

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ  
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

Допустити до захисту  
Завідувач кафедри обліку та аудиту  
\_\_\_\_\_ Кратт О.А.  
(підпис) (прізвище, ініціали)  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
ВИПУСКНИКА ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ МАГІСТРА  
ОСВІТНЬОЇ ПРОГРАМИ «ОБЛІК І АУДИТ»

Тема: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства»

Виконавець: Гайдук Оксана Євгеніївна  
(П.І.Б. – повністю) (підпис)

Керівник: д.е.н., доцент Овсюк Ніна Василівна  
(науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ім'я та по батькові) (підпис)

КИЇВ 2020

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
 Факультет економіки та бізнес-адміністрування  
 Кафедра обліку та аудиту  
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
 Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри обліку та аудиту

(О.А. Кратт)

(підпис)

(ініціали, прізвище)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

### ЗАВДАННЯ

#### на кваліфікаційну роботу

Гайдук Оксани Євгеніївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства»  
затверджена наказом по НАУ від «13» жовтня 2020 р. № 1987/ст
2. Термін виконання роботи з 05.10.2020 р. до 27.12.2020 р.
3. Вихідні дані роботи: нормативно-правова база, дані Державного комітету статистики, фінансово-господарська звітність Комунальне підприємство Міжнародний аеропорт «Київ» (Жуляни), первинні документи, наказ про облікову політику, статут.
4. Зміст пояснювальної записки: 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА; 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА; 3 МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА; 4 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА
5. Перелік обов'язкового ілюстративного матеріалу: таблиці, рисунки, діаграми, графіки ЛИСТ 1. Мета, завдання; ЛИСТ 2. Класифікація витрат згідно НП(С)БО 16 «Витрати»; ЛИСТ 3 Основні показники фінансово-господарської діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) за 2017-2019 р.р.; ЛИСТ 4 Структура витрат; ЛИСТ 5 Основні статті калькулювання робіт, послуг промислових підприємств; ЛИСТ 6 Номенклатура загальнопромислових витрат; ЛИСТ 7 Характеристика позамовного методу обліку витрат та калькулювання; ЛИСТ 8 Основні бухгалтерські проведення з обліку прямих витрат виробництва КП МА «Київ» (Жуляни); ЛИСТ 9 Розрахунок собівартості послуг та тарифу користування авіаційним транспортом; ЛИСТ 10 Динаміка витрат на 1 грн. реалізованих робіт, послуг та на 1 грн. чистого прибутку; ЛИСТ 11 Основні методи та прийоми аудиту для перевірки калькулювання собівартості робіт, послуг авіаційного підприємства; ЛИСТ 12 висновки та пропозиції.

## 6. Календарний план-графік

№ з/п	Завдання	Термін виконання етапу роботи	Примітка
1	Написання та оформлення матеріалів першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	05.10.2020р.- 18.10.2020 р.	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	19.10.2020 р.- 08.11.2020 р.	
3	Написання та оформлення матеріалів третього розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	09.11.2020 р.- 22.11.2020 р.	
4	Написання та оформлення матеріалів четвертого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	23.11.2020 р.- 06.12.2020 р.	
5	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Перевірка кваліфікаційної роботи на плагіат. 5. Підготовка виступу.	07.12.2020 р.- 13.12.2020 р.	
6	1. Переплетення кваліфікаційної роботи. 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ЕК.	14.12.2020 р.- 22.12.2020 р.	

## 7. Консультація з окремих розділів:

Розділ	Консультант (посада, ПІБ)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
РОЗДІЛ 1	<u>професор Чернявська Олена Валеріївна</u>		
РОЗДІЛ 2	<u>професор Чернявська Олена Валеріївна</u>		
РОЗДІЛ 3	<u>професор Чернявська Олена Валеріївна</u>		
РОЗДІЛ 4	<u>професор Чернявська Олена Валеріївна</u>		

## 8. Дата видачі завдання «05» жовтня 2020 р.

Керівник Овсюк Ніна Василівна

(П.І.Б.)

(підпис)

Завдання прийняв до виконання Гайдук Оксана Євгеніївна

(П.І.Б.)

(підпис)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Організація і методика обліку, аналізу та аудиту запасів підприємства»: 124 с., 33 рис., 18 табл., 68 літературних джерел.

Мета роботи: полягає в обґрунтуванні теоретичних основ і наданні практичних рекомендацій та визначенні методик, що сприятиме удосконаленню організаційного процесу щодо обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства.

Об'єктом дослідження: є процес обліку, аналізу та аудиту витрат з урахуванням особливостей фінансово-господарської діяльності авіаційного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни).

Предметом дослідження: є теоретичні, організаційні, методичні та практичні аспекти обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства.

Методи дослідження: під час дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: бібліографічний і логічний методи, методи наукового абстрагування, економіко-статистичні методи.

Інформаційними джерелами, що були використані під час виконання роботи є чинні нормативні акти, статистичні дані, матеріали науково-практичних конференцій, наукова література, Інтернет-джерела, практичні дані обліку, аналізу та аудиту досліджуваного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни).

Практичне значення полягає у розробленні основних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту витрат у системі управління КП МА «Київ» (Жуляни).

Апробація результатів дослідження відбувалася шляхом публікації одержаних результатів у міжнародному науковому журналі «Інтернаука» за № 5 (85) та № 11 (91) за 2020 рік двох окремих тезисів.

ВИТРАТИ, МЕТОДИ ОЦІНКИ, КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ, БАЛАНС, ПЛАН АУДИТУ, АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК



## ЗМІСТ

	ВСТУП.....	7
1	ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	11
1.1	Визначення, оцінка та класифікація витрат.....	11
1.2	Огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку, аналізу та аудиту витрат.....	20
1.3	Характеристика фінансово-господарської діяльності КП МА «Київ» (Жуляни).....	29
2	ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	37
2.1	Організація обліку витрат авіаційного підприємства.....	37
2.2	Документування господарських операцій з обліку витрат.....	42
2.3	Аналітичний і синтетичний облік витрат.....	48
2.4	Відображення інформації про витрати діяльності у звітності..	57
2.5	Автоматизація обліку витрат.....	63
3	МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	69
3.1	Інформаційна система та методика аналізу витрат.....	69
3.2	Аналіз витрат на КП МА «Київ» (Жуляни).....	74
3.3	Напрями удосконалення аналізу витрат .....	83
4	ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	90
4.1	Мета, завдання, джерела інформації та етапи проведення аудиту витрат авіаційного підприємства.....	90
4.2	Внутрішній аудит витрат діяльності.....	99
4.3	Вдосконалення методики проведення аудиту витрат.....	104

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	114
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	118
ДОДАТКИ .....	124

## ВСТУП

Актуальність теми. Розвиток ринкових відносин, упровадження різноманітних форм власності визначають нові вимоги до бухгалтерського обліку як до способу аналізу і контролю за веденням господарської діяльності підприємства. Важливим фактором розвитку виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними, трудовими, фінансовими ресурсами. Ураховуючи те, що витрати відіграють важливу роль у виробничому процесі авіаційних підприємств, то головним завданням є визначення забезпеченості підприємства різними видами ресурсів, що у процесі господарської діяльності перетворюються у витрати та пошук резервів раціонального їх використання. Важливою передумовою успішного здійснення виробничого процесу, як основної ланки діяльності авіаційного підприємства, виступає раціональна організація і методика обліку аналізу та аудиту витрат підприємства, спрямована на їх оптимізацію, що є актуальним напрямком дослідження.

Проблеми теоретичних і методичних підходів щодо обліку, аналізу та аудиту витрат у галузях економіки досліджували провідні вчені, зокрема Авдєєва В. Ю., Бутинець Ф. Ф., Грищенко О. В., Гуцаленко Л. В., Нападовська Л. В., Лебедзевич Я. В., Поліщук В. М., Петренко Н. І., Свідерський Є. І. та інші.

Однак, слід визнати, що розуміння сутності обліку, аналізу та аудиту витрат в системі управління авіаційним підприємством у ринкових умовах господарювання потребують предметного дослідження.

Гіпотезою дослідження слугує припущення, що раціональна організація та методика обліку, аналізу та аудиту витрат сприяє підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності авіаційного підприємства.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних основ і наданні практичних рекомендацій та визначенні методик, що сприятиме удосконаленню організаційного процесу щодо обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного

підприємства.

Відповідно до сформульованої мети у кваліфікаційній роботі поставлено і вирішено такі завдання:

- дослідити теоретичні основи організації обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства;
- окреслити основний вид економічної діяльності та надати характеристику фінансово-господарської діяльності КП МА «Київ» (Жуляни);
- обґрунтувати інформаційне забезпечення організації обліку витрат підприємства;
- визначити методіку фінансового обліку витрат підприємства;
- дослідити інформаційну систему та методичні підходи щодо аналізу витрат авіаційного підприємства;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення обліку та аналізу витрат;
- охарактеризувати основні методи аудиту витрат суб'єктів господарювання;
- визначити методіку внутрішнього аудиту витрат та на авіаційних підприємствах.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні, методичні та практичні аспекти обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства.

Об'єктом дослідження є процес обліку, аналізу та аудиту витрат з урахуванням особливостей фінансово-господарської діяльності авіаційного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни).

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження слугував діалектичний метод, який дозволив на базі вивчення обліку, аудиту і аналізу витрат у системі управління авіаційним підприємством обґрунтувати вектор його розвитку відповідно до сучасних реалій вітчизняної економіки та інформаційних потреб користувачів. Під час дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема: бібліографічний і логічний методи – для вивчення методичних засад обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства, а також методи наукового абстрагування для

визначення їх сутності, економіко-статистичні методи – для встановлення тенденцій і закономірностей розвитку вітчизняного ринку авіаційних послуг.

Інформаційну базу дослідження становлять чинні нормативні акти, статистичні дані, матеріали науково-практичних конференцій, наукова література, Інтернет-джерела, практичні дані обліку, аналізу та аудиту досліджуваного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни).

Наукова новизна результатів, отриманих в процесі дослідження, полягає у розробленні теоретичних, методичних та організаційних рекомендацій і формуванні пропозицій прикладного характеру щодо визначення напрямів удосконалення обліку, аналізу та аудиту витрат базового авіаційного підприємства:

удосконалено:

- процес документування витрат та калькулювання робіт, послуг авіаційних підприємств, а саме запропоновано графік документообігу для налагодження ефективної організації обліку витрат на КП МА «Київ» (Жуляни), а також сформульовано посадову інструкцію фахівця з обліку;

- документальне забезпечення відображення в обліку інформації про фактичні витрати авіаційних підприємств за рахунок розроблення форми внутрішньої звітності «Рейсовий звіт підприємства», що дасть змогу оперативно порівнювати фактичні витрати з плановими з метою уникнення перевитрат в наступному рейсі;

дістало подальший розвиток:

- дослідження сутності обліково-аналітичної інформації, її ролі у формуванні інформаційної бази, що зумовило формування схеми побудови інформаційної моделі у системі управління авіаційним підприємством для забезпечення прийняття ефективних рішень;

- методичний підхід до обліково-інформаційного забезпечення обліку витрат та калькулювання послуг, робіт авіаційних підприємств за рахунок використання запропонованих аналітичних рахунків бухгалтерського обліку, що забезпечить достовірність показників фінансової звітності та сприятиме

прийняттю обґрунтованих управлінських рішень;

– методичні підходи щодо проведення внутрішнього аудиту операцій щодо визнання витрат та формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на авіаційному підприємстві в частині застосування економіко-математичних прийомів аудиту, тобто бездокументальним методом, що забезпечить узагальнення і реалізацію результатів перевірки з урахуванням специфіки авіаційної галузі.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробленні основних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку, аналізу та аудиту витрат у системі управління КП МА «Київ» (Жуляни).

Результати виконаного дослідження апробовано шляхом публікації одержаних результатів у міжнародному науковому журналі «Інтернаука» за № 5 (85) та № 11 (91) за 2020 рік двох окремих тезисів.

Обсяг та структура кваліфікаційної роботи. Робота складається з вступу, чотирьох основних розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. В цілому кваліфікаційна робота містить 33 рисунки, 29 таблиць, 4 формули. Під час написання кваліфікаційної роботи було використано 68 літературних та нормативних джерел.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА

## 1.1 Визначення, оцінка та класифікація витрат

В сучасних ринкових умовах господарювання питання обліку витрат є надзвичайно важливим для всіх господарюючих суб'єктів і для держави в цілому. Проблеми обліку витрат полягають у серйозних змінах, пов'язаних із розширенням кола облікових об'єктів, наданням гнучкості у використанні існуючих і розробці нових методів обліку, зміною місця бухгалтера в управлінні господарськими процесами [8].

У НП(С)БО 16 «Витрати» категорія «витрати» формулюється наступним чином: «Витрати являють собою зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення його власного капіталу (за винятком зменшення цього капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками (учасниками) [47].

У стандарті НП(С)БО 16 «Витрати» наведені види витрат за наступними економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Групування витрат за економічними елементами здійснюється у всіх галузях господарства. Це надає можливість встановити потребу в основних та оборотних засобах, визначити скільки і яких засобів витрачено, а також характеризує структуру витрат авіаційного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни), на базі якого було проведено дослідження.

Нормами НП(С)БО 16 „Витрати” суворо регламентуються умови визнання витрат на виробництво підприємства (рис.1.1).

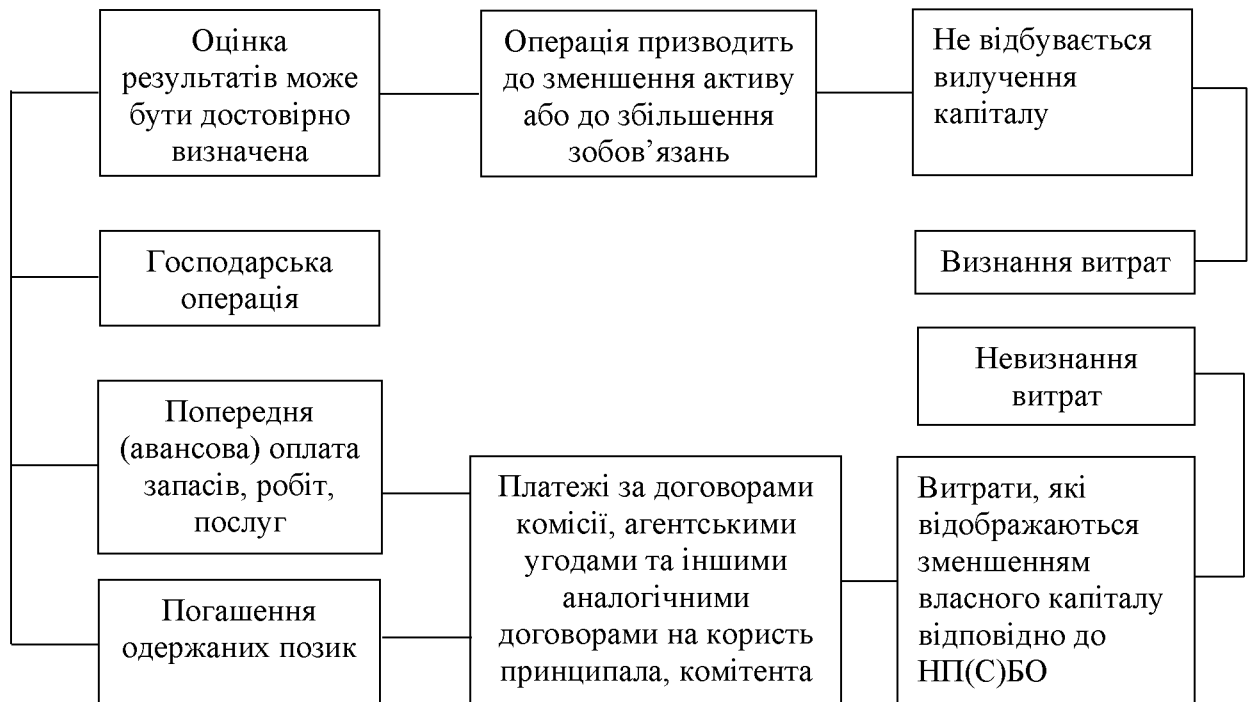


Рисунок 1.1 – Визнання витрат на виробництво відповідно до НП(С)БО 16

Так, витрати на виробництво визнаються за наступних умов:

1. Зменшення активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Наприклад, списання матеріалів; нарахування заробітної плати персоналу підприємства.

2. Визнання на підставі систематичного і раціонального розподілу економічних вигод, які забезпечує актив протягом декількох звітних періодів. Наприклад, нарахування амортизації основних засобів, нематеріальних активів.

3. Негайне визнання, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати критеріям активів підприємства. Наприклад, уцінка запасів, створення резерву сумнівних боргів.

4. Можлива достовірна оцінка суми витрат. Дотримання цієї умови означає, що оцінка витрат відбувається на підставі положень національних стандартів, документально підтверджена [11].



У відповідності з національними Положеннями (стандартами) в основі організації обліку витрат на виробництво лежить їх класифікація. Розрізняють наступні групування витрат на виробництво:

- за елементами;
- за статтями витрат;
- в залежності від способу їх включення до витрат окремих структурних підрозділів організації;
- за звітними періодами;
- за функціональним призначенням.

Групування витрат за елементами витрат дозволяє отримувати інформацію про величину витрат в залежності від їх економічного змісту.

Групування витрат за статтями витрат використовується для поділу витрат за видами, що дає можливість здійснювати ретроспективний контроль за видами витрат з точки зору їх призначення.

Групування витрат в залежності від способу їх включення до витрат окремих структурних підрозділів підприємства поділяють на прямі, які можна безпосередньо віднести до витрат конкретних структурних підрозділів (виробів). До прямих відносять витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленням виробу (продукції). До непрямих відносяться витрати, величина яких не може бути безпосередньо віднесена на одиницю продукції або сировини і розподіляються розрахунковим шляхом.

Групування витрат за звітними періодами, передбачає відображення витрат в обліку в тому періоді, в якому вони реально виникли, незалежно від часу їх оплати. Це дає можливість класифікувати витрати на витрати звітних періодів (витрати, які відносяться до звітного періоду, в якому вони виникли) і витрати майбутніх періодів (витрати, які утворились в поточному звітному періоді, але відносяться до майбутніх періодів). До таких витрат відносять орендну плату, яка може бути внесена наперед.

В залежності від видів діяльності всі витрати поділяють на витрати від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Зарубіжні вчені, як правило, ділять витрати на три основні групи:

- витрати сировини і матеріалів;
- витрати робочої сили ;
- непрямі витрати.

У складі витрат авіаційних підприємств доцільно передбачити такі статті (рис. 1.2).

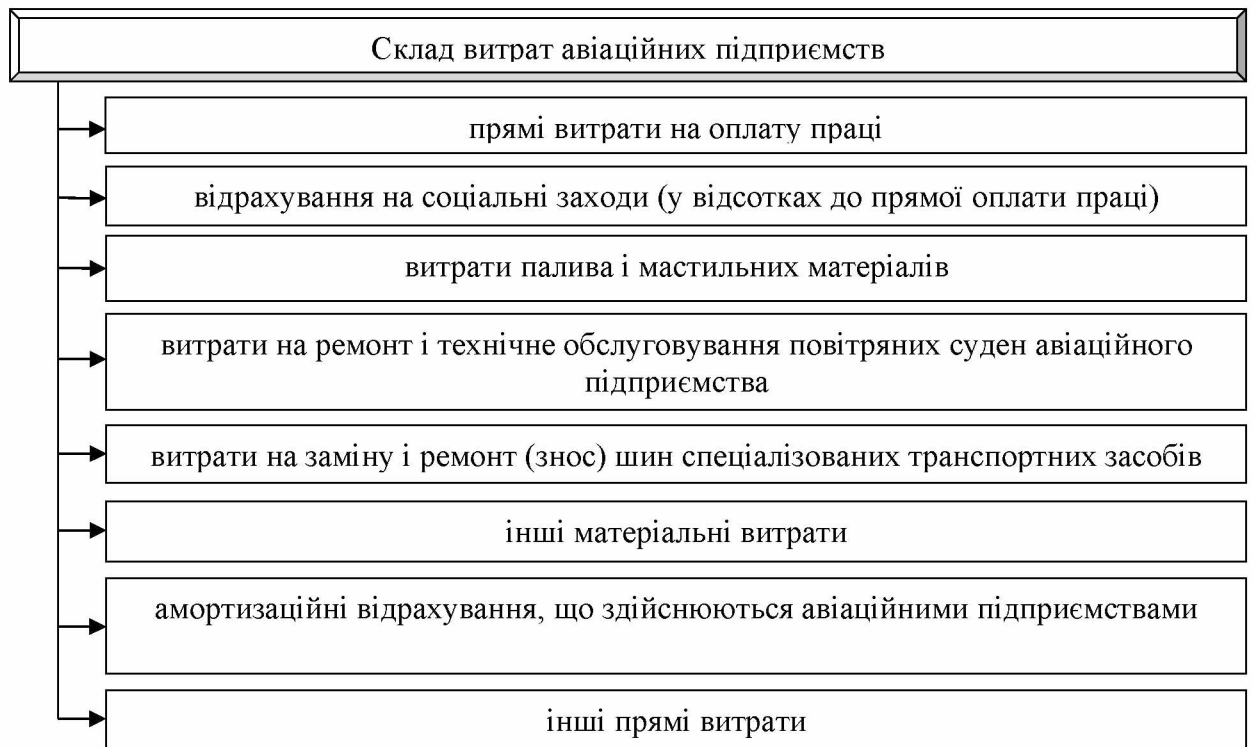


Рисунок 1.2 – Типовий склад витрат авіаційних підприємств

Це дасть можливість ефективно організувати систему обліку виробничих витрат та отримати чітку та об'єктивну інформацію про витрати виробництва.

Більш деталізована класифікація витрат підприємства за елементами та статтями витрат наведена в (Додатку С).

Всю сукупність методів розрахунку окремих елементів витрат можна об'єднати в чотири групи (таблиця 1.1)

Вчені виділяють різноманітні класифікаційні ознаки щодо методів обліку витрат: щодо технології і організації виробництва, щодо об'єктів виробництва і об'єктів групування, ступеня нормування витрат, повноти охоплення процесами, місцями виникнення витрат та ін.

Таблиця 1.1 – Методи розрахунку елементів витрат

№ з/п	Методи	Характеристика методу	Види методу
1	2	3	4
1	Евристичні	Засновані на використанні думки фахівців-експертів щодо розрахунку елементів витрат	Метод експертних оцінок (призначення вагових характеристик, послідовних порівнянь, попарного зважування), метод моделювання, метод переваг, метод розстановки пріоритетів, бальний метод.
2	Математико-статистичні методи	Основу складає моделювання одно- і багатофакторних залежностей між витратами і технічними (якісними і кількісними) показниками на основі фактичних статистичних даних продукції та її складових частин.	Методи кореляційного моделювання, питомих показників, коригувальних коефіцієнтів, оцінки подетальних виробничих витрат, скороченого калькулювання.
3	Системні методи	Суть їх зводиться до моделювання залежності витратних і техніко-економічних показників на основі ітераційного наближення проєктованих показників до нормативно-розрахункових, встановлених для типових або подібних продуктів (процесів).	Багатофакторні моделі, які враховують вплив факторів, що не знаходяться між собою в тісному взаємозв'язку. У цю групу входять методи імітаційного моделювання, розмірних коефіцієнтів і ін.
4	Методи технічного нормування, розрахунково-аналітичні і калькулювання.	Засновані на розрахунку подетальних (поопераційних) норм і нормативів (нормативних співвідношень) витрати сировини і матеріалів, покупних комплектуючих деталей, вузлів та інших складових елементів продукції, норм і нормативів трудомісткості, собівартості, а також інших видів витрат.	Використовуються нормативно-довідкові матеріали за нормами споживання енергії за одиницю часу, укрупнені нормативи витрат на виконання робіт і надання послуг з підтримки і відновлення експлуатаційних характеристик продукції, нормативи витрат на ремонт.

Визначення витрат за стадіями економічного життєвого циклу продукту є важливим і складним завданням, рішення якого дозволяє зробити виробництво економічно конкурентоспроможними. Складність цього завдання обумовлюється тим, що число факторів, що впливають на формування витрат,

досить велике. Основними серед них є складність продукції, вимоги до якості, характер виробництва продукції, вимоги до умов транспортування, експлуатації та утилізації.

Велика розмаїтість факторів, що впливають на сумарні витрати, веде до множинності способів розрахунку витрат на різних стадіях життєвого циклу, а також методів, визначення окремих елементів розрахунку.

Проблему ідентифікації поняття «затрат» та «витрат», їх місця в системі бухгалтерського обліку розглядали вітчизняні та зарубіжні професори: А.С. Бакаєв, П.С. Безруких, І.А. Белобжецький, Н.Д. Врублевський, М.А. Вахрушина, В.Б. Івашкевич, В.Е. Керімов, М.І. Кутер, І.Г. Кондратова, Н.К. Мар'їн, Д. Міддлтон, Е.А. Мізіковський, С.А. Ніколаєва, В.Д. Новодворський, В.Ф. Палій, В.Т. Слабинський, Я.В. Соколов, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, Л.З. Шнейдман, Г. Шмален, А. Яругова, та інші.

Терміни «затрати» та «витрати» по-різному трактуються як вітчизняними, так і зарубіжними економістами. При дослідженні поняття «затрати» встановлено, що однозначної позиції визначення їх сутності не існує. Зокрема, ряд авторів під поняттям «затрати» розуміють використання ресурсів, доповнюючи, що використання здійснюється в грошовій формі, а також деякі додають цільовий характер використання та мету – отримання прибутку.

Для уточнення визначення понять «затрати» та «витрати» необхідно розглянути природу витрат. На думку проф. Л.В. Нападовської, відмінність понять «затрат» та «витрат» залежить від виду обліку. Так, у системі управлінського обліку, наприклад відпуск (використання) виробничих запасів на виробництво, належить до затрат, а фінансовому – не належить. Вартість використаних матеріалів у фінансовому обліку визнається витратами тільки тоді, коли вироблена продукція реалізована. У момент відпуску матеріалів не відбувається ні зменшення активів, ні збільшення зобов'язань, а лише трансформація одного виду ресурсу (матеріалу) в інший (незавершене виробництво).

Перш ніж витрати у фінансовому обліку будуть визнані витратами має

пройти повний виробничий цикл, який інколи становить понад календарний рік. У системі управлінського обліку такий підхід суперечить принципу оперативності. Тому операція використання матеріалів у процесі виробництва у фінансовому обліку не може належати до витрат. Тобто, проф. Л.В. Нападовська пропонує використовувати термін «затрати» в управлінському обліку, «витрати» – у фінансовому та валові витрати – в податковому [30].

Витрати – частина використаних ресурсів, яка при визначенні прибутку підприємства за звітний період ставиться у відповідність з визначеними доходами [35].

Згідно НП(С)БО 16 «Витрати» усі витрати суб'єкта господарювання поділяються на виробничі, операційні та інші витрати господарської діяльності на рис.1.3.

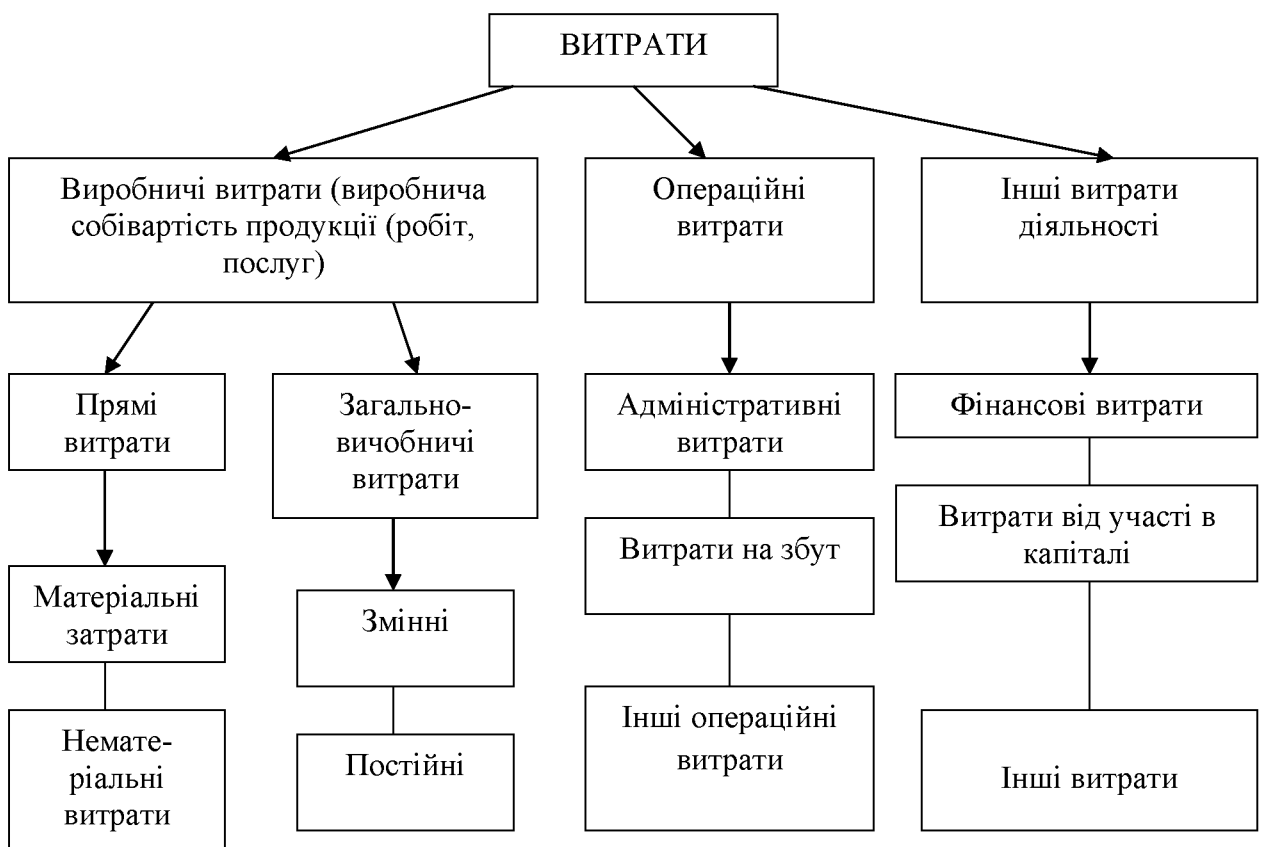


Рисунок 1.3 – Класифікація витрат згідно НП(С)БО 16 [47]

Це дасть можливість ефективно організувати систему обліку виробничих

витрат та отримати чітку та об'єктивну інформацію про витрати виробництва.

Прямі та непрямі витрати є головним показником від якого залежить прибуток суб'єкта господарювання. Також при аналізі даних витрат, визначають резерви зниження собівартості продукції, від якої залежать безпосередньо ціни, за якими буде реалізовуватись продукція. Тому правильна організація бухгалтерського обліку прямих та непрямих витрат є запорукою прибутковості підприємства.

Для достовірного визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в обліку витрати на виробництво можна згрупувати за певними класифікаційними ознаками на (рис. 1.4).



Рисунок 1.4 – Групування витрат на виробництво для цілей визначення собівартості продукції

На основі вивчення праць іноземних та вітчизняних вчених щодо сутності витрат суб'єкта господарювання виділимо їхні основні параметри для потреб бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту (рис. 1.5).



Рисунок 1.5 – Визначення витрат діяльності як об'єктів обліку, аналізу та аудиту

Отже, завдяки бухгалтерському обліку витрат здійснюється класифікація, реєстрація, розподіл і аналіз даних про витрати підприємства, з метою забезпечення керівництва підприємства інформацією, що використовується при складанні кошторисів робіт, послуг, а також для контролю за оперативною діяльністю, доцільністю використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Пошук шляхів зниження витрат виробництва в сучасних умовах слід розглядати як фактор підвищення прибутковості й ефективності роботи підприємства, забезпечення його стабільності в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрівиробничої реструктуризації відповідно до змін кон'юнктури ринків.

## 1.2 Огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку, аналізу та аудиту витрат

Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV регламентує основні правові принципи регулювання, організації на підприємствах та ведення обліку і формування фінансової звітності [49].

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення обліку та створення фінансової звітності, що є регламентованими для всіх суб'єктів господарювання, сприяють захисту інтересів користувачів цієї інформації;
- удосконалення методології бухгалтерського обліку і звітності.

Структура регулювання системи бухгалтерського обліку в Україні є такою:

- перший рівень – основні положення Закону № 996-XIV;
- другий рівень – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та План рахунків бухгалтерського обліку;
- останній третій рівень – листи та накази Міністерства фінансів України, якими здійснюється роз'яснення облікових стандартів, а також конкретних ситуацій.

Проаналізуємо чинну нормативну базу з питань обліку, аналізу та аудиту витрат в табл. 1.1.

Питання обліку, аналізу та аудиту витрат діяльності досліджені в наукових працях багатьох вітчизняних вчених П. Й. Атамаса, І. О. Белебехи, С. В. Бойко, О. С. Бородкіна, М. В. Кужельного, Л. В. Нападовської, М. С. Пушкара, І. Б. Садовської, В. В. Сопка, М. Г. Чумаченка та інших. Однак поставлена проблема залишається ще недостатньо вивченою і вимагає подальшого дослідження.

Кожен суб'єкт підприємництва дотримується певних правил, відповідно до яких він веде фінансову звітність та бухгалтерський облік – що і виступає правовим регулюванням бухгалтерського обліку.



Таблиця 1.1 - Характеристика чинної нормативної бази з питань обліку, аналізу та аудиту витрат

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному, аудиторському процесі
1	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI	Оподаткування господарської діяльності підприємств, зокрема у галузі авіаційного транспорту	Визначення бази оподаткування відповідних господарських операцій та результатів діяльності
2	Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV	Регламентує основні засади господарської діяльності підприємств, забезпечує зростання ділової активності суб'єктів господарювання	Сприяє підвищенню ефективності суспільного виробництва та його соціальної спрямованості
3	Повітряний кодекс України від 19.05.2011 № 3393-VI	Державне регулювання діяльності в галузі авіації та використання повітряного простору України	Визначає основні об'єкти авіаційної діяльності, які підлягають обліковому відображенню, аналізу та аудиту
4	Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань від 15.05.2003 № 755-IV	Регулює відносини, що виникають у сфері державної реєстрації юридичних осіб, громадських формувань, що не мають статусу юридичної особи, та фізичних осіб - підприємців	Виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань - документ в електронній або у випадку, передбаченому цим Законом, у паперовій формі, який формується та оновлюється за результатами проведення реєстраційних дій
5	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 № 996-XIV	Формулює основні підходи до відображення ресурсів підприємства та джерел їх формування в обліку та фінансовій звітності	Регламентує принципи відображення в обліку активів, зобов'язань капіталу, а також господарських операцій підприємства
6	Про Державну програму авіаційної безпеки цивільної авіації від 21.03.2017 № 1965- VIII	Програма враховує вимоги Ради Безпеки ООН про спрямування зусиль на запобігання і припинення терористичних актів	Визначає об'єкти, пов'язані з безпекою, які мають вартість та відображаються в системі обліку
7	Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: ЗУ від 21.12.2017 № 2258- VIII	Формулює правове підґрунтя аудиту господарських операцій, зокрема щодо витрат	Забезпечує підґрунтя правової доказовості щодо перевірок господарської діяльності підприємств відносин

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному, аудиторському процесі
8	Про електронні документи та електронний документо-обіг: Закон України від 22.05.2003 № 851	Створює правове підґрунтя застосування електронних документів суб'єктами господарської діяльності	Застосовується у процесі створення, відправлення, одержання, зберігання, використання електронних документів
9	Про страхування: Закон України від 07.03.1996 р. (редакція від 03.07.2020) № 85/96-ВР	Спрямований на посилення страхового захисту суб'єктів ринкових відносин, створення ринку послуг	Забезпечує нормативне регулювання господарських операцій щодо страхування, життя, вантажів тощо
10	Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2	Визначають особливості облікового забезпечення запасів підприємств під час їх надходження, використання в господарській діяльності	Формулюють особливості визнання та облікової оцінки запасів підприємств і організацій всіх форм власності
11	Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 № 1327	Визначають особливості облікового забезпечення нематеріальних активів підприємств та організацій	Забезпечують підґрунтя облікових операцій підприємства з нематеріальними активами, зокрема під час їх надходження та використання у виробництві
12	Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561	Формулюють основні засади облікового забезпечення основних засобів, що належать підприємствам та організаціям	Визначають особливості здійснення обліку щодо основних засобів з урахуванням їх надходження, використання у господарській діяльності тощо
13	Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті: затв. наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 № 65	З метою визначення єдиних нормативних засад формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на авіаційному транспорті	Сприяють регламентуванню формування собівартості авіаційних перевезень (робіт, послуг) та їх відображенню у системі бухгалтерського обліку підприємства
14	Про затв. норм витрат авіаційного пального та ПММ при експл. літаків Ан-32П та вертольотів ЕС-145 авіації МНС: затв. наказом Міністерства надзвичайних ситуацій України від 03.08.2011 № 795	Визначають нормативні регламенти щодо норм витрат палива і паливо-мастильних матеріалів на авіаційному транспорті Міністерства надзвичайних ситуацій України	Застосовуються суб'єктами господарювання для обґрунтованого формування собівартості авіаперевезень, з урахуванням дотримання норм витрат палива і мастильних матеріалів

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному, контрольному процесі
15	Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: затв. наказом Мінфіну України від 27.06.2013 № 635	Визначають основні аспекти формування облікової політики суб'єктів господарської діяльності та напрями організації обліку	Окреслюють напрями організації бухгалтерського обліку активів, зобов'язань, власного капіталу підприємства, господарських операцій
16	Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: затв. наказом Мінфіну України від 28.03.2013 № 433	Формулюють основні засади щодо заповнення форм фінансової звітності всіх форм господарської діяльності	Сприяють достовірному відображенню господарських операцій, активів, зобов'язань і капіталу в системі бухгалтерського обліку
17	Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: затв. наказом Мінфіну України від 11.04.2013 № 476	Забезпечують вірогідне відображення господарських операцій в обліку та фінансовій звітності та порівняння показників	Застосовуються суб'єктами господарської діяльності для здійснення перевірки господарських операцій тощо шляхом порівняння показників фінансової звітності
18	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мінфіну України від 30.11.1999 № 291	Окреслюють особливості відображення господарських операцій підприємств і організацій на рахунках бухгалтерського обліку засобом подвійного запису	Відображає правила запису господарських операцій підприємств і організацій на рахунках бухгалтерського обліку з використанням подвійного запису, а також типову кореспонденцію рахунків обліку
19	Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та / або користуються об'єктами державної комунальної власності: затв. наказом Мінфіну від 19.12.2006 № 1213	Визначає методику відображення в бухгалтерському обліку активів та операцій, які мають особливий характер, зумовлений правовим статусом державного і комунального майна та законодавчим регулюванням діяльності суб'єктів	Норми цього Положення застосовуються підприємствами державного, комунального секторів економіки, а також іншими господарськими організаціями, які володіють та / або користуються об'єктами державної, комунальної власності
20	Про Примітки до річної фінансової звітності: затв. наказом Мінфіну України від 29.11.2000 № 302	Слугують невід'ємною частиною фінансової звітності суб'єктів господарювання	Надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності. Суттєвість визначається відповідними НП(С)БО

Кінець таблиці 1.1			
з/п	нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному, контрольному процесі
21	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіну України від 07.02.2013 № 73	Регламентує правила складання фінансової звітності підприємств і організацій, у тому числі і для суб'єктів малого підприємництва, визначають вимоги до фінансової звітності	Інформують зацікавлених користувачів про фінансові результати господарської діяльності та стан справ підприємства на відповідну дату, а також регламентують форми звітності підприємств
22	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» затв. наказом Мінфіну України від 27.04.2000 № 92	Регламентує відображення в обліку і фінансовій звітності підприємства належних основних засобів	Формулює умови визнання та оцінки основних засобів для їх відображення в системі бухгалтерського обліку і фінансовій звітності
23	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» затв. наказом Мінфіну України від 18.10.1999 № 242	Регулює відображення в обліку і фінансовій звітності підприємства належних нематеріальних активів	Формулює умови визнання та оцінки нематеріальних активів для їх відображення в системі бухгалтерського обліку і фінансовій звітності та включення до складу витрат їх амортизації
24	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затв. наказом Мінфіну України від 20.10.1999 № 246	Регламентує відображення в обліку і фінансовій звітності підприємства належних запасів	Визначає особливості визнання та оцінки запасів для їх відображення в системі бухгалтерського обліку і фінансовій звітності
25	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затв. наказом Мінфіну України від 31.12.1999 № 318	Визначає перелік і основний склад статей калькулювання собівартості перевезень (робіт, послуг), зокрема на авіаційному транспорті	Регулює облік витрат, слугує внутрішньою системою підведення підсумків, яка повинна правильно відображати результат діяльності, з тим щоб мати можливість вплинути на систему зовнішньої звітності
26	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 29.10.2018	Утверджує, що головним питанням обліку запасів є визначення суми витрат та формування собівартості робіт (послуг)	Надає рекомендації щодо визначення собівартості робіт (послуг) та подальшого визнання витрат підприємства
27	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» від 30.10.2018	Визначає умови визнання, оцінки виплат персоналу підприємства	Надає підґрунтя відображення в обліку суми витрат на оплату праці персоналу підприємства

Усі особливості авіаційного транспортного процесу зумовлюють певні особливості організації та методики ведення обліку витрат авіаційних підприємств.

Для авіаційних підприємств специфічними є витрати, пов'язані з обов'язковими видами страхування. Авіаційне страхування в Україні є обов'язковим. У відповідності постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку і правил здійснення обов'язкового авіаційного страхування цивільної авіації» від 06.09.2017 р. № 676 [54] на авіаційному транспорті найбільш поширеними є:

- 1) страхування відповідальності повітряного перевізника за шкоду, заподіяну пасажиром, багажу, пошти, вантажу;
- 2) страхування членів екіпажу повітряного судна та іншого авіаційного персоналу;
- 3) страхування авіаційних суден;
- 4) страхування працівників замовника авіаційних робіт, осіб, пов'язаних із забезпеченням технологічного процесу під час виконання авіаційних робіт.

На підставі статті 118 Повітряного кодексу КП МА «Київ» (Жуляни) уклало договір на обов'язкове страхування, сума якого складає 86000000 дол. США. Ця інформація зазначена у Звіті про управління КП МА «Київ» (Жуляни) (Додаток М).

Порядок включення страхового платежу до складу витрат залежить від терміну дії страхового полісу. Загальну вартість страховки відображають у складі витрат майбутніх періодів, а потім поступово розподіляють і відносять до складу поточних витрат відповідного періоду.

У наукових працях вчені розглядають питання, присвячені обліку, аналізу та аудиту витрат в галузях народного господарства, зокрема в системі управління авіаційним транспортом.

Основою організації обліку витрат авіаційних підприємств є П(С)БО 16 «Витрати» [47], «Методичні рекомендації з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті» [53], інші нормативні документи та наказ про облікову політику конкретного підприємства.

Автор Панасюк І.П. в праці «Управління витратами як визначальний фактор ефективної діяльності авіакомпаній» акцентує увагу на важливість управління витратами та відмічає, що головними принципами управління витратами є: системний підхід; відповідність системи обліку підприємства завданням управління витратами; детальний аналіз рівня витрат; впровадження ефективних методик щодо зниження витрат; об'єктивна оцінка та постійний контроль результатів господарської діяльності підрозділів; мотивування співробітників до зниження витрат авіаційного підприємства [35, с. 81].

Волкова М. Ф. до основних принципів, що мають складати основу для формування та функціонування системи управління витратами, відносить такі: цілісність і єдність; цілеспрямованість; ситуаційність; активність; структурованість; ієрархічність; комплексність; динамізм; релевантність; узгодженість цілей і ресурсів; альтернативність (варіативність); збалансованість і самоорганізація; дисципліна; моніторинг і контроль; причинно-наслідковий характер; мотиваційний характер; достатність аналітичної бази; узгодженість нормативно-методичної бази; циклічність появи нестандартних ситуацій [12].

Ясінська А. І. виділяє такі принципи управління витратами: застосування системного підходу до управління витратами; взаємозв'язок окремих елементів підсистем із завданнями системи загалом; відповідність системи обліку завданням управління витратами; аналіз і виявлення альтернативних шляхів досягнення мети; повнота і аналітичність інформації щодо рівня витрат; застосування ефективних методів зниження витрат; стимулювання і мотивація працівників до зниження витрат; оцінка і контроль результатів діяльності підрозділів; забезпечення та реалізація останніх досягнень економіки, математики та практики для подальшого удосконалення [67].

Підсумовуючи дослідження попередників, автори Борисюк І.О. та

Семеняка Я.В. в публікації «Формування системи управління витратами підприємства» доводять, що базовими принципами управління витратами є системний підхід, цілеспрямованість, комплексність, безперервність, структурованість, ситуаційність, економічна обґрунтованість та достовірність тощо. В свою чергу, управління витратами можна визначити як систему принципів та методів розробки і реалізації управлінських рішень, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів [8, с. 20].

Система управління витратами – це сукупність взаємопов'язаних елементів, методів і механізмів, що діють у межах функціональних обов'язків і утворюють певну цілісність, за допомогою яких узагальнюються процеси постачання, використання ресурсів, вирішуються чітко поставлені цілі, реалізуються тактичні і стратегічні плани [37].

Науковці Гаврилко Т.О. та Гавриленко А.В. ґрунтовно досліджують розвиток світового ринку авіаційних послуг в умовах глобальних трансформацій і наголошують, що для подальшого зниження тимчасових і фінансових витрат по послугах, що надаються службами аеропортів, необхідно в перспективі вирішувати такі завдання: формувати нові бізнес-моделі щодо розподілу «вікон в розкладах» для авіаперевізників та управління графіком повітряного руху; впроваджувати максимально автоматизовані комплекси обробки пасажирських і вантажопотоків; створювати більш ефективну систему управління рухом по льотному полю і координації часу злетів / посадок [13, с. 81-82].

Досліджуючи особливості обліку витрат деякі науковці зазначають, що можливі два варіанти ведення обліку витрат. За першого варіанта в системі бухгалтерського обліку, а точніше – в системі фінансового обліку, проводиться весь комплекс робіт, включаючи калькуляцію собівартості послуг. При другому варіанті в системі рахунків фінансового обліку ведеться лише узагальнюючий облік витрат на рахунках синтетичного обліку і вирішується лише завдання зі складання фінансової звітності. Решта завдань (контроль, аналіз, прогноз витрат, калькуляція собівартості одиниці перевезень) вирішується в системі

управлінського обліку. Обраний варіант обліку зазначається в наказі про облікову політику [20].

Облік витрат також розглядається в праці «Модель управлінського обліку як інструмент процесу прийняття рішень на авіаційних підприємствах», де обґрунтовується, що облік виробничих витрат на авіаційних підприємствах традиційно орієнтований на групування витрат за видами готової літакопродукції. При цьому витрати обліковуються за цехами основного і допоміжного виробництв без виділення дільниць, технологічних переділів і робочих місць. Така організація обліку витрат орієнтована на позамовний метод з одночасним використанням елементів нормативного обліку витрат. Оскільки авіаційні підприємства орієнтовані не на масове серійне виробництво, а на виробництво окремого літака, літакокомплекта, двигуна або їх ремонту, позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості є найбільш обґрунтованим [65, с. 1019].

Метою управління витратами є зниження або оптимізація витрат на одиницю виробленої продукції, підвищення рентабельності господарської діяльності підприємства, мінімізація співвідношення витрати-дохід, оптимізація структури витрат та рівня ризику господарської діяльності [8, с. 17].

На підставі здійсненого аналізу наукових досліджень можливо стверджувати, що дані щодо формування витрат слугують підставою для прийняття управлінських рішень стосовно обчислення кінцевого фінансового результату діяльності авіаційного підприємства та пошуку шляхів покращення цих результатів в межах правового поля, що склалось на теперішній час. Пошук можливих резервів зниження витрат сприятиме багатьом авіаційним підприємствам уникнути банкрутства та вижити в умовах ринкових перетворень. Проте, недостатня теоретична база щодо відображення в обліку витрат авіаційних підприємств, а також їх аналізу та аудиту зумовили необхідність подальшого дослідження.



### 1.3 Характеристика фінансово-господарської діяльності КП МА «Київ» (Жуляни)

Авіаційний транспорт в даний період є однією з найбільш важливих галузей економіки, технічні та сервісні досягнення якого роблять його високоефективним інструментом розвитку сучасного суспільства. Прямий щорічний економічний ефект від діяльності світового цивільного повітряного флоту становить понад 700 млрд. дол. США. Щорічне зростання пасажиропотоку останніми роками становить 6–7%. Реалізація різноманітної продукції майже 25% компаній у світі залежить від повітряного транспорту, при цьому для 70% представників бізнесового середовища використання цивільних літаків є ключовим фактором розширення ринку [32].

Комунальне підприємства Міжнародний аеропорт «Київ» (Жуляни) створене згідно з постановою Кабінету Міністрів України «Про заходи щодо розвитку аеропортового комплексу «Київ» від 17.09.1993 р. № 746. Вказане авіаційне підприємство засноване на комунальній власності територіальної громади міста Києва.

Юридична адреса КП МА «Київ» (Жуляни): м. Київ, проспект Повітрофлотський, 79.

Основною ціллю діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) є задоволення потреб в обслуговуванні повітряними суднами пасажирів, вантажу, пошти, багажу тощо та отримання прибутку для задоволення економічних потреб персоналу підприємства.

Підприємство може здійснювати інші види господарської діяльності, якщо вони: не заборонені законодавством України і відповідають цілям, передбаченим його статутом.

Основні напрямки діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) види діяльності за КВЕД наведені на рис. 1.6.

52.23	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Допоміжне обслуговування авіаційного транспорту (<b>основний</b>)</li> </ul>
33.14 43.21	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ремонт і технічне обслуговування електричного устаткування;</li> <li>• Електромонтажні роботи</li> </ul>
79.90	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Надання інших послуг бронювання та пов'язана з цим діяльність</li> </ul>

Рисунок 1.6 – Види діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) за КВЕД

Розвиток та вдосконалення повітряно-транспортної системи нашої держави дає змогу налагодити тісні соціальні та економічні взаємозв'язки з іншими країнами, розширити потенційні ринки збуту авіабудівної продукції, забезпечити участь авіапідприємств у виконанні іноземних проектів та посісти гідне місце у глобальному конкурентному середовищі авіатранспортних послуг.

Згідно з прогнозними даними Міжнародної організації громадянської авіації (ІКАО) у 2021 році обсяг регулярних пасажирських авіаперевезень, виражений у виконаних комерційних пасажиро-кілометрах (КПК) становитиме 9 трлн. пас./км, у 2026 році – 11,5 трлн. пас./км, у 2031 році – рівно в 2 рази більше, ніж у 2016 році, а саме 14,2 трлн. пас./км. Рекордним обсяг пасажирських авіаперевезень буде в 2036 році, а саме 17,1 трлн. пас./км [34].

Зазначимо, що за сприяння міжнародних авіаційних організацій забезпечується нормальне функціонування цивільної авіації, створення та розвитку норм міжнародного повітряного права. Ключове місце серед них посідають Міжнародна асоціація повітряного транспорту (ІАТА) та Міжнародна організація цивільної авіації (ІКАО), які вже багато років вносять свій вклад у стабільний та безпечний розвиток авіаційних перевезень у світі. Так, під безпосереднім контролем цих організацій здійснюється близько 95%

пасажирських авіаперевезень по всьому світі.

Характеризуючи авіаційну галузь України варто відзначити, що Уряд затвердив концепцію Державної програми розвитку авіаційної промисловості до 2030 року. У програмі представлено кілька варіантів розвитку галузі, зокрема базовий варіант, який передбачає фінансування авіаційної галузі з боку держави приблизно на 2 млрд. грн. щорічно.

Дослідимо обсяги реалізованих авіаційними підприємствами послуг згідно даних сайту Державної служби статистики України та фінансової звітності КП МА «Київ» (Жуляни) в (табл.1.2).

Таблиця 1.2 – Обсяги реалізованих послуг підприємствами авіаційної галузі за період з 2017-2019 рр.

Показники	Обсяг реалізованих послуг		
	2017 р.	2018 р.	2019 р.
1	2	3	4
Обсяг перевезених вантажів, тис. т	82,8	99,1	92,6
Кількість перевезених пасажирів, тис.	10555,6	12529,0	13705,8
КП МА «Київ» (Жуляни) чистий дохід (виручка від реалізації), тис. грн.	178815	236170	184257

Враховуючи важливість авіаційної галузі для розвитку економіки України, необхідність створення нових робочих місць, задоволення попиту на повітряні перевезення, виконаємо дослідження ефективності фінансово-господарської діяльності Комунального підприємства Міжнародного аеропорту «Київ» (Жуляни) крізь призму його найбільш важливих економічних показників, результати розрахунків виконано на підставі даних фінансової звітності підприємства (Додатки А, Б, В, Ж, Д, К) за 2017-2019 роки та узагальнено в таблиці 1.3.

Суб'єкт господарської діяльності керується положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, нормативними актами, законами, методичними рекомендаціями щодо ведення обліку, робочими документами про організацію бухгалтерського обліку та обліковою політикою.

Таблиця 1.3 – Основні показники фінансово-господарської діяльності КП Міжнародний аеропорт «Київ» (Жуляни) за 2017 - 2019 роки

Показники	2017 рік	2018 рік	2019 рік	Відхилення 2019 р (+,-) від			
				2017 р.		2018 р.	
				сума	%	сума	%
1	2	3	4	8	9	10	11
1. Чистий дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	178815	236170	184257	5442	3,04	-51913	-21,98
2. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	89968	124959	136562	46594	51,79	11603	9,28
3. Валовий: - прибуток, тис. грн.	88847	111211	47695	-41152	-46,32	-63516	-57,11
- збиток, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
4. Інші операційні доходи, тис. грн.	41418	56759	63036	21618	52,19	6277	11,06
5. Адміністративні витрати, тис. грн.	33274	39046	46994	13720	41,23	79,48	20,35
6. Інші операційні витрати, тис. грн.	35342	43662	51759	16417	46,45	8097	18,54
7. Фінансовий результат від операційної діяльності: - прибуток, тис. грн.	61649	85262	11978	-49671	-80,57	-73284	-85,95
- збиток, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
8. Інші фінансові доходи, тис. грн.	36	-	5386	5350	14861	5386	-
9. Інші доходи, тис. грн.	6284	4391	5188	-1096	-17,44	797	18,15
10. Інші витрати, тис. грн.	2	6	-	-2	-100	-6	-100
11. Фінансовий результат до оподаткування: - прибуток, тис. грн.	67967	89647	22552	-45415	-66,82	-67095	-74,84
- збиток, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
12. Чистий прибуток, тис. грн.	56234	73620	18035	-38199	-67,93	-55585	-75,50
- збиток, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
13. Рентабельність (збитковість), %	31,45	31,17	9,79	-21,69	-68,97	-21,38	-68,59
14. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	255635	296609	342814	87179	34,10	46205	15,58
15. Фондовіддача	0,70	0,80	0,54	-0,16	-22,86	-0,26	-32,50
16. Середньоспискова чисельність працівників, чол.	487	497	547	60	12,32	50	10,06
17. Продуктивність праці, тис. грн./чол.	367,18	475,19	336,85	-30,33	-8,26	-138,34	-29,11

Основне уявлення про діяльність КП МА «Київ» (Жуляни), можна отримати здійснивши аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності в таблиці 1.3.

Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності Комунального підприємства Міжнародного аеропорту «Київ» (Жуляни) за 2017 - 2019 роки дає підставу стверджувати, що досліджуване підприємство погіршило результати господарювання. Підставою для такого ствердження є зменшення доходу (виручки) від реалізації у 2019 році на 51913 тис. грн. або на 21,98 % у порівнянні з цим же періодом 2018 року, хоча у порівнянні з 2017 роком підприємство збільшило дохід (виручку) від реалізації на 5442 тис. грн. Так, якщо дохід (виручка) від реалізації продукції у 2019 році склав 184257 тис. грн., то за 2017 рік він склав 178815 тис. грн., тобто збільшився порівняно з 2017 р. всього на 3,04%.

Показник собівартості робіт, послуг КП МА «Київ» (Жуляни) у 2019 році порівняно з 2017 роком зріс на 46594 тис. грн. або на 51,79%, а порівняно з 2018 р. аналогічний показник збільшився на 11603 тис. грн. (9,28%). Збільшення у 2019 р. собівартості реалізованих робіт і послуг при зменшенні порівняно з попереднім роком доходів від реалізації може характеризуватися як негативний факт господарської діяльності, проте збільшення собівартості відбувалося внаслідок (Додаток Л):

- зростання цін на матеріальні ресурси понад 20,8%;
- збільшення витрат на оплату праці і відповідно на соціальні заходи в результаті змін законодавства щодо зростання мінімальної заробітної плати, що призвело до перегляду посадових окладів та вплинуло на інші доплати, які нараховуються у % співвідношенні згідно чинного законодавства;
- зростання амортизаційних відрахувань відбулось в зв'язку з придбанням у 2018 р. спеціальної техніки.

Інші операційні доходи збільшуються протягом всього періоду дослідження і дорівнюють у 2019 р. 63036 тис. грн., що на 21618 тис. грн. (52,19 %) більше ніж аналогічний показник 2017 р. та на 6277 тис. грн. (11,06 %) більше ніж у 2018 р.

Інші операційні витрати мають місце протягом трьох років дослідження і змінюються з такою ж тенденцією, як і інші операційні витрати.

Зазначене вплинуло на формування фінансового результату від операційної діяльності, за яким спостерігався прибуток, який у 2019 р. був найменшим і відповідав значенню 11978 тис. грн., що на 49671 тис. грн. або на 80,57 % менше аналогічного показника за 2017 р. та на 73284 тис. грн. або 85,95 % менше ніж показник за 2018 р.

Інші фінансові доходи КП МА «Київ» спостерігались у 2017 та 2019 р., причому у звітному році їх сума дорівнювала 5386 тис. грн., а у 2017 р. аналогічний показник відповідав значенню 36 тис. грн.

Інші доходи були нестабільними, так у 2019 р. ці доходи на 1096 тис. грн. (17,44 %) були менше ніж у 2017 р. та на 797 тис. грн. (18,15 %) менше ніж у 2018 р.

Інші витрати спостерігались лише у 2017-2018 рр. та були незначними.

В результаті згортання доходів і витрат виявився чистий прибуток підприємства, який у 2019 р. дорівнював 18035 тис. грн., що на 38199 тис. грн. або 67,93 % менше ніж аналогічний показник 2017 р. та на 55585 тис. грн. або 75,5 % менше ніж показник 2018 р.

Рентабельність у звітному році відповідала значенню 9,79 %, що менше порівняно з 2017 та 2018 роками на 21,69% та на 21,38% відповідно.

Середньорічна вартість основних засобів (CP<sub>ОЗ</sub>) була розрахована за формулою  $CP_{ОЗ} = (\text{Вартість ОЗ на початок звітного періоду} + \text{Вартість ОЗ на кінець звітного періоду}) / 2$ .

Середньорічна вартість основних засобів динамічно зростала протягом трьох років дослідження, що було пов'язано з придбанням нової техніки.

Фондовіддача визначається шляхом відношення чистого доходу від реалізації у вартісному виразі до середньорічної вартості основних засобів.

Фондовіддача протягом вказаного періоду була нестабільною, то збільшувалась, то зменшувалась і найменшого значення досягла у 2019 р., якщо порівнювати з 2017 р., то фондовіддача зменшилась на 0,16 тис. грн. або на

22,86%, а якщо порівнювати з 2018 р., то зменшилась на 0,26 тис. грн. або на 32,50 %. Тому керівництву КП МА «Київ» необхідно зосередити увагу на ефективному використанні основних засобів у виробничому процесі та введенні в експлуатацію нових об'єктів.

Середньоспискова чисельність працівників збільшувалась протягом періоду дослідження, однак продуктивність праці була нестабільною – то збільшувалась, то зменшувалась, що також є негативним фактором фінансово-господарської діяльності підприємства.

В цілому за результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що рівень управління підприємством КП МА «Київ» є досить низьким – спостерігається нестабільність майже всіх показників діяльності, тому керівництву підприємства слід привернути особливу увагу на ситуацію, що склалася і прийняти адекватні міри для підвищення ефективності власної господарської діяльності.

## **Висновки до розділу 1**

Дослідження теоретичних основ обліку, аналізу та аудиту витрат авіаційного підприємства дозволило зробити такі висновки:

1. Таким чином, на сьогоднішній день, у сфері діяльності авіаційних підприємств питання витрат займає важливе місце. Саме на них необхідно зосередити особливу увагу, адже витрати є визначальним фактором ефективної діяльності авіакомпаній. Облік витрат забезпечує отримання вичерпної інформації, необхідної для того, щоб управляти відповідною системою і оцінювати її шляхом виведення фінансових результатів. Для підприємства, що здійснює свою діяльність у авіаційній сфері, необхідно знати економічну сутність витрат свого підприємства та шляхи їх зниження, адже високі витрати гальмують збільшення попиту на послуги.

2. Виробничий процес у авіаційних підприємствах суттєво відрізняється

від виробничого процесу у суб'єктів господарювання інших галузей виробничої діяльності за такими основними ознаками:

- авіаційне підприємство не має справи з сировиною та її переробкою: предмет його праці (вантаж) надходить на підприємство ззовні у готовому вигляді;

- готова продукція авіаційних підприємств являє собою послугу, тому вона не може бути оприбуткована у вигляді матеріальних цінностей і зберігатися на складі. Внаслідок наведеного авіаційні підприємства калькуюють собівартість не готової продукції, а виконаних робіт, наданих послуг, витрати на виконані роботи списують з рахунків обліку виробництва безпосередньо на собівартість реалізації, не визначають і не враховують залишки незавершеного виробництва;

- авіаційний транспортний процес здійснюється не під єдиним дахом, а розсереджено у часі та просторі: пункти навантаження і розвантаження можуть знаходитись не лише в різних населених пунктах, а й у різних країнах, перевезення вантажів можуть здійснюватись на далекі відстані.

3. Чистий прибуток залишається в розпорядженні КП МА «Київ» після сплати податків і є джерелом формування фонду споживання і фонду накопичення. У 2019 р. цей показник дорівнював 18035 тис. грн., що на 38199 тис. грн. або 67,93 % менше ніж аналогічний показник 2017 р. та на 55585 тис. грн. або 75,5 % менше ніж показник 2018 р. Зниження прибутковості підприємства, насамперед, пов'язано з сучасними соціально-економічними викликами та кризовими явищами в економіці.



## 2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА

### 2.1 Організація обліку витрат авіаційного підприємства

Основне місце у системі організації бухгалтерського обліку на підприємстві займає організація облікового процесу. Зазначене окреслює послідовність організації дій облікового підрозділу (працівника) з відображення господарських операцій підприємства у системі бухгалтерського обліку, розпочинаючи зі створення документів і завершуючи бухгалтерським узагальненням.

Значення облікової політики як основного інструменту організації бухгалтерського обліку полягає у забезпеченні користувачів достовірною, релевантною інформацією про фінансовий стан та результати господарської діяльності авіаційного підприємства.

Опрацюємо класифікацію облікової політики підприємства (рис. 2.1).

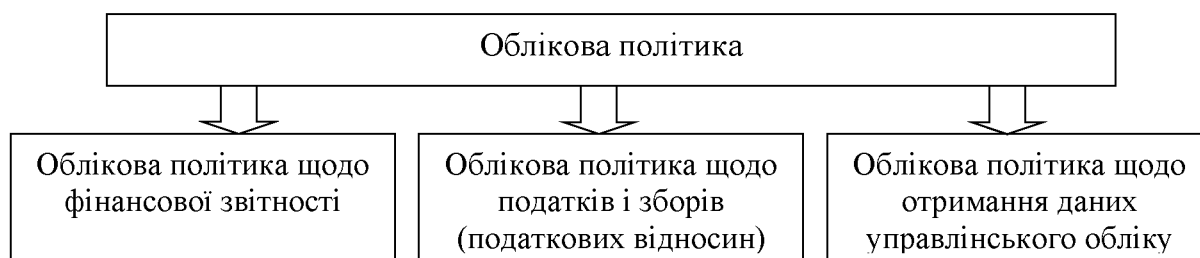


Рисунок 2.1 – Класифікація облікової політики стосовно до інформаційних потреб користувачів звітності

Відповідальність за організацію формування облікової політики підприємства несуть директор і головний бухгалтер, безпосередню участь в її формуванні беруть планово-економічна та інші підрозділи суб'єкта господарювання, відповідальні за планування тих чи інших важливих показників діяльності. Тому дослідимо процес формування облікової політики підприємства, що зображені на (рис. 2.2).

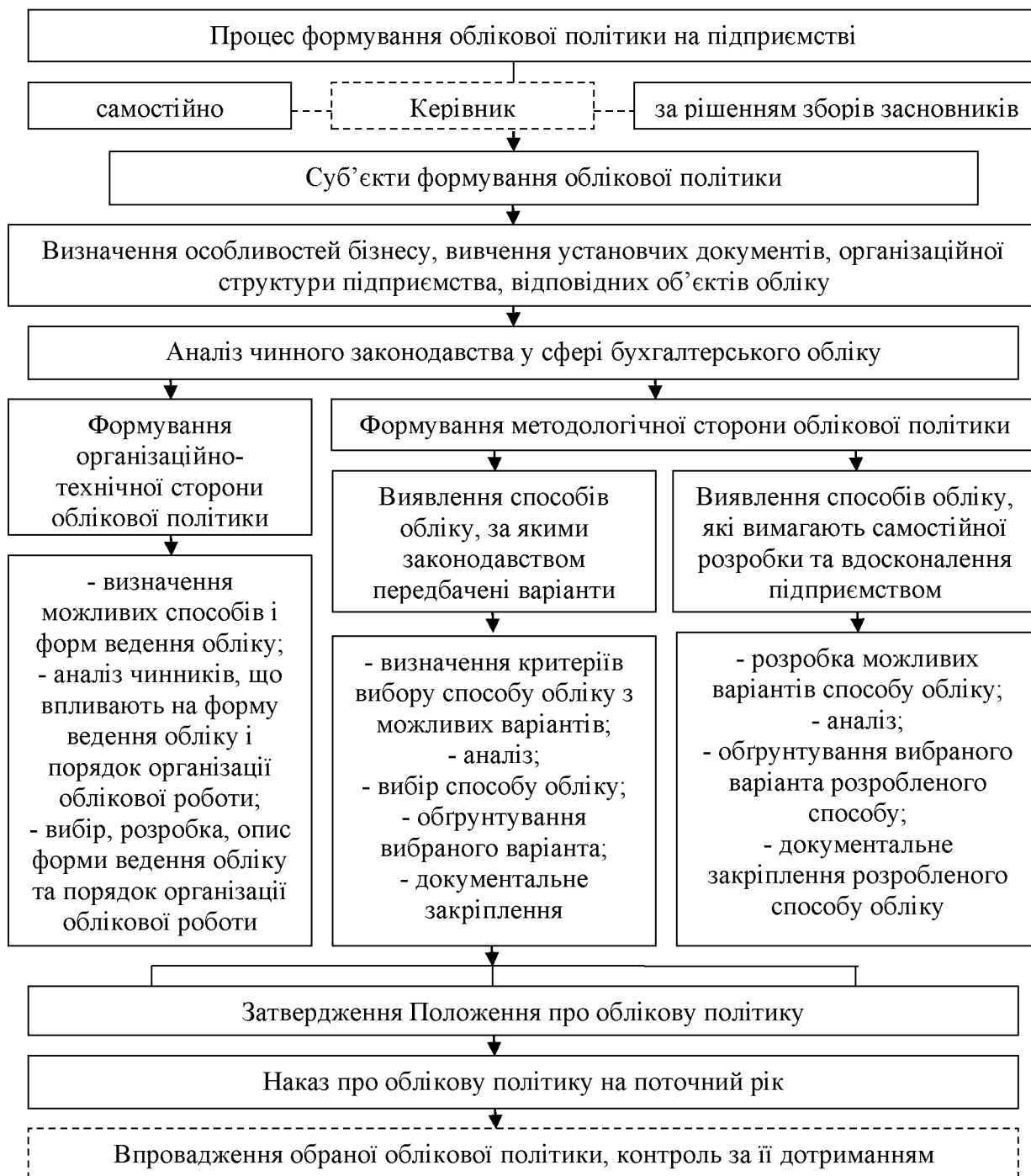


Рисунок 2.2 – Процес організації формування облікової політики

Ведення бухгалтерського обліку у Коштовому підприємстві МА „Київ” (Жуляни) покладено на структурний підрозділ - бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером Винокуровою Т.В., що схематично зображений на (рис. 2.3). Здійснення бухгалтерського обліку відбувається згідно з основоположними принципами та методикою, передбаченими Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.



Рисунок 2.3 – Схема організаційна структура бухгалтерії Комунального підприємства МА «Київ» (Жуляни)

В Наказі про облікову політику щодо обліку витрат наведено, що витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для якого вони здійснені. Витрати, які немає можливості пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

Розглянувши організаційну структуру бухгалтерії КП МА „Київ” (Жуляни), можливо зробити висновок, що вона відповідає поставленим цілям і завданням підприємства щодо обліку та охоплює функції управління.

Орієнтуючись на поставлені завдання перед обліком витрат діяльності, в процесі формування облікової політики керівництво та персонал бухгалтерії Комунального підприємства МА „Київ” (Жуляни) має чіткі орієнтири щодо

вибору прийомів та методів ведення обліку. Проте, не менш важливими за поставлені цілі, є також суттєві фактори, які також визначають фінальний зміст облікової політики.

Вважається, що технологією облікового процесу, з одного боку, складають методика й техніка (спостереження, вимірювання, нагромадження і зберігання) збирання інформації за допомогою найрізноманітніших групувань у регістрах обліку. Складові технології бухгалтерського обліку зображені на рис. 2.4.

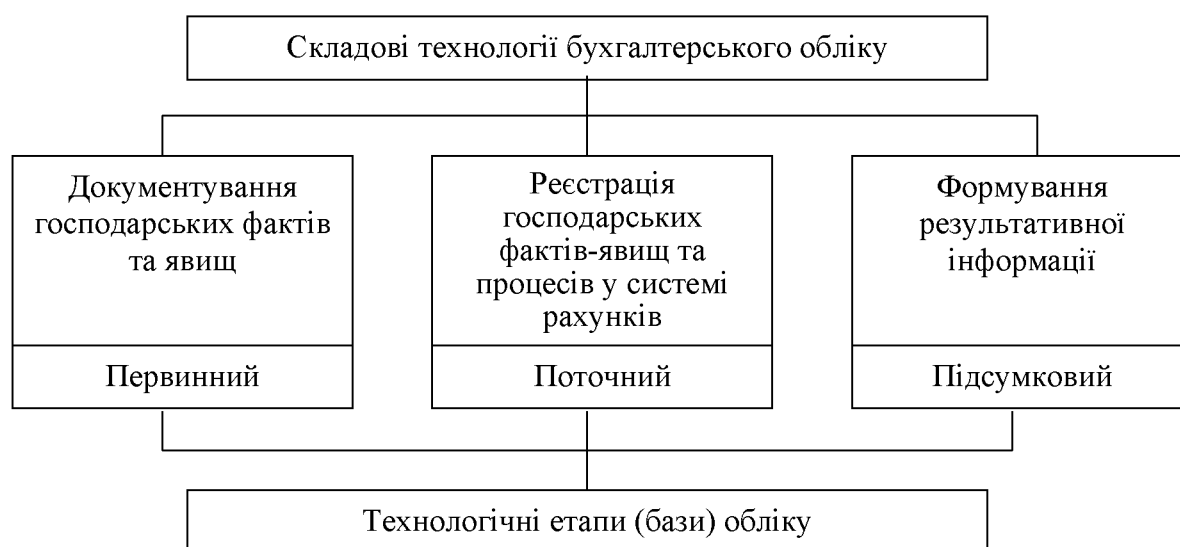


Рисунок 2.4 – Схема технологічної структури бухгалтерського обліку на КП МА „Київ” (Жуляни)

На етапі первинного обліку проводиться первинне спостереження господарських операцій підприємства через вимірювання, визнання об'єкта обліку та його фіксацію у первинному носії облікової інформації – документі.

Документально оформлена інформація піддається перевірці та обробці задля подальшої її реєстрації у регістрах обліку, у яких відбувається її систематизація та узагальнення. Внаслідок наведеного, наступний етап (поточний облік) – реєстрація інформації, що надійшла першого етапу (первинний облік). Отримана таким чином інформація надходить на етап завершення усіх облікових робіт, який полягає у підбитті загальних підсумків і створенні балансу (підсумковий облік). Усі вищезазначені етапи у взаємодії складають обліковий процес КП МА «Київ» (Жуляни), який підлягає організації.

Здійснюючи організацію облікового процесу бухгалтер має чітко виконувати записи в облікові реєстри, вибір яких залежить від різноманітних технологій запису до них та від різних форм обробки облікової інформації.

Форми обліку можливо узагальнити у вигляді наступної класифікації, у якій форми обліку згруповані за способом обробки документів: форми обліку, що застосовуються в умовах ручної обробки інформації та форми обліку, що використовуються в умовах автоматизованої обробки інформації.

Досить розповсюдженою на підприємствах є журнальна форма обліку, сутність якої полягає у веденні таблиць, які залежно від призначення поділяються на два види: для записів за дебетом рахунків – відомості, а за кредитом – журнали. Журнали побудовані таким чином, що у них нагромаджується та підсумовуються облікові дані для подальшого перенесення до форм фінансової звітності (рис. 2.5).



Рисунок 2.5 – Схема журнальної форми бухгалтерського обліку

Оскільки останнім часом підприємства у більшості працюють за умови використання комп'ютерів для обробки облікової інформації, тому зазначена вище форма обліку втрачає свою актуальність. На підприємстві КП МА «Київ»

(Жуляни) є комп'ютеризована або діалогово-автоматизована форма обліку, конкретний вигляд якої залежить від програмного забезпечення.

## 2.2 Документування господарських операцій з обліку витрат

Першоджерелом інформації для ведення бухгалтерського обліку витрат авіаційного підприємства є первинні документи, на основі яких формуються всі дані про стан підприємства. Тобто, для того, щоб прийняти правильне рішення, необхідна чітка і точна інформація, яка до того ж, повинна бути згрупована і систематизована певним чином.

Документи, які використовуються в бухгалтерському обліку для оформлення господарських операцій різноманітні і чисельність їх велика. Серед них є типові форми бухгалтерських документів, галузеві уніфіковані, але для документального оформлення більшої частини господарських операцій немає спеціальних форм документів. Не існує і спеціальних документів для обліку витрат діяльності.

Тому для бухгалтерського обліку витрат авіаційного підприємства використовують первинні документи, якими оформлюються господарські операції. До таких документів відносяться :

- накладні, товарно-транспортні накладні, (в цих документах відображаються дані як по вартості та кількості придбаних товаро-матеріальних цінностей для виробничих потреб) (Додаток П);
- багажна ідентифікаційна бірка – документ, виданий авіаперевізником для ідентифікації зареєстрованого багажу;
- рахунок-фактура (служить підставою платежу та його розміру, виписується у випадку передоплати за виробничі запаси або за фактично відпущені виробничі запаси на підставі документів на відпуск, відвантаження або доставку їх);
- розрахунки по оплаті праці, розрахунково-платіжні відомості (дані цих

документів використовуються для визначення витрат по оплаті праці та витрат на соціальні заходи);

- акти прийому-передачі виконаних робіт та послуг (дані цих документів використовуються для визначення витрат які виникають в зв'язку з використанням послуг сторонніх організацій);
- розрахунки бухгалтерії оформлені довідками (розрахунки амортизації, розрахунки обов'язкових платежів, тощо);
- та багато інших.

Але незалежно від того складені документи в бухгалтерії або отримані від сторонніх організацій всі вони мають бути оформлені з дотриманням певних вимог.

Після того, як документи складено на місцях або прийнято від сторонніх організацій, вони потрапляють до бухгалтерії, де вони перевіряються і обробляються. Приймання та перевірка документу полягає в перевірці повноти і чіткості заповнення всіх необхідних реквізитів, крім того, документи перевіряють з точки зору законності і достовірності здійснення оформленої документом операції. Забороняється приймати до виконання і оформлення первинні документи за операціями, які не відповідають законодавству і встановленому порядку приймання, зберігання і витрачання коштів, товарно-матеріальних і інших цінностей. Якщо під час перевірки документу, що надійшов від іншого підприємства, виявлено помилку, то йому надсилають письмове повідомлення про це.

Шлях, який проходить документ від моменту його виписки до здачі в архів, називається документообігом. На підприємстві КП МА „Київ” (Жуляни) документообіг визначається головним бухгалтером, який передбачає персональну відповідальність працівників за документи, що у них знаходяться, і строки їх обробки. Головним принципом документообігу можна назвати забезпечення проходження документів по найкоротшому шляху та з мінімальними витратами праці на їх обробку та пошук.

На жаль, досліджуване підприємство КП МА „Київ” (Жуляни) не надало для опрацювання графік документообігу, а також про нього нічого не зазначено

у наказі про облікову політику. Тому нами пропонується приблизний графік документообороту наведений у (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Графік документообороту первинних документів Комунального підприємства МА „Київ” (Жуляни)

№	Назва документу	Термін подання до відділу бухобліку	Виконавець	Відповідальний
1.	Табель обліку використання робочого часу	До 15-го числа - за першу половину місяця; до 30 числа - за другу половину місяця	Інспектор відділу кадрів	Інспектор відділу кадрів
2.	Розпорядження про відрядження працівників	Не пізніше дня відрядження	Інспектор відділу кадрів	Інспектор відділу кадрів
3.	Розпорядження про відпустки працівників	За тиждень до початку відпустки	Інспектор відділу кадрів	Інспектор відділу кадрів
4.	Звіт, про використання коштів виданих на відрядження або підзвіт	Протягом 5-ти днів після повернення з відрядження	Підзвітні особи	Підзвітні особи
5.	Розпорядження на преміювання працівників	До 25 числа поточного місяця	Інспектор відділу кадрів	Інспектор відділу кадрів
6.	Протоколи засідання комісії з соціального страхування	Не пізніше останнього дня поточного місяця	Комісія з соціального страхування	Голова комісії з соціального страхування
7.	Акти прийому-передачі та списання ТМЦ	Не пізніше останнього дня поточного місяця	Комірник, майстри	Головний інженер
8.	Договори, накладні, акти виконаних робіт, надання послуг	В день отримання ТМЦ, надання послуг	Комірник	Відділ бухобліку
9.	Акти звірки	Щоквартально ( при наявності заборгованості), за потреби-частіше	Відділ бухобліку	Відділ бухобліку
10	Подорожні листи	Щодекадно до 10,20,та 1 числа що настає за звітним періодом	Водії	Водії

Опрацювання кожного з документів має свою специфіку. З метою відображення етапів обробки документів, а також розмежування між відповідальними особами обробки і контролю за їх складанням та опрацюванням ми використаємо наступну таблицю.

Етапи організації документообороту з формування витрат діяльності на підприємстві КП МА „Київ” (Жуляни) на ведена у таблиці 2.2.



Таблиця 2.2 – Організація документообороту з формування витрат на КП МА „Київ” (Жуляни)

Назва господарської операції, дії	Перелік документів, необхідних для оформлення господарської операції
1	2
Приймання ТМЦ на складі матеріально-відповідальною особою	На супровідних документах МВО робить відмітку про приймання виробничих запасів.
Виробничі запаси відвантажені зі складу на виробництво послуг, робіт	Накладна на внутрішнє переміщення
Визначення витрат на виробництво послуг, виконання робіт	Калькуляція Складання матеріального звіту
Перевірка матеріального звіту, заповнення облікових реєстрів	На підставі матеріального звіту заповнюється журнал з обліку виробничих запасів

Таким чином, на першому етапі облікового процесу витрат авіаційного підприємства, яке надає послуги авіаційним компаніям, пасажиром та іншим клієнтам в авіаційній і неавіаційній сферах діяльності, необхідно підготувати всі первинні документи для подальшого використання їх даних в бухгалтерському обліку для запису сум господарських операцій на рахунках та в облікових регістрах. В кінці кожного місяця за підписом керівника виробничого підрозділу до бухгалтерії передається матеріальний звіт. Разом із матеріальним звітом до бухгалтерії також подаються і всі первинні документи, які стали підставою для відображення в ньому тієї чи іншої інформації, зокрема: накладна – вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів; акт на списання МШП тощо.

Дані матеріального звіту опрацьовуються бухгалтером і в подальшому узагальнюються по рахунку 23 „Виробництво”.

Не на всі статті витрат по основному виробництву є можливість отримати інформацію із матеріального звіту. Так документальним підтвердженням для включення витрат за конкретний місяць виступають: по статті „Витрати на оплату праці” – таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість; по статті „Відрахування на соціальні заходи” – розрахунок бухгалтерії; по статті „Амортизація” – розрахунок амортизації. У бухгалтерському обліку витрати діяльності відображаються на підставі документів, що узагальнені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Характеристика фактографічної інформації,

використовуваної в обліку витрат КП МА «Київ» (Жуляни)

№	Джерело інформації	Короткий зміст	Використання в обліковому процесі
1	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Для здійснення внутрішнього переміщення матеріальних ресурсів для потреб господарської діяльності	Для бухгалтерського обліку переміщення товарно-матеріальних цінностей
2	Лімітно-забірна картка	Для відображення матеріальних цінностей, які можуть бути використані працівником у межах встановленого ліміту	Документальне забезпечення щодо обліку ТМЦ наданих для використання працівником у межах ліміту
3	Звіт про використання коштів, наданих на відрядження та під звіт	Використання готівкових коштів для придбання матеріальних запасів для виробничих цілей	Для відтворення в обліковій системі підприємства матеріальних ресурсів
4	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Для відображення залишків матеріальних запасів, що знаходяться на складі підприємства	Для реєстрації в обліку і звітності суб'єкта залишків матеріалів на звітну дату
5	Матеріальний звіт	Формування інформації щодо руху матеріальних цінностей та залишків запасів	Для проведення звірки наявності матеріалів по документах і фактично
6	Акт на списання матеріалів	Визначення матеріалів, що не придатні для використання у запланованих цілях	Для відображення в обліку фактів списання матеріалів
7	Інвентаризаційний опис	Визначення фактичної наявності матеріалів на складі	Для порівняння облікових і фактичних даних
8	Товарно-транспортна накладна	Номенклатура матеріальних цінностей, ціна, кількість і вартість	Для виконання бухгалтерських записів
9	Розрахунково-платіжна відомість	Містить інформацію щодо сум нарахованої та виплаченої заробітної плати працівникам підприємства	Визначення дебетових і кредитових оборотів оплати праці та сальдо на початок і кінець звітного періоду
10	Табель обліку використання робочого часу, наряди, відомість обліку виробітку	Засвідчують фактично відпрацьований час за звітний період та є підставою для нарахування заробітної плати	Підстава для нарахування оплати праці персоналу

Основою організації обліку витрат авіаційних підприємств є НП(С)БО 16 «Витрати» [47], Методичні рекомендації від 05.02.2001 р. № 65 [53], інші нормативні документи та наказ про облікову політику конкретного суб'єкта підприємництва.

Виробнича діяльність багатопрофільного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни) дуже різноманітна: перевезення вантажів і пасажирів, транспортно-експедиційне обслуговування (підготовка вантажів до перевезень, навантажувально-розвантажувальні роботи, короткострокове зберігання вантажів на складі, експедирування вантажів та їх охорона під час авіаперевезень), технічне обслуговування і ремонт повітряних суден та інших основних засобів, придбання, зберігання та використання паливно-мастильних та інших матеріалів. Все зазначене зумовлює необхідність належної організації обліку витрат авіаційного підприємства і самого виробничого процесу, його результатів та розрахунків з клієнтами. Оперограма приймання-передачі послуг авіаційного підприємства КП МА «Київ» (Жуляни) подана в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Оперограма акту приймання-передачі послуг КП МА «Київ» (Жуляни)

№ з/п	Назва операції	Виконавець			
		Бухгалтер	Гол. бухгалтер	Заступник керівника з технічного розвитку	Директор
1	Укладання договору з клієнтом			○	
2	Формування та виписки рахунку-фактури	○			
3	На основі вищенаведених документів складання акту приймання-передачі послуг в 2 екземплярах		○		
4	Затвердження акту приймання-передачі послуг				○
5	Після узгодження з клієнтом, передача 1 екземпляру акту в архів	○			

Виробничі процеси авіаційних підприємств значно відрізняються від будь-яких інших підприємств, адже предметом їх праці є надання послуг з авіаційного перевезення пасажирів, вантажу. Тож, усі наведені особливості авіаційного транспортного процесу зумовлюють певні особливості організації та методики ведення бухгалтерського обліку в авіаційних підприємствах.

### 2.3 Аналітичний і синтетичний облік витрат діяльності

В ринкових умовах господарювання питання обліку витрат є надзвичайно важливим для всіх господарюючих суб'єктів і для держави в цілому. Проблеми обліку витрат полягають у серйозних змінах, пов'язаних із розширенням кола облікових об'єктів, наданням гнучкості у використанні існуючих і розробці нових методів обліку, зміною місця бухгалтера в управлінні господарськими процесами.

Метою бухгалтерського обліку витрат авіаційного підприємства є об'єктивне відображення усіх витрат, своєчасне надання інформації керівництву, необхідної для контролю за понесеними витратами і прийняття управлінських рішень.

Виходячи з поставленої мети, перед бухгалтерським обліком стоять наступні завдання:

- перевірка законності і доцільності здійснюваних на підприємстві витрат, правильності їх документального оформлення;
- об'єктивний розподіл витрат на експлуатацію авіаційного транспорту по звітних періодах;
- правильне розмежування витрат за місцями їх виникнення і статтями встановленої номенклатури;
- своєчасне надання інформації, потрібної для оцінки ефективності витрат та прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- контроль і аналіз виконання на підприємстві затверджених кошторисів витрат;
- контролювання використання прибутку;
- вишукування резервів для скорочення витрат і підвищення рентабельності роботи авіаційного підприємства.

Облік витрат є внутрішньою системою підведення підсумків, яка повинна правильно відображати результат виробничої діяльності та надання послуг, з тим

щоб мати можливість вплинути на систему зовнішньої звітності. Разом з тим треба відзначити такий фактор, що оптимізація витрат може вплинути на приріст прибутку і зниження загальної кількості витрат, але не потрібно забувати, що витрати нерозривно пов'язані з виробництвом та наданням послуг і зменшення витрат може негативно вплинути на подальшу діяльність в авіаційній галузі.

На КП МА «Київ» (Жуляни) мають місце наступні виробничі процеси: процес постачання (купівля паливно-мастильних матеріалів, запчастин та інших виробничих запасів); процес реалізації послуг, робіт в авіаційній і неавіаційній сфері; відтворення технічного стану засобів праці тощо.

Синтетичний облік витрат авіаційних підприємств ведуть на рахунку 23 „Виробництво”. Аналітичний облік здійснюють за видами перевезень, робіт, послуг у розрізі калькуляційних статей витрат. Облік витрат допоміжних виробництв здійснюють на окремому субрахунку 232 „Допоміжне виробництво”. Організація обліку витрат наведена на рис. 2.6.

Витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробничого процесу підприємств авіаційної галузі, які прямо не відносяться на рахунки собівартості в бухгалтерському обліку, відображаються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Розподіл накопичених по дебету цього рахунку сум витрат здійснюється щомісячно на собівартість, виходячи із наступного:

1. визначення питомої ваги кожної номенклатурної групи від сукупних витрат на рахунку 23;
2. пропорційне віднесення загальновиробничих витрат у розрізі підрозділів на кожну номенклатурну групу.

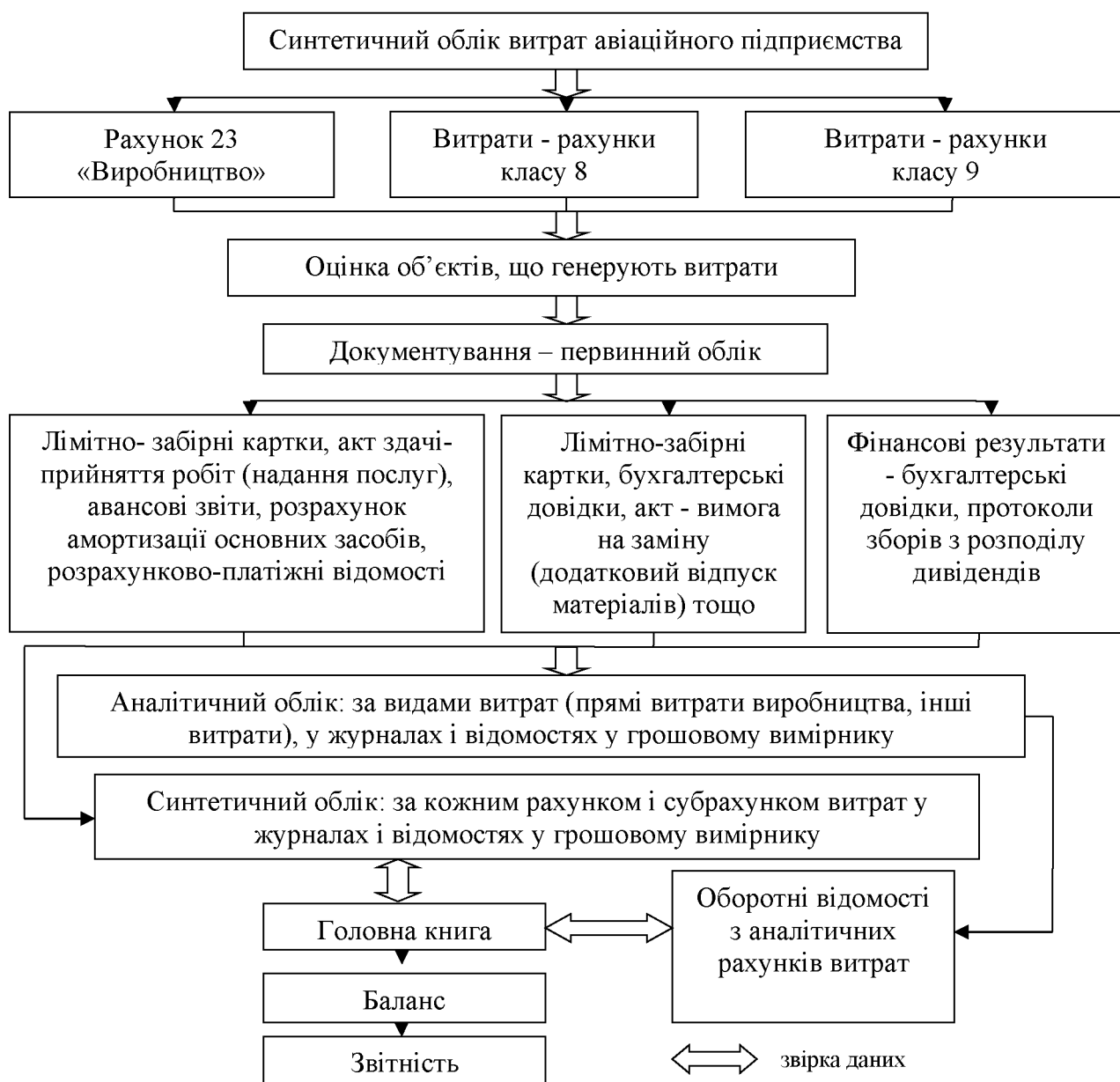


Рисунок 2.6 – Схема організації обліку витрат на КП МА «Київ» (Жуляни)

Обслуговування повітряних суден (ПС) та аеропортова діяльність відрізняються від процесу виготовлення готової продукції різноманітними процесами надання послуг. Цим обумовлено існуюча кількість різних служб та підрозділів аеропорту, з яких важливими та найбільшими службами є:

1. комплекс наземного обслуговування перевезень (КНОП) – обслуговує пасажирів та їх багаж, а також ПС, має широкий набір функцій;

2. служба технічного хендлінгу ПС на пероні (СТХ) – підрозділ КНОПу, забезпечує технічне обслуговування ПС, встановлення на місце стоянки, обробка судна рідинами від зледеніння тощо;

3. служба спецтранспорту (ССТ) – забезпечує інші служби спецмашинами (наприклад, для заправки/зливу ПММ);

4. служба паливно-мастильних матеріалів (ПММ) – заправляє ПС та транспорт аеропорту, виконує оперативний облік і звітність руху ПММ;

5. служба авіаційної безпеки (САБ) – виконує особистий огляд пасажирів та контроль безпеки ручної поклажі й багажу;

6. група обліку аеропортових послуг(група аеропортових зборів) – збирає усю первинну документацію, обробляє її та передає відповідні акти та звіти до бухгалтерії підприємства.

Витрати, які не пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробничого процесу і які прямо не відносяться на рахунки собівартості, але відносяться до господарської діяльності підприємства відображаються в бухгалтерському обліку на рахунку 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут».

Відповідність витрат номенклатурній групі та рахункам витрат визначається згідно з підрозділом підприємства, витрати якого обліковуються, аналогічно до статей доходів.

Одним з основних завдань, що повинна вирішити система обліку діяльності аеропорту – розподіл витрат на змінні та постійні. Це стосується не тільки прямих і непрямих витрат, але й загальновиробничих, які становлять 16% від собівартості послуг аеропорту .

Керуючись нормами чинного НП(С)БО 16 «Витрати», підприємство вважає усі загальновиробничі витрати постійними і таким чином використовує калькуляцію повної собівартості [47]. Відтак, розподіл загальновиробничих витрат буде проводитись за трьома рівнями: центрами відповідальності, в залежності від обсягів діяльності та номенклатурою послуг.

Показники з обліку аеропортової діяльності потрапляють у базу даних і підлягають обов'язковому звірянню з первинними документами бухгалтерією.

Окрім цього, вони служать джерелом інформації для управлінського обліку та планування діяльності центрів відповідальності – підрозділів, діяльність яких оцінюється та визначається відповідальною особою, зазвичай – керівником підрозділу, який особисто звітує за результатами своєї роботи.

Комунальне підприємство МА «Київ» (Жуляни) веде облік витрат на рахунках класу 9 «Витрати діяльності».

Групування витрат підприємства за елементами витрат дозволяє отримувати об'єктивну інформацію про величину витрат в залежності від їх економічного змісту [20].

Накопичення даних про витрати, поточний контроль й аналіз, складання звітності та її інтерпретація, підготовка своєчасних й адекватних управлінських рішень щодо оптимізації витрат виконується бухгалтерською службою підприємства.

Бухгалтерія відіграє важливу роль на всіх етапах управління. В процесі планування діяльності обліковий підрозділ бере участь у складанні й узгодженні бюджетів, визначенні витрат і доходів підприємства, надає інформацію про минулі події й розраховує можливі наслідки майбутніх подій. Роль бухгалтерії в процесі контролю полягає в тому, що нею здійснюється зіставлення фактичних даних про діяльність з планами або бюджетами, розраховуються, аналізуються й інтерпретуються відхилення. Для забезпечення прийняття рішень на різних стадіях і рівнях управління бухгалтер узагальнює, систематизує і надає необхідну інформацію, готує рекомендації щодо можливих наслідків обраного напрямку дії.

Облік витрат є зведеною ділянкою облікового процесу по відношенню до інших ділянок, так як він базується майже на всіх документах первинного і зведеного обліку діяльності підприємства, і документація по ньому повинна забезпечувати розподіл витрат за економічними елементами, місцями виникнення, статтями та об'єктами калькуляції. Вхідна інформація обліку операційних витрат на виробництво являє собою сформовану на машинних носіях інформацію, що є результатом вирішення задач з обліку основних засобів,



запасів, заробітної плати, фінансово-розрахункових операцій, обліку готової продукції, її відвантаження і реалізації [18].

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні витрати до фінансової звітності» деталізації за елементами витрат підлягають не тільки витрати на виробництво реалізованої продукції (робіт, послуг) або витрати обігу для торговельних підприємств, але й всі операційні витрати суб'єкта господарювання [31].

Комунальне підприємство МА «Київ» (Жуляни), як зазначалося вище облік витрат виконує за допомогою використання рахунків класу 9. Дослідимо списання виробничих запасів і формування матеріальних затрат у (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Облік матеріальних затрат Комунального підприємства Міжнародний аеропорт «Київ» (Жуляни)

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, т. грн.
1.	Списано на виробництво матеріали згідно накладної №1201 від 06.08.2019 р.	23	201	14763,50 (Дод. П)
2.	Списано виробничі запаси на освоєння нових виробництв	39	20	*
3.	Списано виробничі запаси для загально-виробничих потреб	91	20	5989,00
4.	Списано виробничі запаси для адміністративних потреб	92	20	475,00
5.	Списано малоцінні і швидкозношувані предмети на адміністративні потреби	92	22	*
6.	Списано виробничі запаси для забезпечення витрат зі збуту	93	20	*
7.	Списано виробничі запаси на утримання об'єктів соціально-культурного призначення	94	20	4723,10
8.	Відображено суму нестачі виробничих запасів у складі витрат підприємства звітного періоду	947	20	729,00
9.	Безоплатно передано запаси іншому суб'єкту підприємства	949	20	880,00
10.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ, розраховане виходячи зі звичайних цін	949	641	232,00

На підприємстві КП МА «Київ» (Жуляни) ведуться картки витрачання авіаційного палива повітряним судном (за кожним окремо). Дані в картки заносяться після звірки їх з підтверджуючими документами. У цих картках зазначається нормативне та фактичне витрачання авіаційного палива, що є підставою для нарахування премій персоналу за економію або для утримання

перевитрат.

Наприкінці місяця складається зведена відомість обліку витрат паливно-мастильних матеріалів.

КП МА «Київ» (Жуляни) надає авіаційні транспортні послуги (пасажирські та вантажні), виконує вантажно-розвантажувальні та інші роботи, пов'язані з авіаційними перевезеннями за дорученням замовника, відображають доходи на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», а витрати на субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Бухгалтерські проведення з відображення авіаційного перевезення вантажів КП МА «Київ» (Жуляни)

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, тис. грн.
1.	Відображено дохід від реалізації послуг щодо авіаційного транспортування багажу	361	703	*
2.	Відображено податкові зобов'язання з податку на додану вартість	703	641	*
3.	Відображено витрати з оплати праці працівникам авіатранспорту	23	661	1000,00
4.	Зроблено нарахування на фонд оплати праці (22%)	23	651	220,00
5.	Списано авіаційний бензин та інші паливно-мастильні матеріали на здійснення авіаперевезення	23	203	490,00
6	Списано витрати на здійснення авіаційних перевезень	903	23	1710,00

Значну роль у виробничій діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) відіграє служба спецавтотранспорту, яка під час роботи використовує автомобільні шини, що підлягають обліку. У картці обліку щомісяця відображаються дані про наробіток шини, її технічного стану, зазначається сумарний пробіг до списання та інформація про подальше використання (відновлення зношеного протектора, ремонт або її переробка). При цьому картка виконує також функцію акта списання. Картку підписують члени комісії з питань втрати пневматичними шинами споживчих якостей.

Для роздільного обліку шин на складі та в обороті доцільно відкрити до субрахунку 207 рахунки: 20731 «Автомобільні шини на складі (в запасі)», 20732

«Автомобільні шини в обороті» (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Бухгалтерські проведення з обліку руху автомобільних шин використаних службою спецтранспорту КП МА «Київ» (Жуляни)

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, тис. грн.
1	Оприбутковано шини, одержані від постачальників: купівельна вартість без ПДВ	20731	631	10380,00
2	Сума податкового кредиту з ПДВ	641	631	2076,00
3	Передано шини зі складу службі технічної експлуатації	20732	20731	10380,00
4	Списано шини встановлені	23	20732	*
5	Повернено шини на склад: придатні для подальшої експлуатації або ремонту	20731	719	*
6	Повернено шини на склад: непридатні для подальшого використання або ремонту	209	719	*
7	Списано витрати на ремонт шин	20731	719	1275,00
8	Передано шини зі складу шиноремонтному підприємству для ремонту або відновлення	206	20731	13660,00
9	Повернено на склад відремонтовані (відновлені) шини: на облікову вартість шин	20731	206	13660,00
	на вартість ремонту без ПДВ	23	631	1520,00
	на суму податкового кредиту	641	631	304,00
10	Списано шини, непридатні для використання: на облікову вартість шин	23	20732	*
	на вартість одержаної вторсировини	209	719	*
	на суму претензії (рекламації) постачальнику	374	23	*
	на суму, віднесу на винних осіб	375	7196	*
	на різницю між сумою утримання з винних осіб та обліковою вартістю списаних шин	716	642	*

\* - вказані господарські операції на підприємстві не відбувалися

Шини, передані стороннім організаціям для ремонту і відновлення відображають на субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку». Запропоновані аналітичні рахунки для обліку запасних частин і шин, що використовуються службою спецтранспорту КП МА «Київ» (Жуляни) подані на рис. 2.7.

На першому етапі облікового циклу витрат виробництва необхідно підготувати первинні документи для наступного використання їх в бухгалтерському обліку задля запису сум всіх господарських операцій підприємства на рахунках та в облікових регістрах.

Бухгалтерський облік витрат виробництва виконується з метою забезпечення правдивої та неупередженої економічної інформації щодо відображення фактичних витрат авіаційного підприємства.



Рисунок 2.7 – Запропоновані субрахунки 3-го та 4-го порядку рахунку 207 «Запасні частини»

Аналітичний облік витрат за видами перевезень та виробничими підрозділами ведеться у спеціальних відомостях аналітичного обліку витрат шахової форми, які відкривають окремо на кожен об'єкт бухгалтерського обліку витрат автотранспортних підприємств.

Зведений облік витрат ведуть у журналі 5 (5 А). При автоматизації обліку з цією метою використовують відповідні машинограми обліку витрат.

Авіаційні перевезення КП МА «Київ» (Жуляни) можуть здійснюватись в межах нашої країни та у міжнародному сполученні, також авіаційні перевезення можуть бути пасажирські та вантажні.

Отже, аналітичний облік на базовому підприємстві доцільно вести за вищенаведеними видами перевезень. Тому нами рекомендовано до практичного впровадження аналітичні рахунки щодо обліку витрат на КП МА «Київ» (Жуляни) зображені у табл. 2.8, що забезпечить вірогідність показників фінансової звітності підприємства та сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

Таблиця 2.8 – Рекомендоване удосконалення Робочого плану рахунків КП МА «Київ» (Жуляни) з обліку витрат авіаційного підприємства (фрагмент)

Синтетичний рахунок	Субрахунок 2-го порядку		Субрахунок 3-го порядку	
	Код	Найменування	Код	Найменування
23 «Виробництво»	231	Основне виробництво	231.1	Авіап перевезення у межах нашої країни (пасажирське)
			231.2	Авіап перевезення у межах нашої країни (вантажне)
			231.3	Авіап перевезення у міжнародному сполученні (пасажирське)
			231.4	Авіап перевезення у міжнародному сполученні (вантажне)
	232	Допоміжне виробництво	232.1	Ремонтне виробництво
			232.2	Енергетичне виробництво (господарство)
			232.3	Служба авіабезпеки

На вибір та формування номенклатури об'єктів обліку істотний вплив здійснюють галузеві та індивідуальні особливості підприємства. Об'єкти бухгалтерського обліку витрат авіаційних підприємств – це види послуг, робіт для яких визначені доходи і витрати, пов'язані з їх виконанням, і за якими є об'єктивна необхідність у формуванні доходів і витрат згідно з обліковим принципом відповідності.

#### 2.4 Відображення інформації про витрати діяльності у звітності

Одним з найважливіших на сьогоднішній день питань бухгалтерського обліку авіаційних підприємств є розкриття інформації щодо витрат діяльності. В собівартості робіт, послуг авіаційного підприємства знаходиться відображення витрат підприємства, пов'язаних з виробничою діяльністю. Управління витратами є важливим елементом управління авіаційним підприємством. Основні напрямки цієї роботи полягають у обґрунтуванні рішень про визначення ціни авіаційних послуг, визначенні рентабельності, побудові внутрішньо-

господарських відносин, правомірності та доцільності організаційно-технічних заходів.

Одним із важливіших етапів управління витратами є визначення сфер відповідальності, вибір методу обліку витрат і калькулювання собівартості за основними видами наданих послуг, розробка методичних рекомендацій щодо групування витрат за статтями й економічними елементами.

На основі вивченого зарубіжного та вітчизняного досвіду формування моделей управлінського обліку на підприємствах доцільно розглянути наступну модель управлінського обліку, яка сприятиме формування релевантної інформації щодо витрат авіаційного підприємства в управлінській (внутрішній) звітності. Визначення основних напрямів управлінського обліку (рис. 2.8).

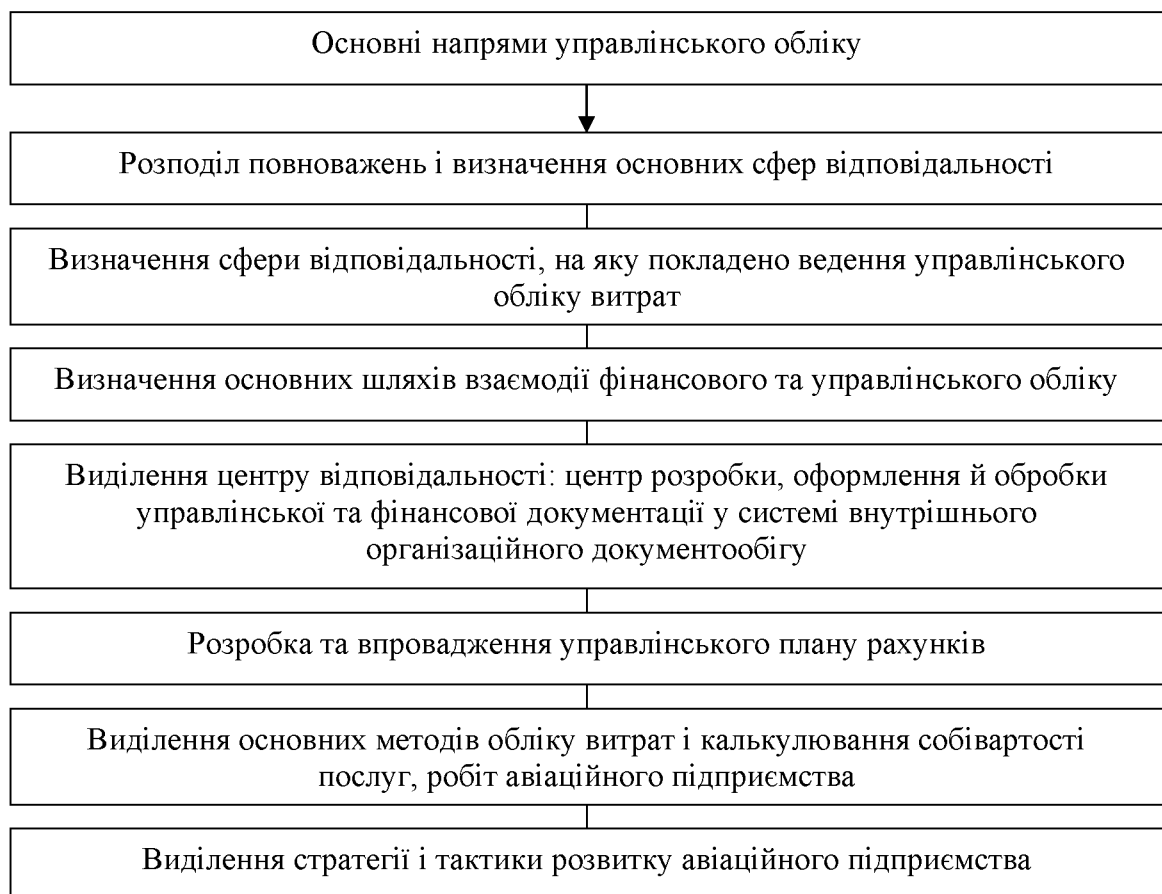


Рисунок 2.8 – Визначення напрямів управлінського обліку  
КП МА «Київ» (Жуляни)

Формування внутрішньої звітності на авіаційному підприємстві може включати формування розрахункового тарифу на послуги, що надаються

фізичним та юридичним особам.

На умовному прикладі (табл. 2.9) дослідимо калькуляційний розрахунок авіаційних послуг, який поєднується з розрахунком ціни послуги (договірного тарифу). При цьому калькуляційними та ціновими одиницями виступатимуть два показники - 1 година роботи авіаційного транспорту та 1 пасажиро-кілометр авіаційного транспорту.

Таблиця 2.9 – Розрахунок собівартості послуг та тарифу користування авіаційним транспортом (умовний приклад)

Найменування показників	Планова сума (тис. грн.)	Фактична сума (тис. грн.)
1. Паливно-мастильні матеріали	5856,25	5890,00
2. Запчастини та акумулятори	6800,80	6840,00
3. Техобслуговування і поточний ремонт	6393,15	6430,00
4. Заробітна плата	17528,97	17630,00
5. Нарахування на заробітну плату (22%)	3856,37	3878,60
6. Амортизація	865,01	870,00
7. Інші витрати	75,57	75,00
8. Разом прямі витрати	41376,12	41613,60
9. Загальновиробничі (розподілені) витрати	934,61	940,00
10. Разом виробнича собівартість	42310,73	42553,60
11. Постійні витрати: адміністративні витрати (10% від виробничої собівартості)	4231,07	4255,36
12. Всього витрат	46541,80	46808,96
13. Робочих годин	9102	9038
14. Собівартість 1 години роботи (р. 12 : р. 13)	5,11	5,18
15. Вартість авіап перевезень при базовій рентабельності 20% (р. 12 + 20%)	55850,16	56170,75
16. ПДВ на вартість авіап перевезень	11170,03	11234,15
17. Загальна вартість авіап перевезень з ПДВ	67020,19	67404,90
18. Договірний тариф за годину роботи при рентабельності без ПДВ 20% (р. 14 + 20%)	6,13	6,22
19. Пасажиро-кілометрів (пас./км)	57060	56660
20. Собівартість 1 пас./км (р. 12 : р. 19)	0,82	0,83
21. Договірний тариф за 1 пас./км при рентабельності (без ПДВ) 20% (р. 20 + 20%)	0,98	1,00

Зведений облік витрат на експлуатацію авіаційного транспорту, його обслуговування і ремонт ведеться за статтями витрат у розрізі окремих видів робіт (послуг) з виявленням і обліком відхилень від норм за кожним з показників, запропоновано виконувати у запропонованому Рейсовому звіті (табл. 2.10)

для визначення та відображення витрат авіаційного підприємства за кожним рейсом для підвищення ефективності господарської діяльності та виявлення причин відхилень від нормативів (за даними табл. 2.9).

Таблиця 2.10 – Рейсовий звіт, запропонований для відображення витрат авіаційних підприємств

Статті витрат	Планові Витрати (тис. грн.)	Фактичні витрати (тис. грн.)	Абс. відхил. факт від плану (тис. грн.)	Причини відхилень
Прямі витрати на оплату праці	17528,97	17630,00	101,03	-
Відрахування на соціальні заходи	3856,37	3878,60	21,63	-
Витрати палива і мастильних матеріалів	5856,25	5890,00	33,75	-
Витрати на заміну і ремонт (знос) автомобільних шин	6800,80	6840,00	39,20	-
Амортизаційні відрахування	865,01	870,00	4,99	-
Витрати на ремонт і технічне обслуговування рухомого складу	6393,15	6430,00	36,85	-
Інші прямі витрати	75,57	75,00	-0,57	-
Загальновиробничі витрати	934,61	940,00	5,39	-

За допомогою бухгалтерського обліку авіаційні підприємства мають можливість:

- проконтролювати кожну статтю витрат на авіаційному транспорті;
- проаналізувати витратний механізм управління авіаційним транспортом;
- підготувати дані для калькулювання собівартості одиниці виконаних послуг;
- використати дані обліку для планування витрат на майбутнє;
- заповнити форми фінансової звітності – «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (ф.№ 2) (Додатки Б, Ж, К) та «Примітки до річної фінансової звітності» (ф. № 5) (Додаток Л) в частині витрат діяльності.

Відповідно до НП(С)БО 1 [31] примітки до фінансових звітів за складом поділяються на три компоненти (рис. 2.9).



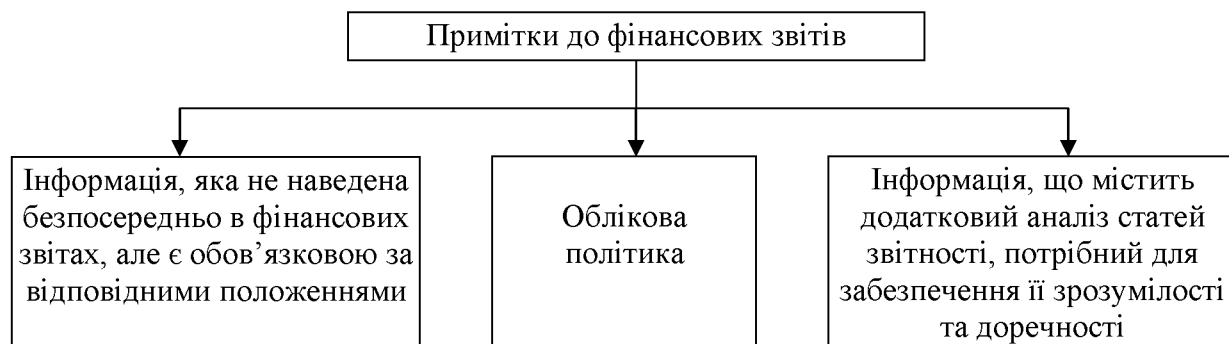


Рисунок 2.9 – Класифікація приміток до фінансових звітів за змістом

В сучасних умовах однією з конкурентних переваг авіаційного бізнесу, яка потенційно може впливати на його ринкову вартість та інвестиційну привабливість, являється використання в процесі управління повноцінної системи фінансового обліку та звітності.

В кінці звітного періоду уся інформація щодо доходів і витрат Комунального підприємства МА «Київ» (Жуляни) фіксується у Звіті про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (Б, Ж, К) та Примітках до річної фінансової звітності (Додаток Л).

Основними формами податкової звітності на підприємстві КП МА «Київ» (Жуляни) є податкова декларація з податку на прибуток та декларація про податок на додану вартість.

Дані, наведені в декларації, повинні підтверджуватись первинними документами обліку та відповідати фінансовій звітності КП МА «Київ» (Жуляни).

Проведене дослідження дає підстави стверджувати, що на КП МА «Київ» (Жуляни) створені необхідні умови для раціонального та достовірного ведення бухгалтерського обліку, що дає змогу своєчасно та якісно скласти фінансову, статистичну та податкову звітність.

Дослідження міжнародного досвіду щодо відображення витрат за звітний період у Звіті про прибутки та збитки узагальнено в таблиці 2.11.

Інформація бухгалтерського обліку витрат виробництва застосовується для оцінки фінансового стану КП МА «Київ» (Жуляни), дієвості організаційно-технічних заходів, цілеспрямованих на розвиток і удосконалення виробництва,

здійснення планово-економічних та аналітичних розрахунків, управлінського (внутрішньогосподарського) обліку підприємства.

Таблиця 2.11 – Звіт про прибутки та збитки

Країна	Звіт про прибутки та збитки
Італія	Будується за вертикальною формою, в основу класифікації статей покладено принцип економічного змісту, а не напрямку витрачання коштів
Молдова	Звіт складається за вертикальною формою та передбачає групування доходів та витрат від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Принципи побудови та подання звіту аналогічні українським вимогам
Нідерланди	Затверджено чотири стандартні форми звіту про прибутки та збитки відповідно до вимог 4-ої Директиви ЄС
Німеччина	Надається у вертикальній формі, в одному з двох форматів - витратному чи функціональному. Традиційним для Німеччини є витратний формат, орієнтований на характеристику виробництва
Португалія	Форма звіту про прибутки та збитки - горизонтальна. Має вигляд двох колонок: витрати та збитки - зліва, виручка та доходи - справа. Надається з детальною розбивкою статей
США	Показує, як змінюється капітал акціонерів компанії під впливом доходів та витрат, здійснених в поточному періоді. Складаються двома способами: одноступеневим та багатоступеневим
Франція	Складається за індивідуальними рахунками у вертикальній і в горизонтальній формі та відображає витрати залежно від їх природи
Швейцарія	Конкретна форма подання інформації не обумовлена. Звіт може бути представлений вертикально або горизонтально, доходи і витрати можуть класифікуватись за характером або за функціональною ознакою, але обов'язково повинні бути наведені дані за попередній період

Варто зазначити, що витрати відображаються в системі бухгалтерського обліку і звітності суб'єкта господарювання на момент їх фактичного виникнення, при чому не залежно від дати сплати (надходження) коштів.

Групування витрат за економічними елементами відбувається у всіх галузях господарства, що надає змогу визначити потребу суб'єкта господарювання в основних та оборотних засобах, а також скільки і яких саме засобів було витрачено, а також характеризує структуру витрат.

Таке групування застосовується для формування кошторису виробництва, що в свою чергу допомагає визначити завдання по оптимізації витрат.

Облік витрат на виробництво виконується з ціллю розподілу витрат на кожну окрему операцію або кожен окремий продукт, що потрібно для оцінки запасів та виявлення фінансового результату.

## 2.5 Автоматизація обліку витрат

На формування усієї інформації в системі бухгалтерського обліку безпосередньо впливає і зовнішнє середовище, у тому числі і інноваційні зміни у ньому. Активність гнучких систем бухгалтерського обліку полягає в поширенні впливу на об'єкт управління, а адаптивність – в змінах елементів системи відповідно до змін зовнішнього середовища (потреб системи управління), які повинні мати попереджувальний характер, оскільки ефективно працююча інформаційна система бухгалтерського обліку на сьогоднішній день повинна постійно зазнавати інноваційних змін, у тому числі впроваджуючи нові технології.

Інформація про новітні програмні продукти щодо облікової діяльності суб'єктів господарювання узагальнена в (табл. 2.12).

Система бухгалтерського обліку є моделлю соціально-економічних відносин, в якій «протиставлення фактів життя і фактів, що логічно вводяться з теорії в практику, складають суть реального бухгалтерського обліку», тобто від адекватності побудованої моделі залежить достовірність відображення об'єкту, і, як наслідок, правильність рішень, що приймаються. Побудова ж ефективної моделі обліку на сьогодні неможлива без інноваційних заходів. Автоматизація облікової діяльності підприємства містить у собі безмежні можливості щодо аналізу і контролю доходів, витрат, фінансових результатів та області їх аналітики. На основі отриманих даних у власників підприємства з'являється інструмент імітаційного моделювання, який дозволяє йому спрогнозувати наслідки тих чи інших управлінських інноваційних змін.

Становлення інноваційної економіки інформаційного суспільства неможливо без адекватного розвитку бухгалтерського обліку та аналізу за різними аспектами, що також потребує певних інновацій. Саму ж інновацію в обліку та аналізі доцільно розглядати як процес, який приводить до появи новизни і результати якого генерують споживчі цінності, споживаються на ринку, забезпечують стійке зростання фінансового результату підприємства.

Таблиця 2.12 – Класифікація бухгалтерських інформаційних систем за функціональними характеристиками [18]

№	Назва	Характеристики	Приклади
1	Міні-бухгалтерія	Ведення фінансового обліку на малих підприємствах	«Міні-бухгалтерія» (фірма 1С, м. Москва), «Фінанси без проблем» (фірма «Хакерс-Дизайн», м. Маріуполь)
2	Бухгалтерський конструктор	Створення прикладної системи з універсальної заготовки	«1С:Бухгалтерія» (фірма «1С»), «Акцент-бухгалтерія» (фірма «Імпакт»), «Універсал» (ТОВ «СофтПро»)
3	Бухгалтерський комплекс	Реалізація функцій як окремих розділів обліку, так і бухгалтерського обліку в цілому	«Бест-4» (фірма «Інтелект-Сервіс», Росія), «Аргос», (фірма «Інфософт» м. Москва)
4	Інтегрована бухгалтерська система	Ведення всіх основних функцій бухгалтерського обліку на малих і середніх підприємствах	«Інотек» (фірма «Інотек», м. Москва), «Модуль Пі» (м. Мінськ)
5	Бухгалтерія - офіс	Бухгалтерська система у складі системи автоматизації управління підприємством	«Галактика», «ІТ-підприємство», SAP R3 (компанія SAP AG, Німеччина), SCALA (компанія Bestlutsmodeller, Швеція), ORACLE Application (США ORACLE)
6	Консультаційні бухгалтерські системи	Зберігання та регулярне оновлення баз нормативних документів	Інтегрована система, що об'єднує «1С: Підприємство» і систему «Ліга: Закон», системи «Консультант Плюс», «Парус - консультант» (ТОВ «Парус», м. Москва)
7	Системи на замовлення	Створення на базі типового бухгалтерського ядра індивідуальних замовлень	Розробки фірм «Ост-Ін», «Біт», (м. Санкт-Петербург), «Нікос-Софт», «Екософт» (м. Москва)
8	Системи обліку у міжнародних стандартах	Підтримання як вітчизняних, так і закордонних стандартів обліку (GAAP - загальні міжнар. принципи бухг. обліку і IRS - міжнар. податкова служба)	«Універсал» (ТОВ «СофтПро», м. Харків) підтримує український стандарт, GAAP, IRS; «1С: Бухгалтерія» (фірма «1С», м. Москва) підтримує український, російський стандарти, GAAP; «Облік у міжнародних стандартах» (фірма «Інотек») підтримує український, російський стандарти, GAAP, IRS

Кожного року з'являється все нові й нові бухгалтерські програми, які полегшують ведення обліку витрат діяльності на підприємствах. Платформа «jПарус Управління транспортом» дозволяє автоматизувати облік маршрутів, запчастин, акумуляторів, шин, ремонтів, також за допомогою системи можна

отримувати уявлення про рентабельність роботи підприємства, знизити рівень зловживань зі сторони персоналу, отримувати різні звіти та аналітичні зведення. Конфігурація “1С: Підприємство 8. Управління транспортом Стандарт для України” призначена для автоматизації управлінського і оперативного обліку в транспортних підприємствах і організаціях.

Як відомо, використання комп’ютерних технологій значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів. Створення та використання комп’ютерної системи бухгалтерського обліку сприяє не тільки прискоренню процесу обробки інформації на підприємствах, але й суттєвому покращенню його організації. Спочатку розглянемо позитивний результат впровадження інформаційної системи на підприємстві, яким може бути:

- впорядкування бухгалтерського обліку;
- збільшення кількості інформації, що надходить з даних бухгалтерського обліку;
- зниження кількості бухгалтерських помилок;
- підвищення оперативності обліку [39].

В умовах автоматизації розрахунків і групування нормативів є можливість для переходу від складання нормативних калькуляцій на перше число місяця, кварталу, року до розробки їх на будь-яку дату поточного місяця.

Серед пакетів прикладних програм найбільшої популярності у користувачів набули програми: “1С: Бухгалтерія”, “Парус-Бухгалтерія”, “Галактика” для України. Програми побудовані з урахуванням особливостей обліку в Україні на базі Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку і мають всі характеристики для того, щоб забезпечити автоматизацію обліку на підприємствах різних галузей [59]. Зазначимо також, що в комп’ютерній бухгалтерії завдяки розширеним можливостям аналітичного обліку можливі побудова багаторівневих розрізів статей витрат, необхідних для потреб управління, а також облік витрат за центрами відповідальності.

Розглянемо особливості використання модуля «Фактичні затрати» системи «Галактика». Він призначений для автоматичного розрахунку фактичних витрат

за результатами виробничої діяльності підприємства за місяць. Цей модуль є компонентом Контура управління виробництвом і орієнтований на використання фахівцями виробничого бюро (сектора) бухгалтерії підприємства. Його функціонування можливе лише за функціонування на підприємстві модулів «Виробництво», «Зарплата», «Техніко-економічне планування на підприємстві» [59].

Модуль «Фактичні затрати» передбачає формування і підтримку в робочому стані таблиць, що налаштовуються, за розрахунками фактичних витрат; забезпечує взаємозв'язок з іншими модулями системи «Галактика». Він забезпечує розрахунок:

- сум прямих фактичних витрат за статтями калькуляції на підприємстві;
- фактичних кошторисів накладних витрат за комплексними статтями калькуляції;
- сум фактичних витрат за економічними елементами;
- фактичних витрат по підприємству;
- сум прямих фактичних витрат за замовленнями або виробами;
- калькуляцій фактичної собівартості робіт (послуг).

Таким чином, з вищенаведеного випливає, що ефективність роботи бухгалтера на підприємстві суттєво підвищується завдяки засобам інформатизації та автоматизації документообігу, які дозволяють оперативно накопичувати відповідні бази даних про наслідки господарської діяльності та використовувати їх для формування редагування і друку вихідних документів, квартальних, піврічних і річних звітів, а також надавати інформаційні послуги відповідним організаціям, ланкам управління щодо ефективності роботи. Саме тому на сьогоднішній день дуже важливо при розробці інформаційних систем мінімізувати вплив розглянутих негативних факторів, що дозволить розвивати і вдосконалювати сучасні комп'ютерні системи бухгалтерського обліку

## Висновки до розділу 2

Бухгалтерський облік витрат діяльності є важливою ланкою бухгалтерського обліку Комунального підприємства МА «Київ» (Жуляни) та у загальному слугує підґрунтям щодо управління авіаційним підприємством. Зазначене зумовило сформулювати наступні висновки:

1. На вибір і формування номенклатури об'єктів обліку істотний вплив здійснюють галузеві та індивідуальні особливості підприємства. Система бухгалтерського обліку діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) повинна забезпечити можливість отримання інформації за елементами витрат, прямими і непрямими витратами в розрізі статей калькуляції, місцями виникнення витрат і носіями витрат, що є основою прийняття управлінських рішень щодо собівартості авіаційних послуг, визначення напрямів підвищення їх ефективності.

2. Враховуючи особливості виробничої діяльності авіаційного підприємства, його специфіку, зазначене вимагає застосування позамовного методу обліку витрат і калькулювання собівартості авіаційних послуг підприємства. Даний підхід дозволяє управляти витратами на кожному етапі процесу авіаційного перевезення пасажирів та вантажів, виявляючи відхилення фактичних витрат від планових. У результаті забезпечується чіткий взаємозв'язок між діями, виконаними при наданні авіаційних послуг з перевезення пасажирів та вантажів і величиною витрат, які виникають в результаті їх реалізації.

3. Одним із напрямів трансформації системи управління авіаційним підприємством є розробка заходів щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень. Разом з цим виникає необхідність обґрунтування теоретичних і практичних положень бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів господарювання реального сектору економіки, зокрема КП МА «Київ» (Жуляни), що є основою для розробки організаційно-методичного підходу.

4. Управлінський облік передбачає створення детальної класифікаційної схеми витрат. Керівник авіаційного підприємства повинен знати, скільки буде коштувати виконання тієї чи іншої послуги, роботи, який прибуток від її реалізації в загальному обсязі прибутку, чи є можливість збільшити або зменшити ціну на ці послуги, роботи і яка ефективність від прийняття управлінського рішення. Щоб дати відповідь на всі ці питання, необхідно використовувати економічно обґрунтовану класифікацію витрат авіаційного підприємства.



## **3 МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

### **3.1 Інформаційна система та методика аналізу витрат**

У сучасних ринкових умовах господарювання, які характеризуються ризиком і невизначеністю, ефективне управління діяльністю авіаційних підприємств, все більшою мірою залежить від рівня інформаційного забезпечення їх окремих підрозділів і служб. Авіаційні підприємства мають гостру потребу в оперативній економічній і фінансовій інформації, що допомагає оптимізувати витрати, приймати обґрунтовані управлінські рішення. Інформація, що необхідна для оперативного управління авіаційним підприємством, міститься в системі економічного аналізу, в якій досліджуються різні аспекти його фінансово-господарської діяльності.

Як показує практична діяльність, нажаль, рішення стосовно витрат, що приймаються керівництвом дуже часто не обґрунтовуються відповідними розрахунками і їх аналізом, а як правило, носять інтуїтивний характер.

Для ефективного оперативного управління витратами необхідно визначити чинники, що викликали відхилення; встановити відповідальність за негативне відхилення; прийняти рішення, що дозволяють уникнути небажаних результатів. Слід зазначити, що відхилення витрат від планового рівня є наслідком зміни трьох основних чинників:

- обсягу доходу (виручки) від реалізації послуг підприємства;
- цін на матеріальні ресурси;
- норм витрат на одиницю реалізації [29].

Методика аналізу витрат підприємства полягає у порівнянні фактичних даних за звітний період з плановими значеннями або з даними за попередні

періоди, виявленні тенденції зміни, встановленні причин відхилення від плану за кожним з видів витрат авіаційного підприємства.

Методи економічного аналізу застосовуються для всебічного дослідження господарської діяльності авіаційного підприємства та окремих напрямків в (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Основні методи економічного аналізу та їх характеристика

№	Метод аналізу	Характеристика методу економічного аналізу
1.	Абсолютних різниць	Величину впливу факторів розраховують множенням абсолютного приросту аналізованого фактора на базову величину факторів, які розташовані праворуч від нього в моделі, і на фактичну величину факторів, що розташовані ліворуч від нього
2.	Відносних різниць	Модифікація методу ланцюгових підстановок. Використовують відносні відхилення фактичних показників звітної періоду від базового періоду чи планових показників. Метод доцільно використовувати, при обчисленні відносних відхилень окремих факторів. Зміну факторних показників розраховують у відсотках відносно бази порівняння
3.	Індексний	Ґрунтується на відносних показниках динаміки порівнянь, виконання плану, що відображають співвідношення факторного рівня показника у звітному періоді до його рівня в базисному періоді
4.	Інтегрування	Використання методу дасть змогу отримати точніші результати розрахунку впливу факторів порівняно з іншими методами, оскільки додатковий приріст результативного показника від взаємодії факторів приєднується не до останнього фактора, а ділиться порівну між ними
5.	Логарифмування	Результат не залежить від послідовності обчислень і забезпечує їх високу точність. За допомогою логарифмування результат сумісної дії факторів розподіляють пропорційно до частки ізольованого впливу кожного фактора на рівень результативного показника

Як показали результати дослідження закордонних і вітчизняних публікацій, переважна більшість науковців виділяють наступні види відхилень витрат:

– абсолютні (слід зауважити, що необхідно не механічно підходити до визначення абсолютних відхилень витрат, а досліджувати сутність певного явища чи процесу),

– відносні (їх аналіз підвищує рівень інформативності аналізу витрат, надає можливість краще розпізнати та побудувати залежності між досліджуваними показниками затрат),

– селективні (передбачають порівняння контрольованих величин витрат у часовому проміжку, їх розраховують для того, щоб, керуючись визначеними відмінностями, виявити їх вплив на розвиток авіаційного підприємства в майбутньому),

– кумулятивні (окреслюють рівень досягнення запланованих на тривалий період показників господарської діяльності, зокрема витрат) та відхилення у часовому проміжку (мають значення коли необхідно порівняти планові та фактичні величини параметрів витрат) [29].

Оперативне управління КП Міжнародним аеропортом «Київ» (Жуляни) вимагає вірогідних аналітичних даних про стан та динаміку витрат підприємства. Саме таку інформацію, узагальнену і згруповану певним чином, отримують за допомогою даних, що формуються у системі бухгалтерського обліку та інших інформаційних ресурсів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Інформаційна база для аналізу витрат авіаційного підприємства

№ з/п	Група	Джерела інформації
1	Первинні документи	Рахунок-фактура, накладна, податкова накладна, товарно-транспортна накладна, довіреність, вантажна митна декларація, залізнична накладна, вантажна квитанція, виписки банку, ВКО, маршрутні листи
2	Дані рахунків бухгалтерського обліку	Дані рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 80, 90, 91, 92, 94
3	Облікові реєстри	Журнал № 5, 5А
4	Фінансова звітність	ф. № 1 “Баланс” (Звіт про фінансовий стан), ф. № 2 “Звіт про фінансові результати” (Звіт про сукупний дохід), ф. № 3 “Звіт про рух грошових коштів”, ф. № 5 “Примітки до річної фінансової звітності”
5	Статистична звітність	Ф. № 1-послуги (квартальна) “Звіт про обсяги реалізованих послуг”, ф. № 4-мтп “Звіт про залишки та використання енергетичних матеріалів і продукції перероблення нафти (річна)
6	Інші джерела	Протоколи робочих нарад, оперативна звітність відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, товарно-грошові звіти матеріально-відповідальних осіб, матеріали планових та позапланових інвентаризацій, матеріали вибіркового обстеження, управлінська звітність, затвердження норм запасів (на рівні підприємства)

Для безперебійної роботи КП МА «Київ» (Жуляни) потрібно своєчасне забезпечення підприємства трудовими, матеріальними, фінансовими ресурсами тощо, які у процесі господарської діяльності перетворюються у витрати.

Аналіз витрат авіаційних підприємств дозволяє з'ясувати тенденції зміни цих показників, виконання плану по їх рівню, визначити вплив факторів впливу на зміну собівартості і на цій основі дати оцінку роботи авіаційного підприємства щодо використання можливостей оптимізації витрат.

Аналіз витрат авіаційних підприємств зокрема КП МА «Київ» (Жуляни), включає в себе аналіз собівартості робіт (послуг) за елементами витрат, за статтями калькуляції та за узагальнюючими показниками.

Аналіз витрат за елементами дозволяє вивчити вплив на рівень собівартості робіт (послуг), використання трудових ресурсів, основних і оборотних засобів [20].

Групування витрат КП МА «Київ» (Жуляни) за економічними елементами дозволяє визначити загальну суму витрат по авіаційному підприємству в цілому і їх структуру, але не дає можливість розподілити витрати по видам робіт (послуг) і цільовому призначенню. Це досягається шляхом аналізу витрат авіаційного підприємства за статтями калькуляції.

Оптимізація витрат на авіаційних підприємствах - одне з основних умов підвищення конкурентоспроможності суб'єктів господарювання, збільшення обсягу робіт, послуг при незмінній вартості матеріальних, трудових та інших ресурсів.

Потрібно відзначити авторів, які займалися вивченням даної тематики, це Аксененко А.Ф., Васильков А.І., Голов С.Ф., Івашкевич В.Б., Костюченко В.М., Нападовська Л.В., Палій В.Ф., Плешонкова Л.Н., Сопко В.В., Ткаченко Н.М. та ін.

На рівень витрат КП МА «Київ» (Жуляни) впливає багато факторів, що обумовлені як специфікою авіаційної галузі господарства країни, так і конкретними умовами, що склалися на підприємстві. Витрати - це спожиті в процесі виконання робіт, надання послуг засоби виробництва, які втілюють у

собі оплати праці, сировину, паливно-мастильні матеріали, амортизацію основних засобів тощо. Схематично аналіз витрат авіаційного підприємства зображено на рис. 3.1.

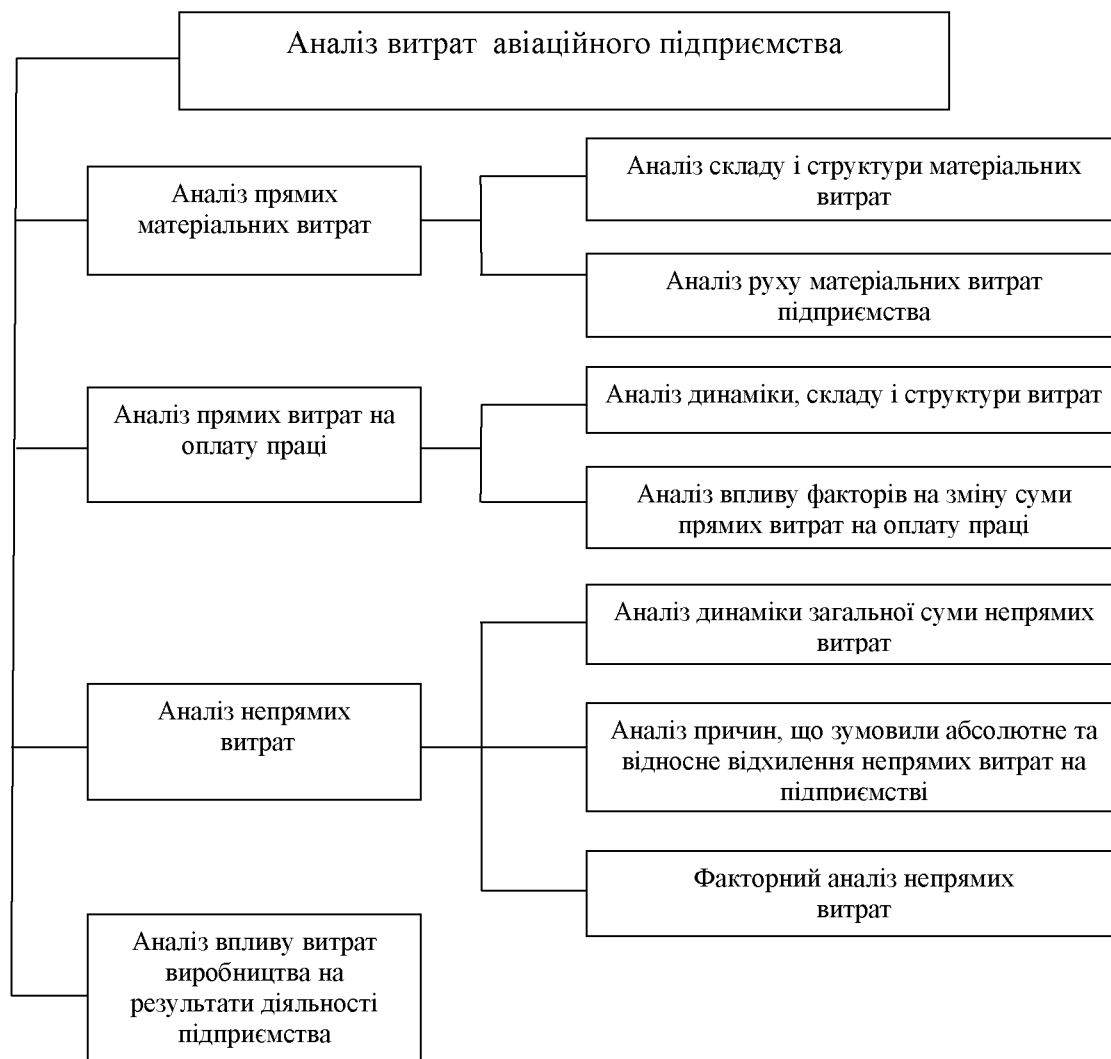


Рисунок 3.1 – Схема аналізу витрат на авіаційному підприємстві

За даними бухгалтерського обліку у формі № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід), в розділі III «Елементи операційних витрат» формулюються статті витрат за елементами, що слугуватиме цілей для аналізу виробничої діяльності КП МА «Київ» (Жуляни).

Аналіз витрат має дуже важливе значення для будь-якого підприємства. Чітка побудова обліку і аналізу витрат при вдосконаленні управління та організації процесу виконання робіт та надання послуг авіаційними

підприємствами, підвищує їх значення для реалізації контрольного процесу за додержанням режиму економії авіаційної галузі народного господарства.

### **3.2 Аналіз витрат на КП МА «Київ» (Жуляни)**

Аналіз витрат суб'єктів господарювання є важливим інструментом управління ними, який надає змогу цілеспрямовано здійснювати формування витрат авіаційних підприємств за їх видами, місцями виникнення та носіями за умов постійного контролю за рівнем витрат і стимулювання їх зниження.

Основними завданнями аналізу витрат авіаційного підприємства є:

1) виявлення правильності віднесення на витрати, пов'язані з виконанням робіт чи наданням послуг авіаційного підприємства, різних видів витрат суб'єкта господарювання;

2) об'єктивна оцінка обґрунтованості і напруженості бізнес-плану підприємства щодо витрат та формування собівартості робіт і послуг;

3) визначення динаміки найсуттєвіших показників господарської діяльності;

4) визначення факторів, які вплинули на динаміку витрат, а також встановлення причин відхилень фактичних витрат авіаційного підприємства від нормативних;

5) встановлення розміру впливу різноманітних факторів на досягнутий рівень витрат авіаційного підприємства;

6) оцінка динаміки собівартості робіт і послуг авіаційного підприємства в розрізі елементів витрат;

7) встановлення резервів зниження витрат та виявлення шляхів їх оптимізації.

Основними джерелами релевантної інформації при цьому виступають дані, що формуються у системі бухгалтерського обліку і звітності; статистичного обліку; синтетичні та аналітичні рахунки, що відображають витрати авіаційного підприємства (матеріальні, трудові, грошові та ін.); планові, нормативні, звітні дані про витрати на виконання робіт та надання послуг тощо.

Для виявлення причин зміни рівня витрат на КП МА «Київ» (Жуляни) вивчають склад і структуру витрат. З цією метою визначають питому вагу кожного елементу в загальній сумі витрат на надання послуг чи виконання робіт у відсотках. Це дозволяє намітити основні напрями аналізу витрат та визначити резерви зниження витрат. При цьому порівнювати витрати в абсолютних величинах не має сенсу, так як вони обчислені на різний обсяг робіт чи послуг (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Аналіз структури витрат КП МА «Київ» (Жуляни) за елементами витрат у 2017 – 2019 рр.

Склад витрат	Дані про операційні витрати за елементами витрат						Відхилення 2019 р. % (+/-) від	
	Операційні витрати, тис. грн.	Питома вага, %	Операційні витрати, тис. грн.	Питома вага, %	Операційні витрати, тис. грн.	Питома вага, %		
	2017 рік		2018 рік		2019 рік		2017 рік	2018 рік
Матеріальні затрати	12382	7,81	22181	10,69	15990	6,82	-0,99	-3,87
Витрати на оплату праці	62738	39,5 9	84035	40,51	95331	40,68	1,09	0,17
Відрахування на соціальні заходи	13494	8,52	18048	8,70	20490	8,74	0,22	0,04
Амортизація	13891	8,77	18713	9,02	25394	10,82	2,05	1,80
Інші витрати	55960	35,3 1	64478	31,08	77140	32,94	-2,37	1,86
Разом	158465	100	207455	100	234345	100	X	X

За показниками таблиці 3.3 видно, що найбільш питому вагу у складі собівартості робіт, послуг авіаційного підприємства складають трудові та інші витрати. У 2019 р. питома вага витрат на оплату праці персоналу порівняно з 2017 р. збільшилася на 1,09%, а порівняно з 2018 р. – збільшилася лише на 0,17%. Питома вага інших витрат КП МА «Київ» (Жуляни) у звітному періоді порівняно з 2017 р. знизилася на 2,37% та порівняно з 2018 р. зросла на 1,86% відповідно. Зауважимо, що не менш важливе значення у складі операційних витрат КП МА «Київ» (Жуляни) має амортизація, зокрема рухомого складу, питома вага якої у

2019 р. порівняно з 2017 р. та 2018 р. зросла відповідно на 2,05% та 1,86%.

Оцінка витрат авіаційного підприємства на одну гривню реалізованих робіт, послуг, а також на одну гривню чистого доходу виступають основними показниками, що розкривають їх рівень та динаміку, ефективність використання КП МА «Київ» (Жуляни) матеріальних, фінансових та трудових ресурсів.

Здійснення аналізу витрат на одну гривню реалізованих робіт, послуг ( $B_n$ ) за період з 2017 по 2019 рр. наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Динаміка витрат на 1 грн. реалізованих робіт, послуг та на 1 грн. чистого прибутку КП МА «Київ» (Жуляни) за 2017-2019 рр.

№	Показники	Фактично за рік			Абсолютне відхилення (+;-) 2019 р. від	
		2017 р.	2018 р.	2019 р.	2017 р.	2018 р.
1.	Чистий дохід від реалізації робіт, послуг, тис. грн.	178815	236170	184257	5442	-51913
2.	Собівартість реалізованих робіт, послуг, тис. грн.	89968	124959	136562	46594	11603
3.	Чистий прибуток, (збиток) тис. грн.	56234	73620	18035	-38199	-55585
4.	Витрати на 1 грн. реалізованих робіт, послуг, тис. грн. (Вп)	0,50	0,53	0,74	0,24	0,21
5.	Витрати на 1 грн. чистого прибутку (збитку), тис.грн. (Вчп)	1,60	1,70	7,57	5,97	5,87

Зазначене характеризує наскільки успішно КП МА «Київ» (Жуляни) здійснюється робота щодо оптимізації витрат, зокрема собівартості робіт, послуг формула 3.1:

$$B_n = \frac{C_{рп}}{D_{рп}} \quad (3.1)$$

де  $C_{рп}$  – собівартість реалізованих робіт, послуг;

$D_{рп}$  – дохід від реалізації робіт, послуг.

Понесені витрати підприємства на одну гривню чистого прибутку ( $B_{чп}$ ) визначаються за допомогою формули (3.2):



$$V_{чп} = \frac{C_{рп}}{Чп} \quad (3.2)$$

де  $Чп$  - чистий прибуток підприємства за звітний період.

Отже, у таблиці 3.4 проведено порівняльний аналіз динаміки витрат КП МА «Київ» (Жуляни) на одну гривню доходу від реалізації робіт, послуг, а також на одну гривню чистого прибутку за три роки з 2017 по 2019 рр.

Збільшення витрат авіаційного підприємства на одну гривню реалізованих авіаційним підприємством робіт, послуг за період дослідження свідчить про зниження ефективності роботи КП МА «Київ» (Жуляни), що може бути пов'язане із зниженням продуктивності праці персоналу, нераціональним використанням різноманітних ресурсів та відсутністю на підприємстві нової техніки і сучасних управлінських технологій. Вказаний економічний показник характеризує ефективність господарської діяльності підприємства: чим вище ці витрати, тим нижче рентабельність КП МА «Київ» (Жуляни).

Протягом досліджуваного періоду чистий прибуток авіаційного підприємства зменшувався відносно звітного показника 2019 р. Зниження чистого прибутку КП МА «Київ» (Жуляни) протягом 2017-2019 рр. обумовило зростання витрат на одну гривню чистого прибутку. Зниження прибутку у 2019 р. відносно 2017 р. вплинуло на витрати на 1 гривню чистого прибутку в напрямку зростання (до 7,57 тис. грн. у 2019 р. проти 1,60 тис. грн. у 2017 р.). Зниження величини чистого прибутку у 2019 р. порівняно з 2018 р. на 55585 тис. грн. призвело до зростання витрат на 1 гривню чистого прибутку за аналогічний проміжок часу на 5,87 тис. грн.

Витрати авіаційного підприємства на одну гривню реалізованих робіт, послуг – це узагальнений показник, за допомогою якого:

- 1) можливо дати оцінку собівартості робіт, послуг за різні роки діяльності підприємства;
- 2) можливо побачити прямий зв'язок між собівартістю та чистим прибутком.

Відмітимо, що фактори, які мають вплив на виконання плану витрат на одну

гривню реалізованих робіт, послуг, це структура робіт, послуг та рівень повної собівартості окремих видів робіт або послуг авіаційного підприємства.

У таблиці 3.5 наведено дані про фактичні і планові витрати КП МА «Київ» (Жуляни) за даними Приміток до річної фінансової звітності за 2019р. (Додаток К).

Таблиця 3.5 – Структура планових і фактичних витрат КП МА «Київ» (Жуляни) у 2019 р.

Вид витрат	Факт 2019 р. тис. грн.	План 2019 р. тис. грн.	Абсолютне відхилення	% виконання плану
Матеріальні витрати	16960	19043	-2083	89,1
в т.ч. Запчастини, інвентар	10995	10354	642	106,2
в т.ч. Паливно-мастильні матеріали	5965	8689	-2725	68,6
Витрати на оплату праці	95331	78482	16849	121,5
Відрахування на соціальні заходи	20490	17266	3224	118,7
Амортизація	25394	21736	3658	116,8
Інші операційні витрати	77140	61532	15608	125,4
Всього витрат	235315	198059	37256	118,8

На підставі аналізу даних таблиці 3.5 спостерігаємо, що у 2019 р. по підприємству КП МА «Київ» (Жуляни) відбулося збільшення витрат порівняно із запланованими показниками майже в 1,2 рази.

Матеріальні витрати підприємства знизились порівняно з плановими на 11%, що було пов'язано із меншим споживанням паливно-мастильних матеріалів.

Витрати на оплату праці і відповідно на соціальні заходи перевищили запланований показник у 1,2 рази, що було пов'язано із зміною законодавчих вимог, адже в Галузевій угоді ще на початку 2018 р. було встановлено мінімальний посадовий оклад робітника першого розряду не менше 180% розміру мінімальної заробітної плати проти 120%. Вказані зміни призвели до

коригування посадових окладів, що вплинуло на інші доплати, премії, які нараховуються у відсотковому відношенні згідно чинного законодавства.

Амортизаційні відрахування також перевищили запланований показник в 1,2 рази у зв'язку з більшим придбанням спеціальної техніки у 2018 р.

Інші витрати перевищили заплановані в 1,3 рази. Збільшення витрат відбулось внаслідок зростання адміністративних витрат, а саме: на виготовлення та отримання документації, розрахунково-касове обслуговування, службові відрядження, інформаційно-консультаційні послуги.

На переважній більшості авіаційних підприємств витрати на оплату праці є важливим фактором, що визначає рівень собівартості робіт, послуг і розмір чистого прибутку. Тому аналізу цих витрат на КП МА «Київ» (Жуляни) потрібно приділяти основну увагу враховуючи, що їх фактичний обсяг найбільший серед витрат підприємства (табл. 3.5).

Продуктивність праці розглядають у тісному взаємозв'язку з оплатою праці, а отже з витратами на виплати працівникам. З її зростанням створюються реальні передумови для підвищення рівня оплати на КП МА «Київ» (Жуляни). При цьому витрати на оплату праці слід коригувати так, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання рівня витрат на виплати працівникам. Тільки за таких умов створюються можливості для підвищення ефективності господарської діяльності авіаційного підприємства.

Аналіз співвідношення темпів росту продуктивності праці та середньої заробітної плати робітників здійснюється шляхом співставлення фактичних та планових показників підвищення середньої заробітної плати та продуктивності праці. При цьому необхідно враховувати, що середня заробітна плата робітників складається з виплат із фонду заробітної плати та соціальних виплат. Тому, для того, щоб вивчити вплив зміни співвідношення темпів росту продуктивності праці та середньої заробітної плати на собівартість робіт, послуг авіаційного підприємства застосовують ту частину середньої заробітної плати, яка виплачується робітникам із фонду заробітної плати. Співвідношення темпів росту продуктивності праці і середньої заробітної плати характеризується

коефіцієнтом випередження [29]. Зміна середнього заробітку працівників за певний проміжок часу характеризується його індексом ( $I_{з_n^p}$ ), який визначають як відношення середньої оплати праці за звітний період до середньої оплати праці працівника основної діяльності в базовому періоді. Аналогічно розраховують індекс середньорічного виробітку одним працівником ( $I_{B_n^p}$ ). На основі проведених обчислень визначають коефіцієнт випередження зростання продуктивності праці над заробітною платою, формула 3.3:

$$k_e = \frac{I_{B_n^p}}{I_{з_n^p}} \quad (3.3)$$

Результати оцінки ефективності використання коштів підприємства на оплату праці (витрат на виплати працівникам) наведено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6 - Співвідношення зростання продуктивності праці та середньорічної оплати праці на КП МА «Київ» (Жуляни) у 2018-2019 рр.

Середньорічний виробіток на одного працівника основної діяльності, тис. грн.			Середньорічна оплата праці одного працівника основної діяльності, тис. грн.			Коефіцієнт
попередній рік 2018	звітний рік 2019	темپ зростання, %	попередній рік 2018	звітний рік 2019	темп зростання, %	
475,19	336,85	70,89	169,08	174,28	103,08	0,69

Дані для визначення показників середньорічного виробітку на одного працівника таблиці 3.6 було отримано з таблиці «Основні показники фінансово-господарської діяльності за 2017-2019 рр. КП МА «Київ» (Жуляни)» першого розділу кваліфікаційної роботи. Середньорічна оплата праці одного працівника основної діяльності була розрахована шляхом використання даних фінансової звітності форма №1 (середньорічна кількість працівників) та форма №2 (витрати на оплату праці) за 2018 та 2019 рр.

Виробіток на одного працівника основної діяльності підприємства на КП МА «Київ» (Жуляни) у середньому за два роки знизився з 475,19 до 336,85 тис. грн. (табл. 1.3 розділ 1), тобто на 138,34 тис. грн., або на 29,11%. За цей же період середньорічна оплата праці збільшилась на 5,2 тис. грн., тобто на 3,08 %.

Аналіз співвідношення між темпами зростання продуктивності праці (70,89 %) і середньорічної оплати (103,08 %) одного працівника підприємства за досліджуваний період свідчить, що зростання середньорічної оплати праці одного працівника випереджає середньорічний виробіток (коефіцієнт випередження дорівнює 0,69), що є негативним фактом господарської діяльності та свідчить про недоліки, які стосуються управління КП МА «Київ» (Жуляни).

Для характеристики ефективності використання матеріальних ресурсів КП МА «Київ» (Жуляни) рекомендується застосовувати систему узагальнюючих і часткових показників. До узагальнюючих відносяться: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, питома вага матеріальних затрат у собівартості послуг, (продукції), коефіцієнт використання матеріальних затрат.

Показник матеріаловіддачі – являє собою відношення вартості наданих послуг, випущеної продукції до суми матеріальних затрат. Цей показник характеризує віддачу матеріалів, тобто, обсяг наданих послуг (випущеної продукції) з кожної гривні застосованих матеріальних ресурсів (сировини, палива, енергії тощо).

Матеріалоємність показує, скільки матеріальних затрат припадає фактично на виробництво одиниці продукції, послуг (формула 3.4):

$$M_t = MB / ВП, \quad (3.4)$$

де  $M_t$  – матеріалоємність,

$MB$  – сума матеріальних затрат,

$ВП$  – вартість випущеної продукції, наданих послуг.

Для визначення показників матеріаловіддачі і матеріаломісткості КП МА «Київ» (Жуляни) за даними (Додатків Б, Ж, К) проведемо розрахунки в (табл. 3.7).

Проблема зниження витрат на виробництво є вкрай актуальною для авіаційних підприємств, що змушує шукати шляхи дотримання запланованих норм витрачання матеріальних, енергетичних, трудових ресурсів, пошуку резервів економії ресурсів, ефективного використання наявного устаткування.

Таблиця 3.7 – Розрахунок показників матеріаловіддачі і матеріалоемності КП МА «Київ» (Жуляни) за 2017-2019 рр.

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.
1. Надані послуги (ВП) (тис. грн.)	178815	236170	184257
2. Витрати основних матеріалів (МВ), (тис. грн.)	12382	22181	15990
3. Матеріаловіддача (1 : 2)	14,44	10,64	11,52
4. Матеріаломісткість (2 : 1)	0,07	0,09	0,08

За даними таблиці 3.7 бачимо, що з 1 гривні матеріальних затрат КП МА «Київ» (Жуляни) отримує більше ніж 10 гривень доходу протягом 2017-2019 років. Так, у 2019 р. показник фондівіддачі зріс порівняно з попереднім 2018 р. і досягає значення 11,52, що свідчить про те, що підприємство на 1 гривню матеріальних затрат одержує 11,52 грн. доходу від наданих послуг.

Показник матеріаломісткості визначає скільки в кожній гривні доходу міститься матеріальних витрат, отже у 2019 р. на підприємстві КП МА «Київ» (Жуляни) цей показник дорівнює 0,08. Зростання матеріаловіддачі та зниження матеріаломісткості протягом 2018-2019 рр. аналітики оцінюють позитивно.

Досліджені напрями аналізу витрат КП МА «Київ» (Жуляни) генерують дані щодо визначення резервів зниження витрат підприємства за рахунок поліпшення ефективності використання ресурсів підприємства.

Резерви зниження базуються на елементах витрат, за рахунок економії яких может бути знижена собівартість робіт, послуг авіаційного підприємства. Значення оптимізації витрат для КП МА «Київ» (Жуляни) полягає у наступному:

- у збільшенні прибутку, що залишається у розпорядженні авіаційного підприємства, а отже, у появі можливості не тільки в простому, але й розширеному відтворенні;

- у появі більшої можливості для матеріального стимулювання робітників і рішення багатьох соціальних проблем колективу авіаційного підприємства;
- у поліпшенні фінансового стану і зниженні ступеню ризику банкрутства авіаційного підприємства;
- у можливості зниження ціни реалізації на свої послуги, роботи, що дозволяє значною мірою підвищити конкурентоздатність авіаційного підприємства.

За наслідками проведеного аналізу витрат авіаційного підприємства є можливість виявити напрями їх оптимізації та опрацювати відповідні заходи щодо їх реалізації.

Отже, одним із важливих чинників, що впливають на ефективність управління витратами авіаційного підприємства, є забезпечення релевантної обліково-аналітичної інформації щодо цих витрат, за допомогою якої контролюють, відслідковують, характеризують ефективність діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) з метою підвищення якості управлінських рішень (авіаперевізників, відправників вантажу і вантажоодержувачів).

### **3.3 Напрями удосконалення аналізу витрат**

На даному етапі розвитку світової економіки спостерігається зростання темпів інноваційних змін, переглядаються стандарти та пріоритети, які здавались непохитними ще 20 і навіть 30 років тому. Інновації спрямовані на оптимізацію поширення інформації, тобто основним напрямком є сутність соціально-технічного прогресу у системі суспільства.

Сучасну систему управління підприємством, організацією, фірмою відрізняє інформаційна система, що пов'язана з обміном зовнішніх і внутрішніх інформаційних потоків, багатоваріантністю видів інформації, які існують в системі управління. При цьому основну роль відіграє обліково-аналітична

інформаційна система, що зумовлена формуванням саме в ній достовірної і повної економічної інформації.

Внаслідок наведеного, визначимо модель процесу прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат на виробництво та надання послуг на основі використання аналітичної інформації щодо фінансово-господарської діяльності авіаційного підприємства (рис. 3.2).



Рисунок 3.2 – Модель управління витратами на виробництво та надання послуг авіаційного підприємства

Обліково-аналітична інформація у системі прийняття управлінських рішень є основою для вирішення відповідних управлінських завдань авіаційного підприємства. Вирішення таких завдань є результатом обліку й аналізу на КП МА «Київ» (Жуляни). Система управління передбачає прийняття управлінського рішення суб'єктом управління. В свою чергу, управлінський процес неможливий без взаємодії суб'єкта управління з об'єктом управління з приводу обміну між



ними інформаційними потоками. Якісний рівень таких взаємовідносин відображається у вигляді результатів, отриманих на основі прийняття управлінських рішень. Систематизація облікової й аналітичної інформації відповідним чином забезпечує ефективність результату від прийнятого управлінського рішення у сформованій на її основі та запропонованій інформаційній моделі (рис. 3.3).

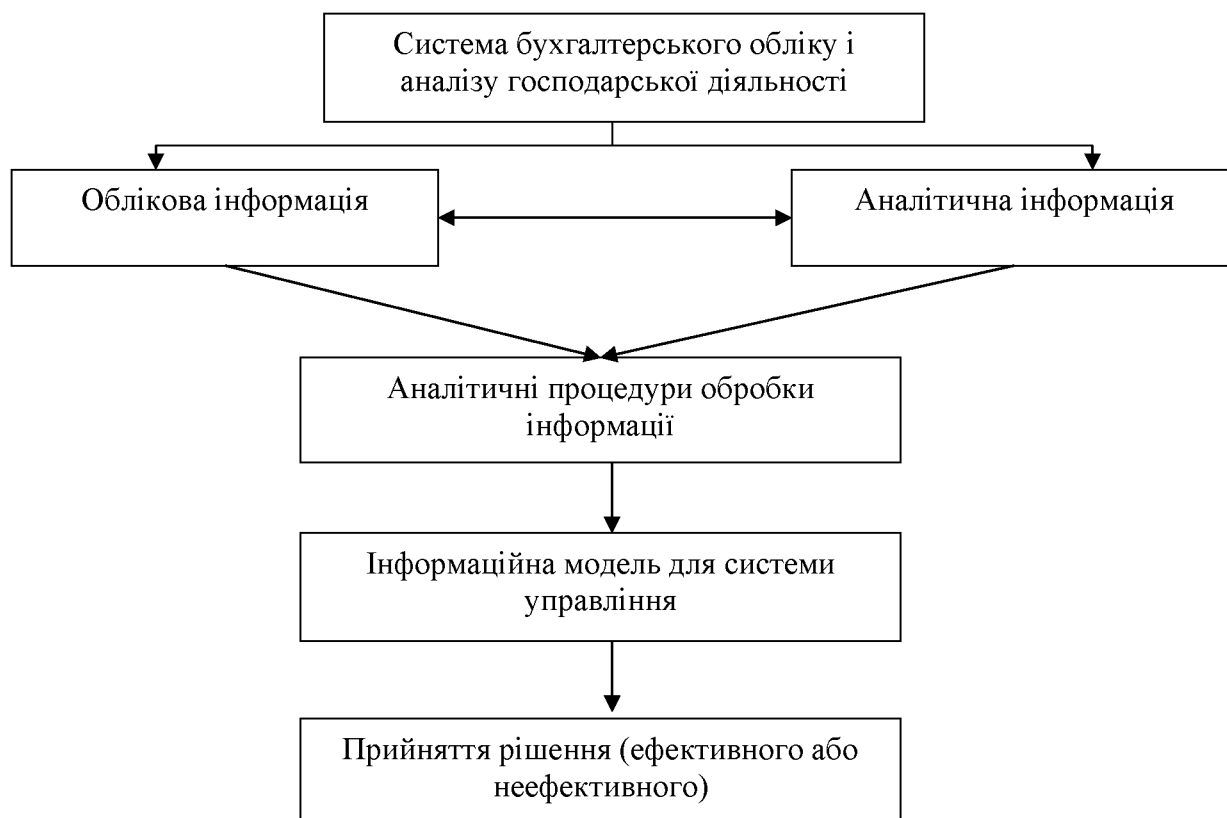


Рисунок 3.3 – Схема побудови інформаційної моделі для прийняття управлінського рішення авіаційним підприємством

Таким чином, інформаційна модель як сукупність певних об'єктів управління забезпечує процес прийняття рішень керівництвом КП МА «Київ» (Жуляни). При цьому, побудова наведеної моделі залежить від результатів застосування аналітичних процедур обробки обліково-аналітичної інформації. Сформована інформаційна модель буде ефективною за умов, що отримана обліково-аналітична інформація відповідатиме якісним характеристикам.

Однією з складових системи сучасного суспільства є економічні інформаційні системи. Ці системи мають цілісну ієрархічну структуру з багатограними зв'язками та складними функціями управління. У свою чергу, це призводить до зниження ступеня невизначеності в процесі аналізу, а також оперативного і стратегічного планування діяльності підприємства. Бурхливий розвиток інформаційних технологій і обчислювальної техніки надає висококваліфікованим фахівцям широкі можливості в створенні усе найефективніших аналітичних моделей через планування можливих майбутніх стратегій як моделювання майбутнього розвитку підприємства.

Використання суб'єктом господарювання інформаційних технологій при реалізації основних завдань економічного аналізу сприятиме підвищенню якості аналітичної роботи.

Сьогодні для багатьох підприємств та організацій інформація і технології, які її підтримують є найціннішими, хоча й часто не до кінця зрозумілими активами. Успішні підприємства усвідомлюють ті вигоди, які пропонують інформаційні технології (ІТ) і активно застосовують їх, тим самим підвищуючи власну цінність, ефективність і інші переваги в конкурентному середовищі [61].

Однак сам факт впровадження і використання ІТ для цілей бізнесу зовсім не гарантує отримання всіх очікуваних переваг. Оскільки, як показує практика, крім вигод інформаційні технології можуть спричинити різноманітні негативні фактори, такі як залежність безперервності і результативності бізнесу від використання ІТ, а також різноманітні ІТ- ризики (починаючи від несанкціонованого доступу до конфіденційної інформації, і закінчуючи фінансовими махінаціями). Поглиблення інтеграції інформаційних технологій у бізнес - процеси організацій і залежність результатів діяльності від їх застосування обумовлюють зростання значущості ІТ як стратегічного ресурсу, управління яким має здійснюватися на відповідному рівні [26].

На даний час існує багато програмних продуктів, а саме: ФінЕкАналіз, «Експрес-Аудит: ПРОФ» консалтингової групи «Терміка», AuditXP «Комплекс Аудит» компанії «Гольдберг-Софт», «ІТ Аудит: Аудитор» компанія «Мастер-

Софт», «AuditModern» аудиторсько-консалтингової групи «Інтегрований Бізнес Сервіс», «AuditNET Professional» компанія «AuditNET» та інших.

Програма Фінансовий аналіз - ФінЕкАналіз - професійна автоматизована система комплексного фінансово-економічного та управлінського аналізу господарської діяльності підприємства (рис. 3.4).

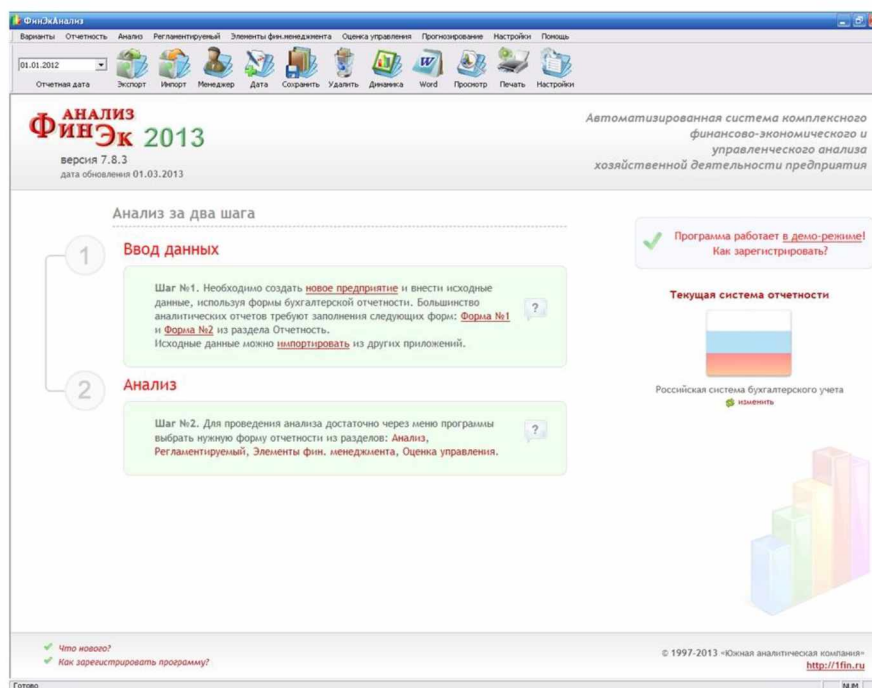


Рисунок 3.4 – Головне вікно програми ФінЕкАналіз

Сучасні інформаційні системи мають досить широкий спектр можливого застосування при здійсненні фінансового аналізу господарської діяльності підприємств. Кожна конкретна система відповідає конкретним завданням, що дозволяє обрати кожному користувачеві той програмний продукт що вирішить всі поставлені перед ним задачі.

Так, модуль Фінансовий аналіз, що входить до складу програмного продукту Audit XP «Комплекс аудит» на (рис. 3.5), дозволяє вводити показники будь-якої складності, а також виробити методику реалізації аналітичної діяльності. Модуль фінансового аналізу містить стандартні формули розрахунку фінансових показників, також існує можливість їх редагування; модуль дозволяє оцінити безліч фінансових показників та відобразити результати в графічному вигляді.

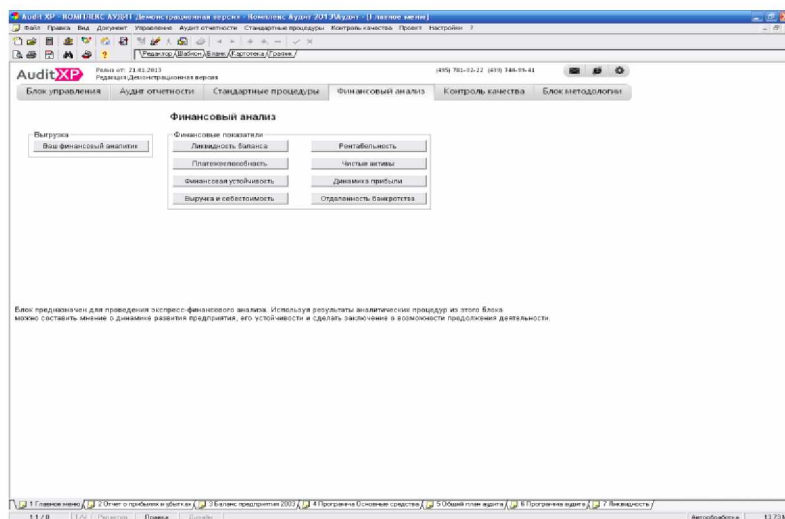


Рисунок 3.5 – Модуль Фінансовий аналіз програми Audit XP  
«Комплекс аудит»

Гнучкість модуля дозволяє ввести показник будь-якої складності, а також виробити свою методику щоб надалі використовувати її для аналізу відповідних даних господарської діяльності.

Таким чином, інформаційні технології в аналітичній роботі призначені для автоматизації функцій спеціаліста, що виконуються на його робочому місці, використовуючи які, можна організувати системну обробку економічної інформації як об'єкта управління в цілому, так і його структурних підрозділів.

Аналіз витрат авіаційного підприємства є важливою складовою роботи управлінського персоналу, зокрема щодо забезпечення фінансової стійкості підприємства.

### Висновки до розділу 3

1. Авіаційні підприємства мають гостру потребу в оперативній економічній і фінансовій інформації, що допомагає оптимізувати витрати, приймати обґрунтовані управлінські рішення. Інформація, що необхідна для оперативного управління авіаційним підприємством, міститься в системі економічного аналізу, в якій досліджуються різні аспекти його фінансово-

господарської діяльності. Чітка побудова економічного аналізу витрат при вдосконаленні управління та організації процесу виконання робіт та надання послуг авіаційними підприємствами, підвищує їх значення для реалізації контрольного процесу за додержанням режиму економії авіаційної галузі народного господарства.

2. Найбільш питому вагу у складі собівартості робіт, послуг авіаційного підприємства складають трудові та інші витрати. У 2019 р. питома вага витрат на оплату праці персоналу порівняно з 2017 р. збільшилася на 1,09%. Аналіз співвідношення між темпами зростання продуктивності праці (70,89 %) і середньорічної оплати (103,08 %) одного працівника підприємства за досліджуваний період свідчить, що зростання середньорічної оплати праці одного працівника випереджає середньорічний виробіток (коефіцієнт випередження дорівнює 0,69), що є негативним фактом господарської діяльності та свідчить про недоліки, які стосуються управління КП МА «Київ» (Жуляни).

3. Використання інформаційних технологій при виконанні завдань економічного аналізу стало необхідною передумовою якісної роботи аналітиків. Сучасні інформаційні системи мають досить широкий спектр можливого застосування при здійсненні фінансового аналізу господарської діяльності авіаційних підприємств. Кожна конкретна система відповідає конкретним завданням, що дозволяє обрати кожному користувачеві той програмний продукт що вирішить всі поставлені перед ним задачі.

## **4 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ВИТРАТ АВІАЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

### **4.1 Мета, завдання, джерела інформації та етапи проведення аудиту витрат авіаційного підприємства**

Потреба в аудиті витрат авіаційного підприємства обумовлена складністю бухгалтерської інформації про економічні процеси; відокремленістю осіб, які приймають управлінські рішення від джерел економічної інформації, необхідністю незалежної оцінки результативності та ефективності роботи підприємства КП МА «Київ» (Жуляни).

Здійснення ефективного управління витратами авіаційного підприємства, а саме їх формуванням, розподілом по об'єктах та використанням ресурсів суб'єкта господарювання в законних цілях ініціює проведення аудиторських перевірок з даних питань. Аудиторська перевірка відповідних операцій має встановлювати достовірність та законність відображення їх в бухгалтерському обліку й звітності.

Одним з основних критеріїв, що свідчить про ефективність господарської діяльності підприємства, є динаміка постійних витрат. Відповідно, повинен бути організований дієвий контроль з ціллю уникнення необґрунтованого зростання постійних витрат та систематичне здійснення економічного аналізу, тому що серед постійних витрат можуть бути неефективні або необґрунтовані витрати.

Об'єктом аудиту виступають витрати авіаційного підприємства, операції пов'язані з їх формуванням та списанням на фінансові результати господарської діяльності КП МА «Київ» (Жуляни).

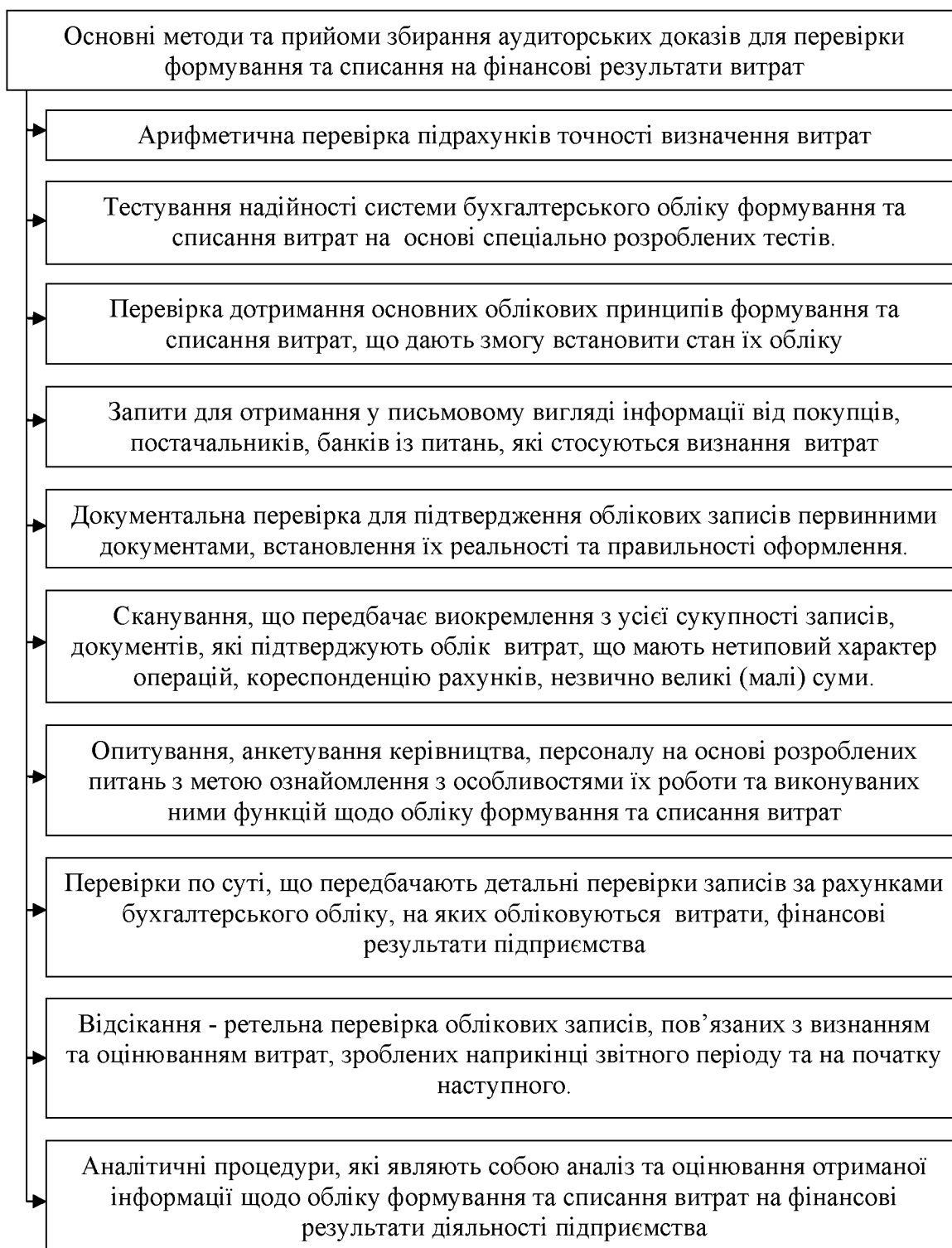
Мета, завдання, методи аудиту і контроль якості аудиту витрат авіаційного підприємства наведені в табл. 4.1.

Таблиця 4.1 – Мета, завдання, методи аудиту і контроль якості аудиту витрат

Мета аудиту	Завдання аудиту	Якість аудиту	Методи аудиту
<ul style="list-style-type: none"> <li>- перевірка арифметичної точності</li> <li>- перевірка повноти заповнення</li> <li>- перевірка відповідності</li> <li>- перевірка правильності включення</li> <li>- перевірка дотримання чинного законодавства</li> <li>- достовірність і повнота</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) контроль за дотриманням чинного законодавства щодо формування та списання витрат на фінансові результати;</li> <li>2) встановлення повноти відображення витрат підприємства на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;</li> <li>3) перевірка законності і правильності формування витрат підприємства;</li> <li>4) встановлення відповідності визначення витрат прийнятій на підприємстві обліковій політиці;</li> <li>5) перевірка правильності оцінки у бухгалтерському обліку витрат;</li> <li>6) перевірка правильності обліку операцій щодо відображення витрат</li> </ol>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- наявність</li> <li>- повнота</li> <li>- права й обов'язки</li> <li>- оцінка або вимір</li> <li>- подання та розкриття інформації</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- аналіз</li> <li>- синтез</li> <li>- індукція</li> <li>- дедукція</li> <li>- конкретизація</li> <li>- порівняння</li> <li>- зустрічна перевірка</li> <li>- логічна перевірка</li> </ul>

Аналіз ситуації на підприємствах України свідчить про необхідність широкого впровадження дієвого аудиту витрат суб'єкта господарювання.

Методичною основою аудиторської перевірки є методи, що дозволяють визначити кількісні та якісні сторони показників, що характеризують ефективність діяльності підприємства (рис. 4.2) [43].



Риунок. 4.2 – Методи та прийоми збирання аудиторських доказів для перевірки формування та списання витрат діяльності

Потрібно визначити обсяг перевірки та метод організації перевірки (суцільний, вибіркової). Як правило, правильність формування та списання витрат на фінансові результати діяльності проводять суцільним методом. Він дає



можливість максимально знизити ризик, але потребує більше затрат та часу, а це збільшує плату за аудит. Також можна обрати проведення аудиту шляхом вибіркової перевірки. У цьому випадку аудитор повинен провести вибірку і документально оформити всю проведenu роботу.

Важливе значення має ознайомлення аудитора з господарством, станом бухгалтерського обліку і звітності досліджуваного підприємства.

Відтак, аудит витрат діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) доцільно організувати в наступному порядку (рис.4.3).

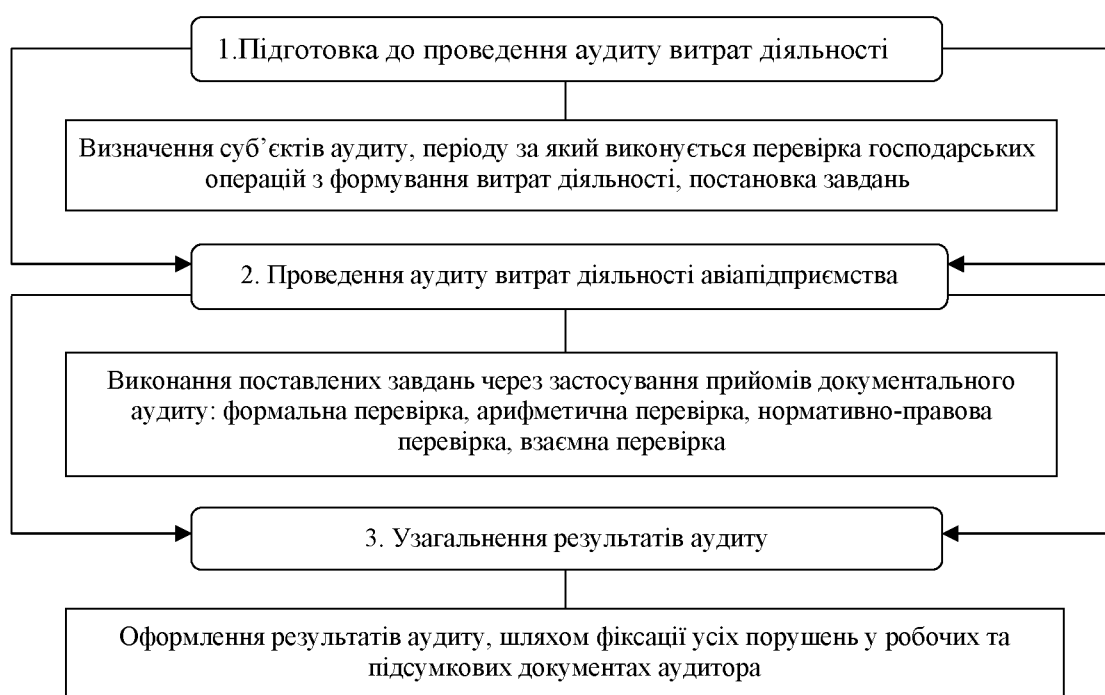


Рисунок 4.3 – Організація аудиту витрат діяльності авіаційного підприємства

Призначення та мета планування аудиту залишаються незмінними незалежно від того, чи є аудит першим або постійним завданням. Однак для першого аудиту аудитор може бути потрібно розширити заходи з планування, оскільки зазвичай у нього немає попереднього досвіду з таким суб'єктом господарювання, який враховується під час планування постійних завдань [43].

План аудиту включає характер, час та обсяг аудиторських процедур, які будуть виконувати члени аудиторської групи із завдання. Планування таких аудиторських процедур відбувається протягом усього періоду аудиту, оскільки

план цього завдання з аудиту постійно уточнюється. На основі плану аудиту розробляється і затверджується програма аудиту.

Розглянемо основні етапи аудиту витрат діяльності авіаційного підприємства та визначимо необхідні аудиторські процедури на кожному з них.

I етап - Розробка стратегій та планування перевірки передбачає наступне:

1. Ознайомлення з реєстраційними документами КП МА «Київ» (Жуляни), перевірка наявності і форми установчих документів та встановлення відповідності змісту вимогам нормативних актів.

2. Вивчення системи бухгалтерського обліку, що починається з дослідження облікової політики.

3. Визначення аудиторського ризику, планування аудиту витрат діяльності авіаційного підприємства.

II етап - Перевірка складу і порядку визначення витрат в обліковій системі передбачає наступне:

1. Вивчення обліку витрат, перевірка визнання витрат за ПКУ та НП(С)БО.

2. Перевірка правильності оцінки витрат відповідно до вимог НП(С)БО та ПКУ. План аудиту витрат наведений в Додатку Т.

3. Перевірка повноти відображення витрат.

4. Вивчення наказу КП МА «Київ» (Жуляни) про облікову політику в частині питань, що відносяться до обліку витрат діяльності (табл. 4.2).

Для забезпечення ефективного управління рівнем прибутковості діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) аудит дозволяє оцінити господарські процеси та їх відповідність стратегії розвитку суб'єкта господарювання та допомагає виробити найбільш дієві рішення загальних і специфічних питань.

Таблиця 4.2 – Результати перевірки облікової політики авіаційного підприємства з питань обліку витрат діяльності

№	Елементи облікової політики	Нормативний документ	Варіант (спосіб) ведення обліку, що застосовується підприємством	Відображено в обліковій політиці підприємства (+), не відображено (-)	Вплив відхилення



9. Вивчення повноти та своєчасності відображення витрат подвійного призначення в бухгалтерському обліку та в цілях оподаткування.

10. Перевірка складу витрат, що не враховуються при визначенні оподаткованого прибутку авіаційного підприємства.

11. Встановлення повноти та своєчасності відображення інформації у фінансовій та податковій звітності.

III етап - Перевірка складу і порядку визначення амортизаційних відрахувань авіаційного підприємства в обліковій системі передбачає наступне:

1. Перевірка дотримання встановлених норм стосовно ведення обліку основних засобів для потреб оподаткування, а саме: у розрізі окремих об'єктів основних засобів по кожній з 16 груп основних засобів та інших необоротних активів (у межах передбачених мінімально-допустимих строків корисного використання) (табл. 4.6).

Таблиця 4.6 – Перевірка класифікації груп основних засобів авіаційного підприємства та нарахування амортизації

Група	Амортизація не нараховується	Балансова вартість об'єкту ОЗ	Строк корисного використання	Розрахунок за методом амортизації	За даними підприємства	Відхилення
1						
13						
14						
16						

2. Вивчення методу нарахування амортизації обраного авіаційним підприємством і факт його закріплення в наказі про облікову політику.

3. Перевірка ведення обліку на авіаційному підприємстві для потреб оподаткування нематеріальних активів в розрізі окремих об'єктів, що входять до складу кожної з 6 груп нематеріальних активів та закріплення методу амортизації нематеріальних активів (табл. 4.7).

Таблиця 4.7 – Перевірка класифікації груп нематеріальних активів авіаційного підприємства та нарахування амортизації

Група	Балансова вартість об'єкту НА	Строк корисного використання	Розрахунок за методом амортизації	Ліквідаційна вартість	За даними підприємства	Відхилення
1						
6						

4. Визначення правильності розрахунку суми амортизаційних відрахувань за звітний період.

IV етап - Перевірка доцільності та законності віднесення витрат на фінансові результати діяльності авіаційного підприємства.

V етап - Завершальний етап аудиту передбачає використання таких підсумкових процедур: підтвердження, документальна перевірка, огляд.

Зазначимо, що первинні документи слугують доказом під час проведення аудиту витрат діяльності авіаційного підприємства. У МСА «Аудиторські докази», цей термін трактується як інформація, яку використовує аудитор під час формулювання висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка. Проте, аудиторіві для підготовки та надання обґрунтованого висновку потрібна повна та надійна інформація, яку він отримує з первинних документів, облікових реєстрів, звітності тощо.

Схематично роботу щодо проведення аудиту витрат авіаційного підприємства можна представити на (рис. 4.4).

Вищевикладений матеріал підтверджує, що первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, звітність – це письмове відображення інформації про факти господарського життя підприємства і є доказами змін, які відбуваються у складі активів, капіталу та зобов'язань.

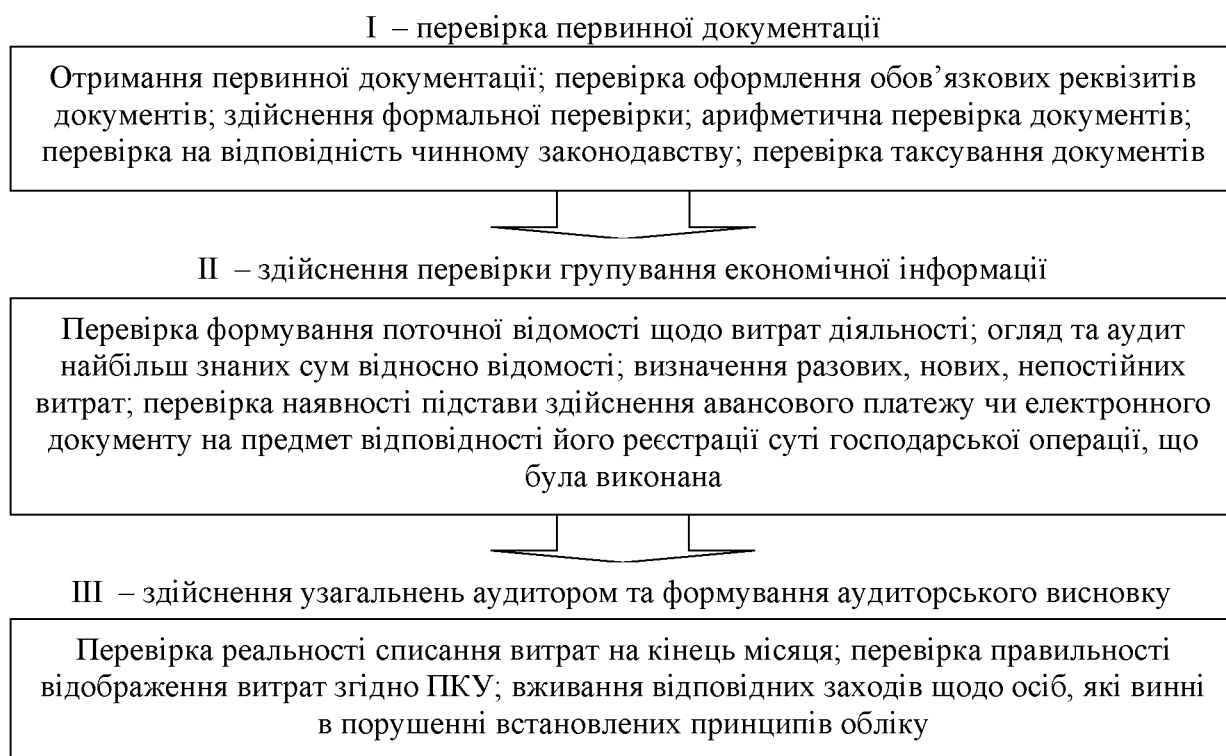


Рисунок 4.4 – Схематичне зображення проведення аудиту витрат діяльності авіаційного підприємства

Отже, термін «аудиторські докази» в аудиторській термінології є виправданим, адже метою аудиту є здійснення перевірки облікових даних і показників фінансової звітності підприємства з ціллю висловлення незалежної аудиторської думки про їх достовірність в усіх важливих аспектах та відповідності канонам чинних нормативних документів.

Первинні документи є носіями інформації, яка підтверджує правильність даних обліку і звітності підприємства.

Аудит, як різновид контролю, є необхідним підтвердженням достовірності інформації.

Аудит витрат діяльності авіаційного підприємства – це складний процес, який потребує від аудитора високого рівня знань та професійної компетентності.

За результатами проведення аудиторської перевірки складається аудиторський висновок (Додаток Н), який засвідчений підписом та печаткою аудиторської фірми і зазначає висновки стосовно повноти і відповідності фінансово-господарської діяльності підприємства чинному законодавству та

встановленим нормативам бухгалтерського обліку.

Таким чином, пріоритетним напрямом аудиторської перевірки операцій з формування та списання витрат діяльності на фінансові результати у порядку закриття доходів та витрат, має стати пошук резервів підвищення ефективності діяльності для мінімізації збитків та підвищення прибутковості діяльності авіаційного підприємства.

## 4.2 Внутрішній аудит витрат діяльності

Внутрішній аудит є одним із способів спостереження за правомірністю та ефективністю діяльності усіх підрозділів КП МА «Київ» (Жуляни). Під внутрішнім аудитом вбачається організована на авіаційному підприємстві, діюча в інтересах його керівників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку організації та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит поділяється, на думку науковців [36], на попереджувальний, операційний, ретроспективний, перманентний (рис. 4.5).

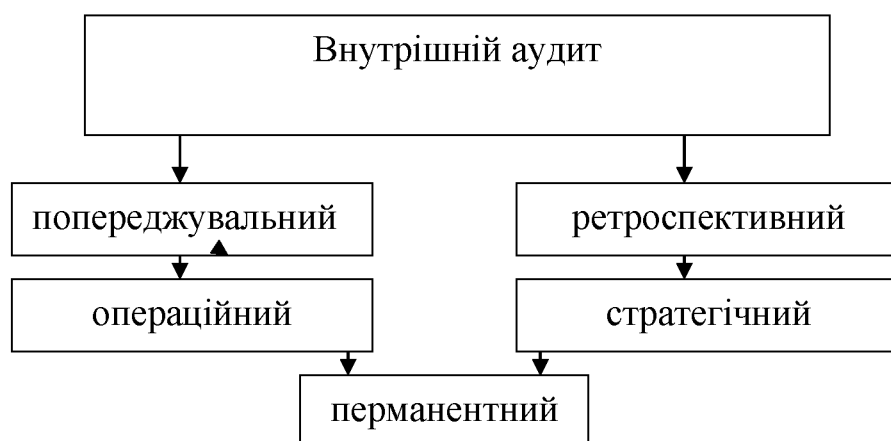


Рисунок 4.5 – Види внутрішнього аудиту

Відмітною особливістю попереджувального аудиту є те, що він відбувається через виконання різноманітних господарських операцій

підприємства, його здійснюють робітники бухгалтерії.

У свою чергу, перманентний аудит здійснюється в період виконання господарських операцій суб'єктом господарювання. Він проводиться тими самими працівниками, що під час проведення попереджувального аудиту.

Ретроспективний аудит відбувається після проведення господарських операцій на підприємстві. Крім робітників внутрішнього аудиту його проводять зовнішні контролюючі служби [43].

Підрозділ внутрішнього аудиту на підприємстві виконує наступні завдання, а саме:

- перевірку господарських операцій з метою економного використання матеріальних, трудових ресурсів;
- перевірку впровадження прогресивних методів ведення господарських процесів;
- своєчасне виявлення і ліквідація негативних проявів, які можуть оказувати суттєвий вплив на зниження ефективності фінансово-господарської діяльності.

Основними способами внутрішнього аудиту на КП МА «Київ» (Жуляни) виступає фактичний та документальний. До фактичного аудиту відноситься інвентаризація, лабораторний аналіз, службові розслідування тощо. Документальний аудит включає: економічний аналіз, математичне моделювання, дослідження документів, зустрічну перевірку, взаємну перевірку.

Об'єктами аудиту витрат діяльності є договірні відносини між підприємствами авіаційної галузі – КП МА «Київ» (Жуляни) і замовниками (клієнтами) авіап перевезень, витрати на виконання договірних відносин, їх облік, конфліктні ситуації, пов'язані з авіаційним транспортним процесом.

У процесі внутрішнього аудиту витрат операційної діяльності використовуються галузеві положення, методики та інструкції.

Фактографічна інформація, яка застосовується внутрішнім аудитом при дослідженні авіаційних транспортних перевезень (робіт, послуг) зображена в таблиці 4.8.



Таблиця 4.8 – Фактографічна інформація, яка застосовується для проведення внутрішнього аудиту витрат діяльності авіаційного підприємства

Джерела інформації	Зміст інформації	Використання у аудиторському процесі
Технічні паспорти рухомого складу	Надається технічна та експлуатаційна характеристика кожної окремої одиниці рухомого складу, ремонти та реконструкція	Для вирішення основних питань претензійного характеру щодо якості та своєчасності ремонтів на авіаційному підприємстві та їх якості
Експлуатаційні документи (маршрутні, подорожні листи та ін).	Визначаються маршрути рухомого складу та характеризується їх справність до виконання авіаційних перевезень	У випадках аварій, пожеж та інших надзвичайних подій для виявлення величини понесених матеріальних витрат
Первинні документи щодо обліку господарських операцій підприємства з ресурсами (грошовими, матеріальними, кредитними та ін.)	Надають підтвердження достовірності виконання запланованої господарської операції	Відбувається дослідження з метою аудиту, господарських операцій, пов'язаних з об'єктами аудиту
Регістри обліку діяльності рухомого складу з авіаперевезень (картки обліку шин, агрегатів та ін.)	Ідентифікація авіаційних транспортних засобів у рейсі, ремонті, технічному обслуговуванні	Визначається вірогідність застосування авіаційних транспортних засобів за період експлуатації
Технологічний журнал виконання експлуатаційних показників рухомого складу	Визначення облікових аспектів авіаційних транспортних засобів та їх техніко-експлуатаційних показників	Визначення збитків при аварійних ситуаціях та інших аналогічних подіях
Калькуляція собівартості авіаційних робіт, послуг	Методичні прийоми обліку витрат діяльності і калькуляції робіт, послуг	Визначення збитків і втрат під час організації і виконання авіаційного транспортного процесу
Машинограми з бухгалтерського обліку рахунків, на яких наводяться витрати діяльності від авіаційних транспортних робіт, послуг	Бухгалтерський облік витрат діяльності, штрафів, пені неустойки в грошових вимірниках	Визначення завданих збитків і втрат та відповідальність за них персоналу авіаційного підприємства

Джерелами інформації для здійснення внутрішнього аудиту операцій щодо формування витрат діяльності в бухгалтерському обліку авіаційного підприємства є інформація, яку умовно можливо поділити на:

– облікову, яка включає сукупність різноманітних облікових документів;

– нормативну, зокрема міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку, Кодекси України, Закони України, Укази Президента України, Постанови КМУ, Інструкції та Методичні рекомендації з ведення обліку витрат та калькулювання робіт, послуг авіаційних підприємств.

Планування собівартості авіаційних перевезень (робіт, послуг) є складовою частиною бізнес-плану економічного та соціального розвитку авіаційних підприємств, які розробляються ними самостійно на підґрунті показників планового обсягу авіаційних перевезень вантажів і пасажирів, інших послуг і робіт, продуктивності праці, фонду оплати праці та інших і являє собою систему техніко-економічних розрахунків, які визначають величину витрат на здійснення авіаційних перевезень (робіт, послуг) [20].

При здійсненні планування обліку та калькулювання собівартості робіт, послуг КП МА «Київ» (Жуляни) повинно бути забезпечено повне зіставлення планових та звітних даних щодо складу, класифікації витрат між об'єктами калькулювання та плановими (звітними) періодами.

Як було зазначено у попередніх розділах організація обліку витрат орієнтована на позамовний метод з одночасним використанням елементів нормативного обліку витрат. Оскільки авіаційні підприємства орієнтовані не на масове серійне виробництво, а на виробництво окремого літака, літакокомплекта, двигуна або їх ремонту, позамовний метод обліку витрат і калькулювання собівартості є найбільш обґрунтованим [65].

Зауважимо, що елементами нормативного методу є облік витрат на виконання окремих видів авіаційних перевезень за діючими нормами, облік відхилень від норм і облік зміни норм.

Нормативний метод обліку витрат сприяє своєчасному виявленню і встановленню причин відхилень фактичних витрат від діючих норм основних витрат та кошторисів витрат на обслуговування і управління.

Вивчення нормативного методу обліку, калькулювання собівартості робіт, послуг на авіаційних підприємствах доводять, що фактичні відхилення витрат від нормативних, які наводяться у первинній документації (достроковий вихід

шин із експлуатаційних, агрегатів та ін., перевитрати пального) становить не більше 30 %.

Решта відхилень фактичних витрат від нормативних утворюється від техніко-експлуатаційних показників (факторів) використання рухомого складу. Зауважимо, що експлуатаційні показники для розрахунку відхилень від їх планового (нормативного) виміру необхідно вводити за спеціальною програмою до бази даних ПЕОМ та виконувати обчислення за алгоритмами на підставі техніко-експлуатаційної документації (показників спідометру, диспетчерських журналів та ін.).

Теоретичне підґрунтя нормативного методу обліку, яке базується на бездокументальному виявленні перевитрат проти встановлених норм, визначення відхилень від діючих нормативних показників за техніко-економічними факторами (показниками) має назву бездокументального методу виявлення відхилень.

Техніко-економічні показники, що виявились нижчими від нормативних (планових), проявляються у зниженні пасажиропотоків та вантажообороту. Лише показник часу простою під вантажно-розвантажувальними роботами на одну поїздку, який у випадку зниження призводить до збільшення вантажообороту.

Враховуючи виконання нормативних (планових) техніко-експлуатаційних показників роботи рухомого складу (повітряних суден) та виявлення обсягів вантажообороту, здійснюються обчислення їх впливу на нормативну собівартість калькуляційної одиниці. Обчислення відбуваються за допомогою алгоритмів, які включають техніко-експлуатаційні показники та обчислені за ними обсяги вантажообороту.

У комплексі заходи аудиту є основою забезпечення рівня прибутковості підприємства на передбаченому рівні стратегією його економічного розвитку. Отже, внутрішній аудит є функцією управління та складовою управлінського циклу щодо рівня прибутковості діяльності авіаційного підприємства.

#### **4.3 Вдосконалення методики проведення аудиту витрат**

Системи зовнішнього і внутрішнього аудиту, які використовуються на підприємстві повинні базуватись на використанні новітньої обчислювальної техніки. Це відповідає сучасним вимогам управління і забезпечуватиме зниження трудомісткості аудиту з одночасним підвищенням достовірності і оперативності інформації; інтеграцію всіх видів обліку – оперативного, бухгалтерського, статистичного; своєчасне представлення інформації, необхідної для управління.

Зазначені фактори дали поштовх до використання інформаційних систем та технологій при проведенні аудиту фактів господарської діяльності, зокрема витрат діяльності авіаційного підприємства.

Нова редакція Міжнародних стандартів аудиту скасувала стандарти з аудиту в умовах застосування інформаційних комп'ютерних систем, тобто на даний час весь аудит де-факто розглядається як комп'ютерний.

Технології в аудиті за призначенням поділяються на такі (рис. 4.6):



Рисунок 4.6 – Класифікація інформаційних технологій в аудиті

Програмні засоби забезпечувальних інформаційних технологій аудиту використовуються для задоволення загальних інформаційних потреб аудитора в процесі перевірки. Вони є основним інструментом аудиторів на етапі переходу

від традиційних ручних технологій до систем комплексної автоматизації. Функціональні (прикладні) інформаційні технології в аудиті це сукупність технічних та програмних засобів, призначених для вирішення завдань аудиту фінансової звітності [19].

Інтенсивне впровадження комп'ютерної техніки дало поштовх започаткуванню, а відтак і удосконаленню методики аудиту в комп'ютерному середовищі. Суттєвий вплив на аудит у розвинутих країнах мають електронно-обчислювальна техніка, інформаційні технології, елементами яких є комп'ютери.

Аудит в комп'ютерному середовищі потрібно охарактеризувати як сукупність напрямів, які є взаємообумовленими і взаємопов'язаними:

1. здійснення аудиторської перевірки у суб'єкта господарювання, де застосовуються автоматизовані системи управління, внутрішнього аудиту та комп'ютерні технології;
2. виконання аудиторського контролю із використанням спеціалізованих комп'ютерних програм.

Зауважимо, що використання комп'ютерних технологій впливає на процес оброблення і передачі облікових даних. До обов'язків аудитора відносять оцінку впливу на практичні та організаційні аспекти аудиту використання клієнтом сучасного програмного забезпечення, оцінку фінансових ризиків. Стосовно витрат діяльності авіаційного підприємства до складу обов'язків аудитора відноситься:

- перевірка повноти і достовірності відображення витрат в обліковій системі авіаційного підприємства;
- контроль за дотриманням нормативів списання матеріальних затрат, правильністю здійснення нарахувань і утримань щодо оплати праці персоналу, достовірність визначення амортизаційних відрахувань тощо;
- перевірка обґрунтованого списання витрат на фінансові результати діяльності авіаційного підприємства;

– контроль за вірним визначенням кількості, якості і вартості виконаних робіт і наданих послуг.

Еволюцію розвитку програмного забезпечення аудиторської діяльності можливо представити у вигляді таких рівнів:

- інформаційно-довідкові системи аудиту;
- комплексні тренінги для самостійного вивчення аудиту;
- програмна автоматизація аудиторського процесу;
- програмна автоматизація всієї фінансово-економічної діяльності аудиторської компанії в (табл. 4.9).

Таблиця 4.9 – Еволюція розвитку програмного забезпечення аудиту

№	Рівень програм	Характеристика програмного забезпечення аудиту
1	Комп'ютерні програми першого рівня	До програм I рівня відносяться інформаційно-довідкові системи, наприклад «Асистент аудитора» від компанії «СЕРВІС – аудит», що містить шаблони документації, велику правову базу, типові методики аудиту
2	Комп'ютерні програми другого рівня	Програми II рівня представляють собою комплексні тренінги для самостійного опанування аудиту. Наприклад, програма «Наставник аудитора» містить в собі коментарі, глосарій, тести, відповіді, нормативну базу, звіти за результатами тестів
3	Комп'ютерні програми третього рівня	До найбільш функціональних програм III рівня відносять: «Аудит-Майстер», «Експрес Аудит: ПРОФ», Audit System/2tm, Audit Expert
4	Комп'ютерні програми четвертого рівня	IV рівень програм автоматизації аудиторського контролю пропонує не лише управління конкретними перевітками, а й всією діяльністю аудиторської фірми. До них відносяться AuditNet, IT Audit та інші

Очевидним є те, що в практичній діяльності аудитор потребує використання функціональних можливостей всіх вищезгаданих в табл. 4.9 засобів, особливого значення для виконання якісної перевірки набувають бази даних правового характеру, програми для обліку та аналізу.

Проте, при проведенні внутрішнього аудиту досить часто використовуються тільки програмні системи Word та Excel, що свідчить про недостатній рівень автоматизації цих процесів. Використання електронних таблиць Microsoft Office Excel пов'язано з їх можливостями (рис. 4.7).

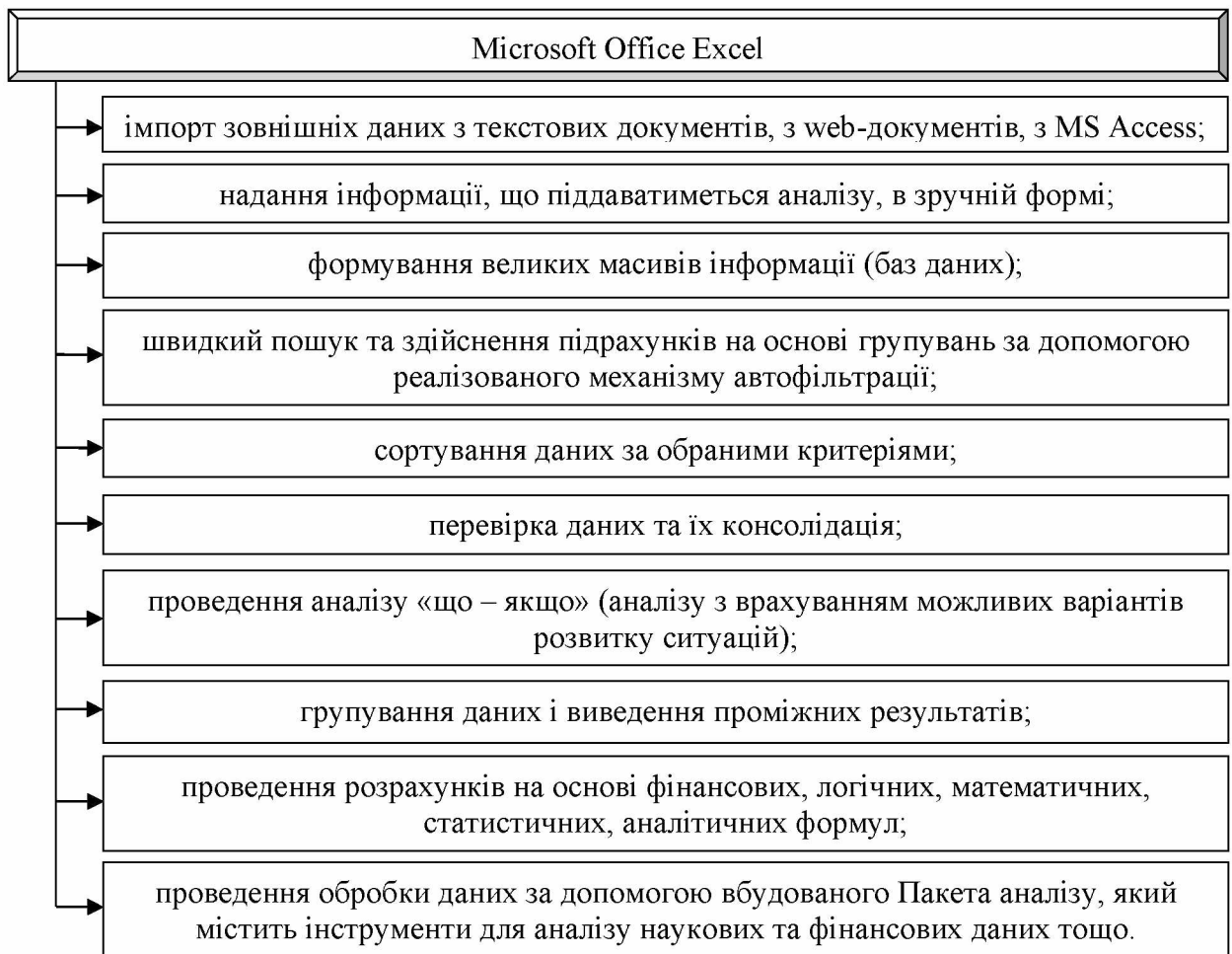


Рисунок 4.7 – Можливості Microsoft Office Excel [59]

Процес створення спеціалізованого програмного забезпечення для аудиторів складний у зв'язку із специфікою аудиторської діяльності. Адже всі підприємства, з якими працює аудитор різні за сферою та обсягами діяльності. Але головна відмінність у формі ведення бухгалтерського обліку та програмному забезпеченні. Тому, на шляху використання комп'ютерних технологій в аудиті є багато проблем.

На ринку програмних продуктів вітчизняних розробок здатних автоматизувати процес аудиту недостатньо, лише українська аудиторська програма «Івахненко & Катеньов Аудит» та вітчизняний програмний комплекс «Турбо Аудит» (розробник ТОВ «КУРС»).

Програмний комплекс «Івахненко & Катеньов Аудит» призначений для автоматизації аудиторської та контрольної діяльності. Він використовується для проведення різного типу формальних та логічних перевірок бухгалтерської інформації, яка початково формується в автоматизованих системах

бухгалтерського обліку підприємств. Основними принципами роботи програмного комплексу є можливість аналізу облікових даних підприємств в автоматичному режимі і при потребі гнучке налагодження під конкретну програму аудиторської перевірки [19].

Програмний комплекс «Івахненко & Катеньов Аудит» складається з наступних технологічних частин (рис. 4.8):

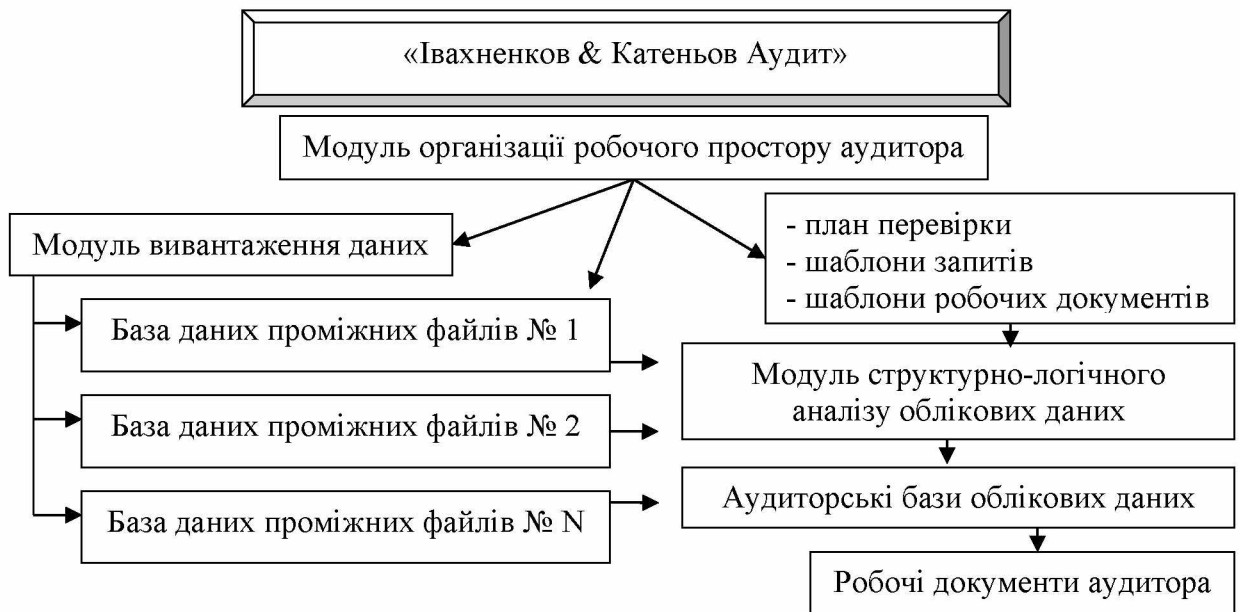


Рисунок 4.8 – Технологічні частини програмного комплексу «Івахненко & Катеньов Аудит»

Головне робоче вікно програми має такий вигляд на (рис. 4.9).

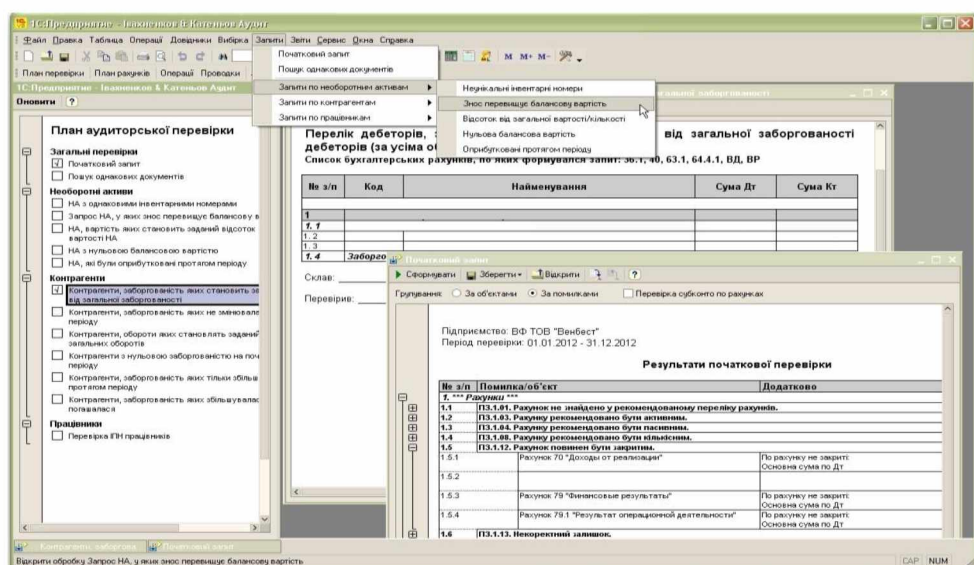


Рисунок 4.9 – Головне робоче вікно «Івахненко & Катеньов Аудит»



Можливості програмного комплексу «Івахненко & Катеньов Аудит» наступні (рис. 4.10):

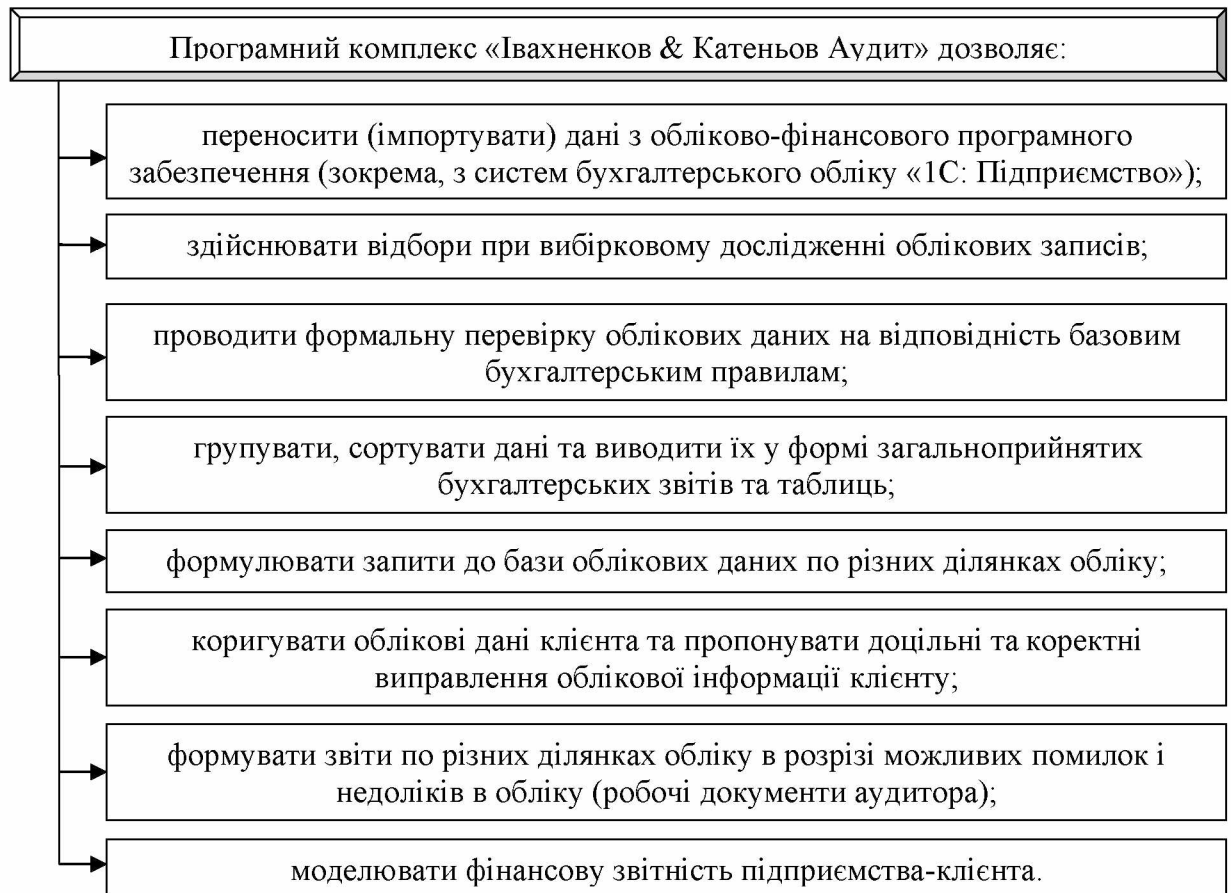


Рисунок 4.10 – Можливості «Івахненко & Катеньов

Програмний продукт «Івахненко & Катеньов Аудит» можна використовувати на великих підприємствах як інструмент внутрішнього контролю правильності облікової інформації.

На практиці аудиторам важко застосовувати статистичні вибіркові дослідження, через трудомісткість відбору елементів вибірки. Але для таких завдань ефективно використовувати спеціалізовану систему «Турбо Аудит», що розроблена на платформі «Турбо Бухгалер».

Програма «Турбо Аудит» - прикладна експертна система, що оперує знаннями в прикладній галузі з метою видачі рекомендацій, відіграє роль асистента аудитора в підготовці рішень, які повинен прийняти фахівець і зробити певні висновки [59].

Програма «Турбо Аудит» має досить великі переваги (рис. 4.11).

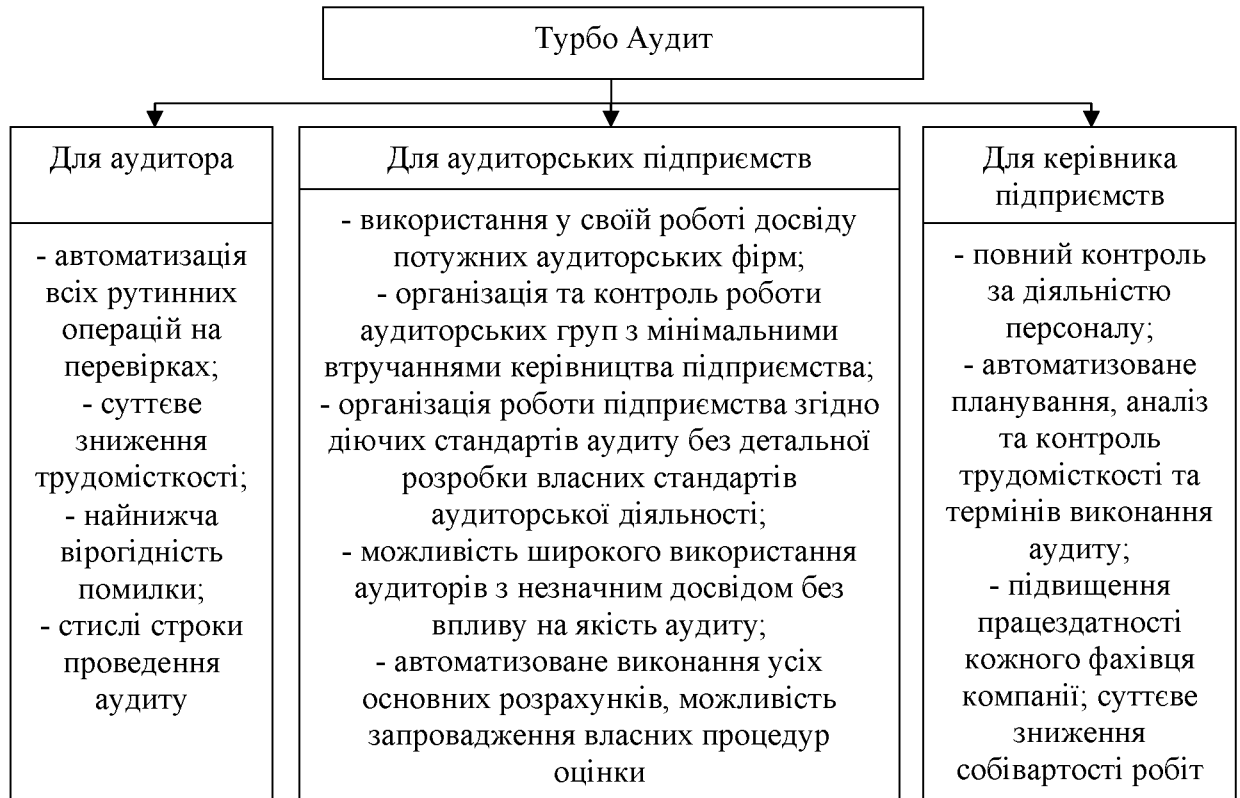


Рисунок 4.11 – Переваги програми «Турбо Аудит»

Також «Турбо Аудит» дозволяє працювати аудиторам на окремих комп'ютерах, не об'єднаних у локальну мережу.

Існують також програмні продукти, за використання яких можливо проводити аудит в комп'ютерному середовищі, а саме: AuditXP «Комплекс Аудит» компанії «Гольдберг-Софт», «Експрес-Аудит: ПРОФ» консалтингової групи «Терміка», «ІТ Аудит: Аудитор» компанія «Мастер-Софт», «AuditNET Professional» компанія «AuditNET», «AuditModern» аудиторсько-консалтингової групи «Інтегрований Бізнес Сервіс».

Audit XP «Комплекс аудит» - це програма для комплексної автоматизації введення та обробки інформації на всіх етапах проведення аудиту, що складається з таких блоків (рис. 4.12) [59].

Отже, в процесі здійснення аудиторських перевірок наявність інформаційних технологій та програмного забезпечення є необхідною умовою їх ефективного виконання у відповідності до правил і процедур міжнародних стандартів аудиту.

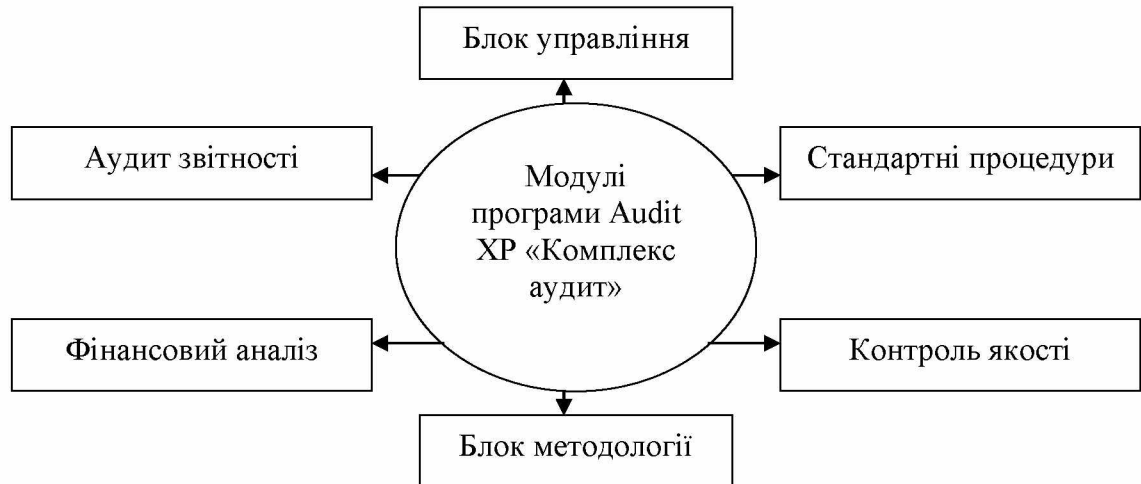


Рисунок 4.12 – Модулі програми Audit XP «Комплекс аудит»

Блок управління призначений для управління перевіркою і моніторингу виконання аудиторських процедур. Містить інструменти для завантаження бухгалтерських баз клієнта в програму (рис. 4.13).

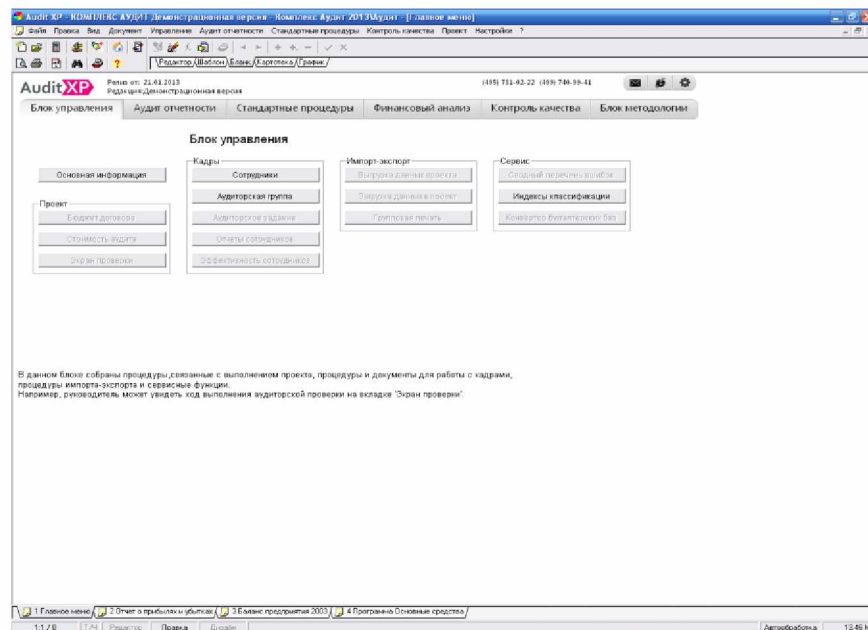


Рисунок 4.13 – Блок управління програми Audit XP «Комплекс аудит»

Запровадження програмних комплексів в аудиторську діяльність значно спрощує технологію перевірки, виконує рутинні та трудомісткі операції, що дозволяє аудитору зосередитись на самій перевірці. Інформаційні технології і програмні комплекси забезпечують підвищення продуктивності праці аудитора та сприяють переходу на міжнародний стандарт якості аудиту і європейський

рівень організації роботи суб'єкта господарювання.

Отже, сучасні інформаційні технології та системи мають досить широкий спектр можливого застосування при здійсненні аудиторських перевірок господарської діяльності авіаційних підприємств. Кожна конкретна система відповідає конкретним завданням, що дозволяє обрати кожному користувачеві той програмний продукт що вирішить всі поставлені перед ним задачі.

#### **Висновки до розділу 4**

Проведене дослідження організації і методики аудиту витрат КП МА «Київ» (Жуляни) дало підстави зробити слідуєчі висновки:

1. Здійснення ефективного управління витратами авіаційного підприємства, а саме їх формуванням, розподілом по об'єктах та використанням ресурсів суб'єкта господарювання в законних цілях ініціює проведення аудиторських перевірок з даних питань. Аудиторська перевірка відповідних операцій має встановлювати достовірність та законність відображення їх в бухгалтерському обліку й звітності.

2. Встановлено, що в зв'язку важливим значенням витрат у формуванні собівартості робіт і послуг авіаційного підприємства, а також визначенні фінансових результатів діяльності, постає потреба у впровадженні дієвого аудиту щодо визнання, оцінки, правильності і законності списання витрат та достовірності відображення операцій в системі обліку і звітності суб'єкта господарювання. Такий аудит повинен вирішувати питання щодо забезпечення юридичної обґрунтованості кожної суми нарахованих та списаних витрат діяльності; надання рекомендації щодо здійснення заходів спрямованих на їх оптимізацію; сприяння проведенню інвентаризації матеріальних ресурсів, розрахунків по оплаті праці персоналу і віднесення їх на витрати діяльності авіаційного підприємства.

3. План та програма аудиту є обов'язковим елементом організації аудиту.

Вони забезпечують можливість замовнику контролювати дії аудитора для виконання поставленої мети, а в роботі аудитора забезпечують оперативність і точність аудиту. План аудиту включає характер, час та обсяг аудиторських процедур, які будуть виконувати члени аудиторської групи, і завдання. Планування таких аудиторських процедур відбувається протягом усього періоду аудиту, оскільки план цього завдання з аудиту постійно уточнюється. На основі плану аудиту розробляється і затверджується програма аудиту.

4. Доведено, що в сучасних умовах інформаційні технології є достатньо важливою складовою аудиторської роботи підприємства. Незважаючи на широкі можливості новітніх аналітичних комп'ютерних програм, більшість з них не в повній мірі відповідає критеріям і характеристикам комплексного аудиту, оскільки основним (іноді єдиним) джерелом формування інформаційної бази застосовують фінансову звітність підприємства. Удосконалення інформаційних технологій та вирішення проблем аудиторської роботи дасть змогу оцінити та проаналізувати поточний і прогностичний фінансовий стан підприємства, вибрати найкращу стратегію розвитку, ефективно управляти витратами і стимулювання їхнього зниження.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В умовах забезпечення сталого розвитку економіки важко переоцінити те значення, що має інформація про витрати діяльності підприємства, яка формується у системі бухгалтерського обліку і аналізу. Це пояснюється тим, що витрати є складовими собівартості послуг, робіт досліджуваного авіаційного підприємства, стаючи певною мірою одним із основних ціноутворюючих факторів, який значно впливає на процеси, що відбуваються у суб'єктів господарювання, зокрема авіаційної галузі.

Ці питання завжди знаходяться під пильним поглядом науки, тому важливим моментом є вироблення підходу до побудови інформаційної моделі управління витратами авіаційного підприємства, яка формується у системі бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту. Таке вироблення ґрунтується на логіці дослідження проблем, пов'язаних із місцем обліку, аналізу та аудиту витрат в управлінській системі суб'єкта господарювання.

Об'єктом дослідження виступав процес обліку, аналізу та аудиту витрат з урахуванням особливостей господарської діяльності Комунального підприємства Міжнародний аеропорт «Київ» (Жуляни), яке працює у авіаційній галузі.

Система бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту є єдиною інформаційною системою підприємства, яка забезпечує ефективність управління господарською діяльністю та потребує удосконалення, оскільки за сучасних умов господарювання більшість авіаційних підприємств почали надавати послуги у сфері авіаційної і неавіаційної діяльності, що стало передумовою потреби в якісно нових підходах до організації бізнес-процесів.

Інформація про витрати авіаційних підприємств справедливо вважається найбільш істотною в бухгалтерському обліку, оскільки більшість управлінських рішень спрямовані на пошук резервів для зниження витрат і збільшення рентабельності авіаперевезень.

Проблеми бухгалтерського обліку у галузях народного господарства стали об'єктом наукового дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких П.Й. Атамас, А.В. Базилюк, Н.Т. Белуха, Ф.Ф. Бутинць, Н.О. Гура, Генрі С. Харрісон, Дж. Аліко, Л.О. Мірошніченко, Є.В. Нагорний, Н.В. Чернописька та ін.

Порядок авіаційних перевезень вантажів і пасажирів повітряними суднами в Україні регламентується Повітряним кодексом України, Методичними рекомендаціями з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті та іншими нормативними документами, якими визначені права, обов'язки і відповідальність авіаційних підприємств, всіх учасників авіаперевезень.

Результатом фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства є чистий прибуток, який залишається в розпорядженні КП МА «Київ» (Жуляни) після сплати податків і є джерелом формування фонду споживання і фонду накопичення. У 2019 р. він дорівнював 18035 тис. грн., що на 38199 тис. грн. або 67,93 % менше ніж аналогічний показник 2017 р. та на 55585 тис. грн. або 75,5 % менше ніж показник 2018 р. Зниження прибутковості підприємства, насамперед, пов'язано з сучасними соціально-економічними викликами та кризовими явищами в економіці.

Зауважимо, що система бухгалтерського обліку повинна врахувати галузеві особливості діяльності авіаційного підприємства з метою забезпечення ефективного управління авіаційними послугами та всією господарською діяльністю КП МА «Київ» (Жуляни).

Система сучасного обліку повинна характеризувати не тільки результати діяльності підприємства, але і забезпечувати інформацією систему управління на всіх рівнях ухвалення рішень при здійсненні поточної і перспективної діяльності суб'єкта господарювання.

Інформаційна модель у системі управління буде деталізувати процес прийняття управлінського рішення на підґрунті обліково-аналітичного забезпечення, що формується у процесі обробки за допомогою відповідних

аналітичних процедур. Питання побудови інформаційної моделі для системи управління КП МА «Київ» (Жуляни) безпосередньо пов'язане з принципами та методикою побудови такої моделі, специфікою інформаційних систем, рухом та обробкою облікової та аналітичної інформації.

Аудит витрат діяльності має важливе значення оскільки дозволяє виявити причини і фактори, які спричиняють нераціональне використання ресурсів (паливно-мастильних матеріалів, шин, акумуляторів, запасних частин тощо) суб'єкта господарювання, що забезпечує підвищення рентабельності підприємств авіаційної галузі.

Вивчення фінансово-господарської діяльності КП МА «Київ» (Жуляни) та опрацювання нормативних джерел і наукової літератури, з урахуванням теми дослідження, дозволило узагальнити наступні пропозиції:

1. Послідовність організації облікового процесу неможлива без упорядкованості руху первинних документів з метою своєчасного їх одержання для записів у бухгалтерському обліку. Для раціональної організації облікового процесу на КП МА «Київ» (Жуляни) та оптимізації робочого часу персоналу запропоновано графік документообороту, а також розроблено посадову інструкцію фахівця з обліку

2. Авіаційні перевезення КП МА «Київ» (Жуляни) здійснюються за різними напрямками, а саме: у межах нашої країни (пасажирські, вантажні); у міжнародному сполученні (пасажирські, вантажні). Отже, аналітичний облік на базовому підприємстві доцільно вести за наведеними видами перевезень. Тому нами рекомендовано до практичного впровадження аналітичні рахунки щодо обліку витрат з урахуванням галузевої специфіки КП МА «Київ» (Жуляни), що забезпечить вірогідність показників фінансової звітності підприємства та сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

3. Збір даних про фактичні витрати авіаційного підприємства і порівнянні їх з нормативною (або плановою) величиною дозволяє оперативно контролювати собівартості в процесі здійснення авіаційних перевезень, виконання робіт, надання послуг, а не лише після завершення процесу. Оскільки фактичні витрати



формується в кінці місяця, а етапи авіаційних перевезень можуть бути закінчені у будь-який день місяця, виникає необхідність у розробці форми внутрішньої звітності. Тому нами запропоновано форму «Рейсового звіту авіаційного підприємства», у якому відображаються витрати авіаційного підприємства за кожним рейсом. Фактичні витрати порівнюються з плановими, виявляються відхилення, з'являється можливість уникнути перевитрат в наступному рейсі.

4. Система управління передбачає прийняття управлінського рішення суб'єктом управління. В свою чергу, управлінський процес неможливий без взаємодії суб'єкта управління з об'єктом управління з приводу обміну між ними інформаційними потоками. Якісний рівень таких взаємовідносин відображається у вигляді результатів, отриманих на основі прийняття управлінських рішень. Систематизація облікової й аналітичної інформації відповідним чином забезпечує ефективність результату від прийнятого управлінського рішення у сформованій на її основі та запропонованій інформаційній моделі.

5. Узагальнення і реалізація результатів аудиту операцій щодо визнання витрат та формування собівартості повітряних перевезень (робіт, послуг) на авіаційному транспорті виконується за методичними прийомами : органолептичними, розрахунково-аналітичними, документальними тощо. Особливістю їх застосування є технологія авіаційної галузі, яка полягає в експлуатації рухомого складу (повітряних суден). Робота цих засобів впливає на формування собівартості авіаційних перевезень (робіт, послуг) залежно від виконання техніко-експлуатаційних показників повітряних суден. Значна частина витрат не відображається за даними первинних документів в бухгалтерському обліку, а виявляється за економіко-математичними методами аудиту, тобто бездокументальним способом. При реалізації результатів аудиту авіаційного підприємства їх необхідно поєднувати з технічним та технологічним контролем повітряних суден.

#### **ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ**

1. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки. 2-ге вид. Навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 392 с.
2. Атамас П. Й. Управлінський облік : навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2009. 440 с.
3. Барановська Т.В. Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. еконн. наук: спец. 08.06.04. Нац. аграр. ун-т. Київ, 2006. 21 с.
4. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: системний підхід: монографія. Київ: Київ. нац.. торг.-екон. ун-т, 2010. 656 с.
5. Бачинський В.І. Актуальні питання теорії й практики внутрішньогосподарської (управлінської) звітності у кооперативних системах. *Вісн. Нац. ун-ту водного госп-ва та природокористування*: зб. наук. пр. Вип. 4(44). Рівне: НУВГП, 2008. С. 22 – 28.
6. Бенько М.М., Сопко В.В. Сутність комп'ютеризації і автоматизації як засобу і методу обробки облікової інформації. *Ринок аудитор. послуг в Україні: стан і перспективи розвитку*: зб. матеріалів доп. Міжнар. наук.- практ. конф. Івано-Франківськ: ПНУ ім. Василя Стефаника, 2010. С. 125-127.
7. Бенько М.М. Технологічний процес бухгалтерського обліку в умовах інноваційних технологій. *Вчені зап. ун-ту «Крок»*. Вип. 27. Київ: Ун-т економіки та права «Крок», 2011. Т. 1. С. 30-34.
8. Борисюк І.О., Семеняка Я.В. Формування системи управління витратами підприємства. *Modern Economics*. 2017. № 6. С. 15-23.
9. Бутинець Т.А., Савченко Р.О. Внутрішній контроль та його місце в системі управління підприємством. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології*: монографія / під. заг. ред. Бутинця Ф.Ф. Київ. 2013. С. 347-375.
10. Бутинець Ф. Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Житомир: ПП «Рута», 2003. 544 с.
11. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник.

Житомир: Рута, 2006. 528 с.

12. Волкова М. В. Формування системи управління витратами підприємства. *Науково-технічний збірник «Комунальне господарство міст»*. 2011. № 98. С. 206-216.

13. Гаврилко Т.О., Гавриленко А.В. Трансформаційні зміни світового ринку авіаційних послуг в умовах глобалізації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 18. Ч. 1. С. 81-85.

14. Гайдук О.Є., Бондаренко О.М. Регулювання обліку і аудиту запасів на підприємстві. *Інтернаука*. 2020. Т. 2. № 5 ( 85). С. 9-11.

15. Гайдук О.Є., Бондаренко О.М. Відображення в обліку транспортно-заготівельних витрат підприємства. *Інтернаука*. 2020. № 11 ( 91). С. 21-23.

16. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: підручник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 392 с.

17. Денисенко М.П. Стратегічний аналіз діяльності підприємств: проблеми та перспективи розвитку в Україні. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології: монографія / під. заг. ред. Бутинця Ф.Ф. Київ. 2013. С. 483-496.

18. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту. Київ, 2012. 349 с.

19. Івахненко С. В. Інформаційні технології в аудиті та внутрішньогосподарському контролі: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Київ: Б.в., 2011. 33 с.

20. Карпенко О.В., Соболев Г.О. Неповна собівартість: теорія і практика обліку, аналізу, контролю: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. 241 с.

21. Кузьмін О.Є. Діагностика потенціалу підприємства. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2011. № 1. С. 155-166.

22. Кузьмінський Ю.А. Методологія бухгалтерського обліку в контексті реформування. *Фінанси України*. 2016. № 8. С. 59-63. .

23. Лямец В.И. Системный анализ. Харьков: ХНУРЕ, 2014. 448 с.

24. Мельник Л.Г., Ильяшенко С.Н. Экономика информации и информационные системы предприятия Сумы: Унив. кн., 2014. 400 с.

25. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 № 476. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/0476201> (дата звернення: 02.11.2020).

26. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 04.11.2020).

27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/054236>

28. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, ішого надання впевненості та супутніх послуг: вид. 2010, ч. 1: пер. з англ. / О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов, О.О. Зеніна, О.В. Гик, С.Г. Бендер. Київ: вид-во «Фенікс», 2011. 846 с.

29. Мних Є. В. Економічний аналіз: підручник. К: Знання, 2011. 630 с.

30. Нападовська Л.В. Базові принципи управлінського обліку. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 1(139). С. 173-181.

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73.

32. Огляд ринку. URL: <http://uacrussia.ru/upload/iblock/9f3/9f381b3b71c64fc49e94e91076549c2d.pdf> (дата звернення: 05.11.2020)

33. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: монографія. Київ: КНЕУ, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана», 2014. 263 с.

34. Офіційний сайт Міжнародної організації цивільної авіації (ІКАО). URL: <http://www.icao> (дата звернення: 07.11.2020)

35. Панасюк І.П. Управління витратами як визначальний фактор ефективної діяльності авіакомпаній. *Економіка та держава*. 2013. № 8. С. 80-84.
36. Петренко С.М. Внутрішній контроль діяльності підприємств і його інформаційне забезпечення: теорія, методологія, організація: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук. Київ: ДАСОА Деркомстату України, 2012. 31 с.
37. Пилипенко А. А., Дзьобко І.П., Писарчук О.В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія; за заг. ред. А.А. Пилипенка. Х.: Вид. ХНЕУ, 2011. 344с.
38. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. *Урядовий кур'єр*. 2016. 17 квіт. (№27). С. 12.
39. Плєскач В.Л. Інформаційні технології та системи: підручник К.: Книга, 2014. 520 с.
40. Плікус І.Й. Система моніторингу для фінансового прогнозу діяльності підприємства. *Фінанси України*. 2013. № 4. С. 35-44.
41. Повітряний кодекс України від 19.05.2011. № 3393-VI. *Урядовий кур'єр*. 2011. 17 черв. (№31). С. 15.
42. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Урядовий кур'єр*. 2010. 19 груд. (№54). С. 10.
43. Пожарицька І.М. Процесний підхід в аудиторській діяльності. *Вісн. ОНУ ім. І. Мечнікова*. Вип. 3/3. Т. 18. 2013. С. 31-34.
44. Пожуєв В.І. Інформатизація як ресурс розвитку сучасного Українського суспільства. *Гуманітар. вісн. ЗДІА*. 2009. №38. С. 4-12.
45. Позов А.Х. Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності промислових підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економ. діяльності)». Київ, 2013. 22 с.
46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/450263>

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/65023>

48. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. *Урядовий кур'єр*. 2017. 27 груд. (№37). С. 12.

49. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. *Урядовий кур'єр*. 2000. 17 лип. (№52). С. 10.

50. Про внесення змін до Закону України «Про захист інформації в автоматизованих системах»: Закон України від 31.05.2005 № 2594-IV. *Урядовий кур'єр*. 2005. 12 черв. (№18). С. 10.

51. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2. *Урядовий кур'єр*. 2007. 25 січн. (№18). С. 11. (дата звернення: 10.11.2020)

52. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. *Урядовий кур'єр*. 2003. 24 верес. (№16). С. 10.

53. Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті: затв. наказом Міністерства транспорту України від 05.02.2001 № 65. *Урядовий кур'єр*. 2001. 14 лют. (№11). С. 10.

54. Про затвердження Порядку і правил здійснення обов'язкового авіаційного страхування цивільної авіації» від 06.09.2017 р. № 676. *Урядовий кур'єр*. 2017. 21 верес. (№35). С. 12.

55. Про страхування: Закон України від від 07.03.1996 р. (редакція від 01.01.2017 р.) № 85/96-ВР. *Урядовий кур'єр*. 2017. 27 січ. (№36). С. 10.

56. Ракушняк О.Г. Вдосконалення ефективності управління підприємством шляхом впровадження інформаційних систем. *Вісн. Хмельниц. нац. ун-ту*. 2011. № 3. Т. 3. С. 258-263.

57. Статистичний щорічник України за 2018. Державна служба статистики

в Україні. К.: Техніка, 2019. 526 с.

58. Темнікова Н.В. Діагностика і аналіз в управлінні фінансовою спроможністю підприємств. *Наук. вісн. Фінанси, банки, інвестиції*. 2013. № 7 С. 38-43.

59. Терещенко Н. О. Інформаційні системи і технології в обліку Київ: КНЕУ, 2014. 520 с.

60. Ткаченко А.М. Організація контролінгу та внутрішнього аудиту в системі управління промисловим підприємством: дис. д-ра екон. наук: 08.06.01 / НАН України; Ін-т економіки пром-сті. Донецьк, 2013. 610 с.

61. Фінансова звітність КП МА «Київ» (Жуляни) за 2017-2019.

62. Харіна К.В. Удосконалення управління підприємством на основі розвитку інформаційних систем: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01. Маріуполь: Приазов. держ. техн. ун-т, 2015. 18 с.

63. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-І. *Урядовий кур'єр*. 2003. 17 січ. (№12). С. 10.

64. Чеснакова Л.С. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: Київ. нац. торг.– екон. ун-т, 2009. 397 с.

65. Шворак А.М., Гадзевич О.І., Слепченко К.О. Модель управлінського обліку як інструмент процесу прийняття рішень на авіаційних підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 14. С. 1016-1020.

66. Яровенко Г.М. Аспекти автоматизації фінансового контролю підприємств. *Вісн. Укр. акад. банк. справи*. 2014. № (17). С. 89-96.

67. Ясінська А. І. Сутність управління витратами на вітчизняних підприємствах. *Вісник Національного університету Львівська політехніка*. 2007. № 14(594). С. 357–360.

68. Якісна інформація щодо економічних показників. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (15.11.2020)