

УДК 650.012.7

ПРОБЛЕМАТИКА СУТНОСТІ ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ КОРПОРАТИВНИХ ПІДПРИЄМСТВ**Королович О.О.***E-mail: oxyk_k@yahoo.com**Мукачівський державний університет*

У межах даної статті реалізоване визначення сутності категорії внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств. Окреслене досягнуто на основі: аналізу історичної генези категорії «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств» в Україні; аналізу основних вітчизняних підходів до сутності категорії «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств»; формування авторського підходу до сутності та сутнісних особливостей категорії «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств». На базі проведеного дослідження можна констатувати, що: внутрішній фінансовий контроль корпоративних підприємств - це дієва система внутрішніх контролів (у розрізі внутрішньогосподарського контролю та внутрішнього аудиту) у сфері грошових відносин, щодо: формування, розподілу грошових доходів і накопичень та їх використання на різні цілі корпорації; внутрішньогосподарський фінансовий контроль корпоративного підприємства – це підсистема систематичного, безперервного спостереження за ефективністю використання та збереження корпоративних фінансів, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів у сфері грошових відносин з іншими агентами ринку; внутрішній фінансовий аудит - це незалежна надбудова системи внутрішнього фінансового контролю, реально організована, особливістю якої є реалізація працівниками відповідної спеціалізації, за ініціативою власників, поточного контролю у сфері корпоративних фінансів (з метою покращення фінансового становища підприємства). Отримані результати, у подальшому, можуть бути використані для формування моделі організації ефективно функціонуючої системи внутрішнього фінансового контролю на корпоративних підприємствах.

Ключові слова: генеза; сутність; система; аналіз; внутрішній фінансовий контроль; корпоративне підприємство

UDC 650.012.7

PROBLEMS OF INNER FINANCIAL CONTROL'S ESSENCE OF CORPORATION**Korolovych O.O.***E-mail: oxyk_k@yahoo.com**Mukachev State University*

In terms of this article the essence of inner financial control of corporation has been found. It was acquired with the help of analyzing the genesis of category of inner financial control of corporation, analyzing the main native methods to the finding of

the essence of category «inner financial control of corporation», the formation of author`s understanding of peculiarities of category»inner financial control of corporation». On the grounds of made research a statement can be made that inner financial control is an active system of inner controls(in the terms of inner economic control and internal audit) in the sphere of money relations about the formation, distribution of income, accumulation and using money for the different objections of corporation; inner financial control is subsystem of systematic, ongoing observation of using and saving finance`s effectiveness, legitimacy and aptitude of economic operations and processes in the sphere of money relations with another agents of market, internal financial audit is an independent appendage to the inner financial control, existing system, which peculiarity is the realization by the workers the specialty due to initiative of owners, the present control in the sphere of corporative finances(with the objective of improving the financial atmosphere). In future the acquired results can be used in the formation of organizational model of effectively functioning system of inner financial control of corporation.

Keywords: the genesis, essence, system, analyses, inner financial control, corporation

Актуальність проблеми. Генеза категорії внутрішнього фінансового контролю характеризується достатньо довгим періодом формування. Так, перші згадки про контроль як про функцію управління власною справою, пов'язують із руйнуванням родового ладу. Однак, саме явище «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств» та виникнення консенсусу до його розуміння можна пов'язати із початком 50-х років минулого сторіччя. У цей час з'явилися тенденції масового укрупнення виробництва в розвинутих країнах, що доповнилися процесами інтеграції та появою значного розмаїття форм організації господарської діяльності. Констатуємо, що інтегрування здійснювалося шляхом консолідації капіталів, сполучення яких формували інтегровані структури (корпорації) та нові спекулятивні схеми, які призвели до низки гучних корпоративних скандалів. З того часу особливої актуальності набув внутрішній фінансовий контроль як один з найважливіших складових діяльності корпоративних підприємств, котрий був здатний задовольнити потребу власників та систему фінансового менеджменту в достовірній інформації про стан корпоративних фінансів.

Аналіз останніх наукових досліджень. Слід зазначити, що вагомий внесок для розвитку наукової думки у площині внутрішнього контролю підприємств, у цілому, належить таким вітчизняним вченим, як:

Т.А. Бутинець, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валусь, Є.О. Кочерін, М.В. Кужельний, Л.В. Нападовській В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, М.Г. Чумаченко та ін. Разом з тим, до сьогодні спостерігається недостатня кількість фундаментальних наукових праць, присвячених саме внутрішньому фінансовому контролю корпоративних підприємств. Так, цінними є тематичні дослідження:

- Педенко М.М., яка окреслила специфіку внутрішнього фінансового контролю в системі фінансового управління підприємством, констатувавши, що в основу цієї системи закладено розподіл обов'язків між окремими службами та їх менеджерами [1]. Разом з тим, основна увага зосереджена на питаннях: вибору контролерів між різними альтернативними діями та плануванню контрольних дій, які можуть бути застосовані в певному періоді;

- Гулай І., котрий розглянув організацію, методи, форми та техніку контролю на підприємстві [3]. При цьому основна увага зосереджена на нормативному забезпеченні організації системи фінансового контролю (для раціонального використання контрольованих підприємством ресурсів). Разом з тим, автором не охарактеризована сутність внутрішнього фінансового контролю підприємств.

Комплексному дослідженню концептуальних проблем, щодо сутності внутрішнього фінансового контролю підприємства, присвятили свої наукові праці вітчизняні науковці: Лапіцька С.Ю. [2], Сухарева Л.О, Глущенко Я.І. [4] та ряд інших ін.

Разом з тим, саме площина внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств залишилась поза увагою науковців, що дозволяє окреслити її як таку, що потребує подальших комплексних досліджень.

Метою роботи є визначення сутності внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств, що актуалізує наступні дослідницькі завдання:

- 1) аналіз історичної генези категорії «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств» в Україні;
- 2) аналіз основних вітчизняних підходів до сутності категорії «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств»;
- 3) формування авторського підходу до сутності та сутнісних особливостей категорії «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств».

Викладення основного матеріалу дослідження. Констатуємо, що первинно (за часів Української РСР), при Міністерстві фінансів діяли спеціальні контрольно-ревізійні управління, які відповідали за фінансовий контроль міністерств, відомств, підприємств та організацій (який у сутності прирівнювався до ревізійних процедур у площині виконання фінансових планів) [5]. Відповідно до «Положення про робочий контроль» В.І. Леніна на підприємствах та організаціях служб внутрішнього аудиту не застосовувалось. Проте діяли відділи служби робочого контролю, які дублювали функції спеціальних контрольно-ревізійних управлінь у внутрішньогосподарській площині. При цьому, «Положення про робочий контроль» чітко регламентувало критерії фінансового внутрішньогосподарського контролю, принципи роботи служби робочого контролю [5]. Сама ж категорія «внутрішній фінансовий контроль корпоративних підприємств» ввійшла у вжиток після набуття Україною незалежності (із 1990 р.), на тлі процесів загальної приватизації.

Кінцева актуалізація категорії відбулася після прийняття у 1993 р. Наказу президента України «Про корпоратизацію», ознаменувавши собою початок періоду створення корпорацій як договірних об'єднань, на основі поєднання виробничих, наукових і комерційних інтересів підприємств, що об'єдналися, з делегуванням ними окремих повноважень централізованого регулювання діяльності кожного з учасників єдиним органом управління (згідно ст. 120 Господарського кодексу України). У визначений період з'явилася потреба у внутрішньому фінансовому аудиті, якого вимагали переважно іноземні інвестори. У 1993 р. ухвалено Закон України «Про аудиторську діяльність», де і було визначено місце аудиту у правовому полі, Однак, саме правове регулювання внутрішнього аудиту відсутнє і до сьогодні. Крім того, базова категорія «внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств» не визначена законодавчо. Тому, специфіка визначених процесів та вплив зарубіжних наукових поглядів (що до сьогодні характеризуються значною полярністю) сформували різні концептуальні позиції вітчизняних науковців до тлумачення категорії «внутрішнього фінансового контролю».

Аналіз основних підходів вітчизняних науковців до визначення поняття «внутрішній фінансовий контроль корпоративних підприємств» наведений у табл. 1.

Таблиця 1. Підходи вітчизняних науковців до категорії «внутрішній фінансовий контроль корпоративних підприємств»

Автор	Характеристика підходу	Критика підходу
Мілявський М.Ю. [6, с. 238]	Певна форма спостереження за формуванням, розподілом і використанням ресурсів усіма підрозділами корпорації. Він спрямований на перевірку дотримання встановлених лімітів, правильності і доцільності дій керівників усіх рівнів і органів управління, оцінку ризиків та фінансового стану корпорації. Це комплекс заходів щодо ефективного управління ліквідністю, доходами і витратами.	Вказується на контроль як на управлінську функцію найманого працівника або внутрішніх підрозділів.
Ігнат'єва І.А. [7]	Корпоративний контроль - можливість суб'єктів акціонерних відносин забезпечувати постійний вплив на прийняття стратегічних управлінських рішень. Внутрішній фінансовий контроль це вплив на рішення менеджменту корпорації і забезпечення їх відповідності цілям корпорації та інтересам її учасників, забезпечення: виконання фінансового плану корпорації; дотримання процедур внутрішнього контролю та аудита; попередження зловживань з боку посадових осіб корпорації; обмеження фінансових і операційних ризиків; розкриття фінансової інформації.	Вказується на фінансовий контроль як на функцію суб'єктів акціонерних відносин (як власників).
Бочаров В.В. [8].	Завершальний етап управління корпоративними фінансами виступає в той же час необхідною умовою управління ними. Він супроводжує всі фази індивідуального кругообігу фондів, починаючи від авансування коштів у виробничі запаси і закінчуючи процесом реалізації готової продукції, надходження грошової виручки на рахунки корпорації в банках. При цьому його складовими є: фінансовий контроль як метод управління фінансовими ресурсами господарюючих суб'єктів (внутрішньогосподарський контроль); внутрішній аудит як інструмент управління, що дозволяє визначити відхилення від затверджених планових норм і стандартів.	Вказується на фінансовий контроль як на комплексну функцію суб'єктів акціонерних відносин та внутрішніх підрозділів організації.

Так, з метою формування усталеного визначення даного поняття, слід звернути увагу на суб'єктів такого контролю. Як зазначає Мілявський М.Ю., внутрішній контроль корпорації, у цілому, здійснюють [6]: а) спостережна рада; б) ревізійна комісія; в) правління (Рада директорів); г) функціональні підрозділи; д) служба внутрішнього аудиту. При цьому за допомогою саме служби аудиту функція управління стає недоступною для власників корпоративного підприємства (у особі його акціонерів). Таким чином, внутрішній фінансовий контроль корпоративних підприємств це є дієва система внутрішніх контролів, у розрізі внутрішньогосподарського та внутрішнього аудиту, у сфері грошових відносин щодо формування, розподілу грошових доходів і накопичень та їх використання на різні цілі корпорації.

Відтак система контрольних процедур, у визначеній контрольній сфері, повинна бути орієнтована на взаємозалежні та взаємообумовлені категорії корпоративних фінансів (у процесі формування та розподілу яких виникають грошові відносини з іншими агентами ринку), які можна ідентифікувати як сукупність [9]: 1) акціонерного та позикового капіталу (непогашені зобов'язання корпорації); 2) функціонуючого капіталу (синтез

акціонерного та позикового капіталу корпорації); 3) реальні та фінансові інвестиції в активи та прибуток. Окреслена сукупність формує фінансові ресурси або кошти, що перебувають у розпорядженні корпорації, та призначені для виконання ними певних фінансових зобов'язань. При цьому, внутрішній контроль (та його підсистеми) стають дієвими, тільки якщо його використання призводить до позитивного ефекту у сфері корпоративних фінансів, який виражається у покращенні фінансового становища корпоративного підприємства.

Доцільно ідентифікувати внутрішньогосподарський фінансовий контроль корпоративного підприємства як підсистему систематичного, безперервного спостереження (з боку керівників структурних підрозділів та інших службових осіб) за ефективністю використання та збереження корпоративних фінансів, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів у сфері грошових відносин з іншими агентами ринку (коло яких досить широке та різноманітне).

Так, внутрішньогосподарський фінансовий контроль орієнтований на оптимізацію фінансової роботи корпоративного підприємства, на основі забезпечення фінансової. Для того, щоб бути ефективним, він має задовольняти наступним вимогам: 1) охоплювати всі ланки фінансової діяльності корпоративного підприємства; 2) забезпечувати досягнення його основної мети (оптимізацію фінансової роботи, що повинна виражатися у прирості ліквідності та платоспроможності, прибутковості, ділової активності та фінансової стійкості).

Аналіз підходів до категорії внутрішнього аудиту (табл. 2) дозволив автору констатувати, що внутрішній фінансовий аудит слід розглядати як невід'ємний елемент в ієрархії системи внутрішнього фінансового контролю корпоративних підприємств, який забезпечує власників оперативною аналітичною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень в сфері корпоративних фінансів та досягнення стратегічних цілей корпорації.

Відповідно до нижченаведеного, внутрішній фінансовий аудит буде розглядатися нами як незалежна надбудова системи внутрішнього фінансового контролю, реально організована, особливістю якої є реалізація працівниками відповідної спеціалізації за ініціативою власників, поточного контролю у сфері корпоративних фінансів (з метою покращення фінансового становища підприємства, на основі виявлення недоліків у розрізі здійснення окремих управлінських процесів).

Таблиця 2. Аналіз підходів до категорії внутрішнього аудиту

Автор	Характеристика підходу	Базові риси	Ознаки
Майданевич П.Н. [14, с. 312]	Функція, що надає незалежні, об'єктивні гарантії та консультації, які спрямовані на удосконалення господарської діяльності. <i>Відтак, це функція</i>	Незалежний контроль з метою удосконалення господарської діяльності	Наявність аудиторського ризику; регламентація; звітування перед власниками підприємства;
Андрєєв В.Д. [15 с. 30]	Незалежна компетентна оцінка фінансово-господарської та управлінської діяльності, яка здійснюється в самій організації та заснована на системному науково обґрунтованому процесі об'єктивного збору, аналізу і оцінки свідчень про економічні заходи та події (з метою встановлення ступеню відповідності їх встановленим критеріям ефективності роботи, прогнозу майбутнього розвитку, розробки рекомендацій та порад) Система контролю організована на суб'єкті господарювання в інтересах його власників та регламентована внутрішніми документами. <i>Відтак, це незалежна оцінка господарської та управлінської діяльності.</i>	Незалежна компетентна оцінка господарської та управлінської діяльності. Незалежний контроль власника, що регламентований внутрішніми документами.	залежність - від власників підприємства; орієнтація – на інтереси власників. Суб'єкт – служба внутрішнього аудиту ; Об'єкт - господарська діяльність підприємства та відповідна звітність. Функції - контроль, аналіз, консультування.
Бакаєв А.С. [16, с.91]	Прийнята господарюючим суб'єктом в інтересах його засновників, регламентована система контролю при здійсненні господарських операцій за: 1) підтриманням встановленого порядку ведення обліку та отримання іншої інформації; 2) виконанням прийнятих в організації програм, планів (у відповідності до законодавства). <i>Відтак, це система контролю.</i>	Контроль власника, що регламентований внутрішніми документами.	Завдання – визначаються власниками до ініціювання аудиту.
Філозоф О.В. [13]	Реально організована система, в межах якої працюють працівники відповідної спеціалізації – внутрішні аудитори. <i>Відтак, це організована система.</i>		
Очеретько Л.М., Куртєва Н.О. [16]	Сукупність організаційних та методичних прийомів спрямованих на запобігання порушень законодавства, підвищення ефективності управління, раціональне використання ресурсів підприємства, контроль за збереженням активів. <i>Відтак, це сукупність організаційних та методичних прийомів.</i>	Організований контроль з метою запобігання порушень законодавства, підвищення ефективності управління та ін.	

Відтак, щоб бути ефективним, він має задовольняти наступним вимогам: 1) бути незалежним від керівництва підприємства та орієнтованим на потреби власників (акціонерів); 2) забезпечувати досягнення його основної мети (покращення фінансового становища підприємства).

Висновки. Наведені вище положення дозволяють констатувати, що:

1. Внутрішній фінансовий контроль корпоративних підприємств - це дієва система внутрішніх контролів (у розрізі внутрішньогосподарського контролю та внутрішнього аудиту) у сфері грошових відносин, щодо: формування, розподілу грошових доходів і накопичень та їх використання на різні цілі корпорації. Система контрольних процедур у визначеній контрольній сфері повинна бути

орієнтована на взаємозалежні та взаємообумовлені категорії корпоративних фінансів, які можна ідентифікувати як сукупність: акціонерного та позикового капіталу; функціонуючого капіталу; реальних та фінансових інвестицій в активи та прибуток. Такий контроль дієвий, якщо його використання призводить до позитивного ефекту у сфері корпоративних фінансів, який виражається у покращенні фінансового становища корпоративного підприємства.

2. Внутрішньогосподарський фінансовий контроль корпоративного підприємства – це підсистема систематичного, безперервного спостереження за ефективністю використання та збереження корпоративних фінансів, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів у сфері грошових відносин з іншими агентами ринку. Цей контроль орієнтований на оптимізацію фінансової роботи корпоративного підприємства на основі забезпечення фінансової дисципліни. Внутрішньогосподарський фінансовий контроль дієвий, якщо охоплює всі ланки фінансової діяльності корпоративного підприємства та забезпечує оптимізацію фінансової роботи.

3. Внутрішній фінансовий аудит - це незалежна надбудова системи внутрішнього фінансового контролю, реально організована, особливістю якої є реалізація працівниками відповідної спеціалізації за ініціативою власників поточного контролю у сфері корпоративних фінансів (з метою покращення фінансового становища підприємства). Внутрішній фінансовий аудит, щоб бути ефективним, має: бути незалежним від керівництва підприємства та орієнтованим на потреби власників; забезпечувати покращення фінансового становища підприємства.

Отримані результати, у подальшому, можуть бути використані для формування моделі організації ефективно функціонуючої системи внутрішнього фінансового контролю на корпоративних підприємствах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Педенко М.М. Внутрішній фінансовий контроль в системі фінансового управління підприємством. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/23_SND_2008/Economics/26764.doc.htm
2. Лапіцька С.Ю. Фінансовий контроль як складова управлінського процесу [монографія]: / С.Ю. Лапіцька. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2003.—104 с.

3. Гулай І. Нормативне забезпечення організації внутрішнього фінансового контролю на підприємстві // Ефективність державного управління – 2012. – Вип. 33. – с. 328-333.
4. Сухарева Л. О. Внутрішній фінансовий контроль: навч. посіб. / Л. О. Сухарева, Я. І. Глущенко // — Донецьк: [ДонНУЕТ], 2009. – 232с.
5. Хорохордин Д.Н. Актуальные вопросы теоретических положений концепции внутреннего аудита / Д.Н. Хорохордин // Аудит и финансовый анализ, 2009. – N 2.- С.201-206
6. Мілявський М.Ю. Місце корпоративного контролю в системі управління підприємством / Мілявський М.Ю. // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. - № 2 (27), 2012. - с. 236-236
7. Ігнат'єва І.А. Корпоративне управління: підруч. / І. А. Ігнат'єва, О. І. Гарафонов. - К. : ЦУЛ, 2013. - Книга. - 600 с.
8. Бочаров В. В. Корпоративні фінанси: підруч. / В.В.Бочаров. - СПб.: Питер, 2008. - 272 с.
9. Терехов А.А. Аудит / А.А. Терехов. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 512 с.
10. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз: навч. посіб. / Б. Є. Грабовецький. – К. : ЦУЛ, 2009. – 256с.
11. Белобжецкий, И. А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм/ И. А. Белобжецкий. – М. : Финансы и статистика, 2008
12. Жила В.Г. Ревизия и аудит. – К.: МАУП, 2010.- 96 с.
13. Філозоф О.В. Внутрішній аудит та внутрішній: розмежування понять [Електронний ресурс] – режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1789/1/37.pdf>
14. Аудит [учеб. пособ.] / Под ред. П.Н. Майданевича, Е.И. Волошиной. – Симферополь: ЧП «Предприятие Феникс», 2008. – 700 с.
15. Андреев В.Д. Практический аудит: Справочное пособие - М.: Экономика, 2009. - 425 с.
16. Очеретько Л.М. Організація внутрішнього аудиту витрат на якість готової продукції на м'ясопереробних підприємствах / Л.М. Очеретько, Н.О. Куртева // Вісник ХНУ- № 3(Т. 3). – 2011. - С. 90-94.