

ГАНЕЛІН Володимир*

аспірант кафедри криміналістики та судової медицини Національної академії внутрішніх справ

03035, пл. Солом'янська, 1, м. Київ, Україна

ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-2496-8422>

Деякі питання призначення та використання результатів ревізії під час розслідування розкрадання бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування

Анотація. Статтю присвячено аналізу теоретико-правових і прикладних особливостей ревізії як форми фінансового контролю та джерела доказів у кримінальному провадженні за фактами розкрадань бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування. Акцентовано на питанні невизначеності ревізії як конкретної форми використання спеціальних знань. Характерною ознакою ревізії, яка виокремлює її серед інших методів контролю, визначено аналіз стану виконаних господарських операцій на основі фіксованої інформації з огляду на їх законність, достовірність і рентабельність (економічну доцільність). З'ясовано, що під час планових документальних ревізій здійснюється аналіз всієї фінансово-господарської діяльності об'єкта, що перевіряється. Натомість ревізія, ініційована правоохоронним органом, є засобом отримання інформації про фактичні обставини події, якій можуть бути притаманні ознаки кримінального правопорушення. Узагальнено, що предметом ревізії в органах місцевого самоврядування є документально відображені в системі обліку фактичні дані, що відображають стан дотримання (або порушення) вимог законодавства в частині виконання місцевого, районного, обласного бюджетів, а також засвідчують правомірність витрачання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій і повноважень місцевого самоврядування. Сформульовано типовий перелік питань спеціалісту-ревізору під час проведення ініційованої слідчим ревізії в кримінальному провадженні за фактами розкрадання бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування. Дістало подальшого розвитку положення про необхідність внесення змін до Кримінального процесуального кодексу України в частині визначення процесуального статусу ревізії, підстав і порядку її призначення в межах кримінального провадження на етапі досудового розслідування.

Ключові слова: ревізія; форма контролю; документальна перевірка; фактична перевірка; розслідування; кримінальне провадження; бюджетні кошти; орган місцевого самоврядування.

Історія статті:

Отримано: 05.01.2026

Прийнято: 10.02.2026

Опубліковано: 31.03.2026

Рекомендоване посилання:

Ганелін В. Деякі питання призначення та використання результатів ревізії під час розслідування розкрадання бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування. *Наука і правоохорона*. 2026. Вип. 1 (71). С. 214–223. DOI: 10.33270/05267101.22

*Відповідальний автор



© Ганелін В., 2026. This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

Вступ

Розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних із привласненням, розтратою або незаконним заволодінням майном або грошовими коштами службовими особами, здебільшого передбачає проведення ревізій та перевірок на підприємствах, установах і організаціях з використанням їх надалі як доказів у кримінальному процесі. Ревізія є методом документальної перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства. Вона спрямована на контроль дотримання законодавства у фінансовій сфері, забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та звітності. Крім того, ревізія виконує роль інструменту для виявлення недочетів, розтрат, привласнень і крадіжок фінансових або матеріальних ресурсів, а також сприяє запобіганню фінансовим зловживанням. Ревізія проводиться з метою виявлення фінансових порушень і зловживань на державних підприємствах, а також підприємствах, які одержують бюджетні кошти та притягнення до відповідальності осіб, які вчинили ці порушення та зловживання (Novak, & Novda, & Radiuka, 2022). Власне ревізії як методу фінансового контролю належить особлива роль у виявленні розкрадань майна та грошових коштів, і її результати можуть мати доказове значення для досудового розслідування економічних кримінальних правопорушень.

Питання призначення та проведення ревізій у кримінальному провадженні досліджувало чимало науковців: В. М. Атаманчук (2025), О. М. Брисковська (2018), І. Л. Гуменюк (2025), Д. Дебораш (2021), Н. Я. Дондик (2007), О. Ф. Дуфенюк (2021), Н. М. Колот (2024), В. Ю. Копитько (2025), Д. Куриленко (2015), О. В. Курман (2022), А. О. Матвійчук (2016), В. В. Неганов (2021), У. П. Новак (2022), І. І. Пинзар (2025), Д. С. Приходько, О. А. Семенюк (2021), І. О. Сєвідова, А. В. Сусіденко (2024), В. Усатий (2025), О. Ю. Хахуцяк (2015), Ю. Чаплинська (2025), С. С. Чернявський (2016), А. В. Шевчишен (2016), Ю. В. Шендрік (2023) та інші.

Не применшуючи значення наукових напрацювань учених, зауважимо, що до цього часу питання, пов'язані з особливостями призначення та використання результатів ревізій у кримінальних провадженнях окремих категорій кримінальних правопорушень, не є достатньо вивченими й повною мірою розв'язаними, а тому потребують додаткових поглиблених досліджень.

Складність окресленої проблематики об'єктивує необхідність теоретичного та прикладного дослідження можливості призначення, проведення й використання результатів ревізій під час розслідування як економічних злочинів загалом, так і розкрадання бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування зокрема. З огляду на це, у межах статті зосередимо увагу на аналізі теоретико-правових і прикладних особливостей ревізії як форми

фінансового контролю й джерела доказів у кримінальному провадженні за фактами розкрадань бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування.

Матеріали та методи

Методологічне підґрунтя наукового дослідження становить діалектичний метод вивчення соціально-правових явищ, застосування якого дало змогу здійснити докладний аналіз особливостей і специфіки ревізії як форми використання спеціальних економічних знань та джерела доказів у кримінальному провадженні. Для досягнення поставленої мети дослідження було застосовано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, зокрема: *гносеологічний метод* – надав можливість проаналізувати наукові погляди вчених на процесуальну природу ревізії; *порівняльно-правовий метод* – дав змогу проаналізувати наукові дискусії щодо розглянутої тематики, категорій, визначень і підходів, а також дослідити процесуальне й бюджетне законодавства; *системний метод* – використовувався для окреслення видів ревізії; *методи аналізу та синтезу* – надали можливість зробити висновки з питань, що досліджувалися; *структурно-функціональний підхід* – використовувався для визначення функціональної спрямованості результатів ревізії в кримінальних провадженнях досліджуваної категорії; *системно-структурний метод* – дав змогу сформулювати завдання взаємодії органів досудового розслідування та суду з підрозділами Державної аудиторської служби України (далі – Держаудитслужба) під час підготовки й призначення ревізії в кримінальному провадженні.

Результати й обговорення

З огляду на зміст ч. 2 ст. 93 КПК України, висновки перевірок і ревізій є процесуальними джерелами доказів у кримінальному провадженні. Згідно з п. 4 ч. 2 ст. 99 КПК України¹, висновки ревізій та акти перевірок є видом такого джерела доказів, як документи. На процесуальній природі ревізії як форми використання спеціальних економічних знань акцентують багато науковців (Nehanov, 2021), хоча є і прихильники визначення останньої як непроцесуальної форми використання спеціальних знань (Byshevets, 2015), а також як змішаної форми використання спеціальних знань, зокрема внаслідок тлумачення її як дії адміністративного-правового характеру, яку здійснюють у кримінальній процесуальній формі (Bondarenko, 2007).

У науковій літературі поняття й розкриття змісту ревізії правники тлумачать по-різному.

¹ Кримінальний процесуальний кодекс України : Закон України від 13 квіт. 2012 р. № 4651-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>

Зокрема, С. Є. Євдокіменко (2016) зазначає, що сутність ревізії за зверненням правоохоронних органів полягає в документальній перевірці фінансово-господарської діяльності підприємства з метою встановлення законності й доцільності проведених господарських операцій, способом документального викриття нестач, розтрат привласнень і крадіжок коштів та матеріальних цінностей, виявлення економічних злочинів і попередження фінансових зловживань. Під час розслідування кримінальних правопорушень ревізія перетворюється на спосіб збирання доказів у кримінальному провадженні, який полягає в перевірці слідчим чи прокурором за допомогою ревізора фінансово-господарської діяльності установи, підприємства чи організації (Semeniuk, 2021). Ревізія спрямована на виявлення порушень і шахрайства (Sevidova, Susidenko, & Pavlenko, 2024).

Ревізія (інспектування) передбачає документальне й фактичне дослідження певного обсягу або окремих аспектів фінансово-господарської діяльності підзвітної організації. Її метою є виявлення фактів недотримання законодавства, визначення винних посадових осіб і матеріально відповідальних осіб, що призвели до цих порушень. Результати ревізії фіксуються в акті. Державний фінансовий контроль здійснює центральний орган виконавчої влади, на який Кабінет Міністрів України покладає відповідальність за реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю (Торчії, 2016).

Отже, ревізія є комплексом взаємопов'язаних заходів з перевірки фінансово-господарської діяльності підприємств. Вона проводиться із застосуванням методів документального й фактичного контролю, спрямованих на оцінку обґрунтованості, доцільності та економічної ефективності проведених господарських операцій, а також перевірку стану збереження майна. Відповідно, характерною ознакою ревізії, яка виокремлює її серед інших методів контролю, є аналіз стану виконаних господарських операцій на основі фіксованої інформації з огляду на їх законність, достовірність і рентабельність (економічну доцільність).

Відповідно до п. 16 Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами, затвердженого постановою КМУ України від 20 квітня 2006 року № 550, ревізія проводиться шляхом: 1) документальної перевірки, що передбачає встановлення відповідності законодавству установчих, фінансових, бухгалтерських (первинних і зведених) документів, статистичної, фінансової та бюджетної звітності, господарських договорів, розпорядчих та інших документів об'єкта контролю, пов'язаних із плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності (далі – документи об'єкта

контролю); 2) фактичної перевірки, що передбачає контроль за наявністю грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, обстеження й контрольного обміру виконаних робіт, правильністю застосування норм витрат сировини та матеріалів, виходу готової продукції й природних втрат шляхом організації контрольних запусків у виробництво, контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участю відповідних посадових осіб органу державного фінансового контролю або фахівців інших органів, підприємств, установ та організацій¹.

Згідно зі ст. 11 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 року № 2939-XII, плановою виїзною ревізією вважають ревізію в підконтрольних установах, яка передбачена в плані роботи органу державного фінансового контролю. Її проводять за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, щодо якого здійснюють таку планову виїзну ревізію². Позапланова виїзна ревізія в підконтрольних установах – ревізія, яка не передбачена в планах проведення заходів державного фінансового контролю та проводиться не частіше ніж один раз на квартал за наявності обставин, визначених Законом, на підставі рішення суду (з урахуванням вимог щодо непоширення обмежень у підставах, визначених ч. 13 ст. 11 Закону)³.

Проведення ревізії, документальних перевірок, як вважає Г. П. Дондик (2013), є однією з найбільш ефективних форм використання спеціальних знань під час виявлення й розслідування економічних злочинів як у стадії досудового розслідування, так і в стадії відкриття кримінального провадження (раніше – порушення кримінальної справи). Ревізія має чіткий правовий статус, який закріплює межі її поширення, строки проведення, права й обов'язки посадових осіб, порядок оформлення та розгляду результатів. Це найбільш поширена форма економічного контролю. Тому судово-слідчі органи серед масиву форм економічного контролю використовують лише ревізії як процедурний інструмент для

¹ Порядок проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами : постанова Кабінету Міністрів України від 20 квіт. 2006 р. № 550. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF#Text>

² Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січ. 1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

³ Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : постанова Кабінету Міністрів України від 3 лют. 2016 р. № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>

встановлення ознак складу кримінального правопорушення. Ревізія надає змогу детально дослідити й проаналізувати діяльність певної установи, підприємства чи організації. Її основна мета – перевірити, чи відповідають дії посадових осіб законодавчим нормам і вимогам (Byshevets, 2015).

Відповідно до ч. 2 ст. 12 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», працівники органу державного фінансового контролю зобов'язані у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізій. Здебільшого в таких випадках йдеться про матеріали планових виїзних ревізій, тобто ревізій у підконтрольних установах, що передбачені в плані роботи органу державного фінансового контролю (ч. 1 ст. 11 Закону)¹. Підстави призначення та проведення ревізії в кримінальному провадженні містяться також і в інших нормативних документах. Зокрема, у п. 4 Положення про Державну аудиторську службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 року № 43, регламентовано, що Держаудитслужба здійснює контроль суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, що не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні, та реалізує державний фінансовий контроль через здійснення, зокрема, інспектування (ревізії)². У п. 6 Положення про Державну фінансову інспекцію України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 6 серпня 2014 року № 310, передбачено можливість здійснення державного фінансового контролю шляхом проведення інспектування у формі планових і позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій³.

За результатами опитування працівників правоохоронних органів, які здійснюють розслідування розкрадання бюджетних коштів в органах місцевого самоврядування, 86 % із них

акцентували на необхідності проведення позапланової ревізії в зазначених установах. Це зумовлено тим, що діяльність цих органів, пов'язана з використанням бюджетних коштів, здійснюється на постійній основі, а тому їх незаконна діяльність супроводжується знищенням і спотворенням слідів, втратою відповідних документів і, як наслідок, зникненням коштів, що були незаконно присвоєні.

Отже, під час розслідування кримінальних правопорушень ревізія є інструментом збору доказової бази в кримінальному провадженні. Вона передбачає перевірку слідчим або прокурором, із залученням ревізора фінансово-господарської діяльності установи, підприємства чи організації. Виявлені за результатами ревізії порушення законодавства у фінансовій, господарській, бюджетній, економічній сферах, зі встановленням розміру шкоди, завданої відповідальними особами внаслідок таких порушень, як засвідчує практика, є предметом досудового розслідування, а потім і судового розгляду відповідних кримінальних правопорушень (Nehanov, 2021).

Відповідно, проведення різних видів ревізій належить до компетенції спеціально уповноважених суб'єктів Держаудитслужби й інших контролюючих органів. Особи, які здійснюють контроль, мають необхідні знання у фінансовій, економічній та господарській сферах, а також в інших галузях, що використовуються під час їх виконання. Зокрема, ревізор є посадовою особою, якій доручається проведення ревізії з метою контролю за фінансово-господарською діяльністю певної установи, організації або підприємства (Kukot, 2016).

Держаудитслужба виявляє основні недоліки й порушення норм законодавства та передає представникам правоохоронної системи зібрані за результатами фінансової перевірки матеріали. Відповідно до п. 5.4 Порядку взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України, затвердженого наказом Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовтня 2006 року № 346/1025/685/53, під час інформування правоохоронного органу підрозділом Держаудитслужби про виявлені порушення або передання ревізійних матеріалів у листі до правоохоронного органу коротко зазначається:

1) коли, ким, на якій підставі та за який період проводилася ревізія;

2) установлені факти основних порушень законодавства (назва, дата, номер, стаття чи пункт нормативно-правового акта), розмір матеріальної шкоди (збитків) і посадові (службові) особи, унаслідок дій або бездіяльності яких допущено порушення законодавства й завдано матеріальної шкоди (збитків);

¹ Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січ. 1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

² Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : постанова Кабінету Міністрів України від 3 лют. 2016 р. № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>; Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України : постанова Кабінету Міністрів України від 6 серп. 2014 р. № 310. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2014-%D0%BF#Text>

³ Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України : постанова Кабінету Міністрів України від 6 серп. 2014 р. № 310. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2014-%D0%BF#Text>

3) які заходи для усунення порушень законодавства й відшкодування матеріальної шкоди (збитків) було вжито органом Держаудит-служби та керівництвом об'єкта контролю¹.

Матеріали ревізій, які передаються до правоохоронного органу в повному обсязі, мають містити такі документи:

- оригінал акта ревізії з додатками, на які є посилання в ньому;
- заперечення (зауваження) об'єкта контролю до акта ревізії та висновки органу Держаудит-служби до них;
- копію повідомлення правоохоронному органу про доцільність вилучення документів (якщо в ході ревізії ревізорами тимчасово вилучалися документи у зв'язку з їх підробленням або виявленими порушеннями з ознаками зловживань);
- опис документів, що додаються до супровідного листа².

Однією з ключових сучасних проблем, на яких зосереджують увагу В. Копитко та В. Атаманчук (2025), є відсутність у КПК України чітко визначених положень, які б регулювали повноваження органів досудового розслідування, прокуратури та суду щодо призначення ревізій і перевірок у межах досудового розслідування. У попередній редакції КПК слідчим і прокурорам надавалися відповідні повноваження, які могли реалізовуватися згідно з визначеним законодавством порядком. Однак після скасування п. 4 ч. 2 ст. 40 та п. 6 ч. 2 ст. 36 КПК України внаслідок змін, унесених Законом України «Про прокуратуру» від 14 жовтня 2014 року № 1697-VII, який набрав чинності 15 липня 2015 року, ці можливості було фактично нівельовано (Корутко, & Atamanchuk, 2025).

Деякі науковці акцентують на відмінностях між позаплановою (за ініціативою правоохоронного органу) та плановою ревізіями, беручи за основу розмежування переліку виконуваних завдань. Зокрема, якщо під час планових документальних ревізій здебільшого аналізується вся фінансово-господарська діяльність підконтрольного об'єкта, то ревізія, яка проводиться за ініціативою правоохоронного органу, як зауважує Є. В. Чуйко, «є способом отримання інформації про фактичні обставини якоїсь події, що має ознаки кримінального правопорушення за припущенням. Зміст такої ревізії полягає в перевірці певної

(обмеженої) кількості фінансових операцій, які могли бути середовищем (обстановкою) для вчинення за припущенням кримінального правопорушення» (Chuiiko, 2024).

З огляду на специфіку розслідування кримінальних правопорушень, пов'язаних із заволодінням бюджетними коштами, у межах яких досить часто виникає потреба в проведенні ревізії, Ю. Шендрик (2023) зазначає, що відсутність в КПК України відповідних положень щодо її призначення під час здійснення досудового розслідування фактично надає можливість винним особам уникнути кримінальної відповідальності за вчинення цих резонансних кримінальних правопорушень. Тому, на думку науковиці, украй необхідним є внесення змін до КПК України в частині визначення процесуального статусу ревізії, підстав і процесуального порядку її призначення в кримінальному провадженні на стадії досудового розслідування, закріплення повноважень слідчого, прокурора, слідчого судді щодо призначення ревізії, а також прав і обов'язків сторін та інших учасників кримінального провадження у зв'язку з її призначенням і проведенням (Shendryk, 2023). Вважаємо таку пропозицію слушною.

В акті ревізії ревізор фіксує всі виявлені недоліки, зокрема помилки, порушення та зловживання, зазначає норми тих законодавчо-нормативних актів, які було порушено, з високою точністю підраховує суму завданих збитків і вживає заходів щодо визначення винних осіб та відшкодування заподіяної шкоди (Novak, Hovda, & Padiuka, 2022). Висновки ревізій контролюючих органів зазвичай можуть слугувати допустимими доказами, якщо їх було отримано внаслідок виконання ними контрольних функцій, незалежно від досудового розслідування або навіть до його початку (Vazhynskyi, 2024). Судова практика підтримує такий підхід. Зокрема, в ухвалі колегії суддів Першої судової палати Касаційного кримінального суду Верховного Суду від 6 березня 2018 року у справі № 243/6674/17-к розглянуто питання призначення перевірки та ревізії слідчим суддею за клопотанням слідчого або прокурора після внесення згаданих вище змін до КПК і зазначено: «Таким чином, законодавець не лише забрав у слідчого та прокурора повноваження «призначати ревізії та перевірки», а й встановив, що будь-які докази, отримані внаслідок такої «не передбаченої цим Кодексом» перевірки чи ревізії, є недопустимими. Складно знайти приклади більш чіткого формулювання позиції законодавця, ніж у цьому випадку» (Manual on some..., 2022). Однак важливо акцентувати, що чинне законодавство та судова практика по-різному визначають дії слідчих або прокурорів, які залучають контролюючі органи для проведення перевірок і ревізій на етапі досудового розслідування як джерела допустимих доказів. Відсутність чіткої кримінально-процесуальної регламентації щодо порядку призначення ревізій спричиняє значні

¹ Про затвердження Порядку взаємодії між органами державної контроль-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України: наказ Головного контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України : наказ Головного Контрольно-ревізійного управління України, Міністерства внутрішніх справ, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України від 19 жовт. 2006 р. № 346/1025/685/53. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06>

² Там само.

труднощі під час їх практичного впровадження (Kurman, 2016).

Дослідник В. В. Неганов (2021) визначив такі основні проблемні питання взаємодії органів досудового розслідування та суду з підрозділами Держаудитслужби під час підготовки й призначення ревізії в кримінальному провадженні:

- відсутність у КПК України процедури розгляду слідчим суддею клопотання слідчого, прокурора про надання дозволу на проведення ревізії (перевірки) або продовження термінів такої ревізії;

- наявність рішення суду про дозвіл на проведення позапланової виїзної ревізії із зазначенням у ньому обов'язкового обсягу визначених законодавством відомостей;

- проведення ревізії з питань, перевірка яких не належить до компетенції органів державного фінансового контролю;

- надання дозволу суду на проведення позапланової виїзної ревізії за п'ять робочих днів до дати початку ревізії, визначеної в рішенні суду органу державного фінансового контролю;

- необхідність зазначення в рішенні суду про дозвіл на проведення позапланової виїзної ревізії щодо непідконтрольних установ відомостей про дату й підстави повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення;

- узгодження орієнтовної дати початку ревізії зі структурним підрозділом (або працівником) органу державного фінансового контролю (у терміни, які можуть перевищувати шість місяців з моменту звернення правоохоронного органу);

- можливість проведення позапланової виїзної ревізії підконтрольної установи не частіше одного разу на квартал;

- завантаженість працівників Держаудитслужби, відсутність відкритих асигнувань на оплату відряджень, скорочення чисельності працівників Держаудитслужби (Nehanov, 2021).

Отже, з огляду на викладене вище, ініціюючи проведення ревізії за фактами розслідування розкрадань бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування, слідчий зобов'язаний поставити для вирішення спеціалісту-ревізору такий перелік питань: 1) чи відповідає використання бюджетних коштів їх цільовому призначенню, визначеному бюджетним законодавством, рішеннями місцевої ради, кошторисами й договорами; 2) які конкретні фінансово-господарські операції проведені з порушенням бюджетного, фінансового чи бухгалтерського обліку; 3) чи виявлені факти розкрадання та(або) нецільового використання бюджетних коштів, що знаходилися в господарському віданні службової особи органу місцевого самоврядування; 4) якою є сфера діяльності, з якою пов'язана подія, що відбулася (закупівельна, містобудівна, комунальна, благоустрій тощо); 5) якою є характеристика предмета розкрадання й розміру заподіяної шкоди; 6) який спосіб учинення кримінального правопорушення (зокрема способи підготовки, маскування та

приховування злочинної діяльності; 7) які час, місце й обстановка учинення кримінального правопорушення; 8) які невідповідності виявлено у звітній документації, що можуть засвідчити привласнення чи нецільове використання бюджетних коштів, зокрема за якими документами (платіжними дорученнями, актами виконаних робіт, накладними тощо) здійснювалися незаконні або необґрунтовані витрати; 9) чи наявні факти неправомірного укладення договорів або цивільно-правових угод; 10) чи виявлено незаконні перерахування грошових коштів на розрахункові рахунки інших юридичних осіб; 11) які посадові особи були відповідальними за ведення бухгалтерського обліку, підписання фінансових документів і здійснення платежів; 12) чи є інші обставини, які можуть містити відомості про вчинення розкрадання бюджетних коштів у місцевому самоврядуванні. Зазначений перелік запитань є орієнтовним і в конкретному кримінальному провадженні може бути доповнено й уточнено.

Висновки

Отже, ревізія в кримінальних провадженнях за фактами розкрадань бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування – це форма державного фінансового контролю, яка полягає в документальній і фактичній перевірці фінансово-господарської діяльності органу місцевого самоврядування, що здійснюється з метою: а) виявлення незаконного використання бюджетних коштів; б) встановлення розміру матеріальних збитків; в) виявлення посадових осіб, відповідальних за порушення.

Значення ревізії в кримінальних провадженнях щодо розкрадання бюджетних коштів службовими особами органів місцевого самоврядування полягає в тому, що вона: а) виявляє факти: нецільового використання, завищення вартості робіт (ремonti, будівництва), подвійного фінансування, фіктивних актів (операцій) про послуги, що не надавались, зокрема незаконні преміювання, зарплатні; б) документує завдані державі збитки; в) ідентифікує причетних до протиправного діяння осіб: результати ревізії допомагають органам розслідування встановити коло службових осіб, відповідальних за порушення. Умовно значення ревізії в кримінальному судочинстві можна окреслити такими аспектами: доказовий; ідентифікаційний; оцінювальний; кваліфікаційний.

Розуміння предмета ревізії в органах місцевого самоврядування можна звести до документально відображених у системі обліку фактичних даних, що відображають стан дотримання (або порушення) вимог законодавства в частині виконання місцевого, районного, обласного бюджетів, а також засвідчують правомірність витрачання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функцій і повноважень місцевого самоврядування.

References

- [1] Bondarenko, O.O. (2007). The essence of audit in criminal proceedings of Ukraine. *Criminalistic Bulletin*, 1(7), 29-35. Retrieved from <https://visnyk.dndekc.mvs.gov.ua/index.php/visnuk/issue/view/55/89>
- [2] Byshevets, O.V. (2015). The use of special knowledge in evidence in criminal proceedings. *Bulletin of Criminal Procedure*, 2, 187-193. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/vkc_2015_2_26
- [3] Chaplynska, Yu. (2025). Audit as a means of detecting and documenting fraud in the real estate sector. *International and national security: theoretical and applied aspects: materials of the 9th International Scientific-Practical Conference* (pp. 694-696). Dnipro: DDUVS.
- [4] Cherniavskiy, S.S., & Tsutskiridze, M.S. (2016). Current problems of ordering forensic economic examinations and documentary audits in criminal proceedings. *Current issues of using the possibilities of unscheduled documentary audits and other inspections in criminal proceedings: materials of the interdepartmental scientific-practical seminar* (pp. 123-126). Kyiv: National Academy of Internal Affairs.
- [5] Chuiko, Ye.V. (2024). Methodology of investigation of property seizure by abuse of official position in the sphere of implementation of state social programs. *Doctor's thesis*. Kropyvnytskyi.
- [6] Deborah, D.S., Kimberly, C.G., & Yezen, H.K. (2021). Auditor liability and excess cash holdings: Evidence from audit fees of foreign incorporated firms. *International Review of Financial Analysis*, 78. DOI: 10.1016/j.irfa.2021.101947
- [7] Dondyk, H.P. (2013). Directions for improving the use of special accounting knowledge in the investigation of crimes in the field of economics. *Scientific Bulletin of the Kherson State University*, 5(2), 100-103. Retrieved from https://www.studmed.ru/naukoviy-v-snik-hersonskogo-derzhavnogo-universitetu-ser-ya-yuridichn-nauki-2013-vip-05-tom-02_124d481ca3d.html
- [8] Dondyk, N.Ya. (2007). *Special accounting knowledge and its application during the disclosure and investigation of economic crimes*. Kyiv: Atika.
- [9] Dufeniuk, O., & Tsyvinskyi, O. (2021). Optimization of unscheduled audits, inspections and the appointment of economic expertise in criminal proceedings. *Entrepreneurship, Economy and Law*, 3, 276-283. DOI: 10.32849/2663-5313/2021.3.45
- [10] Humeniuk, I.L. (2025). Financial control as an integral function of public administration. *Inclusive Economics*, 1(07), 11-15. DOI: 10.32782/inclusive_economics.7-2
- [11] Khakhutsiak, O.Yu. (2015). The place of acts of audits and inspections in criminal proceedings. *Legal Science*, 5, 156-161. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/jnn_2015_5_19
- [12] Kolot, N.M. (2024). Ensuring the prosecutor implements the principle of legality when reporting suspicion. *Scientific Bulletin of the Uzhhorod National University. Series "Law"*, 83(3), 241-248. DOI: 10.24144/2307-3322.2024.83.3.37
- [13] Kopytko, V.Yu., & Atamanchuk, V. (2025). Methodology of involving a specialist in audits and audits in criminal proceedings. *Scientific Bulletin of Uzhgorod National University. Series "Law"*, 89(3), 377-384. DOI: 10.24144/2307-3322.2025.89.3.54
- [14] Kurman, O.V. (2016). Problematic issues of appointing revisions in criminal proceedings in the conditions of modern realities of legislation. *Comparative and analytical law*, 3, 201-203. Retrieved from https://pap-journal.in.ua/wp-content/uploads/2020/08/3_2016.pdf
- [15] Kurman, O.V. (2022). Using special economic knowledge in pre-trial investigation. *Analytical and comparative jurisprudence*, 3, 238-241. DOI: 10.24144/2788-6018.2022.03.43
- [16] Kurylenko, D. (2015). The essence and procedural status of audits and inspections in criminal proceedings. *JURNALUL JURIDIC NAȚIONAL: TEORIE ȘI PRACTICĂ*, 2, 144-147. Retrieved from http://www.jurnaluljuridic.in.ua/archive/2015/2/part_2/31.pdf
- [17] Kykot, O.H. (2016). Problematic issues of interaction between units of the State Audit Service of Ukraine and law enforcement agencies and ways to solve them. *Current issues of using the possibilities of unscheduled documentary audits and other inspections in criminal proceedings: materials of the interdepartmental scientific-practical seminar* (pp. 47-55). Kyiv: National Acad. of Internal Affairs.
- [18] Manual on some aspects of financial investigations (investigation of financial relations). (2022). (n.d.). *fiu.gov.ua*. Retrieved from [https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/200/Typologies%20\(National%20Studies,%20Guidances%20etc\)/UKR_FINANCIAL%20INVESTIGATIONS%20MANUAL.pdf](https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/200/Typologies%20(National%20Studies,%20Guidances%20etc)/UKR_FINANCIAL%20INVESTIGATIONS%20MANUAL.pdf)
- [19] Matviichuk, A.O. (2016). Familiarization with the act of unscheduled audit as a tool for preventing violation of the right to defense in criminal proceedings. *Legal Science*, 5(59), 98-109. Retrieved from <https://journal-nam.com.ua/index.php/journal>
- [20] Nehanov, V.V. (2021). *Audit in criminal proceedings: genesis, theory, practice*. Kyiv: National Academician of Internal Affairs.
- [21] Novak, U.P., Hovda, H.A., & Padiuka, M.V. (2022). Distinctive features of audit from other forms of financial control in the context of legislative and regulatory regulation. *Black Sea Economic Studies*, 76, 245-253. DOI: 10.32782/bses.76-35

- [22] Prykhodko, D.S. (2024). Involvement of specialists from state financial control bodies in the investigation of criminal offenses classified under Article 191 of the Criminal Code of Ukraine. *Scientific Bulletin of Public and Private Law*, 4, 281-286. DOI: 10.32844/2618-1258.2024.4.47
- [23] Pynzar, A.I. (2025). Investigation of criminal offenses in the field of public procurement. *Extended abstract of candidate's thesis*. Kropyvnytskyi.
- [24] Semeniuk, O.A. (2021). Conducting an audit as a type of using special knowledge during the investigation of embezzlement, embezzlement of property or taking it by abuse of official position. *Scientific Bulletin of the National Academy of Internal Affairs*, 3(120), 35-47. DOI: 10.33270/01211203.35
- [25] Shendryk, Yu. (2023). Some problematic issues of appointment of audit and use of its conclusions in criminal proceedings. *Scientific Bulletin of the Dnipropetrovsk State University of Internal Affairs*, 2, 349-356. DOI: 10.31733/2078-3566-2023-2-349-356
- [26] Shevchyshen, A.V. (2016). Peculiarities of using the capabilities of the State Audit Service of Ukraine during pre-trial investigation. *Current issues of using the capabilities of unscheduled documentary audits and other inspections in criminal proceedings: materials of the interdepartmental scientific-practical seminar* (pp. 130-134). Kyiv: National Acad. of Internal Affairs.
- [27] Sievidova, I., Susidenko, O., & Pavlenko, N. (2024). Control and audit of the activities of business entities in Ukraine. *Economy and society*, 65. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-65-104
- [28] Syzonenko, A., & Bryskovska, O. (2018). Current problems of appointment and conduct of unscheduled audits at the request of pre-trial investigation bodies. *Scientific Bulletin of the National Academy of Internal Affairs*, 1, 135-146. Retrieved from <https://elar.navs.edu.ua/server/api/core/bitstreams/bf0aae10-459b-4b5a-a371-d3b76fcca516/content>
- [29] Topchii, V.V. (2016). Procedural problems of interaction of investigative units of the national police and financial control bodies during audits in criminal proceedings. *Current issues of using the possibilities of unscheduled documentary audits and other inspections in criminal proceedings: materials of the interdepartmental scientific-practical conference. seminar* (pp. 48-51). Kyiv: National Academician of Internal Affairs.
- [30] Usatyi, V. (2025). Forms of application of special knowledge in the investigation of economic criminal offenses: the possibility of isolating a non-procedural form. *Theory and practice of forensic examination and criminalistics*, 1(38), 82-96. DOI: 10.32353/khrife.1.2025.06
- [31] Vazhynskyi, V.M. (2024). Interaction of pre-trial investigation bodies with other bodies during the investigation of criminal offenses committed in the sphere of activity of institutional investors. *Legal Scientific Electronic Journal*, 5, 430-434. DOI: 10.32782/2524-0374/2024-5/106
- [32] Yevdokimenko, S.V. (2016). Peculiarities of conducting an audit based on requests from law enforcement agencies. *Rule of Law*, 1, 80-88. Retrieved from https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/80-88_9.pdf

Список використаних джерел

- [1] Бондаренко О. О. Сутність ревізії в кримінальному судочинстві України. *Криміналістичний вісник*. 2007. № 1 (7). С. 29–35. URL: <https://visnyk.dndekc.mvs.gov.ua/index.php/visnyk/issue/view/55/89>.
- [2] Бишевец О. В. Використання спеціальних знань у доказуванні в кримінальних провадженнях. *Вісник кримінального судочинства*. 2015. № 2. С. 187–193. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vkc_2015_2_26
- [3] Чаплинська Ю. Ревізія як засіб виявлення та документування шахрайства у сфері нерухомості. *Міжнародна та національна безпека: теоретичні і прикладні аспекти* : матеріали IX Міжнар. наук.-практ. конф. (Дніпро, 21 берез. 2025 р.). Дніпро : ДДУВС, 2025. С. 694–696.
- [4] Чернявський С. С., Цуцкірідзе М. С. Актуальні проблеми призначення судово-економічних експертиз та документальних ревізій у кримінальному провадженні. *Актуальні питання використання можливостей позапланових документальних ревізій та інших перевірок у кримінальному судочинстві* : матеріали міжвідом. наук.-практ. семінару (Київ, 30 черв. 2016 р.). Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2016. С. 123–126.
- [5] Чуйко Є. В. Методика розслідування заволодіння майном шляхом зловживання службовим становищем у сфері виконання державних соціальних програм : дис. ... д-ра філософії : 081 «Право». Кропивницький, 2024. 243 с.
- [6] Deborah D. S, Kimberly C. G., Yezen H. K. Auditor liability and excess cash holdings: Evidence from audit fees of foreign incorporated firms. *International Review of Financial Analysis*. 2021. Vol. 78. DOI: 10.1016/j.irfa.2021.101947
- [7] Дондик Г. П. Напрями вдосконалення використання спеціальних бухгалтерських знань при розслідуванні злочинів у сфері економіки. *Науковий вісник Херсонського державного*

- університету. 2013. Вип. 5. Т. 2. С. 100–103. URL: https://www.studmed.ru/naukoviy-v-snik-hersonskogo-derzhavnogo-un-versitetu-ser-ya-yuridichn-nauki-2013-vip-05-tom-02_124d481ca3d.html
- [8] Дондик Н. Я. Спеціальні бухгалтерські знання та їх застосування під час розкриття та розслідування економічних злочинів : монографія. Київ : Атіка, 2007. 144 с.
- [9] Дufenюк О., Цивінський О. Оптимізація проведення позапланових ревізій, перевірок та призначення економічних експертиз у кримінальному провадженні. *Підприємництво, господарство і право*. 2021. № 3. С. 276–283. DOI: 10.32849/2663-5313/2021.3.45
- [10] Гуменюк І. Л. Фінансовий контроль як невід’ємна функція державного управління. *Інклюзивна економіка*. 2025. № 1 (07). С. 11–15. DOI: 10.32782/inclusive_economics.7-2
- [11] Хахуцяк О. Ю. Місце актів ревізій та перевірок у кримінальному провадженні. *Юридична наука*. 2015. № 5. С. 156–161. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/jnn_2015_5_19
- [12] Колот Н. М. Забезпечення прокурором реалізації засади законності під час повідомлення про підозру. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2024. Вип. 83. Ч. 3. С. 241–248. DOI: 10.24144/2307-3322.2024.83.3.37
- [13] Копитько В. Ю., Атаманчук В. Методика залучення спеціаліста до ревізій та аудиторських перевірок у кримінальному провадженні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право»*. 2025. Вип. 89. Ч. 3. С. 377–384. DOI: 10.24144/2307-3322.2025.89.3.54
- [14] Курман О. В. Проблемні питання призначення ревізій у кримінальному судочинстві в умовах сучасних реалій законодавства. *Порівняльно-аналітичне право*. 2016. № 3. С. 201–203. URL: https://par-journal.in.ua/wp-content/uploads/2020/08/3_2016.pdf
- [15] Курман О. В. Використання спеціальних економічних знань на досудовому розслідуванні. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2022. № 3. С. 238–241. DOI: 10.24144/2788-6018.2022.03.43
- [16] Куриленко Д. Сутність та процесуальний статус ревізій й перевірок у кримінальному провадженні. *JURNALUL JURIDIC NAȚIONAL: TEORIE ȘI PRACTICĂ*. 2015. № 2. С. 144–147. URL: http://www.jurnaluljuridic.in.ua/archive/2015/2/part_2/31.pdf
- [17] Кикоть О. Г. Проблемні питання взаємодії підрозділів державної аудиторської служби України з правоохоронними органами та шляхи їх вирішення. *Актуальні питання використання можливостей позапланових документальних ревізій та інших перевірок у кримінальному судочинстві* : матеріали міжвідом. наук.-практ. семінару (Київ, 30 черв. 2016 р.). Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2016. С. 47–55.
- [18] Посібник щодо деяких аспектів здійснення фінансових розслідувань (дослідження фінансових відносин). 2022. URL: [https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/200/Typologies%20\(National%20Studies,%20Guidances%20etc\)/UKR_FINANCIAL%20INVESTIGATIONS%20MANUAL.pdf](https://fiu.gov.ua/assets/userfiles/200/Typologies%20(National%20Studies,%20Guidances%20etc)/UKR_FINANCIAL%20INVESTIGATIONS%20MANUAL.pdf)
- [19] Матвійчук А. О. Ознайомлення з актом позапланової ревізії як інструмент запобігання порушенню права на захист у кримінальному провадженні. *Юридична наука*. 2016. № 5 (59). С. 98–109. URL: <https://journal-nam.com.ua/index.php/journal>
- [20] Неганов В. В. Ревізія у кримінальному процесі: генезис, теорія, практика : монографія. Київ : Нац. акад. внутр. справ, 2021. 216 с.
- [21] Новак У. П., Говда Г. А., Падюка М. В., Відмінні риси аудиту від інших форм фінансового контролю у контексті законодавчо-нормативного регулювання. *Причорноморські економічні студії*. 2022. Вип. 76. С. 245–253. DOI: 10.32782/bses.76-35
- [22] Приходько Д. С. Залучення фахівців органів державного фінансового контролю до розслідування кримінальних правопорушень, кваліфікованих за ст. 191 КК України. *Науковий вісник публічного та приватного права*. 2024. Вип. 4. С. 281–286. DOI: 10.32844/2618-1258.2024.4.47
- [23] Пинзар А. І. Розслідування кримінальних правопорушень у сфері публічних закупівель : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.09. Кропивницький, 2025. 23 с.
- [24] Семенюк О. А. Проведення ревізії як вид використання спеціальних знань під час розслідування привласнення, розтрати майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. 2021. № 3 (120). С. 35–47. DOI: 10.33270/01211203.35
- [25] Шендрик Ю. Деякі проблемні питання призначення ревізії та використання її висновків у кримінальному провадженні. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2023. № 2. С. 349–356. DOI: 10.31733/2078-3566-2023-2-349-356
- [26] Шевчишен А. В. Особливості використання можливостей Державної аудиторської служби України під час досудового розслідування. *Актуальні питання використання можливостей позапланових документальних ревізій та інших перевірок у кримінальному судочинстві* :

- матеріали міжвідом. наук.-практ. семінару (Київ, 30 черв. 2016 р.). Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2016. С. 130–134.
- [27] Сєвідова, І., Сусіденко, О., Павленко Н. Контроль та ревізія діяльності суб'єктів господарювання в Україні. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 65. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-65-104
- [28] Сизоненко А., Брисковська О. Актуальні проблеми призначення та проведення позапланових ревізій за зверненням органів досудового розслідування. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. 2018. № 1. С. 135–146. URL: <https://elar.navs.edu.ua/server/api/core/bitstreams/bf0aae10-459b-4b5a-a371-d3b76fcca516/content>
- [29] Топчий В. В. Процесуальні проблеми взаємодії слідчих підрозділів національної поліції та органів фінансового контролю під час проведення ревізій у кримінальному судочинстві. *Актуальні питання використання можливостей позапланових документальних ревізій та інших перевірок у кримінальному судочинстві*: матеріали міжвідом. наук.-практ. семінару (Київ, 30 черв. 2016 р.). Київ: Нац. акад. внутр. справ, 2016. С. 48–51.
- [30] Усатий В. Форми застосування спеціальних знань у розслідуванні господарських кримінальних правопорушень: можливість виокремлення непроцесуальної форми. *Теорія та практика судової експертизи і криміналістики*. 2025. Вип. 1 (38). С. 82–96. DOI: 10.32353/khrife.1.2025.06.
- [31] Важинський В. М. Взаємодія органів досудового розслідування з іншими органами під час розслідування кримінальних правопорушень, які вчиняються у сфері діяльності інституційних інвесторів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 5. С. 430–434. DOI: 10.32782/2524-0374/2024-5/106.
- [32] Євдокіменко С. В. Особливості проведення ревізії за зверненнями правоохоронних органів. *Верховенство права*. 2016. Вип. 1. С. 80–88. URL: https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/80-88_9.pdf

HANELIN Volodymyr

Postgraduate Student of the Department of Criminology and Forensic Medicine of the National Academy of Internal Affairs

03035, 1 Solomianska Sq., Kyiv, Ukraine

ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-2496-8422>

Some Issues of the Purpose and Use of Audition Results during the Investigation of the Stealing Budgetary Funds by Officials of Local Government Bodies

Abstract. The article is devoted to the analysis of the theoretical, legal and applied features of the audit as a form of financial control and a source of evidence in criminal proceedings on the facts of embezzlement of budget funds by officials of local self-government bodies. Attention is focused on the issue of the uncertainty of the audit as a specific form of using special knowledge. A distinctive feature of the audit, which distinguishes it among other control methods, is the analysis of the state of performed business transactions based on fixed information in view of their legality, reliability and profitability (economic feasibility). It was found that during planned documentary audits, the entire financial and economic activity of the object being audited is analyzed. In contrast, an audit initiated by a law enforcement agency is a means of obtaining information about the actual circumstances of an event that may have signs of a criminal offense. It was concluded that the subject of the audit in local self-government bodies is the actual data documented in the accounting system, reflecting the state of compliance (including violation) of the requirements of the legislation in terms of the implementation of local, district, regional budgets, certifying the correctness of the expenditure of financial resources necessary to ensure the functions and powers of local self-government. A typical list of questions for a specialist auditor during an audit initiated by an investigator in criminal proceedings on the facts of embezzlement of budget funds by officials of local self-government bodies was formulated. The provision on the need to amend the Criminal Procedure Code of Ukraine in terms of determining the procedural status of the audit, the grounds and procedure for its appointment within the framework of criminal proceedings at the stage of pre-trial investigation was further developed.

Keywords: audit; form of control; documentary verification; factual verification; investigation; criminal proceedings; budget funds; local government body.