

Наталя Ю. Ершова
**ЯКІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ:
МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНЮВАННЯ**

У статті досліджено категорію «якість» крізь ланцюжок понять «властивості – характеристики – потреби». Розглянуто чинники, які забезпечують якість облікової інформації. Сформульовано стратегічну мету та функціональні цілі оцінювання якості облікової інформації відповідно до функцій управління.

Ключові слова: облікова інформація; якість; оцінка; показники; користувачі; властивості.
Форм. 1. Табл. 1. Рис. 1. Літ. 20.

Наталя Ю. Ершова
**КАЧЕСТВО УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ:
МЕТОДИЧЕСКИЙ ПОДХОД К ОЦЕНКЕ**

В статье исследована категория «качество» через цепочку понятий «свойства – характеристики – потребности». Рассмотрены факторы, обеспечивающие качество учетной информации. Сформулированы стратегическая и функциональные цели оценки качества учетной информации в соответствии с функциями управления.

Ключевые слова: учетная информация; качество; оценка; показатели; пользователи; свойства.

Natalia U. Ershova¹
**THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION:
A METHODOLOGICAL APPROACH TO ASSESSMENT**

The article investigates the category "quality" through the chain of concepts "properties – characteristics – needs". The factors that ensure the quality of accounting information are examined. Strategic and functional goals of quality assessment of accounting information in accordance with management functions are formulated.

Keywords: accounting information; quality; assessment; indicators; users; properties.

Постановка проблеми. Обґрунтування та вибір управлінських рішень залежить від багатьох чинників, серед яких якість облікової інформації. Отримання якісної облікової інформації є квінтесенцією організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Світовий досвід використання облікової інформації показує, що підвищення її якості може бути досягнуто шляхом дотримання принципів формування облікової інформації, сформульованих у міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ), а також через вдосконалення механізму регулювання та оцінки якості облікової інформації.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Основи теоретичних досліджень в області формування та оцінки якості облікової інформації закладено в наукових працях, зокрема, Е. Демінга [8], Д. Джурана [20], К. Ісікави [13], Ф.Б. Кросбі [10] та інших, ними сформульована та обґрунтована система контролю якості в її еволюційному розвитку. Розвиток понятійного апарату теорії якості облікової інформації більш детально розглянуто в працях М.І. Бондаря [2], О.М. Брадула [3], С.Ф. Голова [5], Ю.А. Кузьминського [16]. Значний внесок у розвиток теорії і методології застосування принципів оцінки якості облікової інформації відповідно до вимог МСФЗ внесли О.М. Бра-

¹ National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute", Ukraine.

дул [3], С.Ф. Голов [5], В.В. Євдокімов [9] та інші. Багато вчених, серед яких Л.М. Крамаровський [11], Б.В. Кудрицький [14], А.А. Солоненко [17] та інші, у своїх працях приділяли увагу аналізу можливості застосування різних методів оцінки якості облікової інформації, зокрема, можливості застосування кількісних методів оцінки та експертної оцінки. Останнім часом найбільшу увагу привернула проблема оцінки якості облікової інформації при проведенні окремих контрольних заходів, наприклад, аудиту, ревізії, контролю. Серед вчених, які приділяли увагу цим питанням, – Т.А. Бутинець [4], Н.М. Гудзенко [6], С.А. Кузнецова [15].

Невирішені частини проблеми. У той же час не сформовано єдине системне уявлення про теорію і методологію оцінки якості облікової інформації, не сформульовані принципи побудови системи регулювання якості та контролю якості облікової інформації, не розроблено систему показників якості облікової інформації.

Мета дослідження. Дати визначення поняттю «якість облікової інформації», обґрунтувати методичний підхід до оцінки якості облікової інформації з урахуванням диференційованості показників.

Основні результати дослідження. Ефективність і результативність системи управління на підприємстві багато в чому обумовлені дієвістю обліково-аналітичної системи, де облікова інформація виступає одним з основних понять. Облікова інформація – це:

- відображення в іншій формі облікових подій у структурі облікової системи [3];
- інформація, що формується, акумулюється і оброблюється в рамках обліково-аналітичної системи підприємства на основі бухгалтерських і економічних методів; подається в упорядкованому і стандартизованому вигляді для розробки і обґрунтування окремих управлінських рішень.

Розглянемо більш детально і ґрунтовно категорію «якість». По-перше, якість – одна з основних логічних категорій, яка визначає предмет за іманентними ознаками, які характеризують його; те, що робить предмет таким, яким він є. По-друге, якість – характеристика об'єктів, яка в сукупності визначає їх властивості. По-третє, якість – ступінь цінності, придатності, відповідності того, яким слід бути [12].

Якість – сукупність властивостей, ознак товарів, матеріалів, послуг, робіт, що характеризують їх відповідність своєму призначенню і сформульованим до них вимогам, а також здатність задовольняти потреби і запити споживачів. Більшість якісних характеристик визначається об'єктивно на основі стандартів, договорів, контрактів. Якість – це показник, що має не кількісний характер і вербально описує і характеризує ступінь відповідності існуючих властивостей (характеристик) досліджуваного об'єкта (предмета, процесу, кінцевого результату) необхідним або бажаним властивостями (характеристикам), що дозволяє говорити про ступінь досягнення бажаного результату [1].

У ХХ-му ст. зроблено найбільший внесок у розвиток методів менеджменту якості. «Якість, якщо ми хочемо керувати нею, – це відповідність вимогам» [13]. «Якість може бути визначено тільки в термінах конкретної особи» [8]. «Якість – це загальна сукупність характеристик продукції та послуги, що

відносяться до маркетингу, розробки, виробництва й технічного обслуговування, за допомогою яких продукція і послуга при своєму використанні задовольнить очікування споживача» [13]. «В вузькому сенсі якість означає якість продукції. У широкому сенсі якість – якість роботи, послуги, інформації, якість процесу, підрозділу, якість працівників, включаючи робітників, інженерів, менеджерів і виконавчу дирекцію, якість системи, цілей» [10], «якість як придатність до застосування» [20]. «Якість – це втрати в суспільстві, викликані продукцією після того, як вона була поставлена... але не включають втрати, причинами яких є внутрішньо властиві самій продукції функції та можливості» [7]. «Існують два аспекти якості. Один пов'язаний з поданням про якість речей як об'єктивної реальності, яка не залежить від існування людини. Інший аспект – з тим, що ми думаємо, відчуваємо щодо цієї об'єктивної реальності» [7]. Досить цікавим з філософської точки зору є думка: «якість є уявною характеристикою і твердженням, справедливість якого перевіряється не процесами мислення, а оскільки визначення є продуктом суворо точного мислення, якість не може бути визначена; але ми все ж знаємо, що таке якість» [7]. Наочно видно, що незважаючи на збіг у поглядах, вчені не дійшли єдиної думки щодо терміна «якість».

З нашого погляду, однією з причин досить серйозних розбіжностей в поглядах на якість є те, що це поняття в залежності від сфери застосування повинно наповнюватися різним змістом. Коли ми говоримо про якість як про сукупність властивостей, то це комплексна характеристика будь-якої споживчої вартості, яка об'єктивно існує, незалежно від ставлення до неї людей, але тільки за сукупністю характеристик не можна сказати, влаштовує вона нас чи ні. Коли ж ми говоримо про якість як економічну категорію, то це вже відношення людей до тієї чи іншої сукупності властивостей споживчої вартості. У цьому випадку якість – це споживча оцінка, що характеризує ступінь задоволення потреб у конкретних умовах споживання тієї сукупності властивостей, якими з урахуванням цих умов наділили її виробники. Саме тут доречні епітети «висока», «низька», «добрий», «поганий». А сукупність характеристик не може бути поганою або доброю, низькою або високою – вона просто об'єктивно існує. Це одна із сторін поняття «якість». Коли в цьому аспекті ми представляємо якість конкретного об'єкта, то перераховуємо всі значення показників, що характеризують ті чи інші його властивості. Такий підхід до якості відповідає визначенню, наведеному в ISO 8402:1994 «Якість – сукупність характеристик об'єкта, що відносяться до його здатності задовольнити встановлені та передбачувані потреби» [19].

Таким чином, для розкриття категорії «якість» для облікової інформації дослідимо ланцюжок «властивості – характеристики – потреби – якість».

Властивість – категорія філософська, яка виражає сторону предмета, яка зумовлює його відмінність чи спільність з іншими предметами і виявляється в його відношенні до них. Такі властивості, як наявність, самовідображення, значущість, безмежність, екстракція знань із середовища, своєрідність, в одночасному прояві суб'єктивності та об'єктивності забезпечують унікальність інформації (особливо це питання актуальне у тому випадку, коли стратегічні рішення мають унікальний характер).

Характеристика – це взаємозв'язок між залежними і незалежними змінними. Тобто, якість облікової інформації характеризується з позиції структурованості, відповідності змісту запитам конкретного споживача, надійності (повноти, достовірності, новизни), вчасності надання, відповідності форми споживчим вимогам користувачів. Характеристики потреб повинні відповідати характеристикам якості об'єкта. Для того, щоб найбільш повно задовольнити потреби, необхідно на стадії розробки сформулювати вимоги до об'єкту – це умови і особливості, яким об'єкти повинні відповідати, щоб їх можна було використати за призначенням за певних умов і протягом певного часу. Але між якістю та вимогами існує певна диспропорція: не завжди якість товару відповідає вимогам. Вимоги, що пред'являються до об'єктів, постійно змінюються разом із зміною потреб за тими ж законами, тобто з урахуванням розвитку науково-технічного прогресу, техніки і технології, економіки і культури. Слід зазначити, що в міжнародних стандартах ISO 9001:2008 (Е) визначення якості стало складнішим: якість – ступінь, де сукупність власних характеристик задовольняє вимоги [19]. Якість і вимоги в цьому визначенні пов'язані безпосередньо, і це абсолютно справедливо, оскільки суб'єкт, який має потреби, не завжди знає, який об'єкт, яка якість може задовольнити ці потреби. Це міркування має глибоку практичну сутність: для споживача головне, щоб задовольнялася потреба. Уявлення про якість змінюється з часом, воно залежить від рівня інформації про об'єкт, від технічних засобів виявлення характеристик об'єкта та інших. У сучасних умовах можна виділити наступні чинники, які забезпечують якість облікової інформації (рис. 1).

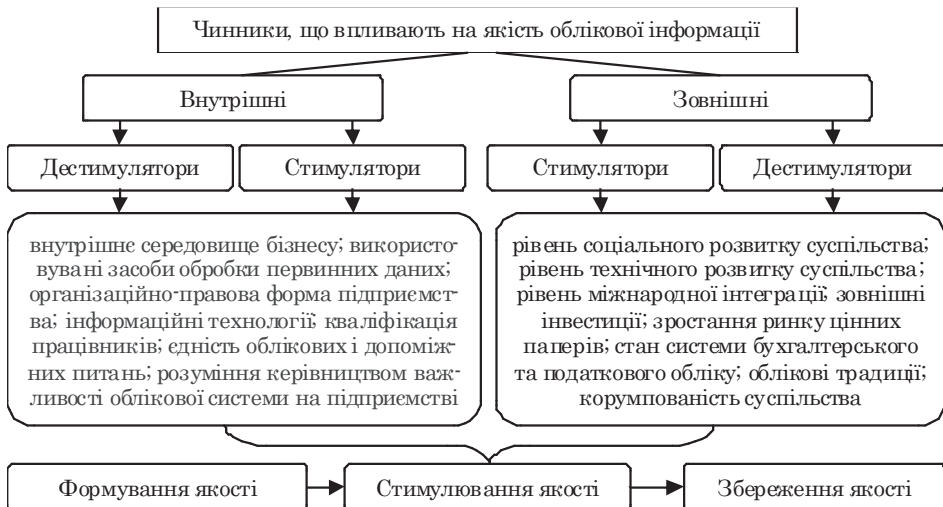


Рис. 1. Чинники, які забезпечують якість облікової інформації, авторська розробка

Цінність інформації розглядається як сукупність очікуваних користувачем показників якості інформації. З підвищенням рівня якості підвищується її цінність для користувачів. Увага до оцінки якості облікової інформації зростає останнім часом у всьому світі і зокрема в Україні. Особливо гостро проблема оцінки якості облікової інформації постала у світлі реформування облікової

системи і фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності. Якість інформації має піддаватися оцінці на всіх етапах формування облікової інформації.

Стратегічна мета оцінювання якості облікової інформації – забезпечення користувачів обліковою інформацією, яка відповідає обраній системі критеріїв. На кожному етапі управління можна виділити функціональні цілі (табл. 1).

Таблиця 1. Функціональні цілі оцінювання якості облікової інформації відповідно до етапів управління, авторська розробка

Етапи	Ціль	Завдання
Планування	забезпечення методикою відбору облікових показників, що відповідають певному набору якісних характеристик	- визначення вимог до якості облікової інформації; - формування системи показників оцінки якості облікової інформації з метою планування діяльності підприємства або окремих підрозділів; - розробка методології якісної і кількісної оцінки якості облікової інформації.
Організація	організація відбору облікових показників, що відповідають певному набору якісних характеристик	- організація формування облікової інформації в повному обсязі за напрямками обліку; - організація формування облікової інформації за строками подання.
Аналіз	забезпечення з аналітичною інформацією, що характеризує поточний фінансовий стан організації, а також ступінь досяжності і значущості поставлених стратегічних бізнес-цілей	- забезпечення менеджерів організації обліковою інформацією в повному обсязі; - розробка критеріїв якісної оцінки системи облікових показників; - застосування конкретних методів контролю якості облікової інформації.
Контроль	розробка системи критеріїв оцінки якості інформації при фінансовому моніторингу	- забезпечення учасників бізнес-процесу якісними обліковими показниками, що відображають фінансовий стан організації і фінансових результатів діяльності; - забезпечення конкурентоспроможності організації.

При оцінюванні якості облікової інформації використовуються наступні методи [11; 18].

1. Нормативний метод проводиться на основі вивчення законодавчих і нормативних документів, які використано для формування облікової інформації, а також стандартів, що регламентують бухгалтерський облік та порядок формування бухгалтерської (фінансової) звітності. Застосування нормативного методу обумовлює створення документів різного статусу. До кожного документа, незалежно від його рівня, пред'являються жорсткі вимоги щодо якості змісту. Тільки в цьому випадку можливе застосування даного методу для оцінки контролю якості облікової інформації.

2. Статистичний метод, при якому значення показників якості облікової інформації визначають з використанням методів теорії ймовірності та математичної статистики. Цьому методу властива кількісна визначеність.

3. Експертний метод використовується при вирішенні завдань оцінки якості облікової інформації в умовах кількісної невизначеності критеріїв якості і оснований на усередненні різними способами думок фахівців-експертів з досліджуваних питань.

Безсумнівною перевагою експертного методу є швидкість отримання результатів та можливість оцінювати якість облікової інформації без кількісних показників. Достовірність результатів оцінки залежить від компетентності і кваліфікації експертів.

4. Соціологічний метод ґрунтується на зборі і аналізі думок споживачів. Для отримання достовірних результатів потрібна науково обґрунтована система опитування споживачів, а також використання методів математичної статистики для збору і обробки інформації. Соціологічні методи широко використовують на стадії виконання маркетингових досліджень, при вивченні попиту.

Дуже важливо враховувати диференційованість показників оцінки якості облікової інформації. Це означає, що кожен з показників якості інформації повинен забезпечувати максимум інформації про відповідну властивість якості. Для цього пропонуємо використовувати одиночні показники якості. Одиночний показник може ставитися як до одиниці облікової інформації, так і до однієї з властивостей, серед яких: доступність, економічність, надійність, зрозумілість, повнота, порівнянність, раціональність, релевантність, об'єктивність в залежності від потреб користувачів. Якщо показник якості характеризує декілька властивостей облікової інформації, то його називають комплексним. Комплексний показник може характеризувати спільно кілька простих властивостей або одну складну властивість, що складається з декількох простих. Інтегрованість показників реалізує можливість найбільш повного опису якості інформації при побудові узагальненого показника з окремих показників. Даний методичний підхід може бути використано при розробці комплексного показника якості облікової інформації. Побудова узагальненого критерію базується на визначенні рівня значущості (вагових коефіцієнтів) кожного з показників. Таким чином, пропонуємо наступну модель для оцінювання якості інформації, що надається користувачеві:

$$I = \sum_{i=1}^n k_i \times \alpha_i, \quad (1)$$

де I – комплексний показник якості облікової інформації; k – коефіцієнт вагомості i -ої властивості якості облікової інформації; α – значення i -ої властивості якості облікової інформації; n – кількість властивостей, що характеризують якість облікової інформації. Наприклад, для користувачів облікової інформації про рух грошових коштів та їх еквівалентів є такі властивості облікової інформації, як надійність, повнота, порівнянність, об'єктивність. Сукупний вплив цих властивостей є важливим для формування комплексного показника.

Висновки. У статті проведено дослідження поняття «якість облікової інформації». Встановлено, що якість облікової інформації – це сукупність суттєвих властивостей облікової інформації, що характеризують її відповідність своєму призначенню і висунутим до неї вимогам, а також здатність задовольняти потреби і запити користувачів. Крім того, це сукупність суттєвих властивостей, які кількісно оцінюються системою показників, що визначають ступінь задоволення потреб користувачів інформацією в ринкових умовах за оптимальних витрат на формування цієї інформації. Якість облікової інфор-

мації формується у процесі її створення і зберігається на всіх стадіях її руху по контуру управління.

Реалізація методичного підходу до оцінки якості облікової інформації дозволяє визначити характер взаємин між показниками, що забезпечує можливість виявлення і вивчення слабких і сильних характеристик інформації з позиції задоволення інформаційної потреби користувача або групи користувачів.

1. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 6-е изд., доп. – М.: Институт новой экономики, 2004. – 1376 с.

2. Бондар М.І. Бухгалтерський облік як інформаційна підсистема системи управління // Вісник НУ «Львівська політехніка». – Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – №721. – С. 50–53.

3. Брадул О.М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій: Монографія. – К.: КНТЕУ, 2009. – 355 с.

4. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 772 с.

5. Голов С.Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: Дис... докт. екон. наук: 08.00.09 / Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2008. – 481 с.

6. Гудзенко Н.М., Гончарук Т.В. Минувле та майбутнє бухгалтерського балансу // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики: Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції (14 травня 2010 р.). – К.: КНЕУ, 2010. – С. 365–368.

7. Гур у менеджмента качества и их концепции: Э. Деминг, Дж. Джуран, Ф. Кросби, К. Исикава, А. Фейгенбаум, Т. Тагути // www.management.com.ua.

8. Деминг Э. Выход из кризиса. Новая парадигма управления людьми, системами и процессами. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 418 с.

9. Євдокимов В.В. Концепція інтегрованої системи бухгалтерського обліку: теорія, методологія, організація: Автореф. дис... докт. екон. наук: 08.00.09. – Ж., 2011. – 37 с.

10. Исикава К. Японские методы управления качеством. – М.: Оптима, 1988. – 287 с.

11. Крамаровский Л.М., Максимова В.Ф. Оценка качества бухгалтерского учета на предприятиях. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 191 с.

12. Краткий философский словарь / Под общ. ред. А.П. Алексеева. – 2-е изд. – М., 2001. – 496 с.

13. Кросби Ф.Б. Качество и я. Жизнь бизнесмена в Америке. – М.: Стандарты и качество, 2003. – 264 с.

14. Кудрицький Б.В. Методичні та організаційні аспекти аудиту фінансової звітності в умовах сучасних інформаційних технологій: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09. – К., 2007. – 20 с.

15. Кузнецова С.А. Бухгалтерський облік в системі формування управлінської інформації: методологія та практика: Монографія. – Мелітополь: Таврійський державний агротехнологічний університет, 2007. – 297 с.

16. Кузьмінський Ю.А., Кочубей М.Є. Методологія бухгалтерського обліку в контексті реформування // Фінанси України. – 2006. – №8. – С. 59–63.

17. Солоненко А.А. Преобразование экономической информации в интегрированной учетной системе // Научный журнал КубГАУ. – 2011. – №70(6). – С. 718–729.

18. Фомин В.Н. Квалиметрия: Управление качеством. Сертификация: Учеб. пособие. – М.: Ось-89, 2002. – 387 с.

19. ISO 8402:1994; ISO 9001:2008(E) // www.klubok.net.

20. Juran, J. (2004). Architect of Quality. The Autobiography of Dr. Joseph M. Juran. N.Y.

Стаття надійшла до редакції 20.02.2014.