

значає зовнішньоекономічна політика держави та міжнародна торгова політика, в рамках якої держава бере участь в інтеграційних процесах.

Правильність бюджетного планування дає можливість ефективно використовувати бюджетну функцію податків у процесі перерозподілу фінансових ресурсів. Для забезпечення процесу прогнозування доходної частини державного бюджету України розроблено методологічні засади прогнозування надходжень податків з експортно-імпортних операцій до державного бюджету, зокрема за ввізним та вивізним митами.

Поміркуване, цільове та ефективне застосування методик прогнозування надходжень ввізного та вивізних мит, розроблених Міністерством фінансів, гарантуватиме стабільність надходжень від зовнішньоекономічної діяльності до державного бюджету України, а отже, сприятиме фінансовій стабілізації та поліпшенню макроекономічної ситуації в країні.

Література

1. Дорошенко Д. І. Нарис історії України [Текст] : в 2 т. / Д. І. Дорошенко. – К., 1992.
2. Ківалов С. В. Митна політика України [Текст] : підручник / С. В. Ківалов, Б. А. Кормич. – Одеса : Юридична література, 2001.
3. Гребельник О. П. Митно-тарифна політика за умов трансформації економічної системи [Текст] : монографія / О. П. Гребельник. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2001.
4. www.treasury.gov.ua
5. www.minfin.gov.ua



УДК 657.37

О. М. Вакульчик, доктор економічних наук,
професор, завідувач кафедри обліку і аудиту
Академії митної служби України
І. В. Яковенко, старший викладач кафедри обліку
і аудиту Академії митної служби України

СТАН І ШЛЯХИ РОЗВИТКУ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ РІЗНИХ СФЕР ДІЯЛЬНОСТІ

У статті розглянуто основні підходи до формування системи управлінського обліку та звітності з позиції визначення проблемних питань та окреслено напрями їх вирішення.

В статье рассмотрены основные подходы формирования системы управленческого учета и отчетности с позиции определения проблемных вопросов и намечены направления их решения.

The article examines the main approaches to management accounting systems and reporting on the definition of problems and outlined directions for their solution.

Ключові слова. Управлінський облік, управлінська звітність, система управлінського обліку, система збалансованих показників, центр відповідальності, облікова інформація.

Вступ. Історично склалося, що облікова система будь-якого суб'єкта господарювання поділяється на складові елементи залежно від поставлених завдань: для оцінювання фінансового стану, для звітування перед податковими органами, органами державної статистики, акціонерами, інвесторами тощо. Для відображення всебічної діяльності підприємств і

© О. М. Вакульчик, І. В. Яковенко, 2010

організації з метою одержання інформації, необхідної для управління і контролю, використовуються такі види господарського обліку: оперативний, статистичний, бухгалтерський (фінансовий), управлінський і податковий.

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” виділяються два види обліку: бухгалтерський та внутрішньогосподарський (управлінський). Бухгалтерський облік визначається як процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Він обов’язковий. На його даних ґрунтується фінансова, податкова, статистична та інші види звітності. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік визначається як система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Історія розвитку управлінського обліку почалася в США. Економічна криза 30-х рр. ХХ ст., яка охопила весь світ, викрила недоліки традиційної системи калькулювання собівартості, що не дозволяла забезпечити керівництво необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень в умовах гострої конкуренції та змін на ринку.

Отже, мета управлінського обліку – формування управлінської звітності, яка має максимально повно і своєчасно забезпечувати внутрішніх користувачів якісною обліковою інформацією, необхідною для прийняття зважених управлінських рішень у процесі діяльності суб’єкта господарювання.

Термін “управлінський облік” склався в економічній науці США, водночас у Франції цей вид обліку має назву “аналітична бухгалтерія”, у Німеччині – “контролінг”. В Україні поштовхом до активного формування системи управлінського обліку стало прийняття в 1999 р. Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”.

На сучасному етапі розвитку економіки в науковій літературі питанням управлінського обліку та звітності приділяється багато уваги. Вагомий внесок зробили визнані зарубіжні автори фундаментальних праць з управлінського обліку Е. А. Аткинсон (Anthony A. Atkinson), Р. Д. Банкер (Rajiv D. Banker), Р. С. Каплан (Robert S. Kaplan), С. М. Янг (S. Mark Yong) [1], К. Друрі (C. Drury) [2], Ч. Т. Хорнгрен (T. Horngren), Дж. Фостер (G. Foster), Ш. Датар (S. M. Datar) [3], Т. Скоун (T. Skoun) [4].

Питання управлінського обліку розглядають у своїх працях вітчизняні вчені: М. Д. Білик, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валусь, А. М. Герасимович, С. Ф. Голов, Т. В. Головка, А. Г. Загородній, Г. Г. Кірейцев, Л. В. Нападовська [5], М. С. Пушкар [6], М. Г. Чумаченко, В. Г. Швець, В. О. Шевчук; сучасні вчені Росії: М. А. Вахрушина, С. А. Ніколаєва, Н. П. Кондраков, В. Ф. Палій, Я. В. Соколов.

Тема управлінського обліку – одна з найбільш дискусійних у теорії та практиці управління. Незважаючи на численні публікації, у вітчизняній літературі немає однозначного розуміння окремих категорій управлінського обліку, єдиної концепції формування управлінської звітності, слабо розроблена методологія управлінського обліку. Все це впливає на якість управлінської звітності, що знижує ефективність управлінських рішень і негативним чином впливає на рівень економічного потенціалу суб’єктів господарювання та їх конкурентоспроможність.

Отже, зараз надзвичайно актуальне питання методології створення форм управлінської звітності, які мають бути побудовані на узагальнених підходах до принципів і методів перетворення облікових даних, але водночас містити специфічні алгоритми розрахунку показників та способи подання інформації на відміну від тих, що застосовуються у фінансовому та податковому обліку.

Постановка завдання. Дослідження спрямоване на узагальнення основних підходів провідних науковців щодо концепції управлінського обліку та аналіз складу і змісту форм управлінської звітності в митній службі.

Результати дослідження. Проведене дослідження літературних джерел свідчить, що навіть ті науковці, які стоять біля витоків формування управлінського обліку, не мають одностайної думки про його позицію на підприємстві, в організації. При цьому розбіжності починаються вже під час визначення мети управлінського обліку та звітності (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи до визначення мети управлінського обліку та звітності

Автор	Призначення управлінського обліку та звітності
Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Даттар	Надання інформації, на основі якої менеджери приймають рішення для досягнення цілей організації
К. Друрі	Надання інформації в обсязі, достатньому для задоволення вимог внутрішніх користувачів за мінімальних затрат
Т. Скоун	Надання менеджерам фінансової інформації з метою допомоги у ключових сферах: планування, контроль, прийняття рішень
Е. А. Аткінсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, С. М. Янг	Надання фінансових та операційних даних про види діяльності та процеси, що здійснюються в організації, функціонування її структурних підрозділів, продуктах і послугах, що випускаються, клієнтах організації

Американські дослідники Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Даттар зокрема наголошують, що система управлінського обліку повинна бути орієнтована на проблеми управлінського персоналу. Автори зазначають, що управлінський облік охоплює більш широку площину, ніж фінансовий, та визначають облік витрат (виробничий облік) як складову частину фінансового й управлінського обліку в тій частині, яка стосується збирання та аналізу даних про витрати компанії [3, 28]. Саме тому в управлінському обліку, на думку авторів, використовуються ті ж звіти, що й у фінансовому: баланс, звіт про прибутки та збитки, звіт про грошові потоки. Крім того, для прийняття рішень з планування і контролю складаються бюджети та звіти про їх виконання [3, 29].

Англійський вчений К. Друрі виділяє дві види обліку – управлінський та фінансовий, відповідно до двох категорій користувачів (внутрішніх і зовнішніх) [2, 12]. Крім того, автор вважає, що виробничий облік історично виник у зв'язку з потребою надання інформації про собівартість за кожним видом продукції для створення фінансових звітів. А в той момент, коли у внутрішніх користувачів посилилася зацікавленість до накопичення даних про виробничі витрати, які почали групуватися за іншим принципом, ніж у системі фінансового обліку, виник управлінський облік. Автор описує основні форми управлінської звітності (Кошторисний рахунок прибутків та збитків, Баланс, Касовий консолідований кошторис), визначає напрямки їх подання, періодичність, описує процедури оперативного контролю та оцінки кошторисів [2, 410].

Інший відомий вчений-економіст, англієць Т. Скоун, також виділяє два види обліку – управлінський та фінансовий. При цьому автор говорить про формування управлінського обліку на базі фінансового і визначає управлінський облік як процес надання менеджерам фінансової інформації з метою допомоги у сферах планування, контролю та прийняття рішень. Саме тому в управлінському обліку прийнятне використання фінансових звітів. З метою коректної інтерпретації та повного використання даних управлінського обліку Т. Скоун пропонує здійснювати бюджетний контроль, який складається з трьох стадій: підготовка до планування, планування та контроль, при цьому самі звіти формуються на другій і третій стадіях. Автор детально описує зміст і порядок складання управлінських форм звітності, визначає форми подання управлінських звітів, їх періодичність і точність [4, 50].

Американські дослідники Е. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, С. М. Янг використовують інший підхід, який базується на визначенні професійної організації – Інституту управлінських бухгалтерів (Institute of Management Accountants – ІМА). Автори також виділяють два види обліку, але особливістю управлінського обліку є його спрямованість на внутрішніх користувачів і використання фінансової та нефінансової інформації (якість, показники тривалості процесу, задоволеність клієнтів, творчий потенціал співробітників, експлуатаційні якості нового продукту). Як управлінські звітні форми автори виділяють операційні, фінансові бюджети і збалансовану систему індикаторів [1, 660].

Таким чином, аналіз праць основних зарубіжних науковців свідчить, що загальна тенденція – це уявлення про управлінський облік як окрему надбудову на базі фінансового обліку та окрему систему, котра має стратегічне спрямування й інформаційно забезпечує функції управління: планування, контроль, аналіз і оцінка. Крім того, в зарубіжних джерелах, незважаючи на ряд методологічних розбіжностей, чітко окреслено порядок розміщення облікової інформації в управлінській звітності, наведено форми, визначено періодичність їх подання та напрямки використання.

Узагальнюючи основні концепції управлінського обліку, наведені у працях російських та вітчизняних науковців, можна зробити висновок: усі вони визнають той факт, що система управлінського обліку виходить за рамки бухгалтерського обліку і містить елементи планування, контролю, аналізу, оцінки. Науковці погоджуються, що основне завдання управлінської звітності – надання інформації в такому вигляді й формі, якої потребує управлінець [7, 16]. Однак розбіжності у визначенні сутності та значення управлінського обліку й відсутність у вітчизняній науці та практиці єдиної концепції формування управлінської звітності – це безумовний факт, про що наголошують і самі дослідники [1, 5, 7].

Упровадження системи управлінського обліку та звітності актуальне для підприємств і організацій різних форм власності та видів економічної діяльності. При цьому загальну тенденцію можна спостерігати на прикладі формування системи управлінського обліку та звітності банківських установ. Основним напрямком під час створення управлінських звітних форм банку зазвичай була розробка спеціалізованих звітів у межах виділених центрів фінансової відповідальності й організованої системи бюджетування. Однак останнім часом поширюється тенденція до якісного вдосконалення управлінських технологій та впровадження систем управлінського обліку з повноцінною технологічною архітектурою, об'єкти якої визначаються та підпорядковуються за принципами BSC (balanced score card – система збалансованих показників) або KPI (key performance indicators – система ключових показників) [8, 15].

Аналогічні тенденції бачимо в розвитку та вдосконаленні управлінських систем у різних видах економічної діяльності, зокрема у сфері державного управління, де, як правило, ефективність діяльності оцінюється на основі фактичних та запланованих витрат. Такий метод не дає змоги отримати інформацію про ефективність діяльності об'єкта управління, тому він витісняється методами оцінки за результатами. Загальна тенденція в розвитку ефективних систем управління – чіткий розподіл повноважень і відповідальності та формування центрів відповідальності, де контролюється поява затрат та одержання доходів. При цьому важливий вибір показників оцінювання діяльності центрів відповідальності – фінансових (як системи коефіцієнтів) та нефінансових, що дасть змогу здійснювати комплексну оцінку, орієнтовану на кількісні та якісні чинники.

Специфіка ролі й місця митних органів у системі виконавчої влади обумовлює характер виконуваних ними завдань та функцій і вимагає від Державної митної служби України (далі – ДМСУ) застосування дійових заходів, спрямованих на забезпечення сталого та ефективного функціонування митної системи. З цією метою ДМСУ вимагає від митних органів, спеціалізованих митних установ та організацій надання облікової інформації не тільки в рамках фінансової звітності, а також у вигляді форм управлінської звітності. Їх запроваджено з метою своєчасного та повного використання облікової інформації у формуванні та

прийнятті управлінських рішень, спрямованих на зміцнення фінансової дисципліни, економне та цільове використання коштів, що дає змогу забезпечити не лише безперебійне функціонування митної системи, а й економію бюджетних коштів на її утримання [9].

Управлінська звітність митних установ подається окремо від фінансової звітності в електронному вигляді та на паперовому носіїві, зброшурована відповідно до Реєстру управлінських форм звітності. Перелік форм, реєстр та рекомендації з їх заповнення розробляються Департаментом фінансів, бухгалтерського обліку та звітності ДМСУ (табл. 2).

Таблиця 2

**Реєстр управлінських форм звітності митних органів,
спеціалізованих митних установ і організацій за 2009 р.**

Код (тип)	Назва
УФ № 1	Звіт про використання асигнувань, отриманих із загального фонду (КПКВ 3506010, 3506020)
УФ № 1	Звіт про використання асигнувань, отриманих зі Стабілізаційного фонду (КПКВ 3506010, 3506020, 3506060)
УФ № 2	Аналіз використання власних надходжень бюджетних установ (КПКВ 3506010, 3506020)
УФ № 3	Звіт про залишки коштів і матеріальних запасів за загальним фондом
УФ № 3а	Звіт про залишки коштів і матеріальних запасів за спеціальним фондом
УФ № 4	Звіт про залишки коштів на окремих субрахунках
УФ № 5	Звіт про залишки коштів на позабалансових рахунках
УФ № 6	Звіт про рух необоротних активів
УФ № 7	Звіт про рух малоцінних та швидкозношуваних предметів
УФ № 8	Звіт про рух матеріалів, продуктів харчування, інших запасів та грошових документів у національній валюті
УФ № 9, 9а	Звіт за матеріальними запасами та грошовими документами
УФ № 10	Довідка до субрахунка 711 "Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги"
УФ № 11	Звіт про нарахування та виплату допомоги й компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, у розрізі балансових субрахунків
УФ № 13	Звіт про рух матеріальних цінностей, що обліковуються на позабалансовому рахунку 02 "Активи на відповідальному зберіганні"
УФ № 14	Звіт про отримання коштів за іншими джерелами власних надходжень (отримано благодійних внесків та дарунків)
УФ № 14а	Звіт про отримання коштів за іншими джерелами власних надходжень (отримано на виконання окремих доручень)
УФ № 15	Довідка щодо розшифрування недостач та крадіжок грошових коштів і матеріальних цінностей
УФ № 15а	Довідка щодо розшифрування недостач та крадіжок грошових коштів і матеріальних цінностей, які знаходяться на відповідальному зберіганні
УФ № 16	Анульовані та відновлені протоколи взаємозаліків і відмінені та відновлені векселі минулих періодів
УФ № 17	Звіт про перерахування податків і зборів у інвалюті
УФ № 18	Характеристика фінансово-економічної діяльності митного органу за 2009 р.
Розшифрування	Розшифрування безоплатно отриманих та переданих матеріальних запасів за операціями внутрішнього переміщення (субрахунки 431, 432)
Виписки	Виписки за субрахунками 683, 684, 401, 411
Звіряння	Звіряння безоплатно отриманих матеріальних цінностей, матеріалів, запасів, необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів за субрахунками 431, 432; 683, 684, 401, 411
Аналіз	Аналіз фінансово-господарської діяльності (управлінська пояснювальна записка)

Реєстр управлінських форм звітності постійно уточнюється та доопрацьовується, враховуючи необхідність в отриманні додаткової інформації для прийняття нагальних управлінських рішень. Так, до складу управлінської звітності за 2009 р. додатково було включено УФ № 1 “Звіт про використання асигнувань, отриманих зі Стабілізаційного фонду” (інші надходження спеціального фонду) за КПКВ 3 506 010, КПКВ 3 506 020, КПКВ 3 506 060 та УФ № 2 “Аналіз використання власних надходжень бюджетних установ” за КПКВ 3 506 010 та КПКВ 3 506 020. При цьому змінено код форми “Характеристика фінансово-економічної діяльності митного органу” з УФ № 2 на УФ № 18.

Крім того, Департамент фінансів, бухгалтерського обліку та звітності в 2009 р. додатково вимагав від митних органів подання у складі форм управлінської звітності завірені копії актів звіряння розрахунків з дебіторами та кредиторами і протоколу інвентаризаційної комісії, а також інформацію щодо стану забезпечення та використання матеріальних цінностей за 2010 р. [9]. Додаткові форми управлінської звітності введено з метою посиленого контролю за дебіторською та кредиторською заборгованістю.

Управлінські форми звітності складаються після завершення процедури формування фінансової звітності й подаються виключно до Департаменту фінансів, бухгалтерського обліку та звітності ДМСУ. Інформація про рух активів і стан зобов'язань, узагальнена у фінансовій звітності, деталізується в управлінській звітності в розрізі видів надходжень та вибуття, за суб'єктами, причинами, підставами тощо. Це дозволяє вчасно запобігати негативним наслідкам, пов'язаним з утворенням значних залишків невикористаних асигнувань за одними КЕКВ при недостатності їх або відсутності за іншими.

Джерелами формування управлінської звітності митних органів, спеціалізованих митних установ і організацій є дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків, статистична інформація та інформація, узагальнена у фінансових звітах (табл. 3).

Управлінська звітність митних установ під час узагальнення показників у цілому за системою на рівні ДМСУ дає уявлення про стан фінансово-господарської діяльності митниць, причини виникнення проблем, а також про заходи, що здійснюються керівництвом митниць з метою зміцнення фінансової дисципліни (рис. 1).

Після завершення формування пакета управлінської звітності до складання управлінської пояснювальної записки проводиться процедура звіряння та порівняння окремих показників у формах фінансової й управлінської звітності згідно з розробленою схемою перевірки. Схема дає змогу виявити помилки та перекручення, що могли з'явитися під час складання фінансової та управлінської звітності, й виправити їх. Аналіз схеми свідчить про значний обсяг облікової інформації, яка з метою деталізації показників фінансових звітів частково дублюється в управлінських.

Таким чином, на підставі аналізу формування управлінської звітності в митних установах можна визначити певні особливості:

- терміни і періодичність подання управлінської та фінансової звітності однакові, управлінські форми звітності надходять до митних установ електронною поштою в пакеті бланків звітних форм одночасно з фінансовими формами звітності;

- обов'язкове дотримання митницями встановлених форм звітності та збереження структури управлінських звітів;

- облікова інформація в управлінських та фінансових звітах зіставляється.

За проведеним дослідженням можна виділити такі недоліки подання облікової інформації в управлінській звітності митних установ:

- подання облікової інформації, спрямованої на контроль загальних результатів установи без деталізації в плані забезпечення контролю діяльності окремих структурних підрозділів та за конкретними напрямками – функціями управління;

- відсутність забезпечення інформаційних потреб безпосередніх керівників митних установ та керівників структурних підрозділів, оскільки управлінська звітність формується у вигляді облікової інформації загального характеру для потреб ДМСУ;
- значні обсяги управлінської звітності й дублювання облікової інформації в межах звітних форм.

Таблиця 3

**Джерела формування та зміст форм
управлінської звітності митної системи**

Код	Джерела формування форм	Зміст форми управлінської звітності
УФ № 1	Ф № 2д “Звіт про надходження та використання коштів загального фонду”	Здійснюється розрахунок фінансування, суми невикористаних асигнувань, % використання виділених асигнувань
УФ № 2	Ф № 4-1д “Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ”. Ф № 4-2д “Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ”. Дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків	Здійснюється аналіз використання власних надходжень бюджетних установ за КПКВ 3 506 010 та 3 506 020
УФ № 3, УФ № 3а	Дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків	Розрахунок залишків матеріальних цінностей на початок та кінець року, суми безоплатно отриманих та переданих матеріальних запасів за загальним та спеціальним фондом окремо
УФ № 4	– // –	Розраховуються залишки на рахунках грошових коштів, розрахунків на початок та кінець періоду
УФ № 5	– // –	Наводяться дані на початок і кінець року в розрізі видів позабалансових рахунків
УФ № 6	Дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків.	Інформація про рух необоротних активів у розрізі видів надходження та вибуття
УФ № 7	Ф № 4-1 “Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами”.	Інформація про рух МШП у розрізі видів надходження та вибуття
УФ № 8	Ф № 4-2 “Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами”	Інформація про рух матеріалів, продуктів харчування, інших запасів та грошових документів у національній валюті в розрізі видів надходження і вибуття
УФ № 9 УФ № 9а	Дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків	Інформація про залишки в розрізі джерел придбання і надходження в централізованому порядку
УФ № 10	– // –	Розшифрування суми доходів за коштами, отриманими як плата за послуги

УФ № 11	– // –	Розшифрування щодо нарахування, надходження та сплати допомоги й компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, в розрізі балансових субрахунків
УФ № 13	Дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків. УФ № 5, статистичні звіти ДФБОЗ-4, ДФБОЗ-6	Інформація про рух матеріальних цінностей, що обліковуються на позабалансовому рахунку, в розрізі видів надходження і вибуття
УФ № 14 УФ № 14а	Дані бухгалтерського обліку в розрізі субрахунків	Деталізація сум отриманих коштів у вигляді благодійних внесків і на виконання окремих доручень за суб'єктами, метою, підставою отримання, описом отриманих коштів у грошових та натуральних вимірниках
УФ № 15	– // –	Інформація про стан заборгованості за недостачами та крадіжками матеріальних цінностей і грошових коштів у розрізі винних осіб
УФ № 15а	– // –	Інформація про стан заборгованості за недостачами та крадіжками матеріальних цінностей і грошових коштів на відповідальному зберіганні в розрізі їх видів
УФ № 16	– // –	Розшифрування суми анульованих і відновлених протоколів взаємозаліків та відмінених і відновлених векселів минулих періодів за підприємствами-учасниками, в рахунок яких заборгованості проведено
УФ № 17	– // –	Наводяться суми податків та зборів у інвалюті, внесені до державного бюджету або перераховані до Міністерства фінансів за видами митних платежів
УФ № 18	Дані про штатну та фактичну чисельність працівників, Ф № 2 зведена, УФ № 1, Кошторис	Розрахунок показників фінансово-економічної діяльності митниці: фінансування на 1 працівника, середньомісячна зарплата, доходи на 1 працівника, доходи на 1 грн витрат, окупність, рентабельність
Розшифрування, виписки	– // –	Роз'яснення суми, підрахованої в оборотах бухгалтерського субрахунка в розрізі операцій із зазначенням документів – підстав для їх проведення
Звіряння	– // –	Розшифрування суми безоплатно отриманих матеріалів та інших запасів за субрахунками в розрізі митних органів або уповноважених установ, що їх надавали
Аналіз	– // –	Пояснення з питань фінансово-господарської діяльності митної установи, наведення виявлених фактів розбіжності у звітності, визначення причин виникнення, опис заходів, спрямованих на їх усунення

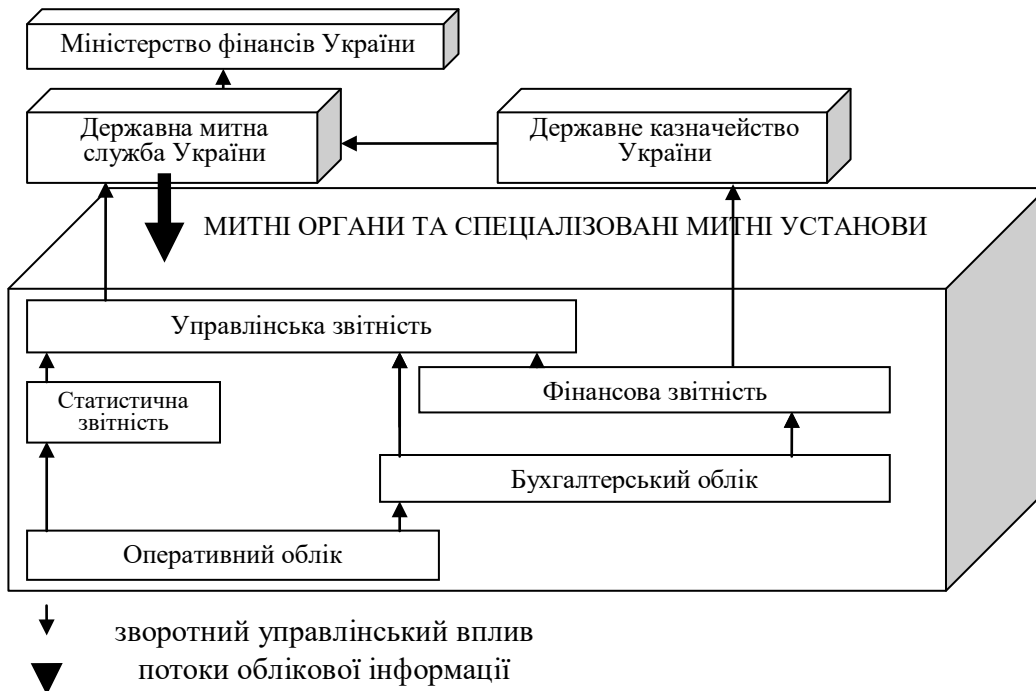


Рис. 1. Система формування та подання управлінської звітності

Висновки. Виконана робота дослідження свідчить про необхідність подальшого аналізу тенденцій формування системи управлінського обліку, виокремлення напрямів, завдань і вдосконалення змісту форм управлінської звітності. Важливий напрям – розробка практичного механізму подання облікової інформації управлінському персоналу як окремої митниці, так і ДМСУ з урахуванням розподілу інформаційних потоків за центрами відповідальності. При цьому перспективна заміна традиційних підходів до формування інформаційного забезпечення управлінських рішень у напрямку стратегічного управління із застосуванням фінансових і нефінансових показників.

Одним з актуальних завдань є розробка фінансових узагальнюючих критеріїв оцінки результатів роботи за центрами відповідальності й нефінансових показників, що будуть вбудовані в систему збалансованих оцінних показників та слугуватимуть основою для планування діяльності окремих підрозділів.

Література

1. Управленческий учет [Текст] / Э. Аткинсон, Р. Банкер, Р. Каплан, М. Янг ; пер. с англ. – М. : Вильямс, 2005. – 874 с.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет: вводный курс [Текст] / К. Друри ; пер. с англ. – Изд. 5-е, перераб. и доп. – М., 2005.
3. Хорнгрен Ч. Управленческий учет [Текст] / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Даттар ; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
4. Скоун Т. Управленческий учет [Текст] / Т. Скоун ; пер. с англ. ; под ред. Н. Д. Еришвили. – М. : Аудит-Юнити, 1997. – 179 с.
5. Нападовська Л. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин [Текст] / Л. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8–9. – С. 78–93.

6. Пушкар М. С. Метатеорія обліку, або Якою повинна стати теорія [Текст] : монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2007. – 360 с.
7. Кузнєцова С. Управлінська бухгалтерська звітність: проблеми створення [Текст] / С. Кузнєцова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – С. 15–24.
8. Романченко О. Управлінський облік і система управлінської інформації [Текст] / О. Романченко // Вісник НБУ. – 2008. – № 6. – С. 15–18.
9. Методичні рекомендації щодо порядку складання річного фінансового звіту за 2009 рік [Текст] : лист ДМСУ від 19.01.2010 р. № 17/3-3/65-ЕП.



УДК 336.221.4(4)

Tomasz Wołowiec is a professor of economics and Head of Dept of Economics at Wyższa Szkoła Biznesu – National-Louis University (WSB-NLU), Poland
Marcin Duszyński is a lecturer in economics and Vice-Dean for Management in English at WSB-NLU

PERSONAL INCOME TAX IN THE TAX SYSTEMS OF EU MEMBER STATES (SELECTED ISSUES)

У процесі подальшої інтеграції ЄС мало уваги приділялося ролі прибуткових податків. Різноманітні системи прибуткових податків у межах ЄС та їх диференціація негативно впливають на європейський ринок праці, інвестиції та заощадження, перешкоджаючи економічному зростанню. Кожна країна має незначну мотивацію для гармонізації, оскільки вона може бути залучена до конкуренції податкових ставок, а прибуткові податки переплітаються із системами соціальної безпеки, що робить будь-які спроби реформування надзвичайно складними та політично непопулярними.

В процессе дальнейшей интеграции ЕС мало внимания уделялось роли подоходных налогов. Различные системы подоходных налогов в пределах ЕС и их дифференциация негативно влияют на европейский рынок труда, инвестиции и сбережения, препятствуя экономическому росту. Каждая страна имеет незначительную мотивацию для гармонизации, поскольку она может быть привлечена к конкуренции налоговых ставок, а подоходные налоги переплетаются с системами социальной безопасности, что делает любые попытки реформирования крайне сложными и политически непопулярными.

In the process of furthering EU integration little attention was given to the role of income taxes. Multiple income tax systems exist across the Union and their differentiation negatively impacts the European labour market, investments and savings, inhibiting economic growth. Individual nations have little motivation to harmonise as they can engage in tax rate competition and income taxes are interwoven with social security systems that make any attempts at reform extremely complex and politically unpopular.

Keywords. EU integration, tax harmonisation, personal income taxation, tax system differentiation.

1. Introduction. Full economic integration requires consideration of taxes as an important factor in the furthering of integration processes, since EU member states are tax nations, e. g.

© Tomasz Wołowiec, Marcin Duszyński, 2010