

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

ԱԼԱՎԵՐԴՅԱՆ ԿԱՐԵՆ ԻՍՄԱՅԻԼԻ

**ՀՀ ՀԱՆՐԱՅԻՆ ՀԱՏՎԱԾԻ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ
ՀԱԾՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱԾՎԱՌՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՄԱՆ
ՈՒՂԻՆԵՐԸ**

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

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

ԵՐԵՎԱՆ-2020

Ատենախոսության թեման հաստատվել է Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում:

Գիտական ղեկավար՝ տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Աշոտ Վարազդատի Մաթևոսյան

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝ տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Արմեն Աշմատի Հակոբյան
տնտեսագիտության թեկնածու
Ամայա Մկրտչի Գալստյան

Առաջատար կազմակերպություն՝ Երևանի պետական համալսարան

Ատենախոսության պաշտպանությունը տեղի կունենա 2020թ. նոյեմբերի 5-ին՝ ժամը 14⁰⁰-ին, Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում գործող ՀՀ ԲՈԿ-ի տնտեսագիտության թիվ 014 մասնագիտական խորհրդում:

Հասցեն՝ ՀՀ, ք. Երևան, 0025, Նալբանդյան 128:

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքվել է 2020թ. սեպտեմբերի 24-ին:

014 մասնագիտական խորհրդի
գիտական քարտուղար,
տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր՝  Լ. Ա. Գրիգորյան

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ

Հեղազոտության թեմայի արդիականությունը: Հանրային ռեսուրսները կառավարելու, դրանք արդյունավետ, օգտավետ ու խնայողաբար օգտագործելու միջոցով հասարակությանը որակյալ ու բազմաբնույթ ծառայություններ մատուցելու առաքելությունը վստահված է կառավարություններին: Վերը նշված գործընթացի հաջողությունը մեծապես կախված է ֆինանսական հաշվետվողականության արդյունավետ համակարգի առկայությունից, որի հետ կապված երկրները բախվում են տարբեր մարտահրավերների:

Միջազգայնորեն ընդունելի հիմունքների համաձայն պատրաստված արժանահավատ ֆինանսական տեղեկատվությունը նպաստում է ռեսուրսների ներգրավման ու բաշխման վերաբերյալ արդյունավետ կառավարչական որոշումների կայացմանը: Այն ի վերջո բարելավում է հաշվետվողականությունը, մեծացնում է հարկաբյուջետային թափանցիկության մակարդակը, ինչպես նաև հնարավորություն է տալիս ապահովել համադրելիություն ինչպես տարածաշրջանի, այնպես էլ աշխարհի տարբեր երկրների ֆինանսական հաշվետվությունների միջև:

ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման բարեփոխումների շրջանակներում տարբեր սկզբունքների վրա հիմնված (նախկին ԽՍՀՄ կանոնակարգեր, մասնավոր հատվածի հաշվառման հիմունքներ, ղլորտային կանոնակարգումներ և այլն) հաշվապահական հաշվառման համակարգից անցում է կատարվել հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային չափանիշներին համապատասխան համակարգի, որը համահունչ և համադրելի է միջազգային պրակտիկայում տարբեր երկրների կողմից կիրառվող մակրոտնտեսական ու վիճակագրական հիմունքներին, հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային մեթոդական հիմքերին և ՀՀ մասնավոր հատվածում ներդրված հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներին:

Համակարգի ներդրման առաջին փուլի հիմնական նպատակը հանրային հատվածի կազմակերպությունների առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումն էր: Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման հաջորդ փուլով նախատեսվում է համախմբել նախարարությունների ու դրանց ենթակա միավորների ֆինանսական հաշվետվությունները, ինչը ենթադրում է համախմբման համապատասխան մեթոդաբանության մշակման աշխատանքների իրականացում:

Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման վերջին՝ երրորդ փուլը պետության համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումն է: Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման բարեփոխումների վերջնական նպատակը պետության, որպես մեկ տնտեսական միավորի ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումն է, որը հնարավորություն կտա սահմանված պարբերականությամբ տեղեկատվություն ստանալ պետության ֆինանսական վիճակի, գործունեության արդյունքների

և դրամական հոսքերի վերաբերյալ: ՀՀ-ում հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման բարեփոխումների իրականացման աշխատանքները թևակոխել են հիմնական փուլ, այն է՝ հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբմանը: Այս առումով չափազանց կարևոր է բարեփոխումների շարունակականությունն ապահովելու նպատակով համապատասխան իրավական ու մեթոդական գործիքների առկայությունը, որով էլ պայմանավորված է սույն հետազոտության անհրաժեշտությունը:

Հետազոտության ընթացքում բավարար չափով հիմնավորվել է հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների որակի բարելավման նպատակով դրանց պարբերաբար մշտադիտարկման կարևորությունն ու ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման համար արդյունավետ գործիքակազմի՝ համախմբման մեթոդաբանության անհրաժեշտությունը:

Հեղազոտության նպատակը և խնդիրները: Առենախոսության նպատակն է ուսումնասիրել ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի առկա իրավիճակը, բացահայտել իրավական կարգավորման արդի խնդիրներն ու ներկայացնել վերը նշված խնդիրների լուծման և համակարգի կատարելագործման ուղիներ: Դրված նպատակի իրագործման համար ատենախոսությունում տարանջատվել են հետևյալ խնդիրները, որոնք պայմանավորել են հետազոտության տրամաբանությունը և կառուցվածքը.

- Ուսումնասիրել հանրային հատվածի կառուցվածքն ու ներկայացնել դրա հիմնական բնութագրերը,
- Ներկայացնել հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման մեթոդական հիմքերը,
- Բացահայտել ՀՀ հանրային հատվածում հաշվապահական հաշվառման համակարգի զարգացման ընթացքը,
- Բացահայտել ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի առանձնահատկություններն ու ներկայումս ոլորտում առկա մարտահրավերները,
- Ուսումնասիրել հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների որակի ապահովման հարցը՝ դիտարկելով դրանց մշտադիտարկման անհրաժեշտությունը,
- Ուսումնասիրել ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման միջազգային փորձն ու քննարկել համախմբման գործիքակազմի ձևավորման առանցքային մարտահրավերները,
- Բացահայտել ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման իրավական կարգավորման համակարգի թերություններն ու հիմնավորել գործող մեխանիզմների կատարելագործման անհրաժեշտությունը,
- Ներկայացնել հանրային հատվածում ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման համար անհրաժեշտ գործիքակազմ,

- Ուսումնասիրել հաշվեգրման հիմունքով բյուջետավորման առկա միջազգային փորձն ու բացահայտել դրա կիրառման հետևանքները ՀՀ-ում:

Հեղազոտության օբյեկտը և առարկան: Հետազոտության օբյեկտը ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտն է, դրա իրավական կարգավորման համակարգն ու առանձնահատկությունները, իսկ հետազոտության առարկան՝ բացահայտված հիմնախնդիրներն ու ոլորտի բարեփոխումների շարունակականության ապահովման համար անհրաժեշտ քայլերը:

Հեղազոտության տեսամեթոդական հիմքերը և տեղեկատվության ապահովումը: Աշխատանքում օգտագործվել են հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառմանը վերաբերող հայրենական ու միջազգային հետազոտողների աշխատություններ, միջազգային տարբեր կազմակերպությունների ուսումնասիրություններ, գիտական հրապարակումներ, աշխատանքային փաստաթղթեր ու ոլորտը կարգավորող իրավական ակտեր: Հետազոտության տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել նաև ոլորտը կարգավորող մարմնի՝ ՀՀ ֆինանսների նախարարությունում առկա տեղեկատվությունն ու տարբեր ռազմավարություններ, ինչպես նաև միջազգային ու տեղական մասնագիտական հանրության կողմից կատարված հետազոտություններ:

Հեղազոտության հիմնական գիտական արդյունքները և նորույթը: Աշխատանքում կատարված հետազոտություններն ու վերլուծությունները, առաջադրված հիմնախնդիրների դիտարկումը հանգեցրել են տեսական ու գործնական մի շարք արդյունքների, որոնցից գիտական նորույթ են՝

1. ՀՀ-ում հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի բարեփոխումների շարունակականության ապահովման նպատակով մշակվել և առաջարկվել է նախարարությունների մակարդակով ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման մեթոդաբանություն:

2. Հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների անհրաժեշտ մշտադիտարկումն իրականացնելու նպատակով առաջարկվել է հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվողականության մշտադիտարկման ուղեցույց:

3. Հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների որակի բարելավման, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակայնության պահանջն առավել հասցեական դարձնելու նպատակով՝ մշակվել է մեթոդաբանություն, որով կորոշվեն հանրային հատվածի կազմակերպությունները, որոնց գլխավոր հաշվապահները պետք է լինի որակավորված, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է հետազայում լինեն հրապարակման ենթակա:

4. Աշխարհի տարբեր երկրներում հաշվապահական հաշվառման և բյուջետավորման հիմունքների համեմատական վերլուծության հիման վրա, ինչպես նաև հաշվի առնելով ՀՀ հանրային հատվածում հաշվեգրման հիմունքով

հաշվապահական հաշվառման վարման փաստը, հիմնավորվել է ՀՀ-ում հաշվեգրման հիմունքով բյուջետային պլանավորման անհրաժեշտությունը

5. Հանրային հատվածում գործող հաշվապահների մասնագիտական կարողությունների և գիտելիքների պատշաճ մակարդակի պահպանումն ապահովելու նպատակով՝ առաջարկվել է հանրային հատվածի հաշվապահների վերապատրաստումների վրա հիմնված՝ պարտադիր շարունակական մասնագիտական զարգացման համակարգի մոդել:

Արենախոսության տեսական և կիրառական նշանակությունը:

Հետազոտության տեսական նշանակությունը պայմանավորված է այն հանգամանքով, որ ՀՀ-ում նշված թեմայով համապարփակ հետազոտություններ մինչ այժմ չեն իրականացվել:

Արենախոսության կիրառական նշանակությունը պայմանավորված է ներկայումս ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտում կատարման ենթակա որոշ աշխատանքների անհրաժեշտությամբ, որոնց համար համապատասխան մեթոդական գործիքներ կամ ուղեցույցներ առկա չեն: Առանձնապես կարևոր են հետազոտության արդյունքում մշակված հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվողականության մշտադիտարկման ուղեցույցը և նախարարությունների մակարդակով միջանկյալ համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու համար առաջարկվող համախմբման մեթոդաբանությունը:

Արենախոսության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները:

Հետազոտության հիմնադրույթներն և գիտական արդյունքները քննարկվել են Ուկրաինայում 2020թ. մայիսի 26-27-ը կազմակերպված՝ «Արդի գիտական հետազոտությունները ժամանակակից աշխարհում» միջազգային գիտական կոնֆերանսում, ինչպես նաև ոլորտը կարգավորող մարմնի՝ ՀՀ ֆինանսների նախարարության մասնագետների, տնտեսագետ-վերլուծաբանների, մասնագիտական հանրության ներկայացուցիչների հետ:

Հետազոտության դրույթները քննարկվել են ՀՊՏՀ «Կառավարչական հաշվառման ու աուդիտի» ամբիոնի 2020թ. հունիսի 19-ի նիստում:

Արենախոսության հիմնական արդյունքները հրապարակվել են թվով գիտական 6 հոդվածներում:

Արենախոսության կառուցվածքը և ծավալը:

Արենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլխից, եզրակացություններ բաժնից, օգտագործված գրականության ցանկից ու հավելվածներից: Աշխատանքի ծավալը 158 էջ է, իսկ հավելվածները՝ 16 էջ:

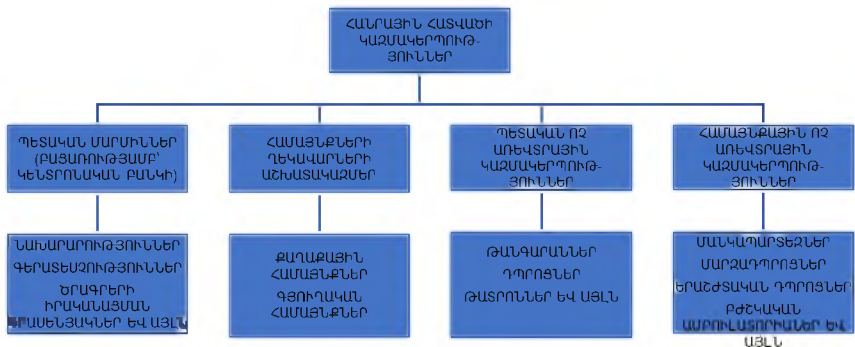
ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության ներածությունում հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունը, ներկայացվել են հետազոտության նպատակներն ու խնդիրները, օբյեկտը և առարկան, տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը, հետազոտության գիտական նորույթները, գործնական նշանակությունը, ինչպես նաև հետազոտության արդյունքների փորձարկումն ու հրապարակումները:

Ատենախոսության առաջին՝ «Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման տեսական հիմքերն ու առանձնահատկությունները» գլխում անդրադարձ է կատարվել հանրային հատվածի կառուցվածքին, ինչպես ազգային, այնպես էլ՝ միջազգային կարգավորումների մակարդակում, ներկայացվել են դրանց հիմնական բնութագրերն ու չափորոշիչները: Մասնավորապես, դիտարկվել են հանրային հատվածի կազմակերպությունների բնորոշումները, որոնք ներկայացված են հանրային հատվածի հաշվառման ոլորտում առավել հայտնի երկու մեթոդական հիմունքներում՝ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտներում (այսուհետ՝ ՀՀՀՀՄՍ) և Արժույթի միջազգային հիմնադրամի (այսուհետ՝ ԱՄՀ) Կառավարության ֆինանսների վիճակագրություն 2014 ձեռնարկում (այսուհետ՝ ԿՖՎ 2014):

Զուգահեռաբար, ներկայացվել է նաև հանրային հատվածի կազմակերպությունների՝ ՀՀ օրենսդրությամբ կիրառվող բնորոշումը, ըստ որի հանրային հատվածի կազմակերպություններ են համարվում՝

- պետական մարմինները (բացառությամբ Կենտրոնական բանկի),
- համայնքների ղեկավարների աշխատակազմերը, և
- պետական և համայնքային ոչ առևտրային կազմակերպությունները¹:



Գծապատկեր 1. Հանրային հատվածի կազմակերպությունները ՀՀ-ում²

¹ «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենք՝ ընդունված 2014թ. հունիսի 21-ին, հոդված 2

² Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից

Հանրային հատվածի կազմակերպությունների համար առևտրային կազմակերպություններից տարբերվող հաշվապահական հաշվառման առանձին մեթոդական հիմունքների սահմանումը պայմանավորված է մի շարք առանձնահատկություններով, որոնք, սովորաբար բնորոշ չեն մասնավոր հատվածի կազմակերպություններին:

Աղյուսակ 1.

Հանրային և մասնավոր հատվածների կազմակերպությունների հիմնական տարբերություններն ըստ գործունեության բնույթի³

Հիմնական բնութագրերը	Հանրային հատվածի կազմակերպություն	Մասնավոր հատվածի կազմակերպություն
Նպատակ	Սովորաբար ունեն մեկից ավելի նպատակներ	Շահույթի ստացում
Եկամտի աղբյուրը	Հիմնականում հարկային եկամուտներ	Սեփական առևտրային գործունեություն
Իրավական կարգավորում	Խիստ կանոնակարգում և պարտականություններ	Ոլորտային օրենսդրական կարգավորումներ

Առաջին գլխում անդրադարձ է կատարվել նաև հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտում կիրառվող մեթոդական հիմքերին, մասնավորապես՝ ՀՀՀՀՄԱ-ներին ու ԿՖՎ 2014-ին:

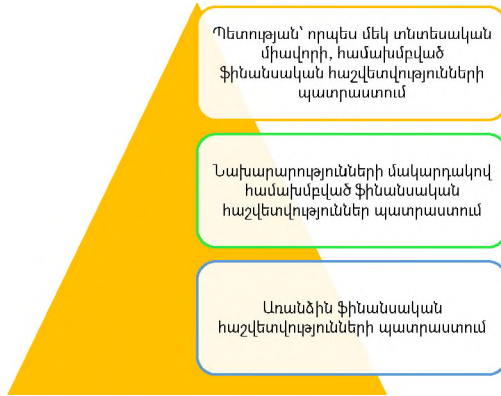
Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման և կառավարության ֆինանսական վիճակագրության համակարգերի միջև գոյություն ունի սերտ փոխկապակցվածություն, քանի որ դրանք ընթացակարգային առումով հանրային ֆինանսների կառավարման շղթայի բաղադրիչներ են հանդիսանում և դրանց հաշվետվողականության սկզբունքներն էականորեն մոտարկված են⁴: Հանդիսանալով հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միակ միջազգայնորեն ճանաչելի հիմունքը՝ ՀՀՀՀՄԱ-ները բավականին հեշտացնում են ԿՖՎ-ի հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացը, հնարավորություն տալով հաշվեգրման հիմունքի վրա հիմնված համակարգի օգնությամբ նշանակալիորեն բարելավել ԿՖՎ-ի հաշվետվողականության համար անհրաժեշտ ելակետային տվյալների որակը⁵:

Առաջին գլխում անդրադարձ է կատարվել նաև վերջին տարիներին ՀՀ հանրային հատվածում հաշվապահական հաշվառման համակարգի զարգացումներին՝ ներկայացնելով համակարգի էվոյուցիան: Այստեղ կարևոր նշանակություն ունի հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտում հաշվեգրման

³ Աղյուսակը կազմվել է հեղինակի կողմից
⁴ “Stocktaking of public sector accounting and reporting environment in pulsar beneficiary countries”, PULSAR, The World Bank, 2020, page 10.
⁵ Cavanagh J., Flynn S., Moretti D., “Implementing Accrual Accounting in the Public Sector”, September 2016, IMF, page 5-6.

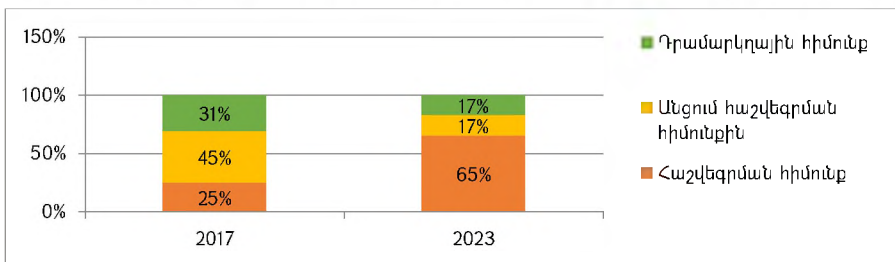
հիմունքի որդեգրումը: 2014թ. ընդունված «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքով իրավական հիմքեր ստեղծվեցին միջազգային չափանիշներին համապատասխանող՝ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի ներդրման համար:

Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման գործընթացը, ըստ փուլերի, ներկայացված է ներքոհիշյալ գծապատկերում:



Գծապատկեր 2. Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման փուլերը⁶

Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտում ՀՀ-ում տեղի ունեցող բարեփոխումների՝ նշված ոլորտում միջազգային զարգացումներին համապատասխանությունը հիմնավորվել է նաև ՀՄԴ կողմից 2018 թվականին 150 երկրների շրջանակում իրականացված ուսումնասիրության արդյունքներով.

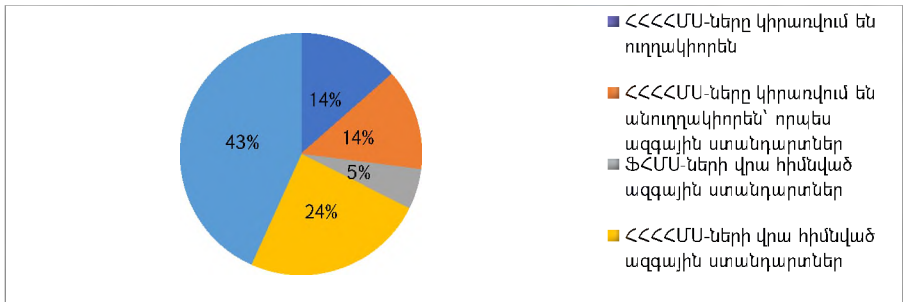


⁶ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից

Գծապատկեր 3. Ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքները հանրային հատվածում 2017-2023թթ.-ին (150 երկրների շրջանում)⁷

Գծապատկերի ուսումնասիրությունից երևում է, որ, ըստ ՀՄԴ կանխատեսումների, հաշվեգրման վրա հիմնված ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքները կիրառող երկրների թիվը, 2017թ. համեմատությամբ 2023թ. ավելի քան 50 տոկոսով ավելանալու է՝ կազմելով ընդհանուր երկրների շուրջ 65%-ը: Ընդ որում, եթե նշված ցուցանիշին ավելացնենք նաև հաշվեգրման հիմունքին անցնելու գործընթացում գտնվողներին, ապա, ըստ էության, երկրների շուրջ 82%-ը կկիրառի հաշվապահական հաշվառման հաշվեգրման հիմունքը: Վերը նշվածը վկայում է ՀՀ-ում իրականացվող բարեփոխումների՝ միջազգային միտումներին համահունչ լինելու մասին:

Ընդ որում, տարբեր երկրների կողմից կիրառվող ստանդարտները հիմնված են ինչպես ՀՀՀՀՄՄ-ների, այնպես էլ ՖՀՄՄ-ների վրա:



Գծապատկեր 4. Հաշվեգրման վրա հիմնված ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքները հանրային հատվածում 2017թ. (150 երկրների շրջանում)⁸

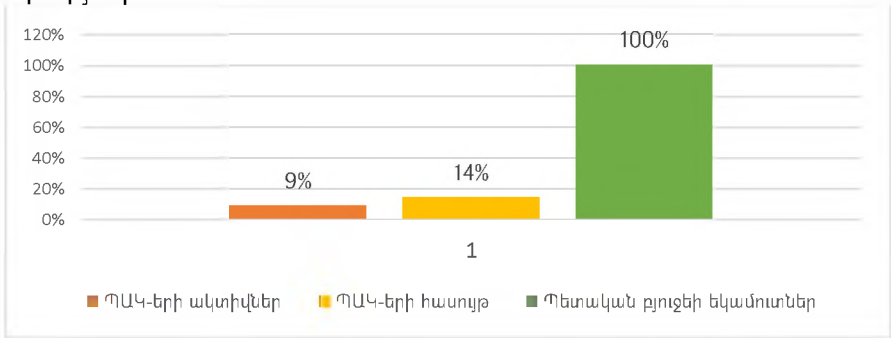
Գծապատկերի ուսումնասիրությունից ակնհայտ է, որ ներկայումս երկրների ավելի քան 50 %-ը կիրառում են ՀՀՀՀՄՄ-ների վրա հիմնված ստանդարտներ, որոնց թվում է նաև Հայաստանը:

Ատենախոսության երկրորդ՝ «ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման կարգավորման գործիքակազմը» գլխում ներկայացվել են հաշվապահական հաշվառման գործող համակարգի առանձնահատկությունները:

⁷ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից՝ հիմք ընդունելով "International Public Sector Financial Accountability Index" IFAC, CIPFA, 2018 հաշվետվության տվյալները

⁸ "International Public Sector Financial Accountability Index" IFAC, CIPFA, 2018

Ներկայացվել է պետական մասնակցությամբ առևտրային ընկերությունների ֆինանսատնտեսական ցուցանիշների՝ ՀՀ համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացման կարևորությունը հետևյալ գծապատկերի օգնությամբ:



Գծապատկեր 5. Պետական առևտրային ընկերությունների հիմնական ցուցանիշների ու պետական բյուջեի եկամուտների հարաբերակցությունը⁹

Պետական մասնակցությամբ առևտրային ընկերությունների ընդհանուր ակտիվների գումարը 2018 թվականին կազմել է 116,349,079 հազար դրամ, իսկ հասույթը՝ 187,879,418 հազար դրամ: 2018 թվականի պետական բյուջեի կատարման վերաբերյալ հաշվետվության համաձայն՝ պետական բյուջեի փաստացի եկամուտները կազմել են 1,341,690,590 հազար դրամ¹⁰: Հետևաբար, պետական մասնակցությամբ ընկերությունների ակտիվները կազմում են պետական բյուջեի եկամուտների շուրջ 9%-ը, իսկ դրանց կողմից գեներացված հասույթը՝ 14%-ը: Նշված ցուցանիշները ևս վկայում են պետության համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում պետական մասնակցությամբ ընկերությունների ֆինանսատնտեսական ցուցանիշների ներառման կարևորության մասին, ցույց տալով, որ հակառակ պարագայում բյուջեի եկամուտների շուրջ 9%-ի չափով ակտիվները պետության հաշվեկշռում ուղղակիորեն ներկայացված չեն լինի:

Ներկայացվել է նաև իրավիճակը համայնքների ենթակայությամբ գործող ոչ առևտրային կազմակերպությունների դեպքում, որտեղ, ի տարբերություն ՊԱԿ-ների, որևէ մարմնի կողմից կենտրոնացված մշտադիտարկում չի իրականացվում և հետևաբար չկա, այսպես կոչված, միասնական գրանցամատյան կամ ռեեստր, որը հնարավորություն կտար տեղեկատվություն ունենալ ՀՀ-ում գործող ՀՈԱԿ-ների թվաքանակի կամ արդյունքների վերաբերյալ: Հետևաբար, տվյալ դեպքում առաջնային հարց է հանդիսանում ՀՈԱԿ-ների միասնական ցանկի կամ ռեեստրի ստեղծման ու հաշվառման աշխատանքների կազմակերպումը:

⁹ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից՝ հիմք ընդունելով ՀՀ ֆինանսների նախարարությունում առկա տվյալները

¹⁰ ՀՀ 2018 թվականի պետական բյուջեի տարեկան հաշվետվություն

«Հ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի հաջորդ կարևոր առանձնահատկությունը «Հ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի առկայությունն է: Այն հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտների հիման վրա մշակված ազգային մեթոդական հիմունք է: Ներկայացվել են նաև միջազգային ստանդարտների համեմատությամբ «ՀՀՀՀՀՀՀՀ-ի հիմնական տարբերությունները, ինչպես նաև համեմատական տեղեկատվությունն է պատրաստվել «ՀՀՀՀՀՀ-ների, մասնավոր հատվածի ՖՀՀՀ-ների և «Հ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի վերաբերյալ:

Երկրորդ գլխում անդրադարձ է կատարվել նաև հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվողականության պարբերաբար մշտադիտարկման անհրաժեշտությանը, ինչն արժանահավատ ֆինանսական տեղեկատվության ապահովման կարևոր գործիք է: Մշտադիտարկումը հնարավորություն է տալիս բացահայտել հաշվապահական հաշվառման վարման ընթացքում պարբերաբար հանդիպող սխալներն ու անճշտությունները, մեթոդական օժանդակություն ցուցաբերել հանրային հատվածի կազմակերպություններին նշված խնդիրների լուծման հարցերում, միաժամանակ հետագա անճշտություններից խուսափելու նպատակով առավել հաճախ հանդիպող և մեծ տարածում ունեցող խնդիրների մասով ձևավորել միասնական դիրքորոշում և դրանք ներկայացնել հանրային հատվածի բոլոր կազմակերպություններին:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ներկայումս առկա չէ «Հ ֆինանսների նախարարության կողմից հաստատված փաստաթուղթ, որով կիրականացվեր հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների և գործառնությունների մատյանների մշտադիտարկում, մեր կողմից մշակվել է պատշաճ մշտադիտարկում իրականացնելու համար անհրաժեշտ հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվողականության մշտադիտարկման ուղեցույց:

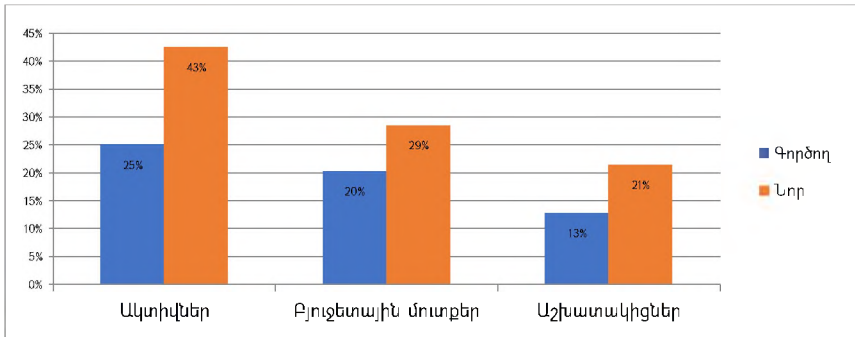
Ատենախոսության երկրորդ գլխում ներկայացվել են նաև տարբեր երկրներում հանրային հատվածի ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման հետ կապված առկա փորձը: Միջազգային փորձի համադրումները ցույց են տալիս, որ «Հ հանրային հատվածի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի արդյունավետ իրականացման համար առանցքային նշանակություն ունեն որոշակի ընթացակարգերի կամ միջոցառումների իրականացումը: Հաշվի առնելով նշվածը՝ մեր կողմից մշակվել է «Հ-ում պետության մակարդակով համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման ճանապարհային քարտեզը՝ իրականացման ենթակա անհրաժեշտ միջոցառումներով:

Ատենախոսության երրորդ՝ «Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման կարգավորման կատարելագործման ուղիները «Հ-ում» գլխում անդրադարձել ենք մի քանի առանձին իրավակարգավորումների, որոնք մեր կարծիքով

ներկա փուլում կատարելագործման անհրաժեշտություն ունեն, առանձնացնելով ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակայնության ու մասնագիտական վերապատրաստման անհրաժեշտությունը:

Մեր կողմից առաջարկվում է որակավորված գլխավոր հաշվապահ ունենալու, հետագայում նաև՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման պահանջ սահմանելու նպատակով կիրառել մասնավոր հատվածում կիրառվող մոդելը, այն է՝ ստորև չափանիշներից առնվազն երկուսին բավարարող կազմակերպությունները՝

- Նախորդ տարվա վերջի դրությամբ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը՝ 200 միլիոն դրամ,
- Նախորդ տարվա ընթացքում ստացած բյուջետային ֆինանսավորման չափը՝ 400 միլիոն դրամ,
- Նախորդ տարվա վերջի դրությամբ աշխատողների միջին ցուցակային թիվը՝ 100:



Գծապատկեր 6. Նոր չափանիշների կիրառման արդյունքում որակավորված հաշվապահների կողմից հաշվառման ենթակա ցուցանիշների ծածկույթը¹¹

Առաջարկվող մոդելը կիրառելու դեպքում որակավորված գլխավոր հաշվապահ ունենալու պահանջը ներկայումս գործող 35-ի փոխարեն կտարածվի 91 ՊՈԱԿ-ի վրա, որոնց բաժին է ընկնելու ՊՈԱԿ-ների ընդհանուր ակտիվների շուրջ 43%-ը, բյուջետային ֆինանսավորման՝ 29% և աշխատողների 21%-ը, այդպիսով համեմատաբար մեծ թվով հանրային ռեսուրսների նկատմամբ ապահովելով որակյալ հաշվառում, ինչպես նաև թափանցիկություն:

Բացի գլխավոր հաշվապահների որակավորումից, կարևոր նշանակություն ունի նաև հանրային հատվածում գործող հաշվապահների գիտելիքների և մասնագիտական կարողությունների անհրաժեշտ մակարդակի պահպանման

¹¹ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից

ապահովումը, որի հետ կապված առաջարկվել է ներդնել շարունակական մասնագիտական զարգացման համակարգ:

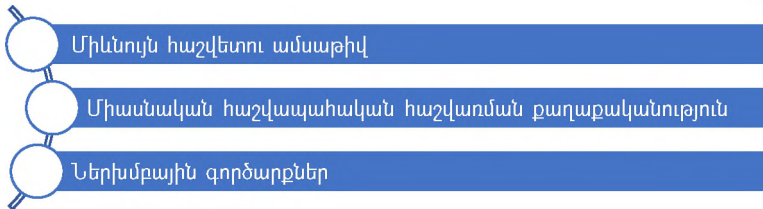
Երրորդ գլխում անդրադարձ է կատարվել նաև ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբմանը, մասնավորապես՝ նախարարությունների մակարդակով համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու գործընթացին: Այդ նպատակով, առանձնացվել են իրականացման ենթակա հետևյալ հիմնական քայլերը.

- նույնականացնել համախմբման ենթակա կազմակերպությունների շրջանակը.

- սահմանել նախարարությունների կողմից համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու և ներկայացնելու ժամկետները.

- մշակել և ներդնել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստող համապատասխան համակարգչային մոդուլ, որը հնարավորություն կտա պատրաստել նախարարության համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները:

Միաժամանակ ներկայացվել են այն հիմնական պայմանները, որոնք անհրաժեշտ են հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման համար:



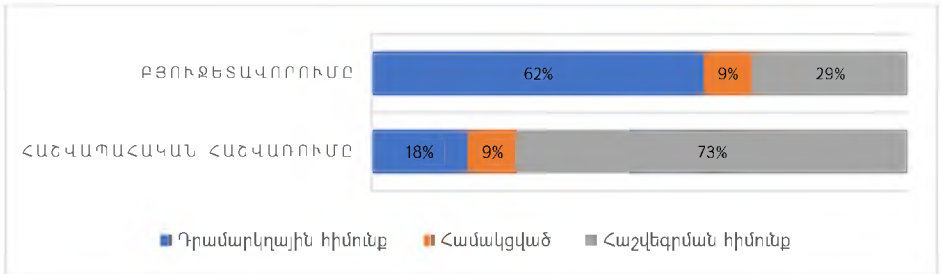
Գծապատկեր 7. Ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման համար անհրաժեշտ հիմնական պայմանները¹²

Իրականացված հետազոտությունները հաշվի առնելով՝ մեր կողմից մշակվել է նախարարությունների մակարդակով ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման մեթոդական ուղեցույց, որը ներկայացված է ատենախոսությանը կից հավելվածներում: Հավելվածները ներկայացված են ըստ յուրաքանչյուր ֆինանսական հաշվետվության, իսկ որպես օրինակ դիտարկվել է տնտեսական միավոր, որում առկա են մեկ նախարարություն և երկու վերահսկվող հանրային հատվածի կազմակերպություններ:

Ատենախոսության երրորդ գլխում անդրադարձ է կատարվել, մեր կարծիքով, մեկ այլ ոչ պակաս կարևոր հիմնահարցի՝ հաշվեգրման հիմունքով բյուջետավորմանը: Պետք է նկատել, որ հաշվեգրման հիմունքով բյուջետավորման համակարգ կիրառելու փորձի առումով իրավիճակը երկրներում բավական տարբեր է: Ընդ

¹² Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից

որում, հաշվեգրման հիմունքով բյուջետավորմանն առնչվող բարեփոխումները հիմնականում սերտորեն կապված են հաշվեգրման հիմունքով հաշվապահական հաշվառման համակարգին անցնելու՝ երկրների որոշումների հետ:



Գծապատկեր 8. Հաշվապահական հաշվառման ու բյուջետավորման համակարգերի կիրառումը տարբեր երկրներում¹³

Հաշվապահական հաշվառման ու բյուջետավորման հիմունքների առավելություններն ու թերությունները համադրելիս հաճախ տարածված կարծիք է մասնավորապես այն, որ հաշվեգրման հիմունքի կիրառումը բավական բարդ ու համեմատաբար դժվար հասկանալի հիմունք է: Այնուամենայնիվ, կիրառության տեսանկյունից ամենաբարդը կարելի է համարել խառը մոդելը՝ հաշվեգրման հիմունքով հաշվապահական հաշվառման ու դրամարկղային հիմունքով բյուջետավորումը, քանի որ կառավարության որոշումներ կայացնող պաշտոնյաներից պահանջվում է իրենց բյուջետավորման, հատկացումների ու հաշվապահական հաշվառման համար աշխատել հաշվառման կրկնակի հիմունքներով¹⁴:

Հաշվի առնելով, որ Հայաստանում ևս, ըստ էության, գործում է հաշվեգրման հիմունքով ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համակարգ և դրամարկղային հիմունքի վրա հիմնված բյուջետավորման համակարգ, կարծում ենք, որ ՀՀ կառավարությունը ևս պետք է դիտարկի տեսանելի ապագայում բյուջետային համակարգում կիրառելի սկզբունքները հաշվապահական համակարգում արդեն իսկ որդեգրված սկզբունքներին համապատասխանեցնելու հնարավորությունը:

¹³ Գծապատկերը կազմվել է հեղինակի կողմից

¹⁴ Metcalfe A., Sanderson K., "Is cash still king? Maximising the benefits of accrual information in the public sector", ACCA, IFAC, 2020, page 17-18

ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

«Հ հանրային հատվածի կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման համակարգի համապարփակ հետազոտության և դրա կատարելագործման նպատակով կատարված ուսումնասիրությունների արդյունքում մեր կողմից կատարվել են հետևյալ եզրակացությունները, որոնց հիման վրա պատրաստվել են համապատասխան առաջարկություններ.

1. Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման և կառավարության ֆինանսների վիճակագրության համակարգերը հանդիսանում են հանրային ֆինանսների կառավարման շղթայի բաղադրիչներ: Հաշվի առնելով, որ վերջիններիս հաշվետվողականության սկզբունքները էականորեն մոտարկված են և դրանց միջև առկա է սերտ փոխկապակցվածություն, կարծում ենք, որ «ՀՀՀՀՀՀՀ-ի համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունները կհանգեցնեն «Հ ֆինանսների նախարարության կողմից ԿՖՎ-ի հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի դյուրացմանը՝ հնարավորություն տալով հաշվեգրման հիմունքի վրա հիմնված համակարգի օգնությամբ նշանակալիորեն բարելավել ԿՖՎ-ի հաշվետվողականության համար անհրաժեշտ ելակետային տվյալների որակը:

2. Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման հաջողությունը մեծապես կախված է առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու կազմակերպությունների կարողություններից ու այդ հաշվետվություններում պարունակվող տեղեկատվության որակից: Այդ առումով չափանշանց կարևոր է «Հ ֆինանսների նախարարության կողմից հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների պարբերաբար ու համակարգված մշտադիտարկման անցկացումը: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ներկայումս բացակայում է հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների և գործառնությունների մատյանների՝ «Հ ֆինանսների նախարարության կողմից հաստատված մշտադիտարկման փաստաթուղթ, մեր կողմից մշակվել է պատշաճ մշտադիտարկում իրականացնելու համար անհրաժեշտ հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվողականության մշտադիտարկման ուղեցույց:

3. Հանրային հատվածում համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու միջազգային փորձի համադրումները ցույց են տալիս, որ «Հ հանրային հատվածի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի արդյունավետ իրականացման համար առանցքային նշանակություն ունեն որոշակի ընթացակարգերի կամ միջոցառումների իրականացումը: Հաշվի առնելով վերը նշվածը՝ մեր կողմից մշակվել է «Հ-ում պետության մակարդակով համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման ճանապարհային քարտեզ:

4. Հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների որակի բարելավման, ինչպես նաև ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակայնության պահանջն առավել հասցեական դարձնելու նպատակով՝ մշակվել է նոր մեթոդաբանություն, որով կորոշվեն որակավորված գլխավոր հաշվապահ, հետազայում նաև՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման պահանջ ունեցող հանրային հատվածի կազմակերպությունները: Մեր կողմից առաջարկվում է կիրառել մասնավոր հատվածում ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման ու աուդիտի պահանջի սահմանման համար կիրառվող մեթոդաբանությունը: Մասնավորապես, որակավորված գլխավոր հաշվապահ, հետազայում նաև՝ ֆինանսական հաշվետվությունների հրապարակման պահանջ ունեցող կազմակերպություններ համարել ստորև ներկայացված չափանիշներից առնվազն երկուսին բավարարող կազմակերպություններին՝

- Նախորդ տարվա վերջի դրությամբ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը՝ 200 միլիոն դրամ,
- Նախորդ տարվա ընթացքում ստացած բյուջետային ֆինանսավորման չափը՝ 400 միլիոն դրամ,
- Նախորդ տարվա վերջի դրությամբ աշխատողների միջին ցուցակային թիվը՝ 100:

5. Հանրային հատվածում գործող հաշվապահների մասնագիտական կարողությունների և գիտելիքների պատշաճ մակարդակի պահպանումն ապահովելու նպատակով՝ մշակվել է հանրային հատվածի հաշվապահների վերապատրաստումների վրա հիմնված շարունակական մասնագիտական զարգացման համակարգի մոդել: Քանի որ ֆինանսական տեղեկատվության հետ առնչվելու առումով հանրային հատվածի հաշվապահների գործառույթները բավական տարբեր են՝ կախված նաև հանրային հատվածի կազմակերպությունից, որտեղ նրանք աշխատում են, առաջարկում ենք շարունակական մասնագիտական զարգացում և վերապատրաստում անցկացնելու նպատակով հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահներին տարանջատել ըստ մասնագիտական խմբերի՝ յուրաքանչյուր խմբի համար սահմանելով անհրաժեշտ վերապատրաստումների ժամաքանակ:

6. Հանրային հատվածի կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման համար անհրաժեշտ հիմնական պայմաններն են միասնական հաշվետու ամսաթվի առկայությունը, միասնական հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունն ու ներխմբային գործարքների փոխբացառումը: Ներկայացված հանգամանքները հաշվի առնելով՝ մեր կողմից մշակվել է նախարարությունների մակարդակով ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման մեթոդական ուղեցույց՝ ըստ յուրաքանչյուր ֆինանսական հաշվետվության, իսկ որպես օրինակ դիտարկվել է տնտեսական միավոր, որում առկա են մեկ նախարարություն և երկու վերահսկվող հանրային հատվածի կազմակերպություններ:

7. Գնահատելով և վերլուծելով հաշվապահական հաշվառման ու բյուջետավորման համակարգերի՝ աշխարհում կիրառվող հիմնական մոտեցումները՝ հիմնավորվել է, որ հաշվապահական հաշվառման ու բյուջետավորման տարբեր հիմունքների կիրառությունը ամենաբարդ մոտեցումն է, որը նաև զգալի ջանքեր ու ռեսուրսներ է պահանջում որոշումներ կայացնողներից ընկալելու հաշվառման տարբեր հիմունքները: Հաշվի առնելով, որ ՀՀ-ում գործող հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգը հիմնված է հաշվեգրման հիմունքի վրա, առաջարկվում է երկու համակարգերի համար կիրառել միևնույն հիմունքը, այն է դրամարկղային հիմունքի վրա հիմնված բյուջետավորման համակարգից անցում կատարել հաշվեգրման հիմունքի վրա հիմնված բյուջետավորման համակարգին:

Արենախոսության հիմնական դրույթները հրապարակվել են հեղինակի հետևյալ գիտական հոդվածներում.

1. Алавердян К.И., Алексанян Р. А., Табалина С. А. “Международный опыт составления консолидированных финансовых отчетов в общественном секторе”, «Финансовый журнал» № 4(44), Научно-исследовательский финансовый институт, июль-август 2018, с. 103-115
2. Алавердян К.И., “Международное развития системы бюджетирования по методу начисления” «Актуальные научные исследования в современном мире», выпуск 5(61); Часть 10, Май 2020 г, с. 50-56
3. Ալավերդյան Կ.Ի., «ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նորմատիվային դաշտի բարելավման անհրաժեշտությունը», «ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔ» գիտական հանդես, Ապրիլ-Հունիս 2020, թիվ 2, Երևան, էջեր 180-188
4. Ալավերդյան Կ.Ի., «ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի զարգացումները», «Պատմություն եվ քաղաքականություն» գիտական հանդես, թիվ 3(8), Երևան 2020, էջեր 105-115
5. Ալավերդյան Կ.Ի., «Հաշվապահական հաշվառման և աուդիտորական գործունեության ոլորտների կարգավորման և վերահսկողության հիմնախնդիրները ՀՀ-ում», «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես, Երևան, համար 1-2, 2016թ., էջեր 47-49
6. Ալավերդյան Կ.Ի., «Փոքր եվ միջին կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտում 2015 թվականին կատարված հիմնական փոփոխությունները», Հաշվային տեղեկատվական համակարգի բարելավման հիմնախնդիրները ՀՀ-ում, միջբուհական երկրորդ գիտաժողովի նյութեր, Երևան, 24-25 հունիս, 2016 թ, էջ 73-81

АЛАВЕРДЯН КАРЕН ИСМАИЛОВИЧ

ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА РА

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

Защита диссертации состоится 5-ого ноября 2020 г., в 14⁰⁰ на заседании
специализированного совета 014 ВАК РА по экономике, действующего в
Армянском государственном экономическом университете. Адрес: 0025, Ереван,
ул. Налбандяна 128.

РЕЗЮМЕ

Актуальность темы исследования. Задача предоставления качественных и разнообразных услуг населению посредством управления общественными ресурсами путем эффективного, действенного и экономичного использования этих ресурсов, возложена на правительства. Успех вышеуказанного процесса во многом зависит от наличия эффективной системы финансовой отчетности, в связи с чем страны сталкиваются с различными проблемами.

В рамках реформы бухгалтерского учета в общественном секторе РА был осуществлен переход на новую систему отчетности, основанную на международных принципах бухгалтерского учета общественного сектора. Конечная цель реформы - это подготовка финансовых отчетов государства как единой экономической единицы, которая позволит получить информацию о финансовом положении, финансовых результатах и денежных потоках государства. В связи с этим крайне важно иметь соответствующие правовые и методологические инструменты для обеспечения непрерывности реформ, что является причиной необходимости проведения данного исследования.

Цель исследования и задачи. Целью исследования является изучение текущего состояния системы бухгалтерского учета общественного сектора РА, выявление современных проблем правового регулирования и представление соответствующих предложений для решения вышеупомянутых проблем, а также пути совершенствования системы. Для достижения поставленной цели были выделены следующие задачи, которые обусловили логику и структуру исследования:

- Изучить структуру общественного сектора и представить основные характеристики,
- Представить методические основы бухгалтерского учета в общественном секторе,
- Раскрыть процесс развития системы бухгалтерского учета в общественном секторе РА,

- Определить особенности системы бухгалтерского учета общественного сектора РА и проблемы в этой сфере,
- Изучить вопрос обеспечения качества финансовых отчетов организаций общественного сектора рассматривая необходимость их мониторинга,
- Изучить международный опыт консолидации финансовой отчетности и обсудить ключевые проблемы формирования инструментария консолидации,
- Выявить недостатки системы регулирования учета в общественном секторе РА и обосновать необходимость совершенствования существующих механизмов.
- Внедрить инструменты, необходимые для консолидации финансовой отчетности в общественном секторе,
- Изучить существующий международный опыт бюджетирования на основе начисления и выявить перспективы его применения в РА.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования является учет общественного сектора РА, система и особенности его правового регулирования, а предметом исследования – выявленные проблемы и необходимые шаги для обеспечения непрерывности реформ в данной области.

Научная новизна исследования. Исследование и анализ работы, наблюдение за предложенными проблемами привели к ряду теоретических и практических результатов, следующие из которых являются научной новизной:

1. Для обеспечения непрерывности реформ бухгалтерского учета в общественном секторе РА, была разработана и предложена методология консолидации финансовой отчетности на уровне министерств.
2. Для проведения мониторинга финансовой отчетности организаций общественного сектора было предложено руководство по мониторингу финансовой отчетности организаций общественного сектора.
3. Для повышения качества финансовой отчетности организаций общественного сектора, а также для более целенаправленного требования к публичности финансовой отчетности была разработана методология для определения организаций общественного сектора, которые обязаны иметь квалифицированных бухгалтеров, а также в дальнейшем публиковать свои финансовые отчеты.
4. На основе сравнительного анализа основ бухгалтерского учета и бюджетирования в разных странах мира, а также учитывая основу бухгалтерского учета в общественном секторе РА была обоснована необходимость перехода на бюджетирование по методу начисления.
5. Для обеспечения повышения профессиональных навыков и знаний бухгалтеров в общественном секторе, была предложена модель системы обязательного непрерывного профессионального развития, основанная на переподготовке бухгалтеров.

ALAVERYAN KAREN ISMAYIL

IMPROVEMENT WAYS OF THE ACCOUNTING SYSTEM IN THE PUBLIC SECTOR
ORGANIZATIONS OF THE REPUBLIC OF ARMENIA

The abstract of the thesis for receiving the degree of Doctor of Economics in the speciality 08.00.03 – “Finance, Accounting”

The defence of the thesis will take place on 5th of November, 2020, at 14⁰⁰ o'clock at 014 Council of Economics of SCC RA at Armenian State University of Economics.
Address: 128, M. Nalbandyan str., Yerevan, 0025.

ABSTRACT

Relevance of the research topic. The government is entrusted with the mission of providing quality and diverse services to the public through the management of public resources as well as through their efficient, effective and economic use. The success of the above process largely depends on the availability of an effective financial reporting system, in connection with which countries face various challenges.

Within the framework of the accounting reform in public sector of the RA, the transition to the new accounting system has been made based on international principles of public sector accounting. The ultimate goal of public sector accounting reform is to prepare financial statements of the state as a single economic unit, which will allow to have an information on financial position, financial performance and cash flows of the state. The implementation of public sector accounting reforms in the RA has entered the main stage, that is, the consolidation of financial statements of public sector organizations. In this regard, it is extremely important to have the appropriate legal and methodological tools to ensure the continuity of the reforms, which is the reason for the need of this research.

The research substantiated the need for regular monitoring of the quality of financial statements of public sector organizations and the need for an effective toolkit for consolidating financial statements - consolidation methodology.

Purpose of the research and tasks. The purpose of the research is to study the current situation of the public sector accounting system of RA, identify the problems in regulations and submit relevant proposals to solve the above problems, as well as ways to improve the system. To achieve this goal, the following tasks were identified that determined the logic and structure of the study:

- To examine the structure of the public sector and present the main characteristics,
- To present public sector accounting methodological bases,
- To disclose the process of development of public sector accounting system in RA,
- To identify the peculiarities of the public sector accounting system of RA and the current challenges in the sphere,

- To study the issue of ensuring the quality of financial statements of public sector organizations considering the need for their monitoring,
- To study the international practice regarding consolidation of financial statements and discuss key challenges for the formation of consolidation tools,
- To identify the shortcomings of the regulation system of the public sector accounting in RA and substantiate the need to improve existing mechanisms,
- To introduce the tools necessary for consolidation of financial statements in the public sector,
- To study the existing international experience of accrual budgeting and identify prospects for its application in the RA.

Object and subject of research. The object of the research is the accounting of the public sector of the RA, the system and features of its regulation, and the subject of the research is the identified problems and the necessary steps to ensure the continuity of the reforms in the field.

Scientific novelty of the study. The research and analysis of the work, the observation of the proposed problems have led to a number of theoretical and practical results, the following of which are a scientific novelty:

1. In order to ensure the continuity of the public sector accounting reforms in the RA, a methodology for consolidation of financial statements at the level of ministries has been developed.
2. In order to carry out the monitoring of the financial statements of the public sector organizations, a guideline for monitoring of the financial reporting of the public sector organizations has been developed.
3. In order to improve the quality of financial statements of public sector organizations, as well as to make the requirement of publicity of financial statements more targeted, a new methodology has been developed to determine public sector organizations that are required to have qualified public accountants and also to publish their financial statements.
4. On the basis of comparative analysis of accounting and budgeting bases in different countries of the world, as well as taking into account the basis of accounting in the public sector of the RA, the need for accrual budgeting in the RA has been substantiated.
5. In order to ensure the maintenance of the professional skills and knowledge of accountants in the public sector, a model of a mandatory continuous professional development system has been developed which is based on the training of accountants.

