправленні машини на бойове чергування, навчання та у тривале відрядження — на строк виконання завдання, але не більше 10 діб. При більш тривалому відрядженні старшому машини (начальнику колони) видаються під звіт бланки дорожніх листів, що зареєстровані і підписані заступником командира військової частини з озброєння (начальником автомобільної служби) та засвідчені гербовою печаткою.

Дорожні листи вручаються під підпис командирові підрозділу, від якого призначені машини, з урахуванням забезпечення достатнього часу для підготовки водіїв і машин до рейсу, але не пізніше 16:00 напередодні виїзду.

На випадок виходу військової частини за тривогою дорожні листи готуються завчасно і зберігаються у чергового

підрозділу (частини), видаються старшому, що прямує у парк з водіями.

В окремих випадках (при наявності особливостей дислокації або виконанні завдань військовою частиною) порядок зберігання та видачі дорожніх листів установлюється командиром військової частини.

<...>

3.40. Робота машини у процесі використання підтверджується записами у дорожньому листі. Після кожної поїздки або в день повернення машини водієм заповнюється розділ II «Робота машини». Старший машини (особа, у чие розпорядження виділялася машина) у графі 14 дорожнього листа робить запис про показання спідометра, час і місце відпуску машин та ставить особистий підпис. Якщо використання машини доручалося водію, запис у дорожньому листі про її роботу проводиться водієм. Після закінчення використання машини дорожній лист перевіряється, підписується командиром (старшим техніком) підрозділу або особою, призначеною командиром військової частини, і передається в автомобільну службу (технічну частину) військової частини.

Забороняється видавати водіям новий дорожній лист, якщо не оформлено і не здано дорожній лист за попередній вихід машини з парку, а у випадку втрати — до з'ясування причин та вжиття заходів.

3.41. Дані з дорожнього листа про роботу машини, витрати пального щоденно записуються у Книгу обліку роботи машини, витрати пального і масел».

Отже, вимоги наведених вище законодавчих актів передбачають, що:

- бухгалтерський облік у ЗСУ ведуть відповідно до нормативно-правових актів Міноборони та Держказначейства України, якими визначено правила й особливості ведення бухгалтерського обліку в бюджетних

установах (військових частинах, складах тощо);

- обов'язковим видом обліку, який ведуть на підприємстві, є бухгалтерський облік;
- підставою для відображення запису в облікових регістрах є належно оформлені первинні документи;
- первинні документи повинні мати обов'язкові реквізити;
- військове майно обліковують за місцем його відповідального зберігання (знаходження) та у фінансовій службі;
- бухгалтерський облік у військових частинах здійснюють за меморіально-ордерною формою обліку;
- усі меморіальні ордери реєструють у регістрах синтетичного бухгалтерського обліку (книзі «Журнал-головна»);
- дорожній лист є розпорядчим документом, який видають командирів підрозділу та водію для виконання завдання, він є підставою для обліку роботи машини, а також для списання витрат і визначення економії (перевитрат) пального.

Тобто об'єктами дослідження під час проведення судової економічної експертизи з питань обліку та використання пального військовими частинами ЗСУ є:

- первинні облікові документи;
- договори купівлі чи поставки майна;
- матеріали проведених інвентаризацій,
- облікові бухгалтерські регістри аналітичного обліку військового майна (пального) щодо кількості, руху, нестачі або надлишку;
- регістри синтетичного бухгалтерського обліку (меморіальні

ордери, книги «Журнал-головна»).

Експерт досліджує поставлені йому на вирішення питання, а за результатами ретельного аналізування цих об'єктів надає обґрунтований висновок.

Утім, як свідчить експертна практика, найчастіше представлені на дослідження документи унеможливають надання категоричних відповідей, оскільки вони не мають повного й достатнього обсягу інформації, або є вибірковими та містять значну кількість необумовлених виправлень. Також відповідальні особи військових частин ЗСУ в умовах військового стану складають документи з обліку пального несвоєчасно, що, зі свого боку, спричиняє несвоєчасне їх надання для проведення експертизи.

Отже, з одного боку, питання ефективного використання пального військовими частинами ЗСУ є дуже важливими й актуальними. З іншого боку, проведенню судових економічних експертиз із питань обліку й використання пального військовими частинами ЗСУ супутні такі проблеми:

- надання неповного пакета документів, необхідних для розв'язання поставлених перед економічною експертизою питань;
- надання документів, що містять значну кількість необумовлених виправлень;
- складність під час проведення розрахунку загальної суми використаного пального, яке у пов'язаних між собою бухгалтерських документах обліковують або в кілограмах, або в літрах, що потребує правильного перерахунку з однієї величини в іншу, беручи до уваги коливання температури повітря й густини пального (такі дані, які не завжди можна надати на дослідження експертові).

Під час судових економічних експертиз, пов'язаних з обліком і використанням пального військовими частинами ЗСУ, експерти вирішують такі питання:

- 1) «Чи нормативно обґрунтовано списання пально-мастильних матеріалів (*вказати, яких саме*) за даними первинних документів і бухгалтерського обліку військової частини ... за період ... для роботи військової техніки (*вказати, якої саме*)?»;
- 2) «У якій кількості та на яку суму за даними дорожніх листів військової частини ... вказано використання пально-мастильних матеріалів (*вказати, яких саме*) за період ... для роботи військової техніки (*вказати, якої саме*)?»;
- 3) «Чи документально підтверджено нестачу пально-мастильних матеріалів (*вказати, яких саме*) військової частини ... за матеріально-відповідальною особою ..., вказаною в інвентаризаційному описі від ... на загальну суму ... грн станом на (*вказати дату*)?»;
- 4) «Чи документально підтверджено залишки пально-мастильних матеріалів (*вказати, яких саме*) військової частини ... за матеріально-відповідальною особою ..., вказаною в інвентаризаційному описі від ... на загальну суму ... грн станом на (*вказати дату*)?»;
- 5) «Чи документально підтверджено висновки аудиторського звіту (перевірки або іншого контрольного заходу) щодо спричинення матеріальної шкоди військовій частині ... (отже — державі) у вигляді нестачі пально-мастильних матеріалів (*вказати, яких саме*) на загальну суму ... грн, вказаних в інвентаризаційному описі від ...?»;

- 6) «Чи документально підтверджено висновки спеціалістів щодо спричинення матеріальної шкоди військовій частині ... (отже — державі) у вигляді нестачі пально-мастильних матеріалів (*вказати, яких саме*) на загальну суму ... грн, вказаних в інвентаризаційному описі від ..., за умови неврахування первинних облікових документів, до яких (як встановлено слідством) внесено завідомо неправдиві відомості щодо видачі пального на пункті бойового постачання військової частини ... (*або вказати інші причини*)?».

Висновки

Автори проаналізували чинне законодавство України, яким регламентовано експертну економічну діяльність щодо обліку витрат пального в ЗСУ, вказавши, що воно не дає змоги однозначно відповісти на поставлені експертів питання. З іншого боку, воно не враховує особливостей проведення таких експертиз в умовах воєнного часу, що, на нашу думку, також потребує окремого врегулювання.

Наведені у статті теоретичні та практичні аспекти проведення судових економічних експертиз з питань обліку й використання пального військовими частинами ЗСУ можна застосувати в експертній практиці з метою оптимізації робочого часу судових експертів.

Forensic Economics Regarding Fuel Accounting in Armed Forces of Ukraine Nataliya Panchenko, Irina Hordiienko, Olga Grek

Theoretical best practices of forensic experts on peculiarities of fuel accounting in transport and defense fields has been studied and a list of legislative and regulatory acts

regulating the procedure for accounting, movement and write-off of fuel and lubricants in military units is given. The authors aimed to highlight the issue of fuel accounting in conditions of martial law and Russian military aggression, document effective use of fuel by military units of the Armed Forces of Ukraine and territorial defense while carrying out combat missions. Research objects of forensic economic examinations are summarized, range of powers granted to experts while conducting such examinations is outlined. Peculiarities of the accounting and movement of military property that are characteristic of the rules for receiving, accounting, issuing and writing off material assets in Armed Forces of Ukraine are indicated. The issues and tasks solved by forensic experts while forensic economic examinations related to accounting and use of fuel by military units of Armed Forces of Ukraine are defined. The list of legislative and normative legal acts that should be guided by forensic economists in their professional activities while accounting for military property, is presented. Attention has been drawn to the unsettledness of some issues of such accounting (for example when some legislative acts have lost their validity, and new ones have not been adopted instead) causing certain difficulties. The main types of accounting of military property (quantitative and qualitative accounting; accounting of military property in numerical and value indicators) are highlighted and disclosed.

Keywords: military property; property accounting specifics; fuel and lubricants; quantitative, qualitative, account number accounting; military property accounting in value indicators.

Фінансування

Це дослідження не отримало жодного спеціального гранту від фінансових установ у державному, комерційному чи некомерційному секторах.

Відмова від відповідальності

Засновники не грали жодної ролі у розробленні дослідження, добиранні й аналізуванні даних, рішенні про публікацію чи підготовку рукопису.

Учасники

Авторки внесли свій внесок винятково в інтелектуальну дискусію, що є основою цього документа, дослідження судової практики, написання та редагування, і беруть на себе відповідальність за її зміст і тлумачення.

Декларація щодо конфлікту інтересів

Авторки заявляють, що у них відсутній конфлікт інтересів.

References

- Abu-Qarn, A. (2010). The Defense-growth nexus: An application for the Israeli-Arab conflict. *MPRA Paper*. Ben Gurion University of the Negev. URL: https://mpra.ub.uni-muenchen.de/22275/1/MPRA_paper_22275.pdf.
- Al Qubaisi, M. A. (2020). Modern military expenditures and problems of sustainable development. *Economic and Social Development : 55th International Scientific Conference on Economic and Social Development* (Baku, 18–19 June, 2020). Vol. 2/4. URL: https://www.esd-conference.com/upload/book_of_proceedings/Book_of_Proceedings_esdBaku2020_Vol2_Online.pdf.
- Andrews, A. (2009). Department of Defense Fuel Spending, Supply, Acquisition, and Policy. *CRS Report for Congress*. September 22, 2009. URL: <https://sgp.fas.org/crs/natsec/R40459.pdf>.
- Atesoglu, H. S., Mueller, J. M. (1990). Defense Spending and Economic Growth. *Defence Economics*. Vol. 2. Is. 1. DOI: [10.1080/10430719008404675](https://doi.org/10.1080/10430719008404675).
- Ball, H. (2015). *Working in the Killing Fields: Forensic Science in Bosnia*. University of Nebraska Press. DOI: [10.2307/j.ctt1d9nj5c](https://doi.org/10.2307/j.ctt1d9nj5c).
- Book, E. (2002). *Pentagon Needs Accurate Accounting of Fuel* / National Defense Magazine. 03/01/2002. URL: <https://www.nationaldefensemagazine.org/>

articles/2002/2/28/2002march-pentagon-needs-accurate-accounting-of-fuel.

Chapter 8. Accounting / Petroleum Pipeline and Terminal Operating Units // GlobalSecurity.org. 12 May 1998. URL: <https://www.globalsecurity.org/military/library/policy/army/fm/10-416/ch8.htm>.

Dachkovskiy, V., Kondratiuk, I. (2021). Technical and economic assessment of the weapons and military equipment exploitation. *Political Science and Security Studies Journal*. Vol. 2. № 4. DOI: 10.5281/zenodo.5810146.

JiTian, You, LinXi, OuYang, XueYing, Zhang, ShaoYi Du. (2018). The Application of Economic Analysis in the Field of Military and National Defense Legislation. *ICEBT 2018 : Proceedings of the 2nd International*

Conference on E-Education, E-Business and E-Technology. DOI: 10.1145/3241748.3241766.

Kotov, V., Drobaha, V. (2019). Increase accuracy accounting and control of diesel fuel consumption. *Collected scientific works of Ukrainian State University of Railway Transport*. DOI: 10.18664/1994-7852.183.2019.169648.

Smith, J. S., Tuttle, M. H. (2008). Does Defense Spending Really Promote Aggregate Output in the United States? *Defence and Peace Economics*. Vol. 19. Is. 6. DOI: 10.1080/10242690701701950.

Xuang, C., Mintz, A. (1991). Defence Expenditures and Economic Growth: The Externality Effect. *Defence Economics*. Vol. 3. Is. 1. DOI: 10.1080/10430719108404713.

Панченко, Н., Гордієнко, І., Грек, О. (2022). Судові економічні експертизи з питань обліку пального у Збройних силах України. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. Вип. 2 (27). С. 103–119. DOI: 10.32353/khrife.2.2022.08.