

возможность использования в образовательном процессе полицейских с актуальным профессиональным опытом;

возможность быстрой реакции на появляющиеся новые образовательные потребности (несомненно, больше времени занимает подготовка высокоспециализированного курса постоянными преподавателями данной школы, которые не имеют актуального или адекватного для темы курса профессионального опыта, чем поиски полицейского из «полевого» отделения, который отвечал бы этим требованиям).

Основы для использования данного решения (неформализованная практика, нормативные акты внутри школы или внутри полицейского аппарата) и способы его формирования могут быть очень разными, и в данном случае опыт Высшей школы полиции в г. Щитно является лишь примером. Необходимо также подчеркнуть, что в данной работе не ставилось целью подтверждение тезиса об избавлении от всего постоянного педагогического состава образовательных центров полиции и использовании исключительно полицейских, командированных из строевых отделений, для проведения занятий. По многим причинам такое решение кажется необоснованным, хотя, как показывает практика, оно возможно. Примером может послужить **Swiss Police Institute**, где нет постоянных педагогических кадров. Этот институт привлекает для реализации определенных курсов индивидуально отобранных полицейских специалистов. Их командируют туда лишь на время проведения данного курса. Однако в Европе этот случай является исключением.

Дата поступления в редакцию: 12.07.2011

УДК 657

В.В. Горлов, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового менеджмента и налогового консалтинга Российского университета кооперации

ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Для создания эффективной системы внутреннего контроля необходимо рассматривать бухгалтерский учет как систему, объединяющую подсистемы, формирующие учетную информацию, анализирующие информацию, результаты которой пригодны для принятия экономически обоснованных управленческих решений

To create an effective system of internal controls necessary to consider accounting as a system that integrates subsystems forming the accounting information, analyzing information, the results of which are suitable for making economically sound management decisions.

Информация как совокупность сведений о внутреннем и внешнем состоянии управляемой системы используется для оценки ситуации и разработки управленческих решений. Бухгалтерский учет, формируя информацию, выступает как приложение общей теории информации к проблемам эффективного управления экономическими событиями. Учет обеспечивает данными сферу принятия решений, поэтому он является частью информационной системы управления.

Для характеристики учетной информации следует применять понятия «количество» и «качество». В теории информации количество информации, содержащейся в передаваемом блоке, является функцией степени, до которой редуцирована неопределенность, присущая решению. В этом случае возникает возможность измерения не только количества информации, но и ее ценности.

Бухгалтерский учет – это приложение общей теории информации к проблемам эффективного управления экономическими событиями. Учет обеспечивает данными сферу принятия решений, поэтому он является частью информационной системы. Информацией следует считать блок сообщений, который является новым, релевантным и полезным для человека, принимающего решения.

В настоящее время серьезной проблемой является определение типа информации, входящей в сферу бухгалтерского учета. Дебатируется вопрос о включении предварительных расчетов (прогнозов) в бухгалтерский учет, которые играют определенную и заметную роль, например о финансовом обеспечении бизнес-плана, об амортизационных отчислениях, включаемых в прогнозы будущего, и др. [2].

Исключение из системы бухгалтерского учета предварительных расчетов основывается на следующем: предварительные расчеты являются предположительными. Их невозможно ни

проверить, ни измерить, как расчеты, относящиеся к прошлому и настоящему; предварительные расчеты основываются на прогнозах, в связи с чем трудно определить, какие из них окажутся востребованными. Значения, присвоенные неоцененным факторам, будут варьировать при передаче их от одного человека к другому.

Согласиться с таким узким определением сферы бухгалтерского учета в условиях функционирования управленческого учета вряд ли разумно и возможно. Прогнозирование должно стать важным составным элементом метода управленческого учета, так как для принятия оптимального управленческого решения необходима информация не только прошлого и текущего, но и будущего.

К учетной информации для внешнего потребления предъявляются особые требования, характеризующие ценность и важность информации. В системе финансовой информации содержится конфиденциальная информация, в большей части предназначенная для внутренних пользователей и охраняемая законом о коммерческой тайне. Некоторая часть этой информации может быть полезна для внешних участников, но может стать полезной для конкурентов. Следовательно ее представление или публикация не являются обязательными.

Учет в информационной системе должен содержать любой вид информации для принятия решений, т. е. перспективную, текущую, предварительную, денежную, количественную и не количественную. В настоящее время управление предприятием рассматривается как единое целое (система), состоящее из взаимосвязанных подсистем, обеспечивающих релевантной информацией администрацию, принимающую решения.

Таким образом, экономическая информационная система характеризуется следующими составными элементами: должна обладать интегрированной способностью для выполнения операций ввода, хранения, обработки и вывода и в этих пределах является закрытой (включая систему связи); содержать рабочие подсистемы, которые являются ее продолжением; должна иметь интегрированные правила решения в неавтономных программах для непрерывной обработки больших объемов информации; обслуживать группу лиц, принимающих решения; содержать механизм для выработки ответной реакции (т. е. контур обратной связи).

В последние годы в порядке создания и использования экономической информации для управления хозяйственной деятельностью организаций происходят серьезные изменения, вызванные рядом факторов внешнего и внутреннего характера, создающие определенную среду.

Содержание функции учета составляют процессы фиксации первичной информации о хозяйственных операциях и группировки данных по строго определенным признакам, направлениям, периодам. Благодаря учету обеспечивается сохранность ценностей, и вместе с тем субъект управления имеет возможность получать информацию об имеющихся ресурсах. Именно учет создаст возможность реального контроля за ходом производства, его результатами на предприятии. С помощью учета поддерживается обратная связь между управляющей системой и управляемым объектом.

Финансовая информация должна формироваться не ради самого бухгалтерского учета, а выступать важным средством принятия эффективных управленческих решений, для чего необходимо использовать различные методы сбора, обработки и отражения информации. В странах с развитой рыночной экономикой эта проблема решена благодаря делению всей системы учета на две подсистемы – финансовую и управленческую.

Бухгалтерский учет охватывает информацию, которая используется не только для внутреннего управления, но и сообщается контрагентам, т. е. сторонним пользователям.

Управленческий учет предназначен для решения внутренних задач управления предприятием. В отличие от бухгалтерского управленческий учет субъективен и конфиденциален, но именно он несет основную нагрузку обеспечения принятия управленческих решений и им занимаются профессионалы высокого уровня. В нашей стране проблема создания управленческого учета еще окончательно не решена.

На всех этапах деятельности предприятия к учетной информации традиционно предъявлялись такие требования, как объективность, достоверность, своевременность и точность. Однако на современном этапе совершенствования управления, становления рыночной экономики предъявления только этих требований оказывается недостаточно.

В современных условиях предоставляемая информация должна быть высокого качества и эффективной, удовлетворять потребностям как внешних, так и внутренних пользователей информации. Это значит, что информация должна содержать минимальное количество показате-

лей при максимальной их эффективности и удовлетворять максимальному числу ее пользователей на разных уровнях управленческой иерархии. Предоставляемая информация должна быть необходимой, существенной и целесообразной, исключая лишние показатели. Кроме того, необходимо, чтобы информация формировалась с наименьшими затратами труда и времени.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете фармацевтической производственной организации, должна быть достаточной для осуществления внутреннего контроля, прежде всего целесообразности и законности совершения хозяйственных операций, достоверности, объективности и своевременности формируемой информации, сопоставления бюджетных показателей и фактических результатов финансово-хозяйственной деятельности, установления ответственности конкретных менеджеров за результаты принятых ими решений [1].

Следовательно система бухгалтерского учета должна формировать информацию по всем показателям, используемым при осуществлении внутреннего контроля и анализа деятельности фармацевтической производственной организации.

Бухгалтерский учет и экономический анализ неотделимы друг от друга: экономический анализ является логическим продолжением бухгалтерского учета при решении задачи информационного обеспечения управления. Вместе с тем практика свидетельствует, что во многих производственных фармацевтических организациях игнорируется работа по анализу результатов хозяйственной деятельности. При этом очевидно, что без квалифицированной аналитической работы нельзя построить эффективную информационную систему для управления. Система бухгалтерского учета должна обеспечивать аналитиков теми показателями, которые необходимы для оценки деятельности фармацевтической производственной организации.

Результаты аналитической работы приобретают наибольшую эффективность в том случае, если бухгалтерский учет формирует информацию по местам формирования затрат и центрам ответственности. В связи с этим особенно актуальным становится вопрос детализации и полноты информации о результатах деятельности отдельных менеджеров, принимающих решения на разных уровнях управления хозяйствующего субъекта [5].

Для создания эффективной системы внутреннего контроля необходимо рассматривать бухгалтерский учет как систему, объединяющую подсистемы: формирующую учетную информацию; анализирующую информацию, результаты которой пригодны для принятия экономически обоснованных управленческих решений.

По нашему мнению, информационная основа внутреннего контроля должна представлять собой совокупность организационно-методических элементов, формирующих единый механизм для подготовки, обоснования и принятия решений, которые являются связующим звеном между субъектом и объектом внутреннего контроля. Направления и пути совершенствования систем бухгалтерского учета и контроля в первую очередь должны затрагивать интересы пользователей информацией с целью более полного удовлетворения их потребностей. Как показало проведенное исследование, в настоящее время информационные функции бухгалтерского учета должны соответствовать возросшим требованиям для принятия обоснованных управленческих решений с учетом ряда факторов [4].

Одним из важнейших путей совершенствования информационной основы внутреннего контроля является расширение форм внутренней отчетности, используемых для целей управления. Организациям необходимо самостоятельно разработать те формы внутренней отчетности, которые будут полезными для формирования необходимой информации. Кроме того, необходимо установить сроки предоставления такой отчетности, круг пользователей и ответственных лиц за подготовку этих показателей.

Для существенного улучшения и совершенствования бухгалтерского учета и внутреннего контроля необходимо разработать новые методологические и теоретические подходы.

В настоящее время отсутствует понятная, четкая и эффективная концепция бухгалтерского учета в фармацевтических производственных организациях. Данная проблема усугубляется тем, что многие организации имеют свои отраслевые, технологические и другие особенности, которые необходимо учитывать при формировании системного подхода к созданию информационного пространства, основанного на учетных данных [3].

Качество управленческого решения определяется степенью соответствия параметров выбранной альтернативы решения определенной системе характеристик, удовлетворяющей его разработчиков и потребителей и обеспечивающей возможность ее эффективной реализации.

Вряд ли можно обеспечить принятие качественного решения при недостаточном обеспечении необходимой информацией.

Информационная система служит в первую очередь для обслуживания интересов управления. При этом применяемые учетные показатели должны формироваться в соответствующих формах, разработанных организацией самостоятельно. Основой для разработки подобных отчетных форм могут служить цели, задачи и полномочия руководителей отдельных центров ответственности. Объемы и степень детализации аналитической информации должны быть продиктованы потребностями управленческого персонала разных уровней управления организацией.

При разработке конкретных форм и методов, по нашему мнению, необходимо учитывать следующие аспекты: определение методов и способов исчисления конкретных показателей, установление перечня необходимой информации для обеспечения учетных и аналитических задач, установление способов обеспечения дополнительной информацией, если в ней возникает потребность, определение направлений информационных потоков, их содержания, форм и др. Информация, необходимая для менеджмента, должна носить многоаспектный характер.

Для совершенствования информационных функций бухгалтерского учета в наибольшей степени подходит сетевая программа по бухгалтерскому учету. При этом не следует ждать от компьютера и соответствующей бухгалтерской программы чего-то большего, чем они могут дать.

Существенной проблемой создания эффективной информационной системы бухгалтерского учета является тот факт, что бухгалтер в настоящее время наделен функцией, которая поглощает все его рабочее время, – формирование информации, необходимой лишь для налоговых органов. Решение данной проблемы видится в выделении для выполнения этой функции специалиста по подготовке налоговых деклараций. В противном случае хозяйствующие субъекты теряют гораздо больше ресурсов из-за отсутствия информации, нужной для принятия управленческих решений, чем экономят на заработной плате дополнительного сотрудника [6].

Под информационной базой следует понимать совокупность методов, производственных процессов и программно-технических средств, объединенных в технологическую цепочку, обеспечивающих сбор, хранение, распространение и отображение информации с целью использования для подготовки, обоснования и принятия своевременных управленческих решений. Основной экономической целью создания информационной базы финансовой информации является получение, обработка и использование информационного ресурса бухгалтерского учета для повышения конкурентоспособности хозяйствующего субъекта в рыночных условиях.

Техническую основу современной информационной базы учетной информации должны составить компьютерная техника, соответствующие программные продукты и развитые коммуникации. Как уже отмечалось, компьютерная техника сама по себе не увеличивает продуктивность и эффективность информационной системы бухгалтерского учета, а лишь дает возможность специалисту многократно увеличить объем, качество и эффективность информационной системы.

Информация, необходимая для целей управления, как отмечает П. Друкер, состоит из четырех наборов диагностического инструментария: базовая финансовая информация, информация о производительности, информация о ключевых знаниях, информация о распределении ресурсов [2].

Исследование показало, что существуют два основных подхода к созданию информационной системы бухгалтерского учета: информационная система создается на базе уже существующей структуры хозяйствующего субъекта, информационная система организации создается на базе модернизированной с целью максимального развития коммуникаций структуры хозяйствующего субъекта.

При применении любого из двух приведенных подходов должен быть ликвидирован временной разрыв между происходящими процессами, формированием информации о них и предоставлением ее заинтересованным сторонам. Следовательно информация должна быть своевременной и полной, она не должна терять свою информационную ценность.

Обобщая вышесказанное, можно отметить, что в числе важнейших принципов, направленных на совершенствование менеджмента фармацевтических производственных организаций, можно назвать получение адекватной информации о процессах, происходящих в организациях. В основе организации, планирования, анализа деятельности хозяйствующего субъекта должны лежать оперативные и достоверные потоки учетной информации. Удовлетворение информационных потребностей – главное предназначение бухгалтерского учета.

Информация должна предоставляться различным пользователям в разных разрезах и с разной периодичностью, как того требует осуществление функций различных субъектов управления хозяйствующего субъекта. В то же время информационная система организации должна обеспечивать непрерывную информационную готовность учетных показателей, необходимых для удовлетворения потребностей менеджмента на разных уровнях управления. Учетная информация должна быть полезной внутренним и внешним пользователям, служить необходимой основой для осуществления процессов прогнозирования, планирования, нормирования, анализа и контроля, т. е. выступать важным средством принятия эффективных управленческих решений.

По нашему мнению, информационная система является совокупностью организационно-методических элементов, формирующих единый механизм для подготовки, обоснования и принятия решений, которые являются связующим звеном между субъектом и объектом внутрихозяйственного контроля.

Замена одной информационной системы на другую без глубокого критического осмысления методик управления, которые применялись в хозяйствующем субъекте до этого, обычно приводит к неоптимальному результату. В то же время учетный персонал должен быть психологически готов работать в условиях новой информационной системы формирования учетной информации.

Библиографические ссылки

1. Внутренний аудит на российских предприятиях. Краткое обобщение результатов опроса высшего руководства и руководителей подразделений внутреннего аудита / Ин-т внутр. аудиторов, Рос. ин-т директоров. М., 2003.
2. Вознесенский Э.А. Внутрихозяйственный контроль на предприятиях. М. : Знание, 1967.
3. Волков О. Социальная коммерция // Время новостей. 2006. 23 нояб.
4. Галдина А.А., Дубовенко Л.А. Организация системы внутреннего контроля за финансово-хозяйственными операциями // Финансовые и бухгалтер. консультации. 2004. № 12.
5. Герасимов В.Б., Лукьянинов С.В. Еще раз к вопросу о дженериках // Фармацевт. вестн. 2004. № 28.
6. Данилевский Ю.А. Внутренний контроль на предприятии // Финансовая газ. 1997. № 19.

Дата поступления в редакцию: 19.07.2011

УДК 340

А.Н. Джужа, доктор юридических наук, профессор, проректор Национальной академии внутренних дел Украины по научной работе;

Ю.Ю. Орлов, доктор юридических наук, старший научный сотрудник, проректор Национальной академии внутренних дел Украины по научно-методической работе

О ЗАКОНОМЕРНОСТЯХ ДИНАМИКИ ПРАВОВЫХ СИСТЕМ

Исследованы закономерности динамики правовых систем на основе концепции естественной природы права с использованием методов математического моделирования.

The regularities of the dynamics of legal systems based on the concept of natural law of nature, using methods of mathematical modeling.

Исторически первым методом научного познания правовых явлений был догматический подход, что, очевидно, можно пояснить происхождением правовых феноменов, берущих начало в иррациональном: морали, обычаях и традициях общества. При догматическом подходе право – система общеобязательных правил поведения, создаваемая и совершенствуемая людьми с целью оптимизации их деятельности, направленной на удовлетворение потребностей общества. Таким образом, природа права представляется субъективной, а правовые явления – некими статическими образованиями, приводимыми в движение, изменяемыми исключительно через волевою осознанную деятельность людей.

С течением времени в юридической науке появлялись новые методы познания правовых явлений (например, системный или же структурно-функциональный подходы). Однако это не повлияло на классические представления о природе и генезисе права.