

Հավելված
Հաստատվել է ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի
2022 թվականի փետրվարի 28-ի թիվ 66-Ա որոշմամբ

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՀԱՇՎԵՔՆՆԻՉ ՊԱԼԱՏ



ԸՆԹԱՅԻՆ ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅՈՒՆ

ՀԱՆՐԱՅԻՆ ՀԱՏՎԱԾԻ ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ
ՍՏԱՆԴԱՐՏԻ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅԻ ՆԿԱՏՄԱՄԲ
ՀԱՇՎԵՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

Հաշվեքննության հիմքը

ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի 2021 թվականի գործունեության ծրագրի 2-րդ մասի 3-րդ կետ, ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի 2021 թվականի մայիսի 19-ի թիվ 164-Ա որոշում (հաշվեքննության առաջադրանք):

Հաշվեքննության օբյեկտը

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն:

Հաշվեքննության առարկան

Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթաց:

Հաշվեքննության առարկայի չափանիշները

«Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենք,
ՀՀ Կառավարության 2003թ. ապրիլի 10-ի թիվ 393-Ն որոշում,
ՀՀ կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 28-ի թիվ 42 արձանագրային որոշում,
ՀՀ կառավարության 2016 թվականի փետրվարի 18-ի թիվ 6 արձանագրային որոշում,
ՀՀ կառավարության 2019 թվականի նոյեմբերի 28-ի թիվ 1716-Լ որոշում,
ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. հուլիսի 23-ի թիվ 463-Ն հրաման,
ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. սեպտեմբերի 11-ի թիվ 607-Ա հրաման,
ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. հոկտեմբերի 24-ի թիվ 725-Ն հրաման:

Հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակաշրջանը

2016թ. հունվարի 1-ից մինչև 2021թ. հունիսի 1-ը ներառյալ:

Հաշվեքննության կատարման ժամկետը

2021թ. հունիսի 21-ից մինչև 2022թ. փետրվարի 28-ը ներառյալ:

Հաշվեքննության մեթոդաբանությունը

Հաշվեքննությունն իրականացվել է «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի, ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի 2020թ. մայիսի 26-ի թիվ 93-Լ որոշման, Աուդիտի բարձրագույն մարմինների միջազգային կազմակերպության ISSAI 100 և ISSAI 300 ստանդարտների համաձայն:

Հաշվեքննության նպատակի, հարցերի, չափանիշների և սահմանափակումների վերաբերյալ տեղեկատվությունը ներկայացված է 1-ին գլխում:

Իրականացվել է կատարողականի հաշվեքննություն, որի ընթացքում կիրառվել են զննում, դիտարկում, հարցում, արտաքին հաստատում, վերլուծական ընթացակարգ,

վերահաշվարկ, վերակատարում ընթացակարգերը:

**Հաշվեքննությունն
իրականացրած
կառուցվածքային
ստորաբաժանում**

Հաշվեքննությունն իրականացվել է ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի մեթոդաբանության, վերլուծության և միջազգային կապերի վարչության կողմից, որի աշխատանքները սույն հաշվեքննության մասով համակարգել է ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի անդամ Կարեն Առուստամյանը:

«Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթների համաձայն՝ սույն հաշվեքննության առաջադրանքում ՄԱԿ-ի զարգացման ծրագրի (UNDP) աջակցությամբ ներգրավվել է հաշվեքննության վերաբերյալ հատուկ մասնագիտական գիտելիքներ ունեցող փորձագետ (որակավորված աուդիտոր):

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

ՀԱՊԱՎՈՒՄՆԵՐԻ ՑԱՆԿ	5
ԱՄՓՈՓԱԳԻՐ	6
ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ՀԱՇՎԵՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ.....	8
1. ՆԿԱՐԱԳՐՈՒԹՅՈՒՆ.....	10
2. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆՔԻ ՀԱՇՎԵՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐ	14
2.1. ՀԱՆՐԱՅԻՆ ՀԱՏՎԱԾԻ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ.....	14
2.1.1. ՊԵՏԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ	15
2.1.2. ՊՈԱԿ-ՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ	19
2.1.3. ՀԱՄԱՅՆՔՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ	19
2.1.4. ԱՌԱՎԵԼ ՏԱՐԱԾՈՒՄ ԳՏԱԾ ՇԵՂՈՒՄՆԵՐ	21
2.2. ՎԵՐԱՀՍԿՈՂ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԿՈՂՄԻՑ ՀԱՄԱԽՄԲՎԱԾ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ.....	25
2.3. ՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆԸ՝ ՈՐՊԵՍ ՄԵԿ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ՄԻԱՎՈՐ.....	26
2.3.1. ԱՌԱՋԻՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԿԱԶՄՄԱՆ ԵՎ ՀՐԱՊԱՐԱԿՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ	26
2.3.2. ՄՇՏԱԴԻՏԱՐԿՄԱՆ ԵՎ ՄԵԹՈԴԱԿԱՆ ԱՋԱԿՑՈՒԹՅԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ	27
2.3.3. ՀԱՄԱԽՄԲՄԱՆ ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ՆՊԱՏԱԿՈՎ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԶԱՅԻՆ ԾՐԱԳՐԻ ՄՇԱԿՈՒՄ ԿԱՄ ՁԵՌՔԲԵՐՈՒՄ	28
ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ	30
ՀԱՎԵԼՎԱԾՆԵՐ.....	35

ՀԱՊԱՎՈՒՄՆԵՐԻ ՑԱՆԿ

ԵՊՀ	Երևանի պետական համալսարան
ՀՀ	Հայաստանի Հանրապետություն
ՏԿԵՆ	ՀՀ տարածքային կառավարման և ենթակառուցվածքների նախարարություն
ՖՆ	ՀՀ ֆինանսների նախարարություն
ԱԳՆ	ՀՀ արտաքին գործերի նախարարություն
ԿԳՄՍՆ	ՀՀ կրթության, գիտության, մշակույթի և սպորտի նախարարություն
ՊԵԿ	ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտե
ՀՄ	Հիմնական միջոց
ՀՀՀՀՀՍ	Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտ
ՀՈԱԿ	Համայնքային ոչ առևտրային կազմակերպություն
ՊՖԿՀ	Պետական ֆինանսների կառավարման համակարգ
ՊՈԱԿ	Պետական ոչ առևտրային կազմակերպություն
GFMIS	Կառավարության ֆինանսների կառավարման տեղեկատվական համակարգ
GIZ	Գերմանիայի միջազգային համագործակցության ընկերություն

ԱՄՓՈՓԱԳԻՐ

ՀՀ-ում հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի բարեփոխումների գործընթացի մեկնարկը տրվել է դեռևս 2003 թվականից՝ ՀՀ կառավարության 2003թ. ապրիլի 10-ի թիվ 393-Ն որոշումով, որով նախատեսվել էր վեց տարվա ընթացքում այդ հատվածում դեռևս խորհրդային ժամանակներից գործող հաշվապահական հաշվառման համակարգից անցում կատարել հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային չափանիշներին համապատասխան համակարգի, որը համահունչ և համադրելի կլիներ Արժույթի միջազգային հիմնադրամի կողմից հաստատված՝ կառավարության ֆինանսական վիճակագրության 2001թ. ձեռնարկի և ՀՀ մասնավոր հատվածում ներդրված հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներին:

Ստորև ներկայացված են ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի վերաբերյալ հիմնական ուշագրավ զարգացումները.

- ՀՀ-ում ՀՀՀՀՍ ներդրման իրավական հիմքերը դրվել են 2014 թվականից:
- ՀՀ հանրային հատվածում նոր համակարգի ներդրումը և հաշվետվությունների պատրաստումն նախատեսվել է իրականացնել հետևյալ երեք մակարդակներում.
 - հանրային հատվածի կազմակերպություններ,
 - հանրային հատվածի վերահսկող կազմակերպություններ,
 - պետությունը՝ որպես մեկ միասնական միավոր:
- ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. հուլիսի 23-ի թիվ 463-Ն հրամանով հաստատված՝ հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցման ժամանակացույցով նախատեսվել է, որ 2018 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ հանրային հատվածի կազմակերպությունները պետք է անցում կատարած լինեն սույն համակարգին:
- ՀՀ կառավարության 2015թ. հունվարի 22-ի «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության լիազորված պետական կառավարման մարմին ճանաչելու մասին» թիվ 24-Ա որոշմամբ «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքով (այսուհետ նաև՝ Օրենք) նախատեսված՝ ՀՀ կառավարության պետական կառավարման լիազոր մարմին է ճանաչվել ՖՆ-ն (որի հիմքով սույն հաշվեքնությունն իրականացվել է Լիազոր մարմնում):
- Օրենքով սահմանվել է, որ հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող իրավական ակտերով նախատեսված դեպքերում վերահսկող կազմակերպությունը պարտավոր է պատրաստել և ներկայացնել համախմբված

ֆինանսական հաշվետվություններ. նշված դրույթը ուժի մեջ է մտել 2017 թվականի հունվարի 1-ից: Սույն դրույթը փոփոխվել է, և առաջին համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը վերահսկող կազմակերպությունների կողմից ներկայումս նախատեսվում է 2023 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար:

- Համաձայն Օրենքի՝ ՖՆ-ն ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները կազմում է 2019 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար: ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը 2019 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածից երկարաձգվել է 5

ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվության տրամադրումը հետաձգվել է 5 տարով (2024թ.):

տարով (մինչև 2024 թվական):

Հաշվեքննության արդյունքում արձանագրվել են ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի վերաբերյալ հետևյալ զարգացումները.

- Հաշվեքննողների կողմից ուսումնասիրված հանրային հատվածի կազմակերպություններում ՀՀՀՀՍ ներդրումը հաշվեքննության ժամանակահատվածում ամբողջությամբ չի իրականացվել, և առկա են ոլորտում սահմանված չափանիշներից մի շարք նույնաբովանդակ շեղումներ:
- Վերահսկող կազմակերպությունների կողմից Օրենքով նախատեսված համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը երկարաձգվել է մինչև 2023 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար:
- Լիազոր մարմնի կողմից ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը 2019 թվականից երկարաձգվել է մինչև 2024 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար:

ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ՀԱՇՎԵՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆ

ՀՀ-ում հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի բարեփոխումների նպատակը դեռևս խորհրդային ժամանակներից գործող հաշվապահական հաշվառման համակարգից հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային չափանիշներին համապատասխան համակարգի անցումն է:

Վերոնշյալ բարեփոխումների իրականացման, հետևաբար նաև ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի լիազոր մարմին է նշանակվել ՖՆ-ն:

Ոլորտում բարեփոխումների մեկնարկը տրվել է 2003 թվականից, հետագայում պարբերաբար երկարաձգվել է:

Հարկ է նշել, որ հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակահատվածում իրականացվել են որոշակի քայլեր ՀՀՀՀՍ ներդրման, այդ թվում նաև՝ համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման ուղղությամբ:

Հաշվեքննության հիմնական հարցերին անդրադառնալով և համեմատելով հաշվեքննության հիմքում ընկած չափանիշների հետ հաշվեքննողները հանգել են ստորև նշված եզրակացությունների.

- ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացը հանրային հատվածի բոլոր կազմակերպություններում հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակահատվածում ամբողջությամբ չի իրականացվել:
- 2017 թվականից մինչև 2021 թվականի մարտի 28-ը վերահսկող կազմակերպությունների կողմից Օրենքով նախատեսված համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ չեն պատրաստվել և չեն ներկայացվել:
- ՖՆ-ն՝ որպես լիազոր մարմին, 2019թ. հաշվետու ժամանակահատվածի համար ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները չի կազմել և չի հրապարակել:
- Մինչև 2021 թվականի մարտի 28-ը լիազոր մարմինը ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի մշտադիտարկման, ինչպես նաև մեթոդական աջակցության տրամադրման համար սահմանված հստակ իրավասություններ չի ունեցել:
- Հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակահատվածում ՊՖԿՀ բարեփոխումների շրջանակներում ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման մոդուլը ներառող Կառավարության ֆինանսների կառավարման տեղեկատվական համակարգի (GFMIS) տեխնիկական առաջադրանքը դեռևս մշակված չէր:

Ելնելով վերոգրյալ բովանդակությունից և հիմք ընդունելով «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետով, ինչպես նաև նույն հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանվածը՝ ՀՀ հաշվեքննիչ պալատը գտնում է, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարության կողմից, որպես լիազոր մարմին, իրականացված՝ ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացը, հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակահատվածում, թեև ձեռնարկված որոշ քայլերի, չի հանգեցրել սահմանված նպատակների իրականացմանը և նախատեսված արդյունքների ստացմանը:

Հաշվեքննության արդյունքում տրամադրվել են ոլորտի բարելավմանը միտված առաջարկություններ:

Կարեն Առուստամյան

ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի անդամ

28 փետրվարի, 2022 թվական

Բաղրամյան պող. 19, ք. Երևան, Հայաստանի Հանրապետություն

1. ՆԿԱՐԱԳՐՈՒԹՅՈՒՆ

Ընդհանուր մաս

ՀՀ կառավարության 2003թ. ապրիլի 10-ի «Հայաստանի Հանրապետության հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի և գանձապետական համակարգի երկրորդ սերնդի բարեփոխումների ծրագիրը հաստատելու մասին» թիվ 393-Ն որոշման 1-ին կետով հաստատվել է ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի և գանձապետական համակարգի երկրորդ սերնդի բարեփոխումների ծրագիրը (այսուհետ՝ Ծրագիր):

Ծրագրի նպատակն էր վեց տարվա ընթացքում (2003-2009 թթ. ժամանակահատվածում) իրականացնել ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի և գանձապետական համակարգի երկրորդ սերնդի բարեփոխումները: ՀՀ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման համակարգի բարեփոխումները նպատակ ունեն այդ հատվածում դեռևս խորհրդային ժամանակներից գործող հաշվապահական հաշվառման համակարգից անցում կատարել հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային չափանիշներին համապատասխան համակարգի, որը համահունչ և համադրելի կլինի Արժույթի միջազգային հիմնադրամի կողմից հաստատված՝ կառավարության ֆինանսական վիճակագրության 2001թ. ձեռնարկի և ՀՀ մասնավոր հատվածում ներդրված հաշվապահական հաշվառման ստանդարտներին: Ծրագրի իրականացման հետ կապված աշխատանքները պետք է կազմակերպվեին ՀՀ ֆինանսների և էկոնոմիկայի նախարարության կողմից: Վեցամյա Ծրագիրը բաղկացած էր վեց հաջորդական փուլերից, յուրաքանչյուրը մեկ տարի տևողությամբ:

«Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքն ընդունվել է 2014թ. հունիսի 21-ին, որն ուժի մեջ է մտել 2015 թվականի հունվարի 1-ից:

ՀՀՀՀՍ ներդրման իրավական հիմքերը դրվել են 2014թ.-ից:

ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. հոկտեմբերի 24-ի թիվ 725-Ն հրամանի 1-ին

կետով հաստատվել է «Հայաստանի Հանրապետության հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտը»:

Ինչ վերաբերում է ՀՀ հանրային հատվածի կազմակերպություններում նոր համակարգի ներդրման գործընթացին, ապա ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. հուլիսի 23-ի «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցման ժամանակացույցը

հաստատելու մասին» թիվ 463-Ն հրամանի 1-ին կետով հաստատվել է հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցման ժամանակացույցը, որով սահմանվել է, որ 2018 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ հանրային հատվածի կազմակերպությունները պետք է անցում կատարած լինեն սույն համակարգին:

ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի 3 մակարդակներ՝

- Հանրային հատվածի կազմակերպություններ
- Հանրային հատվածի վերահսկող կազմակերպություններ
- Պետություն

ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014թ. սեպտեմբերի 11-ի «Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող իրավական ակտերի ներդրման գործողությունների պլանը հաստատելու մասին» թիվ 607-Ա հրամանի 1-ին կետով հաստատվել է հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող իրավական ակտերի ներդրման գործողությունների պլանը: Հաշվապահական

հաշվառման նոր համակարգի ներդրման գործողությունների պլանը ներառում էր հետևյալ միջոցառումները.

1. առանձին կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման նախապատրաստական միջոցառումներ,
2. առանձին կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրման միջոցառումներ,
3. նախապատրաստական միջոցառումներ համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստելու համար,
4. հաշվապահական հաշվառման միասնական համակարգչային ծրագրի ներդրում և համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում:

Այսպիսով, ուսումնասիրելով վերոնշյալ գործողությունների պլանը և հաշվի առնելով Օրենքով սահմանված ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի, ինչպես նաև վերահսկող կազմակերպությունների կողմից համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման վերաբերյալ դրույթները՝ ՀՀ հանրային հատվածում նոր համակարգի ներդրումը և հաշվետվությունների պատրաստումն անհրաժեշտ է իրականացնել հետևյալ երեք մակարդակներում.

1. հանրային հատվածի կազմակերպություններ,
2. հանրային հատվածի վերահսկող կազմակերպություններ,
3. պետությունը՝ որպես մեկ միասնական միավոր:

Հաշվեքննության նպատակը

Հաշվեքննության նպատակն է կատարողականի հաշվեքննությամբ գնահատել ՀՀ-ում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացը՝ նպատակային արդյունավետության փաստերն արձանագրելու (սահմանված նպատակների իրականացման և պլանավորված արդյունքների ստացման գնահատման) միջոցով ներկայացնել առաջարկություններ գործընթացի բարելավման ուղղությամբ:

Հաշվեքննության հարցերը

Հաշվեքննության արդյունքում գնահատվել են այն հարցերը, որոնք առավելագույնս ապահովում են հաշվեքննության նպատակը՝ հաշվեքննության առաջադրանքում սահմանված ընթացակարգերի իրականացման միջոցով:

Հաշվեքննության ստորև բերված հարցերը վերաբերում են ՀՀ-ում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացին և դրանցում ՖՆ-ի առանցքային դերակատարությանը.

1. Արդյո՞ք իրականացվել է հանրային հատվածի առանձին կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրում,
2. Արդյո՞ք վերահսկող կազմակերպությունների կողմից կազմվել են համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ,
3. Արդյո՞ք կազմվել են ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունները:
4. Արդյո՞ք լիազոր մարմնի կողմից իրականացվել է հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթացի նկատմամբ հսկողություն:

Հաշվեքննության չափանիշները

Հաշվեքննության ընթացքում կիրառվել են ոլորտը կարգավորող իրավական ակտերով (ՀՀ օրենքներ, ՀՀ կառավարության որոշումներ, նախարարի հրամաններ, ոլորտի ռազմավարություններ) սահմանված չափորոշիչներ, ինչպես նաև ՏԿԵՆ պատվերով Գերմանիայի միջազգային համագործակցության ընկերության (GIZ) «Լավ տեղական ինքնակառավարում Հարավային Կովկասում» ծրագրի շրջանակներում պատրաստված ՀՀՀՀՍ կիրառման, ինչպես նաև ՀՀՀՀՍ-ի կիրառման ուղեցույցի՝ ՀՀ խոշորացված համայնքներում օգտագործման ելակետային ուսումնասիրության վերաբերյալ 2020 թվականի փորձագիտական զեկույցի արդյունքները:

Հաշվեքննության սահմանափակումները

Հաշվեքննողների կողմից հաշվեքննության օբյեկտից պահանջվել է տրամադրել տեղեկատվություն՝ հաշվեքննության ընտրանքում ներառված կազմակերպությունների կողմից հաշվապահական հաշվառման վարման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի նկատմամբ ՖՆ-ի կողմից իրականացված՝ 2018-2021 թվականների մշտադիտարկման արդյունքների կամ պարբերաբար պահանջված տեղեկատվության վերաբերյալ: Սակայն հաշվեքննության օբյեկտը պահանջված տեղեկատվությունը Հաշվեքննիչ պալատին չի տրամադրել դրանցում Օրենքով սահմանված գաղտնիք պարունակելու հիմքով:

Հաշվեքննողների կողմից արտաքին հաստատման ընթացակարգի շրջանակներում ՀՀ առողջապահության նախարարությունից հարցման միջոցով պահանջվել է վերջինիս կողմից հաշվապահական հաշվառման վարման ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի արդյունքում մշակված տեղեկատվությունը, ինչը հակառակ «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 39-րդ հոդվածի 3-րդ մասի դրույթներով սահմանված պահանջների, ՀՀ առողջապահության նախարարության կողմից չի կատարվել:

Հաշվեքննության դատողություններն հիմնված են հաշվեքննությամբ ստացված բոլոր հասանելի տեղեկատվության, ելակետային տվյալների և փաստերի վրա:

2. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆՔԻ ՀԱՇՎԵՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐ

2.1. ՀԱՆՐԱՅԻՆ ՀԱՏՎԱԾԻ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ

ՊՖԿՀ բարեփոխումների իրականացման նպատակով մշակվել և հաստատվել են թվով 3 ռազմավարություններ և բարեփոխումների շրջանակում իրականացվելիք միջոցառումների ծրագրեր.

- 2010-2014 թթ.' ՀՀ կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 28-ի նիստի թիվ 42 արձանագրային որոշում,
- 2016-2020 թթ.' ՀՀ կառավարության 2016 թվականի փետրվարի 18-ի նիստի թիվ 6 արձանագրային որոշում,
- 2019-2023թթ.' ՀՀ կառավարության 2019 թվականի նոյեմբերի 28-ի թիվ 1716-Լ որոշում:

ՀՀ կառավարության 2016 թվականի փետրվարի 18-ի նիստի թիվ 6 արձանագրային որոշման հավելված 2-ի 7.1 կետով սահմանված է՝ «Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգը դեռևս ներդրված չէ հանրային հատվածի բոլոր կազմակերպություններում»:

Վերոնշյալով արձանագրվել է, որ հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգի ներդրումը ռազմավարության նախորդող ժամանակահատվածում (2010-2016թթ.) չի իրականացվել:

«Պետական ֆինանսների կառավարման համակարգի բարեփոխումների 2016-2020 թվականներին իրականացվելիք գործողությունների ծրագրով նախատեսված և 2018 թվականին իրականացված միջոցառումների կատարման ընթացքի վերաբերյալ՝ ըստ ՊՖԿՀ տարրերի (ոլորտների)» հաշվետվության 7.1 կետով նշվել է, որ նոր համակարգին անցման ժամանակացույցին համապատասխան՝ 2016 թվականին հանրային հատվածի թվով 16, 2017 թվականին՝ թվով 25 և 2018 թվականին՝ թվով 22 կազմակերպություններ անցում են կատարել հաշվապահական հաշվառման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հանրային հատվածի նոր համակարգին: Այսինքն, 2018 թվականի դեկտեմբերի դրությամբ հաշվապահական հաշվառման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման հանրային հատվածի նոր համակարգին անցում են կատարել թվով 62 կազմակերպություն:

Միևնույն ժամանակ, ՀՀ կառավարության 2019 թվականի նոյեմբերի 28-ի թիվ 1716-Լ որոշմամբ հաստատված՝ ՊՖԿՀ 2019-2023 թվականների բարեփոխումների ռազմավարության 11-րդ բաժնում նշվել է, որ նոր համակարգին անցման ժամանակացույցին համապատասխան՝ 2016-2018թթ. ընթացքում թվով 63

պետական մարմիններ, քաղաքային և գյուղական համայնքներ և նրանց ենթակա ՊՈԱԿ-ներ և ՀՈԱԿ-ներ անցում են կատարել նոր համակարգին:

Քանի որ վերոնշյալ 63 հանրային հատվածի կազմակերպությունների՝ նոր համակարգին անցումը հավաստող որևէ գնահատում՝ ըստ կազմակերպության և դրան համապատասխան նոր համակարգի ներդրման աստիճանի, առկա չէր, ուստի, հաշվեքննողները նոր համակարգին անցման գործընթացի գնահատման նպատակով ընտրանքային կարգով ուսումնասիրություններում ընդգրկել են երեք ուղղություններ.

- 1. թվով 16 պետական մարմիններ¹,
- 2. թվով 4 ՊՈԱԿ-ներ²,
- 3. թվով 52 համայնքներ:

2.1.1. ՊԵՏԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑ

Հաշվեքննության շրջանակներում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացում ստորև նշված 22 առանցքային ուղղություններով (չափանիշներով) մշակվել են գնահատման համար նախատեսված հարցադրումներ:

Աղյուսակ 1. ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման չափանիշները և հարցադրումները

Հ/հ	Չափանիշ	Հարցադրումներ
1.	Գույքագրում	Արդյո՞ք ներդրման ամսաթվի դրությամբ իրականացվել է ակտիվների գույքագրում: Արդյո՞ք գույքագրվել են զրո հաշվեկշռային արժեք ունեցող հիմնական միջոցները: Արդյո՞ք գույքագրվել են ամրակցված հիմնական միջոցները:
2.	ՀՄ մուտքագրում	Արդյո՞ք հիմնական միջոցները մուտքագրվել են հաշվապահական ծրագիր և դրանց հաշվառումն իրականացվում է ծրագրով:

¹ Ընտրանքում ներառված 16 պետական մարմիններից 12-ը ներառվել են որպես ՀՀ պետական բյուջեից առավելագույն ֆինանսավորում ստացած պետական մարմիններ, իսկ 4-ը՝ պատահական ընտրանքի սկզբունքով:

² Ընտրանքում ներառված ՊՈԱԿ-ների ընտրությունն իրականացվել է՝ 1. առավելագույն քանակով ենթակա կազմակերպություններ ունեցող պետական մարմնի (ԿԳՄՄՆ) և պետական բյուջեից առավելագույն ֆինանսավորում ստացած մարզպետարանի (Լոռու մարզպետարան) ենթակայության տակ գտնվող կազմակերպություններից, 2. գործառնական եկամուտներով առավելագույն ծավալ և միջինից նվազագույն շեղում ունեցող ՊՈԱԿ-ներից:

3.	Ենթակառուցվածքային ՀՄ մուտքագրում	Արդյո՞ք մուտքագրվել են ենթակառուցվածքային հիմնական միջոցները, և իրականացվում է դրանց հաշվառում:
4.	Իրական արժեքով գնահատում	Արդյո՞ք ներդրման ամսաթվի դրությամբ իրականացվել է նյութական ակտիվների իրական արժեքի որոշում: Արդյո՞ք գնահատվել են զրո հաշվեկշռային արժեք ունեցող հիմնական միջոցները: Արդյո՞ք գնահատվել են ամրակցված հիմնական միջոցները:
5.	Օգտակար ծառայությունների որոշում	Ինչպես են որոշվել հիմնական միջոցների մնացորդային նորմատիվային օգտակար ծառայության ժամկետները: Արդյո՞ք համապատասխանում են սահմանված նորմերին:
6.	ՀՄ մաշվածքի հաշվարկում	Արդյո՞ք իրականացվում է հիմնական միջոցների մաշվածքի հաշվարկ և եթե՝ այո, ապա՝ ինչ պարբերականությամբ:
7.	Պայմանով ստացված ակտիվների գծով հետաձգված հասույթների ձևակերպում	Արդյո՞ք ներդրման ամսաթվի դրությամբ տարանջատվում են պայմանով և առանց պայման ստացված ակտիվները: Արդյո՞ք պայմանով ստացված ակտիվների մասով պահվում է հետաձգված հասույթի անալիտիկ ցանկ զուգահեռ հիմնական միջոցների անալիտիկ ցանկին:
8.	Պաշարների անալիտիկ շարժի հաշվառում	Արդյո՞ք իրականացվում է պաշարների անալիտիկ շարժի հաշվառում, և եթե՝ այո, ապա արդյո՞ք այն համապատասխանում է սինթետիկ հաշվառման արդյունքներին:
9.	Գանձապետական հոսքեր	Արդյո՞ք հաշվապահական ծրագրում գանձապետական հաշիվների մուտքերն ու ելքերը իրականացնելիս կիրառվել են հաշվային պլանի «0- դրամական արտահոսքեր» և «9- դրամական ներհոսքեր» դասերի համապատասխան հաշիվները:
10.	Վարձակալության գծով հասույթի հաշվեգրում	Արդյո՞ք իրականացվում է վարձակալության գծով հասույթի հաշվեգրում:
11.	Վարձակալության գծով դեբիտորական պարտքերի անալիտիկ հաշվառում	Արդյո՞ք իրականացվում է վարձակալության գծով դեբիտորական պարտքերի անալիտիկ հաշվառում:
12.	Յուրաքանչյուր գանձապետական հաշվի համար առանձին ենթահաշվի նախատեսում	Արդյո՞ք հաշվային պլանում նախատեսվել է յուրաքանչյուր գանձապետական հաշվի համար առանձին ենթահաշիվ:
13.	Բյուջեի ֆինանսավորմամբ ծառայությունների մատուցումից հասույթի գումարի որոշում և ձևակերպում	Ինչպես (ինչ գումարով) է որոշվում «Բյուջեի ֆինանսավորմամբ» ծառայությունների մատուցումից հասույթը:
14.	Աշխատավարձի ամսական հաշվարկի՝ հաշվապահական ծրագրի աշխատավարձի	Արդյո՞ք աշխատավարձի և դրան հավասարեցրած այլ վճարումների հաշվարկները իրականացվում են հաշվապահական ծրագրի աշխատավարձի ենթահամակարգի կամ աշխատավարձի հաշվարկման առանձին ծրագրի միջոցով, որում արտացոլվում է յուրաքանչյուր

	Ենթահամակարգի միջոցով իրականացում	աշխատակցին հատկացվող գումարների վերաբերյալ տեղեկատվությունը:
15.	Միասնական գանձապետական հաշվի կիրառություն	Արդյո՞ք կիրառվում է մեկ միասնական գանձապետական հաշիվ, որի շրջանառությունն ու մնացորդը արտացոլում է գանձապետական բոլոր հաշիվների շրջանառությունների և մնացորդների հանրագումարը:
16.	Հաշվապահական ծրագրում հիմնական տեղեկատվությունների ձևավորում	Արդյո՞ք հաշվապահական ծրագրում լիարժեք ձևավորվել են բոլոր տեղեկատվությունները, այդ թվում՝ ՀՄ-ներ, ոչ նյութական ակտիվներ, նյութական ակտիվներ, աշխատակիցներ, գործընկերներ և այլն:
17.	Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստում	Արդյո՞ք հաշվապահական ծրագրի տվյալների հիման վրա կազմվում է ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթը:
18.	Ծախսերի հաշվառում՝ հաշվեգրման հիմունքով	Արդյո՞ք իրականացվել է ծախսերի հաշվառում՝ հաշվեգրման հիմունքով:
19.	Ոչ նյութական ակտիվների մուտքագրում	Արդյո՞ք ոչ նյութական ակտիվները մուտքագրվել են հաշվապահական ծրագիր և դրանց հաշվառումն իրականացվում է ծրագրով:
20.	Ծախսագրված, սակայն շահագործման մեջ գտնվող փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում	Արդյո՞ք իրականացվում է ծախսագրված, սակայն շահագործման մեջ գտնվող փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում:
21.	Որպես գործակալ ստացված միջոցների հաշվառում	Արդյո՞ք իրականացվում է որպես գործակալ ստացված միջոցների հաշվառում:
22.	Աշխատակիցների չօգտագործված արձակուրդի գծով պահուստի հաշվառում	Արդյո՞ք ձևավորվում և հաշվառվում է աշխատակիցների չօգտագործված արձակուրդի գծով պահուստը:

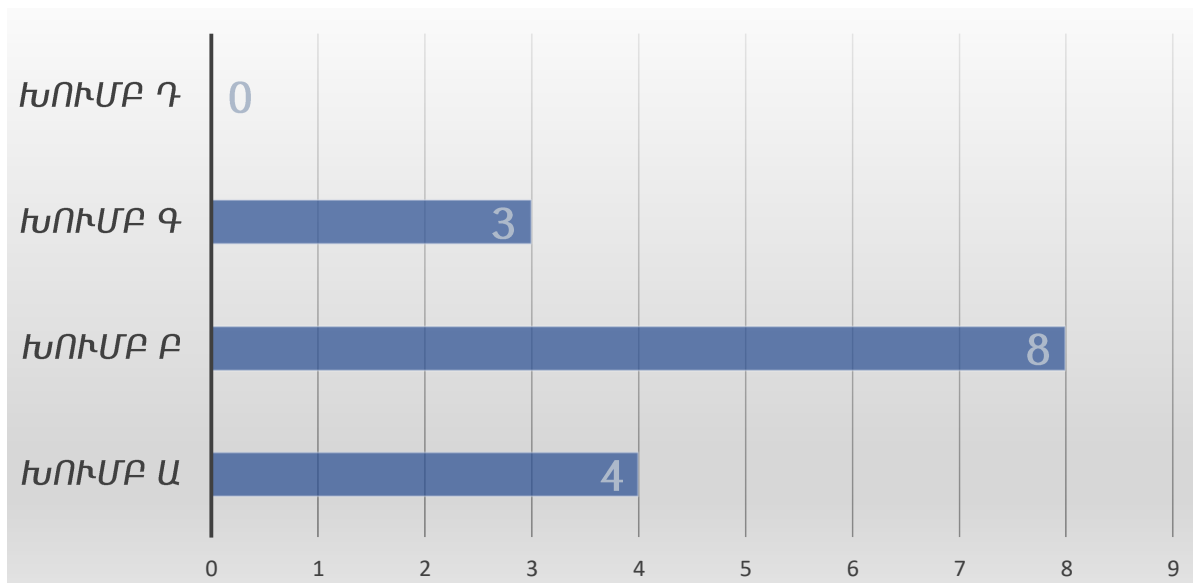
Հաշվեքննության շրջանակներում պետական մարմիններից ստացված տեղեկատվությունը գնահատվել է 22 չափանիշների նկատմամբ հաշվեքննողների կողմից առաջարկված հետևյալ սանդղակի համաձայն.

Աղյուսակ 2. Պետական մարմիններում և դրանց ենթակա ՊՈԱԿ-ներում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման սանդակ

Ա	Ներդրված չէ կամ իրականացվել են ներդրմանն ուղղված աննշան գործողություններ
Բ	Իրականացվել են ներդրմանն ուղղված որոշ գործողություններ
Գ	Իրականացվել են ներդրմանն ուղղված նշանակալի գործողություններ
Դ	Ներդրված է

Պետական մարմինների՝ 2020թ. հաշվետու ժամանակաշրջանին համապատասխան գնահատման արդյունքների վերաբերյալ տվյալները ներկայացված են ընթացիկ եզրակացությանը կից՝ Հավելված 1-ում:

Գնահատման արդյունքում ստացված արդյունքների ամփոփ պատկերը ներկայացված է ստորև գծապատկերով.



Գծապատկեր 1. Ընտրանքում ներառված պետական մարմիններում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման ամփոփ արդյունքներ

Համաձայն գնահատման արդյունքների՝

- ❖ թվով 4 պետական մարմիններում նոր համակարգը ներդրված չէ կամ իրականացվել են ներդրմանն ուղղված աննշան քայլեր,
- ❖ թվով 8 պետական մարմիններում նոր համակարգի ներդրմանն ուղղությամբ իրականացվել են որոշ քայլեր,
- ❖ թվով 3 պետական մարմիններում նոր համակարգի ներդրմանն ուղղությամբ իրականացվել են նշանակալի քայլեր,
- ❖ ընտրանքում ներառված պետական մարմիններից որևէ մեկում նոր համակարգի լիարժեք ներդրում չի իրականացվել:

Միևնույն ժամանակ, հարկ է նշել, որ.

- ՀՀ առողջապահության նախարարությունը ուսումնասիրության համար անհրաժեշտ տեղեկատվություն ՀՀ հաշվեքննիչ պալատ չի ներկայացրել:
- ՀՀ ազգային անվտանգության ծառայությունը, ի պատասխան ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի տեղեկատվության պահանջի, տեղեկացրել է, որ նոր համակարգի ներդրումը գերատեսչությունում հնարավոր չի եղել

իրականացնել, քանի որ համապատասխան ծրագրային ապահովումը սպասարկող անձնակազմը չի ունեցել գաղտնի տեղեկատվության բազայի հետ աշխատելու թույլտվության իրավունք:

2.1.2. ՊՈԱԿ-ՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅ

Պետական մարմիններին ենթակա 4 ՊՈԱԿ-ներից ստացված տեղեկատվությունը նույնպես գնահատվել է 2.1.1 ենթակետում նշված 22 չափանիշների նկատմամբ հետևյալ կերպ.

- ❖ թվով 1 ՊՈԱԿ-ում նոր համակարգը ներդրված չէ,
- ❖ թվով 1 ՊՈԱԿ-ում նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ իրականացվել են որոշ քայլեր,
- ❖ թվով 2 ՊՈԱԿ-ներում նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ իրականացվել են նշանակալի քայլեր,
- ❖ ընտրանքում ներառված ՊՈԱԿ-ներից որևէ մեկում նոր համակարգի լիարժեք ներդրում չի իրականացվել:

Պետական մարմիններին ենթակա ՊՈԱԿ-ների՝ համապատասխան գնահատման արդյունքների վերաբերյալ տվյալները ներկայացված են ընթացիկ եզրակացությանը կից՝ Հավելված 2-ում:

2.1.3. ՀԱՄԱՅՆՔՆԵՐՈՒՄ ՀՀՀՀՍ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅ

Ինչ վերաբերում է համայնքներում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացին, ապա ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի հարցմանն ի պատասխան՝ ՀՀ տարածքային կառավարման և ենթակառուցվածքների նախարարության (այսուհետ՝ ՏԿԵՆ) կողմից ներկայացվել է ՏԿԵՆ պատվերով Գերմանիայի միջազգային համագործակցության ընկերության (GIZ) «Լավ տեղական ինքնակառավարում Հարավային Կովկասում» ծրագրի շրջանակներում պատրաստված ՀՀՀՀՍ կիրառման, ինչպես նաև ՀՀՀՀՍ-ի կիրառման ուղեցույցի՝ ՀՀ խոշորացված համայնքներում օգտագործման ելակետային ուսումնասիրության վերաբերյալ 2020 թվականի փորձագիտական զեկույցը:

Հաշվեքննողներն ուսումնասիրել են վերոնշյալ զեկույցը, վերլուծել հաշվապահական հաշվառման համակարգի գնահատման համար կիրառված մեթոդաբանությունը, որի արդյունքում եզրակացրել են, որ կիրառված զեկույցում ներառված փաստերը հուսալի են և համադրելի հաշվեքննողների կողմից պետական մարմիններում և դրանց ենթակա ՊՈԱԿ-ներում իրականացված

ուսումնասիրության մեթոդների հետ : Ուստի, սույն զեկույցում ներառված փաստերն սույն հաշվեքննության համար ընդունվել են՝ որպես հիմք:

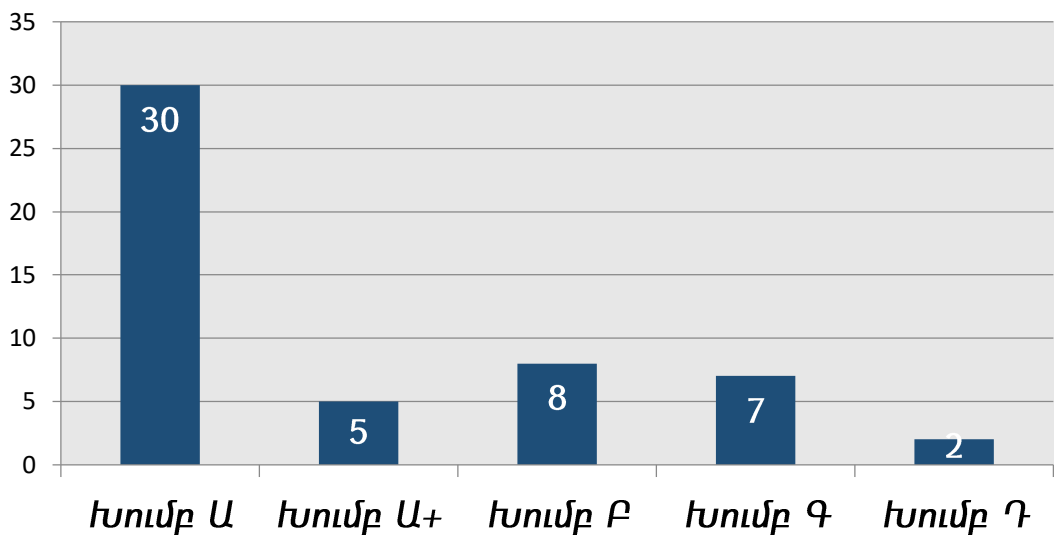
Համաձայն զեկույցի՝ ուսումնասիրությունն իրականացվել է ՀՀ 52 խոշորացված համայնքներում, որոնք դասակարգվել են գնահատման հետևյալ սանդղակի համաձայն.

Աղյուսակ 3. Համայնքներում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման սանդակ

Խումբ Ա	Համայնքներ, որոնք, ըստ էության, չեն կատարել որևէ նշանակալի գործողություն ՀՀՀՀՍ-ի վրա հիմնված հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցնելու ուղղությամբ:
Խումբ Ա +	Համայնքներ, որոնք ձեռնարկել են աննշան գործողություններ ՀՀՀՀՍ-ի վրա հիմնված հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցնելու ուղղությամբ:
Խումբ Բ	Համայնքներ, որոնք ձեռնարկել են որոշ գործողություններ ՀՀՀՀՍ-ի վրա հիմնված հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցնելու ուղղությամբ:
Խումբ Գ	Համայնքներ, որոնք ձեռնարկել են նշանակալի գործողություններ ՀՀՀՀՍ-ի վրա հիմնված հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցնելու ուղղությամբ:
Խումբ Դ	Համայնքներ, որոնք իրենց հաշվապահական հաշվառումն ամբողջովին վարում են ՀՀՀՀՍ-ին համապատասխան և իրենց տարեկան ֆինանսական հաշվեվությունները պատրաստում են ՀՀՀՀՍ-ին համահունչ:

Համայնքների՝ 2020թ. հաշվետու ժամանակաշրջանին համապատասխան գնահատման արդյունքների վերաբերյալ տվյալները ներկայացված են կից՝ Հավելված 3-ում:

Ստորև ներկայացվում է թվով 52 համայնքների մասով գնահատման վերջնական արդյունքների ամփոփ աղյուսակը.



Գծապատկեր 2. Ընտրանքում ներառված համայնքներում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման ամփոփ արդյունքներ

Այսպիսով, համաձայն գնահատման արդյունքների՝

- ❖ թվով 30 համայնքներում նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ չի իրականացվել որևէ նշանակալի քայլ,
- ❖ թվով 5 պետական մարմիններում նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ իրականացվել են աննշան քայլեր,
- ❖ թվով 8 պետական մարմիններում նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ իրականացվել են որոշ քայլեր,
- ❖ թվով 7 պետական մարմիններում նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ իրականացվել են նշանակալի քայլեր,
- ❖ թվով 2 համայնքներում իրականացվել է նոր համակարգի ներդրում:

2.1.4.ԱՌԱՎԵԼ ՏԱՐԱԾՈՒՄ ԳՏԱԾ ՇԵՂՈՒՄՆԵՐ

Իրականացված ուսումնասիրությունների արդյունքում հաշվեքննողների կողմից արձանագրվել են ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի շրջանակներում ընտրանքում ներառված հանրային հատվածի կազմակերպություններում ՀՀՀՀՍ սահմանած չափանիշներից առավել տարածում գտած շեղումները:

Գանձապետական հաշիվներ

Ընտրանքում ներառված պետական մարմինների կողմից չի կատարվում իրենց պատկանող բոլոր գանձապետական հաշիվների հաշվառում: Հիմնականում կատարվում են պահպանման ծախսերի համար օգտագործվող գանձապետական

հաշվի հաշվառումը կամ բոլոր գանձապետական հաշիվների հաշվառումը վարվում է մեկ սինթետիկ հաշվով, ինչը չի ընձեռում հնարավորություն կատարել գանձապետական հաշվի քաղվածքի հետ համեմատություններ և ստուգել հոսքերի ամբողջականությունը:

Հիմնական միջոցներ

- Մի շարք ակտիվներ չունեն սեփականության վկայականներ, որպես արդյունք՝ դրանք չեն գնահատվել:
- Հանրային հատվածի մի շարք կազմակերպություններ ունեն ակտիվներ, որոնց հաշվեկշռային արժեքը զրո է: Այս ակտիվներից որոշները դեռևս օգտագործվում են հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից:
- Մի շարք դեպքերում հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից նոր ձեռքբերված հիմնական միջոցների օգտակար ծառայության ժամկետները չեն համապատասխանում նորմատիվ օգտակար ծառայության ժամկետներին:

Պայմանով ստացված ակտիվների հետ կապված հետաձգված հասույթի որոշում
ՀՀՀՀՀ-ի համաձայն՝ պայմանով ստացված ակտիվները պետք է որոշվեն գործարքի ամսաթվի դրությամբ և այդ գումարի չափով պետք է ճանաչվի հետաձգված հասույթ: Հանրային հատվածի որոշ կազմակերպություններ չեն ճանաչել հետաձգված հասույթը կամ ճանաչված հետաձգված հասույթի ամորտիզացումը չեն կատարել հիմնական միջոցի մաշվածությանը զուգընթաց:

Ոչ նյութական ակտիվներ

Հանրային հատվածի մի շարք կազմակերպությունների կողմից չի կատարվում ոչ նյութական ակտիվների հաշվառում, սակայն կազմակերպությունում առկա են և շահագործվում են ոչ նյութական ակտիվներ, օրինակ՝ «Հայկական Ծրագրեր» համակարգչային ծրագիրը:

Ծախսերի ճանաչում

Հանրային հատվածի մի շարք կազմակերպություններ շարունակական ծառայությունների գծով ծախսերը ճանաչում են գործընկերոջ կողմից դուրսգրված ծառայությունների հաշվի դուրսգրման ամսաթվին, այլ ոչ թե ծառայությունների մատուցման ամսաթվին՝ խախտելով հաշվեգրման հիմունքով ծախսերի ճանաչումը:

Աշխատակիցների չօգտագործված արձակուրդի գծով պարտավորություն

Ընտրանքում ներառված հանրային հատվածի որևէ կազմակերպության կողմից չի կատարվում աշխատակիցների չօգտագործած արձակուրդի գծով պարտավորությունների հաշվառում:

Հասույթի հաշվառում

Ընտրանքում ներառված հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից հասույթի ճանաչումը կատարվում է ստացված ընդհանուր ֆինանսավորման գումարի չափով՝ առանց նվազեցնելու ընթացիկ բյուջեից չֆինանսավորվող ընթացիկ ծախսումները:

ՀՀ ՊԵԿ-ում պահվող միասնական գանձապետական հաշվի հաշվառում

Ընտրանքում ներառված հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից ՀՀ ՊԵԿ-ում պահվող միասնական գանձապետական հաշվի հաշվառում չի վարվում և այդ հաշվին կատարված վճարումներն անմիջապես ճանաչվում են՝ որպես հարկային պարտավորությունների մարում:

Փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում

Հանրային հատվածի մի շարք կազմակերպություններ փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառումն իրականացնում են ոչ թե դրանց համար նախատեսված՝ հաշվապահական հաշվառման վարման ծրագրում նախատեսված «Արագամաշ առարկաներ» առանձին ենթահամակարգով, այլև՝ «Պահեստ» ենթահամակարգով: Հետևաբար, այդ կազմակերպությունները չեն իրականացնում ծախսագրված, սակայն շահագործման մեջ գտնվող փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում, և չեն ձևավորվում արտահաշվեկշռային հաշիվներ:

Աշխատավարձի հաշվարկ

Հանրային հատվածի մի շարք կազմակերպություններ աշխատավարձի ամսական հաշվարկն իրականացնում են ոչ թե հաշվապահական հաշվառման վարման ծրագրում նախատեսված «Աշխատավարձ» առանձին ենթահամակարգով և/կամ առանձին ավտոմատացված ծրագրով, այլև MS Excel համակարգչային ծրագրով:

Պաշարների հաշվառում

Հանրային հատվածի որոշ կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման վարման ծրագրում պաշարների անալիտիկ և սինթետիկ հաշվառման տվյալները չեն համապատասխանում:

Այսպիսով, ելնելով վերոգրյալից և հաշվի առնելով թվով 16 պետական մարմիններում, թվով 4 ՊՈԱԿ-ներում և թվով 52 համայնքներում նոր

համակարգի ներդրման գործընթացի հավաստիության գնահատման արդյունքները՝ հաշվեքննությամբ արձանագրվել է, որ.

- հանրային հատվածի թվով 2 կազմակերպությունում նոր համակարգը ամբողջությամբ ներդրված է,
- հանրային հատվածի թվով 12 կազմակերպությունում իրականացվել են նշանակալի գործողություններ նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ,
- հանրային հատվածի թվով 17 կազմակերպությունում իրականացվել են որոշ գործողություններ նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ,
- հանրային հատվածի թվով 38 կազմակերպությունում իրականացվել են աննշան գործողություններ նոր համակարգի ներդրման ուղղությամբ կամ նոր համակարգը ներդրված չէ,
- ՀՀ առողջապահության նախարարության կողմից տեղեկատվություն չի ներկայացվել:

Մինչույն ժամանակ, թեև ՊՖԿՀ բարեփոխումների 2016-2020 թվականներին իրականացվելիք գործողությունների ծրագրով նախատեսված և 2018 թվականին իրականացված միջոցառումների կատարման ընթացքի վերաբերյալ՝ ըստ ՊՖԿՀ տարրերի (ոլորտների) հաշվետվությամբ, ինչպես նաև ՊՖԿՀ 2019-2023 թվականների բարեփոխումների ռազմավարությամբ նշվել է, որ համապատասխանաբար թվով 62 կազմակերպություններ և թվով 63 պետական մարմիններ, քաղաքային և գյուղական համայնքներ և նրանց ենթակա ՊՈԱԿ-ներ և ՀՈԱԿ-ներ անցում են կատարել նոր համակարգին, սակայն հաշվեքննությամբ պարզվել է, որ առնվազն 38 կազմակերպություններում նոր համակարգը ներդրված չէ, իսկ թվով 29 կազմակերպություններում իրականացվել են ներդրմանը միտված գործողություններ:

ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- ❖ ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացը 31.12.2020թ. դրությամբ ամբողջությամբ ավարտված չի եղել, մասնավորապես.
 - ՀՀ կառավարության 18.02.2016 թվականի թիվ 6 արձանագրային որոշման համաձայն՝ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգը ներդրված չի եղել հանրային հատվածի բոլոր կազմակերպություններում, մինչդեռ Ծրագրով նախատեսվել էր 2009 թվականին ավարտին հասցնել ընդհանուր ծրագրի արդյունքների հաստատման գործընթացը:
 - Հանրային հատվածի առնվազն 67 կազմակերպություններում նոր համակարգը ներդրված չէ, որից՝ թվով 29 կազմակերպություններում

իրականացվել են ներդրմանը միտված գործողություններ, մինչդեռ համաձայն՝ ՊՖԿՀ 2019-2023 թվականների բարեփոխումների ռազմավարության՝ թվով 63 պետական մարմիններ, քաղաքային և գյուղական համայնքներ և նրանց ենթակա ՊՈԱԿ-ներ և ՀՈԱԿ-ներ անցում են կատարել նոր համակարգին:

❖ Հանրային հատվածի կազմակերպություններում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի նկատմամբ իրականացված ուսումնասիրության արդյունքում պարզվել է, որ հիմնական շեղումները վերաբերում են հետևյալ ուղղություններին (չափանիշներին).

- բոլոր գանձապետական հաշիվների անալիտիկ հաշվառում,
- ՀՄ գնահատում, հաշվառում,
- պայմանով ստացված ակտիվների գծով հետաձգված հասույթի որոշում և հետագա հաշվառում,
- ոչ նյութական ակտիվների հաշվառում,
- ծախսերի ճանաչում,
- աշխատակիցների չօգտագործված արձակուրդի գծով պարտավորությունների հաշվառում,
- բյուջեից ֆինանսավորման գծով հասույթի ճանաչում,
- ՀՀ ՊԵԿ-ում պահվող միասնական գանձապետական հաշվի հաշվառում,
- փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում,
- աշխատավարձի հաշվարկ ավտոմատացված ծրագրով,
- պաշարների անալիտիկ և սինթետիկ հաշվառում:

Առավել տարածված շեղումները՝ ըստ կազմակերպությունների, ներկայացված են Հավելված 4-ում:

2.2. ՎԵՐԱՀՍԿՈՂ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԿՈՂՄԻՑ ՀԱՄԱԽՄԲՎԱԾ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅ

Օրենքի 18-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանվել է, որ հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող իրավական ակտերով նախատեսված դեպքերում վերահսկող կազմակերպությունը պարտավոր է պատրաստել և ներկայացնել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ: Նշված դրույթը համաձայն Օրենքի 24-րդ հոդվածի 2-րդ մասի՝ ուժի մեջ է մտել 2017 թվականի հունվարի 1-ից:

Վերոնշյալի վերաբերյալ հարկ է նշել, որ 2021թ. մարտի 4-ին ընդունված ««Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասով՝ առաջին համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը վերահսկող կազմակերպությունների կողմից նախատեսվում է 2023 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար:

Ելնելով վերոգրյալից՝ հաշվեքննությամբ պարզվել է, որ 2017 թվականից մինչև ««Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի ուժի մեջ մտնելը՝ 2021 թվականի մարտի 28-ը, վերահսկող կազմակերպությունները չեն պատրաստել և չեն ներկայացրել Օրենքով նախատեսված համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ:

ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- ❖ 2017 թվականից մինչև 2021 թվականի մարտի 28-ը վերահսկող կազմակերպությունների կողմից Օրենքով նախատեսված համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ չեն պատրաստվել և չեն ներկայացվել:

2.3. ՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆԸ՝ ՈՐՊԵՍ ՄԵԿ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ՄԻԱՎՈՐ

2.3.1. ԱՌԱՋԻՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԿԱԶՄՄԱՆ ԵՎ ՀՐԱՊԱՐԱԿՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅ

Օրենքի 18-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստում է լիազոր մարմինը: ՀՀ կառավարության 2015թ. հունվարի 22-ի «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության լիազորած պետական կառավարման մարմին ճանաչելու մասին» թիվ 24-Ա որոշմամբ «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված՝ ՀՀ կառավարության պետական կառավարման լիազոր մարմին է ճանաչվել ՖՆ-ն:

Օրենքի 24-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանվել էր, որ լիազոր մարմինը՝ ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները կազմում է 2019 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար:

Մինչդեռ, հաշվեքննությամբ պարզվել է, որ ՖՆ-ն 2019թ. հաշվետու ժամանակահատվածի համար մեկ միասնական միավորի ֆինանսական հաշվետվություններ չի կազմել և չի հրապարակել:

2021թ. մարտի 4-ին ընդունված և 2021թ. մարտի 28-ին ուժի մեջ մտած ««Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասով՝ ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստումը 2019 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածից երկարաձգվել է 5 տարով (մինչև 2024 թվական):

Որպես կառավարության որոշման մեջ փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու հիմնավորում՝ նշվել է, որ Լիազոր մարմնի կողմից մի շարք իրավական ակտեր ընդունելու իրավասությունը սահմանված է ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտերով (մինչդեռ առաջարկվել է օժտել մի շարք իրավական ակտեր ընդունելու որոշումներ), բացի այդ, համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու համար անհրաժեշտ է առանձին հանրային հատվածի կազմակերպությունների մակարդակով ֆինանսական հաշվետվողականության բավարար մակարդակ՝ նախատեսելով հստակ սահմանել ՖՆ պարտականությունը՝ իրականացնելու մշտադիտարկում հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից հաշվապահական հաշվառման վարման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի նկատմամբ և անհրաժեշտության դեպքում տրամադրելու մեթոդական ցուցումներ: Ինչպես նաև նշվել է, որ ՖՆ-ն մշակել է «Նախարարությունների մակարդակով միջանկյալ համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ պատրաստելու մեթոդաբանություն և համախմբման համար անհրաժեշտ համակարգչային ծրագրի տեխնիկական առաջադրանքի մեթոդական բաղադրիչ» փաստաթուղթը, որի գործնական արդյունավետությունը նախատեսվում է գնահատել կառավարության ֆինանսների կառավարման տեղեկատվական համակարգի մշակման շրջանակներում, քանի որ ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբումն իրենից ներկայացնում է նշված համակարգի առանցքային մոդուլներից մեկը:

2.3.2. ՄՇՏԱԴԻՏԱՐԿՄԱՆ ԵՎ ՄԵԹՈԴԱԿԱՆ ԱԶԱԿՑՈՒԹՅԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅ

ՀՀ կառավարության 2015 թվականի հունվարի 22-ի թիվ 24-Ա որոշմամբ՝ Օրենքի շրջանակներում ՀՀ կառավարության լիազորած պետական կառավարման մարմին է ճանաչվել ՖՆ-ն, սակայն մինչև 2021 թվականի մարտի 28-ին ուժի մեջ

մտած օրենսդրական փոփոխությունները ՀՀ ֆինանսների նախարարությանը ոլորտի հետ կապված մի շարք իրավական ակտերի ընդունման իրավասություններ տրված չեն եղել: Առկա չի եղել նաև լիազոր մարմնի կողմից ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման վարման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի նկատմամբ մշտադիտարկման, ինչպես նաև անհրաժեշտ մեթոդական ցուցումների տրամադրման օրենսդրական պահանջ:

Միևնույն ժամանակ, հարկ է նշել, որ ըստ հաշվեքննողների՝ մինչև 2021 թվականը լիազոր մարմինը օրենսդրական պահանջ սահմանելու նախաձեռնությամբ հանդես չի եկել:

Միայն 2021 թվականի մարտի 28-ին ուժի մեջ մտած օրենսդրական փոփոխությամբ հստակեցվել է, որ լիազոր մարմինը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ապահովում է կազմակերպությունների (բացառությամբ ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի) կողմից հաշվապահական հաշվառման վարման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի նկատմամբ մշտադիտարկումը և անհրաժեշտ մեթոդական ցուցումների տրամադրումը և այդ նպատակով իրավասու է կազմակերպություններից պահանջելու տրամադրել նրանց սինթետիկ (ընդհանրացված) հաշիվների հաշվապահական հաշվառման գրանցամատյանները (հաշվապահական հաշվառման գործառնությունների մատյանները), դրանց շրջանառության տեղեկագրերը և ֆինանսական հաշվետվությունները:

2.3.3. ՀԱՄԱԽՄԲՄԱՆ ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ՆՊԱՏԱԿՈՎ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԶԱՅԻՆ ԾՐԱԳՐԻ ՄՇԱԿՈՒՄ ԿԱՄ ՁԵՌՔԲԵՐՈՒՄ

Համաձայն ՊՖԿՀ 2019-2023 թվականների բարեփոխումների ռազմավարության և ՊՖԿՀ բարեփոխումների 2019-2023 թվականներին իրականացվելիք գործողությունների ծրագրի 27-րդ ոլորտի (Կառավարության ֆինանսների կառավարման տեղեկատվական համակարգ) 56.1 միջոցառման՝ ՀՀ ֆինանսների նախարարության կողմից մինչև 2023 թվականը ներառյալ պետք է մշակվի և ներդրվի Կառավարության ֆինանսների կառավարման տեղեկատվական համակարգ (GFMIS), որի առանցքային ուղղություններից է ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման մոդուլը, որը հնարավորություն կընձեռի պատրաստել համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ՝ պետության մակարդակով:

Հաշվեքննությամբ պարզվել է, որ վերոնշյալ համակարգի տեխնիկական առաջադրանքը հաշվեքննության ժամանակահատվածում դեռևս մշակված չէր:

ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

- ❖ Օրենքի 24-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանվել էր, որ լիազոր մարմինը՝ ՀՀ՝ որպես մեկ միասնական միավորի առաջին ֆինանսական հաշվետվությունները կազմում է 2019 թվականի հաշվետու ժամանակահատվածի համար, մինչդեռ՝ ՖՆ-ն 2019թ. հաշվետու ժամանակահատվածի համար մեկ միասնական միավորի ֆինանսական հաշվետվություններ չի կազմել և չի հրապարակել:
- ❖ Մինչև 2021 թվականի մարտի 28-ը լիազոր մարմինը ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի մշտադիտարկման, ինչպես նաև մեթոդական աջակցության տրամադրման համար հստակ իրավասություններ չի ունեցել:
- ❖ Հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակահատվածում ՊՖԿՀ բարեփոխումների շրջանակներում ֆինանսական հաշվետվությունների համախմբման մոդուլը ներառող Կառավարության ֆինանսների կառավարման տեղեկատվական համակարգի (GFMIS) տեխնիկական առաջադրանքը դեռևս մշակված չէր:

ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

ՀՀ ֆինանսների նախարարությանը

➤ ՀՀՀՀՀ-ի հիման վրա հաշվառման համակարգին անցում չկատարած հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման վարման և ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի նկատմամբ մշտադիտարկման արդյունքում ամբողջացնել սահմանված չափանիշներից առավել տարածում գտնող շեղումները և նախաձեռնել դրանց շտկման առավել իրատեսական ժամանակացույց:

➤ Պետության՝ որպես մեկ միասնական միավորի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման նպատակով, ի լրումն տեխնիկական հարթակի (GFMS) մշակմանը, քայլեր ձեռնարկել պետության հաշվառման «վիրտուալ միավորի» տվյալների պահոցի մուտքագրման, մշակման և ամփոփման ուղղությամբ, քանի որ հանրային հատվածի բոլոր կազմակերպությունների տվյալների համախմբումը բավարար չէ պետության համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար: Որպես վիրտուալ միավորի տվյալների պահոցի մաս առաջարկում ենք դիտարկել, մասնավորապես՝

- ✓ պետության ենթակառուցվածքային ակտիվների հաշվառումը, որոնք թեպետ այլ նպատակով կարող են հաշվառված լինել գործակալ հանդիսացող հանրային հատվածի որևէ կազմակերպության կողմից, օրինակ՝ ճանապարհներ, կամուրջներ և այլն,
- ✓ պետության եկամուտները (հասույթները), օրինակ՝ հարկերի և այլ պարտադիր վճարների տեսքով, որոնք թեպետ այլ նպատակով հաշվառվում են գործակալ հանդիսացող հանրային հատվածի կազմակերպությունների կողմից, օրինակ՝ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից, սակայն ՀՀՀՀՀ-ի պահանջներին համապատասխան չեն կարող արտացոլվել ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի՝ որպես հանրային հատվածի կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում,
- ✓ որևէ հանրային հատվածի կազմակերպության կողմից չհաշվառվող պետության պարտավորություններ, որոնք թեպետ այլ նպատակով կարող են հաշվառվել, օրինակ՝ ՖՆ-ի կողմից պետական պարտքի հաշվառումը, սակայն ՀՀՀՀՀ-ի պահանջներին համապատասխան չեն կարող արտացոլվել ՖՆ-ի՝ որպես հանրային հատվածի կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում,
- ✓ բյուջեի կատարողականում չներառված ծախսերը, օրինակ՝ հաշվեգրած տոկոսային ծախսերը, պահուստների գծով ծախսերը և այլն:

ՀԱՇՎԵՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ՕՐՅԵԿՏԻ ԱՌԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ ԵՎ ԲԱՑԱՏՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Հաշվեքննվող օբյեկտի արձագանքը 1.

Ինչպես հայտնել էինք 2021թ. նոյեմբերի 8-ի մեր թիվ 01/3-2/17942-2021 գրությամբ՝ համադրելով «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի մի շարք իրավակարգավորումներ և նկատի ունենալով, որ հաշվեքննության առարկան պետական մարմնի կողմից իրականացվող ֆինանսատնտեսական գործունեությունն է՝ գտնում ենք, որ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթացի հաշվեքննությունը ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի լիազորությունների համատեքստում ինքնին լրացուցիչ հիմնավորման անհրաժեշտություն ունի, ինչը չի իրականացվել:

Հաշվեքննողների մեկնաբանությունները

Համաձայն «Կառավարության կառուցվածքի և գործունեության մասին» ՀՀ օրենքի հավելվածի 17-րդ կետի՝ «Ֆինանսների նախարարությունը մշակում և իրականացնում է հարկաբյուջետային՝ պետության եկամուտների ձևավորման և ծախսման, **հանրային ֆինանսների կառավարման**, ... , ֆինանսաբյուջետային վերահսկողության, պետական պարտքի կառավարման, **հաշվապահական հաշվառման**, աուդիտորական գործունեության, խաղային գործի, ինչպես նաև ֆինանսատնտեսական, վարկային, ֆինանսական շուկայի միասնական քաղաքականության մշակման և իրականացմանն ուղղված աշխատանքների կատարման ապահովման, թանկարժեք մետաղների ոլորտում գործունեության կարգավորման, համայնքային բյուջեների եկամուտների ձևավորման ոլորտներում **Կառավարության քաղաքականությունը**»:

ՀՀ ֆինանսների նախարարությունը վերապահված ոլորտներում իր ֆինանսատնտեսական գործառույթները պատշաճ կատարելու նպատակով ֆինանսավորվում է ՀՀ պետական բյուջեի միջոցներից: Ավելին, լինելով հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտի՝ ՀՀ կառավարության պետական կառավարման լիազոր մարմին, այն նաև հանդիսանում է Պետական ֆինանսների կառավարման ռազմավարության 2019-2023 թվականների միջոցառումների ծրագրի՝ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ոլորտի միջոցառումների պատասխանատու մարմին:

Ուստի, ՖՆ-ի ֆինանսատնտեսական գործունեությունից ՀՀ-ում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացին ուղղված իրավասությունների անջատումը չի համապատասխանում գործող իրավակարգավորումներին:

Միևնույն ժամանակ, հարկ է նշել, որ ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի մայիսի 19-ի թիվ 164-Ա որոշմամբ՝ ՖՆ-ում իրականացվել է «Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթացի» նկատմամբ **կատարողականի հաշվեքննություն** (performance audit): Համաձայն «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետի՝ կատարողականի հաշվեքննությունը հաշվեքննիչ պալատի կողմից իրականացվող հաշվեքննության տեսակ է, որի միջոցով որոշվում է **պետական բյուջեի** և

համայնքային բյուջեների միջոցների, ստացած փոխառությունների ու վարկերի, պետական և համայնքային սեփականության օգտագործման տնտեսող, **նպատակային** և ծախսային **արդյունավետ լինելը**, իսկ Համաձայն «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 5-րդ մասի 1-ին կետի ա) ենթակետի, ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի կողմից հաստատված **կատարողականի հաշվեքննության ընթացիկ եզրակացությունը պետք է ներառի հաշվետվություն հաշվեքննության առարկայի տնտեսման և (կամ) նպատակային արդյունավետության և (կամ) ծախսային արդյունավետության վերաբերյալ:**

Ուստի, Հաշվեքննիչ պալատը ուսումնասիրել է ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացը՝ գնահատման համար կիրառելով կատարողականի հաշվեքննության նպատակային արդյունավետության սկզբունքը, որով գնահատվել են սահմանված նպատակների իրականացումը և ծրագրված արդյունքների ստացումը՝ գնահատելով հաշվեքննությամբ արձանագրված փաստերը հաշվեքննության չափանիշների նկատմամբ:

Ինչ վերաբերում է «...ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի լիազորությունների համատեքստում ինքնին լրացուցիչ հիմնավորման անհրաժեշտություն ունի, **ինչը չի իրականացվել:**» նախադասությանը, հարկ ենք համարում նշել, որ նույն գրության (դեռևս 08.11.2021թ.) վերջին պարբերությամբ նշվել էր, որ սույն հաշվեքննության հետ կապված հարցերի վերաբերյալ ՀՀ վարչապետի աշխատակազմի հետ լրացուցիչ քննարկումներից հետո ՀՀ հաշվեքննիչ պալատին կներկայացվի վերջնական դիրքորոշում, ինչը այնուհետև **չի իրականացվել նախարարության կողմից:** Ավելին, հետագա հաշվեքննության ընթացակարգերի կիրառման ընթացքում հաշվեքննության վիճարկման վերաբերյալ երբևէ հարցեր չեն բարձրացվել: Վերոնշյալ գրությունից հետո ընկած ժամանակահատվածում ՖՆ-ն շարունակել է կատարել, որպես հաշվեքննության օբյեկտ, օրենքով սահմանված իր պարտականությունները:

Առհասարակ, հասկանալի չեն ՖՆ-ի՝ հաշվեքննության ընթացքում օրենքով սահմանված համագործակցության ապահովման, սակայն բնականոն ընթացքից հետո հաշվեքննության ավարտին՝ արձանագրության ներկայացման փուլում, իրավական առումով հաշվեքննության վիճարկման մոտեցումները:

Հաշվեքննվող օբյեկտի արձագանքը 2.

ՀՀ ֆինանսների նախարարության՝ «Հանրային հատվածի կազմակերպությունների հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքով (այսուհետ՝ Օրենք) նախատեսված՝ ՀՀ կառավարության պետական կառավարման լիազոր մարմնի իրավասությունները սահմանված են Օրենքի 4-րդ հոդվածով:

Միաժամանակ, Օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող իրավական ակտերի պահանջներին համապատասխան հաշվապահական հաշվառում կազմակերպելու համար պատասխանատվություն է կրում յուրաքանչյուր հանրային հատվածի կազմակերպության ղեկավարը:

Հաշվի առնելով վերը նշվածը՝ հայտնում ենք, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարությունը չի կարող որևէ դիրքորոշում, կարծիք, համաձայնություն կամ անհամաձայնություն հայտնել ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի կողմից մի շարք հանրային հատվածի կազմակերպություններում իրականացված հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման

գործընթացի գնահատման արդյունքների վերաբերյալ, քանի որ Օրենքով օժտված չէ նման տեղեկատվություն տիրապետելու լիազորությամբ:

Միաժամանակ, հայտնում ենք, որ Արձանագրությունում առանձին հանրային հատվածի կազմակերպություններում իրականացված հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթացի գնահատման վերաբերյալ տեղեկությունները ՀՀ ֆինանսների նախարարության լիազորություններին չեն առնչվում:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալը՝ առաջարկում ենք կամ Արձանագրությունից հանել հանրային հատվածի կազմակերպություններում հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթացի գնահատման արդյունքները, կամ քննարկել Արձանագրությունը գնահատման ենթարկված բոլոր կազմակերպությունների կողմից ստորագրելու հնարավորությունը:

Հաշվեքննողների մեկնաբանությունները

Հաշվեքննության օբյեկտի արձագանքն իր բնույթով պարզաբանում է ոլորտում սույն հաշվեքննությամբ արձանագրված խնդիրների վերաբերյալ: Այն որևէ կերպ չի հերքում արձանագրված փաստերը:

Ինչ վերաբերում է վերջին պարբերությամբ նշված առարկությանը, ապա «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 35-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ հաշվեքննության արձանագրությունը ներկայացվում է հաշվեքննության առաջադրանքում նշված համապատասխան հաշվեքննության օբյեկտի ղեկավարին, որը հաշվեքննության արձանագրությունն ստանալուն հաջորդող 10 օրվա ընթացքում համաձայնության դեպքում ստորագրում է այն կամ գրավոր ներկայացնում է առարկություններ և բացատրություններ: Տվյալ դեպքում համաձայն Հաշվեքննիչ պալատի մայիսի 19-ի թիվ 164-Ա որոշման՝ սույն հաշվեքննության օբյեկտը ՖՆ-ն է:

Միևնույն ժամանակ, հարկ է նշել, որ ընտրանքում ներառված հանրային հատվածի բոլոր կազմակերպություններում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման համար անհրաժեշտ տեղեկատվությունները Հաշվեքննիչ պալատին տրամադրվել են՝ պաշտոնական գրություններով այն դեպքում, երբ, դրանց տիրապետելով հանդերձ, հաշվեքննության օբյեկտը չի տրամադրել տեղեկատվությունները հաշվեքննողներին:

Հաշվեքննվող օբյեկտի արձագանքը 3.

Արձանագրությունում հիշատակվում է պետական ֆինանսների կառավարման համակարգի բարեփոխումների տարբեր թվականների ռազմավարություններին առնչվող փաստաթղթերում ներկայացված միտքն առ այն, որ օրինակ՝ հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցման ժամանակացույցի համաձայն՝ 2016-2018թթ. ընթացքում թվով 63 պետական մարմիններ անցում են կատարել նոր հաշվապահական հաշվառման համակարգին: Միաժամանակ, արդյունքների ամփոփման հատվածում նշվում է, որ հաշվեքննությամբ պարզվել է, որ առնվազն 38 կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգը ներդրված չէ:

Ինչպես արդեն հայտնել ենք 2021 թվականի հուլիսի 27-ի մեր թիվ 01/17-1/12044-2021 գրությամբ, հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին

կազմակերպության անցման վերաբերյալ եզրակացություն հնարավոր է տրամադրել միայն տվյալ հանրային հատվածի կազմակերպությունում իրականացված աուդիտի արդյունքում՝ ներքին աուդիտի ծառայության և/կամ պետական (հանրային) հատվածում արտաքին աուդիտի՝ հաշվեքննության միջոցով:

Հաշվի առնելով վերը նշվածը՝ հայտնում ենք, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարությունը չէր կարող եզրակացություն տալ հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին որևէ կազմակերպության անցման վերաբերյալ, իսկ պետական ֆինանսների կառավարման համակարգի բարեփոխումների տարբեր թվականների ռազմավարություններին առնչվող փաստաթղթերում ներկայացված միտքը վերաբերում է հանրային հատվածի կազմակերպությունների համար հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման նոր համակարգին անցման պահանջի ուժի մեջ մտնելուն՝ համաձայն ՀՀ ֆինանսների նախարարի 2014 թվականի հուլիսի 23-ի թիվ 463-Ն հրամանով հաստատված ժամանակացույցի:

Հաշվեքննողների մեկնաբանությունը

Հաշվեքննության օբյեկտի սույն առարկությունը իր բնույթով բացատրություն է առկա խնդիրների պատճառների վերաբերյալ, որոնք արձանագրված են սույն հաշվեքննության շրջանակներում:

Հաշվեքննվող օբյեկտի արձագանքը 4.

Արձանագրությունում ներկայացված են հանրային հատվածի կազմակերպություններում հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման ստանդարտի ներդրման գործընթացի գնահատման չափանիշներ, ինչպես նաև տարբեր կազմակերպություններին տրամադրված ամփոփ գնահատականներ՝ առանց ներկայացնելու ամփոփ գնահատականների և գնահատման չափանիշների միջև որևէ օբյեկտիվ հաշվարկային կապ: Մասնավորապես, ներկայացված չէ, թե ինչպես են ստացվել հանրային հատվածի կազմակերպությունների ամփոփ գնահատականները, և թե յուրաքանչյուր գնահատման չափանիշ ինչ կշիռ է ունեցել ամփոփ գնահատականի ձևավորման մեջ:

Հաշվեքննողների մեկնաբանությունը

Գնահատման համար հիմք հանդիսացող չափանիշները, գնահատման հարցադրումները, գնահատականների համար առաջարկվող սանդղակի վերաբերյալ տեղեկատվությունը, ինչպես նաև գնահատման մանրամասն արդյունքները տրամադրվել և քննարկվել են հաշվեքննվող օբյեկտի պաշտոնատար անձանց: Գնահատման համար հիմք հանդիսացող հարցաշարերը և գնահատման աղյուսակները ՀՀ հաշվեքննիչ պալատում հաշվեքննության փաստաթղթավորման ուղեցույցին համապատասխան ներառվել են սույն հաշվեքննության փաստաթղթավորման մեջ:

ՀԱՎԵԼՎԱԾՆԵՐ

Հավելված 1. Ընտրանքում ներառված պետական մարմիններում ՀՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման արդյունքներ

Հ/հ	Անվանումը	Գնահատական			
		Ա	Բ	Գ	Դ
1.	ՀՀ քաղաքաշինության կոմիտե		+		
2.	Միջուկային անվտանգության կարգավորման կոմիտե			+	
3.	ՀՀ կրթության, գիտության, մշակույթի և սպորտի նախարարություն		+		
4.	ՀՀ տարածքային կառավարման և ենթակառուցվածքների նախարարություն		+		
5.	ՀՀ քննչական կոմիտե		+		
6.	ՀՀ արտաքին գործերի նախարարություն		+		
7.	ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարություն		+		
8.	ՀՀ տարածքային կառավարման և ենթակառուցվածքների նախարարության ջրային կոմիտե		+		
9.	ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտե		+		
10.	ՀՀ վարչապետի աշխատակազմ			+	
11.	ՀՀ ֆինանսների նախարարություն			+	
12.	ՀՀ պաշտպանության նախարարություն	+			
13.	Միասնական սոցիալական ծառայություն	+			
14.	ՀՀ ազգային անվտանգության ծառայություն	+			
15.	ՀՀ ոստիկանություն	+			
16.	ՀՀ առողջապահության նախարարություն				
Ընդամենը		4	8	3	0

Հավելված 2. Ընտրանքում ներառված ՊՈԱԿ-ներում ՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման արդյունքներ

Հ/հ	Անվանումը	Գնահատական			
		Ա	Բ	Գ	Ա
1.	Երևանի Ս. Խանզադյանի անվան հ. 184 ավագ դպրոց ՊՈԱԿ			+	
2.	ԵՊՀ-ին առընթեր Ա. Շահինյանի անվան ֆիզիկամաթեմատիկական հատուկ դպրոց ՊՈԱԿ			+	
3.	ՀՀ Լոռու մարզի Վանաձորի Ա. Պուշկինի անվան հ. 4 հիմնական դպրոց		+		
4.	ՀՀ Լոռու մարզի Լերմոնտովոյի Ե. Ուդալցովի անվան միջնակարգ դպրոց ՊՈԱԿ	+			
Ընդամենը		1	1	2	0

Հավելված 3. Ընտրանքում ներառված համայնքներում ՀՀՀՍ ներդրման գործընթացի գնահատման արդյունքներ

Հ/հ	Տարածաշրջան	Համայնք	Գնահատական				
			Ա	Ա+	Բ	Գ	Դ
1.	Տավուշ	Բերդ	+				
2.	Տավուշ	Նոյեմբերյան	+				
3.	Տավուշ	Այրում		+			
4.	Տավուշ	Կողբ	+				
5.	Տավուշ	Դիլիջան				+	
6.	Վայոց ձոր	Արենի		+			
7.	Վայոց ձոր	Գլաձոր	+				
8.	Վայոց ձոր	Եղեգիս	+				
9.	Վայոց ձոր	Վայք				+	
10.	Վայոց ձոր	Ջերմուկ					+
11.	Վայոց ձոր	Զառիթափ	+				
12.	Սյունիք	Քաջարան				+	
13.	Սյունիք	Կապան	+				
14.	Սյունիք	Սիսիան				+	
15.	Սյունիք	Տաթև	+				
16.	Սյունիք	Տեղ	+				
17.	Սյունիք	Գորայք	+				
18.	Սյունիք	Մեղրի		+			
19.	Սյունիք	Գորիս	+				
20.	Արագածոտն	Ալագյազ	+				
21.	Արագածոտն	Ապարան	+				
22.	Արագածոտն	Արագածավան	+				
23.	Արագածոտն	Ծաղկահովիտ	+				
24.	Լոռի	Ալավերդի				+	
25.	Լոռի	Ախթալա	+				
26.	Լոռի	Գյուլաքարակ	+				
27.	Լոռի	Լոռի բերդ	+				
28.	Լոռի	Մեծավան	+				

29.	Լոռի	Օձուն		+			
30.	Լոռի	Սարչապետ	+				
31.	Լոռի	Շնող			+		
32.	Լոռի	Ստեփանավան					+
33.	Լոռի	Տաշիր			+		
34.	Լոռի	Թումանյան			+		
35.	Կոտայք	Ակունք				+	
36.	Կոտայք	Բյուրեղավան			+		
37.	Կոտայք	Չարենցավան	+				
38.	Կոտայք	Ջրվեժ				+	
39.	Կոտայք	Մեղրաձոր			+		
40.	Կոտայք	Եղվարդ	+				
41.	Գեղարքունիք	Ճամբարակ	+				
42.	Գեղարքունիք	Գեղամասար	+				
43.	Գեղարքունիք	Շողակաթ	+				
44.	Գեղարքունիք	Վարդենիս			+		
45.	Շիրակ	Ախուրյան	+				
46.	Շիրակ	Անի	+				
47.	Շիրակ	Մարմաշեն	+				
48.	Շիրակ	Ամասիա			+		
49.	Շիրակ	Աշոցք	+				
50.	Շիրակ	Արփի			+		
51.	Շիրակ	Սարապատ	+				
52.	Արարատ	Ուրցաձոր		+			
Ընդամենը			30	5	8	7	2

Հավելված 4. Ներդրման գործընթացի գնահատման արդյունքում առավել տարածված շեղումները*
ՊԵՏԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐ

Չափանիշ N	Աշխատանքի նկարագրությունը	Քաղաքաշինության ն կոմիտե	Միջուկային անվտանգության կարգավորման կոմիտե	ԿԳՄՍՆ	ՏԿԵՆ	Քննչական կոմիտե
2	ՀՄ մուտքագրում					
4	Գնահատում					
5	Օգտակար ծառայությունների որոշում					
7	Պայմանով ստացված ակտիվների գծով հետաձգված հասույթներ					
8	Պաշարների անալիտիկ շարժի հաշվառում					
12	Արդյոք հաշվային պլանում նախատեսվել է յուրաքանչյուր գանձապետական հաշվի համար առանձին ենթահաշիվ:					
13	Բյուջեից ֆինանսավորմամբ ծառայությունների մատուցումից հասույթի գումարի որոշում և ձևակերպում					
14	Արդյոք աշխատավարձի ամսական հաշվարկը կատարվում է հաշվապահական					

	ծրագրի աշխատավարձի ենթահամակարգի միջոցով					
15	Միասնական գանձապետական հաշվի կիրառություն					
18	Ծախսերը հաշվառվել են հաշվեգրման հիմունքով /դիտարկվել են կոմունալ ծառայությունների գծով ծախսերը/					
19	Ոչ նյութական ակտիվների հաշվառում					
20	Ծախսագրված, սակայն չահագործման մեջ գտնվող փոքրաթեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում					
22	Աշխատակիցների չօգտագործված արձակուրդի գծով պահուստի հաշվառում					

Չափանիշ N	Աշխատանքի նկարագրությունը	ԱԳՆ	ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարություն	ՀՀ ՏԿԵՆ ջրային կոմիտե	ՊԵԿ	Վարչապետի աշխատակազմ	ՖՆ
2	ՀՄ մուտքագրում						
4	Գնահատում						
5	Օգտակար ծառայությունների որոշում						
7	Պայմանով ստացված ակտիվների գծով						

	հետաձգված հասույթներ						
8	Պաշարների անալիտիկ շարժի հաշվառում						
12	Արդյոք հաշվային պլանում նախատեսվել է յուրաքանչյուր գանձապետական հաշվի համար առանձին ենթահաշիվ:						
13	Բյուջեից ֆինանսավորմամբ ծառայությունների մատուցումից հասույթի գումարի որոշում և ձևակերպում						
14	Արդյոք աշխատավարձի ամսական հաշվարկը կատարվում է հաշվապահական ծրագրի աշխատավարձի ենթահամակարգի միջոցով						
15	Միասնական գանձապետական հաշվի կիրառություն						
18	Ծախսերը հաշվառվել են հաշվեգրման հիմունքով /դիտարկվել են կոմունալ ծառայությունների գծով ծախսերը/						
19	Ոչ նյութական ակտիվների հաշվառում						
20	Ծախսագրված, սակայն						

	շահագործման մեջ գտնվող փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում						
22	Աշխատակիցների չօգտագործված արձակուրդի գծով պահուստի հաշվառում						

*	Չափանիշը՝
	Պահպանված է
	Քայլեր են կատարվել պահպանման ուղղությամբ
	Պահպանված չէ

ՊՈԱԿ-ՆԵՐ

Չափանիշ N	Աշխատանքի նկարագրությունը	Երևանի Ս. Խանգադյանի անվան հ. 184 ավագ դպրոց ՊՈԱԿ	ԵՊՀ-ին առընթեր Ա. Շահինյանի անվան ֆիզիկամաթեմատիկական հատուկ դպրոց ՊՈԱԿ	ՀՀ Լոռու մարզի Վանաձորի Ա. Պուշկինի անվան հ. 4 հիմնական դպրոց ՊՈԱԿ
2	ՀՄ մուտքագրում			
4	Գնահատում			
7	Պայմանով ստացված ակտիվների գծով հետաձգված հասույթներ			
8	Պաշարների անալիտիկ շարժի հաշվառում			
13	Բյուջեից ֆինանսավորմամբ ծառայությունների մատուցումից հասույթի գումարի որոշում և ձևակերպում			
15	Միասնական գանձապետական հաշվի կիրառություն			
19	Ոչ նյութական ակտիվների հաշվառում			
20	Ծախսագրված, սակայն չահագործման մեջ գտնվող փոքրարժեք և արագամաշ առարկաների հաշվառում			
22	Աշխատակիցների չօգտագործված արժակուրդի գծով պահուստի հաշվառում			