

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ КАЗЕННОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«РОСТОВСКИЙ ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ МИНИСТЕРСТВА
ВНУТРЕННИХ ДЕЛ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»
(ФГКОУ ВО РЮИ МВД России)

Е.А. РЫБАЛКА

**ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ
КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В
ЦИФРОВОМ ГОСУДАРСТВЕ**

Монография

Ростов-на-Дону
2021

УДК 347.73

ББК 67.402

Р 93

Рецензенты:

доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин
Ростовского юридического института МВД России

кандидат юридических наук **А.В. Шпак**;
начальник отдела полиции № 8 УМВД России
по г. Ростову-на-Дону **А.В. Абакумов**

Рыбалка Е.А.

Р 93 Финансово-правовые аспекты контрольной деятельности в цифровом государстве: монография. – Ростов н/Д: ФГКОУ ВО РЮИ МВД России, 2021. – 88 с.

ISBN 978-5-89288-432-7

В монографии раскрыты теоретические и практические основы построения, функционирования и совершенствования контрольной деятельности в цифровом государстве, обозначены теоретические и практические вопросы контрольной деятельности, ее нормативно-правовое регулирование в условиях реализации основных мер государственной политики Российской Федерации по созданию необходимых условий для развития цифровой экономики. Монография может быть использована педагогическими работниками и сотрудниками органов внутренних дел, слушателями и курсантами образовательных организаций Министерства внутренних дел Российской Федерации.

Печатается по решению редакционно-издательского совета
ФГКОУ ВО РЮИ МВД России.

ISBN 978-5-89288-432-7

УДК 347.73

ББК 67.402

© ФГКОУ ВО РЮИ МВД России, 2021

ВВЕДЕНИЕ

Многие авторы полагают, что человечество вплотную подошло к эпохе технологической сингулярности¹. Значимым основанием к таким предположениям стали достижения цифровизации. Президент России В.В. Путин определил цифровизацию как базовое направление нового индустриального развития. По его утверждению – «это инструмент решения проблем, с которыми сталкивается страна и каждый конкретный человек»².

Масштабное и эффективное использование цифровых технологий затрагивает все сферы человеческой деятельности, в т. ч. и контроль, который должен наполниться новым содержанием, дополниться новыми инструментами, обогатиться новыми методиками и др. В обществе формируется новое цифровое мировоззрение.

Развитие цифровых технологий стало базисом формирования цифровой экономики, что, по заявлению В.В. Путина, относится к вопросам «национальной безопасности и независимости России, конкуренции отечественных компаний»³.

Размах цифровой экономики постоянно увеличивается: в 2015 г. она оценивалась в 2,3 триллиона долларов, а в 2018 г. только цифровая коммерция оценивалась уже в 20,4 млрд долларов и составляла 13,8 % всех продаж⁴. В структуре ВВП двадцати ведущих стран цифровая экономика составляет 4,1 %.

¹ Технологическая сингулярность – вероятное взрывное ускорение научно-технического прогресса, способное изменить не только общество, мораль, но и самого человека.

² URL: <https://ria.ru/20200130/1564079804.html>.

³ URL: <https://tass.ru/ekonomika/4389411>.

⁴ Запольский А.Д. Развитие человеческого капитала региона в условиях цифровизации экономики // автореф. ... дис. канд. экон. наук. Курск, 2019. С. 3.

Такое широкое использование информационных технологий создает все возможности для перехода к новой парадигме контроля на основе данных информационных систем и систем управления рисками. На III Международной научно-практической конференции «Каким должен быть контролер будущего: роль и место контроля в цифровой экономике» была отмечена необходимость создания на государственном уровне «систем безопасности с превентивным принципом действия, внедрения технологий больших данных и искусственного интеллекта в государственные и бизнес-сервисы»⁵.

Очевидно, что все виды контроля – государственный, корпоративный, общественный и др. наполняются новым содержанием. Концептуально можно сформулировать новый подход к организации контроля: формирование партнерской модели на платформе цифровых технологий, действующей в условиях полноценного правового поля. В связи с этим закономерно возникает вопрос об изменении роли основного регулятора в лице государства.

Требуется обоснованное уточненное понятийно-терминологического аппарата категории «контроль», определение его основных смысловых концепций, выделение особенностей функционирования в условиях цифровизации.

Несмотря на повсеместность проявления цифровизации данная категория раскрыта недостаточно применительно к конкретным областям человеческой деятельности, в т. ч. и к контролю.

Нормативное регулирование контроля в условиях цифровизации отстает от запросов граждан и фактически существующих технологий, что создает правовой вакуум и дополнительные риски недобросовестных действий.

⁵ Исаев Э.А. Подходы к цифровизации контроля в финансово-бюджетной сфере. С. 47.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ И НАПРАВЛЕНИЯ КОНТРОЛЯ В ЦИФРОВОМ ПРОСТРАНСТВЕ

1.1. Генезис контроля, термины и основные понятия предметной области

Одной из базовых составляющих успешного функционирования любой системы, группы, объекта и т. п. является контроль. Контроль – неотъемлемая функция управления государства, государственных и муниципальных структур, деятельности юридических лиц, субъектов бизнеса, предполагающая разностороннее его рассмотрение. Постоянное развитие функций, технологий и инструментария контроля позволит повысить эффективность и результативность деятельности контролируемого объекта.

Категория «контроль» складывается на протяжении нескольких сотен лет и постоянно изменяется, т. к. является понятием, затрагивающим многочисленные сферы деятельности.

Термин «контроль» используется в различных отраслях знаний и в наиболее общем смысле означает наблюдение над подчиненным объектом, проверку соответствия чему-либо. Контроль в соответствии со словарем С.И. Ожегова есть «проверка, а также наблюдение с целью проверки»⁶. Данное определение не единственное, но оно базовое, в соответствии с которым контроль объединяет два основных инструмента: проверку и наблюдение (мониторинг).

Как отмечалось, контроль осуществляется в большинстве сфер человеческой деятельности. Полномасштабное раскрытие данного вопроса – трудоемкий процесс, поэтому, остановимся на рассмотрении контроля в системах социаль-

⁶ Ожегов С.И. Словарь русского языка / под ред. Н.Ю. Шведовой. 15-е изд. М., 1984. С. 259.

ного управления, который, по мнению ряда ученых, представляет «важнейший вид обратной связи, по каналам которой субъекты власти получают информацию о фактическом положении дел, о выполнении решений»⁷.

Определение «контроля» дополняется, шлифуется многими авторами в широком и в узконаправленных значениях. Е.С. Халыпина полагает, что «контроль – деятельность по сопоставлению и проверке соответствия процесса функционирования объекта принятым управленческим решениям; выработка основных и при необходимости корректирующих действий»⁸.

Контроль включает в себя составляющие, представленные на рисунке 1.1, в наиболее укрупненном виде – это мониторинг подконтрольного объекта, систематизация и анализ полученной информации, реагирование на результаты анализа информации, принятия мер по предотвращению нарушений законности, определение лиц, виновных в нарушениях и привлечения их к ответственности.

Наполнение контроля, представленного на рисунке 1.1, можно дополнить такими составляющими, как идентификация рисков и этап реагирования на выявленные риски. Предпосылками такого дополнения являются появившиеся возможности, формируемые цифровыми технологиями и новые требования международных организаций по снижению рисков. Анализ рисков, а также его автоматизация на базе работы с большими данными позволяет сократить время реагирования на отклонения. Современные каналы связи дают возможность проведения дистанционного контроля. Применение дистанционных методов контроля предполагает внесение новаций в законодательство. Правительство ведет

⁷ Бахрах Д.Н., Российский Б.В., Стариков Ю.Н. Административное право: учебник для вузов. М., 2005. С. 744.

⁸ URL: <http://naukarus.com/genezis-ponyatiya-kontrol>.

работу над базовыми законопроектами, направленными на реформирование сферы надзора и контроля – это закон «Об обязательных требованиях в РФ» (законопроект № 851072-7)⁹ и законопроект «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации»¹⁰.



Рис. 1.1. Содержание контроля¹¹
В Российской Федерации государственный контроль

⁹ Проект Федерального закона «Об обязательных требованиях в РФ» (законопроект № 851072-7).

¹⁰ Проект Федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации».

¹¹ Бахрах Д.Н. Административное право. М., 2005. С. 744.

осуществляется Президентом, парламентом, органами исполнительной власти, судами, прокуратурой, уполномоченным по правам человека (рис. 1.2). Часть из представленных на рис. 1.2 форм контроля традиционна для российской правовой системы, часть реципирована извне, например, институт уполномоченных по правам.



Рис. 1.2. Система органов контроля в Российской Федерации

В России расширяет свое влияние институт уполномоченных по правам человека (омбудсменов), который можно охарактеризовать, как инструмент ограничения государственной власти. В перспективе он должен стать коммуникативной платформой для обсуждения и решения проблем

между государством и гражданами. Деятельность уполномоченных по правам человека направлена на обеспечение «гарантий государственной защиты прав и свобод граждан, их соблюдения и уважения государственными органами, органами местного самоуправления и должностными лицами»¹².

В отдельных сферах государственной деятельности помимо «контроля» встречаются близкие по смыслу понятия. В отечественной правовой системе распространение получил термин «надзор». Однако данный термин трактуется неоднозначно не только разными авторами, но и нормативными актами. Сравнение нормативных актов, регулирующих контроль и надзор за определенной деятельностью, показал, что в «57 % случаев законодатель рассматривает надзор как отдельную форму деятельности специального органа власти»¹³, в иных случаях надзор и контроль рассматриваются как синонимы. Для целей рассмотрения цифровизации контроля согласимся с мнением Д.Н. Бахраха, что «надзор – это суженный контроль»¹⁴.

Значительно проработана теория внутреннего и финансового контроля. Понятие внутреннего контроля рассмотрено не только отдельными авторами, но и закреплено в рекомендательных нормативных актах. Так, в соответствии с моделью COSO¹⁵, внутренний контроль – это «процесс, осуществляемый советом директоров, менеджментом и остальным персоналом

¹² Федеральный конституционный закон от 26.02.1997 № 1-ФКЗ «Об Уполномоченном по правам человека в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ, 03.03.1997, № 9. Ст. 1011.

¹³ Чикунов А.Ю. Соотношение понятий «контроль» и «надзор» в российской правовой системе // Молодой ученый. 2018. № 43. С. 173–178.

¹⁴ Бахрах Д.Н. Административное право: учебник для вузов. 2-е изд. М., 2005. С. 743.

¹⁵ Комитет организаций – спонсоров Комиссии Тредвея (англ. *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO*) – добровольная частная организация, создана в США и предназначена для выработки рекомендаций для менеджмента корпораций по вопросам управления, среди которых внутренний контроль, управление рисками, противодействие мошенничеству и др.

компании, предназначенный для обеспечения «разумной уверенности» касательно достижения целей в следующих категориях:

- эффективность и продуктивность операций;
- надежность финансовой отчетности;
- соблюдение законов и правил»¹⁶.

Помимо менеджеров, стандартами COSO пользуются внутренние и внешние аудиторы. В частности, крупнейшая аудиторско-консалтинговая компания PricewaterhouseCoopers (PwC,) принимала участие в разработке стандартов COSO. Значительный практический опыт использования стандартов позволяет аудиторам развивать теорию контроля. Многие определения внутреннего контроля принадлежат аудиторам. Так, С.М. Бычкова считает, что контроль – это «совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководителями организации в качестве средств для контроля эффективности хозяйственной деятельности»¹⁷. Мельник М.В. рассматривает внутренний контроль как «систему постоянного наблюдения и проверки работы организации в целях оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений, выявления отклонений и неблагоприятных ситуаций, своевременного информирования руководства для принятия решений по устранению, снижению рисков его деятельности и управлению ими»¹⁸. Определение М.В. Мельник достаточно полное и отражает основные характеристики внутреннего контроля, за исключением отсутствия возможностей, которыми его наполняет цифровизация.

По общепринятому мнению, составляющими внутрен-

¹⁶ URL: https://www.coso.org/documents/coso_ERM_.

¹⁷ Бычкова С.М., Газарян А.В. Планирование в аудите. М., 2001. С. 164.

¹⁸ Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: учебное пособие. М., 2004.

него контроля являются:

- средства контроля;
- процедуры контроля;
- контрольная среда.

Внутренний контроль – один из самых востребованных инструментов управления, как коммерческого, так и государственного секторов.

В госсекторе функционирует внутриведомственный и надведомственный контроль, а наибольший масштаб имеет контроль в финансовой сфере.

Финансовый контроль относится к наиболее динамично развивающимся направлениям контроля, основными ветвями которого стали: государственный финансовый контроль и корпоративный финансовый контроль. Как отмечалось ранее, многоуровневая система финансового контроля в России объединяет многие направления, например, аудиторский контроль, парламентский контроль, общественный контроль, ведомственный и вневедомственный контроль, административный контроль и т. п., что демонстрирует сложность, многогранность финансового контроля как вида деятельности.

Важнейшей сущностной характеристикой государственного финансового контроля выступает деятельность государственных органов как его субъектов, обладающих уникальными, только им присущими компетенциями. Такой факт предопределяет требования к организационным правилам в построении всей системы финансового контроля.

В Российской Федерации согласно Конституции (п. 5 ст. 101) создана Счетная палата – высший орган внешнего государственного аудита (контроля).

Указом Президента Российской Федерации¹⁹ «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» установлены элементы государственного контроля (рис. 1.2).



Рис. 1.3. Элементы государственного финансового контроля в Российской Федерации

Единого действующего законодательного акта, посвященного финансовому контролю, в России не принято, и это создает определенные противоречия, коллизию правовых норм и т. п. Однако еще в 2004 г. Межпарламентской Ассамблеей государств-участников СНГ принят «Модельный закон»²⁰ о государственном финансовом контроле»²¹,

¹⁹ Указ Президента РФ от 25.07.1996 № 1095 (ред. от 18.07.2001) «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации».

²⁰ Модельный закон – акт рекомендательного характера, содержащий типовые нормы и дающий нормативную ориентацию для законодательства, не является обязательным, служит нормативно-ориентирующим стандартом для законодательных органов.

²¹ Модельный закон о государственном финансовом контроле. Принят в г. Санкт-Петербурге 04.12.2004 Постановлением 24-11 на 24-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ.

содержащий ряд определений в сфере финансового контроля, которые могут быть взяты для изучения, рассмотрения положений финансового контроля. Согласно ст. 1 данного закона «Государственный финансовый контроль – это проверка соблюдения органами государственной власти и органами местного самоуправления, юридическими и физическими лицами действующего национального финансового законодательства, рациональности и эффективности использования государственных финансовых и материальных ресурсов»²².

В том же модельном законе приводится перечень методов финансового контроля, к которым отнесены:

- ревизии (комплексные проверки);
- проверки;
- обследования;
- экспертизы.

Таким образом, ревизии, проверки, обследования, экспертизы – инструменты института контроля.

Рассмотрим на первый взгляд очень близкий к контролю термин «контроллинг». Различия между контролем и контроллингом огромны, и хотя многие отождествляют эти два понятия, содержание контроллинга шире. Контроль является одним из компонентов контроллинга и ориентирован на прошлое, в то время как контроллинг ориентирован на перспективу.

По мнению А.Т. Тудор (A.T. Tudor), «в начале своего существования контроллинг отождествлялся с функцией контроля», а также из-за схожести звучания «контроллинга» и «контроля» часть специалистов отождествляют данные понятия²³.

Данный пример демонстрирует существующие противоречия в понятийном аппарате не только в России, но и в

²² Модельный закон о государственном финансовом контроле. Принят в г. Санкт-Петербурге 04.12.2004 Постановлением 24-11 на 24-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ.

²³ URL: <https://www.researchgate.net/publication/265990344>.

иных странах, необходимость устранения которых возникает постоянно т. к. процесс изменений ускоряется, вплоть до сингулярности.

Несмотря на противоречия, пробелы и иные отрицательные факторы, понятийный аппарат контроля развивается и находит свое закрепление в нормативных актах, как отдельных государств, так и в актах межгосударственных объединений.

1.2. Актуальные вопросы цифровизации на современном этапе

Начало XXI в. характеризуется в технологическом аспекте широким внедрением цифровых технологий в сочетании с иными технологиями и телекоммуникациями. Актуальные тенденции – роботизация, чат-боты, анализ больших данных, социальные сети, глобальный доступ к энциклопедической, новостной, логистической и рабочей информации – все это значительно изменило и еще изменит большинство процессов в обществе. Многие авторы пишут о «цифровом пространстве», «умных городах», «цифровом государстве» и т. п. Существует мнение, что современное государство может быть либо цифровым, либо никаким (т. е., исчезнет, как государственное образование)²⁴. Изменение технологического уклада государства и внедрение инноваций должно соответствовать тем вызовам, которые несет с собой цифровизация. Следует отметить, что масштаб проявления цифровых инноваций в разных сегментах деятельности (государственной, общественной, предпринимательской и т. д.) различный. Значительные изменения происходят в финансах, коммерции, контроле, созданы предпосылки повышения эффектив-

²⁴ URL: <https://roscongress.org/news/tsifrovoye-gosudarstvo-novye-biznes-modeli-na-volne-totalnoj-tsifrovizatsii/>.

ности взаимоотношений между государством, бизнесом и гражданами.

Сама по себе цифровизация не является и не должна являться целью. Она является фундаментальным инструментом для трансформации. На этом фундаменте основывается разработка новых бизнес-моделей как для коммерческих компаний, так и для сферы государственных услуг, разных направлений государственного и корпоративного контроля. Эффективность использования цифровых технологий зависит от многих факторов, в т. ч. от действий большинства субъектов глобальной среды.

По мнению Тарман Шанмугаратнам, «чтобы максимизировать цифровую экономику, она должна быть глобальной. Для этого нужны потоки данных и их агрегация. И это относится, в первую очередь, к международному уровню каждой экономики в отдельности. Нужна новая форма международных соглашений, потому что существующие соглашения были сделаны для физических продуктов, не для данных, не для цифровых услуг»²⁵. Большинство авторов склоняются к мнению, что цифровизацию необходимо рассматривать как «четвертую промышленную революцию». К. Шваб определяет ее как «Индустрию 4.0»²⁶.

«Цифровизация – это информатизация, направленная на повышение эффективности бизнес-процессов субъектов экономической деятельности (организаций, интегрированных структур и т. п.)»²⁷.

²⁵ URL: <https://roscongress.org/news/tsifrovoe-gosudarstvo-novye-biznes-modeli-na-volne-totalnoj-tsifrovizatsii/>.

²⁶ Шваб К. Технологии четвертой промышленной революции. М., 2019.

²⁷ Щербаков А.Г. Развитие организационно-экономического механизма функционирования высокотехнологичных предприятий при внедрении цифровых технологий (на примере предприятий оборонно-промышленного комплекса России) // автореф. дис... канд. экон. наук. М., 2019. С. 24.

Таким образом, цифровизация – это глобальный процесс с многочисленными субъектами и вытекающими положительными и отрицательными последствиями.

Одним из условий успешного овладения возможностями цифровизации является использование единой и понимаемой всеми единообразно терминологии. Лингвистическая институализация цифровизации не завершена. К данному моменту источниками новой терминологии стали:

- новые процессы, появление инновационных технологий;
- взаимопроникновение терминологических оборотов множества языков;
- рецепция зарубежных научных теорий и др.

Отсутствие правил регулирования заимствований иностранных слов провоцирует различие в обозначениях одного и того же термина, создает дополнительную сложность глобальных коммуникаций. В определенных случаях требует нормативного закрепления или иного урегулирования, формы которого могут варьироваться. При этом следует учитывать, как учитывая высокую скорость появления новых явлений, так и высокую скорость распространения их терминологического обозначения.

Даже сам термин «цифровизация» трактуется различно, часто его трактуют, как «ИТ-инструмент и технология»²⁸, что является узкой, недостаточной характеристикой данного понятия.

Достаточно часто пишут о коммерческой стороне, в рамках которой цифровизация – «это процесс перехода предприятия или целой экономической отрасли на новые модели бизнес-процессов, менеджмента и способов производства, основанных на информационных технологиях»²⁹. Некоторые

²⁸ Кулагин В., Сухаревски А., Мефферт Ю. Digital @ Scale. Настольная книга по цифровизации бизнеса. М., 2019. С. 293.

²⁹ URL: <https://www.bigdataschool.ru/wiki/%>.

авторы отмечают более масштабное влияние цифровизации на общество, в этом случае определяя ее как «повсеместное внедрение цифровых технологий в разные сферы жизни: промышленность, экономику, образование, культуру, обслуживание и т. п.»³⁰. С их мнением стоит согласиться, так как личный опыт авторов говорит, что цифровизация носит глобальный широкомасштабный характер.

По мнению практически всех авторов, цифровизация является революционным изменением, затрагивающим большинство сторон человеческой деятельности. Цифровизация, цифровая трансформация – это платформа трансформации экономической и иной общественной жизни, это кардинальная переоценка ценностей, преобразование всех аспектов корпоративной, государственной и общественной деятельности, новые риски и новые формы «мягкой силы», обновление всех бизнес-процессов, новые критические зависимости и новая инфраструктура, предъявляющая дополнительные требования к компетентности сотрудников и руководителей. Особенности цифровизации стали мобильность, сетевые эффекты и использование больших данных, принципиально новые товары и услуги, появление новых способов манипулирования и новых методов борьбы с манипуляциями, это постоянный поиск компромисса между уровнем цифрового вовлечения и приватностью.

Наиболее известен термин «цифровая экономика», который охарактеризован многими авторами и получил закрепление в документах части международных организаций. Впервые термин «цифровая экономика» озвучил Николас Негропonte в 1995 г. (Массачусетский университет).

Характеризуя дефиницию «цифровая экономика», авторы в зависимости от личных знаний и предпочтений вклю-

³⁰ URL: <https://www.gd.ru/articles/10334-tsifrovizatsiya>.

чают различные признаки. Можно выделить несколько подходов к данной дефиниции. Чаще всего трактуют как:

- деятельность (правительство России, Австралии, Г.И. Абдрахманова, К.О. Вишневский, Л.М. Гохберг и др.);
- форма экономической активности (крупнейшая аудиторско-консалтинговая компания Deloitte);
- уклад экономики (Всемирный банк).

Высказаны и иные мнения на суть цифровой экономики, при этом ее определяют как «модель взаимодействия участников экономических процессов» (М. Большев), «систему экономических, социальных и культурных отношений, с использованием цифровых ИКТ» (Всемирный банк, С. Шерстобитов), «революционную парадигму автоматизации предприятия» (Галущенко). Приведенные примеры и в совокупности не могут показать значительную палитру мнений и определенные характеристики цифровой экономики.

Наиболее цитируемым стало определение Всемирного банка: цифровая экономика – это «система экономических, социальных и культурных отношений, основанных на использовании цифровых информационно-коммуникационных технологий»³¹. Словарное значение также зафиксировано. Например, составители оксфордского словаря отмечают, что цифровой является «экономика, которая главным образом функционирует за счет цифровых технологий, особенно электронных транзакций, осуществляемых с использованием интернета»³².

Дать определение цифровой экономике сложно ввиду непрерывно изменяющихся информационно-коммуникационных технологий. Целью данной работы не является детальное рассмотрение цифровой экономики, она рассматривается в контексте развития контроля. Выделим ее основные характеристики:

³¹ URL: <https://data.gov.ru/doklad-o-mirovom-razvitii-cifrovye-dividendy-2016-obzor>.

³² URL: https://www.lexico.com/en/definition/digital_economy.

- мобильность;
- сетевые эффекты;
- анализ больших данных;
- разработка персонализированных сервисных моделей на основе таргетирования³³;
- разработка теории Коуза³⁴, основанной на концепции «пучка» прав собственности;
- возрождение финансовой сферы, как локомотива экономики на основе снижения транзакционных издержек в финансовой сфере, расширение числа инвесторов и др.

Цифровые технологии радикально изменяют возможности контроля, эффективная трансформация которого требует овладения специальной терминологией. В таблице 1.1. приведены примеры понятий цифровой экономики, которые в некоторых случаях не являются юридически закреплёнными, но они используются при характеристике контроля, его инструментов, методик и т. д.

Таблица 1.1

Примеры определений, используемых при цифровизации контроля

Понятие	Содержание понятия
Валидация цифровой записи	юридически значимое действие по подтверждению цифровых записей в реестре цифровых транзакций

³³ Термин «таргетирование» используется для обозначения государственной финансово-кредитной политики; в маркетинге – рекламный прием, когда реклама распространяется только среди лиц, заинтересованных в предложении рекламодателя.

³⁴ Р. Коуз, лауреат Нобелевской премии 1991 г.

Криптовалюта	вид цифрового финансового актива, создаваемый и учитываемый в распределенном реестре цифровых транзакций
Майнинг	предпринимательская деятельность по созданию криптовалюты и/или валидация с целью получения вознаграждения в виде криптовалюты
Смарт-контракт	договор в электронной форме, исполнение по которому совершается в автоматическом порядке посредством цифровых транзакций в распределенном реестре
Токен	вид цифрового финансового актива, выпускаемого юр лицом, ИП (эмитент) для привлечения финансирования, учитывается в реестре цифровых записей
Цифровые операционные знаки	выпуск и использование в целях организации обращения цифровых финансовых активов или совершения иных сделок, связанных с обращением цифровых финансовых активов, совокупности электронных данных (цифрового кода или обозначения), полученных по правилам таких информационных систем и не относящихся к цифровым финансовым активам
Паттерны	общее название повторяющихся закономерностей финансового или иного актива, могут быть скрытыми или визуально заметными

В таблице 1.1. приведены примеры наиболее известных понятий, применяемых при реформировании экономики цифрового типа, и нашедших применение в контроле, часть из которых закреплена нормативными актами, или получила проектное предложение. Рассмотрения перечисленных понятий недостаточно для анализа цифровизации, они являются значимыми.

Наиболее инновационным с позиций цифровизации является финансовый сектор. Процессы формирования международных рынков капитала, валют, иных финансовых инструментов стали платформой архитектуры глобальных финансов на основе цифровых технологий. Необходимость нахождения компаний на острие инноваций обусловлена высокой скоростью их распространения, расширением конкуренции до масштабов глобальной, ее резким обострением, что актуализирует скорейшую интеграцию информационных технологий в эту сферу.

В таблице 1.2. приведены примеры терминологии, используемой (предполагаемой к использованию) в практике компаний финансового сектора, работающих в цифровом пространстве и значимых при рассмотрении контроля.

Таблица 1.2.

Примеры определений, используемых в цифровой экономике, получивших распространение при трансформации финансов

Термин	Содержание термина
Большие данные (Big Data)	Специальные методы и инструменты для хранения и обработки значительных объемов структурированных или неструктурированными данных при решении задач
Оmnikanальность	Стратегия, в которой разные каналы объединяются в одну бесшовную систему. Например, получение кредита, страхование получателя кредита, страхование имущества и др. объединяются в один канал
Мультиканальность (многоканальность)	Стратегия, в которой мультиканальной клиент сам выбирает канал связи среди нескольких каналов

Таргетинг	Веб-серфинг, выявление пользователей интернета и перенаправление его на сайт рекламодателя, поставщика цифровых услуг с использованием накопленных «следов», оставленных в цифровом и физическом мире: истории кредитов, покупок, лайков, данных геолокации
Ретаргетинг	Рекламный механизм, который повторно показывает рекламу лицам, проявившим интерес при первом ее показе: переход по ссылке, получение услуг и т. п.
Роботизация процессов	Автоматизация бизнес-процессов за счет применения программных роботов
Когнитивные вычисления или искусственный интеллект	Компьютер имитирует когнитивные (познавательные) функции человека: решает проблемы и анализирует данные на «естественном языке». Совокупность оборудования и программного обеспечения, позволяет решать задачи на основе обучения без необходимости явно описывать алгоритм и цифровизовать практически все сферы деятельности

Большие данные (Big Data) – совокупность наборов данных настолько больших объемов и сложной структуры, что они не поддаются эффективному анализу с помощью методов традиционной обработки данных. Чаще всего объектом интереса Big Data являются легко наблюдаемые события, из чего и вытекает их значительный объем. Обработка, структурирование, систематизация и анализ больших массивов принципиально отличающейся неоднородной информации формирует одно из актуальных и передовых направлений развития цифрового производства – аналитики «больших данных».

Большие данные позволяют находить неожиданную информацию, которая может быть использована при организации всех видов контроля. Приведем пример: еще в 2009 г. исследователи из Google опубликовали документ, который демонстрировал распространение вспышки гриппа на осно-

ве поисковых запросов сети Интернет и исторических данных из Центров по борьбе с болезнями. Официальные отчеты Центров по борьбе с болезнями имели задержку до двух недель, поисковые же запросы такой задержки не имели. Команда Google разработала алгоритм, сравнивающий полмиллиарда поисковых запросов по сорока пяти поисковым терминам, имеющим значительную корреляцию со вспышками гриппа³⁵. При сопоставлении результатов Google и официальных данных отклонений практически не было.

Такой анализ больших данных создает дополнительные возможности осуществления мониторинга не только заболеваний в разгар эпидемий, но и контроля в неординарных ситуациях, например, при введенном режиме «самоизоляции», чрезвычайного положения, карантина и др. Новые вызовы современности требуют нестандартных форм контроля.

Сравнение подходов к традиционному анализу и анализу больших данных представлено в таблице 1.3.

Таблица 1.3.

Сравнение подходов традиционному анализу и анализу больших данных³⁶

Традиционный подход	Анализ больших данных
Постепенный анализ пакетов данных	Обработка сразу всего массива данных
Редакция и структурирование данных перед обработкой	Возможна обработка неструктурированных и разнородных (изображения, фотографии, текст, видео) данных
Поиск причинно-следственных связей между анализируемыми данными	Поиск корреляций по всем данным до получения искомой информации, выявление неявных зависимостей

³⁵ Mayer-Schönberger V., Cukier K. Big Data: A Revolution That Will Transform How We Live, Work, and Think. 2015. P. 19.

³⁶ URL: [https:// www.uplab.ru/blog/big-data-technologies/](https://www.uplab.ru/blog/big-data-technologies/).

Централизованное хранение данных	Данные могут храниться в распределенных файловых системах
Данные анализируются после сбора, обработки	Анализ и обработка больших данных в реальном времени
Визуализация результатов в виде таблиц, графиков, диаграмм	Использование специальных методов визуализации: интеллект-карта (карта мыслей, mindmap), иерархическая диаграмма (treemaps), кластерограмма и т. д.
Объемы данных для анализа от гигабайт (10^9 байт) до терабайт (10^{12} байт)	Объемы данных для анализа до эксабайт (10^{18} байт)

Иногда корреляция не объяснима, но ее также можно использовать в практических целях. Как утверждает К. Мартинов, существует устойчивая зависимость, выявленная на основе больших данных, между плохой погодой и повышенным спросом на клубнику в супермаркетах³⁷. Данный пример приведен с целью демонстрации неожиданных зависимостей, так как большие данные определяют корреляцию, а не причину тех или иных событий, фактов и т. п. Майер-Шенбергер (Mayer-Schönberger), Кукье (Cukier) утверждают, что большие данные способствуют предотвращению когнитивного искажения, когнитивного предубеждения, когда возможно установление неправильной причинно-следственной связи, основанной на интуиции³⁸.

Большие данные требуют нового парадигматического подхода, изменения в системе организации и нормативного регулирования контроля, прежде всего, в таких направлениях, как использование данных, их передача, конфиденциальность, определение ответственности при злоупотреблениях и др. Представленные в таблице 1.2 понятия являются при-

³⁷ URL: <https://www.youtube.com>.

³⁸ Mayer-Schönberger V., Cukier K. Big Data: A Revolution That Will Transform How We Live, Work, and Think. 2015. P. 21.

мерами направлений развития контроля в условиях цифровизации, которые не нашли закрепления в нормативных актах.

Пользователи социальных сетей, сервисов и других информационных технологий оставляют о себе в сети Интернет «следы», представляющие огромный массив (не всегда полностью обезличенной, но принято считать именно так) информации, которая получила название «больших пользовательских данных». Оставленные пользователями следы в юридическом плане не относятся к персональным данным и находятся в правовом вакууме, что лишает граждан пользоваться защитой при нарушении их прав, интересов и т. п. Попытки регулирования предпринимаются в Евросоюзе, но они либо носят крайне поверхностный характер (Директива 2002/58/ЕС «О конфиденциальности и электронных средствах связи» (ePrivacy Directive)), либо не решают проблему обезличенных данных (Генеральный регламент о защите персональных данных 2016/679, GDPR). Защита возможна при условии формирования надежной контрольной среды и наличии эффективных средств контроля.

В Послании Президента РФ Федеральному Собранию от 01.03.2018 намечена цель создания в России «мировых центров хранения, обработки, передачи и надежной защиты информационных массивов, так называемых больших данных»³⁹. Как справедливо отмечают О.А. Городов, М.А. Егорова «успешное и законное использование Больших данных в развитой цифровой экономике предполагает разрешение вопроса о правовом режиме обработки массивов данных»⁴⁰. Отметим, что внесен законопроект, закрепляющий право-

³⁹ Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 01.03.2018.

⁴⁰ Городов О.А., Егорова М.А. Государственное регулирование цифровой экономики // Право и цифровая экономика. № 1 (01). 2018. С. 8.

вой режим «больших пользовательских данных»⁴¹, в соответствии с которым «большие пользовательские данные – совокупность не содержащей персональных данных информации о физических лицах и (или) их поведении, не позволяющая без использования дополнительной информации и (или) дополнительной обработки определить конкретное физическое лицо, собираемой из различных источников, в том числе сети Интернет» количество которых превышает тысячу сетевых адресов»⁴². Закон не принят, что позволяет говорить о неурегулированности вопроса терминологии. Большие данные – одна из основ дальнейшего развития, как экономики, так и контроля.

Роботизация во многих контрольных процессах позволяет уменьшить трудоемкость и сфокусировать внимание на творческих интеллектуальных вопросах. В современном виде роботизация – это программное обеспечение, исполняющее задачи, которые ранее требовали как специалиста, так и компьютера. Роботизация применяется в процессах налогового, внутреннего контроля, аудита и решает следующие задачи:

- тестирование контролей в ИТ-системах;
- выполнение аналитических процедур налоговых деклараций, финансовой отчетности;
- проведение аналитики биллинговых систем;
- проверка исполнения установленных заданий, мероприятий и др.

Роботизация широко используется при формировании отчетности, ее анализе, что снижает затраты, количество ошибок и позволяет специалистам уделить больше внимания интерпретации полученных результатов.

⁴¹ Проект Федерального закона № 571124-7 «О внесении изменений в Федеральный закон «Об информации, информационных технологиях и о защите информации».

⁴² Там же.

Искусственный (машинный) интеллект (часто обозначается как «ИИ») основан на когнитивных технологиях – это совокупность оборудования и программных технологий машинного интеллекта, предназначенных для взаимодействия, рассуждения и обучения посредством поиска закономерностей в обучающей выборке, то есть таким же образом, как и человек.

Устоявшегося определения искусственного интеллекта нет. Это явление многогранно и вместе с субкомпонентами составляет значительную часть кибернетики, выполняет задачи с «интеллектом, аналогичным, равным или превосходящим уровень (интеллекта) человека»⁴³ (например, принятие решений, обнаружение объектов, распознавание речи, образов, самообучение и др.).

В вопросе искусственного интеллекта философский аспект прослеживается от поисков «средневековыми мыслителями совершенного «философского» или «первоадамова» языка, через который можно познать абсолютную истину»⁴⁴. М.Ю. Гутенев выделяет два подхода к искусственному интеллекту в современной философии: сильную и слабую версии искусственного интеллекта: «Первая предполагает, что компьютеры могут приобрести способность к рефлексивной мыслительной деятельности и к осознанию себя, пусть даже их мыслительный процесс будет происходить отлично от человеческого»⁴⁵. Слабая версия отрицает такую способность, «слабый искусственный интеллект» предназначен для решения конкретных задач или их узкого множества. Цифровая

⁴³ URL: <https://learn.g2.com/artificial-intelligence-terms>.

⁴⁴ Новая философская энциклопедия в 4-х томах. М., 2000. Т. 1–4. С. 2659.

⁴⁵ Гутенев М.Ю. Проблема искусственного интеллекта в философии XX века // Вестник Челябинской государственной академии культуры и искусств. 2012. С. 77. № 4 (32).

трансформация оказывает влияние на право, например, искусственный интеллект в начальном варианте используется в справочно-правовых системах. Искусственный интеллект, являясь многогранным, требует разделения на разные виды. Так некоторые специалисты классифицируют искусственный интеллект на:

- искусственный общий (сильный) интеллект – тип ИИ, который считается человекоподобным; его создание все еще находится на своих начальных стадиях (скорее гипотетическое существование в наши дни);

- искусственный узкий интеллект (слабый) – тип ИИ, который может сосредоточиться только на одной задаче или проблеме в данный момент времени (например, игра в го с человеком). Это существующая в настоящее время форма искусственного интеллекта. (Самая известная победа ИИ над человеческим интеллектом состоялась в 2016 г., это был матч AlphaGo – Ли Седоль по игре в го, который завершился победой AlphaGo со счетом 4:1).

По рекомендациям Всемирного банка, чтобы обеспечить всеобщий доступ к цифровым технологиям, мы «должны вкладывать средства в развитие инфраструктуры и проводить реформы, которые позволят повысить конкуренцию на рынках электросвязи, стимулировать государственно-частные партнерства и установить действенные нормы регулирования»⁴⁶.

Значительным вкладом в развитие цифровизации является формирование системы регулирования инновационных технологий на разных уровнях государственного управления, технического описания, гражданского оборота, налогового администрирования и др.

⁴⁶ URL: https://docviewer.yandex.ru/view/0/?page=7&*.

ГЛАВА 2. РЕГЛАМЕНТАЦИЯ КОНТРОЛЯ В ЦИФРОВОМ ГОСУДАРСТВЕ

2.1. Содержание контроля в условиях информатизации общества

На протяжении веков все виды контроля базировались на историческом подходе, т. е. проверялись уже свершившиеся события. Нарушения установленного порядка ведения дел, отклонения от принятых правил совершения чего-либо определялись на основе сравнения регулятивов и произошедшего факта. Современный уровень ведения бизнеса предъявляет дополнительные требования к контрольной деятельности: инвесторов больше интересует информация о существующих потенциальных рисках, увеличился спрос на прогнозную или стратегическую информацию со стороны государственных органов.

Все больше востребован предварительный, предупредительный, входной контроль. Результатом контроля должно стать решение возникающих (или проблем, которые могут возникнуть) раньше, чем, когда риски станут реальными, а проблемы необратимыми.

Цифровые технологии стали толчком к изменению контрольной деятельности, созданы предпосылки для формирования новых подходов к контролю с использованием информационных систем на основе концепции управления рисками.

Заинтересованный инвестор (акционер, участник и т. п.) предъявляет к объекту инвестиций не только требование высокой доходности, но и безопасности, составной частью обеспечения которой является действенная система контроля. Современный контроль должен эволюционировать и перейти от исторических проверок к новой модели организации и практической реализации, которая получила название риск-ориентированного подхода (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Сравнение концепций контроля: исторической и риск-ориентированной

Традиционный подход к контролю включает такие этапы, как обнаружение нарушения и осуществление санкций, предусмотренных за такое нарушение. Некоторое время на контроль возлагалась профилактическая функция, когда вместе с обнаружением отклонений, нарушений и т. п. предлагались меры для предотвращения аналогичных правонарушений в будущем.

Риск-ориентированный подход к организации контроля предполагает превентивность контрольных действий и предупреждение проявления рисков в деятельности корпорации. Прогрессивная модель проактивного контроля в общем виде включает три этапа:

- мониторинг контрольной среды по выявлению рисков;
- оценка и анализ рисков;
- выявление отклонений, нарушений, мошенничеств и др.

Концепция риск-ориентированного подхода становится приоритетной во всех направлениях контрольной деятельности: государственном контроле, ревизии, аудите и т. п.

Использование цифровых технологий предполагает возможность совмещения объектов контроля с контрольными механизмами. Непрерывный контроль позволяет своевременно выявлять отклонения от установленных законодательством норм или принятых в конкретном обществе, корпорации правил. Такая технология контроля позволяет реагировать на «возникающие риски, не позволяя выполнять действия, ведущие к нарушениям, либо предупреждая о возможности совершения нарушения»⁴⁷.

Современные средства автоматизации допускают возможность построения системы управления, содержащую элементы контроля. В этом случае при принятии решений уже каждое действие определено, проверено на соответствие заданным параметрам и подтверждено в автоматическом режиме.

Для интеграции контролируемых систем в бизнес-процессы подходят существующие и перспективные цифровые технологии. На их основе создаются конкретные инструменты, например:

- RFID-метки – это миниатюрные устройства для дистанционного цифрового определения (идентификации) объектов, промаркированных подобной меткой, при помощи радиочастотного канала связи;

- штриховые коды – приспособленные для конвейерного производства оптические метки, содержащие информацию (как правило, крайне небольшого объема) об объекте, к которому привязаны;

- QR-коды – вид матричных штриховых кодов, допускающий бесконтактное считывание, и отличающийся сравнительно большим объемом запаасаемой информации;

- IoT-датчики – датчики «интернета вещей», т. е. физические устройства, предназначенные для мониторинга и передачи разнообразных показаний датчиков (от освещенности в

⁴⁷ URL: <http://bujet.ru/article/376994.php>.

помещении или состояния сигнализации до потокового видео) в реальном времени через беспроводные каналы связи.

Для моделирования и оценки рисков в редких ситуациях применяются более сложные и даже комплексные технологии, например, «цифровой двойник» – «развивающийся цифровой профиль исторического и текущего поведения физического объекта или процесса»⁴⁸ и др. Перспективным направлением считается также технология дополненной реальности.

RFID-метки, штриховые коды, цифровые двойники, математические модели и иные инструменты позволяют достичь нового уровня корпоративного контроля, что представлено на рисунке 2.2.



Рис. 2.2. Преимущества контроля при использовании цифровых технологий

⁴⁸ Кокорев Д., Юрин А. Цифровые двойники: понятие, типы и преимущества для бизнеса // COLLOQUIUM-JOURNAL. 2019. № 10-2 (34). С. 102.

Использование цифровизации в организации и проведении контроля создает дополнительные риски потери информации, совершения противоправных действий, создаются принципиально новые механизмы подготовки, совершения и сокрытия преступлений, иных незаконных действий. Причем, масштаб и урон от этих преступлений огромный, преступления могут тиражироваться и иметь массовый характер.

В середине 2017 г. массовое распространение вредоносной программы WannaCry блокировало работу множества организаций по всему миру: больниц, аэропортов, банков, заводов и др. В частности, в ряде британских госпиталей было отложено выполнение назначенных медицинских процедур, обследований и срочных операций. В России в мае 2017 г. были атакованы ряд министерств и телекоммуникационных компаний, в июне того же года вирус-вымогатель Petya атаковал нефтяные компании «Роснефть», «Башнефть», и др. На Украине данный вирус заразил системы управления «Ощадбанка», «Укргазбанка»⁴⁹ и многих других. Кибератаки вредоносной программы также произошли в Великобритании, Германии, Дании, США.

Так как цифровизация вместе с благами несет и значительные риски потери информации, необходимо принимать меры к ее защите. Полезные действия по распространению лучшего опыта организации контроля могут осуществляться, например, с использованием бенчмаркинга, который является одним из востребованных инструментов развития корпоративного контроля. Отечественные руководители считают, что риски потери информации являются значительными и 37 % из них готовы отказаться от внедрения лучшей практики контроля. Готовы предоставлять информацию только 56 % опрошенных и только при ограничениях ее использования⁵⁰.

⁴⁹ URL: <https://tass.ru/ekonomika/4369892>.

⁵⁰ Кузнецова Л.Н. Совершенствование бухгалтерского учета с применением инструментария бенчмаркинга: монография. Ростов н/Д, 2012. С. 163.

Кузнецовой Л.Н. предложен специальный протокол обмена информацией на основе решения криптографической задачи с нулевым разглашением⁵¹.

Цифровые технологии позволяют выстроить не только систему непрерывного мониторинга работы, но и обеспечить равные возможности заинтересованных лиц к результатам мониторинга, иным результатам контрольных процедур, независимо от различий между ними, не создающих преимуществ, обеспеченных законодательством.

Использование цифровых технологий при организации и проведении контроля позволит обеспечивать его непрерывность, максимальный охват и прозрачность всей деятельности объектов контроля, а также прозрачность полученных результатов. Как следствие, этот подход снизит нагрузку на объект контроля и обеспечит оперативное реагирование на риски реализации нарушений.

2.2. Нормативно-правовая регламентация контроля в условиях цифровизации

Регуляторы всех видов контроля активно формировали правовую базу, которая стала достаточно обширной, но в результате бурного роста цифровизации образовался разрыв между фактическим и регуляторным состоянием цифровых технологий.

Россия включена в основные глобальные мирохозяйственные связи, которые постоянно развиваются, а в некоторых из них Российская Федерация играет центральную роль, например, в Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС). Так как Россия входит в «Группу двадцати» (G 20), при формировании национального правового поля законодатель обязан учитывать обязательства, взятые в рамках данного объеди-

⁵¹ Кузнецова Л.Н. Совершенствование бухгалтерского учета на основе бенчмаркинга с минимальным разглашением информации // Terra economicus. 2011. Том 9. № 4. Ч. 3. С. 124–127.

нения. Понимая доминирующую роль в развитии большинства процессов информационных технологий, в т. ч. в рамках ЕАС, для эффективной работы которого сформулированы принципы информационного взаимодействия и осуществляется координации «создания и развития интегрированной информационной системы»⁵².

Осознавая значимость внедрения и использования информационных технологий, указами Президента Российской Федерации закреплены основные направления развития цифровых технологий, наиболее значимыми из которых являются следующие:

- Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 гг.⁵³;
- Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации⁵⁴;
- Стратегия национальной безопасности Российской Федерации⁵⁵;
- Доктрина информационной безопасности Российской Федерации⁵⁶;
- Паспорт национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации»⁵⁷ и др.

⁵² Протокол об информационно-коммуникационных технологиях и информационном взаимодействии в рамках Евразийского Экономического Союза, приложение № 3 к Договору о ЕАС ст. 1

⁵³ Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 гг., утв. Указом Президента Российской Федерации от 09.05.2017 № 203.

⁵⁴ Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации, утв. Указом Президента Российской Федерации от 01.12.2016 № 642.

⁵⁵ Стратегия национальной безопасности Российской Федерации, утв. Указом Президента Российской Федерации от 31.12.2015 № 683.

⁵⁶ Доктрина информационной безопасности Российской Федерации, утв. Указом Президента Российской Федерации от 05.12.2016 № 646.

⁵⁷ Паспорт национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации», утв. Президиумом Совета при Президенте Российской Федерации по стратегическому развитию и национальным проектам 24 декабря 2018 года.

– Указ Президента РФ «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года»⁵⁸.

Указанные документы стратегического планирования определяют широкий спектр актуальных задач, связанных с развитием экономики нового технологического поколения и форсированной цифровизацией государственного управления, включающей цифровизацию финансового контроля. Рассмотрим наиболее важный документ – «Стратегию развития информационного общества», которую можно определить как политический документ, устанавливающий цели и закрепляющий конкретные действия по реализации внутренней и внешней политики государства в сфере информационно-коммуникационных технологий.

Стратегией сформулированы национальные государственные интересы в «цифровом мире» и определены принципы развития России в условиях усиливающейся цифровизации (таблица 2.1).

Таблица 2.1.

**Национальные интересы и принципы развития России
в условиях цифровизации**

Характеристика	Конкретизация характеристики
Национальные интересы	– развитие человеческого потенциала; – обеспечение безопасности граждан и государства; – повышение роли России в мировом гуманитарном и культурном пространстве; – усиление взаимодействия граждан и организаций, органов государственной власти и местного самоуправления; – повышение эффективности государственного управления, развитие экономики и социальной сферы; – формирование цифровой экономики

⁵⁸ Указ Президента РФ «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024» года от 07.05.2018 № 204 (ред. от 19.07.2018).

Принципы развития	– соблюдение прав граждан на доступ к информации и «свободу выбора средств получения знаний при работе с информацией»; – сохранение действующих форм получения товаров и услуг; – соблюдение «законности и разумной достаточности» при организации работы с информацией о гражданах и юридических лицах; – защита законных интересов граждан в информационной сфере»
-------------------	---

При реформировании контроля одной из целей нормативного регулирования является формирование новой регуляторной среды, обеспечивающей «благоприятный правовой режим для возникновения и развития современных технологий, а также для осуществления деятельности, связанной с их использованием в цифровой экономике»⁵⁹. Решение поставленных задач предполагает системное регулирование, затрагивающее различные отрасли права. Рассмотрим решения ЕАЭС по созданию и развитию единой интегрированной информационной системы (таблица 2.2).

Таблица 2.2.

Основные вопросы и задачи создания интегрированной информационной системы ЕАЭС

Вопросы	Характеристика
Основные вопросы регулирования в рамках ЕАЭС	– таможенно-тарифное и нетарифное регулирование; валютная политика; – интеллектуальная собственность; - финансовые рынки (банковская сфера, сфера страхования, валютный рынок, рынок ценных бумаг); - обеспечение деятельности органов Союза; – иные вопросы в пределах полномочий Союза, включаемые в область охвата интегрированной системы по мере ее развития

⁵⁹ URL: <https://urfac.ru/?p=725>.

Основные задачи	создание и ведение на основе унификации единой системы нормативно-справочной информации Союза; – создание интегрированной информационной структуры межгосударственного обмена данными и электронными документами в рамках Союза; создание общих для государств-членов информационных ресурсов и обеспечение доступа к ним; – обеспечение информационного взаимодействия, информационного обеспечения уполномоченных органов, осуществляющих государственный контроль; создание общей инфраструктуры документирования информации в электронном виде.
-----------------	---

Сгруппированные в таблице 2.2 вопросы должны учитываться при формировании правовых норм, регламентирующих организацию и проведение контроля в Российской Федерации. Объективно возникла необходимость пересмотра значительного количества нормативных актов, регламентирующих разные отрасли права, на которые оказала влияние цифровизация. Для устранения возникшего разрыва созданы специальные организации:

- Центр компетенций по нормативному регулированию цифровой среды ;
- рабочая группа АНО «Цифровая экономика»;
- Министерства экономического развития и цифрового развития, связи и массовых коммуникаций, в частности департамент правовых основ цифровой экономики и 11 Федеральных органов исполнительной власти;
- Президиум правкомиссии по ИТ;
- Администрация Президента и палаты Федерального собрания.

В рамках реализации проекта «Нормативное регулирование цифровой среды» департамент правовых основ цифровой экономики координирует деятельность и инициирует проекты законов. Результаты разработки и принятия специальных нормативных актов систематизированы в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

Принятые нормативные акты, регламентирующие процессы цифровизации в России

Нормативный акт	Основные новации в области цифровизации
Федеральный закон от 18.03.2019 г. № 34-ФЗ	Закреплен правовой статус самоисполняемых контрактов («смарт-контрактов») и введено понятие цифровых прав
Федеральный закон от 02.08.2019 г. № 259-ФЗ	Определен порядок привлечения инвестиций с использованием краудфандинговых платформ
Федеральный закон от 27.12.2019 г. № 478-ФЗ	Введена «реестровая» модель предоставления государственных услуг в сфере лицензирования
Федеральный закон от 27.12.2019 г. № 496-ФЗ	Закреплены правила оформления результатов работ (услуг) в области обеспечения единства измерений
Федеральный закон от 27.12.2019 г. № 476-ФЗ	Значительно изменено регулирование деятельности удостоверяющих центров, введен институт доверенной третьей стороны, предусмотрена возможность использования «облачной» электронной подписи
Федеральный закон от 27.12.2019 г. № 480-ФЗ	Закреплены нормы, предусматривающие использование цифровых технологий, и право на биометрическую идентификацию при оказании нотариальных услуг
Федеральный закон от 16.12.2019 г. № 439-ФЗ	Предусмотрен переход от трудовых книжек на бумажных носителях к учету предусмотренных данных в электронной форме
Федеральный закон от 15.04.2019 г. № 63-ФЗ	Установлены льготы по НДС в случаях экспорта IT-услуг

Продолжается работа над Концепцией регулирования технологий искусственного интеллекта и робототехники, в которой должны найти свое закрепление правила ответственного обращения с системами на основе технологий искусственного интеллекта. Одновременно должны быть урегулированы вопросы создания условий для бурного роста и

одновременных ограничений распространения негативных последствий такого роста.

Минэкономразвития РФ предложил законопроект «Об экспериментальных правовых режимах в сфере цифровых инноваций», который стал ответом на отставание фактически работающих цифровых технологий от их регламентации. Законопроект регламентирует принципы и критерии допустимости введения экспериментальных режимов для апробации инновационных продуктов в целях их ускоренного внедрения на рынок. Эксперименты возможны только в отраслях, определенных законом. В настоящее время предполагается распространение таких правовых режимов в электронном обучении, новых технологиях на финансовом рынке и др. Законопроект об экспериментальных правовых режимах получил распространенное название «регуляторных песочниц».

Планируется, что с использованием режима регуляторных песочниц будут испытаны беспилотные автомобили и финансовые блокчейн-проекты.

Центр компетенций по нормативному регулированию цифровой среды, созданный в Сколково, работает в следующих направлениях:

- цифровая среда доверия;
- оборот данных;
- финансовые технологии;
- стандартизация;
- отчетность и контрольно-надзорная деятельность;
- совершенствование нормотворчества и государственного управления;
- отраслевое регулирование;
- электронный гражданский оборот;
- защита интеллектуальной собственности;
- налогообложение;

- судопроизводство и нотариат;
- интеграция с ЕАЭС;
- национальная система управления данными.

Как видно из приведенного перечня размах направлений исследований обширный, но отсутствует единый системообразующий акт в области регламентации цифровизации, который, скорее всего, должен создавать основы для формирования иных актов. Отсутствие такого акта связано с факторами: стремительное обновление самих технологий, их разнообразие, недостаток опыта в регламентации таких процессов, недостаток технического регулирования в виде технических регламентов, на которые можно опереться. Впоследствии регуляторное воздействие может завершиться кодификацией.

Как всегда при больших трансформациях, следующий наиболее сложный шаг после утверждения технических регламентов – это создание механизмов и правовых норм функционирования этих механизмов с целью обеспечения реформы.

Новации отечественного законодательства обязаны строиться на основе Конституции, в первой статье которой закреплено демократическое правовое устройство государства, что предполагает учет и баланс интересов общества в целом и каждого отдельного гражданина. Указами Президента РФ для Правительства РФ поставлена задача создания «системы правового регулирования цифровой экономики, основанного на гибком подходе в каждой сфере, а также внедрение гражданского оборота на базе цифровых технологий»⁶⁰. Срок исполнения данной задачи определен 2024 годом.

⁶⁰ Указ Президента РФ от 07.05.2018 № 204 (ред. от 19.07.2018) «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года».

В соответствии с Указами Президента РФ Правительству РФ совместно с органами государственной власти поручено решение следующих задач:

- создание глобальной конкурентоспособной инфраструктуры передачи, обработки и хранения данных на основе отечественных разработок;
- обеспечение подготовки высококвалифицированных кадров для цифровой экономики;
- обеспечение информационной безопасности при передаче, обработке и хранении данных, гарантирующей защиту интересов личности, бизнеса и государства;
- внедрение цифровых технологий и платформенных решений в сферах государственного управления и оказания государственных услуг, в том числе, в интересах населения и субъектов малого и среднего предпринимательства, включая индивидуальных предпринимателей;
- преобразование приоритетных отраслей экономики и социальной сферы, включая финансовые услуги, посредством внедрения цифровых технологий и платформенных решений и др.⁶¹.

Так как цифровая экономика основывается на информации, большом количестве данных, она неразрывно связана с защитой информации. В России на протяжении ряда лет последовательно формируется законодательство о защите информации, без которого невозможно развитие цифровой экономики. Базовым законом является закон «Об информации, информационных технологиях и защите информации»⁶².

⁶¹ Указ Президента РФ от 07.05.2018 № 204 (ред. от 19.07.2018) «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года».

⁶² Федеральный закон «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» от 27.07.2006 № 149-ФЗ (последняя редакция). 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ.

Также вопрос защиты информации базируется на иных федеральных законах и защите информации, международных договорах Российской Федерации. Защита информации представляет собой «принятие правовых, организационных и технических мер, направленных на:

- обеспечение защиты информации от неправомерного доступа, уничтожения, модифицирования, блокирования, копирования, предоставления, распространения, а также от иных неправомерных действий в отношении такой информации;
- соблюдение конфиденциальности информации ограниченного доступа;
- реализацию права на доступ к информации»⁶³.

Реализация многочисленных задач, сформулированных в Указах Президента РФ, потребовали принятия стратегий развития в профессиональной среде. Так, Приказом Генпрокуратуры России от 14.09.2017 № 627 утверждена Концепция цифровой трансформации органов и организаций прокуратуры до 2025 года⁶⁴ (данная концепция значима при организации контрольной деятельности).

Цели, сформулированные в Концепции цифровой трансформации органов и организаций прокуратуры, многочисленные: приоритет использования в работе органов прокуратуры данных в цифровой форме, что позволит оптимизировать деятельность, создаст предпосылки для электронного взаимодействия с гражданами, госорганами. Исполнения полномочий органами прокуратуры с использо-

⁶³ Федеральный закон «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» от 27.07.2006 № 149-ФЗ (последняя редакция). 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ.

⁶⁴ Приказ Генпрокуратуры России от 14.09.2017 № 627 «Об утверждении Концепции цифровой трансформации органов и организаций прокуратуры до 2025 года» (вместе с «Концепцией цифровой трансформации органов и организаций прокуратуры Российской Федерации до 2025 года»).

ванием цифровых технологий требует создания методической и технологической основы для формирования и развития компетенций сотрудников органов прокуратуры в области реализации своих полномочий в условиях цифровой экономики.

Принятие аналогичной концепции в деятельности правоохранительных органов станет шагом в развитии цифрового общества.

ГЛАВА 3. ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В ЦИФРОВОМ ГОСУДАРСТВЕ

3.1. Трансформация деятельности контрольных органов в условиях цифровизации

Система финансового контроля базируется на значительном количестве элементов, что создает ее многомерность. Иерархически финансовый контроль является частью общей системы контроля. По мере своего развития разделился на несколько ветвей, основными из которых являются: государственный и корпоративный финансовый контроль. В настоящее время в стране формируется сложная система финансового контроля, объединяющая многие направления контроля, например, аудиторский контроль, парламентский контроль, общественный контроль, ведомственный и вневедомственный контроль, административный контроль и т. п., что демонстрирует сложность, многогранность финансового контроля как вида деятельности.

Важнейшей сущностной характеристикой государственного финансового контроля выступает деятельность государственных органов как его субъектов, обладающих уникальными, только им присущими компетенциями. Такой факт предопределяет требования к организационным правилам в построении системы финансового контроля в целом и его отдельным направлениям в частности.

Как отмечает большинство авторов, элементы финансового контроля зародились в древности в разных функциях. В России государственный финансовый контроль формировался, как система во времена Петра I: был учрежден приказ Счетного дела, трансформировавшийся впоследствии в Счетный приказ. Министерство финансов было учреждено 8 сентября 1802 г. Контрольные органы трансформировались непрерывно: в 1802 г. было образовано Министерство финансов, в 1811 г. создано Главное управление ревизии государственных счетов и т. д. Реформы М.М. Сперанского⁶⁵

⁶⁵ Граф М.С. Сперанский возглавил реформаторскую деятельность в России в начале XIX в. работой по кодификации законодательства, заложив основы теоретического правоведения в России.

сформировала независимость государственного финансового контроля. Деятельность В.А. Татаринова⁶⁶ способствовала построению двухуровневой системы финансового контроля: центрального аппарата и контрольных органов на местах.

Наиболее масштабный размах государственный финансовый контроль получил в советский период, в который была создана структура органов финансового контроля.

В Российской Федерации согласно Конституции (п. 5 ст. 101) создана Счетная палата – высший орган внешнего государственного аудита (контроля).

Указом Президента Российской Федерации⁶⁷ «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» установлены элементы государственного контроля (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Элементы государственного финансового контроля в Российской Федерации

⁶⁶ Татаринов В.А. – государственный деятель, один из проводников александровских реформ в целом и финансовой реформы в частности. Исправляющий должность государственного контролера 01.01.1863–19.04.1864 г.), Государственный контролер России (1864–1871).

⁶⁷ Указ Президента РФ от 25.07.1996 № 1095 (ред. от 18.07.2001) «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации».

Единого действующего нормативного акта, посвященного финансовому контролю, в России не принято, в результате чего возникают коллизии правовых норм и др. Вместе с тем более пятнадцати лет назад Межпарламентской Ассамблеей государств-участников СНГ принят «Модельный закон⁶⁸ о государственном финансовом контроле»⁶⁹, который содержит ряд фундаментальных положений в сфере финансового контроля. Согласно ст. 1 данного закона «Государственный финансовый контроль – это проверка соблюдения органами государственной власти и органами местного самоуправления, юридическими и физическими лицами действующего национального финансового законодательства, рациональности и эффективности использования государственных финансовых и материальных ресурсов»⁷⁰.

Существуют разные авторские определения финансового контроля, одним из наиболее сбалансированных следует признать трактовку Е.В. Поролло, как комплексной и целенаправленной системы «экономико-правовых действий органов власти и управления, базирующихся на положениях законодательства и направленных на достижение оптимальных качественных показателей развития общества»⁷¹. Финансовый контроль можно рассматривать, как реализацию «контрольной функции финансов»⁷².

⁶⁸ Модельный закон – акт рекомендательного характера, содержащий типовые нормы и дающий нормативную ориентацию для законодательства, не является обязательным, служит нормативно-ориентирующим стандартом для законодательных органов.

⁶⁹ Модельный закон о государственном финансовом контроле. Принят в г. Санкт-Петербурге 04.12.2004 Постановлением 24–11 на 24-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ.

⁷⁰ Там же.

⁷¹ Поролло Е.В. Теоретико-методологические проблемы организации системы государственного финансового контроля // Государственный контроль 1811–2011. Сборник научных трудов, посвященный 200-летию государственного контроля. Курск, Москва, 2011. С. 205.

⁷² Рыбалка Е.А. Финансовое право. Ростов н/Д, 2017. С. 23.

Последние двадцать лет регуляторная функция контроля активно реализовывалась, разработаны многие нормативные акты, вместе с тем нормативная база финансового контроля не является законченной и системной.

Формирование налоговой системы осуществлялось без учета бурного развития цифровых технологий, как впрочем, и в иных отраслях. Повсеместное внедрение цифровизации создало предпосылки использования цифровых технологий в процесс финансового контроля, что повлекло изменения технической оснащенности, нормативного регулирования, организационных преобразований. При разработке регламентов должны быть учтены мировые тренды, чтобы не допустить бегства капиталов, перенос производства, иной деятельности в другие страны. Проследим изменения финансового контроля, связанные с использованием цифровых технологий на отдельных направлениях.

Экономика России с различными темпами роста развивалась на протяжении многих лет. Растет и объем государственных закупок, который превысил шесть триллионов рублей, что повышает актуальность нормативного регулирования данного вопроса.

Среди положительных тенденций выделим обновление законодательства, в частности изменения закона «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» № 223-ФЗ и закона «О контрактной системе в сфере закупок» № 44-ФЗ. Внесенные изменения должны повысить качество поставляемой по госзаказу продукции и одновременно защитить интересы государства, бизнеса от действий недобросовестных поставщиков.

Государственные закупки с использованием портала «Goszakaz.ru» можно признать одним из проектов, при реализации которого наиболее масштабно реализуются цифровые технологии. Цель проекта Goszakaz.ru – предоставить

максимум возможностей для успешного участия в государственных электронных аукционах, формировании электронного бюджета и т. п.

Однако цифровизация закупок – это не только использование портала, но и технология «Блокчейн». В закупках с помощью этой технологии появляются возможности для контроля цепочки поставок, сохранности данных и снижения стоимости электронной транзакции между продавцом и покупателем. Вместе с блокчейном в контрактах возможно использование функции «доверительного платежа» при получении подтверждения о поставке товара в точку заказа.

Существует явный разрыв между скоростью адаптации цифровых технологий и их регулирования. Правительствам следует принять политику, которая позволит максимально повысить сопутствующий эффект цифровизации.

Реализуя принцип прозрачности повышения качества финансового менеджмента в секторе государственного управления на практике, законодателем была разработана и утверждена Концепция создания и развития государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет»⁷³.

Повышение прозрачности информации в бюджетной сфере предусмотрено рекомендациями Международного валютного фонда. Так, Кодекс надлежащей практики по обеспечению прозрачности в денежно-кредитной и финансовой политике: декларация принципов⁷⁴ содержит рекомендации

⁷³ Концепция создания и развития государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет», утв. распоряжением Правительства РФ от 20 июля 2011 г. № 1275-р.

⁷⁴ Кодекс надлежащей практики по обеспечению прозрачности в денежно-кредитной и финансовой политике: декларация принципов. (Принят 26.09.1999 Временным комитетом Международного валютного фонда).

по повышению прозрачности с использованием «принципов понятности, доступности и своевременности».

Российская Концепция развития системы «Электронный бюджет» сформирована на основе отечественного опыта и опыта зарубежных стран (Великобритании, США, Франции, Канады и др.). При разработке Концепции учитывались, кроме уже упоминаемых целей прозрачности, открытости, повышения качества управления, такие факторы, как:

- улучшение подотчетности деятельности органов государственной власти и органов местного самоуправления;
- построение в системе общественных финансов единого информационного пространства;
- активное использование современных цифровых технологий.

При создании системы «Электронный бюджет» были поставлены и за несколько лет функционирования в большинстве решены полностью или частично определенные задачи. Среди уже реализованных задач можно выделить следующие:

- повышена доступность информации о финансовой деятельности и финансовом состоянии публично-правовых образований, об их активах и обязательствах;
- созданы возможности мониторинга результатов и качества осуществления государственных программ;
- открытое размещение информации о выполнении плановых показателей организаций сектора государственного управления в сфере управления общественными финансами и др.

Часть поставленных задач решена частично и они продублированы или расширены в иных нормативных актах, среди таких задач отметим следующие:

- интеграция процессов составления и исполнения бюджетов, ведения бухгалтерского учета, формирование регламентированной отчетности публично-правовых образований;
- «усиление взаимосвязи бюджетного процесса и процедур планирования закупок товаров, работ и услуг для нужд публично-правовых образований, размещения заказов на их

поставку и выполнения государственных (муниципальных) контрактов, заключаемых по итогам размещения заказов»⁷⁵ и др.

Определенные задачи, зафиксированные в Концепции, могут быть решены только во взаимосвязи с иными системами, функционирующими в государстве, основанном на цифровой экономике.

В настоящее время система «Электронный бюджет» представляет собой единый информационный портал бюджетной системы страны, обязательность ее функционирования закреплена Бюджетным кодексом (ст. 241.2). Бюджетная система России относится к основным инструментам, гарантирующим исполнение финансовых обязательств страны, ее суверенитет. Публичность, прозрачность исполнения бюджета усиливает финансовый контроль.

Система «Электронный бюджет» объединяет несколько составляющих: кроме единого портала работают ее сервисные и централизованные подсистемы. Основные элементы системы представлены на рисунке 3.2.



Рис. 3.2. Элементы системы «Электронный бюджет»

⁷⁵ Распоряжение Правительства РФ от 31.01.2019 № 117-р «Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019–2024 гг.».

На протяжении нескольких лет Концепция создания и развития государственной интегрированной информационной системы управления общественными финансами «Электронный бюджет» реализовывалась, корректировалась, дополнялась, в целом задача формирования системы была решена. Такое решение не может быть абсолютным, так как по мере достижения результатов ожидания по их улучшению усиливаются. Изначально были поставлены целевые показатели разработки системы:

- интегральный показатель прозрачности информации о государственных финансах – более 70 баллов;
- электронный документооборот в общем объеме должен составлять не менее 70 процентов;
- сократить время обработки документации организаций госсектора на 30 %, сроки формирования отчетности федеральных организаций сектора государственного управления в 1,5 раза и др.

Как видно из приведенных показателей, они имеют потенциал роста, по мере продвижения в цифровизации, будут изменяться и в количественном отношении (например, сокращение времени обработки информации) и в направлении качества (прозрачность, аналитичность информации, возможно применение инфографики и т. п.).

Вся информация должна размещаться в режиме реального времени на едином портале бюджетной системы (www.budget.gov.ru).

Несколько лет в России на федеральном, региональном и местном уровнях формируется и размещается для ознакомления «Бюджет для граждан». Размещение информации в упрощенном визуализированном виде способствует повышению финансовой грамотности российских граждан, закрепляет практику открытости бюджетов. Среди стран определяется Индекс открытости бюджета (Open Budget Index); по информации Аналитического центра при Правительстве

РФ Россия входит в первую десятку передовых стран (результат 2012 г. 74 балла из 100)⁷⁶.

В Ростове-на-Дону, как и в иных муниципальных образованиях, на официальном сайте⁷⁷ размещена информация для граждан о доходах, расходах, источниках финансирования дефицита бюджета.

Доходы

20 % исполнение
6 740 164 ₽



Рис. 3.3. Доходы муниципального бюджета г. Ростова-на-Дону⁷⁸

На рисунке 3.3 продемонстрированы с использованием средств визуализации поступления доходов муниципального бюджета г. Ростова-на-Дону за текущий и четыре предшествующих года. Такая прозрачность усиливает общественный контроль за формированием бюджета.

На рисунке 3.4 аналогично демонстрируются расходы бюджета муниципального образования на 05.04.2019 г.

Расходы

16 % исполнение
5 592 502 ₽

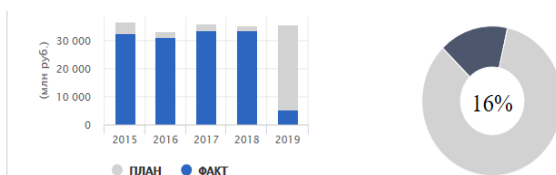


Рис. 3.4. Расходы муниципального бюджета г. Ростова-на-Дону

⁷⁶ Официальный сайт Аналитического центра при Правительстве РФ // URL: <http://ac.gov.ru/projects/02429>.

⁷⁷ Там же.

⁷⁸ Там же.

Публикуемая информация не сводится к раскрытию данных о доходах и расходах, например, представлены источники финансирования дефицита бюджета (рис. 3.5).

Источники финансирования дефицита бюджета

989 профицит
млн руб.

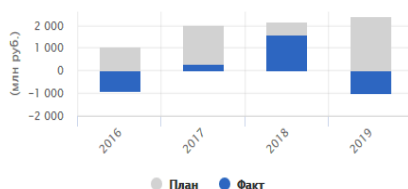


Рис. 3.5. Источники финансирования дефицита муниципального бюджета г. Ростова-на-Дону в 2019 г.⁷⁹

В нескольких регионах апробируется новый проект «Бюджетный калькулятор для граждан», основной целью которого является установление взаимодействия между гражданами и органами власти, повышение уровня финансовой грамотности, формирование гражданского общества.

Как отмечалось, система «Электронный бюджет» имеет в своей структуре подсистемы, некоторые из которых носят закрытый характер.

Краткие выводы: реализуемая в России система «Электронный бюджет» позволяет улучшить прозрачность публикуемых сведений, что повышает надежность и эффективность финансового контроля. Однократность ввода информации способствует эффективности информационного обмена, снижению ошибок и иных искажений в системе, улучшению взаимодействия между всеми субъектами бюджетного процесса, гражданами, юридическими лицами.

⁷⁹ URL: <http://mukazna.rostov-gorod.ru:22281/budget>.

3.2. Налоговый контроль в цифровой среде

Финансовый контроль включает в себя различные направления контроля. Налоговый контроль – это часть финансового контроля и обязательный элемент налогового администрирования. Эффективное функционирование налоговой системы невозможно без четкой, работающей системы налогового контроля. Так как налоговый контроль встроен в общую систему контроля, при его цифровизации должны быть учтены общие подходы, принципы, правила, технологии и т. п. В то же время налоговый контроль имеет свои отличные характеристики, что должно быть учтено при его развитии.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, плательщиков страховых взносов проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных НК РФ (ст. 82).

В широком понимании налоговый контроль опирается на два положения – это «элемент государственного управления экономикой» и «особая деятельность по исполнению налогового законодательства»⁸⁰.

Среди особенностей налогового контроля следует выделить более узкую область использования (в сравнении с государственным финансовым контролем), которая затрагивает только налоговые отношения.

Формы налогового контроля предусмотрены законодательно и реализуются процедурно-процессуальной деятельностью налоговых, таможенных и иных уполномоченных органов. К формам налогового контроля относятся:

⁸⁰ Поролло Е.В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения. М., 1996. С. 6–7.

- камеральные и выездные проверки (ст. 82, 87 НК РФ);
- проверки, анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности, в необходимых случаях данных налогового, бухгалтерского, производственного учета (ст. 82, 105.6–105.8 и др.);
- получение письменных объяснений от налогоплательщиков, налоговых агентов, иных лиц (ст. 82 НК РФ);
- физический осмотр территорий, на которых осуществляется производство, реализация товаров, услуг с целью получения дохода (прибыли) и т. п. (ст. 82 НК РФ);
- налоговый мониторинг (п. 1 ст. 82 НК РФ).

Практически все формы налогового контроля могут совершенствоваться с использованием цифровизации: применение программного обеспечения, электронно-цифровых подписей, улучшение коммуникаций, осмотр с удаленным доступом и др.

Наиболее распространенными формами налогового контроля являются камеральные и выездные проверки. Камеральные проверки могут проводиться в отношении неограниченного круга лиц налоговыми органами по месту нахождения налогового органа. Камеральные проверки проводятся регулярно уполномоченными должностными лицами. При необходимости в дополнительной информации налоговые органы могут ее запросить у налогоплательщика.

Выездные налоговые проверки – наиболее эффективная форма налогового контроля. Около 70 % доначислений неуплаченных налогов и штрафных санкций производятся налоговыми органами по результатам выездных налоговых проверок⁸¹.

Налоговым кодексом РФ введена нестандартная, неприменяемая ранее форма контроля – налоговый мониторинг. Основные характеристики налогового мониторинга представлены в таблице 3.1.

⁸¹ Дуканич Л.В. Налоги и налоговый менеджмент в России. Ростов н/Д, 2008. С. 397.

Таблица 3.1.

Основные характеристики налогового мониторинга

Характеристика	Комментарий
Цель введения	возможность до представления налоговой декларации обсудить нестандартные ситуации по ее заполнению
Предмет	правильность исчисления, полнота и своевременность уплаты (перечисления) налогов и сборов
Принципы функционирования	прозрачность; взаимодействие (налоговых органов и налогоплательщика); оперативность; добровольность и др.
Особенность формы контроля	за период действия мониторинга контролирующие органы не вправе проводить выездные и камеральные проверки, (есть исключения); предоставление доступа налоговым органам к документам бухгалтерского и налогового учета
Специфический инструментарий	Мотивированное мнение налогового органа» позиция – налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов

Такая форма контроля, как налоговый мониторинг, предусмотрена только для крупных налогоплательщиков, соответствующих критериям:

- общая сумма уплаченных налогов за предшествующий год составляет не менее 300 млн руб.;
- доходы за предшествующий год должны составлять не менее 3 млрд руб.;
- сумма активов экономического субъекта по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности организации на 31 декабря календарного предшествующего года должна составлять не менее 3 млрд руб.

Инициатором перехода на налоговый мониторинг является юридическое лицо, решение о переходе на такую форму

контроля принимает налоговый орган (пп. 4, 6 ст. 105.27 НК РФ). При проведении контроля в форме налогового мониторинга налоговый орган может отменить его дальнейшее использование, представив мотивированное мнение (п.п. 1, 3 и 7 ст. 105.30 НК РФ).

В соответствии со ст. 105.30 НК РФ «мотивированное мнение налогового органа отражает позицию налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов. Мотивированное мнение направляется организации при проведении налогового мониторинга»⁸².

В настоящее время использование налогового мониторинга в отечественной практике носит единичный характер, после получения заявления от налогоплательщика создается рабочая группа⁸³. Установленный алгоритм говорит об установлении определенного порядка, а не об отработанной технологии. По данным налоговой службы⁸⁴ в РФ используют налоговый мониторинг экономические субъекты, входящие в группы компаний и отдельные юридические лица, среди них:

- налогоплательщики, входящие в группу «Новатэк»;
- юридические лица, входящие в группу «Роснефть»;
- публичные акционерные общества, среди них ПАО «ИнтерРАО», ПАО «Мегафон», ПАО «МТС»;
- АО Банк «Национальный Клиринговый Центр»;
- ООО «Эйч-эс-би-си Банк (РР)», ООО «Заполярьефть», ООО «Руссоль», ООО «ЮнилеверРусь».

Как видно, контроль в форме налогового мониторинга основан на цифровых технологиях, сочетает в себе возмож-

⁸² Налоговый кодекс РФ (ч. 1) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018).

⁸³ Письмо ФНС России от 14.09.2015 № СД-4-15/16073@ «О создании рабочих групп по налоговому мониторингу».

⁸⁴ URL: <https://www.nalog.ru>.

ности предупреждения налоговых правонарушений, осуществляется в режиме онлайн. К недостаткам такого метода относится избирательность в применении (только крупные налогоплательщики). Первой страной, использовавшей налоговый мониторинг, были Нидерланды (пятнадцатилетний опыт использования, в т. ч. для проверки малых компаний).

Использование налогового мониторинга имеет косвенный положительный эффект для имиджа компаний, снижаются риски, повышается доверие со стороны контрагентов, инвестиционная привлекательность и т. п.

Действенность контроля обеспечивается соблюдением принципов, рассмотренных ранее. Одним из базовых является принцип системности установленных норм и их реализации. Основные составляющие системы налогового контроля представлены на рисунке 3.6.

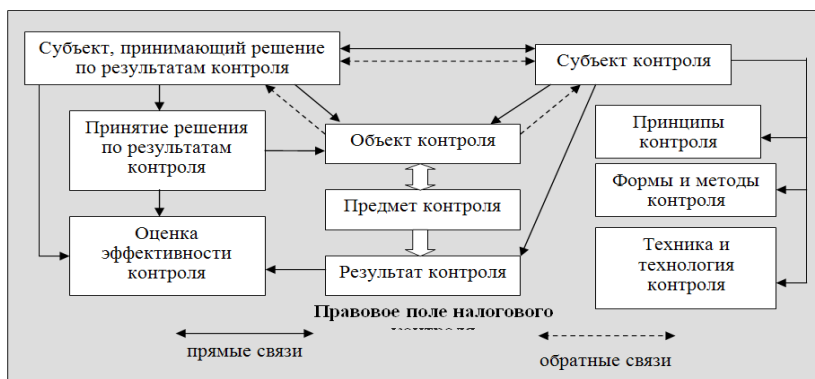


Рис. 3.6. Основные элементы системы налогового контроля

Значимая роль в системе налогового контроля принадлежит системе казначейского исполнения бюджетов. Такая система позволяет в режиме «онлайн» отслеживать налоговые поступления доходов бюджета, вести мониторинг, ин-

формировать налоговые органы о состоянии расчетов, анализировать исполнение бюджета.

Налоговый контроль включает несколько этапов:

- «регистрация, постановка на учет в налоговых органах налогоплательщиков и объектов налогообложения;
- представление налоговой отчетности;
- проведение периодических камеральных налоговых проверок;
- начисление обязательств к уплате налогов и сборов;
- контроль своевременности уплаты налогов и иных платежей;
- мониторинг объектов для осуществления выездных налоговых проверок;
- проведение выездных проверок;
- анализ документов, выявление правонарушений;
- рассмотрение возражений налогоплательщика по результатам контрольных действий;
- применение обеспечительных мер по исполнению налоговых обязательств в целях защиты интересов бюджетной системы;
- применение санкций за нарушение законодательства о налогах и сборах;
- контроль за реализацией материалов проверок и уплатой начисленных пеней, финансовых санкций и административных штрафов»⁸⁵.

Налоговый контроль осуществляют представители разных органов (субъектов проведения контроля), что предполагает установление связей и взаимодействия между ними. Большие объемы анализируемой информации, масштабные базы данных, различные направления деятельности хозяйствующих субъектов также определяют необходимость объединенных усилий при проведении контрольных мероприятий.

⁸⁵ Рыбалка Е.А. Финансовое право. Ростов н/Д, 2017. С. 68.

Субъекты осуществления контроля: налоговые, таможенные органы, органы внутренних дел и следственные органы в порядке, определяемом соглашением между ними, информируют друг друга об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства, о налогах и сборах, и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, о проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач.

Так как налоговый контроль проводится различными органами, установление взаимосвязей между ними способствует повышению эффективности контроля. Например, координация усилий таможенных и налоговых органов с использованием цифровых технологий повышает общую отдачу от их деятельности. Королева Н.Ю. отмечает: «В 2018 г. таможенная служба направила в ФНС России информацию о более чем 3 млн деклараций на товары, 1 млн таможенных приходных ордеров, а также свыше 11 млн записей о товарах, фактически вывезенных за пределы таможенной территории Евразийского экономического союза. В свою очередь, ФТС РФ получила от налоговых служб более 7 млн записей о банковских счетах участников ВЭД, которые имеют задолженность по уплате таможенных платежей»⁸⁶. Повышение эффективности налогового контроля возможно на основе использования цифровых технологий.

Развитие цифровых технологий влияет на налоговый контроль в разных аспектах. Среди основных направлений влияния цифровизации на налогообложение выделим следующие вопросы:

⁸⁶ Королева Н.Ю. Взаимодействие налоговых и таможенных органов в условиях цифровой экономики // Теоретические и практические аспекты трансформации налоговой системы России. Ростов н/Д, 2018. С. 72.

- изменение законодательства о налогах и сборах в соответствии с трансформацией экономики;
- изменение формата налоговых отношений;
- совершенствование налогообложения при использовании электронных денег, возможность использования цифровой валюты в хозяйственном обороте разных стран и возможности налогообложения операций с криптовалютой;
- целесообразность трансформации налогообложения в условиях трансграничной торговли;
- изменение налогового контроля, администрирования основных налогов, прежде всего, НДС в условиях новых реалиях;
- распространение онлайн касс, усиление возможностей контроля наличной выручки компаний и предпринимателей;
- трансформация не только налоговых рисков, но и скорости их появления и масштаба распространения;
- использование разнообразного программного обеспечения.

В приведенном перечне упомянуты не все существующие и потенциальные вызовы, а те из них, которые оказывают реальное воздействие на экономику, имеют значительный потенциал воздействия на выбор налогоплательщиками условий уплаты налогов или коммуникации.

Подведем краткие итоги функционирования цифровых технологий в налоговом администрировании. В стране внедрена автоматизированная информационная система Федеральной налоговой службы (ФНС) России «Налог-3»⁸⁷. Внедрение этой системы позволило решить такие задачи как:

- «обеспечение открытости налоговых органов, упрощение процедур взаимодействия с ФНС России и перевода их в электронный вид;

⁸⁷ URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/gos_inf/4045827.

- создание единого информационного массива и подключение налоговых органов к новым внешним источникам информации;

- гарантированное соблюдение регламентных процедур налогового администрирования, качество и сроки их реализации;

- снижение текущих издержек налогового администрирования;

- совершенствование процедур информационного взаимодействия с органами государственной власти и местного самоуправления;

- обеспечение контроля над налоговой деятельностью налогоплательщика путем создания единого и достоверного ресурса, содержащего всю информацию по конкретному налогоплательщику, в т. ч. сведения, позволяющие выявлять признаки ухода от уплаты налогов;

- обеспечение автоматизированного мониторинга деятельности ФНС России со стороны руководства налоговых органов;

- повышение качества контрольной работы, в т. ч. за счет комплексного использования единого информационного ресурса и подключения налоговых органов к новым источникам информации;

- повышение качества принятия решений за счет создания аналитических инструментов, позволяющих проводить анализ и прогнозирование налоговых поступлений;

- снижение трудозатрат налоговых органов на сбор, ввод, обработку и контроль форм налоговой отчетности, на обеспечение межведомственного обмена информацией, на проведение расчетов, включая начисление налогов и контроль налоговой отчетности;

- переход от количественного к качественному анализу налогов, налоговой базы, совершенствование контрольной работы;

– обеспечение возможности внутреннего аудита результатов работы сотрудников территориальных налоговых органов и центрального аппарата ФНС России»⁸⁸.

Автоматизированная информационная система «Налог-3» непрерывно совершенствуется, дополняется новыми подсистемами по мере появления новых технологических возможностей и финансирования проекта. В соответствии с п. 18 «Положения об автоматизированной информационной системе ФНС» данный проект нацелен «на увеличение количества подсистем, включаемых в централизованную архитектуру и соответственное уменьшение количества технологических процессов, автоматизированных в рамках распределенной архитектуры»⁸⁹.

Развивается информационное взаимодействие с налогоплательщиками. Ответственным за данное направление проекта на федеральном уровне является Управление информационных технологий ФНС.

Одним из масштабных итогов работы налоговой службы является создание подсистемы «Личный кабинет налогоплательщика». В соответствии со ст. 11.2 НК РФ «личный кабинет налогоплательщика – информационный ресурс, который размещен на официальном сайте федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, и ведение которого осуществляется указанным органом в установленном им порядке»⁹⁰. С 2015 г. в Российской Федерации осуществлялся тестовый режим функ-

⁸⁸ URL: https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/gos_inf/4045827.

⁸⁹ Положения об автоматизированной информационной системе Федеральной налоговой службы (АИС «Налог-3»).

⁹⁰ Налоговый кодекс РФ, ст. 11.2.

ционирования данного сервиса. К настоящему времени работают несколько сервисов подсистемы (таблица 3.2).

Таблица 3.2.

Действующие сервисы «Личный кабинет» Федеральной налоговой службы РФ

Сервис	Характеристика сервиса
Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц	информирование о начисленных и уплаченных налогах, возможность формирования платежных документов, заполнения деклараций, получения налогового вычета, контроля расчетов по налогам и др.
Личный кабинет налогоплательщика для индивидуального предпринимателя	осуществление контроля расчетов с бюджетом и коммуникаций с налоговыми органами в реальном времени, анализ и выбор налогового режима и др.
Личный кабинет налогоплательщика для юридического лица	осуществление контроля расчетов с бюджетом и коммуникаций с налоговыми органами в реальном времени, направление различных заявлений «о зачете» и т. п., получение необходимых справок от налогового органа и др.

Предложенный набор сервисов вовлекает разные категории налогоплательщиков во взаимодействие с налоговыми органами на цифровой платформе, решает некоторые дополнительные задачи. К положительным факторам для всех групп налогоплательщиков отнесем: устранение личного общения с работниками ФНС, ускорение сроков решения разных вопросов, снижение ошибок при формировании платежных документов и т. п.

Работа юридического лица через личный кабинет налогоплательщика более регламентирована, требуется квалифицированный сертификат ключа электронной подписи. В соответствии с Федеральным законом «Об электронной

подписи»⁹¹ возможно использование ключей, полученных для иных целей, например, предоставления отчетности по телекоммуникационным каналам связи. Дополнительными преимуществами являются возможность представлять документы для государственной регистрации или внесения изменений в ЕГРЮЛ и др.

Личный кабинет налогоплательщика «может быть использован для реализации налогоплательщиками и налоговыми органами своих прав и обязанностей»⁹². Кроме «Личного кабинета» ФНС использует и иные сервисы (таблица 3.3).

Таблица 3.3.

Действующие сервисы ФНС РФ

Сервис	Характеристика сервиса
Риски бизнеса: проверка себя и контрагента	снижает риски выбора контрагента: представляет данные о госрегистрации, их массовости, дисквалифицированных лицах и т. п.
Государственная регистрация юридических лиц и ИП	позволяет оформить документы для регистрации и направить их в регистрирующий орган
Единый реестр для субъектов малого и среднего предпринимательства (МСП)	подтверждение статуса МСП для участников программ, поддержка организаций МСП, максимальное информирование пользователей о деятельности субъектов МСП и производимых ими продуктах, в т. ч. об инновационной, высокотехнологичной продукции
НДС-офис интернет-компаний	подача заявления о постановке на учет иностранной организации в сфере электронных услуг, ее тестирование, содержит список иностранных интернет-компаний, состоящих на учете в РФ в качестве налогоплательщиков НДС при оказании электронных услуг
Сообщение о клиенте – иностранном налогоплательщике	предназначен для организаций финансового рынка, реализовано электронное представление документов по принципу «одного окна»

⁹¹ Федеральный закон от 06.04.2011 № 63-ФЗ (ред. от 23.06.2016) «Об электронной подписи».

⁹² Налоговый кодекс РФ, ст. 11.2.

Существующая структура построения отечественной информационной налоговой системы включает, как федеральный уровень, так и региональный. Кроме того, информационная система ФНС России получает доступ к внешним сервисам «на основе международных соглашений по налоговым вопросам»⁹³.

В России, как и в большинстве стран, при организации и осуществлении контроля реализуется концепция риск-ориентированного подхода. Как отмечалось ФНС в своей деятельности последовательно реализует данную концепцию контроля и предупреждения рисков, их снижения со стороны налогоплательщиков.

ФНС регулярно предоставляет и обновляет информацию о предпринимательской деятельности, имеющей высокий налоговый риск, предлагаются рекомендации по снижению рисков работы с контрагентами. В зоне особого внимания контроль операций с налогом на добавленную стоимость. Концепция риск-ориентированного контроля позволяет выделить зоны повышенного риска и уделить им при проверке больше внимания. Такой подход позволяет повысить качество проверок так, как именно рисковым операциям будет уделено необходимое для проверки время. Кроме того значительное число нарушений выявляется на этапе камеральных налоговых проверок, что снижает трудоемкость контрольных действий и решает одну из главных задач – предупреждение правонарушений на основе оценки рисков с контрагентами.

Как уже отмечалось, в стране стартовала реформа контрольно-надзорной деятельности. Наряду с новациями контроля в сфере госзакупок обновляется работа в области налогового контроля: разработан график мер по реализации

⁹³ Финансовое право в условиях развития цифровой экономики: монография / под ред. И.А. Цинделиани. М., 2019. С. 199.

реформы. В рамках данной реформы разрабатывается, тестируется сервис «Климат-контроль», позволяющий в налоговой сфере предупреждать налоговые риски при работе с контрагентами.

Наряду с положительными результатами использования цифровых технологий в деятельности налоговых органов, в т. ч. при осуществлении налогового контроля, возросли риски и угрозы несанкционированного доступа к конфиденциальной информации, налоговой тайне, личным данным налогоплательщиков и др.

По мнению Л.Н. Кузнецовой, для россиян большое значение имеет «риск потери информации синдром засекреченности»⁹⁴. Преодолением данной сложности должно стать решение криптографических задач.

Наряду с такими важными, но все же точечными сложностями возникли и более глобальные проблемы. Цифровые технологии активизировали появление принципиально новых продуктов, логистических схем, изменение глобальных товарных и финансовых потоков и т. п. Как отмечает Л.И. Гончаренко, «возникает проблема не только определения формирования добавленной стоимости, но и ее распределение между государствами»⁹⁵. Такие изменения в общественной жизни являются следствием резкого повышения производительности труда и со стремлением государств к «осуществлению экономических операций за пределами своих границ путем либерализации торговли, отмены торговых барьеров, инвестиционных препон, формирования свободных эконо-

⁹⁴ Кузнецова Л.Н. Совершенствование бухгалтерского учета на основе бенчмаркинга с нулевым разглашением информации // TERRA ECONOMICUS. 2011. Т. 9. № 3–4. С. 125.

⁹⁵ Гончаренко Л.И. Актуальные проблемы налоговой системы в условиях цифровой экономики // Экономика, налоги, право. 2018. Т. 11. № 2. С. 166.

мических зон, зон свободной торговли и т. д.»⁹⁶. Все большее количество сделок совершаются с «размытыми юрисдикциями, когда их однозначно определить сложно, определение налоговой юрисдикции таких сделок затрагивает не только налоговые вопросы, но и вопросы иных отраслей, являющихся межотраслевыми.

Роль налогового контроля для экономики страны непрерывно увеличивается. Налоги «в структуре доходов составляют более 50 %»⁹⁷. Современная экономика нестабильна, существуют риски неполного поступления в бюджет налогов, а утвержденные законом расходы бюджетов должны исполняться. Вопросы налогового контроля находятся в поле зрения правоохранительной системы. Роль полиции при проведении налогового контроля заключается, в т. ч., в профилактике преступлений в налоговой сфере. Основную роль здесь играют отделы борьбы с экономическими правонарушениями (БЭП). Среди направлений работы подразделений БЭП выделим:

- обнаружение криминогенных сегментов;
- обнаружение лиц, готовящихся к совершению налоговых преступлений, которые неразрывно связаны с экономическими;
- обнаружение лиц, в различной степени участвующих в незаконном предпринимательстве и т. п.

Непосредственно органы внутренних дел не могут инициировать налоговую проверку, они «подключаются к контролю при определенных обстоятельствах – наличии мотивирован-

⁹⁶ Арсеньева В.А. Теория и методология налогового администрирования на уровне межгосударственного взаимодействия: автореф. ... дис. док. экон. наук. Орел, 2012. С. 48.

⁹⁷ Рыбалка Е.А. Правовое регулирование государственных доходов и расходов. Ростов н/Д, 2019. С. 14.

ного запроса налогового органа, подписанного его руководителем заместителем. Решение об участии сотрудников внутренних дел в выездных налоговых проверках может приниматься, как до начала проверок, так и в ходе ее проведения»⁹⁸.

Значимым направлением профилактики правонарушений и преступлений в налоговой сфере является улучшение нормативно-правовой базы в налоговой сфере. Сложность, противоречивость, пробелы в налоговом законодательстве затрудняют налоговый контроль. Наличие комментариев официальных лиц позволяют добиться единого понимания и реализации норм налогового контроля.

3.3. Развитие аудита в цифровой среде

Аудиторская деятельность в нашей стране с большей или меньшей степенью интенсивности развивается около трехсот лет. Укрупненно ее можно разделить на два этапа: современный и исторический. Рассмотрим современный этап с позиций нормативного регулирования, риск-ориентированного подхода и использования цифровых технологий.

Аудит является механизмом рынка, что объясняет активное его развитие именно в период формирования рыночных отношений. Именно в этот период произошло становление законодательства. Итогом на сегодняшний день является принятие закона «Об аудиторской деятельности»⁹⁹, в соответствии с которым «аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях

⁹⁸ Рыбалка Е.А. Участие органов внутренних дел в осуществлении финансового контроля деятельности хозяйствующих субъектов. Ростов н/Д, 2019. С. 24.

⁹⁹ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности».

выражения мнения о достоверности такой отчетности»¹⁰⁰. Данное определение является одним из самых узких. Но именно в этих рамках рассмотрим изменение аудиторской деятельности в связи с цифровизацией.

Двойственность аудита проявляется в том, что он является формой негосударственного финансового контроля и имеет признаки предпринимательской деятельности. Государство устанавливает для части субъектов обязательность проверки, но обязывает того же участника оплатить услуги auditors. Но оплата услуг не влияет на мнение auditors.

Законодательство в области аудита в значительной степени состоит из стандартов аудита. Длительное время в стране действовали Федеральные правила (стандарты) аудита. Именно в них стандартах впервые затрагивались вопросы компьютеризации аудиторской деятельности, ее проведения в компьютеризированной среде:

- Правило (Стандарт) аудиторской деятельности «Аудит в условиях компьютерной обработки данных»;
- Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Проведение аудита с помощью компьютеров»;
- Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем».

Как видно из приведенных стандартов, нормы регулирования затрагивают как особенности аудита в условиях ведения бухгалтерского учета в компьютерной среде, использования компьютерных программ для повышения качества самого аудита и существования рисков (при оценке внутреннего контроля).

С 2017 г. в России произошло значительное изменение регулирования аудита: официально действуют Международные стандарты аудита (МСА). Всего несколько лет назад (в период

¹⁰⁰ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности».

действия федеральных стандартов в России) МСА в значительно большей мере содержали нормы, посвященные профессиональной деятельности аудиторов, в условиях развивающейся цифровизации. В новых стандартах, действующих в настоящее время, в т. ч. и в России, специальных стандартов, посвященных цифровизации нет. Это связано с пониманием того факта, что учета и аудита без цифровых технологий не существует. Весь учет и весь аудит осуществляется с использованием цифровых технологий.

Как отмечалось ранее «вопросы реформирования аудита выходят за рамки национальных проблем, особенно в эпоху глобализации, так как транснациональные компании ведут деятельность в юрисдикции разных стран, к тому же интерес пользователей финансовой отчетности смещается от оценки исторической стоимости к оценке будущих рисков. Пользователи отчетности и финансовой информации внешнего рынка предъявляют повышение требования к качеству информации для принятия решений»¹⁰¹.

В России сложилась нестандартная ситуация: Международное законодательство имеет прямое действие на территории Российской Федерации. Несомненно, к положительным факторам следует отнести произошедшую синхронизацию отечественных и международных стандартов аудита. Нормы, содержащиеся в МСА, являются по своей сути обобщением передового опыта лучших аудиторских организаций. Непосредственная работа отечественных аудиторов по этим нормам способствует его распространению и одновременно повышению квалификации отечественных аудиторов. Глобализация рынков труда позволит российским аудиторам

¹⁰¹ Рыбалка Е.А., Кузнецова Л.Н. Обеспечение экономической безопасности государства в условиях реформирования аудита // Правовые вопросы обеспечения экономической безопасности государства в условиях информатизации общества. Ростов н/Д. 2018. С. 452.

работать за рубежом (при отсутствии запретов на такую деятельность для иностранных граждан). Параллельно возникли предпосылки для работы иностранных аудиторов в России.

Кроме положительных существуют и отрицательные факторы прямого действия МСА в России: потеря управляемости отечественными нормами, отставание от проблем отечественного бизнеса и снижение возможностей реагирования в аудите на вызовы, возникающие в финансово-хозяйственной деятельности российских компаний. Отметим, что не все виды деятельности имеют глобальный характер, а МСА способны принести пользу именно в этом сегменте бизнеса.

Цифровые технологии в аудите используются активно и в разных направлениях. В 2016 г. впервые был введен механизм обеспечения публичности результатов обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Результатом аудита является аудиторское заключение, которое предназначено для неограниченного круга лиц, оно публичное. Но фактически ознакомиться с таким заключением было проблематично, если компания не являлась публичным акционерным обществом. В 2016 г. данный вопрос был решен требованием обязательного опубликования части аудиторского заключения. Обратим внимание, обязательно опубликование только части заключения и только в том случае, если аудиторское заключение является модифицированным. Модифицированное мнение – это отрицательное заключение, отказ от выражения мнения (например, при недостаточной информации), аудиторское заключение, включающее информацию с привлечением внимания к этой информации (например, высокая дебиторская задолженность у организации, которая снижает риск ее полного получения).

Аудит является формой финансового контроля, поэтому он должен развиваться в том же направлении цифровизации. Перечислим основные направления такого развития:

- объединение всех информационных ресурсов «участников рынка аудиторских услуг с федеральной информационной системой регулирования аудиторской деятельности»;
- компьютеризация аудиторских процедур, разработка специального программного обеспечения;
- использование баз данных публичных и специальных (финансовый мониторинг);
- активное предоставление услуг по выражению мнения в отношении прогнозной информации клиента;
- проведение мониторинга в режиме реального времени в отношении рискованных операций и т. п.;
- активное использование инфографики.

Использование инфографики рассматривалось в отношении контроля бюджетов. Примерами инфографики являются рисунки 3.4–3.6).

Инфографика – это графический способ представления информации, данных с целью большей доступности для пользователя этой информации ее подачи. С использованием инфографики достигается повышение качества представления аудиторского заключения. В этом случае происходит усиление аналитических свойств информации, представляемых аудиторами заинтересованным пользователям, визуализация аудиторских заключений. Применение инфографики аудиторами позволит расширить круг заинтересованных пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности за счет вовлечения в этот круг большего числа лиц, лучшего понимания ими сложной экономической информации.

Направлением совершенствования финансового контроля, недостаточно рассмотренным в научной литературе, является система внутреннего контроля. По мнению И.Н. Богатой, развитие методик повышения эффективности внутреннего контроля в условиях цифровизации будет способствовать качеству принимаемых решений и улучшению

контрольной среды, что создаст условия для интеграции внешнего и внутреннего контроля¹⁰².

Формирование интегральной финансовой отчетности корпорациями в сочетании с анимированной или интерактивной информацией аудиторов усилит взаимодействие всех заинтересованных сторон в бизнесе, в первую очередь, на финансовых рынках.

¹⁰² Богатая И.Н., Шурыгин А.В. Методологические подходы построению СВК в условиях цифровой экономики // Фундаментальные и прикладные научные исследования: учет, анализ, аудит, налогообложение, статистика. Ростов н/Д, 2018.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Формируемое новое цифровое мировоззрение предполагает рассмотрение теоретических вопросов цифровизации, анализ фактического состояния вопросов, визуализацию латентных знаний и др.

Одним из условий успешного овладения достижениями цифровизации является использование единообразной терминологии. Лингвистическая институционализация цифровизации не завершена, значительное количество терминов имеет иностранное происхождение, а отсутствие правил лингвистического заимствования провоцирует различия в обозначениях одного и того же термина разными участниками цифрового взаимодействия. Установление правил такого заимствования является важной задачей отечественной лингвистики.

Цифровизация создает дополнительные возможности использования больших данных в контроле, что требует нового парадигматического подхода и нормативного регулирования, включающего использование данных, их передачу, конфиденциальность, определение ответственности при злоупотреблениях. При анализе больших данных обнаруживается корреляция, не объяснимая причинно-следственными связями, тем не менее, данный факт используется в практических целях. В настоящее время большие данные представляют значительную ценность и являются товаром, что создает реальную угрозу неприкосновенности частной жизни.

Отсутствие полноценного нормативного регулирования цифровизации связано с некоторыми факторами: стремительное обновление самих технологий, их разнообразие, недостаток опыта в регламентации таких процессов, недостаток технического регулирования в виде технических регламентов, на которые можно опереться. Впоследствии регуляторное воздействие может завершиться кодификацией.

Контроль в настоящее время подвержен значительной трансформации в связи с активным развитием цифровых технологий. Вместе с тем скорость изменения законодательства не соответствует скорости фактических инноваций в обществе.

Важными направлениями развития финансового контроля в цифровой экономике являются:

- расходование бюджетных средств при осуществлении закупок для государственных и муниципальных нужд;
- электронный бюджет;
- налоговый контроль;
- аудит.

Частью финансового контроля является налоговый контроль, совершенствование которого может быть обеспечено за счет реализации направлений национальной программы «Цифровая экономика»:

- формирование новой регуляторной среды отношений граждан, бизнеса и государства, возникающих с развитием цифровой экономики;
- создание современной высокоскоростной инфраструктуры хранения, обработки и передачи данных, обеспечение устойчивости и безопасности ее функционирования;
- формирование системы подготовки кадров для цифровой экономики;
- поддержка развития перспективных «сквозных» цифровых технологий и проектов по их внедрению;
- повышение эффективности государственного управления и оказания государственных услуг посредством внедрения цифровых технологий и платформенных решений.

Наиболее значимыми направлениями развития аудита, как формы негосударственного финансового контроля в цифровой экономике, признаны следующие:

- объединение всех информационных ресурсов – «участников рынка аудиторских услуг с федеральной информационной системой регулирования аудиторской деятельности»;

- компьютеризация аудиторских процедур, разработка специального программного обеспечения;
- использование баз данных публичных и специальных (финансовый мониторинг);
- активное предоставление услуг по выражению мнения в отношении прогнозной информации клиента;
- проведение мониторинга в режиме реального времени в отношении рискованных операций и т. п.;
- активное использование инфографики.

ЛИТЕРАТУРА

1. Mayer-Schönberger V., Cukier K. Big Data: A Revolution That Will Transform How We Live, Work, and Think. 2015.
2. URL: <http://ac.gov.ru/projects/02429.html>.
3. URL: <http://bujet.ru/article/376994.php>.
4. URL: http://coso.org/documents/coso_ERM_ExecutiveSummary_Russian.pdf.
5. URL: <http://data.gov.ru/doklad-o-mirovom-razvitii-cifrovyeh-dividendov-2016-obzor-vsemirnogo-banka-2016-god>.
6. URL: <http://docs.pravo.ru/document/view/25962442>.
7. URL: http://economy.gov.ru/material/file/be64ecc1a910c5f56b0d8f8f2a5ba111/zakonoproekt_knd.pdf.
8. URL: <http://goszakaz.ru>.
9. URL: <http://learn.g2.com/artificial-intelligence-terms>.
10. URL: http://nalog.ru/rn77/about_fts/gos_inf/4045827.
11. URL: <http://naukarus.com/genezis-ponyatiya-kontrol>.
12. URL: <http://popmech.ru/technologies/news-412712-iskusstvennyy-intellekt>.
13. URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View>.
14. URL: http://researchgate.net/publication/265990344_CONCEPT_OF_CONTROL_WITHIN_THE_PUBLIC_ENTITY_-_ROMANIA_CASE_STUDY.
15. URL: <http://roscongress.org/news/tsifrovoe-gosudarstvovnoye-biznes-modeli-na-volne-totalnoj-tsifrovizatsii/>.
16. URL: <http://sozd.duma.gov.ru/bill/851072-7>.
17. URL: http://sziiu.ranepa.ru/images/nauka/UK_DOI/4_19/Volkova_04_19.pdf.
18. URL: <http://tass.ru/ekonomika/4369892>.
19. URL: <http://uplab.ru/blog/big-data-technologies/>.
20. URL: <http://wiselawyer.ru/poleznoe/17945-finansovoe-pravo-sovremennyykh-usloviyakh-tradicii-innovacii>.

21. URL: <http://www.gd.ru/articles/10334-tsifrovizatsiya>.
22. URL: <http://www.kremlin.ru/acts/assignments/orders/52558>.
23. URL: <http://www.nalog.ru>.
24. URL: <http://www.youtube.com/watch?v=Xj3Y6KNJk54>.
25. URL: <https://budget.gov.ru>.
26. Альбеков А.У. Налоговая система: учебное пособие для магистрантов. М., 2014.
27. Альбеков А.У., Кузнецов Н.Г., Поролло Е.В., Шелепов В.Г. Налоговая система: учебное пособие для магистрантов (продвинутый курс). М., 2014.
28. Афанасьев А.Ю. Искусственный интеллект или интеллект субъектов выявления, раскрытия и расследования преступлений: что победит? // Библиотека криминалиста. 2018. № 3 (38).
29. Бакиева М.Ю., Гуреева О.В. Финансовые инновации в российской экономике // Вестник СГЭУ. 2018. № 3 (72).
30. Бахрах Д.Н., Российский Б.В. Административное право: учебник для вузов. 2-е изд. изм. и доп. М., 2005.
31. Богатая И.Н., Шурыгин А.В. Методологические подходы к построению СВК в условиях цифровой экономики // Фундаментальные и прикладные научные исследования: учет, анализ, аудит, налогообложение, статистика. Ростов н/Д, 2018.
32. Бычкова С.М., Газарян А.В. Планирование в аудите. М., 2001.
33. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 15.04.2019).
34. Вайл П. Цифровая трансформация бизнеса: изменение бизнес-модели для организации нового поколения. М., 2019.
35. Власова С.В. К вопросу о приспособливании уголовно-процессуального механизма к цифровой реальности. Библиотека криминалиста. 2018. № 1.

36. Гончаренко Л.И. Актуальные проблемы налоговой системы в условиях цифровой экономики. Экономика, налоги, право. 2018. Т. 11. № 2.

37. Городов О.А., Егорова М.А. Государственное регулирование цифровой экономики // Право и цифровая экономика. 2018. № 1 (01).

38. Гутенев М.Ю. Проблема искусственного интеллекта в философии XX века. Вестник Челябинской государственной академии культуры и искусств. 2012. № 4 (32).

39. Добролюбова Е.И., Южаков В.Н. Цифровое будущее государственного управления по результатам. М., 2019.

40. Договор о Евразийском экономическом союзе (подписан в г. Астана 29.05.2014, ред. от 15.03.2018), вкл. Протокол об информационно-коммуникационных технологиях и информационном взаимодействии в рамках Евразийского Экономического Союза // СПС «КонсультантПлюс».

41. Доктрина информационной безопасности Российской Федерации, утвержденная Указом Президента РФ от 05.12.2016. № 646.

42. Дуканич Л.В. Налоги и налоговый менеджмент в России. Ростов н/Д, 2008.

43. Закиров Р.Ф. Использование современных ИТ-технологий как средство достижения основных задач судопроизводства. Вестник гражданского процесса. 2018. № 1.

44. Запольский А.Д. Развитие человеческого капитала региона в условиях цифровизации экономики: автореф. ... дис. канд. экон. наук. Курск, 2019.

45. Ищенко Е.П. У истоков цифровой криминалистики. Вестник университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2019. № 3.

46. Кодекс надлежащей практики по обеспечению прозрачности в денежно-кредитной и финансовой политике:

декларация принципов. (Принят 26.09.1999 Временным комитетом Международного валютного фонда).

47. Концепция перевода обработки и хранения государственных информационных ресурсов в систему федеральных и региональных центров обработки данных, утвержденная распоряжением Правительства Российской Федерации от 07.10.2015 № 1995-р.

48. Королева Н.Ю. Взаимодействие налоговых и таможенных органов в условиях цифровой экономики. Теоретические и практические аспекты трансформации налоговой системы России: материалы Всероссийской научно-практической конференции. Ростов н/Д, 2018.

49. Кузнецова Л.Н. Налоговая компонента государственной политики устойчивого развития России: автореф. ... дис. канд. эконом. наук. Ростов н/Д, 2003.

50. Кузнецова Л.Н. Совершенствование бухгалтерского учета на основе бенчмаркинга с нулевым разглашением информации // TERRA ECONOMICUS. 2011. Т. 9. № 3, 4.

51. Кузнецова Л.Н. Совершенствование бухгалтерского учета с применением инструментария бенчмаркинга: монография. Ростов н/Д, 2012.

52. Кулагин В., Сухаревски А. Digital @ Scale. Настольная книга по цифровизации бизнеса М., 2019.

53. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: учебное пособие. М., 2004.

54. Модельный закон о государственном финансовом контроле. Принят в г. Санкт-Петербурге 04.12.2004 Постановлением 24-11 на 24-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ.

55. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 15.04.2019).

56. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018).

57. Новая философская энциклопедия в 4-х томах / научно-ред. совет: В.С. Степин, А.А. Гусейнов, Г.Ю. Семигин и др. (2-е изд., испр. и доп.) М., 2010. Т. 1–4.

58. Ожегов С.И. Словарь русского языка / под ред. Н.Ю. Шведовой. 15 изд. М., 1984.

59. Паспорт национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации» (утв. президиумом Совета при Президенте РФ по стратегическому развитию и национальным проектам, протокол от 24.12.2018 №16).

60. Письмо ФНС России от 14.09.2015 № СД-4-15/16073@ «О создании рабочих групп по налоговому мониторингу».

61. План перехода органов исполнительной власти и государственных внебюджетных фондов на использование отечественного офисного программного обеспечения, утвержденный распоряжением Правительства Российской Федерации от 26.07.2016 № 1588.

62. Поролло Е.В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения. М., 1996.

63. Поролло Е.В. Налоговый контроль: сущность и место в системе государственного финансового контроля // TERRA ECONOMICUS. 2013. Т. 11. № 3. Часть 3.

64. Поролло Е.В. Теоретико-методологические проблемы организации системы государственного финансового контроля // Государственный контроль 1811–2011. Сборник научных трудов, посвященный 200-летию государственного контроля. Курск, 2011.

65. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 01.03.2018. Парламентская газета. № 8.

66. Постановление Правительства РФ от 08.02.2017 № 145 (ред. от 12.04.2018) «Об утверждении Правил формирования

и ведения в единой информационной системе в сфере закупок каталога товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

67. Постановление Правительства РФ от 30.06.2015 № 658 (ред. от 14.12.2018) «О государственной интегрированной информационной системе управления общественными финансами «Электронный бюджет» (вместе с «Положением о государственной интегрированной информационной системе управления общественными финансами «Электронный бюджет»).

68. Приказ Генпрокуратуры России от 14.09.2017 № 627 «Об утверждении Концепции цифровой трансформации органов и организаций прокуратуры до 2025 г.» (вместе с «Концепцией цифровой трансформации органов и организаций прокуратуры Российской Федерации до 2025 г.»).

69. Программа «Цифровая экономика Российской Федерации», утвержденная распоряжением Правительства РФ от 28.07.2017 № 1632-р.

70. Проект Федерального закона № 571124-7 «О внесении изменений в Федеральный закон «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» (ред., внесенная в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 23.10.2018).

71. Распоряжение Правительства РФ от 31.01.2019 № 117-р «Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019–2024 гг.».

72. Рыбалка Е.А. Правовое регулирование государственных доходов и расходов. Ростов-н/Д, 2019.

73. Рыбалка Е.А. Участие органов внутренних дел в осуществлении финансового контроля деятельности хозяйствующих субъектов. Ростов-н/Д, 2019.

74. Рыбалка Е.А. Финансовое право. Ростов н/Д, 2017.

75. Рыбалка Е.А., Кузнецова Л.Н. Обеспечение экономической безопасности государства в условиях реформирова-

ния аудита. Правовые вопросы обеспечения экономической безопасности государства в условиях информатизации общества. Ростов н/Д, 2018.

76. Смирникова Ю.Л. Системообразующая роль регулятивной функции финансового права // Юридический мир. 2011. № 11.

77. Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации, утвержденная Указом Президента РФ от 01.12.2016. № 642.

78. Стратегия национальной безопасности Российской Федерации, утвержденная Указом Президента РФ от 31.12.2015. № 683.

79. Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 гг., утвержденная Указом Президента Российской Федерации от 09.05.2017. № 203.

80. Указ Президента Российской Федерации от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 г.».

81. Указ Президента РФ от 25.07.1996 № 1095 (ред. от 18.07.2001) «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в РФ».

82. Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ (ред. от 27.12.2018) «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» (с изм. и доп., вступ. в силу с 28.03.2019).

83. Федеральный закон от 06.04.2011 № 63-ФЗ (ред. от 23.06.2016) «Об электронной подписи» (с изм. и доп., вступ. в силу с 31.12.2017).

84. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности».

85. Федеральный конституционный закон от 26.02.1997 № 1-ФКЗ (ред. от 31.01.2016) «Об Уполномоченном по пра-

вам человека в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ, 03.03.1997. № 9. Ст. 1011.

86. Финансовое право в условиях развития цифровой экономики: монография / под ред. И.А. Цинделиани. М., 2019.

87. Чикунов А.Ю. Соотношение понятий «контроль» и «надзор» в российской правовой системе. Молодой ученый. 2018. № 43.

88. Шваб К. Технологии четвертой промышленной революции. М., 2019.

89. Щербаков А.Г. Развитие организационно-экономического механизма функционирования высокотехнологичных предприятий при внедрении цифровых технологий (на примере предприятий оборонно-промышленного комплекса России) // автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 2019.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ И НАПРАВЛЕНИЯ КОНТРОЛЯ В ЦИФРОВОМ ПРОСТРАНСТВЕ	
1.1. Генезис контроля, термины и основные понятия предметной области	5
1.2. Актуальные вопросы цифровизации на современном этапе	14
ГЛАВА 2. РЕГЛАМЕНТАЦИЯ КОНТРОЛЯ В ЦИФРОВОМ ГОСУДАРСТВЕ	
2.1. Содержание контроля в условиях информатизации общества	29
2.2. Нормативно-правовая регламентация контроля в условиях цифровизации	34
ГЛАВА 3. ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В ЦИФРОВОМ ГОСУДАРСТВЕ	
3.1. Трансформация деятельности контрольных органов в условиях цифровизации.....	45
3.2. Налоговый контроль в цифровой среде.....	55
3.3. Развитие аудита в цифровой среде.....	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	76
ЛИТЕРАТУРА.....	79

РЫБАЛКА Елена Александровна,
доктор философских наук, профессор

ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ КОНТРОЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ЦИФРОВОМ ГОСУДАРСТВЕ

Монография

Редактор Н.А. Чуб
Корректор Н.А. Чуб
Технический редактор В.С. Степанова
Компьютерная верстка – В.С. Степанова

Подписано в печать 29.03.2021.
Формат 60х84/16. Объем 5,5 п. л. Набор компьютерный.
Гарнитура Minion Pro. Печать ризография.
Бумага офсетная. Тираж 42. Заказ № .
Редакционно-издательское отделение НИиРИО
ФГКОУ ВО РЮИ МВД России.
Отпечатано в ГПиОП НИиРИО
ФГКОУ ВО РЮИ МВД России.
344015, г. Ростов-на-Дону, ул. Еременко, 83.

ISBN 978-5-89288-432-7

