

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԳԻՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

ԱԼԵՔՍԱՆՅԱՆ ՐԱՖՖԻ ԱՐԱՅԻ

**ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐՈՒՄ ԱՐՏԱՔԻՆ ԱՈՒԴԻՏԻ ԿԱՐԳԱՎՈՐՄԱՆ
ԱՐԴԻ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ (ՀՀ ՆՅՈՒԹԵՐՈՎ)**

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

ՍԵՂՄԱԳԻՐ

ԵՐԵՎԱՆ 2017

Ատենախոսության թեման հաստատվել է Երևանի պետական համալսարանում:

Գիտական ղեկավար՝

տնտեսագիտության դոկտոր, դոցենտ
Հայկ Գերասիմի Մնացականյան

Պաշտոնական ընդդիմախոսներ՝

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր
Աշոտ Աղասու Թավադյան

տնտեսագիտության թեկնածու
Կարեն Վասիլի Առուստամյան

Առաջատար կազմակերպություն՝ Հայ-ռուսական (Սլավոնական) համալսարան

Ատենախոսության պաշտպանությունը տեղի կունենա 2017 թ. հունիսի 15-ին՝ ժամը 14:00-ին, Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանում գործող ՀՀ ԲՈԿ-ի տնտեսագիտության թիվ 014 մասնագիտական խորհրդում:

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

Ատենախոսությանը կարելի է ծանոթանալ Հայաստանի պետական տնտեսագիտական համալսարանի գրադարանում:

Սեղմագիրն առաքվել է 2017թ. մայիսի 15-ին:

014 մասնագիտական խորհրդի

գիտական քարտուղար,

տնտեսագիտության դոկտոր, պրոֆեսոր՝



Ս.Ա. Գևորգյան

ԱՏԵՆԱԽՈՍՈՒԹՅԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ

Հեղափոխության թեմայի արդիականությունը: Տնտեսական գործունեության տարբեր փուլերում որոշումներ կայացնելու համար անհրաժեշտություն է առաջանում տիրապետել համապատասխան տեղեկատվության: Այնուամենայնիվ, որպեսզի այդ որոշումները լինեն հիմնավորված, տեղեկատվությունը պետք է լինի հնարավորինս արժանահավատ, իսկ այդ արժանահավատությունը կարող է ապահովվել հավաստիացման ծառայությունների միջոցով:

Հետևաբար, հիմնավորված ներդրումային որոշումներ կայացնելու համար անհրաժեշտ է հավաստիանալ, որ կազմակերպության ֆինանսական արդյունքները և ֆինանսական վիճակը, որոնք ներկայացված են ֆինանսական հաշվետվություններում տալիս են կազմակերպության գործունեության իրական պատկերը:

Այստեղ օգնության է հասնում աուդիտը՝ որպես ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող տեղեկատվության արժանահավատության ստուգման հիմնական գործիք և պոտենցիալ ներդրողների ներգրավման արդյունավետ միջոց:

Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի նպատակն է բարձրացնել օգտագործողների վստահության աստիճանը կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող տեղեկատվության նկատմամբ: Աուդիտորները կարծիք են արտահայտում, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները կազմված են օրենսդրությամբ սահմանված պահանջներին համապատասխան: Ուստի աուդիտորական գործունեությունը հանդիսանում է շուկայական տնտեսության կարևորագույն սոցիալ-տնտեսական ինստիտուտներից մեկը, որը տնտեսական սուբյեկտների տարբեր խմբերի թույլ է տալիս կայացնել խելամիտ տնտեսական որոշումներ:

Աուդիտորական գործունեության կարգավորման գործուն համակարգի առկայությունը մեծապես երաշխավորում է աուդիտորական կազմակերպությունների կողմից որակյալ ծառայությունների մատուցումը, ինչն իր հերթին հնարավորություն է ընձեռում ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին (ներդրողներ, վարկատուներ, հասարակություն, պետական մարմիններ և այլն) կայացնել հիմնավորված տնտեսական որոշումներ: Ուստի աուդիտորական գործունեության կարգավորման գործուն համակարգի առկայությունը տնտեսական խելամիտ որոշումների կայացման գլխավոր գրավականներից մեկն է:

Հեղափոխության նպատակը և խնդիրները: Գիտական աշխատանքի նպատակը ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման համակարգում առկա հիմնախնդիրների լուծմանն ուղղված մեթոդական մոտեցումների և առաջարկ-

ների մշակումն է, որին հասնելու համար աշխատանքում վեր են հանվել և լուծվել հետևյալ խնդիրները՝

- ուսումնասիրել աուդիտի տնտեսագիտական բովանդակությունն ու բացահայտել նրա անհրաժեշտությունը,

- հետազոտել միջազգային պրակտիկայում կիրառվող արտաքին աուդիտի կարգավորման հիմնական մոդելները՝ բացահայտելով յուրաքանչյուրի առանձնահատկությունները,

- առկա խնդիրները վեր հանելու նպատակով՝ ուսումնասիրել ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման իրավական համակարգը,

- գնահատել այլ երկրներում արտաքին աուդիտի կարգավորման համակարգերի կիրառման արդյունքները,

- հետազոտել հավասարակշռված ցուցանիշների համակարգը և ինտեգրացված հաշվետվությունները՝ արտաքին աուդիտի կարգավորման առաջարկվող համակարգի մեթոդական հիմքերի մշակման ժամանակ օգտագործելու նպատակով,

- հիմնավորել ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման գործող մեխանիզմների կատարելագործման անհրաժեշտությունը, վեր հանել առկա խնդիրները և կատարել առաջարկություններ դրանց վերացման ուղղությամբ,

- հաշվի առնելով առկա թերությունները՝ մշակել աուդիտորական ընկերությունների ռիսկայնության գնահատման նոր մեթոդաբանություն,

- կառուցել ՀՀ արտաքին աուդիտի շուկայի հավասարակշռված ցուցանիշների համակարգը,

- մշակել ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման առաջարկվող համակարգի ներդրման ճանապարհային քարտեզը:

Հետազոտության օբյեկտը և առարկան: Հետազոտության օբյեկտը ՀՀ-ում կազմակերպությունների արտաքին աուդիտի կարգավորման գործող մեխանիզմներն են և աուդիտորական ընկերությունների նկատմամբ ներկայումս իրականացվող վերահսկողությունը, իսկ առարկան՝ ՀՀ-ում արտաքին աուդիտը կարգավորող մեխանիզմներում առկա թերությունների բացահայտումն է, ինչպես նաև դրանց բարելավմանն ու կատարելագործմանն ուղղված մոտեցումների մշակումը:

Հետազոտության տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը: Հետազոտության համար տեսամեթոդական հիմք են հանդիսացել արտաքին աուդիտի կարգավորման տարբեր համակարգեր ունեցող երկրների միջազգային փորձը, արտաքին աուդիտի կարգավորման ոլորտում խորը ուսումնասիրություններ կատարած և միջազգային հեղինակություն ունեցող տնտեսագետների աշխատությունները և գործնական վերլուծությունները, արտաքին աուդիտի ոլորտը կարգավորող օրենքները և ենթաօրենսդրական ակտերը, աուդիտի միջազգային ստանդարտները:

Հետազոտության համար տեղեկատվական հիմք են հանդիսացել ՀՀ օրենքները, ենթաօրենսդրական ակտերը, Ռուսաստանի Դաշնության, Ամերիկայի Միացյալ Նահանգների և Վրաստանի Հանրապետության իրավական ակտերը, Եվրամիության դիրեկտիվները, ՀՀ ֆինանսների նախարարության պաշտոնական կայքը, ՌԴ ֆինանսների նախարարության պաշտոնական կայքը, ՀՀ այլ պետական մարմինների կողմից հրապարակված տվյալները:

Հետազոտության ընթացքում կիրառվել են համակարգային, վիճակագրական և համեմատական վերլուծության մեթոդները:

Հետազոտության գիտական նորոյթը: Հիմք ընդունելով հետազոտական աշխատանքի նպատակը և վերջինիս կատարման ուղղությամբ առաջադրված խնդիրները՝ ստացվել են մի շարք արդյունքներ, որոնցից հետևյալներն առանձնանում են իրենց գիտական նորոյթներով՝

- ուսումնասիրելով ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման գործող մեխանիզմները՝ հիմնավորվել է նշված մեխանիզմների կատարելագործման անհրաժեշտությունը և մշակվել է աուդիտորական կազմակերպությունների գործունեության ռիսկայնության գնահատման մեթոդաբանություն՝ ոլորտը կարգավորող իրավական ակտերի և Աուդիտի միջազգային ստանդարտների պահանջներին աուդիտորական կազմակերպությունների գործունեության համապատասխանության նկատմամբ վերահսկողություն իրականացնելու նպատակով,

- վեր են հանվել ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման համակարգում առկա առանցքային հիմնախնդիրները, և հավասարակշռված ցուցանիշների համակարգը կիրառվել է որպես գործիք այդ հիմնախնդիրների լուծմանն ուղղված միջոցառումներ իրականացնելու նպատակով՝ օգտագործելով նաև արտաքին աուդիտի կարգավորման ոլորտում առկա միջազգային փորձը,

- ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման առաջարկվող համակարգի ներդրման նպատակով մշակվել է անհրաժեշտ գործողությունների ճանապարհային քարտեզ՝ հստակեցնելով ոլորտում աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկի, ոլորտը կարգավորող իրավական համակարգի և անհրաժեշտ մարդկային ռեսուրսների հետ կապված հիմնախնդիրները և դրանց լուծմանն ուղղությամբ առաջարկվող միջոցառումները:

Հետազոտության գործնական նշանակությունը: Հետազոտական աշխատանքում ներառված վերլուծությունները կարող են տեսական և գործնական հիմք հանդիսանալ ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման ոլորտում բարեփոխումներ կատարելու և ոլորտը կարգավորող օրենսդրական դաշտում փոփոխություններ կատարելու համար:

Հետազոտության արդյունքների փորձաքննությունը և հրապարակումները: Հետազոտության արդյունքները քննարկվել են աուդիտորական

ընկերությունների ներկայացուցիչների, ոլորտի մասնագետների, ՀՀ ֆինանսների նախարարության և Հայաստանի Հաշվապահների և Աուդիտորների Ասոցիացիայի ներկայացուցիչների հետ, ինչպես նաև ԵՊՀ Տնտեսագիտության և Կառավարման ֆակուլտետի Ֆինանսահաշվային ամբիոնի նիստում: Հետազոտության թեման ամփոփվել և ներկայացվել է չորս գիտական հոդվածներում:

Հեղափոխության ծավալը և կառուցվածքը: Ատենախոսությունը բաղկացած է ներածությունից, երեք գլուխներից, եզրակացությունից, օգտագործված գրականության ցանկից և հավելվածից: Ատենախոսությունը շարադրված է 146 մեքենագիր էջի վրա:

ԱՏԵՆԱՒՈՍՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Արենախոսության ներածության մեջ հիմնավորվել է թեմայի արդիակա- նությունը, ներկայացվել են հետազոտության նպատակներն ու խնդիրները, օբյեկտը և առարկան, տեսամեթոդական և տեղեկատվական հիմքերը, հետազոտության գիտական նորոյթները, գործնական նշանակությունը, ինչպես նաև հետազոտության արդյունքների փորձաքննությունն ու հրապարակումները:

Արենախոսության առաջին՝ «Արտաքին աուդիտի տեսական հիմքերն ու կարգավորման առանձնահատկությունները» գլխում անդրադարձ է կատարվել աուդիտի հիմնական նպատակին և էությանը: Ուսումնասիրելով տարբեր հեղինակների կողմից մշակված և իրավական ակտերում ներկայացված մոտեցումներ՝ տրվել է աուդիտի միասնական սահմանում, այն է աուդիտը որակավորված մասնագետների կողմից մատուցվող մասնագիտական ծառայություն է, որի նպատակն է տրամադրել եզրակացություն, թե արդյո՞ք կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները տալիս են նրա ֆինանսական արդյունքների և ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ ճշմարիտ տեղեկատվություն: Նկարագրվել են ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողների հիմնական խմբերը, և այն նպատակները, որոնց իրականացման համար նրանք օգտագործում են ֆինանսական հաշվետվու- թյուններ: Միաժամանակ, ներկայացվել են աուդիտի հիմնական տեսակները ըստ դասակարգման տարբեր չափանիշների՝ առանձնացնելով դրանցից յուրաքանչյուրի բնորոշ գծերը:

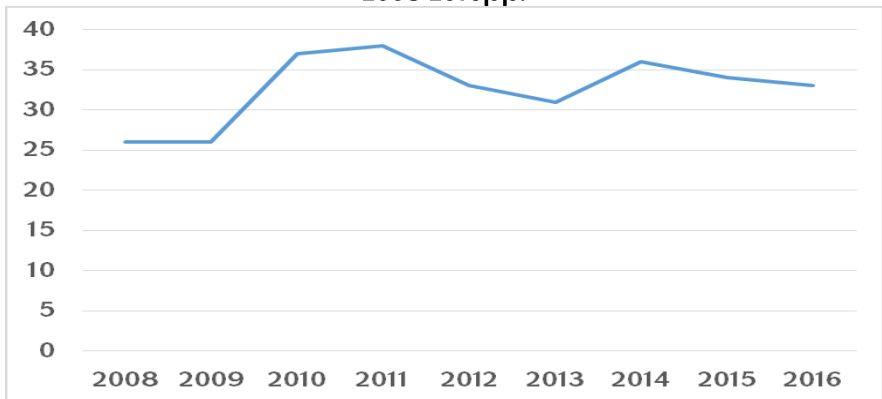
Վեր են հանվել միջազգային պրակտիկայում կիրառվող արտաքին աուդիտի կարգավորման հիմնական մոդելները՝ հանրային կարգավորման, պետական կարգավորման և խառը կարգավորման, ինչպես նաև նրանց հիմնական առանձնահատկությունները և յուրաքանչյուր մոդելում պետության և մասնագիտական հանրության դերն ու գործառույթները արտաքին աուդիտի կարգավորման համատեքստում: Ընդհանուր դրույթներով անդրադարձ է

կատարվել ՀՀ-ում և ՌԴ-ում գործող արտաքին աուդիտի կարգավորման մոդելներին:

Առաջին գլխում ուսումնասիրության է ենթարկվել նաև ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի ոլորտը: Գծապատկեր 1-ից երևում է, որ 2010թ.-ին աուդիտորական ընկերությունների թվաքանակը կտրուկ աճել է՝ մոտ 40%-ով, ինչը պայմանավորված է այն հանգամանքով, որ 2008թ. դեկտեմբերի 26-ին «Հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքում կատարվեց փոփոխություն¹, ըստ որի խոշոր կազմակերպությունների կողմից տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունները պետք է հրապարակվեն՝ աուդիտի ենթարկվելուց հետո:

Գծապատկեր 1

Լիցենզավորված աուդիտորական ընկերությունների թվաքանակը ՀՀ-ում 2008-2016թթ.²



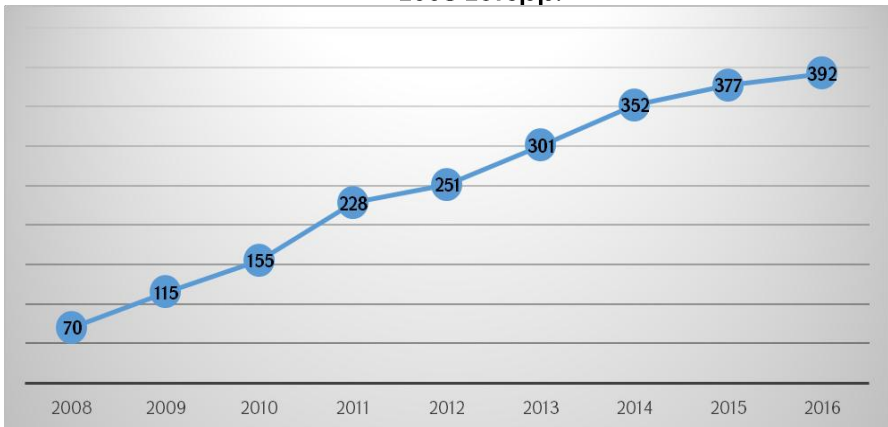
2009թ. դեկտեմբերի 10-ի փոփոխությամբ խոշոր համարվեցին այն կազմակերպությունները, որոնց նախորդ տարվա հասույթը կամ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը նախորդ տարվա վերջին գերազանցում էին մեկ միլիարդ դրամը: Հետևաբար, ելնելով աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկի աճից՝ աճեց նաև աուդիտորական ընկերությունների թվաքանակը:

Իսկ 2012-2013թթ. աուդիտորական ընկերությունների թվաքանակի նվազման հիմնական պատճառ հանդիսացավ 2011թ. մայիսի 26-ին «Աուդիտորական գործունեության մասին» ՀՀ օրենքում կատարված փոփոխությունը, որով խստացվեցին աուդիտորական ընկերությունների լիցենզավորման պահանջները:

¹ «Հաշվապահական հաշվառման մասին ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենք՝ ընդունված 2008թ. դեկտեմբերի 26-ին

² Գծապատկերը կազմվել է մեր կողմից՝ օգտագործելով ՀՀ Ֆինանսների նախարարության պաշտոնական կայքում ներկայացված տեղեկությունները՝ www.minfin.am

Որակավորված աուդիտորների թվաքանակը ՀՀ-ում
2008-2016թթ.³



Գծապատկերից 2-ից երևում է, որ աուդիտորների թվաքանակը ՀՀ-ում կայուն աճում է, սակայն աճի տեմպը յուրաքանչյուր տարի նվազում է: Եթե 2009թ. վերջին որակավորված աուդիտորների թվաքանակը նախորդ տարվա վերջի համեմատ աճել է 64%-ով, ապա 2016թ. վերջին թվաքանակն աճել է ընդամենը 4%-ով 2015թ. համեմատ: Իսկ 2016թ. վերջին որակավորված աուդիտորների թվաքանակը 2008թ. համեմատ աճել է ավելի քան 4.5 անգամ:

Միաժամանակ ՀՀ աուդիտի շուկայի ընդհանուր շրջանառությունը 2016թ.-ին նվազել է 3.2%-ով 2011թ.-ի համեմատ, իսկ շահույթը նվազել է 58.4%-ով: Եթե հաշվարկենք աուդիտի շուկայի միջին շահութաբերությունը՝ աուդիտորական ընկերությունների շահութաբերությունները բազմապատկելով ընդհանուր շուկայում ընկերությունների մասնաբաժիններով և գումարելով արդյունքները, կտեսնենք, որ 2016թ.-ին շուկայի միջին շահութաբերությունը կազմել է 6.1%, այն դեպքում երբ 2011թ.-ին շահութաբերությունը կազմում էր 14.3%:

Առաջին գլխում կազմվեց նաև ՀՀ-ում արտաքին աուդիտը կարգավորող նորմատիվ ակտերի համակարգի հիերարխիան՝ իր չորս մակարդակներով՝ «Աուդիտորական գործունեության մասին» ՀՀ օրենքը, ոլորտը կարգավորող ՀՀ կառավարության որոշումները և ՀՀ ֆինանսների նախարարի հրամանները, այլ գերատեսչական մարմինների կողմից ընդունված իրավական ակտերը, որոնք այս կամ այն կերպ անդրադառնում են նշված ոլորտում արտաքին աուդիտի

³ Գծապատկերը կազմվել է մեր կողմից՝ օգտագործելով ՀՀ Ֆինանսների նախարարության պաշտոնական կայքում ներկայացված տեղեկությունները՝ www.minfin.am

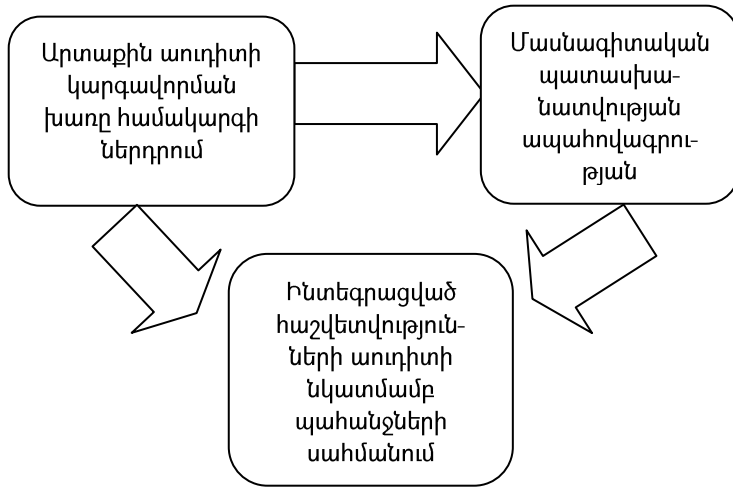
կարգավորմանը, ինչպես նաև աուդիտորական ընկերությունների կողմից ընդունված ներֆիրմային ստանդարտները:

Արտենախոսության երկրորդ՝ «Արտաքին աուդիտի կարգավորման առանցքային տարրերն ու գործիքները» գլխում համապարփակ վերլուծության է ենթարկվել արտաքին աուդիտի կարգավորման մեջ հանրային վերահսկողության դերը, որը կարող է արտահայտվել ինչպես արտաքին աուդիտի հանրային, այնպես էլ խառը կարգավորման մոդելներում: Ներկայացվել են միջազգային պրակտիկայում հանրային վերահսկողություն իրականացնող մարմինների հիմնական գործառույթները, ինչպես նաև խորը ուսումնասիրության է ենթարկվել ՌԴ-ում ձևավորված արտաքին աուդիտի կարգավորման խառը մոդելը: Մի շարք ցուցանիշների միջոցով կատարված վերլուծությունների արդյունքում հիմնավորվել է, որ ՌԴ-ում աուդիտի կարգավորման խառը համակարգի ներդրումն ունեցել է դրական ազդեցություն շուկայի կայացման և զարգացման վրա՝ հանգեցնելով աուդիտորական ծառայություններ մատուցող սուբյեկտների ավելացմանը, աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկի աճին, որակավորված աուդիտորների թվաքանակի աճին, աուդիտի մեթոդաբանության գծով կատարվող աշխատանքների ակտիվացմանը, աուդիտորական ծառայությունների մասով եկամուտների աճին, աուդիտի որակի նկատմամբ արտաքին անկախ վերահսկողության իրականացմանը և աուդիտորի մասնագիտական պատասխանատվության ապահովագրության մասով երաշխիքների ապահովմանը:

Այս գլխում անդրադարձ է կատարվել նաև ոչ ֆինանսական հաշվետվողականությանը, մասնավորապես՝ ինտեգրացված հաշվետվություններին, որպես արտաքին աուդիտի կարգավորման ուղղություն: Ներկայացվել են հաշվետվության հիմնական առանձնահատկությունները, որոնք պետք է հաշվի առնվեն աուդիտորական ընթացակարգեր մշակելիս, միաժամանակ անդրադառնալով հաշվետվության օգտակարությանը կառավարչական որոշումներ կայացնելիս: Ինտեգրացված հաշվետվությունների աուդիտը դիտարկվել է որպես արտաքին աուդիտի շրջանակների ընդլայնման կարևորագույն ուղղություն, քանի որ այն ավելի լայն տարածում է ստանում և կարիք է առաջանում հավաստիանալու, որ դրանում պարունակվող տեղեկատվությունն արժանահավատ է, ինչպես նաև դրանց հիման կարելի է կայացնել հիմնավորված տնտեսական որոշումներ:

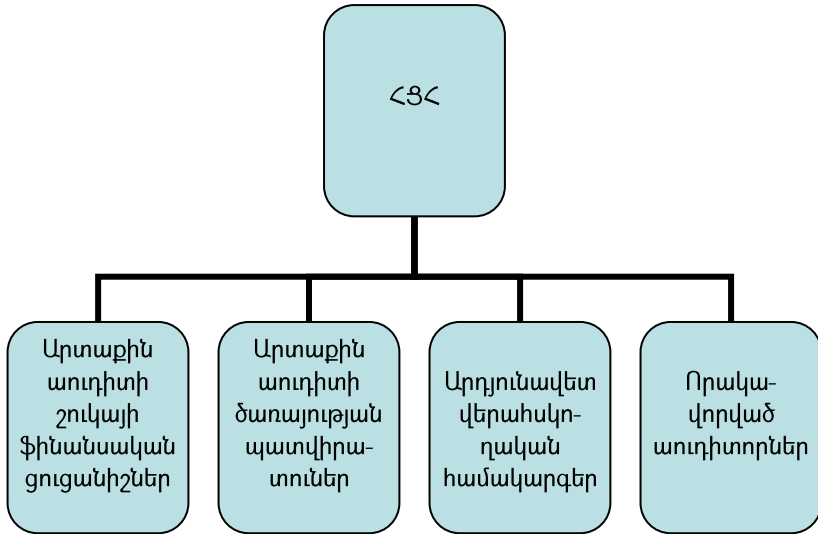
Նշված արդյունքներն օգտագործվել են ՀՀ-ում աուդիտորական ընկերությունների վերահսկողության կատարելագործման համար անհրաժեշտ գործողությունները մշակելու համար, որոնք ներկայացված են գծապատկեր 3-ում:

ՀՀ-ում աուդիտորական ընկերությունների նկատմամբ վերահսկողության կատարելագործման համար անհրաժեշտ գործողությունները



Այս գլխում ուսումնասիրության ենթարկվեց Կապլանի և Նորտոնի կողմից առաջարկված հավասարակշռված ցուցանիշների համակարգը (այսուհետ ՀՅՀ), որը ցանկացած կազմակերպության հաջողություն կապում է չորս հիմնական բաղադրիչների և այդ բաղադրիչները բնութագրող ցուցանիշների հետ: Այդ բաղադրիչներն են՝ ներքին բիզնես գործընթացները, մարդկային ռեսուրսները, ֆինանսները և հաճախորդների հետ հարաբերությունները: Համակարգի հիմնական էությունը կայանում է նրանում, որ այն տրամադրում է ցուցանիշների մի փաթեթ, որոնց օգնությամբ ընկերության ղեկավարությունը և այլ շահագրգիռ խմբեր կարող են կայացնել հիմնավորված կառավարչական և այլ բնույթ ունեցող տնտեսական որոշումներ: Նշված համակարգը կիրառվել է ՀՀ արտաքին աուդիտի շուկայի նկատմամբ՝ պետության համար մշակելով համապատասխան գործիք ոլորտում առկա հիմնախնդիրները ժամանակին բացահայտելու և դրանց լուծմանն ուղղված քայլեր ձեռնարկելու համար: ՀՀ աուդիտի շուկայի ՀՅՀ-ի բաղադրիչները ներկայացված են գծապատկեր 4-ում:

ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի ՀՅՀ-ի հիմնական բաղադրիչները



Արենախոսության երրորդ՝ «Արտաքին աուդիտի կարգավորման կատարելագործման ուղիները ՀՀ-ում» գլխում իրականացվեց ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման գործող համակարգի կատարելագործման անհրաժեշտության գնահատում: Մինչ այժմ կարգավորումն իրականացվել է ՀՀ ֆինանսների նախարարությունում գործող աուդիտորական գործունեության հսկողության տեսչության (այսուհետ՝ Տեսչություն) միջոցով, որը լուծարվել է 2017թ. ապրիլի 1-ից: Համապարփակ վերլուծության են ենթարկվել Տեսչության կողմից վերջին 4 տարիներին կիրառված պատժամիջոցները՝ ըստ դրանց բնույթի և քանակի:

Աղյուսակից 1-ից երևում է, որ 2013-2016թթ. ժամանակահատվածում կիրառված պատժամիջոցների 70%-ը նշանակվել են 2013-2014թթ. ընթացքում, իսկ 30%-ը՝ 2015-2016թթ. ընթացքում: Միաժամանակ հարկ է ուշադրություն դարձնել այն հանգամանքի վրա, որ նշված ժամանակահատվածում աուդիտորական ընկերությունների քանակը գրեթե նույնն է մնացել:

ՀՀ-ում 2013-2016թթ. Տեսչության կողմից կիրառված պատժամիջոցները⁴

Պատժամիջոց	2013	2014	2015	2016
Նախազգուշացում	3	13	1	5
Տուգանք	16	13	10	6
Կասեցում	3	4	0	1
Դադարեցում	2	0	0	0
Ընդամենը	24	30	11	12

Անդրադառնալով կիրառված պատժամիջոցների բովանդակությանը՝ նշենք, որ կիրառված պատժամիջոցների մոտ 90%-ը կազմում են տուգանքներն ու նախազգուշացումները: Ընդ որում՝ նախազգուշացումների կեսը տրամադրվել է եռամսյակային և տարեկան հաշվետվությունների ներկայացման ժամկետների ուշացման համար, իսկ մյուս կեսը՝ փողերի վազման ու ահաբեկչության ֆինանսավորման դեմ պայքարին ուղղված ներքին իրավական ակտերի հաստատման, լրացման կամ փոփոխության դեպքում 1 շաբաթում լիազոր մարմնին հայտնելու պահանջը խախտելու համար:

Քանի որ, մեր կարծիքով, անհրաժեշտ է դեռևս պահպանել Տեսչությունը, ուսումնասիրվել է աուդիտորական ընկերությունների ռիսկայնության գնահատման գործող մեթոդաբանությունը, ինչի արդյունքում բացահայտվել է գործող մեթոդաբանության մի շարք թերություններ և, հիմնվելով դրանց վրա, մշակվել է աուդիտորական ընկերությունների կողմից նորմատիվ ակտերի պահանջների խախտման ռիսկայնության գնահատման նոր մեթոդաբանություն՝ օգտագործելով ընկերությունների գործունեությունը բնութագրող մի շարք նոր ցուցանիշներ, որոնք վերաբերում են աուդիտորական ընկերությունների գործունեության ծավալման ժամկետին, աշխատակիցների մասնագիտական մակարդակին, տրամադրված դրական եզրակացությունների տեսակարար կշռին, ինչպես նաև հասույթի աճի տեմպերին:

Այս գլխում մշակվել է ՀՀ աուդիտի շուկայի ՀՏՀ-ն, որի ցուցանիշների միջոցով հնարավոր կլինի բացահայտել համակարգի առանձին բաղադրիչներում առկա խնդիրները և դրանց լուծման քայլեր մշակել: 2016թ.

⁴ Աղյուսակը կազմվել է մեր կողմից՝ օգտագործելով ՀՀ ֆինանսների նախարարության պաշտոնական կայքում ներկայացված տեղեկությունները՝ www.minfin.am

արդյունքներով ստացվել են ՀՀ աուդիտի շուկան բնութագրող մի շարք ցուցանիշներ, որոնք մատնանշում են ոլորտում առկա տարաբնույթ խնդիրներ:

Այսպես, ՀՀ աուդիտի շուկայի ծավալը 2016թ.-ին 2015թ. համեմատ նվազել է 0.73%-ով, ինչը նշանակում է, որ աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկը նվազել է:

Քանի որ 2016թ.-ին ստեղծվել է միայն մեկ նոր աուդիտորական ընկերություն՝ «Ֆոր էյ Քեսայթինգ» ՓԲԸ-ն, ստացվում է, որ 2015թ.-ին արդեն գործող աուդիտորական ընկերությունների հասույթը 2016թ.-ին նախորդ տարվա համեմատ նվազել է ավելի քանի 1 %-ով կամ 62 մլն դրամով:

Մինչև 3 տարվա գործունեության ժամկետ ունեցող աուդիտորական ընկերությունները հինգն են՝ «Այ էֆ Փի» ՍՊԸ, «Ասատրյան» ՍՊԸ, «Գլոբ Աուդիտ» ՍՊԸ, «Ջի Ընդ Քո Աուդիտ Գրուպ» ՍՊԸ և «Ֆոր էյ Քեսայթինգ» ՓԲԸ: Իսկ ընդհանուր հասույթի մեջ այս ընկերությունների հասույթի տեսակարար կշիռը կազմել է ընդամենը 1.7%, ինչը վկայում է այն մասին, որ նոր մասնակիցների համար շուկան գրավիչ չէ, ինչպես նաև նոր մասնակիցների համար շատ դժվար է գտնել հաճախորդներ, քանի որ աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկը ցածր է:

2016թ.-ին մեկ աշխատակցին ընկնող հասույթի մեծությունը կազմել է 10.7 մլն դրամ, իսկ շուկայի միջին կշռված շահութաբերությունը՝ 6.56%: Մեկ աշխատակցին ընկնող հասույթի մեծությունը մի կողմից ցույց է տալիս աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկի մակարդակը, իսկ մյուս կողմից՝ աուդիտորական ընկերություններում աշխատակիցների ծանրաբեռնվածությունը: Միաժամանակ միջին կշռված շահութաբերությունն արտահայտում է, թե ինչ միջին շահութաբերություն է առկա աուդիտի շուկայում՝ դրանով իսկ ցույց տալով, թե արդյո՞ք շուկան գրավիչ է նոր մասնակիցների համար:

Հաշվի առնելով վերը նշվածը՝ կարող ենք եզրակացնել, որ ՀՀ աուդիտի շուկայում պահանջարկը ցածր է, շուկան գրավիչ չէ նոր մասնակիցների համար, ինչպես նաև նոր մասնակիցների ազդեցությունը շուկայում շատ փոքր է:

Հիմք ընդունելով աշխատանքի ընթացքում կատարված բոլոր վերլուծությունները, ուսումնասիրությունները, կատարված բոլոր նկարագրությունները, վերհանված հիմնախնդիրներն ու մեթոդական մոտեցումները, մշակվել է ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման գործուն մեխանիզմների ներդրման համար անհրաժեշտ գործողությունների ճանապարհային քարտեզը՝ պետական մարմինների կողմից կարգավորման առաջարկվող մեխանիզմների ներդրման աշխատանքներին օժանդակելու նպատակով: Մեր կարծիքով ներկայումս ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկը գտնվում է խիստ ցածր մակարդակի վրա: Ուստի ոլորտի զարգացման համար անհրաժեշտ է իրականացնել միջոցառումների համալիր:

Առաջին հերթին մեր կարծիքով անհրաժեշտ է վերականգնել պարտադիր աուդիտ անցկացնելու պահանջը, սակայն նախկին չափանիշներում պետք է կատարել փոփոխություններ: Նախկին չափանիշների կիրառման դեպքում առաջանում էր օրինակ իրավիճակ, երբ պարտադիր աուդիտի ենթակա էին լինում ընկերություններ, որոնք ակտիվ գործունեություն չեն իրականացնում, սակայն ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը գերազանցում է մեկ միլիարդ դրամը: Առաջարկվում է հիմք ընդունել Եվրամիության 2013թ. հունիսի 26-ին ընդունված 2013/34/EU դիրեկտիվով սահմանված երեք չափանիշները՝

- հաշվետու տարվա հասույթի մեծությունը,
- հաշվետու տարվա վերջին ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը,
- հաշվետու տարվա ընթացքում աշխատակիցների միջին ցուցակային թվաքանակը:

ՀՀ-ում գործող որոշ հիմնադրամների 2015թ. գրանցած արդյունքների հիման վրա կատարվել է նախկինում գործող և առաջարկվող չափանիշների համեմատություն: Եթե պարտադիր աուդիտի ենթարկվածությունը որոշվեր հիմնվելով նախկինում գործող չափանիշների հիման վրա, այն է՝ ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը կամ հասույթը մեծ է 1 մլրդ դրամից, ապա ընտրված բոլոր 19 հիմնադրամները ենթակա կլինեին պարտադիր աուդիտի: Սակայն համաձայն առաջարկվող նոր չափանիշների 19 հիմնադրամներից պարտադիր աուդիտի ենթակա կլինեն միայն 6-ը, որոնք ակտիվ գործունեություն են իրանացնում, ունեն հասույթի և ակտիվների մեծ ծավալ, ինչպես նաև շատ աշխատակիցներ: Իսկ օրինակ 2015թ.-ին գործունեության չձավալած 7 ընկերությունները, որոնց հասույթը զրո է, ենթակա չեն լինի աուդիտի: Ուստի աուդիտի ենթարկվածությունը նոր մոտեցմամբ դարձավ ավելի հասցեական:

Բացի պարտադիր աուդիտ անցկացնելու պահանջ սահմանելուց անհրաժեշտ է նաև մշակել որոշակի մեխանիզմներ, որպեսզի կազմակերպություններն ունենան շարժառիթ կամավոր նման ծառայություններից օգտվելու համար: Օրինակ՝ աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկը կարող է խթանվել նաև, եթե ՀՀ Կենտրոնական բանկի կողմից իր կանոնակարգերում սահմանվի պահանջ, համաձայն որի որոշակի գումարից բարձր գումարի վարկերը, որը կարող է որոշվել ոլորտի մասնագետների կողմից, առևտրային բանկերի և վարկային կազմակերպությունների կողմից տրամադրվեն նախորդ տարվա արդյունքներով միայն դրական աուդիտորական եզրակացություն ստացած կազմակերպություններին: Այս պահանջի սահմանումը մի կողմից կխթանի արտաքին աուդիտի նկատմամբ պահանջարկը, մյուս կողմից՝ կնվազեցնի վարկի անվերադարձելիության ռիսկը: Մեկ այլ տարբերակ է Հարկային մարմնի կողմից հարկ վճարողների ռիսկայնության գնահատման մեջ արտաքին աուդիտի արդյունքների չափանիշի ավելացումը: Միաժամանակ գործնական առաջարկներ են կատարվել նաև աուդիտորների որակավորման կապակցությամբ:

Հետազոտական աշխատանքի իրականացման արդյունքում կատարվել են հետևյալ հիմնական եզրակացությունները՝

1. ՀՀ-ում գործում է արտաքին աուդիտի պետական կարգավորման մոդելը, որը ենթադրում է աուդիտորական գործունեության խիստ կարգավորում պետության կողմից: Այս մոդելին բնորոշ է աուդիտորական գործունեության կարգավորումը օրենքների և ենթաօրենսդրական ակտերի միջոցով, որոնք կարգավորում են աուդիտորական գործունեության բոլոր մասնակիցների գործունեությունը և նրանց փոխհարաբերությունները: Աուդիտորական գործունեության պետական կարգավորումը չի նշանակում, որ մասնագիտական հանրությունը չի մասնակցում սեփական գործունեության կարգավորմանը: Այնուամենայնիվ, այս մոդելի շրջանակներում աուդիտորական գործունեության ինքնակարգավորումն աննշան է: Այն, որպես կանոն, արտահայտվում է պետական լիազոր մարմինների հետ համատեղ աշխատանքով՝ աուդիտորական գործունեությանն առնչվող օրենսդրական ակտերի մշակման և քննարկման, ինչպես նաև մասնագիտական կառույցների անդամների շահերի ներկայացման և պաշտպանության ձևաչափով: Մասնագիտական կառույցների պայսիվ մասնակցությունը պետական կարգավորմանը չի կարող դրական ազդեցություն ունենալ ոլորտի կարգավորման վրա, և այդ հանգամանքը զսպող գործոն է հանդիսանում ՀՀ-ում աուդիտի ոլորտի զարգացման համար,

2. ՀՀ-ում աուդիտի ոլորտը բնութագրող մի շարք ցուցանիշների վերլուծության միջոցով արձանագրվեց, որ ՀՀ-ում աուդիտը կարգավորող օրենսդրությունը պարբերաբար ենթարկվել է փոփոխությունների, ինչն անմիջական ազդեցություն է ունեցել ոլորտի զարգացման վրա: Դա արտահայտվել է աուդիտորական ընկերությունների և անհատ աուդիտորների թվաքանակի փոփոխության, նրանց հասույթի, ոլորտի միջին շահութաբերության նվազման, որակավորված աուդիտորների թվաքանակի աճի տեմպի նվազման և այլ ձևերով,

3. ՌԴ-ում աուդիտի կարգավորման խառը համակարգի ներդրումն ունեցել է դրական ազդեցություն շուկայի կայացման և զարգացման վրա՝ հանգեցնելով աուդիտորական ծառայություններ մատուցող սուբյեկտների ավելացմանը, աուդիտորական ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկի աճին, որակավորված աուդիտորների թվաքանակի աճին, աուդիտի մեթոդաբանության գծով կատարվող աշխատանքների ակտիվացմանը, աուդիտորական ծառայությունների մասով եկամուտների աճին, աուդիտի որակի նկատմամբ արտաքին անկախ վերահսկողության իրականացմանը և աուդիտորի մասնագիտական պատասխանատվության ապահովագրության մասով երաշխիքների ապահովմանը,

4. ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի կարգավորման համակարգն ունի բարելավման և կատարելագործման անհրաժեշտություն: Մինչ այժմ արտաքին աուդիտի ոլորտը կարգավորվել է Տեսչության միջոցով: Կատարվել է պետական

լիազոր մարմնի կողմից մինչ այժմ իրականացված կարգավորիչ և վերահսկողական գործառույթների արդյունքների համապարփակ ուսումնասիրություն: Մասնավորապես արձանագրվել է, որ Տեսչության կողմից չի իրականացվել աուդիտորական կազմակերպությունների կողմից ստացվող եռամսյակային և տարեկան հաշվետվությունների պատշաճ վերլուծություն՝ ոլորտում առկա հիմնախնդիրները վեր հանելու նպատակով: Միաժամանակ Տեսչության կողմից մինչ այժմ կիրառված պատժամիջոցները վերաբերում են օրենքով պահանջվող որոշակի տեխնիկական պահանջների խախտմանը, և 2013-2016թթ. Տեսչության կողմից ընդամենը մի քանի դեպքում է աուդիտի անցկացման բովանդակության հիմքի վրա պատժամիջոց նշանակվել,

5. Տեսչության կողմից աուդիտորական կազմակերպությունների ռիսկայնության գնահատումն իրականացվել է համապատասխան կառավարության որոշմամբ սահմանված կարգի համաձայն, որն ընդունումից ի վեր փոփոխության չի ենթարկվել՝ արձագանքելու շուկայում տեղի ունեցած փոփոխություններին: Միաժամանակ գնահատման մեթոդաբանությունն ունի մի շարք թերություններ կապված ռիսկայնության հաշվարկի, ռիսկայնության գնահատման չափանիշների և տարբեր ռիսկայնության գոտիներում դասակարգված աուդիտորական կազմակերպությունների նկատմամբ կիրառվող գործողությունների հետ: Ելնելով վերոնշյալից՝ մշակվել է ոլորտը կարգավորող իրավական ակտերի և Աուդիտի միջազգային ստանդարտների պահանջներին աուդիտորական կազմակերպությունների գործունեության համապատասխանության նկատմամբ վերահսկողություն իրականացնելու նպատակով աուդիտորական կազմակերպությունների գործունեության ռիսկայնության գնահատման նոր մեթոդաբանություն,

6. ՀՀ-ում պետական լիազոր մարմնի կողմից չի իրականացվում արտաքին աուդիտի շուկայի պատշաճ վերլուծություն, քանի որ բացակայում են այն ցուցանիշները, որոնք հնարավոր կլիներ օգտագործել ոլորտում առկա խնդիրները բացահայտելու նպատակով: Հետևաբար, մեր կողմից կիրառվել է հավասարակշռված ցուցանիշների համակարգը ՀՀ արտաքին աուդիտի շուկայի առանձին բաղադրիչների՝ ֆինանսական բաղադրիչի, արտաքին աուդիտի նկատմամբ պահանջարկի, կարգավորման մեխանիզմների և մարդկային ռեսուրսների, հետ կապված հիմնախնդիրները վեր հանելու, ինչպես նաև դրանց լուծմանն ուղղված միջոցառումների ծրագիր մշակելու և հետագայում այդ միջոցառումների ազդեցությունը գնահատելու համար,

7. ՀՀ-ում արտաքին աուդիտի ծառայությունների նկատմամբ պահանջարկը գտնվում է ցածր մակարդակի վրա: Ուստի ոլորտի զարգացման համար անհրաժեշտ է իրականացնել համապատասխան միջոցառումների համալիր: Մասնավորապես, ուսումնասիրության արդյունքում առաջարկվում է վերականգնել պարտադիր աուդիտի պահանջը՝ սահմանելով պարտադիր աուդիտի ենթարկվածության որոշման նոր չափանիշներ և մեթոդաբանություն:

Միաժամանակ առաջարկվել է, որ հարկային մարմնի կողմից հարկ վճարողների ռիսկայնության գնահատման մեջ ավելացվի արտաքին աուդիտի արդյունքների վրա հիմնված չափանիշը, ինչպես նաև ՀՀ կենտրոնական բանկի կողմից սահմանվի պահանջ, ըստ որի որոշակի գումարից բարձր վարկերը տրամադրվեն միայն աուդիտի դրական եզրակացություն ստացած կազմակերպություններին,

8. Միջազգային պրակտիկայի ուսումնասիրության արդյունքում եզրահանգել ենք, որ ներկա պայմաններում ՀՀ-ում անհրաժեշտ է ներդնել արտաքին աուդիտի կարգավորման խառը համակարգը, որի պարագայում կստեղծվեն աուդիտորների ինքնակարգավորվող կազմակերպություններ, որոնց կպատվիրակվեն ներկայումս միայն պետական լիազոր մարմնի կողմից իրականացվող մի շարք գործառույթներ, ինչը թույլ կտա մասնագիտական հանրությանն իրականացնել ոլորտի ինքնակարգավորում,

9. Ներկայումս միտումն այնպիսին է, որ ներդրողները խոշոր ներդրումներ կատարելու համար կազմակերպություններից պահանջում են ինտեգրացված հաշվետվություններ: Իսկ աշխատանքում արդեն նշվել է, որ ինտեգրացված հաշվետվությունների աուդիտը կապված է որոշ բարդությունների հետ: Ուստի առաջարկվել է մշակել օրենսդրական նախաձեռնություններ ինտեգրացված հաշվետվությունների կազմման և դրանց աուդիտի նկատմամբ հստակ պահանջներ սահմանելու և գործընթացը լիովին կարգավորելու համար,

10. ՀՀ-ում աուդիտորական եզրակացությունը ոչ հավաստի է համարվում լիազոր մարմնի որոշմամբ, ինչն անթույլատրելի է համարվում միջազգային պրակտիկայում: Ուստի առաջարկվել է փոփոխել նշված պահանջն այնպես, որ եզրակացությունը ոչ հավաստի համարվի միայն դատարանի որոշմամբ: Միաժամանակ ՀՀ-ում բացակայում է աուդիտորների մասնագիտական պատասխանատվության ապահովագրության ինստիտուտը, որի ներդրման նպատակով առաջարկվել է ստեղծել համապատասխան փոխհատուցման հիմնադրամ,

11. ՀՀ-ում աուդիտորի որակավորում ունեցողների նկատմամբ չկա սահմանած շարունակական զարգացման հետ կապված որևէ պահանջ: Ուստի առաջարկվել է սահմանել նման պահանջ և պարբերաբար իրականացնել աուդիտորի որակավորում ունեցող անձանց մասնագիտական կարողությունների գնահատում: Շարունակական մասնագիտական զարգացման պահանջը չկատարելու դեպքում աուդիտորները կզրկվեն իրենց որակավորումից և միայն որոշ ժամանակ անց կարող են նորից դիմել որակավորում ստանալու համար:

Արենախոսության հիմնական դրույթները հրատարակվել են հեղինակի հետևյալ գիտական հոդվածներում.

1. Ալեքսանյան Ռ., Աուդիտորական գործունեության կարգավորման մոդելները, «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես, Երևան, համար 7-8, 2015թ., էջեր 24-26,

2. Ալեքսանյան Ռ., ՀՀ-ում աուդիտի կարգավորման համակարգի արդյունավետության գնահատման մեթոդաբանությունը, «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես, Երևան, համար 1-2, 2017թ., էջեր 96-98,

3. Ալեքսանյան Ռ., ՀՀ արտաքին աուդիտի շուկայի հավասարակշռված ցուցանիշների համակարգը, «Հայաստանի Հանրապետության սոցիալ-տնտեսական կայուն զարգացման հիմնախնդիրները» գիտական հոդվածների ժողովածու, Երևանի «Անանիա Շիրակացի» միջազգային հարաբերությունների համալսարան, 1(24), Երևան, 2017թ., էջեր 253-257,

4. Մնացականյան Հ., Ալեքսանյան Ռ., Ինտեգրացված հաշվետվողականության դերը աուդիտորական գործունեության կարգավորման համատեքստում, «Ֆինանսներ և էկոնոմիկա» գիտական հանդես, Երևան, համար 1-2, 2017թ., էջեր 99-101:

АЛЕКСАНЯН РАФФИ АРАЕВИЧ

СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ ВНЕШНЕГО АУДИТА В
ОРГАНИЗАЦИЯХ (ПО МАТЕРИАЛАМ РА)

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

Защита диссертации состоится 15-ого июня 2017 г., в 14⁰⁰ на заседании
специализированного совета 014 ВАК РА по экономике, действующего в
Армянском государственном экономическом университете. Адрес: 0025, Ереван,
ул. Налбандяна 128.

РЕЗЮМЕ

Актуальность темы исследования. Для вынесения обоснованных инвестиционных решений необходимо удостовериться, что финансовое положение и финансовые результаты компании, которые отражены в финансовых отчётах предоставляют реальную картину деятельности компании. Здесь на помощь приходит аудит. Цель аудита финансовой отчётности заключается в повышении уровня доверия пользователей в отношении информации предоставленной в финансовой отчётности организаций. Это достигается с помощью выражения мнения аудитора о том, является ли финансовая отчётность, во всех существенных аспектах, соответствующей применимым стандартам составления финансовой отчётности. Следовательно, аудиторская деятельность является одним из важнейших социально-экономических институтов рыночной экономики, которая даёт различным группам экономических субъектов возможность вынесения разумных экономических решений.

Цель исследования и задачи. Целью научной работы является разработка методических подходов и предложений по решению существующих проблем в сфере регулирования системы внешнего аудита в РА, для достижения которой в работе были выявлены и решены следующие задачи:

- исследовать основные модели регулирования аудиторской деятельности, применяемые в международной практике, выявляя особенности каждой;

- оценить результаты действующих в зарубежных странах систем контроля внешнего аудита;
- обосновать необходимость совершенствования механизмов регулирующих внешний аудит в РА для выявления существующих проблем и предложения пути их решения;
- построить систему сбалансированных показателей рынка внешнего аудита в РА;
- разработать дорожную карту введения в эксплуатацию предлагаемой системы контроля внешнего аудита в РА.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования являются действующие механизмы регулирования внешнего аудита в организациях РА и контроль над аудиторскими компаниями. А предметом исследования являются выявление проблем которые существуют в механизмах регулирования внешнего аудита в РА, а также разработка подходов их совершенствования и улучшения.

Научная новизна исследования. Взяв за основу цель научного исследования и поставленные задачи для её достижения, мной были получены результаты, из которых нижеприведенные выделяются своей научной новизной:

- после исследования действующих механизмов контроля внешнего аудита в РА, была обоснована необходимость усовершенствования отмеченных механизмов и была разработана методика для оценки рискованности деятельности аудиторских организаций, с целью исполнения контроля над соответствием деятельности аудиторских организаций правовым актам регулирующим эту деятельность и Международным стандартам аудита;
- были выявлены основные проблемы, существующие в системе контроля внешнего аудита в РА, и система сбалансированных показателей была использована как инструмент с целью осуществления мероприятий для их решения, с применением существующего международного опыта в области контроля внешнего аудита;
- была разработана дорожная карта необходимых действий с целью внедрения предлагаемой системы контроля внешнего аудита в РА, в которой уточняются существующие в сфере первичные проблемы связанные со спросом аудиторских услуг, с правовой системой и необходимыми человеческими ресурсами, и предлагаются мероприятия для их решения.

ALEKSANYAN RAFFI ARA

CONTEMPORARY ISSUES OF REGULATION OF EXTERNAL AUDIT IN
ORGANIZATIONS (BASED ON MATERIALS OF RA)

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

The defence of the thesis will take place on June 15, 2017 at 14⁰⁰ o'clock at 014 Council of Economics of SCC RA at Armenian State University of Economics.
Address: 128, M. Nalbandyan str., Yerevan, 0025.

ABSTRACT

Relevance of the research topic. In order to make reasonable investment decisions, it is necessary to ascertain that the financial performance and financial position of the organization, which are reflected in the financial statements, provide a real picture of the its performance.

The purpose of the audit of financial statements is to increase the level of users' confidence in the information provided by organizations in financial statements. This is achieved by expressing the auditor's opinion on whether the financial statements are in all material respects relevant to the applicable standards for the preparation of financial statements. Consequently, audit activity is one of the most important socioeconomic institutions of a market economy, which gives different groups of economic entities the opportunity to make reasonable economic decisions.

Purpose of the research and tasks. The purpose of the scientific work is the development of methodological approaches and proposals for resolving existing problems in the field of regulation of the external audit system in RA, for achievement of which the following issues were raised and resolved in the work:

- study the basic models of auditing regulation applied in international practice, identifying the peculiarities of each model;
- assess the results of control systems of external audit in foreign countries;
- justify the need to improve regulating mechanisms of external audit in RA to identify existing problems and propose ways to address them;
- build a system of balanced scorecard for external audit market in the RA;

- develop a roadmap for putting into operation the proposed external audit control system in the RA.

Object and subject of research. The object of the study are the current regulating mechanisms of external audit in organizations in the RA and control over audit companies. The subject of the study is the identification of problems that exist in the mechanisms of regulation of external audit in the RA, as well as the development of approaches to their improvement.

Scientific novelty of the study. Taking as a basis the purpose of scientific research and the tasks for its achievement, a number of results were obtained, of which the following are distinguished by their scientific novelty:

- after studying the existing mechanisms of external audit control in the RA, the necessity of improvement of the mentioned mechanisms was grounded and a methodology was developed to assess the riskiness of the activities of audit organizations in order to exercise control over the compliance of the activities of audit organizations with legal acts regulating this activity and the International Standards on Auditing,

- the main problems that existed in the external audit control system in the RA were identified and the balanced scorecard system was used as a tool for implementing measures to solve them using the existing international experience in the field of external audit control,

- a roadmap for necessary actions was developed to implement the proposed external audit control system in the RA, which clarifies existing problems related to the demand for audit services, the legal system and the necessary human resources and proposes measures for their solution.

