

УДК 657.1

Осадча О. О., к.е.н., доцент (Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне)

ЯКІСТЬ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ЯК НАУКОВА КАТЕГОРІЯ

У статті досліджується зміст категорії «якість обліково-аналітичної інформації». Обґрунтовано, що головним продуктом облікового процесу є фінансова звітність. Розглянуто основні положення програми менеджменту якості обліково-аналітичної інформації через призму філософії менеджменту Демінга. Узагальнено теоретичні аспекти кількісного оцінювання якості обліково-аналітичної інформації.

Ключові слова: якість, обліково-аналітична інформація, МСФЗ, менеджмент якості, оцінювання якості.

Протягом останніх десяти років практично в усіх сферах ринок товарів і послуг у нашій країні перестає бути «ринком продавця» і трансформується у «ринок покупця». Для того, щоб відповідати вимогам часу, суб'єкти господарської діяльності активно впроваджують процедури Загального управління якістю (TQM – Total Quality Management). Основною метою TQM є забезпечення задоволення споживачів. Базові положення TQM трансформувались з початкової концентрації на статистичному моніторингу виробничих процесів у процеси, орієнтовані на споживача, що реалізуються у вигляді безперервних удосконалень. Цільовою функцією таких процесів є своєчасна доставка продуктів і послуг високої якості.

Продукт – це виготовлений матеріальний або нематеріальний результат людської праці [3, С. 223]. В свою чергу, обліково-аналітична інформація є головним продуктом бухгалтерського обліку та відноситься до неуречевлених результатів праці, тому ми цілком можемо застосувати поняття «якість» для її характеристики.

Доречною видається цитата міжнародного експерта з корпоративної фінансової звітності Брюса Паундера: «цінність облікової інформації, в першу чергу, залежить від її якості» [7, С. 18].

Безперечно, якість обліково-аналітичної інформації оцінити досить складно, адже вона базується на сприйнятті її користувачами. Кожна категорія користувачів фінансової звітності (а отже, і обліково-аналітичної інформації, на основі якої вона побудована) має свої влас-

ні вимоги щодо змісту такої інформації, тому підходи до визначення її корисності та якості також будуть різними.

Проблематичними дискусіями багатьох сучасних вітчизняних та іноземних досліджень в сфері бухгалтерського обліку залишаються форми та зміст аналітичної інформації, одержаної з метою оцінювання якості: фінансової звітності; обліково-аналітичної інформації; ведення обліку в цілому.

Об'єктом значної кількості наукових праць відповідної тематики є розробка об'єктивної методики оцінювання обліково-аналітичної інформації. Відтак, важливо з'ясувати зміст категорії «якість обліково-аналітичної інформації», дослідити можливості управління якістю та альтернативні підходи її оцінювання.

Метою статті є дослідження теоретичних аспектів менеджменту якості облікової інформації, що передбачає виконання наступних завдань: систематизувати наукові підходи і дати характеристику категорії «якість обліково-аналітичної інформації»; виокремити якісні характеристики обліково-аналітичної інформації; охарактеризувати методи оцінювання якості та особливості її менеджменту.

Сучасні трактування наукової категорії «якість обліково-аналітичної інформації» можна об'єднати в наступні групи:

1. *якість як абсолютна оцінка* – якість інформації є абсолютною ознакою відповідності законодавчим нормам (або іншим нормативним документам);

2. *якість як ступінь задоволення потреб користувачів обліково-аналітичної інформації* – задоволення цільових потреб різних груп користувачів, можливість інтерпретації такої інформації та формування на її основі правильних висновків;

3. *якість як відповідність призначенню* – якість в даному випадку розглядається як здатність продукції виконувати свої функції, тобто здатність сформувати якісну фінансову звітність за даними бухгалтерського обліку;

4. *якість як відповідність вартості* – співвідношення корисності обліково-аналітичної інформації і відповідних витрат на її отримання;

5. *якість як властивість обліково-аналітичної інформації* – передбачає відповідність такої інформації таким якісним характеристикам, як: доречність, правдиве подання, суттєвість, зіставність, можливість перевірки, своєчасність, зрозумілість, економічність.

В основі оцінювання якості обліково-аналітичної інформації повинно бути розуміння того, що її якість оцінюється виключно користувачами, а тому повинна залежати від їх потреб та побажань.

Поняття «якість» закріплено стандартами. Так, парадигмою є визначення якості у відповідності з ДСТУ ISO 9000:2007: «Якість – це ступінь, до якого сукупність власних характеристик задовольняє вимоги» [2]. Причому, під характеристикою мається на увазі характерна особливість, що може бути власною чи наданою, якісною або кількісною; вимога – це сформульована потреба чи очікування, які є загальнозрозумілими або обов'язковими.

Поняття якості фінансової інформації опосередковано розглядається у Міжнародних стандартах фінансової звітності. У Концептуальній основі сформульовано якісні характеристики корисної фінансової інформації. Визначено, що якісні характеристики корисної фінансової інформації визначають типи інформації, що, найімовірніше, є найбільш корисними для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів для прийняття ними рішень стосовно суб'єкта господарювання на основі інформації, наведеної в його фінансових звітах [10].

До якісних характеристик корисної фінансової інформації згідно МСФЗ належать: доречність, правдиве подання, суттєвість, зіставність, можливість перевірки, своєчасність та зрозумілість. Окрім цього, слід враховувати, що подання фінансової інформації у звітності пов'язано з витратами. Отож, важливо, щоб ці витрати були виправдані вигодами від розкриття у звітності такої інформації.

Глобалізація сучасної світової економіки спричинила необхідність розробки загальноновизнаних моделей управління якістю, узагальнених в міжнародних стандартах ISO серії 9000. На нашу думку, використання таких систем в ході управління якістю обліково-аналітичної інформації сприятиме не лише зростанню якості фінансової звітності підприємства, а й підвищенню його конкурентоспроможності в цілому, покращенню фінансового стану.

В основі сучасної філософії якості знаходиться програма менеджменту якості, запропонована американським вченим Едвардом Демінгом у 1950 році.

На нашу думку, філософія Демінга актуальна для практичного використання з метою покращення якості обліково-аналітичної інформації. Так, програма менеджменту якості обліково-аналітичної інформації базується на двох взаємопов'язаних тезах:

1. безперервні покращення;
2. інновації, а не просто покращення.

Едвард Демінг стверджував: «...недостатньо просто покращувати процес. Абсолютно необхідно постійно вдосконалювати конструкцію продукту, характер послуг, вводити нові продукти і функції, а також

нові технології. Все це входить в обов'язки керівників» [5]. У контексті дослідження обліково-аналітичної інформації зміст цієї цитати слід трактувати наступним чином: процес – це безпосередньо процес організації бухгалтерського обліку як системний збір, узагальнення та передача облікових даних на методичному, технологічному та організаційному етапах, що розпочинається оцінкою господарської операції та формуванням первинного документу, а закінчується створенням повноцінного продукту – фінансовою звітністю підприємства.

Діяльність керівництва для покращення якості обліково-аналітичної інформації повинна включати 4 етапи:

1. спостереження: збір інформації про діяльність облікової служби підприємства, особливості ведення бухгалтерського обліку – технічні, методичні, організаційні, аналіз законодавства з питань обліку та оподаткування;

2. розробка заходів: виокремлення організаційних заходів з метою зростання якості обліково-аналітичної інформації суб'єкта господарської діяльності, визначення відповідальних за практичну реалізацію окреслених заходів, розробка форм і методів мотивації виконавців;

3. впровадження: спостереження за практичним впровадженням заходів, спрямованих на зростання якості обліково-аналітичної інформації, збір інформації для проведення аналізу;

4. аналіз: аналіз результатів практичного впровадження заходів щодо підвищення якості облікової інформації, акумуляція та поширення прогресивного досвіду для наступного етапу спостережень.

В системах менеджменту якості облікової інформації головною метою управління є максимізація її якості. Структуру системи менеджменту якості облікової-аналітичної інформації представлено у вигляді схеми (рис. 1).

Ефективний менеджмент якості обліково-аналітичної інформації можливий при виконанні усіх чотирьох умов, відомих під назвою «чотири вістря якості» [5]:

1. інновації продуктів і послуг (у нашому випадку – фінансової/ інтегрованої звітності);

2. інновації процесів (тобто, ведення обліку і складання звітності);

3. покращення існуючих продуктів і послуг (наприклад, удосконалення методики формування показників звітності, оптимізація звітних форм тощо);



Рис. 1. Структура системи менеджменту якості обліково-аналітичної інформації

Джерело: складено автором на основі [6, С. 26]

4. покращення існуючих процесів (можливе шляхом автоматизації їх безпосереднього здійснення та контролю, чіткому розподілу обов'язків виконавців і т.д.).

Зважаючи на складність поставлених завдань, в процесі оцінювання обліково-аналітичної інформації доцільно використовувати напрацювання *кваліметрії* – наукової дисципліни, що вивчає методологію і проблематику комплексного кількісного оцінювання якості будь-яких об'єктів: уречевлених та неуречевлених; предметів чи процесів; продуктів праці чи продуктів природи; які мають штучне чи природне походження і т.д.

У кваліметрії поняття «якість» розглядається як сукупність всіх тих і тільки тих властивостей, які характеризують результати при споживанні об'єкта (як бажані, позитивні, так і небажані, негативні), однак, не включають витрати на створення і споживання. Тобто, до цієї сукупності входять лише ті властивості, що пов'язані з результатом, який досягається при споживанні об'єкта, і не пов'язані з витратами, що забезпечують цей результат [1, С. 10].

Якість як економічна категорія невід'ємна в дослідженнях її оцін-

ки від економічності. В свою чергу, економічність – це сукупність властивостей об'єкта, які характеризують витрати грошових коштів на його створення та споживання [7].

Із вищенаведених визначень якості та економічності слідує, що всю множину властивостей об'єкта можна розділити на дві окремі підмножини: властивості, які характеризують якість об'єкта, та властивості, які характеризують його економічність. Оскільки споживачів, як правило, не цікавить лише якість об'єкта без урахування його економічності, виникає необхідність в наявності такої характеристики, яка б враховувала всю множину властивостей об'єкта, пов'язаних як з результатами, отриманими при споживанні (якістю), так і з витратами, понесеними при цьому (економічністю). Таку характеристику у кваліметрії визначають як *інтегральну якість* – властивість об'єкта, яка характеризує сукупність його якості та економічності [1, С. 11].

При оцінюванні якості облікової інформації ми рекомендуємо оцінювати саме її *інтегральну якість*, тому що навіть у Міжнародних стандартах фінансової звітності економічність визнається однією із основних якісних характеристик корисної фінансової інформації.

Узагальнюючи, можна стверджувати, що вихідною парадигмою методології кількісного оцінювання якості обліково-аналітичної інформації є наступні теоретичні положення:

1. якість обліково-аналітичної інформації – це сукупність властивостей інформації, що враховують ступінь практичної придатності, можливість і ефективність використання конкретної інформації, що формується в бухгалтерському обліку та звітності, в економічному аналізі для досягнення цілей розвитку суб'єкта господарювання в процесі управління і прийняття успішних рішень при здійсненні тих чи інших видів діяльності;

2. дотримуючись кваліметричного підходу в оцінюванні якості формується дерево властивостей обліково-аналітичної інформації у вигляді ієрархічної структури, виокремлюючи таким чином показники оцінки;

3. властивості обліково-аналітичної інформації можуть бути оцінені системою кількісних показників (коефіцієнт викривлення, коефіцієнт впливу, коефіцієнт доступності, коефіцієнт відповідності та коефіцієнт економічності);

4. визначення абсолютних значень показників якості обліково-аналітичної інформації ефективно проводити із застосуванням експертних та нормативних методів;

5. якісна характеристика корисної обліково-аналітичної інформації

характеризується фактичним значенням показника якості, який характеризує ступінь її придатності.

В іноземній практиці досить широке застосування при оцінюванні якості обліково-аналітичної інформації набув підхід «*нарахованої якості*» [7, С. 20]. В його основі лежить основоположний принцип обліку, який полягає в тому, що доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів. Теоретично, грошові потоки суб'єкта господарської діяльності повинні відповідати нарахованим доходам і витратам в межах одного операційного циклу (чи звітного періоду). На практиці співвідношення між фактичними і нарахованими доходами та витратами далеко не завжди дорівнює одиниці.

В результаті, при використанні підходу «нарахованої якості» доцільно аналізувати співвідношення фактичних і нарахованих доходів та витрат суб'єкта господарювання: чим більшою є різниця між нарахованими доходами та витратами та фактичними грошовими потоками протягом одного операційного циклу (звітного періоду), тим нижчою є «нарахована якість» і, відповідно, нижчою є якість обліково-аналітичної інформації.

Висновки. У статті обґрунтовано, що обліково-аналітична інформація є головним продуктом бухгалтерського обліку та відноситься до неуречевлених результатів праці, а тому для її характеристики доцільно застосувати поняття «якість». В ході дослідження змісту категорії «якість обліково-аналітичної інформації» було уточнено її сутність як сукупність властивостей, що враховують ступінь практичної придатності, можливість і ефективність використання конкретної інформації, сформованої в бухгалтерському обліку та звітності, в економічному аналізі для досягнення цілей розвитку суб'єкта господарювання та їх ефективного адміністративного забезпечення.

Узагальнено основні положення програми менеджменту якості обліково-аналітичної інформації через призму філософії менеджменту доктора Демінга: виокремлено етапи управління, сформовано цілісну структуру системи менеджменту якості облікової-аналітичної інформації.

1. Азгальдов Г. Г. Квалиметрия: первоначальные сведения. Справочное пособие с примером для АНО «Агентство стратегических инициатив по продвижению новых проектов» : Учеб. пособие / Г. Г. Азгальдов, А. В. Костин, В. В. Садовов. – М. : Высш. шк., 2010. – 143 с. **2.** ДСТУ ISO 9000:2007. Основні положення та словник термінів : Національний стандарт України. – К. : Держспоживстандарт України, 2008. – 29 с. **3.** Гончаров С. М. Тлумачний сло-

вник економіста / Гончаров С. М., Кушнір Н. Б., за ред. проф. С. М. Гончарова. – Рівне : НУВГП, 2008. – 264 с. 10, 17. **4.** Концептуальна основа фінансової звітності : IASB; Стандарт, Міжнародний документ, Концепція від 01.09.2010. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009. **5.** Нив Р. Генри. Пространство доктора Деминга: принципы построения устойчивого бизнеса / Генри Р. Нив ; пер. с англ. [Ю. Рубаник (1-18 главы); Ю. Адлер и В. Шпер (19-32 главы)]. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 370 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://deming.ru/Books/ProstrDem2.htm>. **6.** Чемкарев А. Н. Квалиметрия и управление качеством. Ч.1. Квалиметрия : учеб. пособие / А. Н. Чемкарев. – Самара : Из-во Самар. гос. аэрокосм. ун-та, 2010. - 172 с. **7.** Pounder В. Measuring Accounting Quality / Bruce Pounder // Strategic Finance Magazine. – May 2013. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://mydigimag.rrd.com/publication/?i=157428>.

Рецензент: д.е.н., професор Левицька С. О. (НУВГП)

Osadcha O. O., Candidate of Economics, Associate Professor (National University of Water Management and Nature Resources Use, Rivne)

QUALITY OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL INFORMATION AS A SCIENTIFIC CATEGORY

The content of the category «quality of accounting and analytical information» is examined in the article. It was proved that the main product of the accounting process is financial reporting. The main provisions of the program of management accounting and analytical information quality in the light of Dr. Deming Management Philosophy were reviewed. The stages of leadership were singled out, the structure of the quality management system of accounting and analytical information was formed. The theoretical aspects of quantitative evaluation of the quality of accounting and analytical information were overviewed. In evaluating the quality of accounting information is recommended to evaluate its integral quality that characterizes the totality of its quality and efficiency.

Keywords: quality, accounting and analytical information, International Financial Reporting Standards, management quality, quality evaluation.

Осадча О. А., к.э.н., доцент (Национальный университет водного хозяйства и природопользования, г. Ровно)

КАЧЕСТВО УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ КАК НАУЧНАЯ КАТЕГОРИЯ

В статье исследуется содержание категории «качество учетно-аналитической информации». Обосновано, что главным продуктом учетного процесса является финансовая отчетность. Рассмотрены основные положения программы менеджмента качества учетно-аналитической информации через призму философии менеджмента Деминга: выделены этапы управленческой деятельности, сформирована структура системы менеджмента качества учетно-аналитической информации. Обобщены теоретические аспекты количественного оценивания качества учетно-аналитической информации. При оценке качества учетной информации рекомендуется оценивать ее интегральное качество, которое характеризует совокупность его качественных показателей и экономичности.

Ключевые слова: качество, учетно-аналитическая информация, Международные стандарты финансовой отчетности, менеджмент качества, оценка качества.
