

**ԿԱՐԾԻՔ**  
**ՊԱՇՏՈՆԱԿԱՆ ԸՆԴԴԻՄԱԽՈՍԻ**

**Քնարիկ Հրահատի Խաչատրյանի «Եկամուտերի և ծախսերի բյուջետավորման և վերահսկողության բարելավումը ՀՀ արտադրական կազմակերպություններում» թեմայով Ը.00.03. «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի հայցմանը ներկայացված ատենախոսության վերաբերյալ**

**Հետազոտության թեմայի արդիականությունը և հրատապությունը**

Քնարիկ Հրահատի Խաչատրյանի թեկնածուական ատենախոսությունը նվիրված է Հայաստանի Հանրապետության արտադրական կազմակերպություններում եկամուտների և ծախսերի բյուջետավորման և վերահսկողության կատարելագործման հիմնախնդիրների հետազոտությանը և դրանց վերաբերյալ լուծման ուղիների առաջարկմանը:

Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրական կազմակերպությունները մրցակցային բարենպաստ դիրքեր ապահովելու համար ձգտում են հնարավորինս կարգաբերել եկամուտների և ծախսերի ձևավորման գործընթացը, որից անմասն չեն մնում նաև դրանց բյուջետավորումն ու վերահսկողությունը: Ընդ որում, վերջիններս ձեռք են բերում նոր որակներ՝ հաշվի առնելով ոչ միայն մասնավոր գործարարության շահերը, այլև կայուն զարգացման հայեցակարգի ու հանրության նկատմամբ կորպորատիվ սոցիալական պարտավորությունների իրագործման կատարողականները: Ներկայումս ավելի է կարևորվում ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվության ինտեգրված հաշվետվողականության կազմակերպումը՝ ուղղված գործարարության ներքին և արտաքին շահառուներին: Այս առումով, կառավարչական հաշվառման համակարգի, եկամուտների ու ծախսերի արդյունքում ձևավորվող ֆինանսական արդյունքների բյուջետավորման կազմակերպումը պահանջում է նոր լուծումներ, որոնց դեպքում հնարավոր կլինի արձանագրել համապարփակ եկամուտների ու ծախսերի նախահաշվային մեծություններից շեղումները գործարարության մոդելի արժեշղթայի յուրաքանչյուր հատվածում՝ ըստ պատասխանատվության կենտրոնների:

Ատենախոսությունում եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման, վերահսկողության հիմնախնդիրների քննարկումներն ու համապատասխան լուծումների առաջադրումները կատարվել են ՀՀ սննդի վերամշակման արտադրական կազմակերպությունների շրջանակում: Բերված փաստարկներով ատենախոսը հիմնավորել է ընտրված թեմայի հրատապությունը և արդիականությունը:

## **Հետազոտության նպատակը և խնդիրները**

Հետազոտության նպատակն է առաջարկություններ և բարելավման ուղիներ ներկայացնել ՀՀ արտադրական կազմակերպություններում եկամուտների ու ծախսերի և դրանց համադրմամբ՝ ֆինանսական արդյունքների բյուջետավորման, հաշվառման և վերահսկողական ժամանակակից առաջադեմ համակարգի ներդրման հիմնախնդիրների լուծման ուղղություններով:

Ելնելով հետազոտության նպատակից՝ ատենախոսը կարևորել է հետևյալ խնդիրները.

- մշակել արտադրական կազմակերպությունների եկամուտների ու ծախսերի հաշվետվողականության մեխանիզմ՝ ներառելով բյուջետավորման բաղադրիչը,
- ուսումնասիրել եկամուտներից ու ծախսերից ձևավորվող ֆինանսական արդյունքների գծով պատասխանատվության համակարգը՝ առաջարկելով բարելավման ուղիներ,
- գործարարության մոդելի ողջ արժեշտայի առումով, առաջ քաշել ֆինանսական արդյունքների տեղեկատվական հոսքերի՝ պատասխանատվության կենտրոններով վերահսկողության մեխանիզմ,
- մշակել կազմակերպությունների եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման գործընթացի արդյունքների հիմնավորվածության վերահսկողության այլընտրանքային մոտեցում,
- արտադրական կազմակերպությունների ֆինանսական արդյունքների բյուջետավորման շրջանակում ներկայացնել ինտեգրացված հաշվետվություն,
- ուսումնասիրել կազմակերպությունների ստանձնած սոցիալական պատասխանատվության կատարողականները՝ առաջարկելով դրանց վերլուծության նոր մոտեցումներ:

## **Հետազոտության օբյեկտը և առարկան**

**Հեղազոտության օբյեկտը** ՀՀ արտադրական կազմակերպություններն են, իսկ **առարկան**՝ եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման, հաշվառման վերահսկողության հիմնախնդիրները:

## **Հետազոտության հիմնական գիտական արդյունքները և նորույթը**

Ատենախոսությունում կատարված հետազոտությունների և վերլուծությունների ընթացքում ստացվել են տեսական, մեթոդական և գործնական արժեք ունեցող մի շարք արդյունքներ, որոնցից որպես գիտական նորույթ ներկայացվել են հետևյալ դրույթները.

- մշակվել է արտադրական կազմակերպությունների եկամուտների և ծախսերի հաշվետվողականության կառուցակարգ՝ բյուջետավորման բաղադրիչի ներառմամբ:

- արտադրական կազմակերպություններում եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման համատեքստում մշակվել է հաշվետվությունների ինտեգրման մոտեցում՝ ֆինանսական արդյունքների վերաբերյալ տեղեկատվությունը ներկայացնելով IFRS-S ստանդարտներին և գործարարության կայուն զարգացման չափանիշներին համահունչ,
- առաջարկվել է եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման գործընթացի արդյունքների մշտադիտարկման այլընտրանքային մոտեցում՝ հիմնված նախահաշիվներից շեղումների կառավարչական հաշվառման տեղեկատվության գնահատման և վերահսկողության վրա,
- մշակվել է կազմակերպությունների կորպորատիվ սոցիալական պատասխանատվության կատարողականի համաթիվ, որը հնարավորություն կընձեռի վերլուծելու կայուն զարգացման ֆինանսական և ոչ ֆինանսական արդյունքները:

### **Հետազոտության գիտական արդյունքների հավաստիությունը և գործնական նշանակությունը**

Ք. Հ. Խաչատրյանի ատենախոսությունն իրենից ներկայացնում է արտադրական կազմակերպություններում եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման, հաշվառման և կորպորատիվ սոցիալական պատասխանատվության վերահսկողության ներդրման մեթոդական մոտեցումների, տեսական ու գործնական ուսումնասիրությունների հիման վրա մշակված համալիր հետազոտություն, որը ներառում է որոշակի հիմնարար առաջարկություններ՝ ուղղված կազմակերպություններում ֆինանսական պատասխանատվության ինստիտուտի նպատակադրումների և կայուն զարգացման գործառույթների հաշվետվողականության բարելավմանը:

Հետազոտության արդյունքները, կատարված առաջարկությունները, մշակված մոտեցումները և մեթոդները կարող են գործնական կիրառություն գտնել ՀՀ արտադրական կազմակերպություններում՝ նպաստելով դրանց կառավարչական գործառույթների արդյունավետության բարձրացմանը, տնտեսավարման սոցիալական պատասխանատվության ինստիտուտի կայացմանը: Հետազոտության հիմնական արդյունքները արտացոլվել են հեղինակի 7 հրապարակումներում:

## Ատենախոսության ծավալը և կառուցվածքը

Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլխից, եզրակացություն բաժնից, օգտագործված գրականությունից և հավելվածներից: Աշխատության ներածությունում հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունը, ձևակերպվել են հետազոտության գլխավոր նպատակը և խնդիրները, ներկայացվել են հիմնական գիտական արդյունքները և դրանց գործնական նշանակությունը, տրվել են ատենախոսության տեղեկատվական և մեթոդաբանական հիմքերը:

Առաջին՝ «ՀՀ արտադրական կազմակերպությունների եկամուտների և ծախսերի բյուջետավորման և դրա վերաբերյալ հաշվետվողականության տեսամեթոդական հիմքերը» գլխում ատենախոսը ներկայացրել է արտադրական կազմակերպություններում ֆինանսական արդյունքների բյուջետավորման, հաշվետվողականության և դրանց վերահսկողության հայեցակարգային մոտեցումները:

Երկրորդ՝ «Ֆինանսական արդյունքների բյուջետավորման և վերահսկողության բարելավումը կառավարչական հաշվառման գործիքակազմով» գլխում ատենախոսը ներկայացրել է կառավարչական հաշվառման գործիքակազմի կիրառմամբ ֆինանսական արդյունքների բյուջետավորման և վերահսկողության գործառույթները: Դիտարկվել է եկամուտների ու ծախսերի բյուջետավորման գործընթացի արդյունքների մշտադիտարկման այլընտրանքային մոտեցում՝ հիմնված նախահաշիվներից շեղումների կառավարչական հաշվառման տեղեկատվության գնահատման և վերահսկողության վրա: Բյուջետավորման համակարգում ատենախոսը կարևորել է ֆինանսական վերջնարդյունքներին զուգահեռ նաև ոչ ֆինանսական վերջնարդյունքների ներառումը, ինչի հիման վրա էլ մշակվել է ինտեգրացված հաշվետվությունների մոտեցում:

Երրորդ՝ «Արտադրական կազմակերպությունների եկամուտների և ծախսերի վերահսկողության բարելավումը կայուն զարգացման համատեքստում» գլխում ներկայացվել են եկամուտների և ծախսերի վերահսկողությունը և հաշվետվողականությունը՝ կայուն զարգացման մոտեցումների արժևորմամբ: Գործարարության ոլորտը ներկայումս գնահատվում է ոչ միայն տնտեսական հաջողությունների, այլև հանրային շահերի սպասարկման տեսանկյունից: Կազմակերպությունների գործունեությանն առնչվող շահառուներին հետաքրքրում է, թե որքանով են կազմակերպություններն իրագործում իրենց կողմից ստանձնած սոցիալական պարտավորությունները և այդ ուղղությամբ տեղեկատվական պահանջ են զգում, որը հնարավոր է բավարարել հաշվապահական հաշվառման կողմից հրապարակվող հաշվետվություններով: Ատենախոսը գործարար հեղինակությունը բարձրացնելու և մրցակցային դիրքերն ապահովելու համար կարևորել է շրջանաձև արտադրություն կազմակերպելու մոդելը, որը ենթադրում է արտադրական թափոնների «հավաքագրում-վերամշակում-դեպի արտադրություն վերաուղղում» շրջափուլի իրականացում: Հետազոտությունում կարևորվել է կազմակերպությունների կոռառուտիվ սոցիալական պարտավորությունների մոտեցումը:

այդ նպատակով մշակվել է համաթիվ, որը հնարավորություն է ընձեռնում վերլուծելու կայուն զարգացման ֆինանսական և ոչ ֆինանսական արդյունքները:

Եզրակացություն բաժնում ներկայացվել են հետազոտության տեսական և մեթոդաբանական հարցերի ուսումնասիրությունից բխող եզրահանգումներ, ներկայացվել են վերլուծությամբ հիմնավորված առաջարկություններ:

### **Դիտողություններ ատենախոսության վերաբերյալ**

Թվարկված առավելությունների հետ մեկտեղ թեկնածուական ատենախոսությունը զերծ չէ որոշակի թերություններից և բացթողումներից: Դրանցից նշենք հետևյալները.

1. Ատենախոսությունում որպես գիտական նորույթ ներկայացված չորրորդ դրույթը՝ «... մշակվել է կազմակերպությունների կորպորատիվ սոցիալական պատասխանատվության կատարողականի համաթիվ, որը հնարավորություն կընձեռնի վերլուծելու կայուն զարգացման ֆինանսական և ոչ ֆինանսական արդյունքները:...» **լրացուցիչ պարզաբանման և հիմնավորման կարիք ունի: Մասնավորապես, առաջարկվող մոտեցմամբ հստակեցման անհրաժեշտություն ունի առաջին հերթին համաթվի հաշվարկման մեթոդական հիմքը և ֆինանսական և ոչ ֆինանսական արդյունքների տարանջատման նպատակահարմարությունը:**
2. Ատենախոսության մեջ հեղինակը իր վերլուծությունը կատարել է սննդի վերամշակման արտադրական կազմակերպությունների օրինակով: Վերլուծությունը առավել կարժևորվեր, եթե դիտարկվեին նմանատիպ այլ ճյուղերում առկա իրավիճակը և խնդիրների լուծման հնարավոր եղանակները: Միաժամանակ, հեղինակը ուսումնասիրել է թվով 7 կազմակերպություն, սակայն ցանկալի կլիներ ներկայացնել նաև ճյուղի ազդեցացված ցուցանիշները և դրանք համեմատել առանձին ցուցանիշների հետ:
3. Ատենախոսության երկրորդ գլխի և, մասնավորապես, 2.1 և 2.2 ենթահարցերի վերնագրերը վերախմբագրման կարիք ունեն, առավել ևս, որ հեղինակը երրորդ գլխում առանցքային է համարել եկամուտների և ծախսերի վերահսկողության բարելավումը կայուն զարգացման համատեքստում: Երկրորդ գլխում հիմնականում ներկայացվել են մոտեցումները:
4. Ատենախոսության թիվ 2.1.3 և թիվ 2.1.4 աղյուսակներում հեղինակը ներկայացրել է «Էլոլա» ՓԲԸ-ում գծային կախվածության տեսքով նախահաշիվներից շեղումների միտումը՝ հումք և նյութեր, հիմնական աշխատավարձ և վերադիր ծախսումներ հողվածների գծով 2022 և 2023 թթ. համար: Հարկ է նկատել, որ կատարված գնահատականները չեն համադրվել, միաժամանակ, հիմնավորված չէ տվյալ մոտեցման նպատակահարմարությունը, ընտրված հողվածների հիմնավորում ևս չի տրվել, թե ինչու՞ հենց դրանք:

5. Պատասխանատվության կենտրոններով եկամուտների և ծախսերի տեղեկատվական համակարգի բարելավումը իր հիմքում ենթադրում է կազմակերպության կազմակերպական կառուցվածքի վերակառուցում, ինչը վրիպել է հեղինակի տեսադաշտից իր կողմից ուսումնասիրված կազմակերպությունների առումով՝ առաջնային համարելով ֆինանսական պատասխանատվության կենտրոնները: Միաժամանակ, թվայնացման արդի փուլում էական նշանակություն կունենար նաև հեղինակի կողմից այս գործընթացի թվայնացման վերաբերյալ կոնկրետ առաջարկությունները, լուծումները:
6. Ատենախոսության թիվ 3.2.1 աղյուսակը՝ շրջանաձև արտադրության ֆինանսական հետևանքների բացահայտումների վերաբերյալ, կրում է պայմանական բնույթ, չնայած նշվում է կազմվել է հեղինակի կողմից: Նախ ներկայացվածը հիմնավորման կարիք ունի, և երկրորդը, կոնկրետ կազմակերպության տեսանկյունից խնդրի քննարկումը կդիտվեր լուծման արդյունավետ ուղի:
7. Ատենախոսը գծապատկեր 3.3.2-ում առաջարկել է արտադրական կազմակերպություններում ֆինանսական հրապարակման տեղեկատվական արդյունքների մեխանիզմ, սակայն բավարար խորությամբ չի հիմնավորվել, թե առաջարկված մեխանիզմի առավելությունները ինչու՞մն են:
8. Ատենախոսության աղյուսակ 3"3"1-ում հեղինակը ներկայացրել է սննդի վերամշակման կազմակերպությունների կայուն զարգացման ոչ ֆինանսական ցուցիչների վերաբերյալ աղյուսակ, որը ըստ էության, վերաբերում է 4-րդ նորույթին: Սակայն կարծում ենք, որ ատենախոսությունն առավել կշահեր, եթե բացի չափողականության տեսակներից, տրվեին կոնկրետ չափիչներ:
9. Ատենախոսը էջ 89-ում նշում է «...Այսպիսով՝ ԿՍՊ կատարողականի կառավարչական հաշվետվությունը ոչ միայն թույլ է տալիս ինտեգրել ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տեղեկատվությունը հաշվետվողականության մեկ ձևաչափում, այլև կատարել կազմակերպության կայուն զարգացման գործողությունների գործոնային վերլուծություն՝ ԿՍՊ շահառուներին հնարավորություն ընձեռելով ընդունելու որոշումներ՝ ըստ կայուն զարգացման ուղղությունների:... »: Այնուհետև էջ 90-ում բերում է հետևյալ փատարկը, որ «...ԿՍՊ համատեքստում ընդունվող որոշումների արդյունավետության մակարդակը բարձրացնելու նկատառումով արտադրական կազմակերպությունների ֆինանսական արդյունքների գծով հրապարակվող ավանդական հաշվետվությունները կարելի է ներկայացնել երկու կտրվածքով՝ գործառնական՝ ըստ գործարարության բուն նպատակի, և ըստ կորպորատիվ սոցիալական պատասխանատվությանն առնչվող եկամուտների ու ծախսերի: ...»: Սակայն, այստեղից հարց է առաջանում, թե դա ինչքանով է համապատասխանում հաշվետվողականության ընդհանուր սկզբունքներին և

բացի դա, նման տարանջատումը ինչքանով է նպատակահարմար բոլոր շահառուների տեսանկյունից:

10. Աշխատանքի եզրակացություն բաժինը բավականին ընդգրկուն է ներկայացված (11 կետ): Այն մասնավորապես, և եզրահանգումների, և առաջարկությունների մասով հստակեցման անհրաժեշտություն ուներ:

### ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ

Ատենախոս **Ք. Հ. Խաչատրյանը** կատարել է ուշագրավ, ծավալուն, տեսամեթոդական և կիրառական բնույթի մոտեցումներ պարունակող հետազոտություն: Այն կարելի է որակել, որպես ինքնուրույն կատարված հետազոտություն, որտեղ դրված և լուծված են ՀՀ արտադրական կազմակերպությունների բյուջետավորման և վերահսկողության կատարելագործման տեսական և գործնական հեղինակի կողմից տարբերակված մի շարք կարևոր խնդիրներ:

Սեղմագիրը կազմված է ՀՀ ԲԿԳԿ-ի պահանջներով և համապատասխանում է ատենախոսության բովանդակությանը, արտացոլում է դրա հիմնական դրույթներն ու արդյունքները:

Ատենախոսության սեղմագրում և հեղինակի հրատարակած գիտական յոթ հոդվածներում, որպես գիտական նորույթ ներկայացված դրույթները ստացել են իրենց լուսաբանումը:

Վերը շարադրվածը թույլ է տալիս եզրակացնել, որ **«Եկամուտերի և ծախսերի բյուջետավորման և վերահսկողության բարելավումը ՀՀ արտադրական կազմակերպություններում»** թեմայով պաշտպանության ներկայացված ատենախոսությունը բավարարում է Ը.00.03 - «Ֆինանսներ, հաշվապահական հաշվառում» մասնագիտությամբ թեկնածուական ատենախոսություններին «Հայաստանի Հանրապետությունում գիտական աստիճանաշնորհման» 6-րդ և 7-րդ կետերի և ՀՀ ԲԿԳԿ-ի կողմից թեկնածուական ատենախոսություններին ներկայացվող այլ պահանջներին, իսկ նրա հեղինակը՝ **Քնարիկ Հրահատի Խաչատրյանը** արժանի է տնտեսագիտության թեկնածուի գիտական աստիճանի շնորհմանը:

**Պաշտոնական ընդդիմախոս,  
տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր**



**Ա.Վ.Մաթևոսյան**

**Տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր Ա.Վ. Մաթևոսյանի ստորագրությունը  
հաստատում եմ**

**ՀՊՏՀ գիտ. քարտուղար  
27.12.2024թ.**



**Ն.Հ.Դարբինյան**