

УДК 657.6

С.А. Кузнецова, А.А. Кузнецов

КЛАСИФІКАЦІЯ КРИТЕРІЇВ ЯКОСТІ УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ ТА ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Сформовано методологічну основу розробки критеріїв якості управлінського контролю та облікової інформації відповідно до стратегії суб'єкта господарювання. Викремлено ґрунтовні вимоги, яких слід дотримуватись при розробці критеріїв якості облікової інформації. Узагальнено та систематизовано групи критеріїв якості залежно від завдань, що ставить система управління перед бухгалтерським обліком та управлінським контролем.

Ключові слова: *якість, критерії якості, управлінський контроль, облікова інформація, бухгалтерський облік.*

Наріжним каменем сучасного бізнесу є якість, яка повинна забезпечуватися щодо всіх бізнес-процесів, продуктів і послуг, комунікацій та підрозділів та компаній в цілому. Саме спираючись на якість, бізнес може функціонувати в сучасному середовищі, якому притаманні високий рівень конкуренції, інформатизації, динамічність, турбулентність та хаотичне структурування.

Основними каналами для забезпечення ефективності управління компаніями є управлінський контроль, спрямований на впровадження стратегії компанії через управління поведінкою працівників, й бухгалтерський облік, який є системою інформаційної підтримки прийняття рішень. Відповідно, мету ведення бухгалтерського обліку слід розглядати як надання повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства і результати його господарської діяльності користувачам для прийняття рішень.

Проведений аналіз спеціальної літератури [62, 142, 156, 157, 358, 359, 360, 361, 362, 363, 364, 365, 366, 367, 369] довів, що з різною глибиною дослідження та викладення матеріалу дослідниками визначено напрями розвитку управлінського контролю та бухгалтерського обліку відповідно до сучасних вимог системи управління. Зокрема К. Мерхантом і Вім Вандер Стідом [1] проаналізовано та узагальнено специфіку вимірювання досягнень, оцінювання та стимулювання в системі управлінського контролю. Бя, Девідсон та ДаДалт [2] окреслили роль ради директорів і ревізійної комісії в управлінні доходами та корпоративному управлінні в цілому. Вплив аудиту на управління доходами було також досліджено в 2008 р. Караманісом та Ленноксом [7]. В свою чергу, М. Епштейн довів прогресування в сучасній міжнародній практиці можливостей використання управлінського контролю та вимірювання продуктивності для вирішення глобальних соціальних проблем [9]. З. Гуцайлук підкреслює, що «система бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язана з економічним контролем через свій продукт – інформаційні потоки, без якого останній ... функціонувати не може» [11, с. 465].

У той же час авторами не приділено достатньої уваги вивченню питань забезпечення якості управлінського контролю та облікової інформації, як кінцевого продукту системи бухгалтерського обліку, в контексті забезпечення ефективності функціонування підприємства адекватно до визначеної стратегії.

У Кодексі етики професійних бухгалтерів наголошується на тому [13, с. 112], що представники бухгалтерської професії в усьому світі найбільш зацікавлені в тому, щоб довести до відома споживачів послуг професійних бухгалтерів, що ці послуги виконуються на найвищому рівні якості та надаються відповідно до етичних вимог, покликаних забезпечити їх рівень.

Актуальність зазначеного питання обумовлена також реформуванням бухгалтерського обліку в Україні, поспішність проведення якого аж ніяк не сприяє підвищенню якості облікової інформації, що надається. Швець В.Г. «обліково-аналітична інформація – це важливий інвестиційно-інноваційний ресурс, що здатний створювати найбільш вагомі конкурентні переваги в умовах динамічності, мінливості та невизначеності як внутрішнього, так і зовнішнього середовища» [14, с. 62].

Метою статті є формування методологічної основи розробки критеріїв якості управлінського контролю та облікової інформації, узагальнення та класифікація критеріїв якості залежно від завдань, що ставить система управління перед бухгалтерським обліком та управлінським контролем відповідно до стратегії суб'єкта господарювання.

Якість управлінського контролю визначається його спроможністю забезпечувати узгодження поведінки та рішень працівників з цілями та стратегіями організації. У свою чергу, якість облікової інформації слід розуміти як здатність облікової інформації відповідати комплексу критеріїв, які визначають корисність облікової інформації для користувачів [15, 16]. Інакше кажучи, виявлена, виміряна, зареєстрована, накопичена, узагальнена, збережена та передана системою бухгалтерського обліку облікова інформація є настільки якісною, наскільки вона фактично задовольняє потреби користувачів та є корисною для прийняття управлінських рішень.

Під критеріями якості слід розуміти контрольні показники, що використовуються для оцінки або вимірювання управлінського контролю та облікової інформації відповідно.

Прийнятні критерії якості облікової інформації необхідні для прийнятно несуперечливої оцінки або вимірювання якості в аспекті відповідності інформаційних потреб системи управління. Вказані критерії є своєрідною системою відліку (або порівняльного еталону), що забезпечує єдине тлумачення та розуміння облікової інформації усіма користувачами.

За суттю критерії якості можуть бути:

1) формальними, тобто встановленими, виходячи з вимог міжнародного права та міжнародних концептуальних основ (наприклад, якість облікової інформації стосовно МСФЗ), діючого вітчизняного законодавства (наприклад, відповідність вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку) або внутрішньої концептуальної основи (наприклад, вимог, сформульованих власниками та менеджментом підприємства);

2) неформальними, такими, що характеризують рівень політики забезпечення якості, у тому числі розробка відповідних напрямів забезпечення якості, наявність процедур якості, узгоджень щодо рівня роботи з дотримання якості, частота проведення оцінок якості облікової інформації, яка надається користувачам.

Конкретний перелік критеріїв якості визначається завданнями, що ставить система управління перед бухгалтерським обліком та управлінським контролем залежно від стратегії, що прийнята суб'єктом господарювання.

При цьому необхідно визначитися з методологічною основою розробки критеріїв якості.

З метою розробки та встановлення критеріїв якості облікової інформації доцільним буде застосовувати задекларовані положення та надані рекомендації у Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості та у Міжнародному стандарті аудиту 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності» [13], оскільки саме під час аудиту (незалежно від того, зовнішні чи внутрішні аудитори його здійснюють) і перевіряється чи відповідає інформація, що надана у фінансових звітах, визначеній концептуальній основі.

Під концептуальною основою якості облікової інформації розуміється система критеріїв, що використовуються при формуванні, групуванні та наданні облікової інформації користувачам. Відповідна концептуальна основа може бути регламентована як на законодавчому рівні (наприклад, щодо складання фінансової звітності українськими суб'єктами господарювання), так і на внутрішньому локальному рівні (стосовно внутрішньої облікової інформації, що надається внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень). У будь-якому випадку облікова інформація має відповідати встановленим критеріям якості.

При розробці критеріїв якості облікової інформації необхідно виходити з базових умов, що згруповано у табл. 1.

Таблиця 1

Базові умови, що запропоновано для використання при розробці критеріїв якості облікової інформації

Умови	Ознака застосування
Критерії якості облікової інформації мають відповідати вимогам чинного законодавства України	Застосовується при розробці критеріїв якості облікової інформації усіма суб'єктами господарювання, що діють на території України
Критерії якості облікової інформації мають враховувати положення та рекомендації діючих МСФЗ, НБО та Кодексу етики професійних бухгалтерів	Застосовується при розробці критеріїв якості облікової інформації усіма суб'єктами господарювання, що діють на території України
Критерії якості облікової інформації мають враховувати характер, час, політику та процедури контролю якості облікової інформації	Застосовується при розробці критеріїв якості облікової інформації конкретного суб'єкта господарювання індивідуально, враховуючи специфіку суб'єкта господарювання, відносно якого вони розробляються

Розглядаючи методологічні питання встановлення критеріїв якості управлінського контролю доречним буде враховувати вимоги щодо прийнятності критеріїв як елементів завдання з надання впевненості, викладених у Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості [13]. Практик оцінює прийнятність критеріїв для окремого завдання на основі того, як вони відображають ці характеристики. Відносна важливість кожної характеристики для окремого завдання є питанням судження. Критерії можуть бути або вже існуючими, або спеціально розробленими. Існуючі критерії – це критерії, що втілені в закони та нормативні документи, або ті, що видані вповноваженими або загально визнаними організаціями експертів, які дотримуються прозорих та належних правових процедур. Спеціально розроблені критерії – це критерії, що розроблені для цілей завдання. Те, якими є критерії, існуючими чи спеціально розробленими, впливає на оцінку практиком їх прийнятності для окремого завдання.

В аспекті забезпечення якості управлінського контролю доцільно спиратися на запропоноване виокремлення критеріїв та поділити критерії якості управлінського контролю на:

- 1) існуючі критерії якості;
- 2) спеціально розроблені критерії.

Оскільки на законодавчому та нормативному рівні встановлюються якісні характеристики фінансової звітності, логічним буде встановити їх як критерії якості облікової інформації, що надається у фінансових звітах. Тоді усі додаткові вимоги користувачів щодо іншої облікової інформації необхідно акумулювати у вигляді спеціально розроблених критеріїв якості.

Для встановлення існуючих критеріїв якості розглянемо відповідні вимоги щодо фінансової звітності, задекларовані МСФЗ [17] та НСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [18].

Так МСФЗ декларують [17], що якісні характеристики фінансових звітів є рисами, притаманними звітам, завдяки яким інформація, викладена у фінансових звітах, стає корисною для користувачів. Таким чином, головним чинником якості інформації наголошується її корисність, що цілком логічно вписується у запропоноване нами вище визначення якості облікової інформації. Чотирма основними якісними характеристиками є:

- 1) зрозумілість;
- 2) доречність;
- 3) достовірність;
- 4) зіставність.

На доречність інформації при цьому впливають її характер та суттєвість. Достовірність інформації розглядається в аспекті правдивого подання, превалювання сутності над формою, обачності та повноти.

НСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» регламентовано [18], що інформація, яка надається у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. При цьому ін-

формація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Більш того, передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни.

Отже, при деяких розбіжностях у назвах, наявною є збіжність вимог щодо фінансової звітності. Тому обґрунтованим є розглядати зазначені вимоги до фінансової звітності як існуючі критерії якості облікової інформації, при умові врахування притаманних їм характеристик (ознак), що зазначені вище.

Критерій дохідливість (зрозумілість) передбачає, що облікова інформація повинна бути зрозумілою для користувачів. При цьому обов'язковою вимогою до користувачів є наявність в них відповідних знань з бізнесу, економічної діяльності та бухгалтерського обліку і бажання вивчати надану інформацію з достатньою ретельністю. З огляду на зазначене облікова інформація не може не надаватися користувачам для прийняття управлінських рішень на підставі відсутності у них достатніх знань або бажання її вивчати.

Доречність облікової інформації визначається її відповідністю потребам користувачів під час прийняття рішень. В плані суттєвості інформація є доречною, якщо її пропуск або невірне відображення може вплинути на рішення користувачів, що приймаються на її основі. Суттєвість залежить від обсягу в грошовому вимірнику облікової інформації та рівня помилки, тобто суттєвість визначає необхідність надання інформації користувачам, її значущість.

Критерій достовірність визначає якість облікової інформації в аспекті відсутності в неї суттєвих помилок та упередженості та спроможності користувачів покласти на неї залежно від ступеня відображення дійсного стану справ суб'єкта господарювання. Слід брати до уваги, що достовірність інформації є одним з найбільш вагомих критеріїв її якості, оскільки врахування в процесі прийняття управлінських рішень недостовірної інформації ставить під сумнів взагалі обґрунтованість їх прийняття.

Цей критерій доцільно розглядати з деталізацією щодо правдивого надання облікової інформації. Так, стосовно облікової інформації завжди існує ризик неповного розкриття, який пояснюється складністю визначення конкретного змісту інформації, щодо якої існує потреба системи управління у визначений момент часу та розробкою і використанням методик оцінки господарчих операцій.

Аналізуючи якість облікової інформації з огляду на достовірність, доцільним є її розкривати з більшим рівнем аналітичності або зазначати додатково ризик помилки, що супроводжує визнання та оцінку. Крім того, якість розглядається з урахуванням необхідності превалювання сутності над формою. Інакше кажучи, для забезпечення достовірності інформації, необхідно вести бухгалтерський облік і розкривати облікову інформацію, виходячи із сутності господарських операцій та економічної реальності, а не виключно виходячи з їх юридичної форми, тому що сутність операцій не завжди може відповідати юридичній формі, зокрема внаслідок її недосконалості або відсутності розробленої юридичної форми для даної операції, через що було використано невідповідну господарчій операції форму.

Достовірність облікової інформації вимірюється її нейтральністю тобто неупередженістю. Нейтральність досягається у тому випадку, коли в результаті відбору та інтерпретації облікової інформації вона не впливає на прийняття управлінського рішення з метою досягнення вже визначеного результату. Достовірність визначається ступенем повноти з огляду на суттєвість та витрати, пов'язанні з отриманням облікової інформації. Розгляд достовірності в контексті обачності має на увазі необхідність дотримання стриманості при формуванні облікової інформації з урахуванням умов невпевненості, які повинні забезпечити щоб майно та доходи не були завищені, а зобов'язання та витрати не були занижені. Вказані умови можна задовольнити через розкриття характеру та рівня невизначеності, які існують на момент надання облікової інформації.

Критерій якості «зіставність» розглядає облікову інформацію з позиції забезпечення нею можливості її порівнювати за різні часові періоди з метою визначення тенденцій розвитку суб'єктів господарювання та наслідків прийнятих управлінських рішень. Слід мати на увазі, що зіставність не є уніфікацією облікової інформації, тому дотримання зіставності не повинно стати на заваді впровадження нових більш досконалих методологічних концепцій та практичних розробок щодо бухгалтерського обліку. Суб'єкти господарювання не зобов'язані додержуватись встановленої облікової політики або підходів до облікового процесу, якщо вони суперечать таким якісним критеріям, як доречність та достовірність облікової інформації, або якщо існують більш доречні та достовірні альтернативи існуючій обліковій політиці чи, наприклад, формі бухгалтерського обліку, що застосовується підприємством на поточний момент. Однак для дотримання принципу зіставності необхідно при наданні облікової інформації користувачам враховувати зацікавленість останніх в порівнянні показників за визначені періоди та сприяти забезпеченню можливості зіставити облікову інформацію, наприклад шляхом надання, якщо це доцільно, додаткової інформації про зміни, що відбулися в обліковій політиці та бухгалтерському обліку, деталізувати відмінні риси за різні часові лаги.

Серед додаткових спеціально розроблених критеріїв якості облікової інформації слід розглядати:

- 1) законність облікової інформації;
- 2) оцінку облікової інформації;
- 3) стабільність облікової інформації;
- 4) своєчасність облікової інформації.

Законність облікової інформації визначає відповідність встановленої на підприємстві методологічної основи бухгалтерського обліку вимогам діючого законодавства та нормативній базі. Так, в аспекті законності, зокрема, розглядають обрані параметри облікової політики (наприклад, прийняті до використання методи нарахування амортизації чи розрахунку резерву сумнівних боргів, резервів забезпечень та платежів, оцінки запасів при вибутті і т. ін.), обрану форму бухгалтерського обліку та порядок формування та інтерпретації інформації у фінансових та податкових звітах

Законність облікової інформації перевіряється з огляду на додержання встановлених принципів бухгалтерського обліку, використання елемен-

тів методу бухгалтерського обліку (наприклад, якість проведення інвентаризації об'єктів обліку) в аспекті виконання вимог діючого законодавства та нормативної бази, що регламентують ці питання на рівні держави, або, за необхідністю, на міжнародному рівні.

Якість облікової інформації за критерієм оцінки враховує наявність у суб'єктів господарювання розроблених методик оцінки об'єктів обліку, встановлених параметрів оцінки та якість відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку за встановленими методиками оцінювання. Також враховується якісний рівень проведення переоцінок, за необхідністю, об'єктів обліку на дату надання інформації користувачам для прийняття управлінських рішень.

Облікова інформація є якісною з огляду на її стабільність при умові додержання постійності встановлених параметрів облікової політики, встановлених принципів побудови бухгалтерського обліку в системі управління, зокрема розроблених підходів до оцінки об'єктів обліку, принципів бухгалтерського обліку, критеріїв визнання первинних документів, дотримання підходів до формування облікової інформації за стадіями облікового процесу, концепції її надання користувачам для прийняття рішень.

Своєчасність облікової інформації має на увазі рівень якості в аспекті відображення в обліку та бухгалтерських звітах. Серед ознак своєчасності можна виділити своєчасність прийняття до обліку первинних бухгалтерських документів, своєчасність розробки облікової політики, організації бухгалтерського обліку, у тому числі розробка його форми, яка забезпечує облік інформації за стадіями облікового процесу, своєчасність відображення в обліку результатів інвентаризацій та надання облікової інформації. Загалом використання цього критерію якості спрямовано на оцінку облікової інформації з огляду на спроможність системи управління спиратися на неї в процесі прийняття рішень.

При цьому, навіть в межах єдиної концепції системи управління, можуть застосовуватися різні критерії якості щодо ідентичної облікової інформації з огляду на управлінські рішення, для прийняття яких вона буде використовуватися. Наприклад, якщо розглядаються стратегічні питання розвитку компанії, то інформація про фінансовий стан підприємства повинна відповідати більш жорстким критеріям якості порівняно з аналогічною обліковою інформацією, що надається для прийняття поточних управлінських рішень про обсяги діяльності на наступний місяць роботи компанії.

В цілому при формуванні методологічної основи розробки критеріїв якості управлінського контролю та облікової інформації використано нормативний підхід. Ґрунтовними умовами, що запропоновано для використання при розробці критеріїв якості облікової інформації, є відповідність вимогам чинного законодавства України; врахування положень та рекомендацій діючих МСФЗ, НСБО та Кодексу етики професійних бухгалтерів; врахування характеру, часу, політики та процедур контролю якості облікової інформації; запропоноване узагальнення та класифікація критеріїв якості залежно від завдань, що ставить система управління перед бухгалтерським обліком та управлінським контролем відповідно від стратегії суб'єкта господарювання.

З урахуванням громадських інтересів та сформованої методологічної основи наведені критерії якості спрямовані на підвищення рівня корисності облікової інформації для користувачів у сфері практичної взаємодії бухгалтерського обліку та управлінського контролю.

Напрямом подальших досліджень в цьому аспекті є розвиток організаційних засад побудови якісної системи управлінського контролю в компіляції з управлінським обліком як інформаційною базою прийняття управлінських рішень та моніторингу фінансових, нефінансових та інтегрованих показників.

Список використаних джерел

1. Merchant K.A. Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives / K.A. Merchant, W.A. Vander Stede. – Pearson Education, 2007. – 368 p.
2. Biao X. Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee / Xie Biao, Wallace N. Davidson, Peter J. DaDalt // Journal of corporate finance. – 2003. – P. 295–316.
3. Anthony, R. Management Control Systems / Anthony, R., Govindarajan, V. – Chicago, Mc-Graw-Hill IRWIN, 2007. – 320 p.
4. Malmi, T., & Brown, D. A., 2008. Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. Management accounting research, 19 (4), 287–300.
5. Jeffrey R. Auditors' Consideration of Corporate Governance and Management Control Philosophy in Preplanning and Planning Judgments / R.J. Cohen and Dennis M. Hanno // AUDITING: A Journal of Practice & Theory. – 2000. – Vol. 19, September. – №. 2. – P. 133–146.
6. Maciariello J. A. Management Control Systems / Joseph A. Maciariello. – USA, 1984. – 337 p.
7. Caramanis C. Audit effort and earnings management / C. Caramanis, C. Lennox // Journal of accounting and economics. – 2008. – P. 116–138.
8. McNair C.J. Proper compromises: The management control dilemma in public accounting and its impact on auditor behaviour/ C.J. McNair // Accounting, Organizations and Society. – 1991. – № 16 (7). – P. 635–653.
9. Epstein M. J. Using management control and performance measurement to solve global societal challenges: Research progress and opportunities/ M.J. Epstein // Performance Measurement and Management Control: Behavioural Implications and Human Actions (Studies in Managerial and Financial Accounting), Emerald Group Publishing Limited. – 2014. – Vol. 28. – P. 3–21.
10. Davia Howard R. Accountant's Guide to Fraud Detection and Control / Davia Howard R. // John Wiley & Sons, inc.–New York. – 2000. – 368 p.
11. Гуцайлюк З.В. Економічний контроль і контрольна функція бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / З.В. Гуцайлюк. – Електрон. дані. – Lviv Polytechnic National University Institutional Repository, 2011. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/16495/1/273-Gucajlyuk-465-466.pdf>, вільний
12. Jayanthi K. Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis / K. Jayanthi // The Accounting Review. – 2005. – Vol. 80. – №. 2. – P. 649–675.

13. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2012 року: [пер. з англ.] – К.: МФБ, АПУ, 2013. – Частина 1. – 2013. – 1018 с.

14. Швець В.Г. До питання нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку та фінансової звітності в умовах МСФЗ // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка. – 2015. – №10 (175). URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/do-pitannya-normativno-pravovogo-zabezpechennya-buhgaterskogo-obliku-ta-finansovoyi-zvitnosti-v-umovah-msfz>

15. Кузнецова С.А. Концепція облікової інформації для управління / С.А. Кузнецова. // Економіка і регіон. – 2007. – № 4. – С. 184 – 187.

16. Кузнецова С.А. Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / Кузнецова Світала Анатоліївна. – Київ, 2009. – 559 с.

17. Міжнародні стандарти фінансової звітності <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/65567>

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

References

1. Merchant, K.A., Wim A. Van der Stede. *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives* [Pearson Education], 2007.

2. Biao, X., Wallace, N., Davidson, Peter J.D. (2003). *Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee* [Journal of corporate finance], no. 9.3, pp. 295-316.

3. Anthony, R. *Management Control Systems*, Chicago, Mc-Graw-Hill IR-WIN, 2007, 320 p.

4. Malmi, T., Brown, D.A. (2008). *Management accounting research* [Management control systems as a package - Opportunities, challenges and research directions], pp. 287-300.

5. Jeffrey, R., Hanno C. *Auditors' Consideration of Corporate Governance and Management Control Philosophy in Preplanning and Planning Judgments* [AUDITING: A Journal of Practice & Theory], 2000, no. 2, pp. 133-146.

6. Maciariello, J.A. *Management Control Systems*, USA, 1984, 337 p.

7. Caramanis, C., Lennox C. (2008). Audit effort and earnings management. *Journal of accounting and economics*, no. 45.1, pp. 116-138.

8. McNair, C.J. (1991). *Proper compromises: The management control dilemma in public accounting and its impact on auditor behavior* [Accounting, Organizations and Society], no.16.7, pp. 635-653.

9. Epstein, Marc J. (2014). *Using management control and performance measurement to solve global societal challenges: Research progress and opportunities* [Performance Measurement and Management Control: Behavioral Implications and Human Actions, Studies in Managerial and Financial Accounting], Volume 28, pp. 3-21.

10. Davia, H.R. (2000). *Accountant's Guide to Fraud Detection and Control*, New York, John Wiley & Sons, inc., 368 p.
11. Hutsajliuk, Z.V. *Economic control and control function of accounting*. Lviv Polytechnic National University Institutional Repository, 2011. Available at: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/16495/1/273-Gucajljuk-465-466.pdf>. (Accessed 28 April 2011).
12. Jayanthi, K. (2005). *Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis* [The Accounting Review: April], 2005, vol. 80, no. 2, pp. 649-675.
13. Miznarodni standarti kontrolyu yakosti, aydity, odlyady, inshogo nadannya vpevnennosti ta sypytnih poslyg (2013), Chastina 1, p. 1018.
14. Shvets, V.G., *Do pitannya normativno-pravovogo zabezpechennya byhgalterskogo obliky ta finansovoi zvitnosti v ymovax MSFZ*, Visnik Kiiivskogo natsionalnogo yuniversiteta im. Tarasa Shevchenko (2015), №10, Available at: <http://cyberleninka.ru/article/n/do-pitannya-normativno-pravovogo-zabezpechennya-buhgalterskogo-obliku-ta-finsanovoyi-zvitnosti-v-umovah-msfz>.
15. Kuznetsova, S.A. *Kontseptsia oblikovoi informatsii dlya upravleniya* [The concept of accounting information for management]. *Ekonomika i region* [Economy and region], 2007, no. 4, pp. 184 - 187.
16. Kuznetsova, S.A. (2009). *Sinerhiya oblikovoi informatsii v upravlinni diyalnistu sybektiv gospodaruvannya. Diss. dokt. Ekonom.nauk.* [Sinerhiya oblikovoi informatsii v upravlinni diyalnistu sybektiv gospodaruvannya. Doct. Diss.]. Kiev, 559 p.
17. IFRS. Available at: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/65567> (accessed 11.02.2016).
18. Natsionalne polozhenye (standard) buhgalterskogo obliku i Zagalni vimoги to finansovoi zvitnosti [General Requirements for Financial Reporting]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (accessed 11.02.2016)

Сформирована методологическая основа разработки критериев качества управленческого контроля и учетной информации в соответствии со стратегией предприятия. Выделены основанные требования, которые следует соблюдать при разработке критериев качества учетной информации. Обобщены и систематизированы группы критериев качества в зависимости от задач, которые ставит система управления перед бухгалтерским учетом и управленческим контролем.

Ключевые слова: *качество, критерии качества, управленческий контроль, учетная информация, бухгалтерский учет.*

The methodological basis for the development of quality criteria for management control and accounting information was formed in accordance with the strategy of enterprises. Grounded claims were singled out in the design of quality criteria of accounting information. Groups criteria are summarized and systematized depending on the tasks that puts management system to accounting and management control.

Key words: *quality, quality criteria, management control, accounting information, accounting.*

Одержано 21.02.2016.