«ՀԱՍՏԱՏՈՒՄ ԵՄ»
Հայ-Ռուսական համալսարանի
գիտության գծով պրոռեկտոր
տ.գ.դ., պրոֆեսոր
Պ. Ս. Ավետիսյան
_____
«____» _____ 2021թ.

ԿԱՐԾԻՔ

Գնել Գարեգինի Խաչատրյանի «Հանրային նշանակալի կազմակերպությունների աուդիտի հիմնահարցերը ՀՀ-ում» թեմայով ատենախոսության վերաբերյալ, ներկայացված Ը.00.03 – «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի հայցման համար:

Ատենախոսությունը քննարկվել է Հայ-Ռուսական համալսարանի «Էկոնոմիկայի և ֆինանսների» ու «Տնտեսագիտության տեսության և անցումային շրջանի տնտեսության հիմնախնդիրների» ամբիոնների 2021 թվականի մայիսի 26-ի համատեղ նիստում (արձանագրություն թիվ 08-21):

Մասնակցում էին՝
Սանդոյան Էդվարդ Մարտինի՝ տնտեսագիտ. դոկտոր, պրոֆ., **Ներսեսյան Կարեն Վասիլիի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Ոսկանյան Մարիամ Համբարձումի՝** տնտեսագիտ. դոկտոր, դոցենտ, «Էկոնոմիկայի և ֆինանսների» ամբիոնի վարիչ, **Զախոյան Էլիզա Միքայելի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Կարապետյան Էդգար Գագիկի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Սահակյան Դավիթ Ալբերտի՝** ֆ.-մ. գիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Իսկանդարյան Դավիթ Սամվելի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, ավագ դասախոս, **Պետրոսյան Իրինա Բորիսի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, «Տնտեսագիտության տեսության և անցումային շրջանի տնտեսության հիմնախնդիրների» ամբիոնի վարիչ, **Ավետիսյան Անի Գրիգորի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Տիգրանյան Վարսիկ Իշխանի,** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Մնացականյան Լիդա Արմենի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, ավագ դասախոս, **Հակոբյան Էսթեր Աշոտի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, ավագ դասախոս, **Հակոբյան Արմինե Արզումանի՝** ավագ դասախոս, **Ավետիսյան Լարիսա Աշոտի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, ավագ դասախոս, **Աղաջանյան Արմինե Վլադիմիրի՝** տնտեսագիտ. թեկնածու, դոցենտ, **Գալստյան Անի**

Համլետի՝ տնտեսագիտ. թեկնածու, ավագ դասախոս, **Նաշիկյան Լիլիա Աշոտի՝** դասախոս, **Սարգսյան Լիլիթ Կարենի՝** դասախոս:

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԹԵՄԱՅԻ ԱՐԴԻԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ

Աուդիտը ունի առանցքային գործառույթ տնտեսության զարգացման, արտաքին և ներքին ներդրումների խթանման, բիզնեսի թափանցիկության ու հաշվետվողականության բարձրացման նպատակով: Աուդիտորը ըստ էության ստեղծում է վստահության կամուրջ ֆինանսական միջոցները տնօրինողների և այդ միջոցները տրամադրողների միջև, հետևաբար, ակնկալվում է, որ աուդիտը պետք է իրականացվի բարձր որակով և միջազգային ստանդարտներին համաձայն:

Սակայն վերջին տասնամյակում, ողջ աշխարհում և ՀՀ-ում առկա են հարցադրումներ՝ իրականացված աուդիտի որակի և աուդիտի որակի վերահսկողության արդյունավետության վերաբերյալ, որի արդյունքում պետության, ներդրողների և լայն հանրության մոտ առկա է աուդիտի նկատմամբ վստահության պակաս: Հատկապես, պետության ու հանրության համար առավել կարևոր կազմակերպությունների կողմից, որոնց հեղինակը անվանել է՝ Հանրային նշանակալի կազմակերպություններ (ՀՆԿ-ներ), կարևորվում է հրապարակվող ֆինանսական հաշվետվությունների արժանահավատությունը, քանի որ այդ տեղեկատվությունը օգտագործվում է պետական ու հանրային կարևորագույն որոշումների կայացման ու տնտեսության կայունության գնահատման նպատակով, ինչպես նաև այդ կազմակերպությունները ունեն էական ազդեցություն ներդրումների խթանման, կապիտալի շուկայի և ֆինանսական հատվածի զարգացման վրա:

ՀՆԿ-ների աուդիտը առանձնահատուկ կարևորություն է ստացել աուդիտի ոլորտին վերաբերող արդի միջազգային գիտական, իրավական ու գործնական զարգացումներում, հաշվի առնելով աուդիտի որակի արդյունավետ վերահսկողության համար պահանջվող ֆինանսական և մասնագիտական ռեսուրսների սղությունը, ինչպես նաև կազմակերպությունների համեմատական կարևորությունը տնտեսության և լայն հանրության համար:

Վերոհիշյալ հարցադրումների քննարկմանն ու որոշակի առաջարկությունների մշակմանն է նվիրված «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի հայցման համար ներկայացված Գնել Խաչատրյանի ատենախոսությունը: Ներկայացված հիմնախնդիրներով էլ պայմանավորված է թեմայի ընտրությունն ու արդիականությունը:

ՀԵՏԱԶՈՏՈՒԹՅԱՆ ՆՊԱՏԱԿԸ ԵՎ ԽՆԴԻՐՆԵՐԸ

Ատենախոսության հիմնական նպատակը ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ որակյալ աուդիտորական եզրակացության հրապարակումը ապահովող համակարգի ներդրման հայեցակարգային և մեթոդական հիմնական դրույթների մշակումն է:

Այդ նպատակին հասնելու համար աշխատանքում առաջադրվել և լուծվել են հետևյալ խնդիրները.

- ✓ Գիտահետազոտական եզրահանգումների հիման վրա մշակվել է ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի ապահովմանն ուղղված ինստիտուցիոնալ և իրավական նոր գործիքակազմ:
- ✓ Հետազոտվել է ՀՀ-ում աուդիտի որակի ապահովման առկա վերահսկողական համակարգերի արդյունավետությունը, մասնավորապես՝ Աուդիտի միջազգային ստանդարտների (ԱՄՍ-ներ) փոփոխությունների կիրառումը ՀՀ-ում:
- ✓ Հետազոտվել են "աուդիտի որակ" հասկացության գիտահետազոտական հայտանիշները, որպես աուդիտի որակի ապահովման համակարգի ուղենիշներ:
- ✓ Ուսումնասիրվել են ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի ապահովման հիմնական բաղադրիչները, այդ նպատակներով հետազոտվել է միջազգային գիտական միտքը, իրավական կարգավորումները և մասնագիտական գործելաոճը:
- ✓ Ուսումնասիրվել է ՀՆԿ-ների տնտեսական չափորոշիչների միջազգային փորձը, այդ թվում, տվյալ ոլորտին վերաբերող գիտահետազոտական հրապարակումները, հատկապես ուշադրություն դարձնելով ԵՄ և ԵԱՏՄ փորձին:

- ✓ Մշակվել է ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների դասակարգման արդի մոտեցում՝ հիմնվելով ՀՀ տնտեսական չափորոշիչների, միջազգային փորձի և կազմակերպությունների ֆինանսատնտեսական ցուցանիշների վրա:
- ✓ Կատարելագործվել են պարտադիր արտաքին աուդիտի անհրաժեշտությանը բավարարող չափորոշիչները՝ ՀՀ տնտեսական զարգացման միտումներին համահունչ:

ԱՇԽԱՏՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԳԻՏԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԸ ԵՎ ՆՈՐՈՒՅԹԸ

Ատենախոսության մեջ առաջադրված խնդիրների լուծման նպատակով իրականացված վերլուծությունների ու հետազոտությունների արդյունքում ստացվել են տեսական և գործնական նշանակություն ունեցող մի շարք արդյունքներ, որոնցից ըստ հեղինակի գիտական նորույթն արտացոլող հիմնական դրույթներն են.

- ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի բարելավման նպատակով մշակվել է ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների աուդիտի որակը ապահովող ինստիտուցիոնալ ու իրավական նոր գործիքակազմ:
- ՀՀ տնտեսության ժամանակակից մարտահրավերներին արդյունավետ արձագանքող ՀՆԿ-ների շրջանակի ապահովման նպատակով տնտեսական չափորոշիչների հիման վրա մշակվել է ՀՆԿ-ների դասակարգման արդի մոտեցում:
- ՀՀ տնտեսական զարգացման միտումներին համահունչ կատարելագործվել են պարտադիր աուդիտի անհրաժեշտությունը բավարարող չափորոշիչները:

ՀԵՏԱԶՈՏՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ԳԻՏԱԳՈՐԾՆԱԿԱՆ ՆՇԱՆԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության հետազոտության արդյունքներն ու եզրահանգումները կարող են կիրառվել ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի ապահովման արդի համակարգի մշակման ու ներդրման նպատակով:

Դրանք կարող են տեղեկատվական նյութ հանդիսանալ տնտեսագետ-հետազոտողների համար, ովքեր զբաղվում են տվյալ հիմնախնդիրների ուսումնասիրություններով:

ՀԵՏԱԶՈՏՈՒԹՅԱՆ ԾԱՎԱԼԸ ԵՎ ԿԱՌՈՒՑՎԱԾՔԸ

Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլուխներից, եզրակացություններից, օգտագործված գրականության ցանկից և հավելվածներից: Ատենախոսությունը շարադրված է (առանց հավելվածների ու գրականության ցանկի) 135 էջի վրա, ներառում է 15 գծապատկեր և 51 աղյուսակ:

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության **ներածությունում** հիմնավորվել է ատենախոսության թեմայի արդիականությունը և ուսումնասիրության աստիճանը, ներկայացվել է հետազոտական նպատակն ու խնդիրները, առարկան և օբյեկտը, տեսական, մեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը, ձևակերպվել են հետազոտության հիմնական արդյունքներն ու գիտական նորույթները, դրանց գործնական նշանակությունը:

Ատենախոսության առաջին՝ **«ՀՆԿ-ների արտաքին աուդիտի տեսամեթոդական հիմքերը»** գլխում ներկայացված են ՀՆԿ-ների տնտեսական չափանիշների մեթոդաբանությունն և նրանց կարևորությունը, միջազգային առաջատար փորձը նշված կազմակերպությունների նկատմամբ աուդիտի առանձնահատուկ պահանջների ներդրման վերաբերյալ, ՀՀ-ի տնտեսության վրա նրանց ազդեցությունը: Հետազոտությունը ցույց է տալիս, որ ՀՆԿ-ները կազմելով մոտ 100 կազմակերպություն՝ ՀՀ-ում գրանցված կազմակերպությունների ընդհանուր քանակի ընդամենը 0.1%-ը, տնտեսության վրա ունեն նշանակալի ազդեցություն, մասնավորապես ապահովում են հարկային մուտքերի 40%-ը:

Ատենախոսության երկրորդ՝ **«Արտաքին աուդիտի արդի խնդիրները ՀՀ-ում»** գլխում ներկայացված է ՀՀ-ում այժմ պարտադիր արտաքին աուդիտի ենթակա կազմակերպությունների շրջանակը, պարտադիր աուդիտի անհրաժեշտությանը բավարարող չափորոշիչները, որի կիրառումը թույլ կտա գնահատել պարտադիր աուդիտի անհրաժեշտությունը տվյալ խմբի կազմակերպությունների նկատմամբ: Այս գլխում նաև հետազոտվել է ԱՄՍ-ներում կատարված կարևոր զարգացումների՝ աուդիտորական

եզրակացության ձևի փոփոխության և առանցքային աուդիտորական հարցերի ներկայացումը, կիրառումը ՀՀ-ում 2017-2020թ.-ների ընթացքում, որոնց արդյունքները ցույց են տալիս, որ առկա են նրանց կիրառման գծով նշանակալի թերացումներ, հատկապես միջազգային խոշոր աուդիտորական ցանցի անդամ չհանդիսացող աուդիտորական կազմակերպությունների կողմից:

Ատենախոսության երրորդ՝ **«ՀՆԿ-ների արտաքին աուդիտի որակի ապահովման համակարգի զարգացման ուղիները ՀՀ-ում»** գլխում ներկայացված է ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի ապահովման մշակված համակարգը, որը ներառում է աուդիտ իրականացնող աուդիտորական կազմակերպությունների որակի արտաքին վերանայման, աուդիտորական կազմակերպության ռոտացիայի, աուդիտի առաջադրանքի ղեկավարի ռոտացիայի, ՀՆԿ-ների աուդիտում առաջադրանքի որակի հսկողության վերանայողի պարտադիր ներգրավման, ՀՆԿ-ների աուդիտորի կողմից ՀՆԿ-ին հարկային, իրավաբանական կամ ֆինանսական ծառայությունների մատուցման արգելման, ՀՆԿ-ների աուդիտորի կողմից լրացուցիչ տեղեկատվության հրապարակման և ներկայացման գործիքներ: Նաև ներկայացվել է ՀՀ-ում աուդիտորների կարճ-ցանկի ներդրման անհրաժեշտությունը՝ ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի ապահովման նպատակով, ինչպես նաև հետազոտվել են աուդիտի որակի բարելավման համար կարևոր այլ հանգամանքներ, մասնավորապես՝ աուդիտորների կողմից ոլորտային գիտելիքների զարգացման խթանումը, ՀՆԿ-ների աուդիտորների իրավական պատասխանատվության բարձրացումը, հաշվապահական և աուդիտի կրթական և որակավորման համակարգի զարգացումը, մասնագիտական կառույցի արդյունավետ գործունեությունը:

ԴԻՏՈՂՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

Ատենախոսությունում առկա են մի շարք թերություններ, որոնց մեջ կարևորում ենք առանձնացնել հետևյալները՝

1. Ատենախոսությունում ուսումնասիրվել են 2016թ.-ի դեկտեմբերի 15-ից ուժի մեջ մտած՝ ԱՄՍ 701-ի պահանջների կիրառության հետ կապված ՀՀ-ում ցուցակված և ոչ ցուցակված կազմակերպությունների աուդիտորական եզրակացության մեջ

առանցքային աուդիտորական հարցերի ներկայացման բացթողումները 2017թ.-ի և 2018թ.-ի ընթացքում: Ցանկալի կլիներ ուսումնասիրության մեջ ներառել նաև ԱՄՍ-705-ի պահանջների կիրառումը, քանզի նշված ստանդարտները սերտորեն կապված են և կան որոշակի սահմանափակումներ ըստ ԱՄՍ-705-ի, որոնց պարագայում առանցքային աուդիտորական հարցերի ներկայացումը եզրակացության մեջ պարտադիր չէ:

2. Ատենանախոսության երրորդ գլխում անդրադարձ է կատարվել ՀՆԿ-ների կարճ-ցանկի կիրառման խնդիրներին, որտեղ առաջարկվել է ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների գծով աուդիտորական կարճ ցանկի կիրառման դեպքում սահմանել. "...ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ կարող է իրականացնել այն աուդիտորական կազմակերպությունը, որը տվյալ աուդիտի իրականացման ժամանակաշրջանի՝ ներառյալ աուդիտորական եզրակացության տրամադրման ամսաթվի դրությամբ, հանդիսանում են միջազգային աուդիտորական այն ցանցի լիիրավ անդամ, որը ներառված է ըստ հասույթի՝ համաշխարհային ամենաբարձր աուդիտորական կազմակերպությունների 10-յակում՝ վերջին երկու տարիներից գոնե մեկում, ըստ արժանահավատ աղբյուրների հրապարակած ցուցանիշների": Ցանկալի է անդրադարձ կատարել, թե որոնք են համարվում արժանահավատ աղբյուրները և բացի հասույթի ցուցանիշից, լրացուցիչ ինչ հնարավոր ցուցանիշներ են կիրառելի:

3. Ատենախոսության առաջին նորույթը վերաբերվում է ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի բարելավման նպատակով ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների աուդիտի որակը ապահովող ինստիտուցիոնալ ու իրավական նոր գործիքակազմի, որտեղ նշվում է, որ ՀՀ-ում ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի արտաքին վերահսկողության համակարգի իրականացման գործառույթը անհրաժեշտ է վերապահել ՀՎԽ-ին, որի կազմում ներգրաված չէ աուդիտորական կազմակերպություններից որևէ ներկայացուցիչ և աուդիտի որակի վերանայման իրականացման նպատակով ՀՎԽ-ն կարող է ներգրավել արտերկրից հրավիրած փորձագետի: Հարց է ծագում, իսկ արդյոք

խնդիրը դիտարկվել է կոռուպցիոն ռիսկերի և ներգրաված փորձագետների մասնագիտական ունակությունների, որակավորման չափանիշների առումով:

4. Ատենախոսության գիտական նորույթ հանդիսացող թիվ 2-րդ նորույթը ձևակերպված է ոչ հստակ՝ մասնավորապես, անհասկանալի է մշակված արդի մոտեցումներից որոնք են նորույթ հանդիսանում: Նշված նորույթը վերախմբագրման կարիք ունի:
5. Ցանկալի կլիներ, որ ատենախոսության արդյունքները փորձարկվեին ոչ միայն գիտական շրջանակներում, այլ կոնկրետ որևէ ՀՆԿ-ում:
6. «ՀՆԿ-ների աուդիտի որակի ապահովման արդի բաղադրիչները» ենթագլխում, մեր կարծիքով, (էջ 122) ոլորտային գիտելիքների զարգացման խթանումը, հաշվապահական և աուդիտի կրթական և որակավորման համակարգի զարգացումը, պարզագույն եզրահանգումներ են (էջ 122):

ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

Գնել Գարեգինի Խաչատրյանի «Հանրային նշանակալի կազմակերպությունների աուդիտի հիմնահարցերը ՀՀ-ում» թեմայով թեկնածուական ատենախոսությունը ինքնուրույն և ամբողջական հետազոտություն է:

Հետազոտության հիմնական արդյունքները հրապարակվել են 6 գիտական հոդվածներում: Ատենախոսության սեղմագիրը համապատասխանում է ուսումնասիրության բովանդակությանը և արտացոլում է աշխատանքի կարևոր դրույթներն ու արդյունքները:

Այսպիսով, **Գնել Գարեգինի Խաչատրյանի «Հանրային նշանակալի կազմակերպությունների աուդիտի հիմնահարցերը ՀՀ-ում»** թեմայով թեկնածուական ատենախոսությունը համապատասխանում է ՀՀ «Գիտական աստիճանաշնորհման կանոնակարգի» 6-րդ և 7-րդ կետերին, ինչպես նաև ՀՀ ԲՈԿ-ի կողմից թեկնածուական ատենախոսություններին ներկայացվող պահանջներին, իսկ հեղինակն արժանի է

տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի շնորհմանը՝ ներկայացված Ը.00.03 - «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ:

Նիստի նախագահ՝
Հայ-Ռուսական համալսարանի
«Էկոնոմիկայի և ֆինանսների» ամբիոնի պրոֆեսոր,
տնտ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր՝ **Է. Մ. Սանդոյան**

Հայ-Ռուսական համալսարանի
«Էկոնոմիկայի և ֆինանսների» ամբիոնի վարիչ,
տնտ. գիտ. դոկտոր, դոցենտ՝ **Մ. Հ. Ոսկանյան**

Հայ-Ռուսական համալսարանի
«Տնտեսագիտության տեսության
և անցումային շրջանի տնտեսության հիմնախնդիրների»
ամբիոնի վարիչ, տնտ. գիտ. թեկնածու, դոցենտ՝ **Ի. Բ. Պետրոսյան**

Հայ-Ռուսական համալսարանի
«Էկոնոմիկայի և ֆինանսների»
ամբիոնի դոցենտ, տնտ. գիտ. թեկնածու, դոցենտ՝ **Հ.Հ. Հանիսյան**

Հայ-Ռուսական համալսարանի
«Էկոնոմիկայի և ֆինանսների»
ամբիոնի դասախոս, տնտ. գիտ. թեկնածու, դոցենտ՝ **Ց.Մ. Մակարյան**

Հայ-Ռուսական համալսարանի
գիտական քարտուղար,
բան. գիտ. թեկնածու՝ **Ռ. Ս. Կասաբաբովա**