

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

ՄԵԺԼՈՒՄՅԱՆ ԱՐՄԻՆԵ ԷԴՎԱՐԴԻ

**ԿԱՌԱՎԱՐՉԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ
ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՆԵՐՔԻՆ ՎԵՐԱՀՍԿՈՂՈՒԹՅԱՆ
ՀԱՄԱԿԱՐԳՈՒՄ (ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԱԳՐՈՊԱՐԵՆԱՅԻՆ
ՈԼՈՐՏԻ ՆՅՈՒԹԵՐՈՎ)**

**Ը.00.03 - «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ
տնտեսագիտության թեկնածուի
գիտական աստիճանի հայցման ատենախոսության
սեղմագիր**

Երևան-2020թ.

Ատենախոսության թեման հաստատվել է Հայաստանի Ազգային Ազրարային Համալսարանի գիտական խորհրդում:

Գիտական ղեկավար՝

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Արմեն Աշմատի Հակոբյան

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Աշոտ Վարազդատի Մաթևոսյան
տ.գ.թ., դոցենտ
Արմեն Մամիկոնի Քթոյան

Առաջատար կազմակերպություն՝

ՀԱՅ-ՌՈՒՍԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

Ատենախոսության պաշտպանությունը կայանալու է 2020թ. նոյեմբերի 19-ին, ժամը 14⁰⁰-ին Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում գործող ՀՀ ԲՈԿ-ի տնտեսագիտության թիվ 014 մասնագիտական խորհրդում:

Հասցե՝ 0025, Երևան, Մ. Նալբանդյան 128:

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքված է 2020թ. հոկտեմբերի 8-ին:

014 մասնագիտական խորհրդի

գիտական քարտուղար,

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր՝

Լ. Հ. Գրիգորյան

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ

Թեմայի արդիականությունը: Կառավարչական հաշվառման բարելավման գործընթացը հանգում է հաշվապահության գործառույթների և ներքին վերահսկողության փոխառնչություններին: Ներկայումս կազմակերպությունների տնտեսական գործունեության արդյունքների հաշվետվողականությանը լրացուցիչ պահանջներ են առաջադրվում, որն էլ ներքին վերահսկողության համակարգում կառավարչական հաշվառման բարելավման խնդիրներ է առաջացնում: Բացի այդ, կառավարչական հաշվառման համակարգում ներքին վերահսկողության գործիքակազմի բարելավման գործընթացները կարող են ընթանալ ոչ միայն ներտնտեսական մակարդակում, այլև կազմակերպությունների ներխմբային շրջանակում՝ հողի գնելու, որոնք իրենց տիպային դրսևորումներն են ներկայացնում ագրոպարենային համակարգում:

Ագրոպարենային համակարգի կազմակերպությունները հաճախ հանդես են գալիս արտադրության շղթայական փոխկապակցվածությամբ և անհրաժեշտություն է առաջանում գնահատելու յուրաքանչյուր արտադրական օղակի ներդրումն այդ շղթայում ձևավորվող ֆինանսական արդյունքներում՝ վերահսկողության թիրախային ուղղությունները բացահայտելու և արդյունավետ կառավարչական որոշումներ կայացնելու համար: Հետևաբար, կարևորվում է կառավարչական հաշվառման միջոցով ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի համակարգումն ու արժևորումը, տնտեսավարման ոչ արդյունավետ օղակների բացահայտումը, ինչպես նաև պատասխանատվության կենտրոնների և կոնկրետ շահառուների միջև հետադարձ կապի սահմանումը:

Ավելին, կառավարչական հաշվառումն ընդլայնում է նաև հաշվետվողականությունը և դրա բնույթը, քանի որ որոշումներ կայացնելիս կազմակերպությունների տնտեսական գործունեության տեղեկատվության թե՛ ներքին, և թե՛ արտաքին օգտագործողները պահանջում են ոչ միայն ֆինանսական, այլև ոչ ֆինանսական տեղեկատվությունն արտացոլող ցուցանիշներ, նրանց հետաքրքրում է կազմակերպության գործունեության ինչպես ֆինանսական կողմը, այնպես էլ դրա շուրջ ձևավորվող ձեռնարկատիրական համբավը:

Սակայն տեսության մեջ և գործնականում ոչ մի հայազգի գիտնական հանգամանորեն չի անդրադարձել կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կառավարչական հաշվառման խնդիրներին, առավել ևս այդ ցուցանիշների արձանագրմանը, համակարգմանը և հաշվառմանը հաշվապահական հաշիվներով: Իսկ այդ հիմնախնդիրների լուծումները մեծապես

կարող են նպաստել ներքին վերահսկողության արդյունավետության բարձրացմանը: Անհրաժեշտություն է առաջանում ձևավորելու կառավարչական հաշվառման հաշվետվողականության համակարգ, որն առնչվում է սոցիալական գործարարության, բնապահպանական գործունեության, կորպորատիվ շահերի բավարարվածության, աշխատողների իրավունքների և առողջության պաշտպանության ոլորտների հետ:

Այսպիսով, ակնհայտ է, որ կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրները ներքին վերահսկողության համակարգում կատարելագործման խորքային լուծումներ են պահանջում, ինչն էլ կանխորոշել է ատենախոսության թեմատիկ ուղղվածությունը և կատարված հետազոտության արդիականությունը:

Հեղազոտության նպատակը և խնդիրները: Նպատակ է դրվել հետազոտել ՀՀ ագրոպարենային ոլորտում գործող կազմակերպությունների տնտեսական գործունեության արդյունքների կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրները և մշակել ու ներկայացնել մոտեցումներ՝ ներքին վերահսկողության բարելավման ու կառավարչական արդյունավետ որոշումների կայացման համար:

Ելնելով թեմայի նպատակից՝ ատենախոսությունում առաջադրվել են հետևյալ խնդիրները.

- ուսումնասիրել և վերլուծել կառավարչական հաշվառման տեսամեթոդական հիմքերը և գործառույթների շրջանակը ՀՀ ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում,
- հետազոտել ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կառավարչական հաշվետվողականության միջազգային փորձը և ժամանակակից մոտեցումները,
- բացահայտել և հիմնավորել կառավարչական հաշվառման վերահսկողական գործառույթների ընդլայնման թիրախային ուղղությունները,
- մշակել ներտնտեսական կառավարչական հաշվառման մոտեցում, որի օգնությամբ բարելավել նախահաշվային ու փաստացի ցուցանիշների շեղումների վերահսկողությունը,
- մշակել և ներկայացնել փոխկապակցված կազմակերպություններում կառավարչական ներխմբային հաշվառման մոտեցում, որի օգնությամբ բարելավել ֆինանսական արդյունքների վերահսկողությունը,
- մշակել, ներկայացնել և հիմնավորել կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կառավարչական հաշվառման և հաշվետվողականության մոտեցումը:

Հեղազոտության օբյեկտը և առարկան: Ուսումնասիրության օբյեկտն է ՀՀ ագրոպարենային համակարգը, մասնավորապես՝ գյուղատնտեսական հումքը

վերամշակող կազմակերպությունները, իսկ առարկան՝ այդ կազմակերպությունների տնտեսական գործունեության արդյունքների կառավարչական հաշվառման և ներքին վերահսկողության բարելավման հիմնախնդիրները:

Հետազոտության տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը:

Տեսական և տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել ոլորտի վերաբերյալ հայրենական ու արտասահմանյան հետազոտողների աշխատությունները, գիտական հրապարակումների տեսական և մեթոդական դրույթները և վերլուծությունները: Ատենախոսությունում օգտագործվել են ագրոպարենային ոլորտի կազմակերպությունների, այդ թվում՝ հետազոտության օբյեկտ հանդիսացող հայրենական «Աթենք» ՍՊԸ, «Պոռոշյանի կոնյակի գործարան» ՍՊԸ, «Գրանդ Տոբակո» ՍՊԸ, «Ինտերնեյշնլ Մասիս Տաբակ» ՍՊԸ, «Արմենիան Տոբակո Քոմփանի» ՍՊԸ և այլն, ինչպես նաև օտարերկրյա մի քանի կազմակերպությունների տնտեսական գործունեության և հաշվետվողականության վերաբերյալ նյութեր, ՀՀ վիճակագրական տվյալներ, իրականացված ուսումնասիրության ընթացքում հավաքագրված ու մշակված առաջնային տեղեկատվություն:

Հետազոտության մեջ կիրառվել են ֆինանսատնտեսական, գործոնային և փորձագիտական վերլուծության մեթոդներ և եղանակներ:

Հետազոտության գիտական նորույթը: Հետազոտության գիտական նորույթն է ներքին վերահսկողության բարելավման նպատակով կառավարչական հաշվառման մոտեցումների մշակումն ու ներկայացումը: Մասնավորապես.

- մշակվել է կառավարչական հաշվառման մոտեցում՝ հիմնված ներտնտեսական պատասխանատվության կենտրոններում ծախսումների գնահատման, վերլուծության և համապատասխան հաշիվների ու հաշվետվությունների ցուցանիշների կիրառության վրա, նպատակ ունենալով բարելավել նախահաշվային ու փաստացի ցուցանիշների շեղումների հաշվառումն ու վերահսկողությունը,
- տեսական և գործնական տեսանկյուններից հիմնավորվել է փոխկապակցված կազմակերպություններում կառավարչական ներխմբային հաշվառման մոտեցում՝ յուրաքանչյուր կազմակերպություն դիտարկելով որպես եկամուտների ձևավորման առանձին պատասխանատվության կենտրոն, որն ուղղված է խմբի ֆինանսական արդյունքների վերահսկողության բարելավմանը,
- մշակվել և առաջարկվել է կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական արդյունքների կառավարչական հաշվառման մոտեցում՝ ուղղված

ոչ ֆինանսական հաշվետվությունների դերի բարձրացմանը և ներքին վերահսկողության տեղեկատվական ապահովվածության բարելավմանը:

Հեղափոխության արդյունքների գիտագործնական և կիրառական նշանակությունը: Ատենախոսությունն իրենից ներկայացնում է ՀՀ ագրոպարենային ոլորտի կազմակերպություններում իրականացվող կառավարչական հաշվառման և ներքին վերահսկողության զարգացման գծով տեսական և գործնական ուսումնասիրությունների հիման վրա մշակված համալիր հետազոտություն, որը ներառում է որոշակի հիմնարար առաջարկություններ՝ ուղղված կառավարչական հաշվառման ու ներքին վերահսկողության բարելավման հայեցակարգային ուղիների բացահայտմանը:

Հետազոտության արդյունքները, կատարված առաջարկությունները, մշակված մոտեցումները և մեթոդները կարող են գործնական կիրառություն գտնել ՀՀ ագրոպարենային ոլորտում իրականացվող կառավարչական հաշվառման գործառույթներում՝ նպաստելով կազմակերպությունների ներքին վերահսկողության գործիքակազմի բարելավմանը, ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի ձևավորման գործընթացի արդյունավետության գնահատմանը, տնտեսական գործունեության մրցակցային ոլորտում կառավարչական որոշումների բարելավմանը:

Հեղափոխության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները: Հետազոտության հիմնադրույթները և գիտական արդյունքները քննարկվել և արժանացել են հավանության Հայաստանի Ազգային Ագրարային Համալսարանի ֆինանսահաշվային ամբիոնում, «Հաշվապահների ուսուցման միջազգային կենտրոն» հիմնադրամի գիտաժողովում (2019թ.):

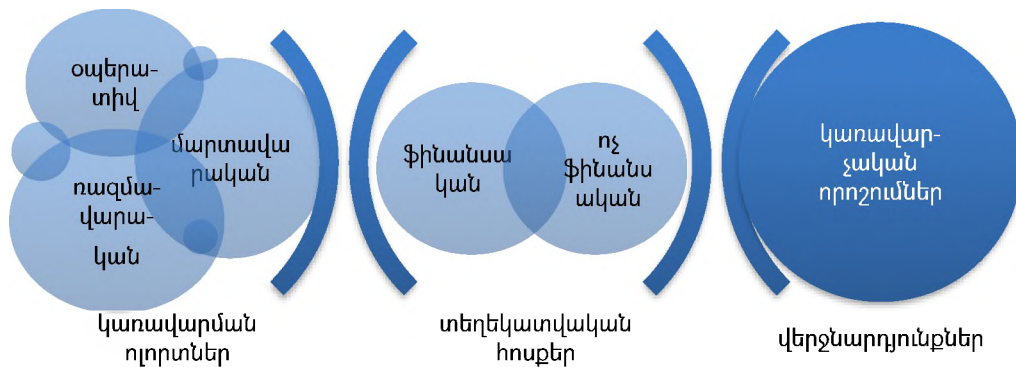
Ատենախոսության մեջ քննարկված հարցերն ու հիմնադրույթները իրենց նախնական լուսաբանումն են ստացել հեղինակի 9 գիտական հոդվածներում:

Արենախոսության կառուցվածքը և ծավալը: Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլխից, եզրակացությունից, օգտագործված գրականության ցանկից և հավելվածներից: Այն ընդգրկում է 18 գծապատկեր և 20 աղյուսակ: Ատենախոսությունը շարադրված է 145 էջի վրա, որտեղ գրականության ցանկը զբաղեցնում է 10 էջ, իսկ հավելվածները՝ 27 էջ:

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ներածությունում հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունը, սահմանվել են հետազոտության նպատակը և խնդիրները, ներկայացվել են հետազոտության օբյեկտը և առարկան, տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը, հետազոտության գիտական նորոյթը և ստացված արդյունքների գիտագործնական նշանակությունը:

Ատենախոսության առաջին՝ **«Ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում կառավարչական հաշվառման տեսամեթոդական հիմքերը»** գլխում կատարվել է ՀՀ ագրոպարենային համակարգում կառավարչական հաշվառման զարգացման վերլուծություն, ուսումնասիրվել է կառավարչական հաշվառման գործառույթների շրջանակը ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում, ինչպես նաև ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կառավարչական հաշվետվողականության միջազգային փորձը և ժամանակակից մոտեցումները:



Գծապատկեր 1. Կառավարչական հաշվառման տեղեկատվական հոսքերի առնչությունը որոշումների կայացման գործընթացի հետ¹

Ընդհանրացնելով արտասահմանյան և հայրենական մասնագիտական գրականության մեջ առկա մեկնաբանությունները՝ հեղինակի կողմից առաջարկվել է կառավարչական հաշվառումը սահմանել որպես տեղեկատվական համակարգ, որի միջոցով կազմակերպության կառավարման օղակներին է ներկայացվում ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվություն՝ կազմակերպության

¹Տե՛ս Մեժլումյան Ա. Է. Կառավարչական հաշվառման գործառույթների առանձնահատուկ շրջանակը, ՀՈՒՄԿ «Ֆինանսներ և հաշվապահական հաշվառում» գիտական հանդես N1(3), 2019, էջ 113-125

նագմավարական և մարտավարական նպատակների մասով կառավարչական որոշումներ կայացնելու համար² (տե՛ս գծապատկեր 1-ը):

Ագրոպարենային համակարգը ՀՀ տնտեսության առաջատար և, այլ ճյուղերի համեմատ, ոչ այնքան ցածր արդյունավետությամբ աշխատող ոլորտներից է, որը զբաղվում է գյուղատնտեսական արտադրանքի արտադրությամբ, դրա պահպանմամբ, հումքի վերամշակմամբ և իրացմամբ: Այն ունի նաև արտահանման ուղղվածություն և ընդգրկում է սննդարդյունաբերության գրեթե բոլոր ոլորտները, որոնցից առավել մեծ ծավալներ են կազմում խաղողի, պտուղ-բանջարեղենի, կաթի և ծխախոտի վերամշակման ոլորտները: 2018թ. վիճակագրական տվյալներով ՀՀ արդյունաբերական արտադրանքի կառուցվածքում մշակող արդյունաբերության մասնաբաժինը կազմել է 69,8%:³

Ամփոփելով, կարելի է նշել, որ ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում կարևոր է ոչ միայն պետական ակտիվ աջակցությունը, այլ նաև կառավարման համակարգի բարելավումը, մասնավորապես, կառավարչական հաշվառման գործառույթների ընդլայնումը: Վերջինս հատկապես առաջնային է ագրոպարենային հողի զննում, երբ արտադրական կապիտալը միավորում է վերամշակման մի քանի ձեռնարկատիրական օղակներ: Նման իրավիճակում հողի զննման մեկնումներն իր առջև խնդիր է դնում բացահայտելու ներքին վերահսկողության թիրախային ուղղությունները և ֆինանսական արդյունքները յուրաքանչյուր արտադրական շղթայում, նաև ձգտում է ներխմբային կազմակերպությունների մրցունակության գնահատականների, որպեսզի կառավարչական որոշումները կայացվեն ագրոպարենային համակարգում ընդգրկված յուրաքանչյուր ձեռնարկատիրական օղակի արդյունավետության բարձրացման ուղղությամբ:

Ներկայում ավելի ու ավելի լայն տարածում է ստանում այն գաղափարը, որ ընկերությունների գործունեության արդյունքները գնահատելիս անհրաժեշտ է հիմնվել ոչ միայն ֆինանսական, այլև ոչ ֆինանսական բնութագրիչների վրա: Կառավարչական հաշվապահությունը հետզհետե սկսում է մշակել այնպիսի տեղեկատվություն, որը ոչ միայն ֆինանսական բնույթի չէ, այլև չափելի չէ դրամային արտահայտությամբ, դա էլ իր հերթին գործնական դժվարություններ է ստեղծում հաշվառման ենթակա կառավարչական ցուցանիշներն ամփոփելու, մեկ

²Տե՛ս Հակոբյան Ա. Ա., Մեթլումյան Ա. Է. Կառավարչական հաշվառման ներդրման հիմնախնդիրները ՀՀ ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում, «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես N5-6 (189-190), 2016, էջ 108-111

³Հայաստանի վիճակագրական տարեգիրք 2019, էջ 279

համակարգում ընդգրկելու և առավել ևս՝ պատճառահետևանքային կապերով ու հաշվեկշռման սկզբունքով ներկայացնելու համար:⁴

Քանի որ ՀՀ-ում գործող կազմակերպությունները ոչ ֆինանսական հաշվետվություն կազմելու փորձ դեռևս չունեն, ատենախոսության շրջանակներում դիտարկվել է վերազգային հայտնի կազմակերպությունների (Coca-Cola⁵, Nestle⁶, Ferrero⁷) լավագույն փորձը (Best practice), որը հնարավոր է տեղայնացնել նաև ՀՀ-ում: Հեղինակի կարծիքով միջազգային փորձով ապացուցված գործիքակազմի կիրառումը թույլ կտա ոչ միայն ագրոպարենային համակարգին, այլ նաև ողջ տնտեսությանը արմատապես վերանայելու կիրառվող մոտեցումները ոչ ֆինանսական հաշվետվողականության, արդյունավետ կառավարչական հաշվառման և ներքին վերահսկողության նկատմամբ: Իսկ դրա համար առաջին հերթին անհրաժեշտ է իրազեկել գործարարներին նման հաշվետվողականության գոյության մասին և ձեռնամուխ լինել հաշվետվողականության ներդրման համար անհրաժեշտ մասնագիտական հիմքերի ձևավորմանը:

Ամփոփելով, կարելի է նշել, որ ոչ ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացումն առավել քան կարևոր է ագրոպարենային ոլորտի կազմակերպությունների համար՝ ելնելով ոլորտի գործունեության առանձնահատկություններից: Արտաքին շուկաներում մրցունակ լինելու համար ոլորտի կազմակերպությունները պետք է հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներին համապատասխան գործունեություն իրականացնելու հետ մեկտեղ, նաև մեծ ուշադրություն դարձնեն ոչ ֆինանսական ցուցանիշների վերահսկողությանը՝ արտադրանքի որակին, պարենային անվտանգությանը, սոցիալական պատասխանատվությանը, առողջությանը, բնապահպանական միջոցառումներին, հարկ եղած դեպքում էլ կազմեն ոչ ֆինանսական հաշվետվություններ:

Ատենախոսության երկրորդ՝ **«Կառավարչական հաշվառման և ներքին վերահսկողության փոխառնչությունը»** գլխում բացահայտվել են կառավարչական հաշվառման համակարգում ներքին վերահսկողության կարգավորման հիմնախնդիրները, հիմնավորվել են կառավարչական հաշվառման վերահսկողական գործառույթների ընդլայնման թիրախային ուղղությունները:

⁴ ԳևորգյանՋ. Վ. Կառավարչական հաշվառման համակարգման հիմնախնդիրները, «Բանբեր Երևանի համալսարանի. Սոցիոլոգիա, Տնտեսագիտություն», 143.5, 2014 (№ 2), էջ 35-43

⁵ Отчет об устойчивом развитии Coca-Cola в России за 2018 год <https://ru.coca-colahellenic.com/ru/sustainability/reporting/>

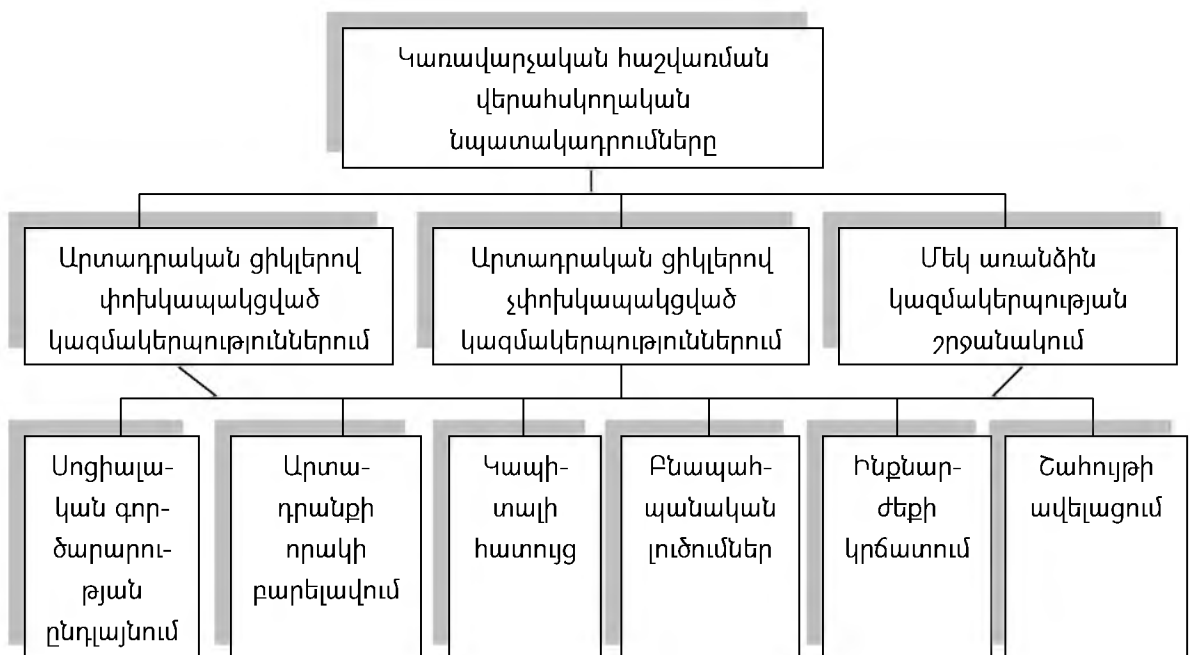
⁶ Социальный отчет компании «Нестле» за 2018-2019 гг., <https://www.nestle.ru/sharedvalues/social-reports>

⁷ www.ferrero.com, отчет КСО Группы Ferrero

Կառավարչական հաշվառման համակարգը ձգտում է արժանահավատ տեղեկատվության՝ գնահատելու մարդկային, ֆինանսական, նյութական և այլ ռեսուրսների արդյունավետ օգտագործումը:⁸

Ինչ վերաբերում է կառավարչական հաշվառման գործառույթներին կազմակերպությունների ներքին վերահսկողության համակարգում, ապա դրանք թիրախավորվել են հետևյալ ուղղություններով.

- ծախսային հոսքերի կառավարչական հաշվառման և ֆինանսական արդյունքների վերահսկողության բարելավումը ներտնտեսական՝ ըստ պատասխանատվության առանձին կենտրոնների, և ներխմբային ֆինանսատնտեսական շահեր հետապնդող կազմակերպություններում,
- ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվության բացահայտումը, հավաքագրումը, մշակումը և հաշվառումը՝ կարևորելով կառավարչական հաշվետվողականության դերը կազմակերպությունների ներքին վերահսկողության համակարգում:



Գծապատկեր 2. Կառավարչական հաշվառման վերահսկողության գործառույթներին նպատակադրումները ագրոպարենային համակարգում⁹

⁸Вахрушина М. А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 33. С. 15.

⁹ Տե՛ս Հակոբյան Ա. Ա., Մեժլումյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման վերահսկողական գործառույթները ագրոպարենային համակարգում», ՀՈՒՄԿ «Ֆինանսներ և հաշվապահական հաշվառում» գիտական հանդես N2(4), Երևան 2019, էջ 36-45

Կառավարչական հաշվառման վերահսկողական գործառույթների ընդլայնման թիրախային ուղղությունները ներկայացված են գծապատկեր 2-ում:

Ատենախոսության շրջանակներում ցույց է տրված, որ կառավարչական հաշվառման բարելավումը՝ որոշ մոտեցումների ու գործիքակազմի մշակման ու կիրառման պարագայում, նպաստում է նաև ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում ներքին վերահսկողության կատարելագործմանը, մասնավորապես՝ աճում է տեղեկատվական ապահովվածությունը, բացահայտվում են վերահսկողության թիրախային կենտրոնները ներտնտեսական և ներխմբային գործունեություններում, ուժեղանում է նորմատիվային ծախսումներից փաստացի ծախսումների շեղումների, ֆինանսական արդյունքների վերահսկողությունը:

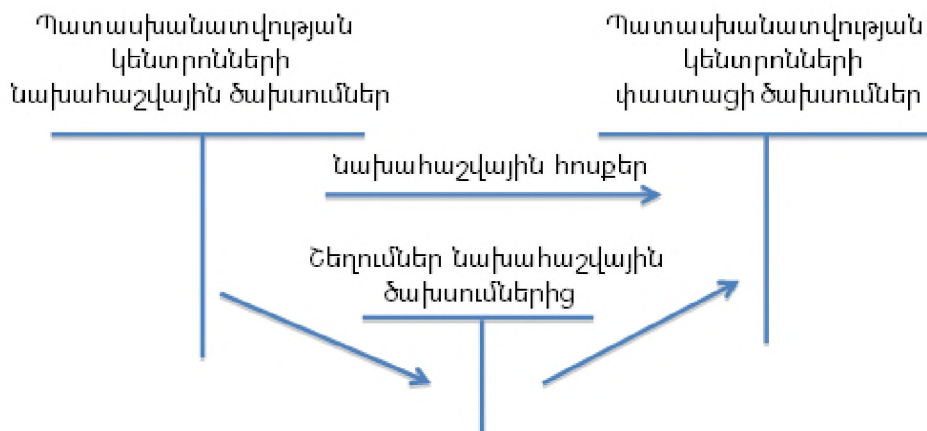
Ատենախոսության երրորդ՝ **«Կառավարչական հաշվառման և ներքին վերահսկողության բարելավմանուղիները»** գլխում ներքին վերահսկողության բարելավման նպատակով մշակվել, հիմնավորվել և ներկայացվել են կառավարչական հաշվառման նոր մոտեցումներ:

Կազմակերպություններում արտադրական գործընթացի փուլերը վերահսկողության տեսանկյունից կարելի է դիտարկել որպես առանձին պատասխանատվության կենտրոններ և յուրաքանչյուրի համար սահմանել էծախսումների նախահաշիվներ, ապա՝ որոշել փաստացի ծախսումների շեղումները և թե շեղման ո՞ր բաժնեմասի համար է պատասխանատու տվյալ կենտրոնը: Ներքին վերահսկողության իրագործման արդյունավետության առումով տեղեկատվական նման հոսքերը չափազանց կարևոր են, քանի որ դրանցով հնարավորություն է ստեղծվում պարզելու ոչ միայն ձևավորված շեղումների վրա ազդող քանակական և որակական գործոնների չափը, այլև մեղավորներին:¹⁰ Այս դեպքում, կառավարչական հաշվառումը համակարգված և շարունակական հաշվետվություն է ներկայացնում ներքին վերահսկողության օղակներին՝ կիրառելով հաշվապահական հոսքերի ձևավորման հատուկ մեխանիզմ (տե՛ս գծապատկեր 3-ը): Արդյունքում կարող են բարելավվել ներքին վերահսկողական հետևյալ գործառույթները.

- նախահաշվային ծախսումներից փաստացի ծախսումների շեղումների արձանագրումը,
- շեղումների հաշվառումն ու ամփոփումը կառավարչական հաշվառման համապատասխան հաշիվներում,

¹⁰Хобази́на Л. Повышение конкурентоспособности предприятий АПК. // АПК: экономика, управление. 2016. - №11. - С.26-28.

- շեղումների առաջացման գործոնների բացահայտումն ու դրանցից յուրաքանչյուրի ազդեցության չափի որոշումը,
- շեղումների ձևավորման պատասխանատուների ներկայացումը:



Գծապատկեր 3. Ծախսումների հաշվառման մոտեցումը՝ ըստ պատասխանատվության կենտրոնների և շեղումների¹¹

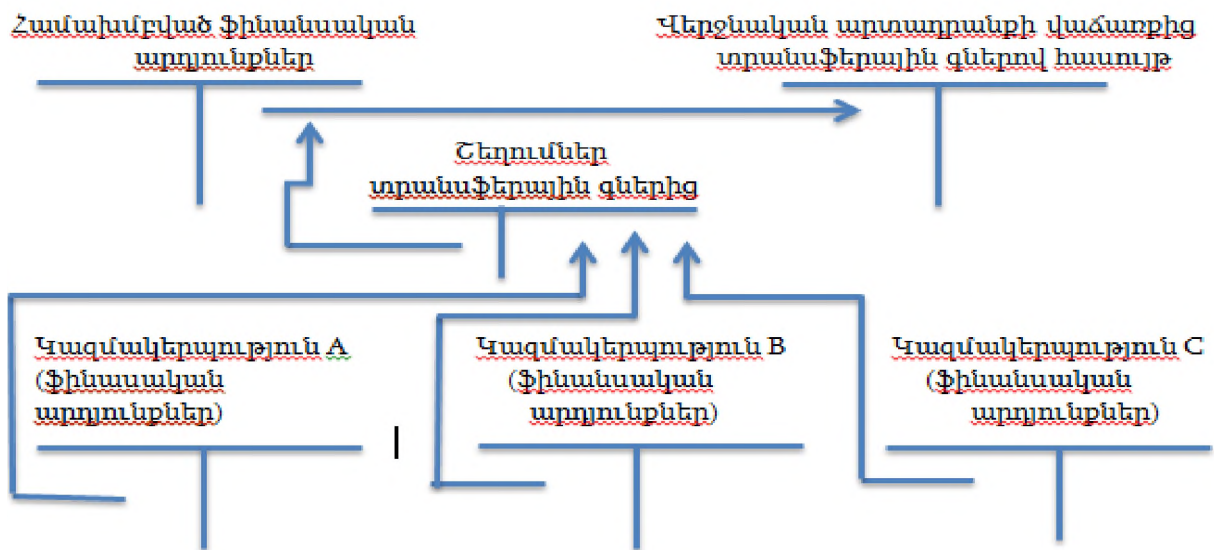
Ներտնտեսական պատասխանատվության կենտրոններում նախահաշվային ծախսումներից փաստացի ծախսումների շեղումների արձանագրումը և այդ տեղեկատվության ճիշտ օգտագործումն ազդում է հետագայում այդ շեղումների նվազեցման համար կայացված կառավարչական որոշումների և վերահսկողության թիրախային ուղղությունների բացահայտման վրա: Ընդ որում, ծախսային հոսքերի կառավարչական հաշվառման առաջարկվող մոտեցումը տարբերվում է դեռևս Խորհրդային միությունում կիրառվող ծախսերի նորմատիվային հաշվառման մոդելից հետևյալ հատկանիշներով.

- եթե նախկինում կիրառվող ծախսերի նորմատիվային հաշվառման մեթոդաբանությամբ փաստացի ծախսային հոսքերը ներկայացվում էին միայն նորմատիվային ծախսեր-շեղումներ ձևաչափով, ապա առաջարկվող ծախսային հոսքերի կառավարչական հաշվառման մոտեցմամբ դրանք ներկայացվում են նաև ըստ պատասխանատվության կենտրոնների, ինչը նպաստում է ագրոպարենային ոլորտում գործող կազմակերպություններում ծախսային հոսքերի ներքին վերահսկողության ուժեղացմանը,
- ի տարբերություն ծախսային հոսքերի գործող նորմատիվային հաշվառման համակարգի, առաջարկվող կառավարչական հաշվառման մոտեցմամբ բացահայտված շեղումների արձանագրման և խմբավորման նպատակով

¹¹ Տե՛ս Մեծլույան Ա. Է. «Ֆինանսական արդյունքների հաշվառման հիմնախնդիրները ագրոպարենային ոլորտում», ՀԱԱՀ «Ագրոգիտություն և տեխնոլոգիա» գիտական պարբերական, N2/66 2019, էջ 46-50

կիրառվում են համապատասխան կառավարչական հաշիվներ և հաշվային թղթակցություններ, որով համակարգվում են շեղումների տեղեկատվական հոսքերը և դրանով իսկ տեղեկատվական ընդգրկուն հենք է ստեղծվում կազմակերպությունների գործունեության ներքին վերահսկողության համար:

Ֆինանսական արդյունքների կառավարչական հաշվառումը կարող է արդյունավետ գործել ոչ միայն ներտնտեսական, այլև փոխկապակցված կազմակերպություններում, որն առավել ցայտուն է դրսևորվում ագրոպարենային համակարգում: Այս դեպքում ոլորտի յուրաքանչյուր կազմակերպություն դիտարկվել է որպես ֆինանսական արդյունքների ձևավորման առանձին պատասխանատվության կենտրոն և որպես հաշվառման օբյեկտ ընդունվել է արտադրանքի վաճառքից հասույթը՝ ոչ թե շուկայական, այլ նախօրոք փոխհամաձայնեցված տրանսֆերային գներով: Դրանք սահմանվում են շուկայական գներից անկախ և կարող են կիրառվել նաև ագրոպարենային համակարգում՝ բացահայտելով յուրաքանչյուր կազմակերպության ներդրումը խմբի համընդհանուր շահույթի ձևավորմանը՝ բացառելով շուկայական արտաքին գործոնները:



Գծապատկեր 4. Փոխկապակցված կազմակերպություններում եկամտային հոսքերի շեղումների կառավարչական ներխմբային հաշվառման մոտեցումը¹²

Փոխկապակցված կազմակերպությունների ներխմբային վաճառքի գործարքները տրանսֆերային և շուկայական գնագոյացմամբ ներկայացնելիս բացահայտվել են նախանշված ֆինանսական արդյունքներից շեղումները, որոնք կարևոր տեղեկատվություն կարող են ապահովել հոլդինգի ներսում արդյունավետ

¹² Տե՛ս Մեծրյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրները ագրոպարենային համակարգում», ՀՈՒՄԿ «Ֆինանսներ և հաշվապահական հաշվառում» գիտական հանդես N2(4), Երևան 2019, էջ 96-106

վերահսկողության իրականացման համար (տե՛ս գծապատկեր 4-ը): Այնուհետև, այդ շեղումները ներկայացվել են որպես համախմբված տեղեկատվական հոսքեր՝ այդ նպատակով կիրառելով համապատասխան հաշիվներ և հաշվային թղթակցություններ, որոնք հիմք են հանդիսանում ներխմբային վերահսկողության ոլորտում կառավարչական որոշումների կայացման համար:

Միաժամանակ, մշակվել և առաջարկվել է կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական արդյունքների կառավարչական հաշվառման մոտեցում՝ ուղղված ոչ ֆինանսական հաշվետվությունների դերի բարձրացմանը և ներքին վերահսկողության տեղեկատվական ապահովվածության բարելավմանը: Հաշվառման է ենթարկվել կազմակերպությունների գործունեությանը վերաբերող ոչ ֆինանսական այնպիսի տեղեկատվություն, որն առնչվում է սոցիալական գործարարության, բնապահպանական գործունեության, կորպորատիվ շահերի բավարարվածության, աշխատողների իրավունքների պաշտպանության ոլորտների հետ:

Ավելին, առաջարկվել է ոչ ֆինանսական տեղեկատվության հաշվառման համար կիրառել կառավարչական համապատասխան հաշիվներ և հաշվային թղթակցություններ, որոնք գործելու են ֆինանսական հաշվառման շրջանակից անկախ՝ ոչ ինտեգրացված սկզբունքով: Այս առումով, ոչ ֆինանսական տեղեկատվության յուրաքանչյուր ցուցանիշի գծով բացվել է առանձնացված կառավարչական հաշիվ, որի հիման վրա հեղինակի կողմից ներկայացվել է ոչ ֆինանսական տեղեկատվության ցուցանիշների տիպային հաշվարկի օրինակ (տե՛ս աղյուսակ 1-ը): Այդ տեղեկատվությունը հիմք է հանդիսանում ձևակերպելու համապատասխան հաշվային թղթակցություններ, համակարգելով ոչ ֆինանսական տեղեկատվությունը «նախատեսված արդյունքներ և դրանցից շեղումներ» ձևաչափով, որով հնարավորություն է ստեղծվում գնահատելու գործունեության յուրաքանչյուր ուղղությամբ կազմակերպության ձեռքբերումներն ու բացթողումները և տրամադրվում է տեղեկատվություն կառավարչական որոշումների համար:

**Կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական տեղեկատվության
հարաբերական ցուցանիշները (տոկոսներով)¹³**

Ցուցանիշներ	Ոչ ֆինանսական ցուցանիշներ		Հասանելիության գործակից	Շեղումներ
	ակնկալվող	փաստացի		
Բաժնետերերի իրավունքների պաշտպանվածություն	95%	81%	0,85	0,15
Սոցիալապես խոցելի խմբերի ներգրավում բիզնեսում	7%	2%	0,28	0,72
Գործընկերային պարտավորությունների պատշաճ կատարում	100%	94%	0,94	0,06
Մրցակցային որակի ապահովում	100%	92%	0,92	0,08
Բնապահպանական գործունեության ընդլայնում	4%	4%	1,0	0

Այսպիսով, ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կառավարչական հաշվառման առաջարկվող մոտեցումը՝ համախմբելով գործարարությանն առնչվող սոցիալ-տնտեսական ցուցանիշներ, կարող է հիմք ստեղծել ագրոպարենային ոլորտի կազմակերպությունների գործունեության տարբեր շահառուների միջև հաշվետվողականության համակարգի ստեղծման և հետադարձ կապի ապահովման համար՝ նպաստելով տարաբնույթ խմբային շահերի համահարթեցմանը, գործարարությանն առնչվող փաստացի և նախատեսված ցուցանիշների միջև շեղումների գնահատմանը և հաշվառմանը, արդյունքում, նաև, կառավարչական արդյունավետ որոշումների կայացմանը և ներքին վերահսկողության բարելավմանը:

Եզրակացություն բաժնում ամփոփված են հետազոտության կարևորագույն արդյունքները, որոնցից հիմնականներն են.

1. Ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում տնտեսական գործունեության իրականացման արդյունքում, ձևավորվում է ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվություն, որի հավաքագրման, մշակման, պլանավորման և գնահատման համար կարևոր ու ռազմավարական նշանակություն ունի կառավարչական հաշվառման համակարգի ներդրումը:

¹³ Ցուցանիշները հաշվարկված են «Պանրի արտադրության և արտահանման շղթայի ուսումնասիրություն. Հայաստան» ուսումնասիրությունների հիման վրա, //World bank group, DFA, IFC, BMF, հուլիս 2017, էջ 68

2. ՀՀ ագրոպարենային ոլորտի կազմակերպություններում կարևորվում է կառավարչական հաշվառման դիտարկումը հատկապես ներքին վերահսկողական համակարգերի աջակցման տեսանկյունից: Կառավարչական հաշվառումն ընդլայնում է իր տեղեկատվական դաշտը, որի արդյունքում բարելավվում է կազմակերպություններում ներքին վերահսկողությունը:
3. Կազմակերպության պոտենցիալ ներդրողները, բաժնետերերը, գործընկերները կարող են հետաքրքրված լինել նաև այնպիսի ոչ ֆինանսական ցուցանիշներով, ինչպիսիք են՝ արտադրանքի որակը, աշխատակիցների իրավունքների պաշտպանությունը, նրանց առողջության ապահովումը, անձնակազմի ուսուցումը և որակավորման բարձրացումը, սոցիալական պատասխանատվությունը, անձնակազմի ուսուցումը և որակավորման բարձրացումը, շրջակա միջավայրի պահպանությունը և արտադրական թափոնների կրճատման միջոցառումները և այլն, որոնք ուղղակիորեն կապված չեն ֆինանսական գործունեության հետ, բայց անմիջականորեն ազդում են նրա վրա:
4. Այժմ արտասահմանյան գործարար հարթակում առավել տարածում են ստանում հաշվետվությունների սկզբունքային նոր տեսակներ՝ կորպորատիվ, սոցիալական, կայուն զարգացման մասին, ինտեգրված և այլն: Ոչ ֆինանսական հաշվետվողականությունը չափազանց կարևոր է ինչպես ՀՀ ողջ տնտեսության, այնպես էլ ագրոպարենային ոլորտի կազմակերպությունների համար՝ ելնելով վերջինիս գործունեության առանձնահատկություններից:
5. Ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում ներքին վերահսկողությունը կարող է ապահովել կառավարչական հաշվառման բարձր որակ և տեղեկատվական թափանցիկություն: Այն նախատեսված է ոչ միայն սխալների ու չարաշահումների բացահայտման, այլ նաև իրականացվող գործարքների նպատակահարմարության ուսումնասիրության համար:
6. Ագրոպարենային համակարգում կառավարչական հաշվառման վերահսկողական գործառույթը չի սահմանափակվում միայն մեկ կազմակերպության ներսում և այն կարող է հաջողությամբ կիրառվել ներխմբային կազմակերպությունների շրջանակում: Կառավարչական հաշվառման գործառույթները կազմակերպությունների ներքին վերահսկողության համակարգում առավել ցայտուն են դրսևորվում, երբ հաշվառումն իրականացվում է ըստ առանձին պատասխանատվության կենտրոնների: Եթե մինչ այժմ կառավարչական

հաշվառմամբ փաստացի ծախսումները ներկայացնում էին նախահաշվային ծախսումներ-շեղումներ ձևաչափով, ապա խնդիր է դրվել դրանք ներկայացնել նաև ըստ պատասխանատվության կենտրոնների, իսկ բացահայտված շեղումների արձանագրման և խմբավորման նպատակով կիրառել համապատասխան կառավարչական հաշիվներ և հաշվային թղթակցություններ, որը կնպաստի ծախսային հոսքերի ներքին վերահսկողության ուժեղացմանը:

7. Ներխմբային կազմակերպությունների գործունեության ֆինանսական արդյունքները կառավարչական հաշվառման համատեքստում ներկայացվել են տրանսֆերային և շուկայական գնագոյացմամբ, ինչը կարող է հնարավորություն տալ.

- գնահատելու յուրաքանչյուր կազմակերպության ներդրումը ագրոպարենային համալիրի ֆինանսական արդյունքներում՝ անկախ շուկայական գործոններից,
- բացահայտելու եկամուտների անկման և գերաճախսերի ձևավորման կենտրոնները, դրանով իսկ վերահսկողություն սահմանելու բացասական արդյունքների պատճառ հանդիսացող գործընթացների վերացման ուղղությամբ,
- ձևավորելու ներխմբային հաշվետվողական համակարգ:

8. Կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կառավարչական հաշվառման առաջարկվող մոտեցումը կարող է հնարավորություն տալ.

- իրականացնելու տնտեսական գործունեության ոչ ֆինանսական տեղեկատվության մշտադիտարկում՝ հիմնված կառավարչական հաշվառման տեղեկատվական հոսքերի վրա, վերհանելով սպասվող արդյունքներից փաստացի ձեռքբերումների շեղումները և վերահսկողության թիրախային ուղղությունները,
- հաղորդելու ներքին վերահսկողության տեղեկատվական ապահովվածությանը նոր որակ՝ համակարգելով ոչ ֆինանսական տեղեկատվություններն ըստ իրենց ձևավորման ոլորտների և գործառույթների, դրանով իսկ ընդլայնելով ոչ միայն կազմակերպության ներքին, այլև արտաքին շահակիցների կողմից իրականացվող վերահսկողության շրջանակը,
- իրականացնելու համեմատական վերլուծություն կազմակերպությունների գործունեության նաև ոչ ֆինանսական տեղեկատվությունն արտացոլող ցուցանիշների գծով, վերջիններս դարձնելով համադրելի՝ գործակցային գնահատումների միջոցով:

Արենախոսության հիմնական դրույթներն արտացոլվել են հեղինակի հետևյալ գիտական հոդվածներում՝

1. Հակոբյան Ա. Ա., Մեժլումյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման ներդրման հիմնախնդիրները ՀՀ ագրոպարենային համակարգի կազմակերպություններում», «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես 5-6 (189-190), 2016, էջ 108-111
2. Մեժլումյան Ա. Է. «Ոչ ֆինանսական տեղեկատվության կարևորությունը որպես կառավարչական հաշվառման ժամանակակից խնդիր», «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես 1-2 (197-198), 2017, էջ 102-106
3. Մեժլումյան Ա. Է. «Կազմակերպության կառավարման համակարգում ներքին վերահսկողության իրավական ու մեթոդական հիմնախնդիրները», «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես 1-2 (209-210), 2018, էջ 23-27
4. Մեժլումյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման գործառույթների առանձնահատուկ շրջանակը», ՀՈՒՄԿ «Ֆինանսներ և հաշվապահական հաշվառում» գիտական հանդես N1(3), 2019, էջ 113-125
5. Հակոբյան Ա. Ա., Մեժլումյան Ա. Է. «Կազմակերպությունների գործունեության ոչ ֆինանսական արդյունքների կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրները», Եվրոպական համալսարան գիտական հոդվածների ժողովածու 10 (01), 2019, էջ 110-123
6. Մեժլումյան Ա. Է. «Ֆինանսական արդյունքների հաշվառման հիմնախնդիրները ագրոպարենային ոլորտում», ՀԱԱՀ «Ագրոգիտություն և տեխնոլոգիա» գիտական պարբերական, N2/66 2019, էջ 46-50
7. Մեժլումյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրները ագրոպարենային համակարգում», ՀՈՒՄԿ «Ֆինանսներ և հաշվապահական հաշվառում» գիտական հանդես N2(4), Երևան 2019, էջ 96-106
8. Հակոբյան Ա. Ա., Մեժլումյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման վերահսկողական գործառույթները ագրոպարենային համակարգում», ՀՈՒՄԿ «Ֆինանսներ և հաշվապահական հաշվառում» գիտական հանդես N2(4), Երևան 2019, էջ 36-45
9. Մեժլումյան Ա. Է. «Կառավարչական հաշվառման հիմնախնդիրները պարենային համակարգի կազմակերպություններում», Հյուսիսափայլ գիտական հոդվածների ժողովածու, Տարեգիրք 2019 (4), էջ 73-84

АРМИНЕ ЭДВАРДОВНА МЕЖЛУМЯН

ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ОРГАНИЗАЦИЙ (ПО МАТЕРИАЛАМ АГРОПРОДОВОЛЬСТВЕННОГО СЕКТОРА РЕСПУБЛИКИ АРМЕНИЯ)

Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.03 – „Финансы, бухгалтерский учет”

Защита диссертации состоится 19 ноября 2020г. в 14⁰⁰ часов, на заседании специализированного совета 014 ВАК РА по экономике, действующего в Армянском государственном экономическом университете по адресу: 0025, г. Ереван, ул. М. Налбандяна 128.

РЕЗЮМЕ

Цели задачи исследования: Цель диссертации исследовать проблемы управленческого учета результатов хозяйственной деятельности организаций, действующих в агропродовольственном секторе РА, разработка и представление подходов к совершенствованию внутреннего контроля и принятию эффективных управленческих решений.

Исходя из цели исследования в диссертации были поставлены следующие задачи:

- изучить и проанализировать теоретико-методологические основы и функции управленческого учета в организациях агропродовольственной системы РА,
- исследовать международный опыт и современные подходы управленческой нефинансовой отчетности;
- определить и обосновать расширения целевых направлений контрольных функций управленческого учета;
- разработать методику внутрихозяйственного управленческого учета, и улучшить контроль отклонений плановых и фактических показателей;
- разработать и представить подход внутригруппового управленческого учета в взаимосвязанных организациях, и улучшить контроль финансовых результатов;

- разработать, представить и обосновать подход управленческого учета и отчетности нефинансовой деятельности организаций.

Объект и предмет исследования: Объектом исследования является агропродовольственная сфера РА, в частности, организации, перерабатывающие сельскохозяйственное сырье, а предметом – проблемы улучшения управленческого учета и внутреннего контроля результатов хозяйственной деятельности этих организаций.

Научная новизна исследования: Научная новизна диссертации заключается в разработке и представлении подходов управленческого учета для совершенствования внутреннего контроля. В частности:

- разработан подход управленческого учета, основанный на оценке и анализе затрат в внутрихозяйственных центрах ответственности и использовании соответствующих показателей счетов и отчетности, с целью улучшения учета и контроля отклонений плановых и фактических показателей;
- обоснован подход управленческого внутригруппового учета в взаимосвязанных организациях, рассматривающий каждую организацию в качестве отдельного центра ответственности получения выручки, с целью совершенствования контроля финансовых результатов всей группы;
- разработан и предложен подход управленческого учета нефинансовых результатов деятельности организаций, направленный на повышение роли нефинансовой отчетности и улучшение информационной безопасности внутреннего контроля.

Научно-практическая значимость результатов исследования. Результаты исследования, сделанные рекомендации, разработанные подходы и методы могут быть применены в управленческом учете в организациях агропродовольственного сектора РА, способствуя совершенствованию инструментов внутреннего контроля, оценке эффективности формирования финансовых и нефинансовых информационных потоков.

ARMINE EDVARD MEZHLUMYAN

PROBLEMS OF MANAGERIAL ACCOUNTING IN THE ORGANIZATIONS
INTERNAL CONTROL SYSTEM (BASED ON AGRI-FOOD SECTOR DATA IN THE
REPUBLIC OF ARMENIA)

The abstract of the dissertation for receiving the degree of candidate of economics in the specialty 08.00.03 - " Finance, accounting "

The defense of the thesis will take place on 19th of November at 14⁰⁰ o'clock, at 014 Council of Economics of SCC RA at Armenian State University of Economics: 128 M. Nalbandyan str., Yerevan, 0025.

ABSTRACT

The purpose and objectives of the research: The purpose of the dissertation is to investigate the managerial accounting problems as a result of economic activities of organizations operating in the agri-food sector of the RA, to develop and present some approaches towards the improvement of internal control and for making effective management decisions.

The following objectives were proposed in the dissertation based on the purpose of the research:

- to study and analyze the theoretical and methodological base and the scope of functions of managerial accounting in the organizations of the RA agri-food sector,
- to research international experience and modern approaches of managerial reporting of non-financial information,
- to identify and substantiate the target directions of expansion of managerial accounting control functions,
- to develop an approach to intraeconomic managerial accounting, with the help of which to improve the control of deviations of the estimated and actual indicators,
- to develop and present an approach to managerial intragroup accounting in affiliated organizations, with the help of which to improve control of financial results,
- to develop, present and substantiate an approach to managerial accounting and reporting of non-financial information of the activities of organizations.

Object and subject of the research: The object of the research is the agri-food system of the RA, in particular, organizations that process agricultural raw materials, and the subject is the problems of improving management accounting and internal control of the results of economic activities of these organizations.

Scientific novelty of the research: The scientific novelty of the dissertation is the development and presentation of some approaches to managerial accounting in order to improve internal control. In particular:

- the approach to managerial accounting has been developed, based on cost estimation, analysing and application of indicators of relevant accounts and reporting in the responsibility centers of internal economics, with the aim of improving the accounting and control of deviations of the estimated and actual indicators;
- from a theoretical and practical points of view, the approach of managerial intra-group accounting in affiliated organizations has been substantiated, considering each organization as a revenue generation separate responsibility center, which is aimed at the improvement of control of the financial results of the group;
- an approach of managerial accounting of non-financial results of the organizations has been developed and recommended, aimed at the increase of the role of non-financial reporting and improvement of the information security of internal control.

Scientific and practical significance of the research results. The results of the research, implemented recommendations, developed approaches and methods can be practically applied in the functions of managerial accounting in the agri-food sector of the RA, contributing to the improvement of the organizations internal control instruments, effectiveness evaluation of the process of financial and non-financial information flows formation, and improvement of management decisions in the competitive field of economic activity.