

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

ԱՐՓԻՆԵ ՍԱՆԱՍԱՐԻ ՀԱԿՈՐՅԱՆ

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՏԵՂԵԿԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ՄԵԽԱՆԻԶՄՆԵՐԻ ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ ԿԱՌԱՎԱՐՉԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳՈՒՄ (ՀՀ ԱՌԵՎՏՐԱՅԻՆ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՆՅՈՒԹԵՐՈՎ)

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

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

ԵՐԵՎԱՆ 2025

Ատենախոսության թեման հաստատվել է Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում:

Գիտական ղեկավար՝

Տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Լիանա Հայկազի Գրիգորյան

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝

Տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Աշոտ Վարազդատի Մաթևոսյան

Տնտեսագիտության թեկնածու, դոցենտ
Մուշեղ Գևորգի Հովհաննիսյան

Առաջատար կազմակերպություն՝

**ՀՀ ԳԱԱ Միքայել Քոթանյանի անվան
տնտեսագիտության ինստիտուտ**

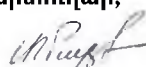
Ատենախոսության պաշտպանությունը կայանալու է 2025 թվականի սեպտեմբերի 11-ին, ժամը 14:00-ին, Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում գործող ՀՀ ԲԿԳԿ Տնտեսագիտության 014 մասնագիտական խորհրդի նիստում:

Հասցե՝ 0025, ք. Երևան, Մ. Նալբանդյան 128:

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքված է 2025 թվականի հուլիսի 2-ին:

Մասնագիտական խորհրդի գիտական քարտուղար,
Տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր՝



S.U. Մարտիրոսյան

Արեւնախոսության թեմայի արդիականությունը: Կազմակերպություններում շրջանառվող ֆինանսական տեղեկատվությունը գործառնական և ռազմավարական որոշումների կայացման հիմքն է, որը հնարավորություն է տալիս գնահատելու տվյալ կազմակերպության ֆինանսական վիճակը, կատարելու պլանավորումներ և կանխատեսումներ, կառավարելու ռիսկերը, օպտիմալացնելու ծախսերը, գրավելու ներդրողների և փոխատուների ուշադրությունը:

ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության շրջանակը պայմանավորված է այդ համակարգի ուսումնասիրության օբյեկտով և առարկայով՝ ավանդաբար ընդգրկելով տեղեկություններ եկամուտների, ծախսերի, ծախսումների, ինքնարժեքի, արտադրության միջոցների և գործընթացների մասին: Ընդ որում, հատկանշական է այն հանգամանքը, որ ներկայումս ՀՀ մասնագետների շրջանում գերակայում է կառավարչական հաշվառումն արտադրական հաշվառման հետ նույնացնելու միտումը:

Միաժամանակ, հայտնի է, որ Հաշվապահների միջազգային դաշնության հաստատված ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (ՖՀՄՍ) կիրառվում են հաշվառման բոլոր ենթահամակարգերում (ֆինանսական, կառավարչական և հարկային)՝ համապատասխան տեղեկատվության ապահովման նպատակով: Սակայն, կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման կառուցակարգը պայմանավորված է նաև ծախսերի հաշվառման և ինքնարժեքի հաշվարկման ընտրված մոտեցումներով, որտեղ հատկապես էական դեր ունեն անուղղակի ծախսումների, մասնավորապես՝ դրանց բաշխման առանձնահատկությունների, ազդեցության, ինքնարժեքի ձևավորման և այլնի մասին տեղեկությունները:

Սակայն կառավարչական հաշվառման ոլորտը զարգանում է, և արդի միտումները նոր պահանջներ են առաջադրում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարմանը՝ շեշտադրելով կայուն զարգացման հայեցակարգի դրույթները: Հրապարակվել և 2024 թ. հունվարի 1-ին ուժի մեջ են մտել IFRS-S շարքի ստանդարտները, որոնք ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման շրջանակը կապում են կազմակերպության ռիսկերն ու հնարավորությունները հաշվի առնող ռազմավարության, դրան համապատասխան չափիչների սահմանման և հաշվետվողականության համակարգի ձևավորման հետ: Ուստի, անհրաժեշտություն է առաջանում ինչպես ինքնարժեքի, այնպես էլ ողջ կազմակերպության մակարդակով որոշումների կայացմանն աջակցող ցուցանիշների սահմանման և հաշվետվողականության ձևավորմամբ մշակել ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման կառուցակարգերի կատարելագործման ուղիներ:

Հետևաբար՝ ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում ինչպես ավանդական, այնպես էլ կայուն զարգացման հայեցակարգի դրույթներով ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների կատարելագործմանն ուղղված հետազոտությունն արդիական է:

Հեղազոտության նպատակը և խնդիրները: Արեւնախոսության նպատակը ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման արդիական հայեցակարգի մշակումն է, որին հասնելու համար առաջադրվել են հետևյալ խնդիրները.

1. ներկայացնել ֆինանսական տեղեկատվության շրջանակը, կառավարման մեխանիզմները, հիմնախնդիրներն ու նպատակադրումները ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում,

2. գործարարության զարգացման ներկա միտումների համատեքստում առաջարկել հետահայաց բնույթ ունեցող տեղեկատվական համակարգից անցում դեպի տեսանելի ապագային ուղղված և կայուն զարգացման նպատակադրումներով ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման համակարգ,

3. մշակել կառավարչական հաշվառման քաղաքականության դրույթներ և առևտրային կազմակերպություններում դրանց ներդրման հնարավոր ուղղություններ,

4. ձևավորվող հաշվապահական ներքին և արտաքին հաշվետվական հոսքերից տարբերակել կառավարչական հաշվառման համակարգում տեղեկատվության հաշվետվական նպատակներն ու ուղղությունները՝ ESG (բնապահպանական, սոցիալական, կառավարչական) հայեցակարգի համատեքստում,

5. կայուն զարգացմանն առնչվող ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների (IFRS-S) կարգաբերումներին համապատասխան՝ ներկայացնել գործունեության հիմնական ցուցանիշներով ռազմավարական նպատակադրումների կատարողականի վերլուծության և գնահատման կառուցակարգ,

6. կայուն զարգացման գործունեության առանցքային ցուցանիշների ներառմամբ առաջարկել ռազմավարական նպատակադրումների կատարողականի համապարփակ գնահատման մոտեցում,

7. մշակել անուղղակի ծախսումների մասին տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմ,

8. առաջարկել առևտրային կազմակերպությունների գործարարության կայուն զարգացման մշտադիտարկման ընդհանրացված ցուցանիշի հաշվարկման մեթոդաբանություն:

Հետազոտության առարկան և օբյեկտը: Հետազոտության օբյեկտն է ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգը, իսկ առարկան՝ այդ համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների կատարելագործման հիմնահարցերը:

Արենախոսության տեսական, տեղեկատվական և մեթոդաբանական հիմքերը: Հետազոտության համար որպես տեսական և տեղեկատվական հիմք են ծառայել կառավարչական հաշվառման վերաբերյալ հայրենական ու արտասահմանյան հետազոտողների աշխատությունները, գիտական հրատարակումների տեսական ու մեթոդական դրույթները:

Ատենախոսությունում օգտագործվել են հետազոտվող կազմակերպությունների՝ «Առաննա Շին» ՍՊԸ, «Էֆֆեկտ գրուպ» ՓԲԸ, «Վաելկոն» ՍՊԸ, «Երևան գարեջուր» ՓԲԸ, «Գյումրի գարեջուր» ՍՊԸ, «Գրանդ Քենդի» ՍՊԸ, «Ջերմուկ Գրուպ» ՓԲԸ, «ՌՌԴ հանքային ջրերի գործարան» ՓԲԸ, «Դուստր Մարիաննա» ՍՊԸ տնտեսական գործունեության մասին հաշվետվական և վիճակագրական տվյալներ, ինչպես նաև ուսումնասիրության ընթացքում հավաքագրված ու մշակված տեղեկություններ, ՀՀ օրենքներ, ՀՀ կառավարության, Կենտրոնական բանկի որոշումներ, միջազգային մի քանի կազմակերպությունների (CIMA, IMA և այլն) գործունեության հաշվետվողականությանն առնչվող նյութեր:

Կիրառվել են վերլուծական, պատմական, վիճակագրական, ինդուկցիայի (մակաձուլության), դեդուկցիայի (արտաձուլության), գիտական աբստրակցիայի (վերացարկման), համեմատական, գործոնային և քանակական վերլուծության մեթոդներ:

Հետազոտության հիմնական արդյունքները և գիտական նորույթը:

Ատենախոսության գիտական նորույթն է կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման կառուցակարգի կատարելագործման ուղղությամբ մոտեցումների ներկայացումը: Մասնավորապես.

1. մշակվել են կառավարչական հաշվառման քաղաքականության դրույթներ և դրանց ներդրման մոտեցումներ՝ առաջարկելով ավանդական, հետահայաց բնույթ ունեցող տեղեկատվական համակարգից անցում կատարել դեպի տեսանելի ապագային ուղղված և կայուն զարգացման նպատակադրումներին ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման համակարգ,

2. կայունությանն առնչվող ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների (IFRS-S) նպատակադրումներին համապատասխան՝ մշակվել են կայուն զարգացման կառավարչական հաշվետվողականության մոտեցումներ՝ ներառելով բնապահպանական, սոցիալական և կառավարչական տեղեկատվական ռազմավարական ինտեգրված հոսքեր, հնարավորություն ստեղծելով վերլուծելու և գնահատելու ESG կատարողականի ցուցանիշները,

3. ներկայացվել է անուղղակի ծախսումների մասին տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմ՝ այդ ծախսումների խմբավորման, և ըստ գործառույթի ինքնարժեքին վերագրման արժեհաշվարկի մոտեցմամբ,

4. մշակվել է առևտրային կազմակերպությունների կայուն զարգացման գնահատման մեթոդաբանություն՝ կիրառելով բնապահպանական, սոցիալական և կառավարչական ինտեգրալային ցուցանիշ, որը հնարավորություն է ստեղծում մշտադիտարկելու ESG կատարողականը:

Արենախոսության արդյունքների գիտագործնական և կիրառական նշանակությունը: Ատենախոսությունը, որպես առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների ներդրման՝ մեթոդական մոտեցումների տեսական և գործնական ուսումնասիրությունների հիման վրա մշակված համալիր հետազոտություն, ներառում է որոշակի հիմնարար առաջարկություններ՝ ուղղված առևտրային կազմակերպություններում կառավարչական հաշվառման համակարգի զարգացման նպատակադրումներին և այդ համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման բարելավմանը:

Հետազոտության արդյունքների փորձարկումը և հրապարակումները: Հետազոտության արդյունքները քննարկվել են մի շարք տնտեսագետ-տեսաբանների, ՀՀ կազմակերպությունների ներկայացուցիչների հետ, դրա հիմնական դրույթները հավանության են արժանացել Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի «Կառավարչական հաշվառման և աուդիտի» ամբիոնում, ՀՈՒՄԿ «Հաշվային տեղեկատվական համակարգի բարելավման հիմնախնդիրները ՀՀ-ում» միջբուհական 2-րդ (2016 թ.), «Տնտեսության և հասարակության զարգացում» 21-րդ դարի մարտահրավերներ և հնարավորություններ» ՀՊՏՀ 27-րդ (2017 թ.), ՀՀ ԳԱԱ Քոթանյանի անվան տնտեսագիտության ինստիտուտի «Սոցիալ-տնտեսական զարգացման արդի հիմնախնդիրները ՀՀ-ում» (2017 թ.), Հյուսիսային համալսարանի «Կանաչ ձեռնարկատիրության և կայուն զարգացման հիմնախնդիրները ՀՀ-ում» (2024 թ.) խորագրերով գիտաժողովներում:

Ատենախոսության մեջ քննարկված հարցերն ու հիմնադրույթները լուսաբանվել են ատենախոսի հեղինակած 17 գիտական հոդվածներում:

Արենախոսության ծավալը և կառուցվածքը: Ատենախոսությունը կազմված է ներածությունից, երեք գլխից, եզրակացության բաժնից, օգտագործված գրականության ցանկից ու հավելվածներից: Շարադրված է 178 էջում՝ ներառյալ հավելվածները:

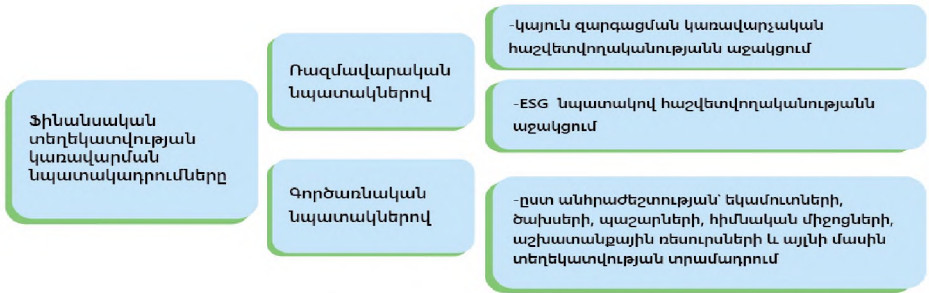
ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Ատենախոսության «Ներածություն» բաժնում հիմնավորվել է թեմայի արդիականությունը, ներկայացվել են հետազոտության օբյեկտը և առարկան, հետազոտության նպատակը և խնդիրները, տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը, ձևակերպվել են ատենախոսության գիտական նորույթը, գիտագործնական նշանակությունը և կիրառման հնարավորությունները:

Ատենախոսության **առաջին՝ «Ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման տեսամեթոդական հիմքերը կառավարչական հաշվառման համակարգում և հիմնախնդիրները ՀՀ առևտրային կազմակերպություններում»** գլխում ուսումնասիրվել են ֆինանսական տեղեկատվության շրջանակը, կառավարման մեխանիզմները և նպատակադրումները, վեր են հանվել այդ տեղեկատվության կառավարման հիմնախնդիրները հաշվառման զարգացման ներկա պայմաններում: Այս գլխում վերլուծվել և քննարկվել են նաև ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մոտեցումները և հիմնախնդիրները ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում:

Ավանդաբար, կառավարչական հաշվառման համակարգում ձևավորվում է ֆինանսական տեղեկատվություն հասույթի, շահույթի, իրացման և համախառն շահութաբերության մակարդակի, սահմանային շահույթի դրույքաչափի և այլնի մասին՝ չըջանցելով կառավարման ոլորտը: Սակայն ոլորտի զարգացման ուսումնասիրությունը և մասնավորապես հրապարակված IFRS-S շարքի ստանդարտները, անհրաժեշտություն են առաջացնում կուտակվող տեղեկատվությունը և դրա կառավարման մեխանիզմները դիտարկել կայուն զարգացման հայեցակարգի դրույթների տեսանկյունից: Դրանց համապատասխան, կարելի է նկատել, որ ուսումնասիրվող համակարգում նաև ձևավորվում է տեղեկատվություն **կառավարման** հարցերի մասին. թե, օրինակ, հասույթից որքան գումար է ուղղվում աշխատակիցների մասնագիտական կարողությունների բարձրացման համար վերապատրաստումներին, նոր սարքավորումների և տեխնոլոգիաների ներդրմանը, քանի նոր արտադրատեսակ է մշակվել հաշվետու ժամանակահատվածում, արդյոք աշխատանքի արտադրողականությունը բարձրացել է, որքան գումար է հատկացվել ռեսուրսների կառավարման ERP կամ MRP համակարգերի ներդրման և սպասարկման վրա: Կարևոր է նաև **սոցիալական** նպատակներով, կամ **բնությանը** և մարդկանց առողջությանը հասցված վնասները փոխհատուցելու համար կատարված ծախսերի գծով տեղեկատվության կառավարումը: Հետազոտված աղբյուրների դրույթների ամփոփումը ցույց է տալիս, որ դիտարկվող համակարգում ձևավորվող մեծ ծավալով տեղեկատվությունը որոշակի ձևով մշակելու դեպքում կարող է օգտակար լինել կայուն զարգացման հաշվետվողականության համար: Այս նպատակով առաջարկվել են ավանդական, հետահայաց բնույթ ունեցող կառավարչական հաշվառման և վերլուծական ուղղությունների վերափոխումներ՝ դեպի ապագային միտված, գործունեության հնարավորություններն ու ռիսկերը հաշվի առնող ռազմավարության սահմանման և դրա կատարողականի վրա հիմնված տեղեկատվական հոսքերի կառավարման մոտեցումներ:

Արդյունքում երևում է, որ ձևավորվող տեղեկատվությունը օգտակար է ոչ միայն գործառնական, այլ նաև ռազմավարական նպատակներով, որտեղ առանձնացվել են կայուն զարգացման կառավարչական հաշվետվողականության և ESG նպատակներով արտաքին հաշվետվողականության աջակցման ուղղությունները:



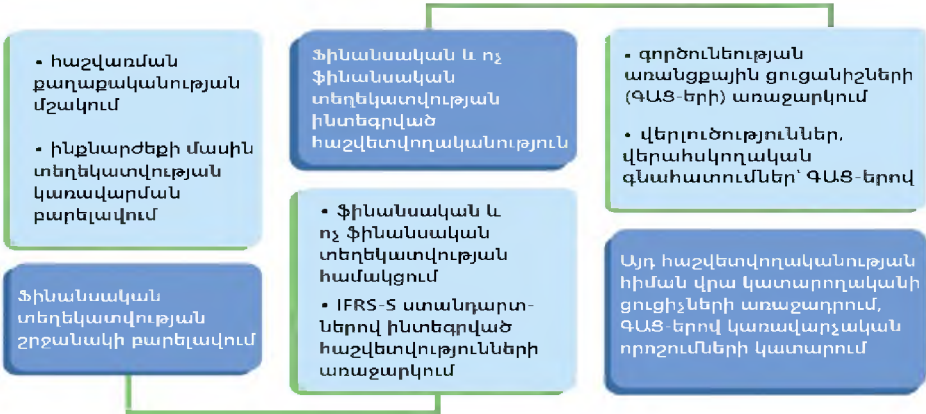
Գծապատկեր 1. Կառավարչական հաշվառման համակարգում ձևավորվող տեղեկատվության հաշվետվական նպատակները¹.

Այս մոտեցումը 1. ընդլայնում է կառավարչական հաշվառման հաշվետվական նպատակները, դրանցում ընդգրկելով արտաքին ուղղվածությունը, 2. նաև հնարավորություն է տալիս խուսափել ESG հաշվետվողականության համար լրացուցիչ ծախսերից, քանի որ անհրաժեշտ տեղեկատվությունը ձևավորվում է արդեն իսկ գործող հաշվային ռեգիստրներից:



Գծապատկեր 2. Կառավարչական հաշվետվության տեղեկատվական ուղղությունները²

Այս գլխում ամփոփելով ՀՀ առևտրային կազմակերպություններում կառավարչական հաշվառման համակարգի դիտարկումը՝ առանձնացվել են ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների առնչվող մի շարք հիմնախնդիրներ, որոնք հաշվի առնելով, մատնանշվել են այդ մեխանիզմների կատարելագործման մի շարք ուղղություններ:

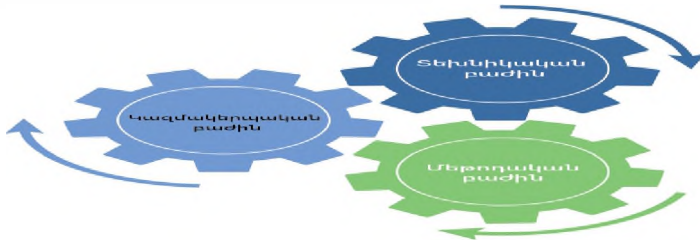


Գծապատկեր 3. Կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների կատարելագործման առաջարկվող ուղղությունները³.

¹ Կազմել է ատենախոսը:
² Կազմել է ատենախոսը:

Ատենախոսության երկրորդ՝ «Ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների կատարելագործման ուղիները ՀՀ առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման համակարգում» գլխում միջազգային լավագույն փորձի դիտարկմամբ քննարկվել են կառավարչական հաշվառման կարգավորման անհրաժեշտությունը և նպատակադրումները ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման բարելավման շրջանակներում, որպես ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմ ներկայացվել են կառավարչական հաշվառման քաղաքականության դրույթներ, ինչպես նաև անդրադարձ է կատարվել ինքնարժեքի մասին տեղեկատվության բարելավման հիմնահարցին:

Ավանդական, հետահայաց բնույթ ունեցող տեղեկատվական համակարգից անցումը դեպի տեսանելի ապագային ուղղված և կայուն զարգացման նպատակադրումներով ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման համակարգ պահանջում է փոխակերպումների գործընթաց՝ խնդիր դնելով վերափոխելու կառավարչական հաշվառման և վերլուծական ավանդական ուղղությունները: Այստեղ նշանակալի դեր ունի կառավարչական հաշվառման քաղաքականության մշակումը, որը հիմք կդառնա հաշվետվողականության և փաստաթղթաշրջանառության կազմակերպման համար՝ միաժամանակ ներկայացնելով տեսանելի ապագային ուղղված և գործունեության ռիսկերն ու հնարավորությունները բացահայտող ռազմավարության սահմանման և դրա կատարողականի վերլուծության ու գնահատման հիման վրա ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման նոր մեթոդաբանության ստեղծման պահանջ: Կայունությանն առնչվող գործունեության առանցքային ցուցանիշները ներառող կառավարչական հաշվառման քաղաքականության առաջարկվող կառուցվածքը բաղկացած է կազմակերպական, տեխնիկական և մեթոդական բաժիններից և հիմնվում է կազմակերպությունում հաստատված՝ ծախսերի վերագրման համակարգի, ինքնարժեքի հաշվարկման մեթոդների, վերլուծական մոդելների կիրառման ալգորիթմների, բյուջետավորման, գործունեության հիմնական ցուցանիշների սահմանման, հաշվարկման և վերլուծության մեթոդների, կառավարչական հաշվետվությունների ձևերի և դրանց պատրաստման ու ներկայացման հրահանգների վրա:



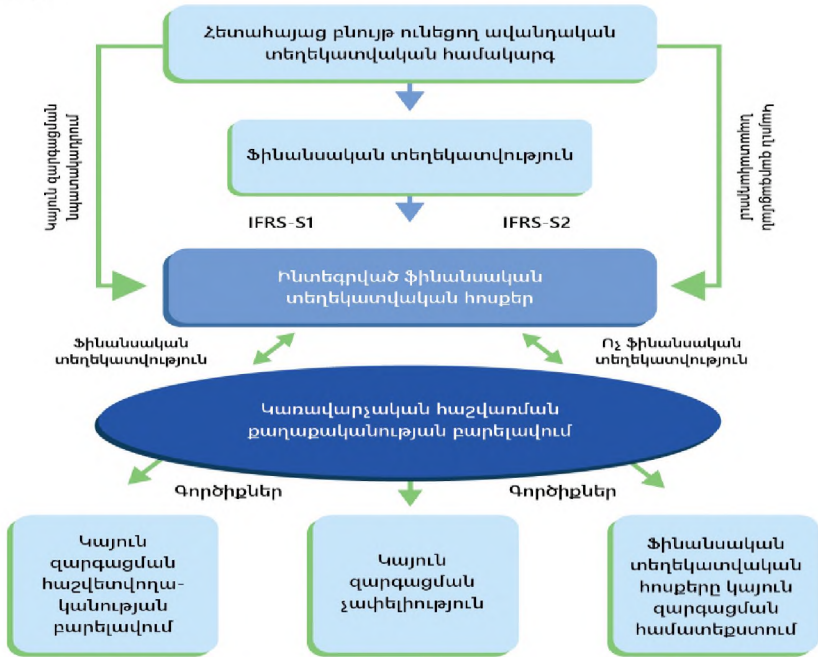
Գծապատկեր 4. Կառավարչական հաշվառման քաղաքականության կառուցվածքը⁴.

Առաջակվող հաշվառման քաղաքականությունը առևտրային կազմակերպություններում փաստաթղթաշրջանառության և հաշվետվողականության նոր համակարգի հիմքեր է ստեղծում, ներկայացնելով կայուն զարգացման նպատակադրումներով ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման նոր մեթոդաբանություն:

³ Կազմել է ատենախոսը:

⁴ Տե՛ս Grigoryan, L., & Hakobyan, A. (2024). The establishment of managerial accounting policy in organizations and its implementation procedures. Economics, Finance and Accounting, 1(13), 44. <https://doi.org/10.59503/29538009-2024.1>. էջ 13-44:

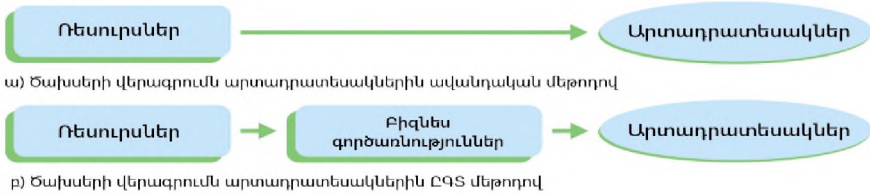
Այստեղ որպես հիմնական գործիքներ հանդես են գալիս՝ 1. կայուն զարգացման հայեցակարգով տեղեկատվական հոսքերի դիտարկման, 2. հաշվետվողականության և 3. չափելիության առաջարկվող մոտեցումները, իր հիմնական գործառույթին համապատասխան, աջակցելով օպտիմալ տեղեկատվական ապահովվածությանը՝ միաժամանակ հանդիսանալով կառավարչական հաշվառման վարման տեղեկատվական-մեթոդական բազա:



Գծապատկեր 5. Ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման կադրերի զարգացման առաջարկվող մեխանիզմը⁵:

Աշխատանքի այս բաժնում, այնուհետև, առանցքային համարվող՝ ինքնարժեքի մասին տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմի կատարելագործման հարցին է անցում կատարվել, ինչը հեղինակը դիտարկել է ըստ գործունեության տեսակի (ԸԳՏ) ծախսագրման մեթոդի շրջանակներում, կիրառման նպատակահարմարությունը հիմնավորելով 1. քիզնեսի ռազմավարական կառավարման մեջ լրիվ ինքնարժեքի դերի մեծացմամբ և դրա պայմանականության նվազման խնդրի լուծմամբ, 2. արտադրանքի ինքնարժեքում անուղղակի ծախսումների տեսակարար կշռի կայուն աճի միտումով, 3. տնտեսավարող սուբյեկտների առևտրային գործունեության բազմազանեցման գործընթացներով, 4. այն բանով, որ անուղղակի ծախսումների բաշխման մեկ միասնական բազայի կիրառմամբ մեթոդաբանությունը մեծացնում է լրիվ ինքնարժեքի ցուցանիշի պայմանականությունը, քանի որ արտադրատեսակների և դրանց համար օգտագործվող ռեսուրսների միջև պատճառահետևանքային կապեր սահմանելը հաճախ անհնար է լինում:

⁵ Առաջարկությունը՝ ատենախոսի:



Գծապատկեր 6. *Ծախսերի մասին տեղեկատվության շարժի տրամաբանությունն ավանդական (ա) և ԸԳՏ (բ) մեթոդների դեպքում⁶.*

Ատենախոսության երրորդ՝ «Կայուն զարգացման նպատակադրումներով ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման համակարգի կառուցումը» գլխում ներկայացվել են անուղղակի ծախսումների մասին տեղեկատվության կառավարման մշակված մեխանիզմը, կայուն զարգացման կառավարչական հաշվետվողականության և առևտրային կազմակերպություններում կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշի հաշվարկման առաջարկվող մոտեցումները:

Հաշվի առնելով արժեհաշվարկի ծավալուն, աշխատատար լինելը, ճյուղի առանձնահատկություններից մեծ կախվածությունը, արժևորվել է տնտեսության առանձին ոլորտի համար ծախսումների հնարավորինս ճշգրիտ ինքնարժեքին վերագրման հարցերի քննարկումը: Ներկայումս շինարարության ոլորտում գրանցվող աճն էլ պայմանավորել է դրա ընտրությունը:

ԸԳՏ ծախսերի հաշվառման մեթոդը ներկայացվել է կապալառուի գործառույթների տեսքով, որտեղ արժեհաշվարկի օբյեկտը կառուցվող շենքը, համալիրը կամ պայմանագրով նախատեսված շինմոնտաժային աշխատանքն է: Ծախսերի հաշվառման և արժեհաշվարկի (կալկուլյացիայի) ավանդական մեթոդների փոխակերպման հիմնական ուղղությունը ատենախոսությունում դարձել է անուղղակի ծախսումների բաշխման գործընթացը: Այստեղ անուղղակի ծախսումներին են վերաբերում շինարարական մեքենաների և մեխանիզմների պահպանության և շահագործման գծով ծախսերը և անուղղակի (ընդհանուր տնտեսական) ծախսերը:

Առաջարկվող մոտեցմամբ ինքնարժեքը որոշվում է որպես ուղղակի ծախսումներ գումարած անուղղակի ծախսումների մասնաբաժին, որը հաշվարկվում է որպես շինմոնտաժային աշխատանքների տվյալ տեսակի ծախսային կրիչի դրույքաչափի (Σ_i) և կոնկրետ շինարարական օբյեկտին (արժեհաշվարկի օբյեկտին) վերաբերող դրա քանակական մեծության (Φ_i) արտադրյալ:

$$\text{Անուղղակի ծախսումներ} = \sum_{i=1}^n \Sigma_i \times \Phi_i \quad (1),$$

որտեղ i -ն շինարարական օբյեկտի արժեքային շղթան ձևավորող աշխատանքի տեսակների քանակն է:

Որպես ծախսային կրիչներ առանձնացվել են սարքավորումների գործարկումների քանակը, շինարարական հումքի քաշը, ստացված պատվերների, նյութերի տեղաշարժերի, շինմոնտաժային աշխատանքների որակի ստուգումների քանակները, շինարարության մեջ աշխատող հիմնական աշխատողների աշխատաժամանակը (ժամերը), մեքենա-ժամերը և այլն: Քանի որ դրանց մեծ քանակների օգտագործումը պարտադիր չէ, որ դրական

⁶ Կազմել է ատենախոսը:

⁷ Կազմել է ատենախոսը:

արդյունքներ բերի, հեղինակի կողմից առաջարկվող կրիչները ընդհանրացվել են և միավորվել են առանձին խմբերում:

Շինարարական մեքենաների և մեխանիզմների պահպանության և շահագործման ծախսերը խմբավորվել են ըստ պատասխանատվության կետերոնների, իսկ ընդհանուր անուղղակի ծախսումները հավաքագրվել են ըստ գործող ստորաբաժանումների, բաժինների՝ ըստ առաջացման վայրի: Կիրառելով ծախսային կրիչների առաջարկվող համակարգը, անուղղակի ծախսումները բաշխվում են արժեհաշվարկի օբյեկտների միջև, ինչից հետո որոշվում է արժեհաշվարկվող շինարարական օբյեկտի փաստացի ինքնարժեքը:

Աղյուսակ 1

Ավանդական եղանակով և առաջարկվող մոտեցմամբ ստացված արդյունքների համեմատությունը, «Վանելոն» ՍՊԸ ⁸

Արժեհաշ- վարկի օբյեկտ	Ինքնարժեք՝ ըստ առաջարկվող մեթոդի, հազ. դրամ	Ինքնարժեք՝ ըստ կիրառվող մեթոդի, հազ. դրամ	Շեղում՝ բացարձակ արժեքով, հազ. դրամ	Շեղում՝ կիրառվող մեթոդով ստացված արժեքից, տոկոս
1-ին օբյեկտ	40831,99	35925,5817	+ 4906,4083	+13,65%
2-րդ օբյեկտ	26952,09	31858,4983	-4906,4083	-15,4%
Ընդամենը	67784,08	67784,08	-	-

Աղյուսակից երևում է առաջարկվող մոտեցմամբ կատարված հաշվարկների արդյունքների՝ կազմակերպությունում կիրառվող մեթոդով արդյունքներից տարբերությունը, տոկոսային արտահայտությամբ առաջին և երկրորդ օբյեկտների գծով կազմելով համապատասխանաբար 13,65% և 15,4%: Հեղինակի համոզմամբ, ինքնարժեքի հաշվարկն ըստ առաջարկվող մեթոդի ավելի ճշգրիտ տեղեկատվություն է ձևավորում ինքնարժեքի մասին, որն էլ գնագոյացման հետ կապված արդյունավետ որոշումների կայացման հիմքն է, և հնարավորություն է տալիս հստակ պատկերացում կազմելու գործունեության շահութաբերության մասին:

Այնուհետև հաջորդ՝ ենթազլխում դիտարկվում է կայուն զարգացման կառավարչական հաշվետվողականության բարելավման հնարավորությունը:



Գծապատկեր 7. Կայուն զարգացման հաշվետվողականության առաջարկվող ուղղությունները⁹.

Հիմնվելով թեմային առնչվող մի շարք մեթոդաբանական մոտեցումների վրա՝ ESG գաղափարախոսության բոլոր տարրերը տարրալուծող «Ֆինանսական», «Հաճախորդներ», «Ներքին գործընթացներ և ինքնարժեք», «Ուսուցում և աճ», «Բնապահպանական» ուղղություններով ձևավորվել է հաշվետվողականության երկու փուլ.

Առաջին փուլը ենթադրել է մուտքային ռազմավարական իրավիճակի նկարագրություն, որի հիման վրա սահմանվում են ռազմավարական նպատակները, ցուցանիշներն ու գործողությունները, ինչպես նաև ցուցանիշների բազային մեծությունների սահմանումը, հետագայում դրանց հիման վրա կատարողականը գնահատելու համար:

⁸ Կազմել է ատենախոսը:

⁹ Կազմել է ատենախոսը:

Հաշվետվողականության այս մասը կարելի է կազմել տարվա մեջ մեկ անգամ, և ըստ անհրաժեշտության վերանայել ամեն մի պահի:

Հաշվետվողականության **երկրորդ** փուլը հիմնավորվում է նրանով, որ առանցքային ցուցանիշների վրա հիմնված կառավարչական հաշվետվողականությունը կազմակերպության կամ ստորաբաժանումների կառավարիչներին պետք է ապահովի ռազմավարության փաստացի կատարողականի մասին տեղեկատվությամբ: Դա ներառում է. 1. ռազմավարական ուղղությունները, 2. ցուցանիշները՝ նախատեսված, փաստացի, թիրախային, ցանկալի մեծություններով, կատարողականով և փոփոխությունների միտումներով (այդ մեծությունների ներառման ճկունությամբ):

Առաջարկվող մոտեցման կիրառումը նպաստում է ռազմավարության ընկալմանը և դրա կատարողականի բարձրացմանը՝ նշանակալիորեն բարելավելով հաշվառման դասական համակարգը, միաժամանակ չուճացնելով ներտնտեսական հաշվետվողականության նպատակով արդեն իսկ ձևավորվող տեղեկատվական հոսքերը:

Կառավարչական հաշվառման համակարգի կառուցման և հաշվետվողականության՝ վերը ներկայացված մոտեցումները հնարավորություն են տվել միավորելու հաշվետվության մեջ ձևավորվող տեղեկատվությունը մեկ ընդհանրական ցուցանիշում: Մոտեցումը թույլ է տալիս կատարել օպերատիվ եզրահանգումներ. ընդհանրացված ցուցանիշի աճը վկայում է կազմակերպության կայուն զարգացման, իսկ նվազումը՝ զարգացման անկայունության մասին:

1-ին քայլ	Ընտրվում են գործունեության առանցքային ցուցանիշները:
2-րդ քայլ	Ընտրված ցուցանիշներն ընդգրկվում են «Ֆինանսական», «Հաճախորդներ», «Ինքնարժեք և ներքին գործընթացներ», «Աճ և ընդլայնում», «Բնագաղափարական» խմբերում:
3-րդ քայլ	Սահմանվում են գործունեության առանցքային ցուցանիշների նպատակային մեծությունները:
4-րդ քայլ	Կատարվում է գործունեության հիմնական ցուցանիշների հաշվարկ:
5-րդ քայլ	Փնտհատվում է ցուցանիշներից յուրաքանչյուրի աճի ազդեցությունը ընդհանրական ցուցանիշի վրա (դրական կամ բացասական):
6-րդ քայլ	Կատարվում է նորմալացում, ինչի շնորհիվ՝ չափման տարբեր միավորներ ունեցող ցուցանիշները ստանում են [0,1] արժեքներ:
7-րդ քայլ	Որոշվում է մասնակի ցուցանիշներից յուրաքանչյուրում ներառվող յուրաքանչյուր ցուցանիշի կշիռը:
8-րդ քայլ	Հաշվարկվում են կայուն զարգացման մասնակի ցուցանիշները:
9-րդ քայլ	Մասնակի ցուցանիշները միավորվում են կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշում:

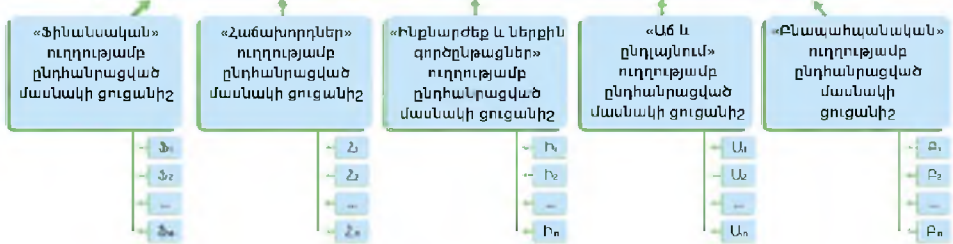
Գծապատկեր 8. Կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշի հաշվարկման մեթոդաբանությունը¹⁰:

Մշակված մոտեցումը միավորվել է գործունեության առանցքային ցուցանիշներ, որոնք նախ ընդհանրացվել են մասնակի 5 խմբերում, այնուհետև վերջիններս՝ կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշում:

Քանի որ ներառվել է ինչպես ֆինանսական, այնպես էլ ոչ ֆինանսական բնույթի, չափման տարբեր միավորներով տեղեկատվություն, տվյալների համադրելիություն ապահովելու նպատակով կիրառվել է նորմալիզացիայի mini-max բանաձևեր, ինչի շնորհիվ ցուցանիշները ստացել են 0-ից 1 արժեքներ, հնարավորություն տալով մասնակի ընդհանրացված ցուցանիշները ևս ստանալ այդ միջակայքում:

¹⁰ Առաջարկությունը՝ ատենախոսի:

Կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշի աստիճանակարգային կառուցվածքը



Գծապատկեր 9. Կառավարչական հաշվառման տեղեկատվական հոսքերով կայուն զարգացման գնահատման ցուցանիշների աստիճանակարգային կառուցվածքը¹¹.

Ուսումնասիրված գրականության մեջ ընդհանրացված ցուցանիշի բանաձևի համար հիմնականում կիրառվում են միջին երկրաչափականի և գումարային (ադդիտիվ) մեթոդի բանաձևեր: Հեղինակը նախապատվությունը տվել է գումարային մոտեցմանն՝ ըստ հետևյալ բանաձևի.

$$Y_{\alpha} = \sum_{i=1}^n \alpha_{i \in \Omega} \times Y_i, \quad (2),$$

որտեղ՝

Y_{α} -ն կառավարչական հաշվառման համակարգում ձևավորվող տեղեկատվական հոսքերով՝ կազմակերպության կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշն է,

$\alpha_{i \in \Omega}$ -ն ընդհանրացվող ցուցանիշում ներառվող յուրաքանչյուր մասնակի ցուցանիշի տեսակարար կշիռն է,

Y_i -ն ($i = 1, 5$) բաղադրիչներն են՝ «Ֆինանսական», «Հաճախորդներ», «Ինքնաթիռ և ներքին գործընթացներ», «Աճ և ընդլայնում», «Բնապահպանական» ուղղություններով տեղեկատվությունն ընդհանրացնող մասնակի ցուցանիշները, համապատասխանաբար՝ Y_{Φ} , Y_{Δ} , Y_{Γ} , Y_{Λ} , Y_{Π} , որոնք հաշվարկվում են հետևյալ կերպ.

$$Y_1 = Y_{\Phi} = \sum_{i=1}^n \alpha_{\Phi i} \times \Phi_i \quad (3),$$

$$Y_2 = Y_{\Delta} = \sum_{i=1}^n \alpha_{\Delta i} \times \Delta_i \quad (4),$$

$$Y_3 = Y_{\Gamma} = \sum_{i=1}^n \alpha_{\Gamma i} \times \Gamma_i \quad (5),$$

$$Y_4 = Y_{\Lambda} = \sum_{i=1}^n \alpha_{\Lambda i} \times \Lambda_i \quad (6),$$

$$Y_5 = Y_{\Pi} = \sum_{i=1}^n \alpha_{\Pi i} \times \Pi_i \quad (7),$$

որտեղ՝

Φ_i , Δ_i , Γ_i , Λ_i , Π_i , համապատասխանաբար՝ «Ֆինանսական», «Հաճախորդներ», «Ինքնաթիռ և ներքին գործընթացներ», «Աճ և ընդլայնում», «Բնապահպանական» մասնակի ցուցանիշներում ներառված i -րդ ԳԱՅ-ի նորմալացված արժեքն է,

$\alpha_{\Phi i}$, $\alpha_{\Delta i}$, $\alpha_{\Gamma i}$, $\alpha_{\Lambda i}$, $\alpha_{\Pi i}$ մասնակի ընդհանրացված ցուցանիշում i -րդ ԳԱՅ-ի կշիռն է,

$\alpha_{\Phi i} = 1/n_{\Phi}$, $\alpha_{\Delta i} = 1/n_{\Delta}$, $\alpha_{\Gamma i} = 1/n_{\Gamma}$, $\alpha_{\Lambda i} = 1/n_{\Lambda}$, $\alpha_{\Pi i} = 1/n_{\Pi}$, որտեղ n_{Φ} , n_{Δ} , n_{Γ} , n_{Λ} , n_{Π} համապատասխանաբար՝ «Ֆինանսական», «Հաճախորդներ», «Ինքնաթիռ և ներքին գործընթացներ», «Աճ և ընդլայնում», «Բնապահպանական» մասնակի ցուցանիշներում ներառված գործունեության առանցքային ցուցանիշների քանակն է:

Փորձագիտական գնահատման տվյալների արդյունքներով որոշվել է կայուն զարգացման ընդհանրական ցուցանիշում ներառվող մասնակի ցուցանիշներից յուրաքանչյուրի կշիռը:

¹¹ Ստացարկությունը՝ ատենախոսի

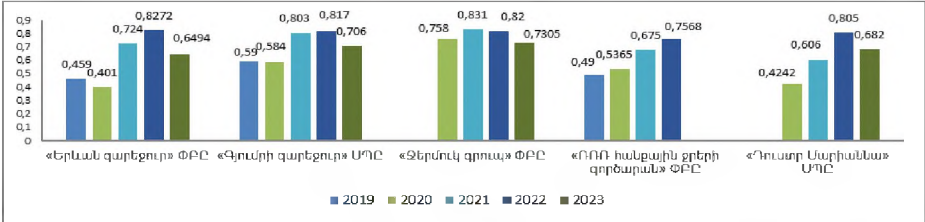
Փորձագետների կարծիքների համաձայնեցվածության մակարդակի գնահատման համար կիրառվել է կոնկորդացիայի գործակից, որի հաշվարկային 0,779 արժեքը կարծիքների համաձայնեցվածության առկայություն է բնութագրում: Կատարվել է նաև լրացուցիչ թեստավորում Պիրսոնի χ^2 չափանիշով, ըստ որի՝ ստացված մեծությունը պատահական չի համարվել և փորձագետների կարծիքի համաձայնեցվածության առկայություն է հաստատել:

Կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշը ստացել է հետևյալ տեսքը.

$$Y_{42}= 0,33Y_{\text{a}} + 0,12Y_{\text{c}} + 0,21Y_{\text{h}} + 0,1Y_{\text{u}} + 0,24Y_{\text{p}}^{12} \tag{8},$$

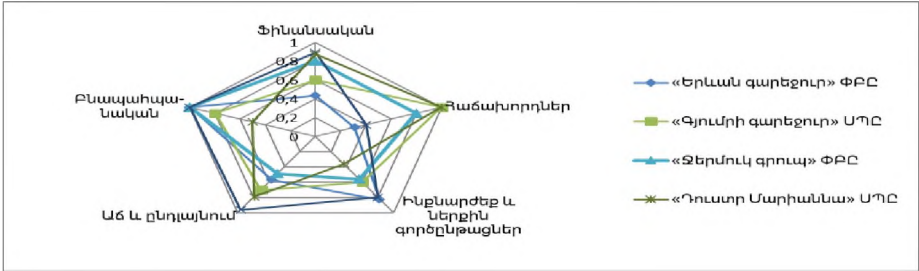
Հեղինակի կողմից կիրառվել է նաև գնահատման սանդղակ՝ ճգնաժամային, անկայուն, միջին, նորմալ, բարձր մակարդակներով:

Առաջարկվող բանաձևը կիրառվել է առևտրային մի քանի կազմակերպությունների համար, ժամանակի ընթացքում դիտարկելով ոչ միայն ընդհանրացված ցուցանիշի, այլ նաև մասնակի 5 ցուցանիշների շարժընթացը, ինչը հնարավորություն է տվել պատասխանատվության կենտրոնների գործունեության թույլ կողմերը բացահայտելու և առավել հիմնավոր որոշումներ կայացնելու համար է:



Գծապատկեր 10. Կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշի շարժընթացն ուսումնասիրվող կազմակերպություններում, 2019-2023 թթ.¹³.

Միաժամանակ, ըստ մասնակի ընդհանրացված ցուցանիշների, կարելի է գնահատել յուրաքանչյուր ուղղությամբ նպատակների ձեռքբերման մակարդակը և դրա հիմքով որոշակի փոփոխություններ նախաձեռնել ռազմավարական նպատակադրումներում կամ էլ դրանց հասնելու նախանշված ուղիներում:



Գծապատկեր 11. Առևտրային կազմակերպություններում կայուն զարգացման մասնակի ցուցանիշները, 2023 թ.¹⁴.

¹² Առաջարկությունը՝ ատենախոսի:
¹³ Կազմել է ատենախոսն օգտվելով ուսումնասիրված կազմակերպությունների հրապարակված հաշվետվությունների և ներքին օգտագործման կառավարչական հաշվետվությունների տվյալներից:
¹⁴ Կազմել է ատենախոսն օգտվելով ուսումնասիրված կազմակերպությունների հրապարակված հաշվետվությունների և ներքին օգտագործման կառավարչական հաշվետվությունների տվյալներից:

Դիտարկվածներից «Դուստր Մարիաննա» ՍՊԸ-ում ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանում ամենացածր ցուցանիշը գրանցվել է «Ինքնարժեք և ներքին գործընթացներ» ուղղությամբ, որի նպատակադրումներն իրականացվել են միայն 36 տոկոսով: Այստեղ հիմնական խնդիրը կապված է եղել խոտանված արտադրանքի տեսակարար կշռի մեծացման, ինչպես նաև իրացման կառուցվածքում ամենամեծ բաժինն ունեցող արտադրատեսակի սահմանային շահույթի անկման հետ: Հետևաբար՝ նախանշվող որոշումները պետք է ներառեն խոտանի տեսակարար կշռի մեծացման վրա ազդող գործոնների բացահայտման և դրանց ազդեցության նվազեցման, ինչպես նաև իրացման կառուցվածքի վերանայման գործընթացները:

«Եզրակացություններ և առաջարկություններ» բաժնում հաշվի առնելով ատենախոսության շրջանակներում կատարված հետազոտությունները, ուսումնասիրություններն ու վերլուծությունները հեղինակն հանգել է հետևյալ եզրակացությունների.

1. ՀՀ առևտրային կազմակերպություններում ֆինանսական տեղեկատվությունը և դրա կառավարման մեխանիզմները հիմնականում կենտրոնանում են գործառնական նպատակադրումների վրա: Իր հերթին, կառավարչական հաշվառումն ընդգրկելով ինքնարժեքի արժեհաշվարկ, որպես կանոն, առևտրային կազմակերպություններում ներկայացնում է արտադրական գործընթացների և բյուջետավորման մասին տեղեկատվություն՝ միայն այս մասով առնչվելով ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերին և չառնչվելով ռազմավարական նպատակներին:

2. ՖՀՄՍ-կայունություն շարքի ստանդարտների հրապարակումը, մասնավորապես 2024 թվականի հունվարի 1-ին ուժի մեջ մտած IFRS-S1, IFRS-S2 ստանդարտները ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման նոր պահանջներ են առաջադրում, հատկապես՝ խնդիր դնելով բացահայտելու կայուն զարգացման հայեցակարգի հիմնական դրույթներով ձևավորվող գործունեության ռիսկերն ու հնարավորությունները:

Սակայն, ավանդական տեղեկատվական հոսքերով առևտրային կազմակերպությունների հաշվային ռեգիստրներում ձևավորվող տեղեկատվությունն, ըստ էության, հետահայաց է և հաշվի չի առնում կայուն զարգացման նպատակադրումները տեսանելի ապագայում: Հետևաբար՝ կառավարման նոր կառուցակարգի ձևավորմամբ պետք է թիրախավորվի կազմակերպության կայուն զարգացման նպատակադրումներին համապատասխանող հաշվետվողականության և դրանից բխող չափելիության մոտեցումների կիրառումը:

3. Ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման կառուցակարգի կատարելագործումը ներկայում անհրաժեշտ է դիտարկել ՀՀ առևտրային կազմակերպություններում կառավարչական հաշվառման համակարգի հիմնախնդիրների և հաշվառման ոլորտում միջազգային զարգացումների ներկա միտումների պայմաններում:

Ուստի, ավանդական, հետահայաց բնույթ ունեցող տեղեկատվական համակարգից դեպի տեսանելի ապագային ուղղված և կայուն զարգացման նպատակադրումներով ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման համակարգի մշակումը թիրախավորում է ռազմավարական նպատակադրումներին համապատասխանող գործունեության առանցքային ցուցանիշների սահմանումը և համապարփակ գնահատման մեխանիզմների մշակումը, որը հնարավոր է դառնում կառավարչական հաշվառման քաղաքականության բարելավման համատեքստում:

4. Մշակվել են կառավարչական հաշվառման քաղաքականության դրույթներ՝ բաղկացած կազմակերպական, տեխնիկական, մեթոդական բաժիններից և հիմնված ինքնարժեքի հաշվարկման մեթոդների, վերլուծական մոդելների կիրառման ալգորիթմների,

բյուջետավորման գործընթացի իրականացման, ցուցանիշների հաշվարկման և վերլուծության մեթոդների, կառավարչական հաշվետվությունների ձևերի և դրանց պատրաստման ու ներկայացման հրահանգների վրա:

Հաշվառման առումով, առաջարկվող քաղաքականությունն առևտրային կազմակերպություններում փաստաթղթաշրջանառության և հաշվետվողականության նոր համակարգի ձևավորման հիմքեր է ստեղծում, ինչպես նաև ներկայացնում կայուն զարգացման նպատակադրումներով ինտեգրված ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերի կառավարման նոր մեթոդաբանություն, որտեղ, որպես հիմնական գործիքներ, դիտարկվում են ֆինանսական տեղեկատվական հոսքերը կայուն զարգացման հայեցակարգի դրույթներով կազմակերպելու, հաշվետվողականության և չափելիության առաջարկվող մոտեցումները:

5. Կայուն զարգացման որոշումների կայացման նպատակով կարևորվում է կառավարչական հաշվառման համակարգում ձևավորվող տեղեկատվության հաշվետվական նպատակների և ուղղությունների տարանջատումը ավանդական տեղեկատվական հոսքերից: Այս նպատակով առաջարկվել են ավանդական, հետահայաց բնույթ ունեցող կառավարչական հաշվառման և վերլուծական ուղղությունների վերափոխումներ՝ միտված ապագա գործունեության հնարավորություններն ու ռիսկերը հաշվի առնող ռազմավարության սահմանմանը և դրա կատարողականի վրա հիմնված տեղեկատվական հոսքերի կառավարման մոտեցումներին:

6. Կայունությանն առնչվող ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտների (IFRS-S) նպատակադրումներին և կարգաբերումներին համապատասխան՝ մշակվել և առաջարկվել է կայուն զարգացման կառավարչական հաշվետվողականության շրջանակ՝ դրանում ներառելով բնապահպանական, սոցիալական և կառավարչական տեղեկատվական ռազմավարական ինտեգրված հոսքեր, հնարավորություն ստեղծելով վերլուծելու և գնահատելու ESG կատարողականի ցուցանիշներ: «Ֆինանսական», «Հաճախորդներ», «Ներքին գործընթացներ և ինքնարժեք», «Աճ և ընդլայնում» և «Բնապահպանական» ուղղություններով գործունեության առանցքային ցուցանիշների ընդգրկմամբ ձևավորվել է հաշվետվողականության երկու փուլ՝ ներառելով ստորաբաժանումների ռազմավարության փաստաթղթավորումը և կատարողականի հաշվետվությունը, մուտքային ռազմավարական իրավիճակի նկարագրությունը, նպատակների՝ ինչպես բացարձակ, այնպես էլ հարաբերական չափումներով առանցքային ցուցանիշների և դրանց նպատակային մեծությունների սահմանումը, ինչպես նաև ֆինանսական և ոչ ֆինանսական անհրաժեշտ տեղեկատվության հավաքագրումը, նախապատրաստումը, հաշվետվության պատրաստումը և կիրառումը՝ որոշումների կայացման և վերահսկողության նպատակներով:

Առաջարկվող մոտեցմամբ հաշվետվողականության կառուցակարգը նպաստում է ռազմավարության ընկալմանը և դրա կատարողականի մակարդակի բարձրացմանը՝ նշանակալիորեն բարելավելով հաշվառման դասական համակարգը, միաժամանակ չուճացնելով ներտնտեսական հաշվետվողականության նպատակով արդեն իսկ ձևավորվող տեղեկատվական հոսքերը: Հավաքագրվող տեղեկատվության հեռանկարային և ռազմավարական բնույթը հաշվի առնելով՝ հաշվետվության կառուցակարգը պետք է կայուն ձևով կիրառվի որոշակի ժամանակահատվածում՝ կուտակված տեղեկությունների համադրելիությունն ապահովելու համար:

7. Առաջարկվել է անուղղակի ծախսումների մասին տեղեկատվության կառավարման կառուցակարգ՝ այդ ծախսումների խմբավորման և ըստ գործառույթի ինքնարժեքի արժեհաշվարկի մոտեցմամբ:

Առաջարկվող ծախսային կրիչների համակարգի կիրառմամբ անուղղակի ծախսումների՝ արժեհաշվարկի օբյեկտներին վերագրումն ապահովում է կիրառվող ավանդական բաշխման բազաներով մոտեցմամբ ստացված արդյունքների համեմատությամբ՝ արժեհաշվարկի օբյեկտների ինքնարժեքի մասին առավել ճշգրիտ տեղեկատվության ձևավորումը: Դա հատկապես օգտակար է գնագոյացման հետ կապված որոշումները հիմնավորելիս՝ ավելի հստակ պատկերացում տալով գործունեության շահութաբերության մասին:

8. Առաջարկվել է առևտրային կազմակերպությունների կայուն զարգացման գնահատման մեթոդաբանություն՝ կիրառելով բնապահպանական, սոցիալական և կառավարչական արդյունքներով ինտեգրալային ցուցանիշ, որը հնարավորություն է տալիս իրականացնելու ESG կատարողականի մշտադիտարկում:

Կառավարչական հաշվառման համակարգի կառուցման և հաշվետվողականության ներկայացված մոտեցումը թույլ կտա միավորել ձևավորվող տեղեկատվությունը համապարփակ ցուցանիշում՝ ընդհանրացնելով ինչպես ֆինանսական, այնպես էլ ոչ ֆինանսական բնույթի, չափման տարբեր միավորներով տեղեկատվությունը, ձևավորել կայուն զարգացման ընդհանրական գնահատական: Առաջարկվող կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշը միավորում է գործունեության առանցքային ցուցանիշներ, որոնց նորմալացված մեծությունները նախ՝ ընդհանրացվում են մասնակի ցուցանիշների հինգ խմբում, ապա կայուն զարգացման ընդհանրացված ցուցանիշում:

Առևտրային կազմակերպություններում, ըստ առաջարկվող մոտեցման, գործարարության կայուն զարգացման կատարողականի մշտադիտարկումը հնարավորություն է ընձեռում բացահայտելու պատասխանատվության կենտրոնների գործունեության թույլ կողմերը և առավել հիմնավոր որոշումներ ընդունելու նպատակ ունի:

9. Առաջարկվել է կառավարչական հաշվառման համակարգում ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման կառուցակարգ, կիրառելով առևտրային կազմակերպությունների՝ ESG սկզբունքներով գործունեության արդյունքների արձանագրման, փաստաթղթավորման, չափման և հաշվետվողականության գործիքներ: Մասնավորապես, ըստ գործունեության առանցքային ցուցանիշների, ռազմավարության նկարագրության և կատարողականի վրա հիմնված հաշվետվողականությունը թույլ է տալիս կայուն զարգացման նպատակադրումները կապել պատասխանատվության կենտրոնների գործառնական նպատակների հետ՝ ապահովելով սոցիալական, կառավարչական և բնապահպանական ուղղություններով նպատակադրումների մշտադիտարկում:

Արդյունքում, կայուն զարգացման համատեքստում առևտրային կազմակերպություններում տեղեկատվական հոսքերի կառավարման առաջարկվող մոտեցումը, հաշվետվողականության և չափելիության համապատասխան գործիքների ներդրումը ապահովում են ESG սկզբունքներով գործարարության ֆինանսական ինտեգրված տեղեկատվական հոսքերի կառավարման փոխակերպում և կառավարչական արդյունավետ որոշումների կայացում՝ անընդհատ զարգացման նպատակադրումներով:

Ատենախոսության հիմնական արդյունքները հրապարակվել են հեղինակի հետևյալ գիտական աշխատություններում.

1. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Անուղղակի ծախսումների մասին տեղեկատվության կառավարման մեխանիզմների կատարելագործումը շինմոնտաժային աշխատանքներ կատարող կազմակերպություններում, «Տարածաշրջան և աշխարհ» գիտավերլուծական հանդես, N4 (53), 2024, էջեր 192-203, [DOI: 10.58587/18292437-2024.4.192](https://doi.org/10.58587/18292437-2024.4.192).

2. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Հաշվեկշռված ցուցանիշների համակարգով հաշվետվողականությունը որպես կառավարչական հաշվառման համակարգում տեղեկատվության կառավարման արդյունավետ մեխանիզմ, «Տարածաշրջան և աշխարհ» գիտավերլուծական հանդես, N3 (52), 2024, էջեր 150-157, [DOI:10.58587/18292437-2024.3-150](https://doi.org/10.58587/18292437-2024.3-150).
3. **Գրիգորյան Լ.Հ., Հակոբյան Ա.Ս.**, Առևտրային կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման ընթացակարգերի և ներքին վերահսկողության համակարգի փոխկապվածությունը, «Տարածաշրջան և աշխարհ» գիտավերլուծական հանդես, N5 (48), 2023, էջեր 111-119, [DOI: 10.58587/18292437-2023.5-111](https://doi.org/10.58587/18292437-2023.5-111).
4. **Հակոբյան Ա.Ս.**, ՀՀ-ում գործող կազմակերպությունների կառավարչական հաշվառման կատարելագործումը ինքնակարգավորման և ստանդարտացման միջոցով, Բանբեր ՀՊՏՀ, #2, 2022, էջեր 27-44, [DOI: 10.52174/1829-0280_2022.2-27](https://doi.org/10.52174/1829-0280_2022.2-27).
5. **Գրիգորյան Լ.Հ., Հակոբյան Ա.Ս.**, Կառավարչական հաշվառման կարգավորման անհրաժեշտությունը և ուղղությունները, Պատմություն և քաղաքականություն գիտական հանդես, 2(19), 2022թ., էջեր 147-152.
6. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Ֆինանսական տեղեկատվության կառավարման գործող համակարգը առևտրային կազմակերպություններում, Այլընտրանք գիտական հանդես, #4, 2019թ., էջեր 230-237.
7. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Կառավարչական հաշվառումը և ռազմավարական որոշումները, Այլընտրանք գիտական հանդես, #1, 2018, էջեր 42-47.
8. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Ֆինանսական գործունեության վրա ծախսերի վերահսկողության համակարգի և տեղեկատվական տեխնոլոգիաների ինտեգրման ազդեցության գնահատումը, Ֆինանսներ և էկոնոմիկա գիտական հանդես, #3-4, 2018, էջեր 211-212.
9. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Կառավարչական հաշվառման համակարգի կազմակերպման ժամանակակից մոտեցումները, Տնտեսության և հասարակության զարգացում. XXI դարի մարտահրավերներ և հնարավորություններ խորագրով ՀՊՏՀ 27-րդ գիտաժողովի նյութեր, 2018, էջեր 391-397.
10. **Գրիգորյան Լ.Հ., Հակոբյան Ա.Ս.**, Ռազմավարական կառավարչական հաշվառման և վերլուծության էությունը, բովանդակությունը և խնդիրները, ՀՀ ԳԱԱ Մ.Քոթանյանի անվան տնտեսագիտական ինստիտուտ, Սոցիալ տնտեսական զարգացման արդի հիմնախնդիրները ՀՀ-ում, գիտական հոդվածների ժողովածու, 2017, էջեր 205-211.
11. **Հակոբյան Ա.Ս.**, Ծախսերի ներքին վերահսկողության հիմնախնդիրները, «Հաշվային տեղեկատվական համակարգի բարելավման հիմնախնդիրները Հայաստանի Հանրապետությունում» միջբուհական երկրորդ գիտաժողովի նյութեր 24-26 հունիսի, 2016, էջեր 81-87.
12. **Hakobyan A.S.**, Calculating the indicator of sustainable development with integrated information flows of managerial accounting in commercial organizations, Region and the World, N1, 2025, pg. 225-232, | Journal article, [DOI: 10.58587/18292437-2025.1-225](https://doi.org/10.58587/18292437-2025.1-225).
13. **Hakobyan A.S.**, The issues of sustainable development information management in commercial organizations, Economics, Finance and Accounting, 1(15), 2025, pg.144-153, [DOI: 10.59503/29538009-2025.1.15-144](https://doi.org/10.59503/29538009-2025.1.15-144).
14. **Grigoryan L.H., Hakobyan A.S.**, The establishment of managerial accounting policy in organizations and its implementation procedures. Economics, Finance and Accounting, 1(13), pg. 44-54, 2024, [DOI: /10.59503/29538009-2024.1.13-44](https://doi.org/10.59503/29538009-2024.1.13-44).
15. **Grigoryan L.H., Hakobyan A.S.**, Applying management accounting information for ESG reporting, International Journal of Humanities and Natural Sciences, vol. 4-2 (91), 2024, pg. 140-143, [DOI:10.24412/2500-1000-2024-4-2-140-143](https://doi.org/10.24412/2500-1000-2024-4-2-140-143).
16. **Grigoryan L.H., Hakobyan A.S.**, Production Cost Forecasting for a Given Volume of Output in Organizations: Case Study Based on Regression Model. International Journal of Professional Business Review, 8(11), 2023, e03216, [DOI: 10.26668/businessreview/2023.v8i11.3216](https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i11.3216).
17. **Grigoryan L.H., Hakobyan A.S.**, Cost-volume-profit analysis as a source of information for making managerial decisions // International scientific journal "Internauka". Series: "Economic Sciences". №10, 2020, pg. 9-14 [DOI: 10.25313/2520-2294-2020-10-6399](https://doi.org/10.25313/2520-2294-2020-10-6399):

Пути совершенствования механизмов управления финансовой информацией в системе управленческого учета (по материалам коммерческих организаций Республики Армения)

Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.03 - «Финансы, бухгалтерский учет».

Защита диссертации состоится 11 сентября 2025 года в 14:00 на заседании специализированного совета 014 Комитета по высшему образованию и науке Республики Армения по экономике при Армянском государственном экономическом университете.

Адрес: 0025, ул. Налбандяна 128, г. Ереван, РА.

РЕЗЮМЕ

Актуальность темы диссертационного исследования: Объем финансовой информации в системе управленческого учета коммерческих организаций Республики Армения определяется объектом и предметом данной системы и, как правило, включает данные о доходах, расходах, затратах, себестоимости, средствах производства и производственных процессах. Следует отметить, что в настоящее время среди специалистов Республики Армения наблюдается устойчивая тенденция к отождествлению управленческого учета с производственным. Между тем известно, что для обеспечения актуальности информации во всех подсистемах учета — финансового, управленческого и налогового — применяются Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), утвержденные Международной федерацией бухгалтеров. Структура управления финансовой информацией в системе управленческого учета во многом определяется выбранными подходами к учету затрат и калькулированию себестоимости. Особое значение при этом приобретает информация о косвенных затратах — в частности, об особенностях их распределения, влиянии на конечный финансовый результат и формировании себестоимости продукции.

Сфера управленческого учёта продолжает развиваться, и современные тенденции выдвигают новые требования к управлению финансовой информацией, акцентируя внимание на положениях концепции устойчивого развития. Стандарты серии IFRS-S, опубликованные и вступившие в силу 1 января 2024 года, связывают рамки управления финансовой информацией со стратегией организации, учитывающей риски и возможности, определением соответствующих индикаторов и формированием системы подотчётности. В связи с этим возникает необходимость в разработке путей совершенствования механизмов управления финансовой информацией, касающихся как определения показателей, поддерживающих процесс принятия решений на уровне себестоимости и всей организации, так и формирования системы подотчётности.

Цель и задачи исследования. Целью диссертации является разработка современной концепции управления финансовой информацией в системе управленческого учета коммерческих организаций Республики Армения, для достижения этой цели поставлены следующие задачи:

1. представить содержание финансовой информации, механизмы управления, проблемы и цели в системе управленческого учета коммерческих организаций в Республике Армения;

2. в контексте современных тенденций развития бизнеса предложить переход от ретроспективной информационной системы к интегрированной системе управления финансовыми информационными потоками, ориентированной на обозримое будущее и имеющую цели устойчивого развития;
3. разработать положения политики управленческого учета и возможные направления их реализации в коммерческих организациях;
4. провести различие между возникающими внутренними и внешними потоками бухгалтерской отчетности, а также целями и направлениями отчетности в системе управленческого учета в контексте ESG;
5. в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (IFRS-S) по устойчивому развитию внедрить систему анализа и оценки эффективности достижения стратегических целей с использованием ключевых показателей эффективности;
6. предложить комплексный подход к оценке эффективности стратегических целей, включив ключевые показатели деятельности в области устойчивого развития;
7. разработать механизм управления информацией о косвенных расходах;
8. предложить методику расчета обобщенного показателя мониторинга устойчивого развития коммерческих организаций.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования является система управленческого учета коммерческих организаций Республики Армения, а предметом — вопросы совершенствования механизмов управления финансовой информацией в этой системе.

Основные результаты исследования и научная новизна. Научная новизна диссертации заключается в изложении подходов к совершенствованию структуры управления финансовой информацией в системе управленческого учета. В частности:

1. разработаны положения политики управленческого учета и подходы к их реализации, предполагающие переход от традиционной ретроспективной информационной системы к системе управления финансовыми информационными потоками, ориентированной на обозримое будущее и интегрированной с целями устойчивого развития;
2. в соответствии с целями Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS-S) были разработаны и предложены подходы к подотчетности в области управления устойчивым развитием, включая интегрированные стратегические потоки экологической, социальной и управленческой информации, создающие возможность для анализа и оценки показателей эффективности ESG;
3. внедрен механизм управления информацией о косвенных затратах путем группировки этих затрат и расчета себестоимости по функциям;
4. предложена методология оценки устойчивого развития коммерческих организаций с использованием комплексного экологического, социального и управленческого показателя, которая позволит осуществлять мониторинг результативности ESG.

Ways to improve financial information management mechanisms in the management accounting system(system (with materials from commercial organizations of the Republic of Armenia)

The abstract of the dissertation submitted for the degree of the PhD in Economics in the speciality 08.00.03 - "Finance, accounting".

The dissertation defense will take place on September 11, 2025, at 14:00 at the meeting of Professional Council 014 of Economics of the Committee on Higher Education and Science of the Republic of Armenia, acting at the Armenian State University of Economics.

Address: 128 Nalbandyan street, Yerevan, 0025, RA.

ABSTRACT

Actuality of the research. The scope of financial information in the management accounting system of commercial organizations in the Republic of Armenia is determined by the object and subject of this system and traditionally includes data on revenues, expenses, costs, cost of production, and related processes. It is worth noting that there is currently a prevailing trend among specialists in the Republic of Armenia to equate management accounting with production accounting. At the same time, it is known that in order to ensure the relevance and comparability of information across all accounting subsystems (financial, managerial, and tax) the International Financial Reporting Standards (IFRS), approved by the International Federation of Accountants, are applied. Meanwhile, the mechanism for managing financial information within the management accounting system is largely determined by the chosen approaches to cost accounting and cost calculation. In this context, information on indirect costs plays a particularly important role- especially with regard to their allocation and their impact on the cost of production.

The field of management accounting is developing, and current trends are introducing new requirements for financial information management, emphasizing the principles of the sustainable development concept. The IFRS-S standards, published and effective as of January 1, 2024, link the financial information management framework to an organization's strategy that considers risks and opportunities, defines relevant indicators, and establishes a reporting system. Therefore, it becomes necessary to develop ways to improve financial information management mechanisms — both in terms of defining decision-support indicators at the cost level and organizational level, and in shaping the reporting framework.

The purpose and objectives of the study. The purpose of the dissertation is to develop a modern concept of managing financial information within the management accounting system of commercial organizations in the Republic of Armenia. To achieve this goal the following objectives have been set:

1. To present the scope of financial information, its management mechanisms, challenges, and goals within the management accounting system of commercial organizations in the Republic of Armenia;
2. In the context of current business development trends, to propose a transition from a retrospective information system to an integrated system for managing financial information flows; oriented toward the foreseeable future and aligned with sustainable development goals;

3. To develop provisions for management accounting policy and identify possible directions for their implementation in commercial organizations;
4. To distinguish between internal and external reporting flows and define the objectives and directions of reporting in the management accounting system in the context of ESG;
5. In accordance with the International Financial Reporting Standards (IFRS-S) on sustainable development, to introduce a framework for analyzing and evaluating the effectiveness of strategic goals using key performance indicators;
6. To propose a comprehensive approach to evaluating the effectiveness of strategic objectives by incorporating key sustainability performance indicators;
7. To develop a mechanism for managing information on indirect costs;
8. To propose a methodology for calculating a consolidated indicator for monitoring the sustainable development of commercial organizations.

The object of the research is the management accounting system of commercial organizations of the Republic of Armenia, and **the subject** is the issues of improving financial information management mechanisms in that system.

The main results and scientific novelty of the research. The scientific novelty of the dissertation lies in the development of approaches to improving the framework for managing financial information within the management accounting system. Specifically:

1. Provisions for management accounting policy and approaches to their implementation have been developed, advocating a shift from a traditional, retrospective system to a forward-looking financial information flow management system integrated with sustainable development goals;

2. In accordance with the objectives of the International Financial Reporting Standards (IFRS-S), new approaches to sustainability reporting and accountability have been proposed, incorporating integrated strategic flows of environmental, social and governance (ESG) information, enabling effective analysis and evaluation of ESG performance indicators;

3. A mechanism for managing information on indirect costs has been introduced, involving the classification of these costs and the calculation of cost prices;

4. A methodology for assessing the sustainable development of commercial organizations has been proposed, using a composite environmental, social, and governance indicator to monitor ESG performance effectively.

Unhusef