

УДК 347.73 (476)

## ПРИНЦИП ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СИСТЕМЕ ПРИНЦИПОВ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ И МЕХАНИЗМ ЕГО РЕАЛИЗАЦИИ

**Л. Г. Полякова**

старший преподаватель

Могилевский государственный университет имени А. А. Кулешова

*Статья посвящена рассмотрению теоретических и прикладных аспектов реализации одного из базовых принципов финансового контроля – принципа ответственности. Отмечается, что под реализацией принципов контроля следует понимать осуществление содержащихся в них предписаний в поведении субъектов финансового контроля, а также в процессе нормотворческой и правоприменительной деятельности.*

*Делается вывод о необходимости дальнейшего совершенствования законодательства посредством четкого определения оснований ответственности в отношении всех субъектов контроля в едином нормативном акте, определяющем основы контрольной деятельности.*

**Ключевые слова:** контроль, финансовый контроль, принципы контроля, система, принцип ответственности, реализация принципов контроля.

### Введение

В современном обществе государственный контроль все в большей степени реализуется как средство укрепления и развития демократических и правовых основ государства. Необходимым условием осуществления эффективного государственного контроля является четкая правовая регламентация всех аспектов контрольной деятельности (определение ее границ, форм и методов осуществления, установление правового статуса контролирурующих органов, объема их прав и обязанностей) [1, с. 26].

Важной составляющей эффективности контрольной деятельности следует рассматривать систему принципов контроля, которые требуют не только нормативного закрепления, но и четкой правовой регламентации механизма их реализации. В научной литературе отмечается, что “ключевым условием достижения целей и задач государственного финансового контроля является соблюдение принципов, т. е. основных правил, охватывающих контрольную деятельность в целом” [2].

Без анализа содержания принципов, которыми должны руководствоваться все субъекты контрольной деятельности, невозможно уяснение сущности государственного контроля, основу которого составляет финансовый контроль.

Целью настоящей статьи является анализ содержания одного из базовых принципов контрольной деятельности – принципа ответственности во взаимосвязи с другими принципами контроля и выявление проблем его реализации.

### Основная часть

Основополагающими категориями в данном исследовании являются “финансовый контроль”, “принципы контроля”, “реализация принципов контроля”.

В правовом аспекте финансовый контроль рассматривается как законодательно регламентированная деятельность специально созданных контролирурующих органов за соблюдением финансового законодательства и финансовой дисциплины всеми экономическими субъектами [3, с. 134].

Сущность финансового контроля выражается в проверке соблюдения участниками бюджетных, налоговых, денежных, кредитных, валютных и иных финансовых отношений требований законодательства, т. е. в проверке с соблюдением норм и правил, установленных государством, при осуществлении финансово-хозяйственных операций.

© Полякова Л. Г., 2018

В механизме осуществления финансового контроля важное место принадлежит правовым принципам контроля, которые являются основными руководящими положениями, пронизывающими весь процесс контрольной деятельности.

Термин “принцип” происходит от латинского “principium” и означает буквально “основу”, “начало”, руководящую идею, исходное положение для какой-либо деятельности [4]. Соответственно, под принципами контроля необходимо понимать основные начала (положения), в соответствии с которыми должна осуществляться контрольная деятельность.

Юридически закрепленные “исходные положения” регулируемых сфер общественных отношений в правовой науке определены как правовые принципы [5, с. 61]. Они приобретают значение императивных требований, конкретных правил и обязывают участников общественных отношений к определенному поведению.

Исходя из вышеизложенного, под принципами финансового контроля мы будем понимать научно обоснованные, закрепленные в нормативных правовых актах основы организации и осуществления контроля, которые обеспечивают его эффективность.

В правовой литературе существуют различные подходы относительно принципов государственного контроля и критериев их систематизации. Но в целом расхождения научного мнения в определении принципов государственного контроля нет. Все авторы выделяют практически одни и те же принципы, среди которых различают общие (конституционные): законность, гласность (открытость), равенства прав и законных интересов всех проверяемых субъектов; и специальные: объективность, экономичность (обоснованности затрат на содержание контролируемых органов); эффективность государственного контроля, независимость и ответственность контролируемых органов, профессионализм проверяющих и другие [6, с. 269].

Базовые принципы организации государственного финансового контроля, без следования которым результативность финансового контроля невозможна, выработаны мировой практикой и закреплены в Лимской декларации руководящих принципов финансового контроля [7], принятой IX Конгрессом Международной организации высших органов государственного финансового контроля (INTOSAI) в 1977 г., в их числе: законность, независимость, компетентность, объективность, ответственность, гласность и системность.

В 2001 г. государства-участники СНГ на основе Лимской декларации приняли Декларацию об общих принципах деятельности высших органов финансового контроля государств-участников СНГ. В соответствии с п. 3 указанной декларации деятельность высших органов финансового контроля государств-участников СНГ строится на принципах законности, независимости, объективности, компетентности, оперативности, доказательности, гласности, соблюдения профессиональной этики [8].

Следует отметить, что указанные принципы нашли свое законодательное закрепление на национальном уровне в нормативных правовых актах, регламентирующих общественные отношения в сфере контрольной деятельности, в частности, в Указе Президента Республики Беларусь от 16.10.2009 г., № 510 “О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь” (ред. от 16.10.2017) [9] (далее – Указ № 510) и в Законе Республики Беларусь от 01.07.2010 № 142-З (ред. от 11.07.2014) “О Комитете государственного контроля Республики Беларусь и его территориальных органах” [10] (далее – Закон).

Пунктом 3 Положения о порядке организации и проведения проверок, утвержденного Указом № 510, определены следующие принципы контроля: презумпции добросовестности и невиновности проверяемого субъекта; законности при назначении, проведении, оформлении результатов проверки; открытости и доступности нормативных правовых актов, в том числе технических нормативных правовых актов, устанавливающих обязательные требования, выполнение которых проверяется при проведении государственного контроля; равенства прав и законных интересов всех проверяемых субъектов; открытости информации о включении проверяемых субъектов в координационный план контрольной деятельности на предстоящий период; ответственности контролируемых органов, их должностных лиц за нарушение законодательства при осуществлении контроля; предупреждения совершения правонарушений [9]. Данные принципы закреплены и в статье 4 Закона в числе принципов деятельности КГК и его территориальных органов [10].

Значимость нормативного закрепления принципов государственного контроля проявляется, прежде всего, через регулятивную функцию правовых принципов, сущность которой состоит

в том, что в случае пробелов в нормативном акте, несогласованности правовых норм или затруднений в их применении необходимо руководствоваться правовыми принципами. Вся право-реализующая деятельность в целом должна осуществляться в соответствии с принципами права [5, с. 62].

Рассмотрим более подробно содержание принципа ответственности в связи с предметом настоящего исследования.

Принцип ответственности рассматривается как один из базовых (основных) принципов финансового контроля. Данный принцип в финансово-правовой науке принято рассматривать в трех аспектах: ответственность контролируемых (проверяемых субъектов), ответственность контролеров (контролирующих органов, их должностных лиц), и ответственность третьих лиц (органов государственной власти, обладающих правом принятия решений по результатам контроля) [2, 3, с. 141].

Под ответственностью принято понимать объективную обязанность лица отвечать за свои поступки (действия), а также их последствия. Юридическая ответственность – это обязанность субъектов правоотношений соблюдать и исполнять предписания права, не злоупотреблять субъективными правами, а в случае их несоблюдения или злоупотребления правом, претерпеть меры государственного принуждения.

В рамках данного исследования мы делаем акцент на позитивной ответственности, которая связана с “осознанной обязанностью субъектов права действовать в рамках правовых предписаний” [5, с. 394]. В данном случае четко прослеживается превентивная функция юридической ответственности, которая соответствует цели предупреждения нарушений требований законодательства.

Принцип ответственности подконтрольных субъектов вытекает из самой сущности контрольной деятельности, целью которой является установление законности совершения финансово-хозяйственных операций и достоверности финансовой отчетности (документации), ее соответствия установленным нормам и правилам. Ответственность подконтрольных субъектов предполагает, что при обнаружении контролирующими органами допущенных ошибок и злоупотреблений при осуществлении финансово-хозяйственных операций, устанавливаются виновные лица, которые должны нести ответственность, предусмотренную законодательными актами.

Принцип ответственности в данном случае имеет тесную связь с принципом предупреждения совершения правонарушений. Установленная в нормах права ответственность за нарушение финансового законодательства способствует соблюдению подконтрольными субъектами требований законодательства.

Следует особо подчеркнуть взаимосвязь принципа ответственности с другими вышеназванными принципами, а именно принципом презумпции добросовестности и невиновности проверяемого субъекта, принципом законности при назначении, проведении и оформлении результатов проверки; равенства прав и законных интересов всех проверяемых субъектов. Реализация данных принципов во многом будет зависеть от реализации на практике принципа ответственности в отношении лиц, осуществляющих финансовый контроль.

Ответственность субъектов финансового контроля, проявляется в том, что каждый орган финансового контроля, его должностное лицо должны нести ответственность за ненадлежащее исполнение возложенных на них контрольных функций.

Полагаем, что в системе принципов финансового контроля ответственность контролирующих органов, их должностных лиц имеет первостепенное значение, так как от их действий, от их выводов и решений, применяемых по результатам проверки, во многом зависят результаты финансово-хозяйственной деятельности подконтрольных субъектов, а в итоге экономическая безопасность государства. Поэтому, рассматривая механизм реализации принципа ответственности, основное внимание будет уделено вопросам ответственности органов контроля.

Под реализацией принципов финансового контроля необходимо понимать осуществление содержащихся в них предписаний в поведении субъектов финансового контроля, а также в процессе нормотворческой и правоприменительной деятельности при помощи определенных правовых средств. Следовательно, механизм реализации принципов финансового контроля включает как минимум три структурных элемента:

- 1) законодательное закрепление принципов финансового контроля;
- 2) реализацию принципов финансового контроля в процессе нормотворческой деятельности. Принципы должны играть роль ориентира, “отправной идеи” в нормотворческой деятельности при разработке, принятии и внесении изменений в действующие акты законодательства, затрагивающие сферу финансового контроля;
- 3) реализацию принципов финансового контроля в правоприменительной деятельности.

Как уже было отмечено, принцип ответственности контролирующих органов, их должностных лиц за нарушение законодательства при осуществлении контроля нашел свое закрепление в базовых нормативных актах, регламентирующих сферу контрольной деятельности, в частности, в Указе 510. Отметим, что данный принцип, прежде всего, связан с принципом законности при назначении и проведении проверок. В соответствии с положениями Указа 510 незаконное вмешательство в деятельность проверяемого субъекта запрещается и влечет привлечение должностных лиц контролирующих органов к установленной законодательными актами ответственности [9, п. 3].

В Указе № 510 четко определены основания для применения мер дисциплинарной, административной и уголовной ответственности в отношении субъектов контроля.

Необоснованное назначение проверки, совершенное с использованием своих служебных полномочий из корыстной или иной личной заинтересованности, повлекшее причинение существенного вреда правам и законным интересам проверяемых субъектов либо государственным или общественным интересам является основанием для привлечения должностного лица контролирующего органа к уголовной ответственности [9, п. 23-1].

Основаниями для привлечения должностных лиц контролирующего органа к дисциплинарной ответственности вплоть до освобождения от занимаемой должности в соответствии с частью седьмой пункта 23-1 могут быть грубые нарушения требований Указа № 510, совершенные должностным лицом контролирующего органа, к которым в частности относят: невнесение записи о проведении проверки в книгу учета проверок; отсутствие оснований назначения проверки; превышение установленных сроков проведения проверки; требование от проверяемого субъекта представления документов и (или) информации, которые не относятся к вопросам, указанным в предписании на проведение проверки [9].

При этом невнесение записи о проведении проверки в книгу учета проверок либо нарушение установленного порядка назначения проверки, в том числе ее необоснованное назначение, совершенные должностным лицом контролирующего, влекут привлечение к административной ответственности в виде штрафа в размере от 20 до 100 базовых величин [10, ст. 23.79].

В соответствии с п. 61 Указа № 510 проверяющий несет ответственность за несоблюдение порядка проведения проверок, выразившееся, в том числе, в указании в акте проверки недостоверных фактов и сведений о выявленных нарушениях, размере вреда. В данном случае речь идет о дисциплинарной ответственности, но при наличии умысла, направленного на искажение результатов проверки в сторону уменьшения доначисленных сумм налогов и т. д., не включение сведений о выявленных нарушениях в акт проверки, не исключены и правовые последствия, касающиеся рассмотрения вопроса, о привлечении проверяющего к уголовной ответственности.

Рассматриваемый принцип отражен и в Законе, определяющем полномочия высшего контролирующего органа Республики Беларусь. В Законе не только провозглашается принцип ответственности Комитета государственного контроля, его территориальных органов и их работников за нарушение законодательства при осуществлении контроля, но и определено, за какие конкретно нарушения они несут ответственность, а именно: злоупотребление властью или служебными полномочиями, превышение власти или служебных полномочий, в том числе необоснованное назначение проверки, совершенное с использованием своих служебных полномочий из корыстной или иной личной заинтересованности, неисполнение или ненадлежащее исполнение своих служебных обязанностей [11, ст. 4, 10, 26].

Как видим, в действующем законодательстве, закрепляющем основы контрольной деятельности в Республике Беларусь, определены основания для применения мер дисциплинарной, административной и уголовной ответственности в отношении субъектов, осуществляющих контроль. Более того, совершенствование законодательства в этой сфере (вносимые в него изменения и дополнения) направлены на реализацию закрепленных принципов контроля. Однако

на сегодняшний день, за рамками Кодекса об административных правонарушениях остались вопросы квалификации других, отличных от вышеуказанных, непропорциональных действий должностных лиц контролирующих органов. Согласимся с мнением А.А. Пилипенко, что любые действия должностных лиц контролирующего (надзорного) органа, не отвечающие положениям Указа № 510, а также иных нормативных правовых актов в контрольной сфере следует квалифицировать как непропорциональные и расценивать как незаконное вмешательство в деятельность проверяемого субъекта [12, с. 48].

Следует признать, что законодательное закрепление руководящего положения (принципа) не всегда приводит к его безусловной реализации в правоприменительной деятельности. Реализации принципа ответственности в правоприменительной деятельности способствует закрепление норм предусматривающих порядок обжалования решений контролирующих органов, требований (предписаний) об устранении нарушений, действий (бездействий) проверяющих (гл. 9 Указа 510). Обжалование имеет большое практическое значение для защиты прав и законных интересов проверяемого субъекта, поскольку позволяет устранить допущенные нарушения, обеспечить применение справедливых мер воздействия к лицам, злоупотребившим правом.

Рассматриваемые положения должны стать «действенным инструментом против злоупотребления полномочиями должностными лицами контролирующих органов» [13, с. 9].

### Заключение

Важным условием функционирования эффективной системы государственного финансового контроля является четкая правовая регламентация всех аспектов контрольной деятельности, в том числе, нормативное закрепление принципов контроля. Принципы финансового контроля определяют основополагающие, конструирующие ориентиры в развитии института финансового контроля, определяют направления развития финансового законодательства. При этом важно, чтобы провозглашенные принципы были «работающими».

Среди принципов финансового контроля, получивших нормативное закрепление, большое значение имеет принцип ответственности, предусматривающий ответственность, как подконтрольных субъектов, так и лиц, осуществляющих контроль. Принцип ответственности не только должен быть провозглашен в законодательстве, но и одновременно должны быть предусмотрены соответствующие гарантии претворения данного принципа в жизнь. В числе таких гарантий следует рассматривать закрепление в базовом нормативном правовом акте, регламентирующим контрольную деятельность, оснований привлечения к ответственности контролирующих органов и их должностных лиц. В этой связи представляется необходимым дальнейшее совершенствование действующего законодательства в данной области, прежде всего, через четкое определение оснований и мер административной ответственности должностных лиц контролирующих органов за нарушение законодательства при осуществлении государственного контроля. На наш взгляд, это будет способствовать практической реализации принципа ответственности, а значит, позволит повысить эффективность и результативность контрольной деятельности в Республике Беларусь.

### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. *Ломать, З. К.* Совершенствование правового регулирования контрольной деятельности как основа оптимизации процесса государственного управления / З. К. Ломать // Проблемы управления. – 2007. – № 2. – С. 25–29.
2. *Бурцев, В. В.* Основные принципы организации государственного финансового контроля в современных условиях [Электронный ресурс] / В. В. Бурцев // Финансовый менеджмент. – 2001. – № 2. – Режим доступа: <http://www.finman.ru/articles/2001/2/608.html>. – Дата доступа: 17.02.2018.
3. *Пилипенко, А. А.* Курс финансового права : учеб. пособие / А. А. Пилипенко. – Минск : Книжный дом, 2010. – 768 с.
4. Латинско-русский словарь. – Режим доступа: <http://www.classes.ru/all-latin/dictionary-latin-russian2-term-4672.htm>. – Дата доступа: 29.01.2018.
5. Общая теория права : пособие / В. А. Абрамович [и др.] ; под общ. ред. С. Г. Дробязко, С. А. Калинина. – Минск : БГУ : Издательство “Четыре четверти”, 2014. – 416 с.

6. **Крамник, А. Н.** Административное право : в 2 ч. / А. Н. Крамник, О. И. Чуприс. – Минск : Изд. Центр БГУ, 2013. – Ч. 1 : Управленческое право : учебник. – 567 с.
7. Лимская декларация руководящих принципов контроля [Электронный ресурс] : принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (INTOSAI), 17–26 окт., 1977 г. // КонсультантПлюс. Россия / ЗАО “КонсультантПлюс”. – Москва, 2018.
8. Декларация об общих принципах деятельности высших органов финансового контроля государств-участников Содружества Независимых Государств [Электронный ресурс] : [Заключена в г. Киев 08.06.2001г.]. – Режим доступа: <http://audit.gov.ru/activities/international/cooperation-with-foreign-sais/docsovet/412-1-the-declaration-on-general-principles-of-activity-of-the-supreme-audit-institutions-of-the-states-pa.php>. – Дата доступа: 15.02.2018.
9. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь [Электронный ресурс] : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510: в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 16.10.2017 г. // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
10. Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях [Электронный ресурс] : 21 апр. 2003 г., № 194-З : принят Палатой представителей 17 дек. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 апр. 2003 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 08.01.2018 г. // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
11. О Комитете государственного контроля и его территориальных органах [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 01 июля 2010 г., № 142-З : в ред. Закона Респ. Беларусь от 11.07.2014 г. // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
12. **Пилипенко, А. А.** Отдельные новации контрольной (надзорной) деятельности / А. А. Пилипенко // Промышленно-торговое право. – 2012. – № 11. – С. 47–49.
13. **Пилипенко, А. А.** Либерализация контрольной (надзорной) деятельности / А. А. Пилипенко // Промышленно-торговое право. – 2017. – № 11. – С. 8–9.

Поступила в редакцию 14.05.2018 г.

Контакты: + 375 29 341 76 98 (Полякова Любовь Георгиевна)

**Poliakova L. THE RESPONSIBILITY PRINCIPLE IN THE SYSTEM OF PRINCIPLES OF FINANCIAL CONTROL AND MECHANISM FOR ITS IMPLEMENTATION.**

*In the article theoretical and applied aspects of the enforcement of one of the basic principles of financial control – the principle of responsibility are considered. The enforcement of the principles of control is viewed as the implementation of the contained prescriptions of financial control entities' behaviour; as well as in the process of regulatory and law enforcement activities.*

*It is concluded that there is a need for further improvement of the legislation by an accurate definition of the grounds of responsibility in relation to all subjects of control in a single regulatory act that determines the basis for the control activity.*

**Keywords:** control, financial control, principles of control, system, principle of responsibility, enforcement of control principles.