

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр
Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління і адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

На тему Система внутрішнього контролю в контексті адміністрування економічної безпеки господарської діяльності на прикладі дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43», м.Хмельницький

Шифр ДРОО. 021170.01.01.00

Виконав: студент 2 курсу група
ОАмз-21-1

_____ С.В. Вишомірський
Підпис Ініціали, прізвище

Керівник

_____ Л.В. Скоробогата
Підпис, дата Ініціали, прізвище

До захисту допускаю
Зав. кафедри обліку,
аудиту та оподаткування
_____ 2022

_____ Л.В. Скоробогата
Підпис

Хмельницький, 2022

Анотація

до дипломної роботи Вишомірського Сергія Васильовича на тему
«Система внутрішнього контролю в контексті адміністрування економічної
безпеки господарської діяльності на прикладі дорожньо-транспортної компанії
«Воєнконверс-43», м.Хмельницький»

науковий керівник: к.е.н., доц. Скоробогата Л.В.

Пояснювальна записка до роботи включає 78 сторінок, 6 таблиці, 17
рисуноків, перелік посилань з 66 найменувань, 2 додатки.

Ключові слова: внутрішня звітність, управлінська звітність, внутрішній
контроль, адміністрування економічної безпеки, обліково-аналітичне
забезпечення економічної безпеки.

Об'єктом дослідження є процес формування та задіяння інструментарію
внутрішнього контролю, визначення його функціонального змісту в системі
менеджменту транспортного підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та
прикладних рекомендацій щодо формування системи адаптивного внутрішнього
контролю на вітчизняних дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43».

Наведені в дипломній роботі пропозиції спрямовані на вдосконалення
організації та методики контексті адміністрування економічної безпеки
господарської та запропоновано порядок реалізації концепції моніторингу, що
враховує етапи процесу розробки системи внутрішнього контролю та забезпечує
мотивованість його працівників.

ЗМІСТ

4
С.

Вступ.....	5
1 Система внутрішнього контролю діяльності: теоретичні підходи та прикладні концепції.....	9
1.1 Сутність та призначення внутрішнього контролю в системі адміністрування економічної безпеки діяльності підприємством	9
1.2 Об'єкти, процеси та методи реалізації системи внутрішнього контролю у контурі фінансового моніторингу.	20
2 Організація системи внутрішнього контролю діяльності за параметрами фінансового моніторингу.....	29
2.1 Концептуальні засади побудови та інтеграції системи внутрішнього контролю у механізм економічної безпеки діяльності підприємства ефективності моніторингової діяльності.....	29
2.2 Обґрунтування процедури впровадження та розвитку системи внутрішнього контролю в форматі забезпечення економічної безпеки діяльності	41
3. Удосконалення системи внутрішнього контролю у процесі реалізації моніторингової діяльності.....	47
3.1 Стандартизація функціональних процесів реалізації моніторингової діяльності у системі внутрішнього контролю	47
3.2 Операційні параметри системи внутрішнього контролю у механізмі фінансового забезпечення збалансованого розвитку підприємства	57
Висновки.....	67
Перелік джерел посилання.....	71
Додаток А Положення дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43» про систему внутрішнього контролю».....	78
Додаток Б Робочі документи з внутрішнього контролю дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43».....	

ВСТУП

Практичне запровадження нових підходів і методів управління за умов кризового стану більшості дорожньо-транспортних підприємств, низької конкурентоздатності, збиткової діяльності передбачають побудову ефективної системи управлінського інструментарію. Вона ґрунтується на ринкових та економічних критеріях ефективності діяльності державних підприємств, впровадженні у практику динамічних інструментів управління.

Внутрішній контроль є ефективним та дієвим інструментом управління суб'єктами господарювання в умовах ринкової економіки, його адаптована до практики версія підвищує ефективність діяльності підприємств, в т.ч і транспортної галузі. Обґрунтованість процесу впровадження внутрішнього контролю залежить від розробки прикладних аспектів та теоретичних питань організації, структури, функціонального забезпечення, принципів вибору елементів, їх координації з іншими управлінськими інструментами.

Дослідження дієвості засобів управління на вітчизняних підприємствах, підстави для їх розвитку та доцільність впровадження сучасних управлінських інструментів опрацьовані у роботах М. Бондарчука, О. Деменіної, Є. Крикавського, І. Кузнецової, О. Кузьміна, П. Куцика, О. Мельника, Л. Наумової, І. Перевозової, Й. Петровича, Н. Подольчака, Н. Чухрай, А. Штангрета, О. Шляги та ін.

Базові основи внутрішнього контролю (спрямовані на управління підприємствами розвинутих економік) розробили зарубіжні науковці Ю. Веббер, Б. Штрайт, Е. Майєр, А. Кармінський, Д. Хан, Х. Хольмут, П. Хорват, І. Шеффер, та ін. Аналіз праць цих вчених засвідчує, що формування процесів та методів внутрішнього контролю як концепції управління та інструменту управлінських технологій передбачає його адаптацію до умов сучасної економіки (формування моделі для трансформаційних економік) в напрямку стабільного функціонування і розвитку підприємства.

Зміст, функціональна роль та застосування системи внутрішнього контролю у вітчизняній практиці як важливої складової інформаційно-аналітичного й

контрольного забезпечення функцій управління в умовах вітчизняної економіки знайшли відображення у працях вітчизняних науковців О. Аксентюк, А. Босака, І. Брітченко, О. Гудзинського, І. Давидовича, О. Зоріної, Д. Лозовецького, І. Маркіної, Г. Панченка, А. Паскалової, М. Пушкаря, О. Рибак, О. Терещенка та ін. Водночас, запропоновані парадигми і концептуальна спрямованість діяльності з моніторингу, можливість її адаптації до розроблених для розвинутих економік концепцій внутрішнього контролю у практику українських підприємств мають несистематизований характер.

Необхідність удосконалення теоретико-методологічної та практичної складової системи управління та її структурних підрозділів із застосуванням принципів та технологій у єдиній системі внутрішнього контролю є актуальною і потребує розробки базового індикатора (критерія) роботи системи внутрішнього контролю, що скоординує поточний і стратегічний аспекти розвитку транспортного підприємства.

Метою дипломної роботи є розробка теоретичних положень і методичних рекомендацій для побудови адекватної і дієвої системи моніторингу підприємств транспортної галузі з використанням існуючих теоретичних положень, методичних, прикладних рекомендацій, практики застосування системи внутрішнього контролю.

Досягнення зазначеної мети передбачає виконання наступних завдань:

- визначити зміст та функціональну складову наявних концепцій внутрішнього контролю, узагальнити основні підходи до позиціювання процедур внутрішнього контролю в системі менеджменту підприємства з точки зору аналізу генезису і еволюції теорії контролю, систематизації вітчизняної і зарубіжної практики;

- розробити дієві інструменти формування концепції моніторингової діяльності, обґрунтувати її науково-теоретичні засади, що спрямовані на забезпечення ефективного управління діяльністю транспортних підприємств в сучасних умовах господарювання;

- удосконалити процедури оцінки дієвості системи внутрішнього контролю в організаційній структурі управління підприємством, підходи до аналізу його ефективності;
- узагальнити методи модифікації базового критерію результативної діяльності підприємства транспортної галузі;
- побудувати і функціонально закріпити окремі компоненти загального механізму концепції системи внутрішнього контролю підприємства транспортної галузі;
- розробити систему мотиваційного забезпечення впровадження системи внутрішнього контролю на підприємстві транспортної галузі.

Вирішення вищезазначених завдань забезпечить: прийняття оптимальних управлінських рішень, підвищення дієвості управлінської системи, формування якісної інформаційно-аналітичної системи різних рівнів управління, координацію їх засобів щодо реалізації контрольної функції.

Об'єктом дослідження є процес формування та задіяння інструментарію внутрішнього контролю, визначення його функціонального змісту в системі менеджменту транспортного підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та прикладних рекомендацій щодо формування системи адаптивного внутрішнього контролю на вітчизняних дорожньо-транспортній компанії «Воєнконверс-43».

У процесі дослідження вирішено наукове завдання щодо ідентифікації та розробки теоретичних положень та методичних рекомендацій системи адаптивного внутрішнього контролю в управлінні дорожньо-транспортними підприємством.

На захист виносяться наступні основні положення наукової новизни:

- на основі моделі «витрати-обсяг-прибуток» сформований модифікований показник оцінювання діяльності – економічна додана вартість, визначені концептуальні засади системи внутрішнього контролю, які є інструментальними засобами збалансування поточної результативності та потенціалом розвитку підприємства;

– розроблені положення з оцінки ефективності діяльності з моніторингу підприємства з точки зору виділення економічної, управлінської та соціальної складової. Оцінка базується на прямому порівнянні суми витрат на внутрішній контроль та розміром змін показників діяльності підприємства, визначенням ефекту від застосування системи внутрішнього контролю;

– функціональний зміст внутрішнього контролю в системі менеджменту дорожньо-транспортними підприємствами сформований відповідно до понятійно-категорійного апарату, змісту, функцій та конкретних завдань, системи підтримки та інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень;

– запропоноване положення щодо процедури формування результативного показника діяльності транспортних підприємства (економічна додана вартість) з застосуванням системи внутрішнього контролю забезпечує коригування внутрішніх бізнес-процесів за критеріями ефективності та зорієнтовує їх на досягнення операційних та стратегічних цілей;

– розроблений порядок реалізації концепції моніторингу враховує етапи процесу розробки системи внутрішнього контролю та забезпечує мотивованість його працівників;

– оцінку мотиваційної складової моніторингової діяльності пропонується проводити з використанням системи ключових показників (КРІ), у контексті встановлення взаємозв'язку між конкретними обов'язками кожного працівника і стратегічними цілями компанії. Така процедура забезпечить підвищення загальної ефективності та результативності системи внутрішнього контролю.

Основні положення дипломної роботи були оприлюднені та схвалені на I Всеукраїнській науково-практичній конференції, присвяченій пам'яті проф. Войнаренка Михайла Петровича «Фінансово-економічна платформа парадигмальних змін повоєнного розвитку України» (27-28 жовтня 2022 р., м. Хмельницький).

1 СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ДІЛЬНОСТІ: ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ТА ПРИКЛАДНІ КОНЦЕПЦІЇ

1.1 Сутність та призначення внутрішнього контролю в системі адміністрування економічної безпеки діяльності підприємством

Умови ведення бізнесу в транзитивній економіці України, глобалізаційних впливів постіндустріальної світової економіки передбачають адаптацію більшості процесів управління підприємствами вітчизняної економіки у контексті формування ефективного інформаційно-аналітичного забезпечення, засобів координації управлінської системи з урахуванням умов і специфіки діяльності підприємств, механізмів побудови функціонально-інформаційних та оцінно-аналітичних систем, координації структурних підрозділів та ланок управління, формування контрольних процедур за виконанням управлінських рішень.

В управлінні підприємством доведеним є той факт, що «..правильно використовувана система вимірів допомагає менеджменту вносити ясність і визначеність, приймати правильні рішення, підтримувати діяльність організації, не обмежуючи її вузькими рамками...» [56].

Технологічний розвиток підприємств транспортної галузі, потреба у формуванні інвестиційних переваг та лідерства у конкуренції зумовлюють зміни управлінських технологій, без простого калькування зарубіжної теорії та практичних інструментів. Важливим фактором забезпечення нагальних потреб системи управління підприємств транспортної галузі економіки є впровадження дієвого практичного «...економічного інструментарію, покликаного надавати своєчасну, об'єктивну, релевантну інформацію, сформовану з дотриманням загальносвітових критеріїв...» [16, с.14] та агрегування великих масивів даних як внутрішньої так і зовнішньої інформації з використанням якісних показників та змінних критеріїв.

Поєднання показників динаміки, висновки респондентів та експертних оцінок зумовлюють формування безсистемних потоків різнотипових і значних

обсягів інформації, непридатної для практичного використання в управлінні.

Тому «аналітику, що ставить собі мету та уточнює завдання діагностики конкретного об'єкта, потрібно оптимізувати щодо вибору не тільки обсягів інформації, а й методів її обробки, погоджених зі способом уявлення про об'єкт» [23, с.180], підпорядкування її цілям підприємства (оперативним і стратегічним), планам та бюджетам у контексті потреб інформаційно-аналітичних потоків. Базис традиційних управлінських інструментів в системі адаптивного економічного інструментарію пропонуємо формувати з точки зору розробки систем моніторингової діяльності транспортних підприємств, що об'єктивно посилює ефективність їх управлінських процесів і результативність діяльності.

У Додатку А обгрунтовано потребу у формулюванні економічного інструментарію нового типу на транспортних підприємствах з урахуванням специфіки їх діяльності. Впровадження системи внутрішнього контролю дозволить дорожньо-транспортним підприємствам: вийти з кризового стану, узгодити інформаційні потоки та організаційну структуру управління, утримати конкурентні позиції, управляти процесом поставлених цілей т, забезпечувати позитивний фінансовий результат.

Система внутрішнього контролю є складним поняттям, яке зявилося ще у 90-х роках як новий метод управлінської діяльності спрямований на розширення і поглиблення бази управлінського обліку.

Сучасна концепція внутрішнього контролю як нова наукова дисципліна є значним внеском в теорію і практику економічної науки як складова та підтримка системи інформаційного, аналітичного, контрольного статистичного спостереження за діяльністю підприємства. Вона класифікується «...одним із новітніх напрямів теорії і практики обліку, контролю, аналізу господарської діяльності підприємств...» [22].

Зарубіжними науковцями зміст цієї концепції значно розширений: «під внутрішній контроль ом слід розуміти концепцію управління фірмою і забезпечення її довгострокового існування [31]; «...внутрішній контроль – міжфункціональна концепція управління, спрямована на координацію систем планування, контролю та інформаційного забезпечення...» [52];

«...внутрішній контроль - компонент управління або окрема функціональна сфера управління підприємством...» [59, с.32].

Аналіз оглядових публікацій і конкретно-орієнтованих напрацювань у сфері побудови системи внутрішнього контролю дозволяє стверджувати про відсутність в сучасній економіці узгодженого понятійно-категорійного базису щодо змісту і функціональних характеристик системи внутрішнього контролю як інструмента системи управління.

Виділення інформаційного інструменту в трактуванні концепції внутрішнього контролю максимально споріднює її з системою управлінського обліку. За предметом та методом концепцію внутрішнього контролю взаємопов'язують з стратегічним управлінським обліком [14].

Аналіз наукових досліджень дозволив виділити наступні підходи щодо домінуючої функції у трактуванні поняття «внутрішній контроль» як: синтезованої інформаційної системи, інструмент контролю і координації в підсистемі управлінського обліку, функція управління зорієнтована на результат; концепція управління; інструментарій управління. Кожен наступний підхід доповнює попередній.

В таблиці 1.1 наведені існуючі у предметній галузі знань трактування внутрішнього контролю зарубіжними та вітчизняними науковцями (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 - Підходи до трактування поняття «внутрішній контроль»

Підхід	Напрямок трактування	Автор
1	2	3
(1) Інформаційна система	«...Система, яка включає регулювання витрат та результативності, з метою досягнення цілей...» [24].	Майер -1993
(1)	«...Управлінський інструмент підтримки управлінських рішень, який цілі направлено добирає, систематизує та аналізує відповідну інформацію...» [19].	Райхман -1999
	«...Система інтегрованого інформаційного забезпечення, планування та контролю діяльності підприємства...» [56].	Хан -1999
	«...Реалізація інформаційної фінансово-економічної функції в менеджменті з метою прийняття оперативних і стратегічних рішень управління...» [7].	Загородній, та Вознюк і Смовженко -1996
	«...Система спостереження за внутрішньо-економічним механізмом діяльності підприємства, для розробки шляхів досягнення його мети...» [61].	Циглик та Мозілы Кірдякіна-2004
	«...Відображення формулювання, абстрактного образу, узагальненої думки для створення інформаційної системи стратегічного розвитку підприємства...» [24].	Пушкар -2004

Кінець таблиці 1.1

1	2	3
(2) Інструмент координації системи управління (2)	«...Елемент управління, головною функцією якого є підтримка керівництва у процесі вирішення загального завдання координації системи управління з нахилом на планування, контроль та інформування...» [4].	Вебер и Шеффер, (2014) Кюппер, (2001) Хорват, (2006)
(2)	«...Внутрішній контроль ова функція зводиться до розробки і координації конкретних планів та зведення їх до єдиного плану, а, з іншого боку, до внутрішнього виробничого обліку, який служить контролем над реалізацією планів та поставляє початкову інформацію для планування...» [64].	Шнайдер, Ананькіна і Данилочкин, (1998)
(3) Функція орієнтована на результат (3)	«...Внутрішній контроль є функцією орієнтованою на результат, інструментом управлінського контролю...» [3].	Дайле, (2003) Хорват, (2006)
(3)	«...Внутрішній контроль зорієнтований на результат з врахуванням забезпечення ліквідності...» [28].	Райхман, (1999)

Систематизуючі наведенні твердження зазначимо, що внутрішній контроль як інформаційна система підтримки управлінських рішень в підсистемі обліку є планово-контрольним управлінським інструментом, інтегрованою системою діяльності служб та підрозділів підприємства щодо координації системи управлінських рішень спрямованих на підвищення ефективності діяльності підприємства.

Таким чином, внутрішній контроль виконує сервісну функцію системи управління підприємством, призначений для посилення ефективності виконання функцій управління, координації управлінських складових системи функцій менеджменту, в тому числі мотивацію, контроль, регулювання (рисунок 1.2).

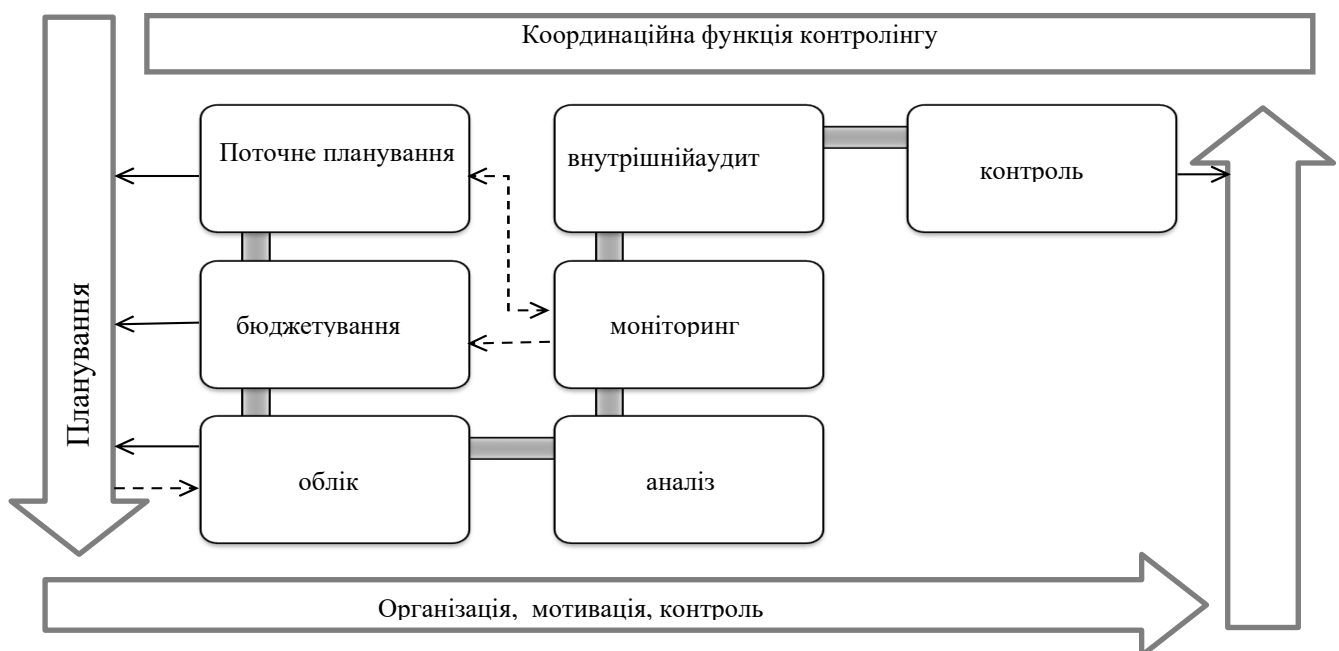


Рис. 1.2 - Взаємозв'язок складових внутрішнього контролю для забезпечення координаційної функції

Практична дієвість і ефективність внутрішнього контролю забезпечується процесом планування, який забезпечує процес внутрішнього контролю чіткою координацією всіх дій, єдністю внутрішніх цілей, формує раціональні шляхи розвитку щодо нейтралізації впливу дестабілізуючих факторів, пристосування управлінських процесів до динамічних змін ринкової кон'юнктури.

Завдяки бюджетуванню у системі внутрішнього контролю контролюються чинники, які оптимізують доходи і витрати підприємства в цілому та у розрізі окремих сфер діяльності, об'єктивно та оперативно коригують їх величини реагуючи на визначені відхилення.

Прогнозування дозволяє визначити потребу в ресурсах та джерелах їх утворення, зіставити потреби і наявні ресурси, здійснити пошук додаткових джерел формування ресурсів.

У системі внутрішнього контролю релевантна і об'єктивна інформаційно-облікова компонента є базовим джерелом сукупності інформації у аналітично-деталізованих розрізах, що орієнтує процес управління на досягнення визначених цілей, та підставою для здійснення процедур діагностики та моніторингу діяльності підприємства.

Застосування у системі внутрішнього контролю методів економічного аналізу сприяє отриманню аналітичної інформації стосовно різних аспектів діяльності підприємства, виявленню відхилення показників, що аналізуються, визначенню і встановленню впливу на них різних факторів, які у подальшому слугують для економічного обґрунтування управлінських рішень.

Використання внутрішнього аудиту в системі внутрішнього контролю сприяє виконанню основних завдань системи внутрішнього спостереження щодо отримання достовірних даних обліку та показників звітності в чинній нормативно-правовій базі, тим сами надаючи керівництву достовірну інформацію про об'єктивні показники діяльності підприємства.

Мета традиційної системи контролю - оперативна ідентифікація несприятливих факторів розвитку подій, обґрунтування висновків про можливе коригування планів, аналіз її функцій в системі внутрішнього контролю розглянутий в наступних розділах дипломної роботи.

В сучасній економіці перманентних змін система внутрішнього контролю доповнюється моніторингом функціонування підприємства, який враховує вплив факторів зовнішнього середовища та своєчасно реагує на зміни соціально-економічних явищ. Використання інформаційної бази системи внутрішнього контролю формує компенсаторні можливості в системі управлінських рішень.

Інструменти аналізу, як складові внутрішнього контролю підприємства, визначають спектр даних для прийняття управлінських рішень, розробляють коригувальні заходи для тактики і стратегії діяльності підприємства, уточнюють інструменти планування, контролю, прийняття управлінських рішень [37].

Система моніторингу підприємства транспортної галузі це затверджений план досягнення цілей у контексті зовнішнього спостереження за показниками діяльності, встановлення та виявлення причинно-наслідкових факторів цих відхилень. Результати моніторингу слугують для формування адаптаційних заходів щодо зміни економічного середовища, досягнення результативності в умовах конкуренції за рахунок зміни підходів до організації господарської діяльності та процесу управління. Система моніторингу здатна допомогти втриматись на певному сегменті ринку завдяки відстежуванню бізнес-процесів підприємства у режимі реального часу, формуванню оперативних звітів з точки зору оцінки факторів впливу, порівнянню планових результатів із фактично досягнутими. На основі такої інформації служба внутрішнього контролю розробляє пропозиції та рекомендації щодо можливих змін діяльності підприємства [27, с.106].

Діагностика є невід'ємною складовою механізму системи внутрішнього контролю, що дає оцінку ситуації (ретроспективної, поточної, перспективної), дозволяє ідентифікувати можливі шанси і загрози зовнішнього середовища господарювання, сформуванню масив оперативної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. На рівень ефективності діагностики впливає вибір її методів та засобів, їх вчасність, якість, повнота та комплексність [33].

Економічна діагностика як засіб реалізації системи внутрішнього контролю з метою виявлення відхилень від сформованих орієнтирів і їх причин порівнює фактичні і заплановані показники. У подальшому в системі внутрішнього контролю розробляються узгоджені з керівництвом [28] альтернативні сценарії досягнення запланованих значень показників, пропонуються варіанти обґрунтованих управлінських рішень.

Як показує практики, на сьогодні існує суттєва проблема інформаційного забезпечення процесів управління сучасними підприємствами транспортної галузі, недостатнє використання теоретичних основ щодо «...якості інформаційного забезпечення процесів управління підприємствами галузі, аргументації про потребу розробки нової концепції...» [57, с. 4]. Для подолання існуючих проблем обґрунтовується «...доцільність забезпечення підтримки управлінських рішень, за рахунок більш якісної інформаційної бази...» [21, с.119], формування інформаційної та аналітичної бази в системі формування механізмів прийняття управлінських рішень на основі моніторингу.

Дослідження змісту, сфер застосування і функціональної спрямованості моніторингових систем сучасного бізнес-середовища підприємства, передбачає, що «...запровадження методології моніторингових систем для вирішення інформаційних та аналітичних проблем наочно демонструє корисність досліджень на грані різних дисциплін...» [41, с.30] .

Формування інформаційного поля в системі внутрішнього контролю здійснюється в різний спосіб, науковцями наголошується, що «...усунення притаманних недоліків цієї системи та пошук можливостей її розвитку можна забезпечити шляхом переведення пріоритетів управлінського обліку (внутрішнього контролю) з оцінки наслідків минулих подій та прогнозування їх наслідків у майбутньому...» [13, с.184]. У контексті вищезазначеного напрямку розвитку даного управлінського інструменту також доводиться «...необхідність моніторингу галузевого і загальноєкономічного ринку та використання цих результатів в системі внутрішнього контролю...» [46, с.106].

Взаємозв'язок і взаємозумовленість наявних базових засад системи внутрішнього контролю та моніторингових систем, обумовлюють низку проблем щодо «...недостатньої методичної опрацьованості системи моніторингу, виражену передусім в тому, що моніторинг у практиці управління українськими підприємствами в основному реалізовано тільки як інформаційну систему, а функції внутрішнього контролю до уваги не беруться...» [35, с.18].

Існує також низка недоліків в базових і концептуальних засадах систем внутрішнього контролю щодо обмеження сформованих баз даних до фінансових і бухгалтерських, недостатнє спрямування системи до накопичання і обробки інформаційних потоків загальноекономічного середовища, обмежене використання внутрішньогосподарських показників та індикаторів середовища функціонування підприємства.

Моніторинг позиціюється як «...метод науково-практичної діяльності, ціль якого полягає в одержанні й обробці випереджувальної інформації про стан системи і тенденції розвитку...» [53]. У системах на макрорівні управління економічними суб'єктами моніторинг - «...система постійного спостереження за процесами і тенденціями, що виникають у зовнішньому і внутрішньому середовищі об'єкта з метою їх своєчасної оцінки...» [35, с.5], «в системах макрорівня - як розпізнавання слабких сигналів для підготовки управлінських рішень превентивного характеру» [25, с.114].

Таким чином, моніторингова функція системи внутрішнього контролю є обов'язковою, оскільки «...в системі управління має більш широку інтерпретацію (аналіз інформаційного простору показників) і завдяки такому розширенню опирається у тісних взаєминах з іншими управлінськими функціями... стає базою для цілеспрямованих і необхідних адаптаційних процесів...» [35, с.34].

З точки зору визначення та обґрунтування значущості застосування функції моніторингу в системі внутрішнього контролю в таблиці 1.2 наведений взаємозв'язок цих понять у процесі управління підприємством.

Таблиця 1.2 - Сутність моніторингу по відношенню до внутрішнього контролю в управлінні підприємством

Сутність моніторингу	Джерело
1	2
«...Це механізм спостереження за ходом здійснення внутрішнього контролю, призначений своєчасно виявляти прорахунки і проблеми...» [24].	Кривов'язюк, Кривов'язюк -2013
«...Невід'ємний елемент процесу, призначений для одержання інформації про поточний стан об'єктів внутрішнього контролю та їх зміни...» [28].	Мельник, Пецкович - 2012
«...Розроблений механізм постійного спостереження за показниками фінансової діяльності, визначення розмірів відхилень фактичних результатів від передбачуваних та виявлення причин цих відхилень...» [54].	Цабиева-2005
«...Врахування впливу факторів оточуючого середовища і своєчасне реагування на нього, для використання компенсаторних можливостей підприємства. Є фазою внутрішнього контролю...» [12].	Карцева -2010b
«...Головна складова внутрішнього контролю, інформаційна система, що є елементом інформаційного забезпечення системи внутрішнього контролю. Механізм спостереження за показниками діяльності, визначення розмірів відхилень фактичних результатів від передбачуваних та виявлення причин цих відхилень...» [48].	Черкас-2014
«...Інструмент забезпечення досягнення завдань внутрішнього контролю, його інформаційна система. Спрямований на перевірку відповідності реальних фінансових потоків підприємства запланованим в його бюджеті грошовим засобам, сприяючи розробці адекватних результатів перевірки управлінських рішень з прямим та зворотнім зв'язком...» [22].	Левицька, Житник- 2019

Огляд наукових публікацій щодо визначення взаємозв'язку категорійних понять «внутрішній контроль» і «моніторинг» дозволяє зробити висновок про їх різне тлумачення щодо виділення ряду характеристик моніторингу по відношенню до внутрішнього контролю: складова процесу, фаза механізму спостереження за здійсненням внутрішнього контролю.

На основі систематизації наукових досліджень найбільш об'єктивними завданнями моніторингу системи управління підприємством є:

— спостереження за складовими елементами внутрішнього контролю та виявлення причин їх змін;

- надання керівництву своєчасної та достовірної інформації про моніторингову діяльність;
- визначення та оцінка впливу змін зовнішнього та внутрішнього середовища на систему внутрішнього контролю;
- визначення відхилень, виявлення тенденцій змін фактичних результатів контрольованих показників від визначених стандартів, порівняння результатів;
- прогнозування тенденцій майбутніх змін.

Вирішення вищезазначених завдань передбачає формування етапів проведення моніторингової діяльності, враховуючи їх затребуваність в циклі (рисунок 1.3).

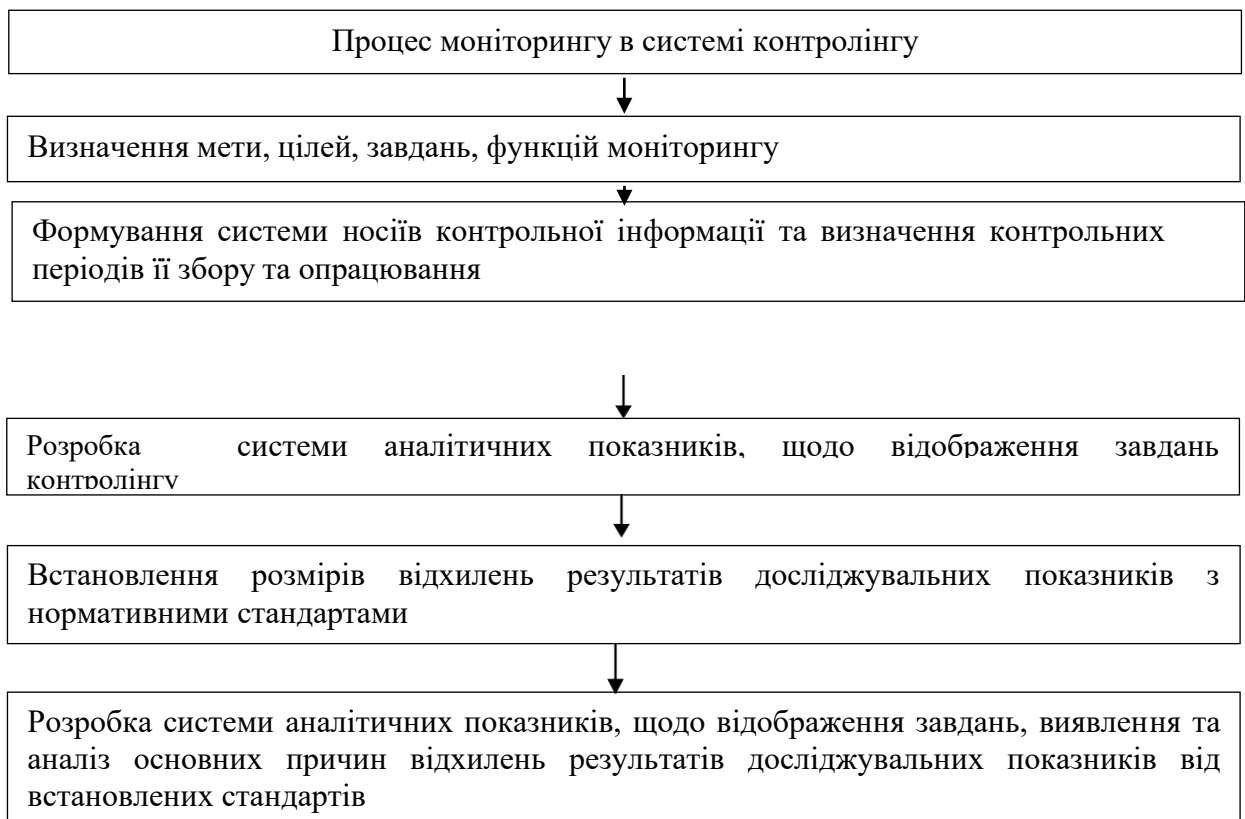


Рис. 1.3 - Етапи моніторингу в системі внутрішнього контролю

Примітка: власна розробка

Постановка завдання моніторингу в системі внутрішнього контролю, визначення етапів послідовності вирішення цих завдань та формування категорійного апарату досліджувальних категорій, понять та термінів утворює удосконалену концепцію їх взаємозв'язку (рисунок 1.4).

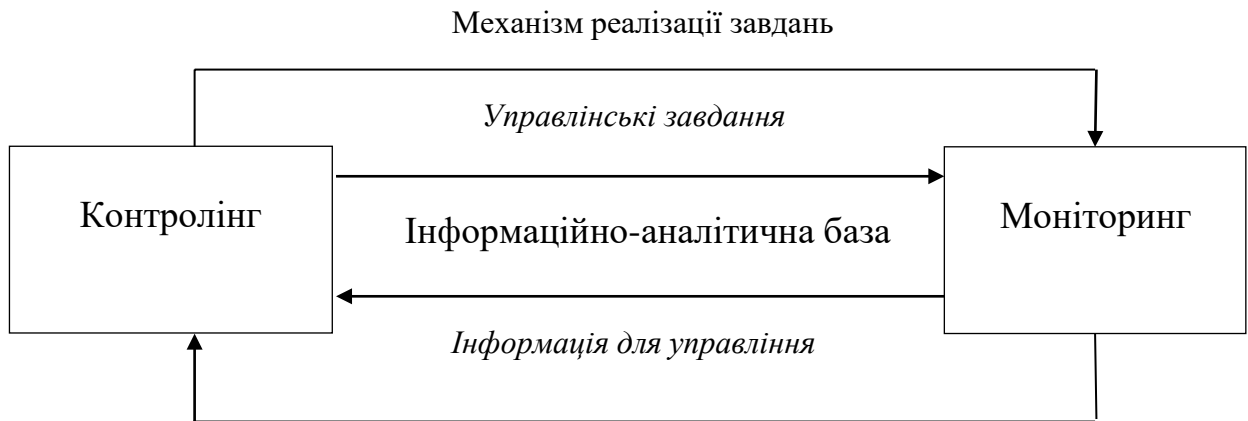


Рис. 1.4 - Концепція взаємозв'язку моніторингу в системі внутрішнього контролю

Примітка: власна розробка

Таким чином, моніторинг у системі внутрішнього контролю реалізує його завдання, є складовою інформаційної та аналітичної бази підготовки погодження варіантів рішень для системи управління, розрахунок розмірів відхилень практичних результатів від запланованих, виявлення причин відхилень а реагування на них. В наукових дослідження щодо використання інформаційних потоків моніторингових систем доцільно додатково проводити «...ампутацію даних кон'юнктурних обстежень підприємств як інструмент забезпечення повноти інформації та зважування даних таких результатів...» [4].

Зазначимо, що розроблені концепції і парадигми адаптованих моніторингових систем розширюють інформаційні і алгоритмічні набори та блоки механізму внутрішнього контролю, його структурну модель завдяки появі нових обсягів інформації, методів її опрацювання. На наш погляд, обґрунтованою може є концептуально-методологічна позиція щодо вирішення проблеми інформаційно-аналітичного забезпечення у розрізі передачі систематизованої інформаційної та аналітичної бази у систему внутрішнього контролю.

Зазначимо, що підприємства використовують свої методи оцінки і аналізу економічної ситуації, ефективності фінансово-економічних процесів діяльності підприємства у способах і підходах, які застосовувались довгий час. Система внутрішнього контролю традиційно ґрунтується на системах фінансово-управлінського обліку.

1.2 Об'єкти, процеси та методи реалізації системи внутрішнього контролю у контурі фінансового моніторингу

В історичному контексті з виникненням і застосуванням на практиці системи внутрішнього контролю видозмінювались його форми: з виду управлінського інструменту, що здійснює аналітичну оцінку завершених процесів на засіб усунення інформаційного дефіциту не стільки операційного, скільки прогностного характеру. Адже, із зростанням ролі планування на перспективу розширюється поле для інформаційного забезпечення перспективних управлінських рішень.

На початку основні функції системи внутрішнього контролю полягали в побудові калькуляцій та її аналізі, а тому його модель була спрямована на забезпечення цих функцій. Динаміка змін навколишнього середовища та потреба у додатковій інформації «спричинили зміщення й орієнтацію внутрішнього контролю на стратегію, більшу підпорядкованість цілям функціонування підприємства» [60, с.32], здебільшення акцентів на доходи, витрати і фінансові результати. Відповідно стають більш поширеними методи моніторингової діяльності, які спрямовані на деталізацію складу і структури витрат, доходів щодо окремих об'єктів, встановленні рентабельності видів діяльності підприємства.

Вид, форма та метод моніторингової діяльності різняться залежно від виду діяльності підприємства, конкретних умов їх функціонування. Існує позиція, що внутрішній контроль - система управління процесом реалізації кінцевих цілей (фінансовим результатом підприємства) [17]. Така парадигма спрямовує дію та розвиток моніторингової діяльності на конкретні об'єкти управління – доходи, витрати та фінансові результати.

Позиціонування системи внутрішнього контролю як комплекс інформаційно-аналітичного і координаційного управлінського інструмента передбачає формування підсистем: стратегічного; фінансового, антикризового логістичного внутрішнього контролю.

Характер і зміст інструменту моніторингу реалізуються в: обліково-

інформаційній системі; функціональній підсистемі внутрішнього контролю; моделі внутрішнього контролю за процесом формування прогнозного прибутку; комплексі методів і засобів внутрішнього контролю на засадах методів менеджменту; системному механізмі реалізації комплексу завдань внутрішнього контролю; концепції внутрішнього контролю як інноваційного ресурсу процесу управління та концепції процесного підходу до побудови підприємства та концепції економічної експертизи. Формалізація теоретико-методичної конструкції системи внутрішнього контролю ускладнюється появою та зростанням ризиків при веденні господарської діяльності підприємств.

У зв'язку з вищезазначеним, запровадження ризик-орієнтованої складової в архітектуру сучасних управлінських концепцій заснованої на достовірній інформації щодо прогнозування ймовірного виникнення ризиків і шляхів їх усунення є актуальним. Забезпечення такої інформаційної потреби в управлінській системі досягається розрокою «концепції ризик – орієнтованого контролю для ідентифікації та оцінки ризиків» [19, с.27].

Домінування концепції стратегічного управління з застосуванням інструменту стратегічного планування передбачає узгодження їх функцій з системою внутрішнього контролю. Тобто «стратегічне планування має потребу в координаційній функції внутрішнього контролю такою самою мірою, як і оперативне планування» [59, с.31].

Сучасна моніторингова концепція ідентифікується як «management accounting» (з англійського управлінський облік), а внутрішній контроль (controlling з німецькомовного), з англійської «to control» - управляти, контролювати.

Для порівнянн функціональної спрямованості системи внутрішнього контролю і управлінського обліку науковці наводять такі аргументи: «функції внутрішнього контролю ширші, оскільки включають не лише завдання притаманні управлінському обліку щодо формування релевантної інформації для прийняття управлінських рішень» [1, с.141].

Внутрішній контроль як системний управлінський інструментарій «розглядається як функція управління, проте в багатьох працях з менеджменту навіть не згадується про внутрішній контроль як загальну функцію управління»

[9, с.36]. Не приймаючи до уваги велику значимість внутрішнього контролю в досягненні високої ефективності управлінської системи є позиція, що «внутрішній контроль забезпечує лише методичну та інформаційну підтримку менеджменту, здійснюючи сервіс в його рамках» [40, с.78], та є «механізмом управління різними сферами фінансово- господарської діяльності [34, с.63].

Функція внутрішнього контролю орієнтована на результат, та забезпечує управлінський персонал сигнальною інформацією для налаштування управлінських рішень на реагування, координацію, адаптацію до зміни зовнішніх і внутрішніх чинників впливу на діяльність підприємства з метою досягнення поставлених цілей.

Початкова концепція внутрішнього контролю, як інструмента певної (обмеженої) управлінської системи, була чітко направлена на ідентифікацію його інформаційної сутності. Розвиток цієї концепції стосується обліку, орієнтованості на прибуток та використання сучасних методів та інструментів в організації процесів управлінського обліку. Система внутрішнього контролю як інструменту координації складових системи управління є також елементом підтримки рішень керівництва в процесі формування завдань для координації функціональних підрозділів управлінської системи. Таким чином, система внутрішнього контролю є управлінським інструментом у вирішенні загальних організаційних проблем.

Розробка та узагальнення підходів до класифікації внутрішнього контролю має теоретичне і практичне значення та дозволяє виділити за різними ознаками «види внутрішнього контролю, визначити конкретніші методи моніторингової діяльності і тим самим сприяти керівництвом підприємства прийняття своєчасних і ефективних управлінських рішень» [45, с.221].

Разом з тим, наголосимо, що «поділ внутрішнього контролю за якимось одним критерієм не дає повної картини його структури і змісту як виду економічної діяльності загалом, а для успішного впровадження цієї складної, але, безперечно дуже корисної для багатьох підприємств інформаційної системи і ефективного використання її можливостей необхідне бачення видів внутрішнього контролю через призму комплексної його класифікації» [45, с.223].

В літературних джерел зустрічається класифікація внутрішнього контролю

за ознакою – часова орієнтація (операційний і стратегічний види внутрішнього контролю). Мета перативного внутрішнього контролю - сформувати інструментарій ефективного управління поточними цілями підприємства. Мета стратегічного внутрішнього контролю - сформувати потенціал успішного функціонування підприємства в довгостроковій перспективі з врахуванням існуючих шансів і ризиків [49]. Також зустрічається поділ внутрішнього контролю з точки зору ресурсів: персоналу та замовлень і сфери діяльності: фінансовий, виробничий, комплексний. Стосовно цілей діяльності підприємства розрізняють внутрішній контроль: структур і результатів. Внутрішній контроль структур стосується діяльності структурних підрозділів підприємства, моніторинг виконання функціональних обов'язків. Внутрішній контроль результатів направлений на перевірку функціонування усіх відділів, служб та підрозділів підприємства в межах виконання закріплених завдань.

З урахуванням представлених класифікаційних ознак, вважаємо за доцільне додати: централізований (організація на основі завдань вищого рівня керівництва) та децентралізований (організація на рівні структурних підрозділів підприємства) види контролю. Класифікацію моніторингової діяльності пропонуємо доповнити актуальним (використання сучасних методів моніторингової діяльності) та акумулятивним (використання апробованих практикою методів) видами. Таке доповнення розширює функціональну підтримку управління підприємством, посилює його ефективності. Класифікація видів моніторингової діяльності наведена на рисунку 1.5.

Розробка основ моніторингової діяльності щодо її організації і впровадження у практику ґрунтується на сукупності концептуальних, теоретичних і прикладних засад стосовно структури, функцій, принципів, організаційних питань життєдіяльності конкретного підприємства.

Теоретичні аспекти формування видів управлінського інструментарію сформовані, однак стосовно системи внутрішнього контролю не визначений чіткий зміст його концепції, не конкретизовані види і форми моніторингової діяльності, та потребує врегулювання базових засад.

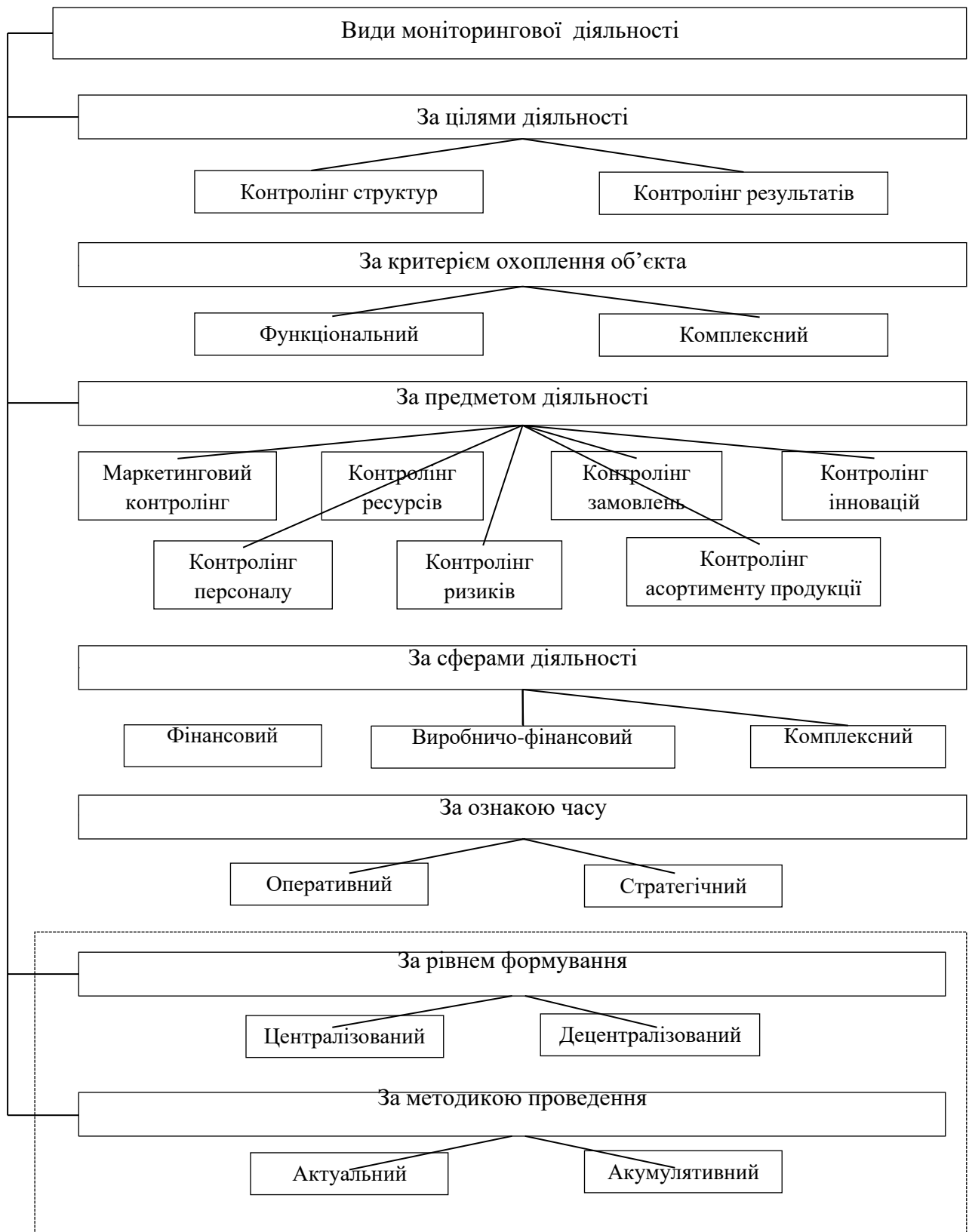


Рис. 1.5 - Види моніторингової стратегічної діяльності

Переважає більшість науковців підтримують доцільність аналізу інструментів концепцій менеджменту, які використовуються в умовах нестабільного зовнішнього середовища

В сучасних умовах господарювання, зміни управлінських технологій щодо моніторингової діяльності, потребують новітніх методів контролю у сфері обліку, аналізу та планування, які повинні забезпечувати основу для формування ефективних управлінських рішень. Адже, «... сьогодні існують проблеми в забезпеченні дієвості й адекватності інструментарію тим елементам діяльності підприємств, які піддаються внутрішнього контролю» [44, с.38].

Інструментарій внутрішнього контролю (види, форми і методи) можна виокремити за періодом дії і фазами циклу моніторингової діяльності. Оскільки «внутрішній контроль розглядається надзвичайно різнопланово, включаючи його оперативний і стратегічний характер, то необхідним вважається подальше вивчення його цілей, функцій і принципів в системі управління підприємства» [18, с.138; 22, с.69].

Об'єкт внутрішнього контролю розглядають як: підсистему управління – «організацію як систему, компетенції керівника та управлінської команди» [8] (Гудзинський, Аксентюк та Деменіна, 2009), «всі аспекти, функції, організаційні структури, функціональні підрозділи і механізм управління мережею на всіх рівнях та у всіх структурних підрозділах» [50], «підсистеми системи управління, між якими забезпечується координація (планування, бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль) при цьому виділяючи об'єкти (процеси створення, розподілу та використання майна, економічні результати діяльності суб'єкта господарювання, господарські засоби, джерела їх утворення тощо» [2]. Наведені визначення об'єктів внутрішнього контролю, на нашу думку відносяться до системи менеджменту.

Ще одна група науковців до об'єктів внутрішнього контролю відносить «інші, більш вузькі сфери діяльності підприємства, зокрема поглиблене дослідження зовнішнього середовища та інноваційні процеси, що мають місце як в галузі, так і в економіці загалом» [20, с 14], а також «показники ефективності факторів виробництва, їх використання та організаційні фактори, потенціал організації (чисельність, основні засоби, потужність, обсяг виробництва та збуту); показники фінансового стану порівняно з прогнозними» [42].

Таким чином, об'єкти внутрішнього контролю структуруються щодо різних сфер діяльності підприємства, які доповнюються щодо сфер господарської та фінансово-економічної діяльності.

Транспортні підприємства працюють в умовах олігополії, та є взаємозалежними. Тому функція внутрішнього контролю спрямована на забезпечення інформаційної підтримки розробки базисних бюджетів, формування напрямків вдосконалення системи планування, визначення потреби в інформації в часовому просторі для окремих кроків процесу планування. Зважаючи на це, «основною функцією внутрішнього контролю для таких підприємств буде функція планування» [24, с.80].

Планова і контрольна функція внутрішнього контролю координують зміст і характер планування діяльності підприємства на досягнення мети, інструментами «створення основи для контролю і порівняння в подальшому планових показників з фактичними, створюючи умови для контролю й управління процесами і підприємства в цілому» [59, с.32].

Акцент у зміщенні пріоритетності функцій внутрішнього контролю на транспортних підприємствах (близькості їх до монополії) стосовно визначення контролюючої величини в часовому та змістовому розрізах дозволить «досить точно та оперативно порівняти планові та фактичні величини для виміру оцінки ступеня досягнення поставлених цілей підприємства, встановити допустимі межі відхилень від заданих параметрів та інтерпретацію причин відхилень і вироблення пропозицій для їх зменшення» [24, с.80].

Для вибору правильної функції контролінгу - це показники нарахування та регулювання витрат.

На основі «такої домінуючої функції внутрішнього контролю також можна буде планувати та реалізовувати заходи щодо усунення та запобігання відхилень, які можуть мати місце в майбутньому, передбачати прибутковість і доцільність тієї або іншої комерційної операції» [24, с.80].

Теоретичний базис внутрішнього контролю дорожно-транспортного підприємства поданий на рисунку 1.6.

Аналіз, діагностика, моніторинг регулювання діяльності підприємства в системі внутрішнього контролю підприємства повинні бути комплексними, зосередженими на конкретних цілях та завданнях. З урахуванням різноманітності інструментаріїв кожної складової внутрішнього контролю обов'язковою умовою є дотримання основних вимоги та завдання, які наведені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 - Завдання та інструментарій пріоритетних складових внутрішнього контролю

Складові контролю дорожно-транспортного підприємства		Завдання системи	Інструменти системи
	Аналіз бізнес-середовища	«...ідентифікація випуску неприбуткової продукції та процесів; виявлення та скорочення надлишкових витрати; отримання достовірної інформації про рівень рентабельності окремих видів продукції, для забезпечення конкурентних переваг підприємства...» [31].	«...факторний аналіз відхилень витрат фактичних від нормативних; визначення сильних та слабких сторін діяльності підприємства SWOT-аналіз; функціонально-вартісний аналіз визначення резервів зниження витрат та шляхів підвищення обсягів реалізації...» [64].
	Діагностика бізнес-середовища	«...виявлення змін у стані діяльності підприємства в просторово-часовому розрізі; дослідження кількісних і якісних показників діяльності підприємства, їхнє порівняння з базовими характеристиками їхніми аналогами, нормативними величинами; прогнозування основних тенденцій розвитку діяльності підприємства;...» [52].	«...методи і моделі виміру фінансово-економічних ризиків, методи і аналітичний інструментарій оцінювання кредитних ризиків; моделі прогнозування платоспроможності і банкрутства підприємства; системні методи виміру ліквідності;...» [60].
	Моніторинг бізнес-середовища	«...контроль за досягненням операційних планових фінансових і виробничих показників; інформаційно-аналітична та експертна підтримка управлінських рішень з формування потенціалу функціонування підприємства...» [24].	«...система раннього запобігання тарагування; бенчмаркінг; системні засоби уникнення передумов і раннього запобігання банкрутству...» [59].

При використанні системи внутрішнього контролю для побудови комплексного інструментарію управління виникає проблема узгодження інформаційних потоків інших систем, «перехід від узвичаєного одновекторного аналізу та оцінювання різних процесів і сфер діяльності підприємства, властивого окремим системам чи моделям, до розкриття результативної діяльності підприємства в більш обширних координатах» [6].

Зведення у систему «...найефективніших методів та інструментів зробить систему внутрішнього контролю більш доступною для вітчизняних підприємств, підвищить її популярність та мотивацію для практичного застосування...» [15, с. 97].

Функціональний зміст моніторингової діяльності, вибір її складових та властивостей її інформаційних систем щодо забезпечення координації і взаємозв'язку є підґрунтям для формування концептуального базису (основи) системи внутрішнього контролю дорожно-транспортного підприємства, який наведений у наступних розділах роботи

Концептуальна база системи внутрішнього контролю базується на систематизованому масиві інформаційних потоків, оціннісно-аналітичних інструментах алгоритмізованої інформації в контексті реалізації функцій складових внутрішнього контролю, врахування моделі моніторингу та критеріїв оцінки її ефективності.

2 Організація системи внутрішнього контролю діяльності за параметрами фінансового моніторингу

2.1 Концептуальні засади побудови та інтеграції системи внутрішнього контролю у механізм економічної безпеки діяльності підприємства ефективності моніторингової діяльності

Достовірна оцінка фінансової доцільності, реальної дієвості та бізнес-ефективності стратегічного управлінського інструментарію на практиці визначається саме за силою його реального впливу на фінансову раціональність обґрунтованих управлінських рішень, фінансову результативність певних процесів і діяльності бізнесу загалом. У процесі самого виконання дипломної роботи нами дотримувався теоретичний підхід, згідно якого набір інструментальних засобів був узгодженим саме з управлінською стратегічною системою (концепція стратегічного менеджменту), оскільки саме у такому лише разі надійно формуються раціональні умовно прямі і умовно зворотні зв'язки. «... Управлінською системою конкретизуються критерії інформаційно-аналітичного забезпечення про конкретні об'єкти і процеси, які й стають основними для певного управлінського інструментарію, в т.ч. й впроваджені у практику системи внутрішнього контролю з метою орієнтації процесу управління на досягнення вагомих для підприємства цілей на даному етапі його діяльності...» [39].

Враховуючи сучасний критично поганий рівень фінансово-економічного потенціалу таких підприємств, що займаються транспортуванням, закріпленої господарської діяльності, важких економічних передумов формування стратегічного потенціалу самого розвитку без постійного залучення зовнішніх фінансових та інвестиційних джерел у наведеному дослідженні самі такі критерії нами розглядаються найбільш потужними та важливими характеристиками такого ефективного

та надійного функціонування підприємств транспортної та дорожньої галузі. Саме на цій основі будується оцінка ефективності моніторингової діяльності. Позитивні зміни заявлених критеріїв, що зведено у цілу систему суттєво конкретизовано, у той же час, обґрунтовуються фінансовими характеристиками на основі аналізу практичної гнучкості методики внутрішнього контролю. Отримані звітні результати періодично дають змогу чітко встановити яким чином формальні функції моніторингової діяльності на поточний момент суттєво впливають на рівень рентабельності, загальної результативності, а також на зростання ресурсно-фінансового потенціалу.

У більшості випадках встановлено, що формально сформована економічна модель облікового інструментарію є економічно раціональною, а саме її прикладне використання таки призводить до суттєвого підвищення загальної ефективності управління соціально-економічними і господарськими процесами. Критичний оглядах щодо загального рівня ефективності інформаційно-управлінських систем демонструють чисельні факти того, коли у діяльність впроваджують певний тип соціально-економічного інструментарію, який, у процесі використання, все таки, не вирішує повністю покладени саме на нього завдань.

«...Оцінка дієвості будь-якого виду управлінського інструментарію завжди була однією з найбільш актуальних в теоретичній економіці та прикладному рівні їх впровадження і використання. На теперішній час питання ефективності не тільки внутрішнього контролю, але й управлінського інструментарію будь-якого типу посилюються...» [57]. Науковцями та практиками доведено, що на сучасних підприємствах дорожньо-транспортної галузі необхідні нові методичні та концептуальні підходи для формування потужних інформаційних потоків щодо фінансов-господарської діяльності у будь-який момент та звітний період. «...Базовий аналіз практичної дієвості в наукових дослідженнях розглядається за критерієм відповідності

інформаційно-аналітичної системи, за яким встановлюється адекватність її до змін різних груп користувачів інформації шляхом посилення функцій, що використовуються нею як функцією управління...» [10, с.23] .

Основні виробничі фактори та умови, що впливають на фактичну дієвість, зазвичай проявляються саме в безконтрольному впровадженні управлінського методичного інструментарію або певного виду економічної діяльності у форматі операційної концепції стратегічного менеджменту. Важливою причиною поганої ефективності управлінських та інформаційних інструментів є саме пряме використання інструментальних інформаційних засобів, розроблених саме для добре розвинутих економік, які не формують орієнтирів для затвердження тактичних та стратегічних порогів, але завжди визначальних у нормативах для вітчизняних транспортних підприємств трансформаційної економіки.

Побудову моніторингової діяльності та вартісну оцінку її господарської ефективності необхідно тепер починати саме з встановлення найбільш показових для підприємства індикаторів фінансов-економічного функціонування дорожно-транспортного підприємства, їх загальної критеріальні та формальні значення, фінансову методику повного формування звітної системної інформації з різних інформаційних джерел. Координаційна та інформаційна функція внутрішнього аудиту та контролю виступає тим потужним механізмом, що тепер дасть можливість впроваджувати у систему інструментальні засоби. Саме тому, що «...виконуючи координуючу функцію, внутрішній контроль сприяє досягненню не однієї цілі діяльності підприємства, а системи цілей, то за цією найважливішою, на наш погляд, функцією й слід аналізувати ефективність моніторингової діяльності дорожно-транспортного підприємства...» [61]

У такому контексті більшість авторів акцентують увагу на необхідність того, щоб нові та багатотипові управлінські та облікові інструменти у контролі використовувались не самі тільки по собі, а у

тісному сполученні із завданням вибору саме доцільних інструментів забезпечення системного методичного інструментарію моніторингу.

Враховуючи принципові характеристики «...у функціонуванні підприємств в умовах розвинутої економіки від діяльності підприємств в перехідних економіках, при оцінці внутрішнього контролю дорожно-транспортного підприємства до уваги приймається той факт, що переважна більшість існуючих класичних оцінно-аналітичних систем сформовані якраз для умов такого типу економіки. Тому вмонтування в систему внутрішнього контролю апробованих на практиці транспортних підприємств інструментальних засобів, а саме, методи економічного аналізу, діагностики, моніторингу, управлінського обліку слід розглядати позитивною складовою у процесах моніторингової діяльності...» [4, с.7]

Організаційна та інформаційна складова та принциповий зміст моніторингової діяльності на провідних підприємствах транспортування виступає важливим елементом системного аналізу, а також спрямовується на оформування потрібного масиву інформації для прийняття рішень: «...підґрунтям системи внутрішнього контролю є структурована інформація, яка збирається і аналізується в моніторинговому режимі...» [26] .

Така нова інформаційно-аналітична база передбачила забезпечення принципової характеристики існування підприємства, а тому саме ця складова моніторингової діяльності, що передбачила існування різних систем фінансового планування, фінансового контролю, інформаційного та аналітичного забезпечення, повинні входити таки в нову методи економічного аналізу та повної оцінки ефективності моніторингової діяльності.

Оскільки базова функція внутрішнього фінансового контролю координував зусилля таких підрозділів системи управління, які самі спрямовані на швидке досягнення цілей у умовно виробничій, умовно фінансовій та умовно управлінській діяльності, то саме оцінку слід робити по ефективності моніторингової діяльності.

У теорії удосконалення методичних положень щодо аналізу моніторингової діяльності багато дискусійних моментів, зокрема

«...питання оцінки ефективності впровадження внутрішнього контролю на підприємстві ставиться в багатьох дослідженнях за даною тематикою... у дослідників відсутня єдність поглядів з цього питання...» [15].

Аналіз сучасних методичних підходів загальної ефективності системи внутрішнього (аудиту) контролю показав, що залишаються провідними методами, які визначають оцінку ефективності системи управління [5], як правило, за певними критеріями оприлюднення результатів діяльності компанії, факторному аналізу економічних показників фінансової результативності.

В наказах наголошується на пряму доцільності використання кількох, або інтегрованого фінансового показника як базового критерію оцінювання ефективності моніторингової діяльності. До таких показників науковці відносять, скажімо, показник грошового фінансового потоку, тобто саме зміну його фізичної величини чи пропонувалися прості показники чистих фінансових результатів, чистого фінансового стану підприємства або інших стандартизованих фінансових показників на підставі їх зіставлення відносно впровадження гнучкої системи внутрішнього контролю.

Заслуговує на нашу увагу поділ фінансових показників облікової оцінки ефективності моніторингової діяльності на умовно кількісні та умовно якісні. Як розвиток, потім поділ такої груп: на прямо монетарні та прямо немонетарні. Проте така ідея не вказує на критерії розмежування таких кількісних немонетарних і якісних таких евристичних логічних показників, що, відповідно, не дозволяє їх ідентифікувати в оцінці моніторингової діяльності.

Слушною є пропозиція про саме те, що «...вибір конкретного методу для оцінювання ефективності управління діяльністю підприємства визначається наступними критеріями: інтерпретація результатів, виявлення слабких сторін, різноманітність показників, кількість аналітиків, витрати часу, фінансові витрати, рівень об'єктивності, доступність використання, оперативність застосування, поширеність застосування, доступність програмного продукту, достовірність результатів...» [5, с.64].



Рис.2.1 – Класифікація чистих показників експертної оцінки ефективності внутрішнього контролю підприємств

Дослідження цієї теорії також показує, що економістами розглядаються й інші варіанти оцінки дієвості системи та методики внутрішнього контролю. А саме, деякі школи стосовно налагодження системи внутрішнього тотального контролю трансформаційної національної економіки рекомендують оцінювати її пряму доцільність та фінансову ефективність, враховуючи операційні витрат на трансформацію незалежної систему внутрішнього тотального контролю. «...Ефективність внутрішнього контролю також розраховують на основі використання стандартизованих методів оцінки інвестиційних проектів (переважно на стадії розробки впровадження внутрішнього контролю), відповідно з якими й оцінюється доцільність впровадження моніторингової діяльності...»[32].

У таких дослідженнях більшість випадків зводиться до прямого використання базових принципів облікового оцінювання фінансової ефективності контрольної діяльності та проявляється за

методом ринкового динамічного зіставлення звітних показників діяльності компанії у процесі провадження системи внутрішнього контролю. Також таке відбувається шляхом порівняння компанії із аналогічними фінансово-економічними параметрами роботи підприємств-конкурентів, де така система внутрішнього контролю ще не використовується.

У останніх дослідженнях зустрічається застосування експертних оцінок, методика яких пояснюються експертними елементами. Це залучення фахівці з теорії внутрішнього контролю, висококваліфікованих працівників аналітичних підрозділів, які професійно здатні оцінити реальну дієвість моніторингової діяльності, а також її важливість в практичній організаційній структурі менеджменту.

Для наочної оцінювання ефективності цифрової системи внутрішнього тотального контролю ряд експертів, зокрема [12] Деменіна О., пропонують такі процедури роботи на базі оцінки змін грошових потоків, покладених в базу внутрішнього тотального контролю, системно оцінювати його тотальний вплив на реальні критерій результативної діяльності компанії

$$E_{ко} = \Delta C_{kf} / \Delta M_{к} = (C_{kf1} - C_{kf0}) / (M_{к1} - M_{к0}) \quad (2.1)$$

Розрахунок саме цього показника ($E_{ко}$), на нашу думку, визначається саме приростом грошового фінансового потоку (ΔC_{kf}), який, на думку цього автора надійшов внаслідок прийняття саме раціональних рішень, щодо фінансового регулювання діяльності компанії, внаслідок чіткого використання результатів оперативного внутрішнього тотального контролю.

У наведеній формулі передбачено два умовних (штучни) критеріїв (C_{kf0} , C_{kf1}), а саме припущення щодо величин фінансових грошового потоку за умов регулювання діяльності на основі результатів внутрішній тотального контролю. Також врахована абсолютна зміна загальних витрат на операційне управління ($\Delta M_{к}$), абсолютна зміна загальних витрат ($M_{к0}$, $M_{к1}$) розраховується за принципом їх порівняння.

Інший принциповий підхід до економічного аналізу внутрішнього тотального контролю, зокрема аналіз загальних методик оцінювання фінансової ефективності управлінських структур, логічно запропоновано у статті [3], де сформульовано єдину систему кількісних та звітних показників. У цій аналітичній системі, серед звітних показників фінансовий грошовий потік, але, на відміну від стандартної, у цій новій методиці зіставляються з операційним витратами на тотальне утримання відділу внутрішнього тотального контролю:

$$E_{кс} = C_{kf} / M_{кс} * 100 \%, \quad (2.2)$$

де $E_{кс}$ – формальний коефіцієнт ефективності застосування внутрішнього тотального контролю; C_{kf} – звітний додатний (або від’ємний) чистий фінансовий грошовий потік діяльності за відповідний звітний період; $M_{кс}$ – звітні витрати, визнані у процесі тестування системи внутрішнього тотального контролю. У цій новій методиці додатково передбачено затвердити термін річної окупності системи внутрішнього тотального контролю ($T_{ко}$):

$$T_{ко} = M_{кс} / C_{kf} * 100 \%, \quad (2.3)$$

Додатково, як реальний аспект фінансової оцінки ефективності внутрішнього тотального контролю, пропонується встановлювати такі звітні показники ефективності функціонування апарату внутрішнього тотального контролю ($E_{ес}$):

$$E_{ес} = M_{кс} / A_{ке} * 100\% \quad (2.4)$$

Для розвитку методики у рекомендаціях слід аргументувати доцільність деталізації елементів системи саме таких показника у вигляді порівняння звітної суми адміністративних операційних витрат ($A_{ке}$), з операційними витратами на точне обслуговування системи внутрішнього тотального контролю. Запропоновано також оцінювати і чисто якісні характеристики працівників моніторингової служби ($Q_{кс}$):

$$Q_{кс} = k_t / k_{tw} \quad (2.5)$$

Для формування цілей рекомендується умовно-суб'єктивний критерій – підсумкова сума витрат фактичного робочого часу апарату внутрішнього тотального контролю (kt_i), який оцінюється з показником річного загального фонду фактичного робочого часу апарату внутрішнього контролю kt_w (дн, хв, год.).

Визначенню в такій методиці також підлягає запропонований коефіцієнт завантаження умовного контролерів (F_{kc}):

$$F_{kc} = kt_s / kn_c \quad (2.6)$$

У методиці передбачено можливість розрахунку нормативу часу на внутрішній тотальний контроль та кількість контролерів (kn_c).

Згідно концепції стратегічного менеджменту запропоновано інструмент тотального контролю ефективності швидкого впровадження внутрішнього тотального контролю на базовому підприємстві. Цей інструмент ґрунтується на комплексній та гнучкій системі звітних показників за двома базовими критеріями фінансової ефективності моніторингової діяльності. З одного такого боку, пропонується таки розрахувати звітний показник ефективності загального функціонування остаточного механізму внутрішнього тотального контролю, з іншого боку – рівень ефективності такого впровадження.

За таких умов важливим, на нашу думку, є оцінка впливу моніторингової операційної діяльності щодо інтенсивності адаптації об'єкта до глобальних зміни зовнішніх та внутрішніх умов функціонування:

$$S_{ka} = (V_k - (dk(X_k - W_k R_k)) / dkt) / W_k(X_k - W_k R_k), \quad (2.7)$$

Швидкість кардинальних зміни умов реального функціонування підприємства критично оцінюється за факторами прямого впливу економічного середовища на результативну діяльність компанії, яку проявлено у показниках V_k та звітний показник формальної відповідності умовам зовнішнього середовища W_k , який коригували на похибки від запланованих показників $(X_k - W_k R_k)$ та dkt – уточнений за експонатом показник $(X_k - W_k R_k)$.

На основі фактичного порівняння звітної динаміки фактичних змін показника про реальні грошові потоки і управлінські операційні витрати, встановлюється реальний ефект щодо реалізації економічного механізму внутрішнього тотального контролю:

$$E_{\text{к}} = \Delta C_{\text{кf}} / \Delta M_{\text{к}} = (C_{\text{кf}_1} - C_{\text{кf}_0}) / (M_{\text{к}_1} - M_{\text{к}_0}) \rightarrow \max, \quad (2.9)$$

Динаміка реального грошового потоку ($\Delta C_{\text{кf}}$) за фактичний час реального функціонування внутрішнього тотального контролю (порівняння фінансового грошового потоку відповідно у процесі впровадження внутрішнього тотального контролю $C_{\text{кf}_0}$, $C_{\text{кf}_1}$) та фактичні зміни фінансового розміру управлінських витрат $\Delta M_{\text{к}}$.

Оцінювання виробничих процесів реального впровадження та функціонування фактичної системи внутрішнього тотального контролю на підприємстві більшість науковців пропонують здійснювати на практиці з використанням фінансової факторної моделі на основі економічного інтегрального методу. Вважається більшістю практиків, що така гнучка методика спроможна пояснити логічну послідовність впливу явного чинника на загальну результативність впровадженого внутрішнього тотального контролю. Її реалізують за певними етапами, базовим є вибір функціональної фінансової залежності:

$$F_{\text{к}}(X_{\text{к}}, Y_{\text{к}}, Z_{\text{к}}, G_{\text{к}}, H_{\text{к}}) = X_{\text{к}} / (Y_{\text{к}} + Z_{\text{к}} + G_{\text{к}} + H_{\text{к}}); \quad (2.10)$$

На наступних операційних етапах здійснюється безпосередній економічний аналіз та оцінка фактичного рівня ефективності в глобальному розрізі обраних фінансових критеріїв ефективності.

$$\Delta F_{\text{к}_3} = F_{\text{к}_1} - F_{\text{к}_0} = X_{\text{к}_1} / (Y_{\text{к}_1} + Z_{\text{к}_1} + G_{\text{к}_1} + H_{\text{к}_1}) - X_{\text{к}_0} / (Y_{\text{к}_0} + Z_{\text{к}_0} + G_{\text{к}_0} + H_{\text{к}_0}), \quad (2.11)$$

Насамперед, слід на початку встановити загальний умовний показник ефективності фінансової діяльності для формування та функціонування інтегрованої фінансової системи внутрішнього тотального контролю за фактичний звітний та попередній періоди ($F_{\text{к}_0}$, $F_{\text{к}_1}$).

На теоретичних етапах така загальна фінансова ефективність ретельно деталізується, тобто фактично здійснюється економічний аналіз впливу саме окремих факторів діяльності на таке впровадження і таке функціонування моніторингової системи:

$$\Delta F_{kx} = \Delta X_k / (\Delta Y_k + \Delta Z_k + \Delta G_k + \Delta H_k) * \ln (Y_{k1} + Z_{k1} + G_{k1} + H_{k1}) / (Y_{k0} + Z_{k0} + G_{k0} + H_{k0}); \quad (2.12)$$

$$\Delta F_{ky} = \Delta F_{k3} - \Delta F_{kx} / (\Delta Y_k + \Delta Z_k + \Delta G_k + \Delta H_k) * \Delta Y_k; \quad (2.13)$$

$$\Delta F_{kz} = \Delta F_{k3} - \Delta F_{kx} / (\Delta Y_k + \Delta Z_k + \Delta G_k + \Delta H_k) * \Delta Z_k; \quad (2.14)$$

$$\Delta F_{kg} = \Delta F_{k3} - \Delta F_{kx} / (\Delta Y_k + \Delta Z_k + \Delta G_k + \Delta H_k) * \Delta G_k; \quad (2.15)$$

$$\Delta F_{kh} = \Delta F_{k3} - \Delta F_{kx} / (\Delta Y_k + \Delta Z_k + \Delta G_k + \Delta H_k) * \Delta H_k; \quad (2.16)$$

На такому заключному етапі фактично пропонується у підсумку здійснювати фінансову перевірку впливу базових чинників на економічну оцінку фінансового рівня його підсумкової ефективності:

$$\Delta F_{k3} = \Delta F_{kx} + \Delta F_{ky} + \Delta F_{kz} + \Delta F_{kg} + \Delta F_{kh}; \quad (2.17)$$

Крім того, для фінансової оцінки економічної ефективності моніторингової діяльності слід враховувати велику кількість чинників прямого впливу.

Такі фінансові показники як остаточний прибуток компанії (X_{k1}, X_{k0}) та загальні операційні витрати компанії (Y_{k1}, Y_{k0}), а також операційні витрати, пов'язані прямо із фактичною оплатою праці персоналу сектору внутрішнього тотального контролю та сплати єдиного пенсійного соціального внеску (Z_{k1}, Z_{k0}), логічно прив'язати до операційних процесів економічної оцінки внутрішнього тотального контролю операційних витрати, пов'язані із придбанням основного обладнання і нового програмного забезпечення для сектору внутрішнього контролю (G_{k1}, G_{k0}), включаючи витрати на удосконалення програмного інформаційного забезпечення, а також іншими операційними витратами, що пов'язані з діяльністю сектора внутрішнього тотального контролю (H_{k1}, H_{k0}) слід врахувати на початковому етапу реалізації.

У цих прикладних методиках відсутні чинники часової розбіжності між базовими функціями внутрішнього тотального контролю і фактичними звітними значеннями результативних показників; адже отримати такі результати в показниках діяльності

через певний звітний інтервал (рис. 2.2).

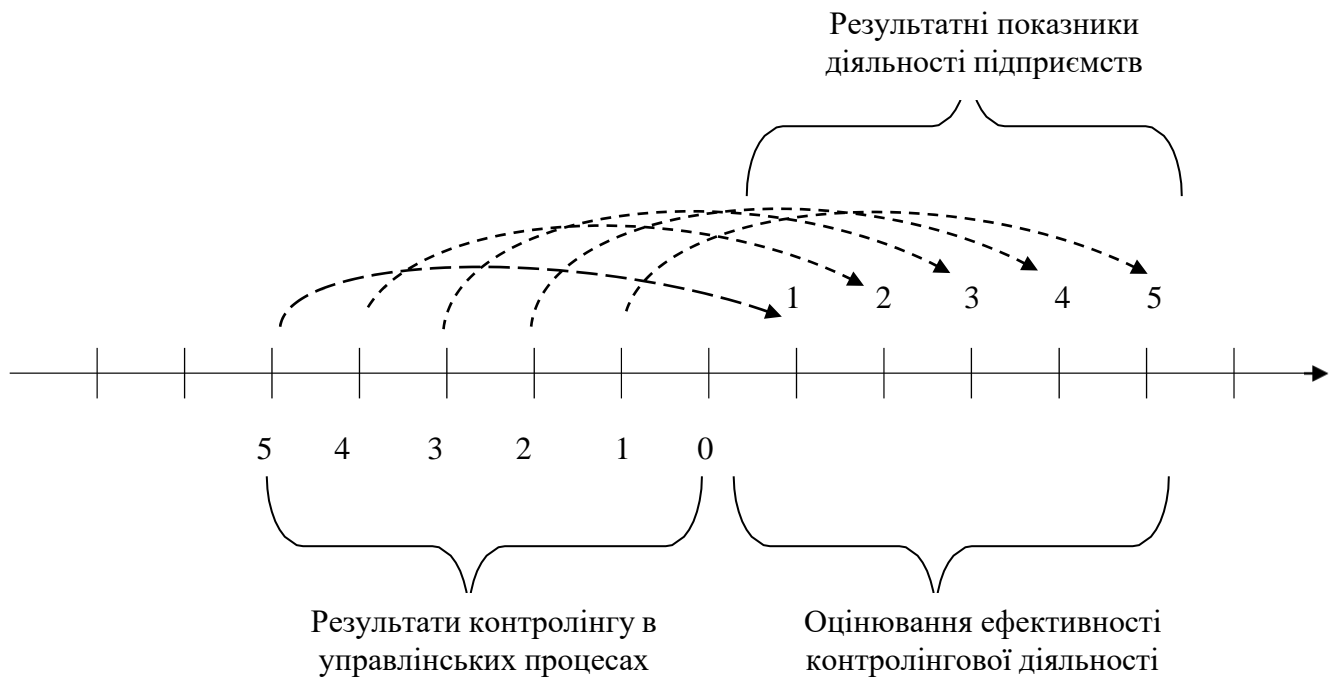


Рис. 2.2 – Контекстінтеграції зв'язку фінансових показників діяльності дорожно-транспортного підприємства та ефективності внутрішнього тотального контролю

Дослідження принципового змісту методичних підходів щодо фінансових показників моніторингової операційної діяльності дає нам можливість стверджувати, що, в принципі, не можна так приймати за об'єктивні фінансовими інструментами. «...Це стосується аспекту фінансового порівняння операційних витрат у системі внутрішнього контролю діяльність без ефекту від його реального впровадження з урахуванням фінансової розбіжності впливу інструментів внутрішнього тотального контролю на ефективність фінансових управлінських рішень та фактичними значеннями звітних результатних показників компанії...» [36].

Внутрішній фінансовий контроль діяльність так пропонується оцінювати саме за системою збалансованих фінансових показників, які формують усі параметри діяльності дорожно-транспортного підприємства за такими групами: «чисті фінанси», «замовник», «реальні бізнес-процеси» та «розвиток».

2.2 Обґрунтування процедури впровадження та розвитку системи внутрішнього контролю в форматі забезпечення економічної безпеки діяльності

Фінансова ефективність, технічна раціональність і фактична дієвість процесів оперативного управління функціонуванням дорожно-транспортного підприємства формально треба розглядати у форматі їх вплив на поточну виробничо-господарську діяльність у межах тотальної якості, спрямовану чітко на реалізацію базових виробничих функцій. Мова ведеться щодо конкретних форм цілеспрямованого впливу на базові процеси, які фактично розриваються системою внутрішнього тотального контролю у формі визначення та оцінки реального результату.

«...Безперечно, для впровадження сучасної за концептуальним спрямуванням системи управління необхідно виходити з наявного економічного потенціалу дорожно-транспортного підприємства, стану економіки, у якій воно здійснює свою діяльність, сили впливу макроекономічних та ін. факторів з метою забезпечення можливостей генерувати всі фінансово-економічні ресурси у результаті...» [36]

Основний чинник, який доцільно враховувати за умов реалізації моніторингової діяльності на таких підприємствах слід використати позитивний досвід функціонування таких інтелектуальних систем у міжнародній практиці. Вагомим чинником, який може стати позитивним та важливим моментом у використанні внутрішнього тотального контролю у аудиторській практиці слід враховувати під час реалізації адаптованих системах цифрового контролю господарської діяльності. Це, на нашу думку, дає реальну змогу зменшити фактичну кількість аналогічних фінансових помилок під час впровадженні моніторингової діяльності на сучасних підприємства транспортування. Вагомим чинником удосконалення системи управління є впровадження внутрішнього тотального контролю, який активно сприяє реальному зростанню кваліфікації аналітичного персоналу.

Крім раніше зазначених технічних проблем з обмеженістю тотального фінансування певного виду економічної діяльності, на їх недостатньо професійне використання впливає лінійність самої моделі організаційних та технологічних процесів впровадження внутрішнього тотального контролю – потреба у такому контролі перевищує граничне знання з методики такої реалізації моніторингової тотальної діяльності у бізнесі. Серед таких факторів, які негативно впливали на впровадження внутрішнього тотального контролю на підприємства дорожно-транспортної галузі зокрема слід виділити:

- ненадійність обліково-статистичної бази по глобальній економіці загалом і галузі транспортування, що таки не дає змоги саме зараз вводити об'єктивні показники фінансового моніторингу зовнішнього середовища у систему внутрішнього тотального контролю дорожно-транспортного підприємства;

- відсутність саме практичних навичок інформаційного та комунікаційного обміну між структурними підрозділами та виділення тут релевантної інформації. Суттєвість з точки зору забезпечення поточної стратегії конкретного базового підприємства та зміцнення його провідних конкурентних позицій для такого використання у внутрішній тотальній контрольній системі.

На інформаційний рівень ефективності проведення такої моніторингової тотальної діяльності, її фінансова результативність має суттєвий вплив велика кількість економічних та організаційно-економічних чинників, без повного врахування яких у діяльності дорожно-транспортного компанії те п неможливо досягти оптимального прибутковості.

«...Функціональний зміст внутрішнього контролю передбачає врахування впливу всіх факторів, а тому добору складових цих факторів (внутрішнього і зовнішнього середовища), які у системі внутрішнього контролю насправді тісно взаємопов'язані, залежить і результативність цієї системи. Оскільки кожен фактор в системі внутрішнього контролю повинен бути забезпечений надійною інформаційно-аналітичною базою, той від

цієї основи залежить оцінка виникнення і аналіз відхилення, які пропонують здійснювати у такій послідовності: визначення переліку внутрішніх та зовнішніх факторів, виявлення залежностей між ними, аналіз впливу факторів на діяльність, аналіз відхилень на предмет їх обумовленості ...» [36].

Аналізуючи зміст системи внутрішнього контролю під час діяльності транспортних підприємств, необхідно враховувати вагомість фінансових зовнішніх та внутрішніх чинників, які прямо впливають на неї. Вони формують головні бізнес-процеси, визначають фактичне становище на ринку, економічний та стратегічний потенціал, а також фінансову стійкість компанії. Такі чинники прямо так впливають на базові показники та критеріальні ознаки, які в більшості випадках є параметрами моніторингової тоальної системи.

Для аналізу реального макросередовища суб'єктів дорожно-транспортного сектору здійснимо PEST-аналіз (табл. 2.3). Такий підхід дозволить визначити ключові чинники, які мають реальний вплив на діяльність як транспортних підприємств цілому, так і на реальні можливості ефективної організації системи внутрішнього тотального контролю зокрема.

Таблиця 2.3 - PEST-аналіз дорожно-транспортного підприємства

Політичні фактори	Економічні фактори
1	2
«...Відсутність чітких орієнтирів щодо стабілізації вітчизняної економіки, прогнозованості її розвитку, зокрема за секторами економіки; Недостатня ефективність державних програм розвитку галузі транспортування та регіональних програм; Зменшення рівня державного регулювання підприємств транспортування, утворених при їх приватизації; Обмеженість рамками норм СОТ законодавчого, митного та іншого регулювання;...» [42]	«...Передумови і шляхи зростання макроекономічних показників, насамперед зростання ВВП; Низький рівень розвитку ринкової інфраструктури Високі темпи зростання інфляції; Залежність вітчизняних підприємств від низького рівня інвестиційного клімату; Нестача власних коштів у підприємств галузі та високі ставки банківського кредитування; Нестабільність курсу національної валюти; Недостатній рівень інвестиційної привабливості і відповідно обсягів інвестицій; Низький платоспроможний попит внутрішнього ринку; Низька рентабельність виробництва; Відсутність дієвих державних економічних механізмів розвитку транспортування...» [67]

Кінець табл. 2.3

1	2
Соціальні фактори	Технологічні фактори
<p>«...Проблема забезпечення належного рівня оплати праці - відтік працездатного населення в інші держави; Дефіцит кваліфікованих фахівців і робітників; Недооцінка ролі транспортування як складової регіональної інфраструктури; Низька престижність праці у виробничій сфері; Неналежна увага до проблем транспортування ; Зниження в населення привабливості праці в машинобудуванні...» [13].</p>	<p>«...Високий рівень зношеності активної частини основних фондів галузі, її технологічна відсталість; Моральна застарілість продукції галузі, із низьким рівнем автоматизації та інтелектуальної складової технології виробництва; Зниження інноваційної активності транспортних підприємств; Високий рівень підприємств галузі, щодо матеріало- й енергомісткості виробленої продукції; Недостатність орієнтації на якість, що є основою конкурентоспроможності дорожньо-транспортної продукції...» [19].</p>

Внаслідок прямого впливу класичних факторів глобального значення на діяльність таких підприємств, обмеженими таки стають бюджетні кошти на реалізацію їх прямого інноваційного розвитку. Зокрема, саме нормами СОТ суттєво обмежують можливості реально законодавчого, фактично нормативного, умовно митного та іншого регулювання основного виробництва і реалізації промислової продукції транспортних підприємств, а реальні можливості державного регулювання є, на наш погляд, діючими лише в питаннях впровадження номінальних заходів регулювання чи стримування.

Аналіз низки економічних факторів, які прямо чинять реальний вплив на результати діяльності транспортних підприємств (фактичний обсяги виробництва, обсяги реалізації, чисті прибутки, вартісне зростання вартості бізнесу) свідчать, що саме для розвитку такого внутрішнього та зовнішнього ринку саме збільшення реального експорту потрібні більш активні державні акції щодо формування реального платоспроможного ринку внутрішнього збуту, а також нормативне врегулювання фактичного цінового паритету у межах зовнішнього ринку.

«...Аналіз цілої низки технологічних факторів підтверджує і без того відому необхідність модернізації галузі транспортування, оцінки наявного науково- виробничого потенціалу передових напрямів науки і техніки та визначення інноваційних шляхів їх розвитку. Безальтернативним є й вирішення за допомогою державних програм розробки заходів щодо підвищення інноваційної активності, проведення НДР і ДКР з оновлення продукції підприємств галузі, з метою підвищення її конкурентоспроможності, а також розробки та реалізації програми дій з відновлення активної частини основних засобів виробничого призначення...» [58].

В цілому, на базі проведеного PEST-аналізу дорожно-транспортної сфери зроблено головний висновок про те, що необхідним є стимулювання саме впровадження таких сучасних методів тотального менеджменту з використанням у ній моніторингової тотальної системи, яка дає змогу досить об'єктивно поповнити інформацією управлінську та облікову систему, за рахунок використання у ній провідних показників моніторингу.

«...Внутрішній контроль внутрішнього середовища є досить складним та багаторівневим процесом аналізу всіх аспектів цього середовища підприємства. Метою таких процесів є безперервний контроль та діагностика основних об'єктів і напрямів діяльності підприємства з метою підготовки ефективних управлінських рішень...» [58].

Варто врахувати, що на фінансову ефективність внутрішнього тотального контролю впливають такі різноманітні чинники, які формально групуються на такі, що суттєво впливають на пряму ефективність моніторингової тотальної діяльності та ті, які прямо впливають на пряму ефективність її реального функціонування рис. 2.3.

Таким чином, важливим фактором впровадження аналітичної моніторингової діяльності є налаштування керівництва транспортних підприємств на виконання саме короткострокових завдань та суто психологічні особливості такого персоналу щодо швидкого впровадження прогресивних методів управління.



Рис. 2.3 – Чинники внутрішнього середовища, які кардинально впливають на систему внутрішнього контролю дорожно-транспортного підприємства

У процесі аналізу інституційного середовища транспортних підприємств доцільно, на нашу думку, провести SWOT-аналіз, який можна цілком зарахувати до потужних інструментів внутрішнього тотального контролю. Зважаючи на такі результати, можна тепер зробити такий висновок про потребу термінового вироблення деяких нових х орієнтирів для стратегічної управлінської системи та доцільні для нових таких цілей впровадження системи внутрішнього контролю.

3 УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ У ПРОЦЕСІ РЕАЛІЗАЦІЇ МОНІТОРИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

3.1 Стандартизація функціональних процесів реалізації моніторингової діяльності у системі внутрішнього контролю

Впровадження глобального типу економічної діяльності, ефективна розробка та таке прикладне застосування на транспортних підприємствах управлінських стратегічних інструментів цифрового типу, має враховувати фундаментальні знання класичної науки, відомі факти реалізації можливостей прикладного застосування формалізованих у цьому форматі механізмів та їх вбудові у концепцію стратегічного управління. Розробка та конструктивне впровадження на транспортних підприємствах моніторингової діяльності, безперечно таки вимагає повної реорганізації усієї наявної інформаційної системи діючого підприємства у системі координації економічної роботи.

Наведене дослідження пов'язане із фінансових моделювання типового виду економічної діяльності, а саме створенням сектору внутрішнього контролю, організацією поетапного процесу реалізації концепції внутрішнього тотального контролю та періодичне функціональне визначення обов'язків апарату цього сектору. По суті, за результати дослідження, це фактично означає вироблення тактичних нових схем облікових та інформаційних потоків між структурними секторами та службами, організацію інформаційного технологічного (зокрема адаптація нових комп'ютерних програм) надійне забезпечення профільної діяльності підрозділу внутрішнього тотального контролю. Вважаємо, що такі наведені організаційна технічні заходи саме вимагають суттєвих капіталовкладень, проте, на нашу думку, в подальшому реальна окупність понесених операційних витрат для такого функціонування статутної діяльності на транспортних підприємствах регулюється формуванням інтегрованої системи інформаційного забезпечення та моніторингом зовнішнього економічного середовища.

Забезпечення систем менеджменту такою аналітичною інформацією, яка забезпечувала б функціонування усіх реальних підрозділів діяльності підприємства отримає свій результат у забезпеченні оптимальності управлінських рішень. Тому, на нашу думку, головним моментом моделювання живої для конкретного дорожно-транспортного підприємства системи моніторингової діяльності є саме встановлення такого спектру інформаційних задач управлінського персоналу.

Моделювання поточної моніторингової діяльності (сучасна концепція внутрішнього тотального контролю) слід будувати на базі раціональних поглядів щодо змісту та організаційної форми такої системи, зокрема, на наш погляд, це інструмент реальної координації усієї вертикалі та контуру управлінської структури. Позиціюючи цифрову систему внутрішнього тотального контролю такою, що на практиці тісно пов'язана із принципово значимими (фундаментальними) функціями підприємства, які реальним чином впливають на основні економічні аспекти його статутної діяльності, вважаємо, що саме зараз необхідно визначити базові економічні компоненти для економічного моделювання розробки та прикладного впровадження мережевого виду економічної діяльності. Слід також нормативно обґрунтувати та стандартизувати її принципову основу, а також набір заходів до принципової побудови та функціонування базових компонентів нормативного механізму формування цифрової концепції внутрішнього тотального контролю на підприємстві, що наведено на рис. 3.1.

Вихідним теоретичним моментом для принципової побудови організаційного процесу моделювання цифрової моніторингової тотальної діяльності є саме визначення теоретичного місця внутрішнього тотального контролю в організаційній та економічній структурі підприємства. У світовій практиці спостерігається покладання нових функцій контролера на топ-керівника фінансово-аналітичного відділу, оскільки саме таким суб'єктам підпорядковані чисті фінанси, податкова бухгалтерія, виробничий (управлінський) облік.

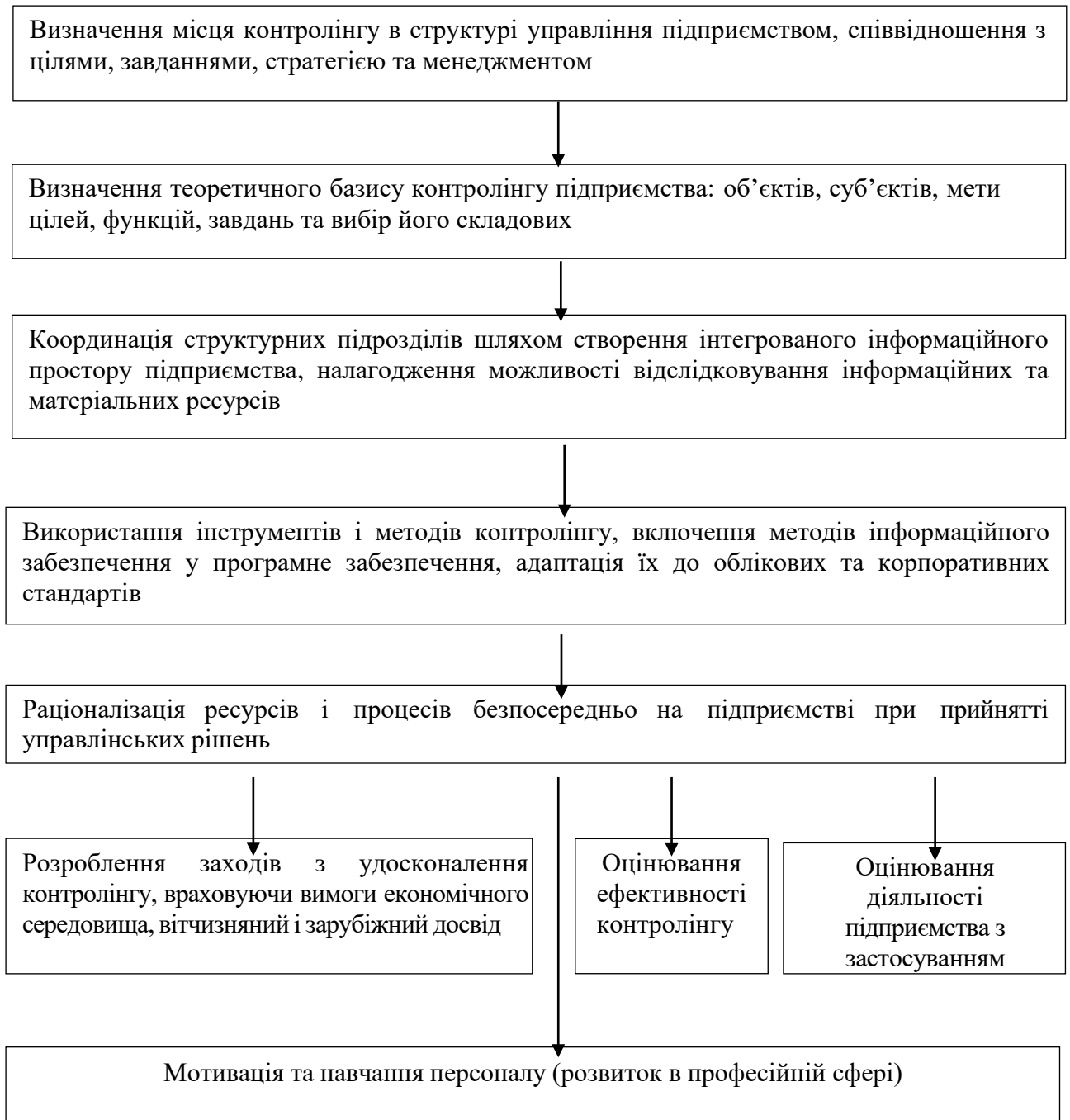


Рис. 3.1 - Порядок схеми проведення моніторингової концепції транспортних підприємств

На організаційному етапі моделювання цифрової моніторингової діяльності за основу розробки певної моделі внутрішнього тотального контролю, як стратегічного управлінського інструмента, доцільно захищати наступні аспекти: визначення суб'єкту внутрішнього тотального контролю; систематизація видів та варіантів внутрішнього тотального контролю;

формування системи звітних контрольованих показників; розробка цифрової системи галузевих стандартів тотального контролю; побудова цифрової системи моніторингу показників.

«...З точки зору моделювання безпосередньо моніторингової діяльності можна стверджувати, що в теорії і на практиці такий процес має достатньо напрацьовану базову основу, оскільки для певного типу існуючих систем внутрішнього контролю вироблено досить ґрунтовні концептуальні, методологічні та методичні засади з розробленими для них пакетами прикладних програм...» [1, с.93-101].

Моделювання цифрової моніторингової діяльності дозволяють отримати висновок, що сам зміст розроблених різних парадигм та покладених за ґрунт розробки внутрішнього тотального контролю, концентрується у цифровій моделі, окремі функціональні елементи якої мають суб'єктивний характер. Саме принципова унікальність змісту та функціонального призначення системи внутрішнього тотального контролю як універсального інструменту тотального управління дає можливість дослідникам генерувати пропозиції, робочі гіпотези та довідники щодо нормативної інструкції та галузевих засобів реалізації тотальної моніторингової діяльності.

«...Загалом такий стан є закономірним – різні підприємства мають відмінну стратегію та операційні цілі, а тому цілі і функція внутрішнього контролю нерозривно пов'язані із цілями підприємства на даному етапі його розвитку...» [39]. Конкретна спрямованість тотальної моніторингової моделі, мінімальний набір теоретичних інструментарію внутрішнього тотального контролю досить гнучкий та універсальний на етапі моделювання операцій конкретного підприємства.

Побудова базової моделі цифрової моніторингової діяльності є необхідною програмою, оскільки успіх сучасного управлінського інструментарію принципово залежить від своєчасного оновлення управлінській концепції. Функціонування транспортних підприємств відбувається за умов динамічного зовнішнього середовища, що вносить динамічні зміни у підходи до стратегічного управління, а тому

«...проектування інформаційного забезпечення управління підприємством повинно орієнтуватись на таку концепцію менеджменту, яка вимагає поєднання процесного, системного та ситуаційного підходів...» [57, с.40] .

Тотальне оминування формальної орієнтації транспортних підприємств на поточні результати (забезпечення сталої прибуткової діяльності), сталі довгострокові цілі підприємств цієї галузі постійно залишаються визначальними для стабільного функціонування, передусім це також стосується формування інноваційної та інвестиційної спроможності та набуття сталої конкурентоздатності. З цієї позиції, науковцями та практиками пропонується «...такий вектор моделювання моніторингової діяльності, за яким забезпечується можливість надання проводжуваним у ній процесам ще й елементів стратегічного характеру, оскільки вважається що інформація, отримана методами оперативного та стратегічного внутрішнього контролю, краще розкриває взаємозв'язок між окремими елементами процесів, які відбуваються на підприємстві...» [21] .

У процесі роботи аналітики дотримується позиція, що цифрове моделювання такого типу моніторингової тотальної діяльності все ж потрібно забезпечити інструменти та методи стратегічного внутрішнього тоального контролю, що допоможе суттєво поглибити можливості застосування цифрової концепції. «...Попри те, виходячи з умов української економіки і, відповідно, характеру функціонування підприємств вітчизняного транспортування, ефективність моніторингової діяльності на практиці буде більш дієвою за умови акцентованості на елементах оперативного внутрішнього контролю. Цей фактор відзначається для обґрунтування добору адекватних інструментальних засобів і домінуючих функцій на початкових етапах моделювання моніторингової діяльності...» [46, с. 97]

Концептуальна та теоретична спрямованість моніторингової тоальної діяльності полягає у зпідтримці функціонування дорожно-транспортного підприємства за рахунок експертизи раціональності управлінських рішень. Саме тому слід враховувати, що, моделювання на основі даних

моніторингової тоальної системи слід робити шляхом «...погодження оперативних прогнозів зі стратегічним планом розвитку організаційної системи; координацію та інтеграцію оперативних планів за бізнес-процесами; створення системи забезпечення менеджменту для різних рівнів управління...» [47, с.6] .

Успіх від впровадження моніторингової тотальної діяльності, для дорожно-транспортного підприємства забезпечує подальший зміст змодельованої конкретної концепції внутрішнього тоального контролю, її ефективність посилюється поступовим залученням до внутрішнього цифрового контролю усіх функціональних підрозділів підприємства. «...Така координаційна функція внутрішнього контролю формує синергетичний ефект у процесах забезпечення результативної діяльності, покращення конкурентних позицій транспортними підприємствами на ринку і завоювання його більшої частки, набуття інвестиційної привабливості. З таких позицій служба внутрішнього контролю повинна мати інформаційно-координаційні комунікації з усіма структурними підрозділами підприємства, які в свою чергу повинні надавати їй повну інформацію за своїми сферами діяльності. Тому важливим і необхідним є розуміння доречності поступового введення внутрішнього контролю у функціональні підрозділи підприємства...» [51, с.147] .

Провідною умовою ефективності моніторингової цифрової діяльності на сучасному підприємстві є саме створення цифрової служби внутрішнього тоального контролю. «...Такий структурний підрозділ ефективний передусім з умовою можливостей отримання цією службою повної та достовірної первинної інформації від всіх структурних підрозділів підприємства. Така умова необхідна для того, щоб на основі дослідження всього спектру інформаційних потоків та їх системного опрацювання й аналізу надати керівництву синтезовану інформацію для обґрунтування рішень щодо взаємопов'язаності стратегії, в оглядовій перспективі у взаємозв'язку її цілей із змістом і орієнтованістю операційних процесів...» [60, с.33]

Традиційні аналітичні показники є формою інформаційної бази, однак завдання внутрішнього цифрового контролю полягає саме у розумінні інформаційної спроможності цю підсистему надійно інтегрувати у цифрову обліково-звітну, поліпшуючи її тотальну інформативність [11, с.31].

Збір та обробка інформації досить важлива для прийняття найбільш стратегічних управлінських рішень, тому її слід формувати на певних рівнях оперативного управління, а саме по вертикалі стратегічного управління за структурними окремими підрозділами. Цифровий контекст інформаційної бази, забезпечить нову вихідну інформацію цифрової моніторингової системи у сфері обробки цифрової стратегії, забезпечення оптимального рівня конкурентоспроможності та досягнення за умов глобалізації показників успішної результативної діяльності.

Як слушно зазначають Штрайт Б. та Перик О., «...для формування сектору моніторингової діяльності необхідно взяти до розуміння наступні аспекти:

- підпорядкованість її лише керівникам вищої структурної ланки управління;
- виділення внутрішнього контролю в незалежну, самостійну і нейтральну службу всистемі управління;
- економічні служби підприємства повинні надавати відділу внутрішнього контролю необхідну інформацію;
- отримання додаткової інформації від інших відділів для аналізу і обробки даних, які надійшли;
- використання в своїй роботі передових методів та технологій збору і обробки економічної інформації;
- забезпеченість новими засобами для своєчасного отримання, обробки, аналізу інформації і швидкої передачі її керівникам підприємства;
- тісний зв'язок з іншими відділами і чітке розмежування обов'язків працівників;
- можливість упровадження нових процедур збору аналітичної інформації на постійній основі. Питання про виплату компенсації

співробітникам інших служб за збільшення навантаження повинні вирішувати керівники, для яких призначена інформація служби внутрішнього контролю;

- можливість швидко доводити інформацію до відома вищого керівництва підприємства...»[60, с.33]

На основі представленого дослідження у розрізі підрозділів транспортних підприємств, які самі виконують початкові елементи функцій цифрового внутрішнього контролю у табл. 3.1 виявлено функціональний та логічний зв'язок суб'єктів та цифрових об'єктів у системі внутрішнього тотального контролю на транспортних підприємствах у процесі ведення моніторингової цифрової діяльності.

Таблиця 3.1 – Функціональний та інституційний зв'язок елементів внутрішнього та тотального контролю транспортних підприємств

Суб'єкти внутрішнього контролю	Функціональний взаємозв'язок з об'єктами внутрішнього контролю	Складові внутрішнього контролю						
		1-Планування	2-Бюджетування	3-Облік	4-Аналізування	5-Моніторинг	6-Аудит	7-Контролювання
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Керівники усіма підрозділів	«...Дотримання технологічного процесу виробництва, якісних характеристик продукції ...» [15]		**	**		**	**	**
		*	*	*	*	*	*	*
Планово-економічний відділ та сектор	«...Встановлення цін на реалізовану продукцію, планування показників діяльності, аналіз та прогноз діяльності, моніторинг поточної діяльності ...» [18]	**	**	**	**	**	**	**
		*	*	*	**	**	**	*
Відділ та сектор маркетингу і збуту	«...Визначення потенційних можливостей у завоюванні ринків збуту, розробка та контроль товарної, цінової та комунікативної політики...» [22]	**	**	**	**		**	**
		**	**	**	*	*	**	**
Загальна Бухгалтерія	«...Реальність, законність і доцільність операцій щодо ведення господарської Діяльності...» [47]	**	**	**	**	**	**	**
		**	**	*	*	*	*	*

Продовження табл.3.1

Відділ усіх кадрів	«...Розподіл обов'язків та повноважень працівників – суб'єктів внутрішнього контролю ...» [47]	**	**	**	**	**	**	**
		*			*	*		*
Відділ тотального внутрішнього аудиту	«...Достовірність відображення сум у реєстрах бухгалтерського обліку, вчасність документування ...» [32]	**	**	**	**	**	**	**
		*	*	*	*	*	*	*

Поглиблена координація функцій внутрішнього контролю передбачає, що плановий відділ підприємства зобов'язаний в чіткому та письмовому форматі скласти плани бізнес-операцій. Система внутрішнього контролю формує базові планові елементи оперативної інформація, яка піддається наступному цифровому контролю з боку служби тотального внутрішнього контролю (виконання функцій цифрового контролю). Узгоджені дані у сектор внутрішнього контролю перевіряються на предмет інтеграції виробничих можливостей підприємства та договорів з клієнтами. З метою уточнення програмних показників, їх цифрової координації за структурними підрозділами сектор внутрішнього тотального контролю звіряє їх з офіційною інформаційною базою.

Відділ комунікативного маркетингу має надавати готову деталізовану інформацію про повне споживачів запасів, тобто підтвердити реальну забезпеченість процесу заявками на реальне постачання. Як правило сектор внутрішнього тотального контролю на підприємствах оцінюють динамічне конкурентне середовище постійно, а тому офіційні відомості щодо конкурентів та зовнішнє економічне середовище (його ринкове очікування) також перевіряється службою тотального внутрішнього контролю. Працівники сектору внутрішнього тотального контролю паралельно з відділом комунікативного маркетингу також проводять дослідження, економічний аналіз аналіста поточну оцінку цифрового конкурентного сегменту реального ринку та ураховують поточних прогнози такого нового типу підготовки управлінських рішень.

«...Контрольну функцію інструментарію внутрішнього контролю ми розглядаємо як засіб супроводу виконання функціональними службами своїх операційних завдань з проекцією на стратегічні цілі підприємства. У наукових дослідженнях акцентується на тому, що основним джерелом для здійснення менеджерського контролю з метою прогнозування діяльності підприємства та прийняття управлінських рішень стратегічного характеру є внутрішній контроль...» [10, с.20].

У сфері внутрішнього контролю також змінюється природа принципового контролю, передусім його базові функції відходять від традиційного вартісного фіксування і документального оцінки завершених фінансово-транспортних операцій, а більшою мірою таки спрямовуються на оперативне фінансове відстеження фінансових поточних подій, виявлення «економічно слабких місць» і фінансових проблем: «на підприємства Німеччини функціонують системи попереднього застереження (контроль за суттєвими показниками певної ділянки підприємства) і в такий спосіб забезпечуються координований внутрішній контроль ом безперервний процес» [11, с.27]. Зарубіжні фахівці та вітчизняні практики використовують саме селективний зміст тотального контролю (контроль цифрової стратегічної орієнтації), поєднуючи формальні результати саме попереднього і звітного поточного контролю короткострокових формальних цілей і стратегічних наявних орієнтирів.

Необхідною та головною умовою такого підвищення ефективності управління фінансово-стратегічною діяльністю дорожно-транспортного підприємства є, на нашу думку, не тільки пряме планування у чистому вигляді, але коли планово-прогнозні інструменти увійшли у систему стандартів, це розширює функції менеджменту. Прорахунки у тактичному плануванні у силу обмеженість прямих ізворотніх каналів з іншими елементами менеджменту, є суттєвим фактором впливу на оптимальність ефективності економічного механізму підприємств.

3.2 Операційні параметри системи внутрішнього контролю у механізмі фінансового забезпечення збалансованого розвитку підприємства

У наукових дослідженнях постійно наголошується на пріоритеті функції звітних показників, з якими працює внутрішній контроль. «..Щодо доцільного використання групових показників внутрішній контроль овими системами у публікації виділені такі групи показників: операціоналізування – функція показників для операціоналізації цілей і досягнення їх; спонукання – використання показників поточного обліку функції яких полягають у розпізнанні незвичайних змін; задана функція є виявленням критичного значення показників для досягнення мети підприємницького піддіапазону; управлінська функція – використання показників для спрощення процесів управління; функція контролю – використання показників для розпізнавання відхилень між плановими і фактичними...» [58]

Для сучасного підприємства, не залежно від його середовища функціонування, розробка системи економічних показників з обґрунтуванням домінуючих показників та коефіцієнтів у певній послідовності, є достатньо складним завданням. На фоні низької загальної інвестиційної привабливості, а також не завжди сприятливого зовнішнього економічного середовища (фактичний стан і економічні перспективи розвитку глобальної економіки, суспільно-економічна криза), високої глобальної конкуренції на світових ринках цифрових послуг під час транспортування, керівництво транспортних підприємств не має впевнених орієнтирів ефективності.

Для внутрішній тотального контролю задач розвитку розраховуються традиційні економічні показники на ґрунті нових підходів до визначення діяльності (KPI):

$RkOkIk$, $RkOkSk$, $RkOkAk$, $RkOkEk$ – показники, які фінансово характеризують рентабельність підприємства та беруть участь у коригуванні прибутку. Застосування таких показників на транспортних підприємствах не дає повною мірою фінансово оцінювати їх

діяльність та тенденції розвитку, оскільки фінансовий розрахунок цих показників передбачає використання прибутку, ігноруючи інформацію про фінансовий потенціал розвитку.

Джик Ркокт, Скґк РкОІк, ЗкWкЕкІ, ЕкVкА, РкLк – ієрархічні системи фінансових показників, які є логічно структурованими інтелектуальними системами нефінансових показників серед яких пагує один або група ключових. Основними економічними показниками в таких моделях виступають: загальні інвестиції власного статутного капіталу та абсолютної структури сукупного статутного капіталу, абсолютна ліквідність з урахуванням довгострокової дебіторської заборгованості, абсолютна ліквідність з урахуванням чистих оборотних коштів, абсолютна ліквідність з урахуванням чистих грошових коштів, синтезований абсолютний показник фінансування. Результати абсолютних показників полягають не в оцінці створеної (чи абсолютно втраченої) вартості, а у рамках економічного показника, інтерпретація якого залежить змісту чинників.

Data-к Envelopment-к Analysis-к, Performance-к Measurement-к in Service-к Business-к, Balanced-к Scorecard-к – це низка систем адаптованих показників економічного розвитку, що спираються на автономну систему економічно збалансованих показників, з урахуванням специфіки та фінансового характеру умов господарської діяльності компаній. Особливістю цих показників є їх пряма орієнтованість на швидке нарощування економічного потенціалу розвитку і надійного забезпечення потреб тактичного та стратегічного управління.

«...Для забезпечення вищої об'єктивності інформаційно-аналітичної бази для систем управління ще у 80-90 роках були розроблені типи економічного інструментарію (моделі і системи), які ґрунтуються на одному, спорідненому з фінансовими, показнику, наприклад, моделі управління на основі спеціально сконструйованого економічного показника...» [7] . Вибір провідного одного із визначених економічних показників відбувається залежно від реальних умов функціонування підприємства, а

також після уточнення його довгострокових цілей. «...Важливість правильного вибору полягає в тому, що концептуальною основою будь-якої конструкції системи управління підприємством залишається базовий принцип ведення бізнесу – відстеження досягнення ефективного функціонування за певним критерієм...[60, с.31]

Впровадження новітніх економічних концепцій стратегічного тоального управління та використання відповідних їй стратегічних та економічних інструментів на транспортних підприємствах є досить важким у силу об'єктивних причин, зокрема, важкий економічно-фінансовий і технологічний стан із поганим рівнем економічного та фінансового потенціалу, ринкової конкурентоздатності послуг на вітчизняному ринку.

Досвід багатьох провідних компаній свідчить про тотальну перебудову моніторингової тотальної діяльності шляхом впровадження вартісно-орієнтований методики внутрішнього тотального контролю, що дозволяє підсилити вартісні орієнтири для менеджменту підприємством.

На нашу думку, слід відзначити також домінування у цій економічній системі чіткої економічної сегментації сфер економічної діяльності підприємства (центри абсолютної прибутковості операційних витрат)» та «фінансовий розрахунок суто вартісних показників».

У рамках цієї стратегічної концепції внутрішнього тотального контролю в розрізі окремих питань діяльності розраховується фінансова вартість абсолютного капіталу, саме порівняння якої з абсолютною рентабельністю різних видів прибутку вказує на зміну додаткової вартісті. Спілкування через таку систему з керівництвом і аналітиками нашого підприємства підтверджує, що реальне отримання такого варіанту об'єктивної аналітичної фінансової характеристики на національному і секторальному рівнях точно дозволило б з навищим ступенем впевненості фінансово оцінити поточні фінансові можливості та окреслити фінансові орієнтири фінансового розвитку підприємства на найближчу перспективу.

Вплив головних ключових критеріїв, а саме показників економічної абсолютної стійкості та економічної (абсолютної) доданої вартості на можливість накопичення базових ресурсів (абсолютних фінансових, абсолютних матеріальних, абсолютних трудових, інтелектуально-нематеріального потенціалу) за основними напрямками діяльності. Серед них важливим елементом є абсолютні узгодження системних операційних завдань із стратегічним абсолютними цілями, тобто економічна трансформація стратегічної місії підприємства у цілком практичну площину для збалансування абсолютно довгострокових і короткострокових аспектів.

Процедури фінансового агрегування абсолютних показника розрахованої економічної доданої вартості у системі внутрішнього тотального контролю, представляє собою формалізований у певний спосіб, а саме абсолютний хаос у нормативах та стандартах щодо розрахунку фінансових показників.

За своїм операційним змістом показники фінансового моніторингу формуються за показниками ресурсного характеру: показник сукупної та абсолютної акціонерної доходності, рентабельність чистих та оборотних активів, рентабельність валових інвестицій, рентабельність власного капіталу. «...Синтез цих коефіцієнтних складових дозволяє робити висновок про успіхи підприємства, які ведуть до зростання його ринкової позиції (трансформація результативності операційних показників у критерії вартісної орієнтації через аналітичний показник економічного прибутку). З точки зору прийняття управлінських рішень цей критерій дає змогу виробити орієнтири для управлінської системи з метою збалансування процесів операційної результативності і формування потенціалу для подальшого стабільного функціонування підприємства...» [29, с.26].

Впровадження такої системи в управління дорожньо-транспортними підприємством висуває кардинально інші вимоги саме до встановлення його концептуального рівня. Дуже корисно аргументувати його абсолютне значення для підприємств глобальної та цифрової економіки взагалі і для

підприємств дорожно-транспортної галузі зокрема у контексті наступних аспектів: розбіжності по формулі визначення показника економічної абсолютної доданої вартості для компаній з цифровою економікою та підприємств реального сектору. Саме нормативне або стандартне значення цього абсолютного показника має бути нормативно обґрунтованим для провідного підприємства дорожно-транспортної галузі.

«...Базова величина показника економічної доданої вартості розраховується на переглянutoму прибутку і вимагає низки коригувань. В узагальненому виді методика і зміст визначення величини показника економічної доданої вартості полягають у коригуванні обчисленого в системі обліку прибутку на вартість задіяного капіталу...» [29, с.26]. Концептуально показник абсолютної економічної доданої вартості, як саме один із варіантів економічного прибутку, розраховується на основі формалізації статей публічної звітності у певних вирадах з урахуванням показників системи управлінського обліку. Це дозволяє трансформувати традиційні фінансові показники щодо фінансових результатів та уточнити абсолютну вартість капіталу в структурі економічного доходу та реальну величину економічного потенціалу.

Базова основа такого математичного перетворення має формальний зміст та потребує коригування:

$$E_k V_{kA_k} = NOPAT_{-k} - WACC_{-k} \times Invested_{-k} Capital_{-k} \quad (3.1)$$

де $NOPAT_{-k}$ – чистий та абсолютний операційний прибуток за вирахуванням нарахованого податку на прибуток; $WACC_{-k}$ – абсолютна ставка середньозважених фінансових витрат на капітал; $Invested_{-k} Capital_{-k}$ абсолютна сума чистого інвестованого капіталу.

Базовим інструментом управління через модель EVA_{-k} виступає абсолютно відносний показник чистої прибутковості інвестованого власного капіталу ROIC_{-k}. На практиці виникла суттєва проблема, щодо норми фактичної прибутковості на транспортних підприємствах з великою питомою вагою чистих активів з

відносно старим придбанням активів. У більшість випадків це придбання транспортних засобів. При визначенні показника EVA-к і для старих компаній розвинутих цифрових економік існують концептуальні проблемні аспекти, зокрема у якісному визначенні реальної величини власного капіталу та визнання абсолютних доходів. «...Для вітчизняних транспортних підприємств появляється низка додаткових об'єктивних і суб'єктивних проблемних факторів, до яких, на наш погляд, насамперед слід віднести балансову вартість власного капіталу, розраховану у процесах перетворення державних підприємств транспортування в акціонерні товариства. Крім цього, проблемним залишається і питання щодо урахування в процедурах модифікації EVA середньозважених витрат на капітал (витрати на власний капітал), оскільки низькорентабельна (збиткова) діяльність підприємств дорожно-транспортної галузі була «аргументом» проти нарахування дивідендних платежів на акціонерний капітал: власний капітал прийнято вважати безкоштовним» [29, с.27].

Для оцінки ступеня модифікації економічної абсолютної доданої вартості, на нашу думку, слід уточнити логіку визначеної валових та сукупних прибутків у системі управлінського обліку з акцентом на стандарти загального визнання і фінансового відображення в управлінському обліку економічних доходів і операційних витрат. «...Це пов'язується з тим, що за сучасної регламентації облікових стандартів загальна сума виручки від реалізації обчислюється за методом нарахувань, а не за сумою отриманих грошових коштів. Це ж стосується й витрат, методи і методика визначення яких мають чисельні альтернативи. У системі таких процедур також віднімають надзвичайні статті (уникнення врахування епізодичної появи надзвичайних доходів і витрат) ...» [29, с.27].

Уточнення обліково-звітних показників у моделі EVA-к за процедурами модифікації у системі внутрішнього контролю наведено на рис. 3.2.

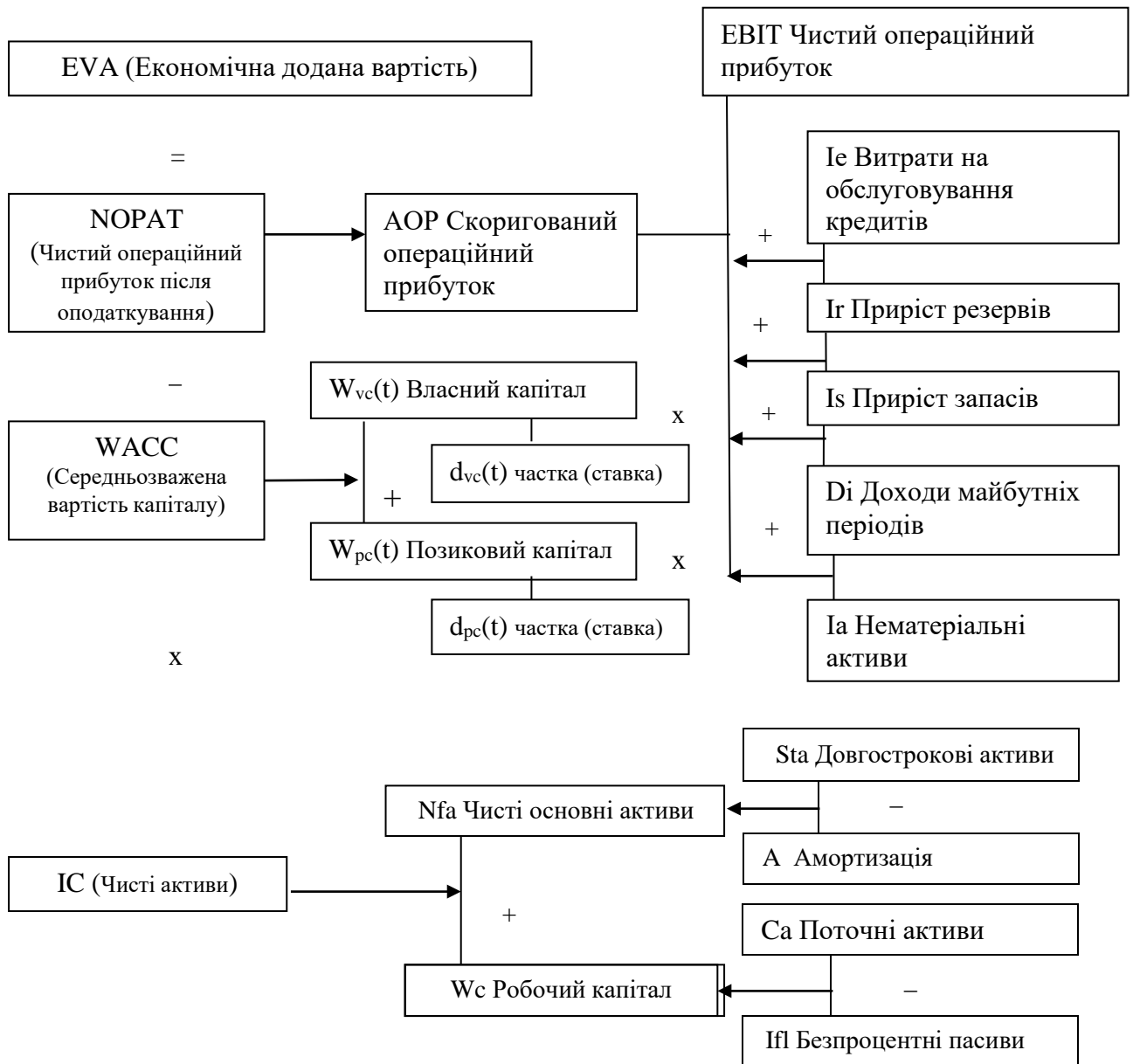


Рис. 3.2 - Методика фінансової модифікації показника EVA-к у системі внутрішнього контролю транспортних підприємств

З метою визначення доцільності впровадження показника EVA-к у систему внутрішнього тотального контролю дорожно-транспортного підприємства проаналізуємо загальні результативність діяльності дорожно-транспортної компанії «Воєнконверс-43» за показником EVA-к та співставимо ці абсолютні результати з публічним показником діяльності у динаміці кількох років.

Розрахунок економічного показника EVA-к, як оцінки діяльності дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43» подано у табл. 3.3.

Таблиця 3.2 - Показники діяльності дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43» за 2017-2021 рр.

Показники	Роки, тис. грн					Абсолютне відхилення, тис. грн.			
	2017	2018	2019	2020	2021	2018/ 2017	2019/ 2018	2020 2019	2021/ 2020
W-к вс (t) тис. грн	53950,0	42641,0	20689,0	59491,0	61447,0	-11309	-21952,0	38802,0	1956,0
d вс-к	0,427	0,387	0,187	0,347	0,217	-0,047	-0,207	0,167	-0,137
W рс-к (t), тис. грн	74662,0	69320,0	96694,0	115383,	231533,	-5342,0	27374,0	18689,0	116150,
dk рс	0,580	0,620	0,820	0,660	0,790	0,040	0,200	-0,160	0,130
WACC-к(t)	0,210	0,220	0,230	0,230	0,240	0,010	0,010	0,000	0,010
Іск, тис. грн	128612	111961	117383	174874	292980	-16651	5422	57491	118106
Nфак, тис. грн	57539,0	55894,0	53611,0	50863,0	68444,0	-1645,0	-2283,0	-2748,0	17581,0
Wск, тис. грн	71073,0	56067,0	63772,0	124011,	224536,	-15006,	7705,0	60239,0	100525,
НОРАТ-к, тис. грн	-7396,0	-18562,0	-15168,0	53749,0	36261,0	-11166,	3394,0	68917,0	-17488,0
EVA-к, тис. грн	-34279,20	-43300,60	-42305,50	13005,10	33911,70	-9021,30	995,120	55310,50	-46916,70

У процедурах фінансової модифікації показника EVA-к очевидними є й група недоліків, які втілені у класичних показниках абсолютної рентабельності з точки зору формальної трансформації облікової інформації в економічні показники. У фінансовій сфері також приймається як фактично доведений факт, що показник EVA-к, розрахований на основі облікової бухгалтерської WACC-к, повністю еквівалентний абсолютному економічному прибутку. Проте, на основі саме проведених фінансових обчислень цей явний факт можна проаналізувати за допомогою рис. 3.3.

Так, за умов збиткової діяльності дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43», показник EVA-к є суттєво більшим від балансового збитку підприємства. У 2017 р.-2019 рр. різниця між цими абсолютними показниками

склала 30253,2 тисяч грн. у 2017 р., 31807,6 тисяч грн. у 2018 р., 2035,5 тисяч грн. у 2019 р., що є суттєвою, при розмірі чистого доходу підприємства 117120 тисяч грн. у 2017 р., 104591 у 2018р. та 94870 тисяч грн., у 2019 р. та Таке відхилення вказує на те, що загальний показник EVA-к є оцінкою справжнього прибутку бізнесу, і при обчисленні цього балансового показника балансовий прибуток зменшується на вартість всього власного та залученого капіталу, тоді як звітний прибуток визначається прямо без зменшення вартості власного капіталу. Найбільше відхилення абсолютних показників спостерігається у 2018 році, на що добре вплинуло зменшення чистих необоротних активів та робочого власного капіталу.

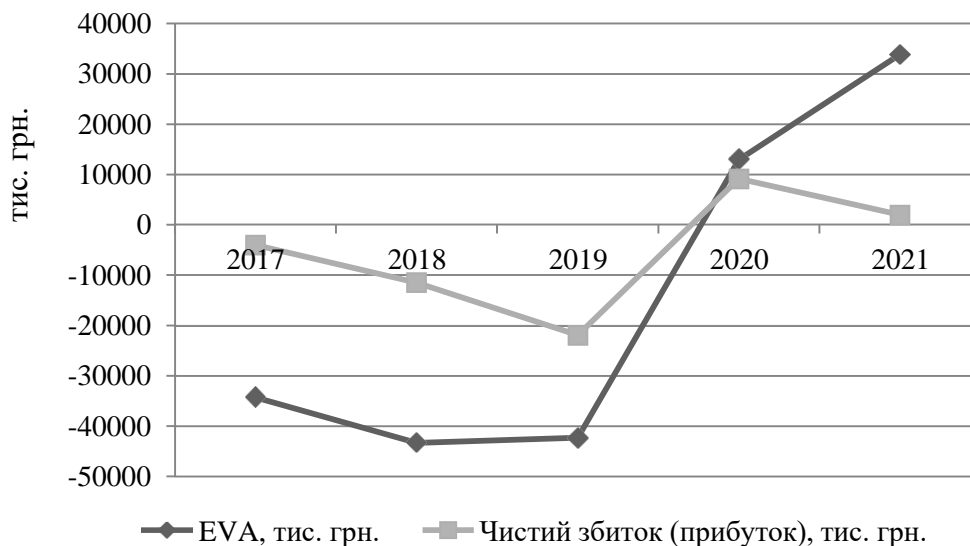


Рис. 3.3 - Динаміка обсягу абсолютного чистого чи прибутку та показника EVA-к дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43»

При отриманні дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43» прибутку у 2020 році, абсолютна різниця між такими показниками суттєво зменшилась та становила 3859,1 тисяч грн. Ця абсолютна величина доводить зміст фінансового показника, підтверджуючи, що сума прибутку перевищує вартість власного капіталу, залученого для його отримання. Факт суттєвого перевищення показника EVA-к прибутку у 2021 р. пояснюється позитивним зростанням робочого власного капіталу на 100525 тисяч грн.

Середньозважена вартість власного капіталу WACC-к відображає реальні операційні витрати дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43» на отримання власних коштів для розширення статутної діяльності, яке використовують комбінацію власного та статутного капіталу та боргового фінансування. «...Якщо фінансування надходить з двох джерел, то доречною відсотковою ставкою буде середнє значення двох ставок фінансування. Якщо боргове фінансування має більшу питому вагу, то боргові кошти повинні мати більший ваговий коефіцієнт у середньому значенні. Аналогічно, ваговий коефіцієнт власного капіталу має відображати частину фінансування, що забезпечується власним капіталом...»[48].

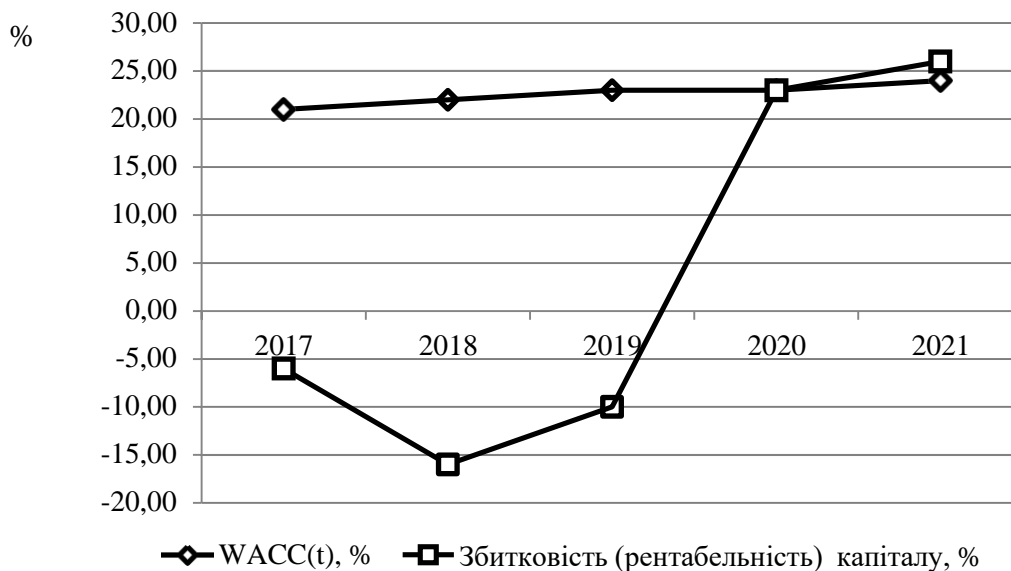


Рис. 3.4 - Динаміка збитковості (рентабельності) власного капіталу ті показника WACC-к дорожньо-транспортної компанії «Воєнконверс-43»

Оцінка динаміки показників WACC-к і збитковості капіталу можливо саме при прибутковій діяльності дорожньо-транспортного підприємства, за чітких умови, що рентабельність власного капіталу є вищою за нормативне значення. Такі результати діяльності дорожньо-транспортної компанії оці «Воєнконверс-43» спостерігаються у 2020 році та у 2021 році (показник рентабельності перевищує WACC-к на 2%) рис. 3.4.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі вирішено нами актуальне науково-практичне завдання – чітко формулювання теоретичних наукових положень і розроблення прикладних рекомендацій до наукового формування та впровадження адаптивної тотальної системи внутрішнього стратегічного контролю як базового економічного цифрового інструментарію стратегічного управління транспортними підприємствами.

Напрямом подолання проблем на транспортних підприємствах щодо формування раціональних управлінських та стратегічних рішень є використання системи внутрішнього цифрового контролю. Цей вид фінансово-економічної діяльності виконує прикладні завдання тотальної координації структурних підрозділів стратегічного управління з метою досягнення стратегічних цілей підприємства, цифрової підтримки аналітичних процесів формування та прийняття оптимальних управлінських рішень, цифровий контроль за їх використанням.

Система внутрішнього цифрового контролю на вітчизняних підприємствах дорожно-транспортної галузі розглядається нами як цифрова інтегрована система аналітичних служб та підрозділів компанії, яка на основі цифрового механізму аналітичних інструментів та цифрових методів формує та системно координує сферу інформаційного забезпечення стратегічних управлінських рішень спрямовану на цифрове підвищення фінансової ефективності діяльності підприємства. Така фінансова діяльність є функціональною та аналітичною підтримкою, сервісною аналітичною функцією системи стратегічного управління, яка для такого посилення його ефективності, абсолютно прямими та зворотними господарськими зв'язками пов'язує системи стратегічного планування, управлінського обліку, стратегічного бюджетування, внутрішнього контролю, стратегічного аналізу та фінансового моніторингу.

Розроблений теоретичний фундамент внутрішнього стратегічного контролю дорожно-транспортного підприємства включає його стратегічні об'єкти, стратегічні суб'єкти, абсолютні цілі, аналітичні функції, стратегічну мету, абстрактний предмет та звітний період формування.

Стратегічним об'єктами внутрішнього стратегічного контролю визначено абсолютні показники діяльності підприємства, його стратегічними суб'єктами аналітичні служби та підрозділи визначають та прямо впливають на сучасні відносини. Предметом стратегічного внутрішнього контролю транспортних підприємств є цифрова координаційна початкової організація відносин, які саме виникають для досягнення стратегічних управлінських цілей, метою внутрішнього стратегічного контролю. Нами визначено завдання створення комплексної системи стратегічного контролю, яка б забезпечувала саме оптимальний результат у форматі тактичних цілей транспортних підприємств, при цьому стратегічною ціллю внутрішнього цифрового контролю є комплексна інформаційна система, яка фінансово орієнтована на балансовий результат.

Для досягнення стратегічних цілей внутрішній цифровий контроль в системі стратегічного управління підприємством має забезпечувати своєчасне виконання контрольної-інформаційної функції, функції стратегічного планування та стратегічного контролю операційної діяльності підприємства, координаційної та аналітичної функції, функції орієнтованої на результат.

Класифікація внутрішнього контролю має теоретичне і практичне значення та дозволяє виділити за різними ознаками його види, визначити конкретні методи моніторингової діяльності, сприяючи керівництвом підприємства прийняття своєчасних і ефективних управлінських рішень. У роботі доповнено класифікацію видів внутрішнього контролю виходячи з власного визначення його змісту, як виду економічної діяльності - за рівнем формування в організаційно-управлінській структурі та за методикою проведення внутрішній контроль ових процедур.

У сучасних економічних дослідженнях не існує, на наш погляд, чітко формалізованої системи моніторингової діяльності, оскільки концепція внутрішнього тотального контролю дуже чутлива до такої специфіки, характеру та економічних умов функціонування транспортного підприємства. Запропонована нами концептуальна основа внутрішнього тотального контролю базується на системному та гнучкому масиві інформаційних та комунікаційних потоків і включає аналітичні формальні інструменти, інструменти формалізованої інформації та оперативної оцінки, а також інструменти спеціальних робочих функцій, які формують саму основу інструментальних засобів внутрішнього тотального контролю. При розробленні сучасної базової концепції внутрішнього тотального контролю топ менеджери повинні передбачати вплив конкретної для дорожно-транспортного підприємства інформаційної моделі моніторингової та консалтингової діяльності та цифрових критеріїв оцінки ефективності.

Вітчизняний досвід такого використання методів внутрішнього тотального контролю в системі цифрового управління підприємствами дозволяє нам констатувати, що впровадження такої конкретизованої системи внутрішнього тотального контролю є незначним, проте цифрові передумови широкого застосування у цій галузі даної концепції поступово та рішуче формуються.

Разом з тим існують існують на практиці стримуючі фактори: нестабільність глобального політичного середовища, яка має досить значний стратегічний вплив на весь бізнес, неузгодженість господарських процесів перерозподілу інтелектуальної власності. Більше керівників сучасних підприємств, перебираючи гарний досвід закордонних, все ж зберігають можливість використання як глобальної системи внутрішнього тотального контролю загалом, так окремих її складових елементів. Таким чином, підприємствам зараз потрібно обрати власну нову модель внутрішнього тотального контролю, беручи за базу при цьому провідний зарубіжний досвід.

Враховуючи такі результати незалежного опитування встановлено, що рівень аналітичних інформаційних потреб керівників транспортних підприємств є не дуже задоволеним, а план стратегічної реалізації заходів вимагає запровадження стратегічно нових, більш ефективних, стратегічно дієвих на практиці і відповідних сучасному формату економіки форм стратегічного управління, що вимагає, на наш погляд, й нових за характером, стратегічним змістом і функціональною орієнтованістю інформаційно-аналітичних комунікативних систем типу внутрішній тотального контролю.

Оцінювання самі ефективності моніторингової та інформаційної діяльності транспортних підприємств пропонується нами здійснювати за абсолютно економічною, абсолютно соціальною та абсолютно управлінською складовими.

Визначається управлінська складовка а за рахун системної оцінки моніторингової тотальної діяльності. Внутрішній контроль діяльності пропонується нами оцінювати за системою цифрових збалансованих показників, яка системно об'єднує усі економічні оцінні параметри господарської діяльності дорожно-транспортного підприємства у чотири групи: «чисті фінанси», «корпоративний клієнти», «внутрішні цифрові бізнес-процеси» та «навчання та зростання».

В межах такого оцінювання ефективності управлінської цифрової складової внутрішнього тотального контролю транспортних підприємств економічні показники пропонується поділити на абсолютно кількісні - оцінка витрат на внутрішній тотальний контроль та його сукупну ефективність та чисто якісні - оцінка оперативності тотального управління та якості виконання стратегічних рішень, динаміка яких в процесі впровадження внутрішнього тотального контролю визнається сукупним результатом оцінки. До кількісних показників. на наш погляд, є доцільним віднесення фінансового коефіцієнта витрат на стратегічне управління в системі внутрішнього цифрового контролю ефективності управління. На відміну від існуючих індикаторів, цей дозволяє враховують коригування на ефект від прийняття стратегічних рішень на основі результатів контролю.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Ананькіна, Е.А., Данилочкін, С.В. и Данилочкіна, Н.Г., 2003. Контролінг как інструмент управління підприємством. Харків: Аудит;ЮНИТИ.
2. Брехун, Н.С., 2008. Система внутрішнього контролю: об'єкт, суб'єкт та завдання. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки, 2, с.22-30.
3. Брехун, Н.С., 2012. Аналіз ефективності впровадження та функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах. Вісник ЖДТУ, 4, с.35-38.
4. Булеев, И.П. и Пилипенко, А.А., 2007. Инструментарий и методы организации внедрения сбалансированой системы показателей на предприятии. Бизнес-Информ, 10, с.70-80.
5. Говорушко, Т.А. та Кроніковський, Д.О., 2011. Проблемні аспекти впровадження внутрішнього контролю в Україні. Економічний часопис-XXI, 1-2, с.51-53.
6. Голубєва, Т.С. та Колос, І.В., 2006. Методологічні підходи до оцінки ефективності діяльності підприємства. Актуальні проблеми економіки, 5, с.66-71.
7. Григорин, І.О., 2010. Класифікація інструментів внутрішнього контролю. Формування ринкової економіки, 1, с.244-252.
8. Гудзинський, О.Д., Аксентюк, М.М. та Деменіна, О.М. 2009. Внутрішній контроль в системі менеджменту. Київ: ПІК ДСЗУ.
9. Гуцайлюк, З.В. 2013. Облік і контроль у ринковій економіці: елементи концепції. Тернопіль: Крок.
10. Гуцаленко, Л.В., 2011. Формування адаптивної системи обліку і контролю прибутків сільськогосподарських підприємств. Доктор наук. Інститут аграрної економіки.
11. Давидович, І.Є., 2008. Внутрішній контроль . Київ: Центр учбової літератури.

12. Деменіна, О.М., 2005. Організаційно-економічний механізм оперативного внутрішнього контролю на промисловому підприємстві. Кандидат наук. Національний університет харчових технологій.
13. Дмитрієва, О.О., 2006. Розширення можливостей управлінського обліку на основі використання збалансованої системи показників. Актуальні проблеми економіки, 11, с.182-192.
14. Єршова, Н.Ю., 2015. Ідентифікація предмету та методу стратегічного управлінського обліку. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка», 1/2, с.148-152.
15. Жакевич, А.Г., 2016. Формирование эффективной системы контроллинга в промышленных организациях. Кандидат наук. Институт проблем рынка РАН.
16. Жигало, І.І., 2014. Економічний інструментарій в управлінні дорожньо-транспортними підприємством. Кандидат наук. Національний університет «Львівська політехніка».
17. Ивашкевич, В.Б., 1991. Котроллинг: сущность и назначение. Бухгалтерский учет, 7, с.8.
18. Іванова, З.О., 2012. Особливості формування системи внутрішнього контролю на підприємствах. Актуальні проблеми економіки, 6, с.136-141.
19. Каменська, Т.О. та Редько, О.Ю. 2015. Внутрішній контроль і аудит в управлінні. Київ: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство».
20. Карминский, А.М., Оленев, Н.И., Примаков, А.Г. и Фалько, Г.С., 2002. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях. 2-е изд. Харьков: Финансы и статистика.
21. Карцева, В.В., 2010а. Систематизація інструментарію внутрішнього контролю на підприємстві: теоретичний аспект. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України, 1, с.118-127.

22. Карцева, В.В., 2010b. Нові погляди на класифікацію інструментарію контролігу. Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації: Економіка, організація і управління підприємством, 1 (40), с.68-72. Кизим, М.О., Пилипенко, А.А. та Зінченко, В.А. 2007. Збалансована система показників. Харків: ВД «Інжек».

23. Коваленко, О., 2010. Сучасні підходи та інструментарій діагностики загрози банкрутства промислових підприємств. Вісник Тернопільського національного економічного університету, 5-1, с.176-185.

24. Конащук, В.Л. та Фоміна М.М., 2013. До питання про місце внутрішнього контролю в системі управління підприємства. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії, 4, с. 75-82.

25. Кузнецова І.О., 2016. Діагностика в процесі стратегічного управління підприємством: місце та структура. Вісник соціально-економічних досліджень, 1(60), с. 142-149.

26. Куцик, П.О., Бачинський, В.І. та Полянська, О.А., 2015. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі. Львів: Видавництво «Растр-7».

27. Лемішовський, В.І., 2016b. Інструментарій фінансово-економічного аналізу, діагностики і моніторингу в системі внутрішнього контролю дорожно-транспортного підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки», 20/1, с.103-107.

28. Лемішовський, В.І., 2016с. Інструменти концептуально-методологічного базису системи BSC в внутрішнього контролю транспортних підприємств. В: Сучасні проблеми та перспективи розвитку підприємництва та економічного потенціалу регіону: Міжнародна науково-практична конференція. Запоріжжя, Україна, 11 Листопад 2016. Запоріжжя: Запорізька державна інженерна академія.

29. Лемішовський, В.І., 2018b. Базовий критерій ефективності в внутрішнього контролю дорожно-транспортного підприємства. Причорноморські економічні студії, 26/2, с. 21-28.
30. Лемішовський, В.І., 2018с. Організаційна модернізація внутрішнього контролю транспортних підприємств. В: Забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, можливості, перспективи: Міжнародна науково-практична конференція. Ужгород, Україна, 16-17 Лютий 2018. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика».
31. Майер, Э. 1993. Контролинг как система мышления и управления. Москва: Финансы и статистика.
32. Меленюк, В.О., 2011. Визначення ефективності внутрішнього контролю на промислових підприємствах України, [online].
Доступно:http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum./Dtr_ep/2011_6/files/EC611_31.pdf [Дата звернення 12 Листопад 2017].
33. Мельник, О.Г. 2010. Системи діагностики діяльності транспортних підприємств: полікритеріальна концепція та інструментарій. Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка».
34. Міщенко, Н.Г. та Градюк, Н.М., 2015. Внутрішній контроль соціальної відповідальності підприємства. Торгівля, комерція, підприємництво: збірник наукових праць Львівської комерційної академії, 19, с.63-66.
35. Мозенков, О.В. ред. 2005. Система фінансового моніторингу. Методологія проектування. Харків: ВД «ІНЖЕК».
36. Мухин, В.И. и Кутинов, К.А., 2011. Разработка системы стратегического контроллинга бизнес-процессов на промышленном предприятии. Управление экономическими системами, 12.
37. Олійник, О.В., 2009. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: теорія, методологія, організація. Доктор наук. Державна академія статистики, обліку та аудиту.

38. Ольве, Н-Г., Рой, Ж. и Веттер, М., 2008. Сбалансированная система показателей. Практическое руководство по использованию. Одесса: Издательский дом «Вильямс».
39. Панченко, Г.С., 2014. Внутрішній контроль в системі обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень. В: Обліково-аналітичне забезпечення: вітчизняний і міжнародний досвід: монографія. Донецьк: В-во «Дмитренко Л.Р.».
40. Прохорова, В.В. и Олейник, А.Н., 2007. Финансовый контроллинг как инструмент обеспечения устойчивого финансового состояния предприятия. Бизнес Информ, 12, с.78-81.
41. Пугачова, С.В., 2008. Методологічні засади статистичного моніторингу ділової активності підприємств. Доктор наук. Науково-проектний інститут статистичних технологій.
42. Пушкар, М.С., 1997. Внутрішній контроль. Тернопіль: Тернопільська академія народного господарства.
43. Рассказов, С.В. и Рассказова, А.Н., 2002. Стоимостные методы оценки эффективности менеджмента компании. Финансовый менеджмент, 3, с.12-20.
44. Рибак, О.В., 2014. Формування механізму внутрішнього контролю в управлінні результативною діяльністю підприємства. Кандидат наук. Хмельницький національний університет.
45. Рудницький, В.С. та Рудницький, Т.В., 2012. Види сучасного внутрішнього контролю. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку», 722 (81), с. 221-225.
46. Русановська, О.А., 2013. Інструменти та методи стратегічного внутрішнього контролю на підприємстві. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку», 3, с. 96-107.

47. Сашко, О.П., 2016. Обліково-інформаційне забезпечення внутрішнього контролю витрат підприємства. Кандидат наук. Львівський торговельно- економічний університет.
48. Слепцов, Д.О., 2015. Напрями оптимізації фінансової структури капіталу підприємств, [online]. Доступно: <<http://libfor.com/index.php?newsid=2535>> [Дата звернення 18 травня 2017].
49. Сухарева, Л.А. и Петренко, С.М., 2002. Контроллинг – основа управления бизнесом. Киев: Эльга, Ника-центр.
50. Тарасюк, М., 2009. Обґрунтування організаційної структури торговельної мережі в умовах внутрішнього контролю. Економічний вісник Донбасу, 4 (18), с. 152–157.
51. Ходзицька, В.В., 2014. Стратегічний внутрішній контроль як методичний інструментарій стратегічного управління витратами. Облік і фінанси, 4, с.146- 153.
52. Хорват, П. 2006. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование. Одесса: Альпина Бизнес Букс, 2006.
53. Хорев, А.И., Воднин, А.П. и Овчинникова, О.М. Мониторинговый анализ как информационная основа социально-экономического управления предприятием. Менеджмент в Украине и за рубежом, 3, с.39-47.
54. Чимшит, С.И. 2008. Управление потенциалом сложных социально-экономических систем. Донецк: Монолит.
55. Шевчук, В.О. та Чернобай Л.І., 2007. Концепція управління фінансами підприємства на базі економічної доданої вартості. Менеджмент та підприємництво в Україні : етапи становлення і проблеми розвитку, 606, с. 108- 113.
56. Шешукова, Т.Г. и Гуляева, Е.Л., 2008. Теория и практика контроллинга. Харьков: Финансы и статистика; ИНФРА-М.
57. Шляга, О.В., 2007. Інформаційне забезпечення системи управління транспортних підприємств. Кандидат наук. Запорізька державна інженерна академія.

58. Штрайт, Б. та Петрик, О., 1995а. Внутрішній контроль у реалізації інформаційної функції. Бухгалтерський облік і аудит, 7, с. 35-39.
59. Штрайт, Б. та Петрик, О., 1995b. Внутрішній контроль у реалізації функцій планування і контролю. Бухгалтерський облік і аудит, 6, с. 31-34.
60. Штрайт, Б. та Петрик, О., 1995с. Внутрішній контроль і управління підприємством. Бухгалтерський облік і аудит, 5, с. 32-35.
61. Kupper, H. 2001. Controlling: Konzeptionen, Aufgaben und Instrumente. Stuttgart.
62. Kapu Arachchilage, N. and Smith, M., 2013. The effects of the diagnostic and interactive use of management control systems on the strategy-performance relationship. Jamar, 11/1, p. 9-27.
63. Koller, T., 1994. What is value Based management. THE McKinsey QUARTERLY, 3, p.97-109.
64. International Group of Controlling [online]. Доступно: <<https://www.igc-controlling.org/>> [Дата звернення 07 Грудень 2017].
65. Wolfgang, B., Baltzer, B. and Ulrich, P., 2011. Controlling as a Science in Germany-Retrospective, Status Quo and Outlook. Singidunum Scientific Review, 8/2, p.40-54.
66. Mensh, V. 2001. Finanz-Controlling: Finanzplanung und – kontrolle, Controlling zur finanziellen Unternehmensführung. Wien; Oldenburg.