Հավելված N 1

ՀՀ կառավարության

2010 թվականի նոյեմբերի 11-ի

նիստի N 44 արձանագրային

որոշման

ՌԱԶՄԱՎԱՐՈՒԹՅՈՒՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ՆԵՐՔԻՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀՍԿՈՂՈՒԹՅԱՆ

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 1.** | **ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ** |

1. Սույն ռազմավարության (այսուհետ` ռազմավարություն) նպատակը Հայաստանի Հանրապետության պետական ներքին ֆինանսական հսկողության (այսուհետ` ՊՆՖՀ) ամբողջական և ժամանակակից համակարգի ներդրման համար անհրաժեշտ նախադրյալների և գործողությունների սահմանումն է: Սույն ռազմավարությունը առնչվում է Հայաստանի Հանրապետության պետական կառավարման և տեղական ինքնակառավարման բոլոր մակարդակներում գործող մարմիններում (հիմնարկներում) և կազմակերպություններում (այսուհետ` կազմակերպություններ) ներքին ֆինանսական հսկողության համակարգերին:

2. Բոլոր քաղաքացիները և իրավաբանական անձիք ցանկանում են օգտվել առավել որակյալ հանրային ծառայությունների մատուցումից: Նրանց հիմնական հետաքրքրությունը ոչ թե այն է, թե ինչպե՞ս են ծախսվում դրամական միջոցները, այլ` այդ ծախսերի արդյունքներն են: Ընդ որում, ռեսուրսները սահմանափակ են և, հետևաբար, առաջանում է հիմնախնդիր` ինչպե՞ս սահմանափակ ռեսուրսների պայմաններում արձագանքել հանրային ծառայությունների ավելի բարձր որակ ապահովելու պահանջներին: Սրանք խնդիրներ են, որոնց դիմագրավում են երկրների մեծ մասը, այդ թվում` Եվրամիության անդամ պետությունները, ինչը հանգեցրել է հանրային ծառայությունների լայնածավալ բարեփոխումների, որոնց գլխավոր շեշտը դրվել է արդյունավետության ու օգտավետության վրա: Օգտավետությունը սահմանվում է որպես տրված ծախսերով (ռեսուրսներով) ծառայությունների առավելագույն ծավալի մատուցում: Ծառայությունների մատուցումն արդյունավետ է համարվում, եթե ծառայությունների մատուցումը կամ գործունեությունը համապատասխանում են դրանց համար սահմանված նպատակներին:

3. Հանրային վարչարարության և ծառայությունների մատուցման ավանդական մեթոդները հարցականի տակ են դրվել և մշակվել ու շարունակում են մշակվել նոր մեթոդներ: Հանրային ծառայությունների մատուցման արդի մեխանիզմների (մեթոդների) հիմնական հատկանիշերը ներառում են հետևյալը`

. կառավարության ռազմավարական նպատակներին հանրային հատվածի կողմից մատուցվող ծառայությունների և իրականացվող աշխատանքների համապատասխանության ապահովում.

. ծառայությունների կենտրոնացում սպառողի պահանջի, այլ ոչ թե հանրային ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների սպասարկման նախկին (ավանդական) մեթոդների վրա.

. ծառայությունների արդյունավետ և օգտավետ մատուցում, ինչը պահանջում է կառավարման, այդ թվում ֆինանսական կառավարման կատարելագործված մեխանիզմների մշակում.

. ծառայությունների մատուցման կառավարման մեջ ռիսկերի դիտարկում.

. ծառայությունների մատուցման մեխանիզմների կանոնավոր վերանայում` սպառողի կարիքներին դրանց համապատասխանությունը երաշխավորելու համար.

. փորձարարության խրախուսում, որպեսզի հստակեցվի ի՞նչ ծառայություն մատուցել և ինչպե՞ս:

4. Հանրային ծառայությունների մատուցման արդի պահանջները հանգեցրել են նաև պետական ֆինանսների կառավարման ավելի արագ և համարժեք արձագանքող մեխանիզմների մշակմանը: Արևմտյան Եվրոպայի զարգացած երկրները մշակել են պետական ֆինանսների կառավարման տարբեր մոտեցումներ, իսկ Եվրոպական հանձնաժողովը համակարգել է դրանք պետական ներքին ֆինանսական հսկողության (ՊՆՖՀ) քաղաքականության շրջանակներում:

5. ՊՆՖՀ-ն, Եվրոպական հանձնաժողովի կողմից հաստատված մոդել է, որն ուղղորդում է կառավարություններին հանրային ծառայությունների մատուցման համար ժամանակակից կառավարման և հսկողության միջավայր ձևավորելու գործընթացում: Դրա նպատակն է ապահովել պատշաճ հավաստիացում, որ գործարքները համապատասխանում են որակյալ ֆինանսական կառավարման, թափանցիկության, արդյունավետության, օգտավետության և տնտեսման սկզբունքներին, ինչպես նաև համապատասխան օրենսդրությանը:

6. Սույն ռազմավարությունը մշակվել է Հայաստանի ՊՆՖՀ համակարգը բարելավելու և դրա արդյունքում հանրային ծառայությունների մատուցումը արդի պահանջներին համապատասխան իրականացնելու համար: Ռազմավարության հաստատումը նախատեսված է նաև «Հայաստան-Եվրամիություն» ԵՀՔ գործողությունների ծրագրով` նպատակ ունենալով բարելավել Հայաստանի Հանրապետության պետական ֆինանսների կառավարման և, հատկապես, պետական ներքին ֆինանսական հսկողության համակարգը` հիմք ընդունելով այս բնագավառում Եվրոպական միության անդամ պետությունների հաջողված փորձը, և համապատասխանեցնել համակարգը Եվրոպական Հանձնաժողովի պաշտոնապես հաստատված պահանջներին:

7. Ռազմավարության մշակման ժամանակ, հաշվի են առնվել Եվրոպական Հանձնաժողովի բյուջետային դեպարտամենտի և ՍԻԳՄԱ ծրագրի խորհուրդները, ինչպես նաև ԵՄ անդամ պետություններում կիրառվող լավագույն պրակտիկան և Աուդիտի բարձրագույն հաստատությունների միջազգային կազմակերպության (ԱԲՀՄԿ, անգլ.` INTOSAI) ու Ներքին Աուդիտորների Ինստիտուտի (ՆԱԻ, անգլ.` IIA) մշակած միջազգային ստանդարտները: Ռազմավարության մշակմանն աջակցելու համար ՍԻԳՄԱ-ն իրականացրել է ՀՀ ՊՆՖՀ համակարգի «ուժեղ» և «թույլ» կողմերի արտաքին անկախ վերլուծություն` այսպես կոչված «անհամապատասխանությունների վերլուծություն»:

8. Ռազմավարությամբ նախատեսվող փոփոխությունների համար անհրաժեշտ են ոչ միայն ֆինանսական կառավարման նոր համակարգեր, այլև ընդհանրապես կառավարման մշակույթի և մոտեցման նշանակալի փոփոխություններ, և դա ժամանակ է պահանջում: Դա նաև նշանակում է, որ թույլատրելի է որոշ փորձարարություն և ընդունելի են որոշ սխալներ: Արդի մեթոդների պարզ որդեգրումը չի լուծում ծառայությունների մատուցումը բարելավելու, հանրային ծառայությունները քաղաքացիների ընթացիկ կարիքներին ավելի հաղորդ դարձնելու, ծախսերը կրճատելու և այդ ծառայություններով հանրային բավարարվածության մակարդակը բարձրացնելու հիմնախնդիրը: Ըստ էության, պահանջվում է պետական կազմակերպությունների կառավարման ու հսկման ձևի կոմպլիմենտար փոփոխություն:

9. Այսպիսով` թեպետ սույն ռազմավարությունը հիմնականում անդրադառնում է Հայաստանի Հանրապետության պետական ներքին ֆինանսական հսկողության արդի համակարգի ներդրման առանձնահատուկ պայմաններին, դրա հիմքում ընկած է այն գաղափարը, որ պահանջվում են նաև կառավարման համակարգի այլ տարրերի փոփոխություններ, որոնք արմատական ազդեցություն կունենան Հայաստանում հանրային ծառայությունների կազմակերպման և մատուցման ձևի վրա: Հետևաբար հնարավոր չէ իրականացնել արագ բարեփոխումներ և նախատեսվում է առնվազն 5-ից 10 տարվա ժամանակահատված` թեպետ հարկ է նկատի ունենալ, որ Արևմտյան Եվրոպայի առավել զարգացած տնտեսություններում բարեփոխումների գործընթացը ավելի երկար է տևել և դեռևս շարունակվում է: ՈՒստի` նույնը կարող է ակնկալվել նաև Հայաստանում:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 2.** | **ՊԵՏԱԿԱՆ ՆԵՐՔԻՆ ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀՍԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ԿԱՌԱՎԱՐՉԱԿԱՆ ՄՈՏԵՑՈՒՄ ՀԱՆՐԱՅԻՆ ԾԱՌԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՄԱՏՈՒՑՄԱՆԸ** |

10. ՊՆՖՀ համակարգը ունի երեք հիմնական բաղադրիչ`

. կառավարչական հաշվետվողականության վրա հիմնված ֆինանսական կառավարում, հսկողություն (այսուհետև` ՖԿՀ).

. կառավարման բոլոր մակարդակներում հավուր պատշաճի հավաստիացում ապահովող ներքին աուդիտ (այսուհետև` ՆԱ) .

. ՊՆՖՀ հետ կապված հարաբերությունների կարգավորումն ապահովող` ստանդարտներ սահմանող և դրանց մոնիթորինգն իրականացնող կենտրոնացված ներդաշնակեցման մարմին (այսուհետև` ԿՆՄ):

11. ՖԿՀ-ն համակարգ է, որի միջոցով կազմակերպությունների նպատակների իրագործմանն աջակցելու նպատակով ուղղորդվում և հսկվում են հանրային ծառայությունների ֆինանսական հարցերը: Կառավարիչը պատասխանատու է ռեսուրսների արդյունավետ, տնտեսողաբար և օգտավետ օգտագործման համար: ՊՆՖՀ մեխանիզմները տալիս են կառավարչին այս պարտականությունները իրականացնելու գործիքներ և կառավարիչը պետք է հասկանա ինչպե՞ս օգտվել այդ գործիքներից ու կիրառել դրանք գործնականում առկա պայմաններում: Այս պարտականությունների իրականացումը հնարավոր դարձնելու համար կառավարչին անհրաժեշտ գործիքները ներառում են բյուջեներ և կանոնավոր ու համակարգված հաշվապահական ու ծախսային տվյալներ` ներքին աուդիտի խորհրդատվությամբ:

12. ՆԱ-ն օբյեկտիվ հավաստիացման և խորհրդատվության գործունեություն է, որը անկախ կերպով իրականացվում է կազմակերպության ներսում և մշակված է արժեքներ ավելացնելու ու կազմակերպության գործունեությունը բարելավելու համար: Այն աջակցում է կազմակերպությանը իր նպատակներն իրականացնելիս` համակարգային և կազմակերպված մոտեցում ցուցաբերելով ռիսկերի կառավարման, հսկողության և ղեկավարման գործընթացների գնահատմանն ու կատարելագործմանը:

13. ԿՆՄ-ն պատասխանատու է միջազգային ստանդարտների հիման վրա ֆինանսական կառավարման, հսկողության և ներքին աուդիտի մեխանիզմների ներդրման աշխատանքները համակարգելու և դրանք մոնիթորինգի ենթարկելու համար: ԿՆՄ-ն, մասնավորապես, պատասխանատու է.

. Հայաստանի հանրային հատվածի համար պատշաճ և միջազգային ստանդարտներին համապատասխանող ՖԿՀ և ՆԱ մոտեցումներ (քաղաքականություն) մշակելու և զարգացնելու համար.

. ստանդարտների, մեթոդաբանությունների և դրանց կիրառման ուղեցույցների մշակման և հրապարակման համար.

. բոլոր շահագրգիռ կողմերի հետ ցանց ձևավորելու միջոցով ՊՆՖՀ խթանման համար.

. ՖԿՀ և ՆԱ թեմաներով աշխատակազմի ուսուցման (վերապատրաստման) պատշաճ մեխանիզմներ մշակելու համար, ներառյալ ֆինանսական ղեկավարների և ներքին աուդիտորների որակավորման չափանիշերի սահմանումը. և

. ՖԿՀ և ՆԱ ներդրման աշխատանքների մոնիթորինգ իրականացնելու և տարեկան հաշվետվության տեսքով համակարգի գործունեության վերաբերյալ երաշխիքներ տրամադրելու համար:

14. ՊՆՖՀ-ն չպետք է դիտարկվի որպես մի այնպիսի համակարգ, որը պետք է ավելացվի գոյություն ունեցող կառավարման կամ հսկողության համակարգերին: ՊՆՖՀ-ն կենտրոնական դեր է խաղում կառավարման ողջ գործընթացում` ունենալով մշտական կենտրոնացվածություն պետական միջոցների ծախսերի կառավարման որակի վրա, որն արդյունքում պետք է բերի հանրային միջոցների ավելի արդյունավետ, օգտավետ և նպատակային օգտագործման, ինչպես նաև ուժեղացված /հզորացված/ թափանցիկության և հաշվետվողականության:

15. ՊՆՖՀ համակարգը չի ներառում վերահսկողական գործառույթներ, օրինակ` խարդախության, լուրջ անհամապատասխանությունների կամ ընթացակարգային խախտումների առանձին դեպքերի հետաքննություն և պատժամիջոցների կիրառում: Հանրային ներքին հսկողությունն ունի կանխարգելիչ բնույթ և նպատակադրում է ապահովել համարժեք համակարգերի առկայությունը` հնարավոր սահմաններում կոռուպցիայի, խարդախության, այլ խախտումների և ընթացակարգային սխալների դրսևորումները կասեցնելու համար: Թեև վերահսկողությունը (տեսչությունը) դուրս է ՊՆՖՀ-ի ընդգրկումից, սակայն դրա ազդեցությունը ՊՆՖՀ-ի վրա այնքան նշանակալի է, որ տեսչական բարեփոխումները պետք է ընթանան ՊՆՖՀ բարեփոխումներին զուգահեռ: Կենտրոնացված ֆինանսական (բյուջետային) տեսչությունը ապագայում նույնպես էական դերակատարում կունենա, հաշվի առնելով որ այն պետք է իրականացվի հետ հսկողության ձևով` բողոքների և խարդախությունների կասկածների հիման վրա:

16. ՊՆՖՀ պահանջած ֆինանսական հսկողության մեխանիզմների պայմաններում ղեկավարությունը հստակ պատասխանատվություն է կրում ներքին ֆինանսական հսկողության համակարգերի աշխատանքի արդյունավետությունը երաշխավորելու համար, իսկ ղեկավարության համար հավաստիացման կարևոր տարր է հանդիսանում ներքին աուդիտը: Հետևաբար, ՊՆՖՀ կայացմանը և ներքին աուդիտի գործունեությունը սկսելուն հաջորդիվ հսկողության ավանդական մեխանիզմները կդառնան նվազ կարևոր և պետք է վերանայվեն:

17. ՊՆՖՀ հիմքում ընկած է այն ենթադրությունը, որ կառավարչական հաշվետվողականությունը (պատասխանատվությունը) գոյություն ունի հանրային ծառայությունների մատուցման համար: Կառավարչական հաշվետվողականությունը մի հասկացություն է, որը ընդգծում է հանրային հատվածի պաշտոնյաների կողմից իրենց գործողությունների վերաբերյալ հարցերին հասարակությանը պարբերաբար արձագանքելու անհրաժեշտությունը, և վերջիններիս` իրենց տրամադրված իշխանության համար պատասխանատու լինելու գաղափարը:

18. Կառավարչական հաշվետվողականությունը նշանակում է ղեկավարությանը պատասխանատու պահել ոչ միայն որոշումներ, այդ թվում ֆինանսական, կայացնելու համար, այլ նաև այդ որոշումները համապատասխանորեն իրականացնելու համար` ելնելով հասարակության շահերից: Դրանք պետք է մոնիտորինգի ենթարկվեն հասարակությանը հասանելի օրենքների և բարձր մակարդակի նորմերի համաձայն, որոնք թույլ կտան կանխել վատ կառավարումը, խարդախությունները և անօրինականությունները: Պատասխանատվության հստակ սահմանների կարևոր պայմաններից են դրանց պարզությունը, թափանցիկությունը, վստահելիությունը և լավ պահպանումը: Յուրաքանչյուր կազմակերպության յուրաքանչյուր ղեկավար պետք է պատասխանատվություն կրի իր կազմակերպության ֆինանսական կառավարման և հսկողության ստեղծման, պահպանման և կատարելագործման համար:

19. Սա նշանակում է, որ պետական եկամտային և ծախսային կենտրոնների բոլոր մակարդակների կառավարիչները պետք է հաշվետու լինեն իրենց կողմից իրականացվող գործողությունների համար, ընդ որում` ոչ միայն գործառնական, այլև ֆինանսական կառավարման և հսկողության քաղաքականության մասով:

20. Կառավարում նշանակում է հանրային ծառայությունների մատուցում` սեփական նպատակներն իրագործելու համար: Սա շատ ավելի ընդգրկուն գաղափար է, քան բյուջետային (օրինակ` աշխատակազմի և գնումների) ծախսերի կառավարումը: Կառավարում նշանակում է ապահովել, որ կատարվող ծախսերն իրականում տան արժեքավոր արդյունք: Սա այն է, ինչ կառավարիչները պետք է անեն (ինչի համար պատասխանատու են) և ինչի մասին պետք է զեկուցեն իրենց ղեկավարներին (ում հաշվետու են): Որպեսզի կառավարչական հաշվետվողականությունն իրականում իմաստ ունենա, նախ պետք է առկա լինի կազմակերպական կառուցվածք, որը հնարավորություն է տալիս բարձրագույն ղեկավարներին (նախարարին) լիազորություններ պատվիրակել ավելի ցածր մակարդակի կառավարիչներին (պաշտոնյաներին), պատվիրակվող լիազորությունները պետք է սահմանվեն այդ լիազորությունների միջոցով իրականացվելիք նպատակների, այդ նպատակների իրագործման ժամկետների, չափանիշերի և հատկացված բյուջեի տեսանկյունից, որին հաջորդիվ ավելի ցածր մակարդակի կառավարիչը պարտավոր է զեկուցել վերադաս կառավարչին այն մասին, թե ի՞նչ է փաստացի իրականացվել սահմանված ժամկետում (սովորաբար` մեկ տարի), ինչ չափանիշերով և ի՞նչ է հնարավոր/անհնար եղել իրականացնել հատկացված բյուջեի սահմաններում: Համալիր հանրային ծառայությունների արդյունավետ և օգտավետ մատուցումը հնարավոր է պատվիրակված լիազորություններով կազմակերպական կառուցվածքի պայմաններում: Որևէ բարձրաստիճան ղեկավար (նախարարը) իրականում չի կարող միայնակ կայացնել բոլոր ռազմավարական և գործառնական որոշումները:

21. Կառավարչական հաշվետվողականությունը ներառում է հանրային հատվածի ֆինանսական կառավարման ամբողջ բնագավառը, սակայն ՊՆՖՀ ենթատեքստում շեշտը հիմնականում դրվում է ֆինանսական կառավարման և հսկողության համակարգերի վրա: ՖԿՀ համակարգերը պետք է հիմնված լինեն պատասխանատվությունների բաժանման կամ բաշխման վրա (չորս աչքի սկզբունքը): Յուրաքանչյուր պաշտոնյայի կամ համակարգի աշխատանքը պետք է հսկվի մեկ այլ պաշտոնյայի կամ համակարգի կողմից: Ֆինանսական օղակի բոլոր գործարքները (դրանք ներառում են ակտիվները, պարտավորությունները, գնումների ընթացակարգերը, ներառյալ պայմանագրերի կառավարումը, միջոցների հատկացումները, անհամապատասխան վճարված գումարների վերականգնումը և այլն) պետք է մանրամասնորեն զննվեն տվյալ կազմակերպության իրավասու պաշտոնյաների և համակարգերի կողմից:

22. ՊՆՖՀ նմանօրինակ կենտրոնացումն արդյունավետության, օգտավետության, թափանցիկության և կառավարչական հաշվետվողականության վրա համահունչ չէ մինչ այժմ Հայաստանում կիրառվող ծախսերի հսկման մոտեցմանը: Հայաստանում կառավարչական հաշվետվողականության գաղափարը դեռևս թերզարգացած է, սակայն այն պահանջվելու է` որպես ՊՆՖՀ զարգացման տարր:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 3.** | **ԳՈՐԾՈՂ ՀՍԿՈՂԱԿԱՆ ԵՎ ՎԵՐԱՀՍԿՈՂԱԿԱՆ ՄԻՋԱՎԱՅՐԸ** |

23. Հայաստանի Հանրապետության հանրային հատվածում ռեսուրսների օգտագործման նկատմամբ հսկողություն (վերահսկողություն, նախնական հսկողություն) իրականացնում են`

. Հայաստանի Հանրապետության վերահսկիչ պալատը, որն արտաքին պետական վերահսկողություն է իրականացնում բյուջետային միջոցների և պետական ու համայնքային սեփականության օգտագործման նկատմամբ:

. Հայաստանի Հանրապետության ֆինանսների նախարարությունը (Ֆինանսական հսկողության միավորը), որն իրականացնում է պետական բյուջեի կատարման նկատմամբ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության հսկողությունը:

. Հայաստանի Հանրապետության ֆինանսների նախարարության Գանձապետարանը, որի շրջանակներում, նախքան հիմնարկների անվամբ բացված գանձապետական հաշիվներից ֆինանսական միջոցների ելքագրումը, գանձապետարանում գնահատվում է հիմնարկների կողմից իրականացվող ֆինանսական գործառույթների համապատասխանությունը բյուջեների կատարման գործընթացը կարգավորող` Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով և այլ ակտերով սահմանված պահանջներին:

. Հայաստանի Հանրապետության Նախագահի վերահսկողական ծառայությունը, որն իր աշխատանքային ծրագրերին համապատասխան` ուսումնասիրում, ստուգում և ամփոփում է գործադիր իշխանության հանրապետական և տարածքային կառավարման մարմինների, տեղական ինքնակառավարման մարմինների գործունեությունը և անմիջականորեն Հայաստանի Հանրապետության Նախագահին, ինչպես նաև գործադիր իշխանության հանրապետական ու տարածքային կառավարման մարմիններին առաջարկություններ է ներկայացնում այդ մարմինների աշխատանքների արդյունավետության բարձրացման, առկա բացթողումների ու թերությունների վերացման ուղղությամբ:

. Հայաստանի Հանրապետության վարչապետի վերահսկողական ծառայությունը, որն իրականացնում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարության և Հայաստանի Հանրապետության վարչապետի որոշումների ու հանձնարարականների, Հայաստանի Հանրապետության կառավարության որոշմամբ հաստատված ծրագրերի կատարման նկատմամբ վերահսկողություն:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 4.** | **ՊՆՖՀ ՆԵՐԴՐՄԱՆ ՀԱՄԱՐ ԱՆՀՐԱԺԵՇՏ ՊԱՅՄԱՆՆԵՐԸ** |

24. Պետք է գոյություն ունենան մի շարք պայմաններ ՊՆՖՀ-ի նպատակներին հասնելու և դրա ինտեգրումը կառավարման գործընթացների հետ ապահովելու համար: Ստորև ներկայացվում են այն հիմնական պայմանները, որոնք անհրաժեշտ են ՊՆՖՀ համակարգի առկայության համար`

. հստակ ամբողջական կառավարման կառուցվածք.

. համարժեք տեղեկատվական համակարգեր (բյուջետային, հաշվապահական և ծախսային, ինչպես նաև ոչ ֆինանսական տեղեկատվական համակարգեր և ռիսկերի կառավարման մեխանիզմներ).

. բյուջետային միջոցները պետք է հնարավորինս սերտորեն կապված լինեն այն նպատակների հետ, որոնց հասնելու համար օգտագործվում են այդ միջոցները: Այդ միջոցները պետք է օգտագործվեն առավել արդյունավետ, օգտավետ և նպատակային, ինչպես նաև պետք է հստակ սահմանված լինի դրա համար կառավարչական պատասխանատվությունը.

. կառավարման և ներքին հսկողության կայուն մեխանիզմների ձևավորումը հնարավոր դարձնելու համար պետք է բավականաչափ լավ սահմանված լինեն ներքին կառույցները` իրենց հստակ պատասխանատվություններով.

. ներքին հավաստիացման համակարգեր (ներքին աուդիտ).

. ստանդարտների սահմանման և մոնիթորինգի կենտրոնական մարմին` ԿՆՄ.

. հաշվետվությունների համակարգ` ներքին և արտաքին.

. արդյունավետ արտաքին աուդիտ, որն ի վիճակի է բավարարել արտաքին օգտագործողների կարիքները:

25. Հայաստանում այժմ գործող պետական ֆինանսական կառավարման միջավայրում ՊՆՖՀ-ի վերը նշված բաղադրիչները /տարրերը/ և պայմանները հիմնականում բացակայում են կամ թերի են: Շատ դեպքերում բացակայում են նաև կառավարչական հաշվետվողականությունը և արդյունավետության համար անհրաժեշտ պայմանները:

26. Նշված հիմնախնդիրների մի մասը լուծելու, ինչպես նաև պետական ֆինանսների կառավարումը բարելավելու նպատակով Հայաստանի Հանրապետությունում նախաձեռնվել են մի շարք բարեփոխումներ, այդուհանդերձ, դեռևս անդրադարձ չի կատարվել հանրային ծառայությունների կառավարչական համակարգի բարեփոխումների ընդհանուր խնդրի լուծմանը: Ընթացիկ բարեփոխումները ներկայումս կենտրոնացված են հիմնականում ներքին աուդիտի գործառույթի զարգացման վրա, իսկ ֆինանսական կառավարման, հսկողության մասը գործնականում չի շոշափվում:

27. Չնայած այն հանգամանքին, որ ընթացող բարեփոխումները (ինչպիսիք են հաշվեգրման հիմունքներով հաշվապահական հաշվառման ներդրումը, կամ ծրագրային բյուջետավորումը), ապագայում կենսական են լինելու, այդուհանդերձ, եթե այլ բարեփոխումներ (այդ թվում` կառավարչական մեխանիզմների) դրանց չնախորդեն, կա հավանականություն, որ պետական ծախսերի արդյունավետությունը բարելավելու տեսակետից ներկայումս իրականացվող բարեփոխումները կարող են արդյունավետ չլինել:

28. Հիմնական բարեփոխումը պետք է լինի ՊՆՖՀ իրագործումը, որի նպատակն է ուժեղացնել կառավարչական հաշվետվողականությունը և դրա միջոցով հստակեցնել այն գաղափարը, որ կառավարիչներն անմիջական պատասխանատվություն են կրում հանրային ծառայությունների մատուցման արդյունավետությունը և օգտավետությունն ապահովելու գործում: Այս բարեփոխման հետ համատեղ պետք է զարգացվի ֆինանսական կառավարման տեղեկատվական համակարգ, որը ներառելու է վերադաս ղեկավարությանը հաշվետվություն ներկայացնելու մեխանիզմներ:

29. Հիմնական թերությունները`

1. Հստակ ամբողջական կառավարման կառուցվածք (համակարգ)

Բացակայում է ծառայությունների մատուցման կամ գործառնությունների կառավարման հստակ պատասխանատվությունը: Դա նշանակում է, որ ՊՆՖՀ-ի հիմնական մասը (այն է` եկամուտների և ծախսերի հսկողության համար պատասխանատվությունը) պատշաճ կազմակերպված չէ: Ներկայումս ծառայությունների մատուցման կամ գործառնությունների ընդհանուր պատասխանատվությունը դրված է բյուջետային կազմակերպության ղեկավարի (օրինակ` նախարարի կամ համայնքի ղեկավարի) վրա: Գործունեության իրականացման վարչական պատասխանատվությունը, ըստ էության, դրված է աշխատակազմի ղեկավարի վրա: Իրականում այս տարբեր պատասխանատվությունները երբեք չեն կարող հստակորեն տարանջատվել և, մյուս կողմից` կառավարման բոլոր գործառույթները չեն կարող իրագործվել մեկ անհատի կողմից: Կազմակերպության ղեկավարը (նախարարը) կարող է պատվիրակել իր լիազորությունները, բայց ոչ պատասխանատվությունը: Պահանջվում է մշակել կառավարման կառուցվածք, որը հստակորեն կսահմանի նախարարության կամ այլ կազմակերպության կազմում յուրաքանչյուր ծառայության կամ գործունեության համար պատասխանատու կառավարչին: Սա պետք է զուգորդվի առանձին կառավարիչներին համապատասխան լիազորություններ պատվիրակելու մեխանիզմներով, ինչը հնարավորություն կտա նրանց իրականացնել սեփական գործառույթները, ինչպես նաև իրագործման ենթակա նպատակների և հաշվետվողականության մեխանիզմների սահմանումով:

Բյուջետային և գանձապետական հսկողության մեխանիզմներն ուղղված են հիմնականում միայն կանխիկ ֆինանսական միջոցների կառավարմանը և, քանի որ գերիշխում են կանխիկ ֆինանսական միջոցների հսկողության կանոնակարգերը, գծային կառավարիչների հիմնական խնդիրն է ապահովել այս կանոնակարգերում սահմանված բոլոր պահանջների ապահովումը: Հետևաբար բյուջետային կազմակերպություններում ամբողջ ուշադրությունն ուղղված է կանխիկ միջոցների կառավարմանը և կազմակերպություններին լրջորեն չեն մտահոգում այդ ծախսերի արդյունավետությունը, կամ օգտավետությունը, կամ նպատակների իրագործումը:

Հաշվապահական հաշվառման համակարգը մշակված է այնպիսի ձևով, որ ծախսերը չգերազանցեն հաստատված բյուջետային հոդվածների գումարները և միջոցների եռամսյակային ու ամսական հոսքերի կանխատեսումները: Սակայն այս համակարգը կառավարչին չի տալիս տեղեկատվություն, որը հնարավորություն կտա նրան եզրակացություններ կատարել այն մասին, թե արդյո՞ք ծախսված միջոցների դիմաց ստացվել են ինչ-որ արժեքներ (արդյունքներ):

Կանոնակարգերը տառացիորեն պահպանելու միտումը գերիշխում է նաև հսկողության համակարգերում, որոնք նույնպես նախագծված են այն ձևով, որ կիրարկեն կանոնների խիստ պահպանումը: Միայն կանոններին տառացի հետևելու մշակույթը չի խրախուսում ցանկացած նոր նախաձեռնություն, որը նույնիսկ աննշան շեղվում է պայմանների և պահանջների շրջանակից` չնայած այն հանգամանքին, որ այդ նախաձեռնությունները կարող են բարելավել ֆինանսական կառավարումը և դարձնել այն ավելի հաղորդ գծային կառավարիչների կարիքներին: Միայն մանրամասներին և ընթացակարգերին ուղղված ուշադրությունն ունի նաև գործնական հետևանք` այն չի խրախուսում ավելի ցածր մակարդակի կառավարիչների կողմից պատասխանատվության ստանձնումը և, արդյունքում, առկա է իրենց լիազորությունները դեպի «վերև» պատվիրակելու միտում` գերբեռնվածություն առաջացնելով բարձրագույն պաշտոնատար անձանց մեծամասնության համար:

2. Տեղեկատվական համարժեք համակարգեր

Կատարվում է ծախսային և կառավարչական այլ տվյալների սահմանափակ մանրամասն հաշվառում: Ծառայությունների կամ գործունեության փաստացի ծախսերը որոշելու, կամ ծառայությունների կամ գործունեության դիմաց գանձվող վճարների համապատասխանությունը ծառայության մատուցման իրական արժեքին ստուգելու, կամ ծառայության մատուցման արդյունավետ ու օգտավետ լինելու փաստը հաստատելու համար գոյություն ունեն խիստ սահմանափակ միջոցներ:

Տվյալների վերլուծությունը հիմնականում հիմնված է ԿՖՎ (GFS) 2001 ստանդարտ դասակարգման վրա և չնայած սա կարևոր է բյուջետային նպատակներից ելնելով, այն խիստ սահմանափակ արժեք ունի կառավարման նպատակների համար: Բացի այդ վերլուծությունից, կառավարիչներին անհրաժեշտ է ծախսերի շատ ավելի մանրամասն վերլուծություն (հատկապես առանձին ծախսային կենտրոնների, ծառայությունների և գործունեության տեսակների վերաբերյալ), քան կարող է ապահովել ԿՖՎ 2001 դասակարգումը: Հետևաբար, շարունակելով վարել ընդհանուր դասակարգումը, հարկ է մշակել օժանդակ դասակարգման համակարգեր, որոնք կտրամադրեն կառավարիչներին պահանջվող մանրամասն տվյալներ` հնարավորություն տալով նրանց մատուցել ծառայություններն արդյունավետ ու օգտավետ եղանակով:

3. Բյուջետային միջոցները պետք է հնարավորինս սերտորեն փոխկապակցվեն նպատակներին, որոնք պետք է իրագործվեն այդ միջոցներով:

Թեպետ բյուջեի կառավարման նպատակներից ելնելով պահանջվելու է նաև կոնկրետ հաշվապահական վերլուծություն` կազմակերպության կառավարման նպատակներից ելնելով կարող է պահանջվել առավել մանրամասնված կամ տարբերվող վերլուծություն: Սա նշանակում է, որ բյուջեները պետք է նաև հնարավոր լինի հատկացնել կազմակերպության ղեկավարի կողմից հաստատված կազմակերպական կառուցվածքներին համապատասխան, որոնք կարող են փոխվել ըստ իրավիճակի փոփոխության: Փոխլրացնելով սա` հաշվապահական հաշվառման տվյալները պետք է ունենան նմանօրինակ վերլուծություն ապահովելու հնարավորություն:

Նպատակների իրագործման մասին ամբողջական տեղեկությունները ներկայումս մատչելի չեն: Արդյունավետ հաշվետվականության համար բյուջետային հատկացումների կառավարիչների համար պետք է ի սկզբանե սահմանել հստակ ու չափելի նպատակներ: Այս նպատակները փոխլրացնելու համար պետք է սահմանել կառավարիչների հայեցողության շրջանակը, իսկ կառավարիչները պետք է ունենան բավարար ռեսուրսներ ու հայեցողություն, որոնք կօգնեն նրանց իրագործել այս նպատակները:

Բյուջեն կազմելու ընթացքում Ֆինանսների նախարարությունը տալիս է ցուցումներ այն մասին, թե ի՞նչ ճշտությամբ պետք է հաշվարկվեն բյուջետային նախահաշիվները` բյուջետային նախահաշիվների չափազանցված լինելը կանխելու նպատակով: Գնումների համար բյուջետային հատկացումները նույնպես շատ մանրամասն են: Այս մանրամասները կազմված են կանխիկ միջոցների ամսական հոսքերի և ծախսերի եռամսյակային հատկացումների համաձայն: Հսկող հաստատությունները (վերահսկողական մարմինները) հատուկ ուշադրություն են դարձնում այս մանրամասներին` ընթացակարգային պահանջների պահպանումը երաշխավորելու համար: Մանրամասների հանդեպ նման հետաքրքրության հետևանքով կառավարիչները (հատկապես` բարձրաստիճան ղեկավարները) կենտրոնացնում են իրենց ուշադրությունը մանրամասների (ներառյալ` վճարումների մանրամասների վերահսկումը), այլ ոչ թե այդ ծախսման նպատակի կամ արդյունավետության ու օգտավետության վրա:

Նույն օրինակով` բարձրաստիճան պաշտոնյաների կողմից բոլոր գործարքները հաստատելու պարտադիր պահանջը կամ նշանակում է, որ այս հաստատման գործընթացը կրում է ձևական բնույթ և չի նպաստում անհրաժեշտ նպատակի իրագործմանը կամ այն դարձյալ կենտրոնացնում է բարձրաստիճան պաշտոնյաների ուշադրությունը բյուրոկրատական գործընթացների ուղղորդման, այլ ոչ թե նպատակների, արդյունավետության և օգտավետության վրա: Հետևաբար, այս գործընթացները զգալի ժամանակ են պահանջում բարձրաստիճան պաշտոնյաներից և իրականում չեն խրախուսում կառավարման մշակույթի զարգացումը:

Բյուջեի վերաբաշխման մեխանիզմները կարող են ծայրահեղ դժվարություններ առաջացնել փոփոխությունների իրականացման տեսանկյունից և բյուջետային կազմակերպությունների կողմից պետական միջոցների անարդյունավետ օգտագործման պատճառ հանդիսանալ` ստիպելով նրանց ավելացած ֆինանսական միջոցները Ֆինանսների նախարարություն հետ վերադարձնելու կամ ավելի պատշաճ նպատակների համար օգտագործելու փոխարեն դրանք պահելու ուղիներ փնտրել:

4. Ներքին կառուցվածքները և տարբեր պատասխանատվությունները պետք է բավականաչափ լավ սահմանվեն` ընձեռելով կառավարման և ներքին հսկողության կայուն մեխանիզմների ձևավորման հնարավորություն:

Ներկայումս պետական կազմակերպություններում հավուր պատշաճի չեն գործում նաև ներքին կառավարման ու հսկողության մեխանիզմները և սա հիմնականում պայմանավորված է կազմակերպության ղեկավարի ձեռքում պատասխանատվության կենտրոնացմամբ, երբ աջակցելու համար առկա են միայն խիստ սահմանափակ կառավարման կառուցվածքներ: Սույն ռազմավարության նախորդ հատվածներում առաջարկվել է մշակել նոր կազմակերպական կառուցվածքներ, որոնք կխրախուսեն լիազորությունների պատվիրակումն ավելի ստորադաս կառավարիչներին: Պայմանով որ ներդրվել են պատվիրակման նման մեխանիզմներ` դրանք պետք է զուգորդվեն կառավարման ու հսկողության պատշաճ ներքին մեխանիզմներով, որոնք`

. կերաշխավորեն, որ նախքան որոշումներ կայացնելը կառավարիչները հաշվի են առել բոլոր կարևոր գործոնները և անտեսել` անկարևորները.

. կերաշխավորեն, որ այս կառավարիչներն ապահովել են գործառնությունների կանոնավոր, էթիկական, խնայողական, արդյունավետ և օգտավետ իրականացում.

. կերաշխավորեն հաշվետվողականության պարտավորությունների պատշաճ կատարում.

. կերաշխավորեն, որ կառավարիչն ապահովել է կիրառելի օրենքների և նորմերի պահպանումը.

. կերաշխավորեն պետական միջոցների պահպանումը հափշտակումից, փոշիացումից և վատնումից.

. կերաշխավորեն, որ դա անելու միջոցով ձևավորվել են կազմակերպության նպատակների իրագործման վրա հնարավոր ազդեցություն ունեցող ռիսկերը կառավարելու պատշաճ մեխանիզմներ:

«Կառավարումը» վերաբերում է նրան, թե ինչպե՞ս են կառավարվում և (վերա) հսկվում կազմակերպությունները: Ցանկացած կազմակերպության դեպքում կառավարման մեխանիզմները փոխկապակցված են ոչ միայն բուն կազմակերպությանը, այլև դրա փոխհարաբերություններին` այն կազմակերպությունների հետ, որոնք այն իր հերթին վերահսկում է: Կառավարման մեխանիզմները պետք է մշակվեն այնպես, որ ապահովեն կազմակերպությունների արդյունավետ և օգտավետ կառավարումը և կանխեն ֆինանսական միջոցների չարաշահումը, այլ ոչ միայն համապատասխան օրենքների և կարգերի պահանջների կատարումը: Հետևաբար, կառավարման մեխանիզմները պետք է մշակվեն այնպես, որ

. կանխեն ցանկացած առանձին կառավարչի ձեռքում չափազանց մեծ լիազորությունների կուտակումը.

. երաշխավորեն պատշաճ «զսպանակների և հակակշիռների» առկայությունը. և

. այն դեպքերում, երբ ծառայությունը մատուցվում կամ գործունեությունն իրականացվում է բյուջետային կազմակերպության կողմից վերահսկվող ենթակա կազմակերպությունների միջոցով, ապահովեն այդ կազմակերպությունների ֆինանսական կատարողականին և ծառայությունների մատուցման նպատակներին ներկայացվող հստակ պահանջների առկայությունը:

Կառավարումն ընդգրկում է նաև վերահսկվող կազմակերպությունների խորհուրդներում կամ այլ ղեկավար մարմիններում քաղաքացիական ծառայողներ չհանդիսացող պաշտոնի նշանակման մեխանիզմները:

Ֆինանսների նախարարությունը պետք է մշակի չափանիշներ սահմանող և կառավարման ու ներքին հսկողության մեխանիզմներին համապատասխանությունը երաշխավորող կարգեր, որոնք կարևորագույն գործոն են, որը պետք է հաշվի առնի կազմակերպության ղեկավարը, երբ մշակում է գծային կառավարիչներին լիազորությունները պատվիրակելու մեխանիզմներ:

Հայաստանում աշխատակազմի ղեկավարը պատասխանատու է նախարարության կամ այլ կազմակերպության կազմում վարչական միջոցառումների համար: Ընդհանուր առմամբ աշխատակազմի ղեկավարը պատասխանատվություն չի կրում կոնկրետ ծառայությունների մատուցման կամ գործունեության համար: Սովորաբար աշխատակազմի ղեկավարն իրականացնում է նաև «Գանձապետական համակարգի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված գլխավոր ֆինանսիստի պարտականությունները: Սակայն չկան կանոնավոր միջոցներ, որոնք պահանջում են գլխավոր ֆինանսիստից ներկայացնել, թե ինչպե՞ս են իրականացնում իր պարտականությունները, արդյո՞ք այդ պարտականությունները փաստացի իրականացվում են և արդյո՞ք ֆինանսական տարվա ընթացքում բացահայտվել է որևէ թերություն: Գործնականում գլխավոր ֆինանսիստի հիմնական ֆինանսական գործառույթներն են աջակցել կազմակերպության ղեկավարին բյուջեն կազմելու գործում և երաշխավորել համապատասխանությունը բյուջետային հատկացումներին ու գանձապետական ընթացակարգերին: Գլխավոր ֆինանսիստի դերակատարումը դուրս չի գալիս այս սահմաններից: Արդյունքում պետական ծախսերի ֆինանսական կառավարման ոլորտում առկա են լուրջ թերություններ: Այս թերություններն են ներքին ֆինանսական հսկողության ընթացակարգերի որակին տրվող քիչ ուշադրությունը (կամ նման ուշադրության ի սպառ բացակայությունը), պետական ծախսերի արդյունավետությանն ու օգտավետությանը և նպատակների իրագործմանը տրվող սահմանափակ ուշադրությունը: Բացի այդ, չի իրականացվում առանձին կառավարիչների ֆինանսական տեղեկատվության կոնկրետ պահանջների գնահատում (ինչը չափազանց կարևոր է դառնալու կառավարչական հաշվետվողականության զարգացմանը զուգահեռ) և չեն կատարվում ծախսերի ապագա մակարդակների վրա զարգացման որոշումների հավանական ազդեցության կամ հետագա տարիներին ընթացիկ բյուջեների ներդրումային ծախսերի հետևանքների կանխատեսումներ: Սրանք բոլոր այն պարտականություններն են, որոնք պետք է դրվեն գլխավոր ֆինանսիստի վրա, սակայն, հաշվի առնելով դրանց բովանդակությունը, աշխատակազմի ղեկավարից չի կարելի ակնկալել նման պարտականությունների իրականացում առանց լրացուցիչ մասնագիտական աջակցության:

Նման մասնագիտական աջակցություն պետք է ապահովի «Ֆինանսական տնօրենը»: Սակայն ֆինանսական տնօրենի պաշտոն գոյություն չունի: Ֆինանսական տնօրենը կարող է ոչ միայն ստանձնել նախորդ պարբերության մեջ նախանշված բոլոր պարտականությունները, այլ պետք է նաև ապահովի ֆինանսական կառավարման համակարգի զարգացմանն առնչվող խորհրդատվություն կամ ուղղություն, ինչպես նաև ներկայացնի քաղաքական որոշումների ֆինանսական հետևանքների և բյուջետային կազմակերպության ներսում ֆինանսական հսկողության միջոցների համարժեքության վերաբերյալ խորհուրդներ: Այս դերը պետք է ավելի կարևոր լինի, քան գլխավոր հաշվապահի դերը: Նման անձից հարկ է ակնկալել, որ նա կապահովի ոչ միայն համապատասխան բոլոր նորմերի պահպանումը, այլև, հնարավորության սահմաններում, կառավարիչների կողմից ծառայությունների մատուցման ու գործունեության արդյունավետության ու օգտավետության մաքսիմալացումը և պետական բոլոր միջոցների օգտագործումը, բացառապես հանրային նպատակների համար` առանց դրանք անձնական նպատակներին ուղղելու: Հետևաբար, բյուջետային կազմակերպության կազմում ֆինանսական տնօրենը կունենա «մարտահրավերներ նետելու», ինչպես նաև ֆինանսական կառավարման կարևոր դերակատարում:

Ներկայումս ֆինանսական միջոցները վերահսկելու համար պետական կազմակերպությունները հիմնվում են գանձապետարանի տեղեկությունների, այլ ոչ թե սեփական հաշվապահական փաստաթղթերի վրա` ըստ էության գանձապետարանին փոխանցելով մի գործառույթ, որը պետք է հանդիսանա կազմակերպության պարտականությունը: Սրա վառ օրինակն այն փաստն է, որ չի կատարվում դրամական միջոցների հսկողության գանձապետարանի և կազմակերպության վարած փաստաթղթերի կանոնավոր համաձայնեցում: Բյուջետային կազմակերպությունները չեն ստուգում, թե արդյո՞ք գանձապետարանում պահվող տեղեկությունները համընկնում են իրենց ունեցած տվյալների հետ: Ենթադրվում է, որ երկու մարմիններում պահվող տվյալները պետք է նույնը լինեն: Սակայն, այլ տեղերի փորձը ցույց է տալիս, որ սա երբեմն այդպես չէ:

Ներկայումս բացակայում են ռիսկերի կառավարման մեխանիզմները: Այս մեխանիզմների բացակայությունը նշանակում է, որ ի հայտ եկող երևույթներին նախապատրաստված չլինելու կամ դրանք հաշվի չառնելու հետևանքով կարող է տեղի ունենալ ռեսուրսների վատնում, ինչը կարող է խոչընդոտել կազմակերպության նպատակների իրագործմանը:

Գլխավոր ֆինանսիստի (կամ առաջին մակարդակի կազմակերպության ղեկավարի) պարտականությունները, որոնք սահմանված են «Գանձապետական համակարգի մասին» ՀՀ օրենքով, չեն ընդգրկում կոռուպցիայի (բառի լայն իմաստով) հանգեցնող իշխանության չարաշահումը կանխելու կամ նվազեցնելու համար կառավարման պատշաճ մեխանիզմների առկայությունը երաշխավորելու պարտականություն: Սա ենթադրում է, որ երաշխավորվում է ոչ միայն նորմերի և կանոնների պահպանումը, այլև ծախսերի վերաբերյալ որոշումների կայացումը և բուն ծախսերի իրականացումը` հանրային, այլ ոչ թե մասնավոր շահերից ելնելով:

Շահույթ չհետապնդող ստորադաս կազմակերպությունների (ՊՈԱԿ-ների) (բացառությամբ գործակալությունների, որոնց մանրամասն բյուջեները լիարժեք արտացոլված են դրանց վերադաս կազմակերպությունների բյուջեներում) առաջին մակարդակի կազմակերպությունը` վերադասը, պատշաճ հսկողություն չի իրականացնում: Սա անընդունելի է: Բոլոր վերադաս կազմակերպությունները պետք է ապահովեն ՊՈԱԿ-ներում կառավարչական գործընթացների, գործառնական քաղաքականության և կազմակերպական միջոցառումների համարժեք իրականացում, որի արդյունքում կիրագործվեն կազմակերպության նպատակները և կերաշխավորվի առկա ֆինանսական միջոցների արդյունավետ և օգտավետ օգտագործումը:

Ստորադաս առևտրային կազմակերպությունների (ընկերությունների) հանդեպ ճյուղային նախարարությունների կամ տեղական ինքնակառավարման մարմինների կողմից իրականացվող հսկողությունը, ըստ էության, ունի խիստ սահմանափակ շրջանակ: Ֆինանսների նախարարությունը պետք է այս կազմակերպությունների համար մշակի կառավարման մեխանիզմների մասին կանոնակարգեր (նույնիսկ այն դեպքում, երբ կենտրոնական կառավարությունը տեղական համայնքներից կոնկրետ գործողություններ պահանջելու սահմանափակ իշխանություն ունի, կառավարությունը պետք է խրախուսի տեղական համայնքներին որդեգրել նույն մոտեցումը):

5. Ներքին հավաստման միջոցառումներ

Հայաստանի Հանրապետության հանրային հատվածում ներքին աուդիտի իրականացման հիմքերը գոյություն ունեն մի քանի տարի: 2001թ. ընդունվել է «Գանձապետական համակարգի մասին» ՀՀ օրենքը, որը պահանջում է, որ յուրաքանչյուր գլխավոր ֆինանսիստ ապահովի ներքին աուդիտի համակարգի առկայությունը: 2002թ. դեկտեմբերին Ֆինանսների և էկոնոմիկայի նախարարությունն ընդունել է «Հայաստանի Հանրապետությունում պետական և տեղական ինքնակառավարման մարմիններում, ինչպես նաև վերջիններիս ենթակա հիմնարկներում ներքին աուդիտի անցկացման կարգը» հաստատելու մասին թիվ 934-Ն հրամանը:

Թեպետ մի շարք բյուջետային կազմակերպություններում գոյություն ունեն ներքին աուդիտի ստորաբաժանումներ` ներքին աուդիտի մեխանիզմները թույլ են: Կառավարիչներին ռիսկերի կառավարման, հսկողության և կառավարման մակարդակի վերաբերյալ հավաստիացում տրամադրելով նրանց նպատակների իրագործմանն աջակցելու շուրջ կենտրոնանալու փոխարեն աուդիտները կենտրոնացած են համապատասխանության և ֆինանսական ճշտության վրա: Գծային կառավարման պատասխանատվության բացակայությունը նշանակում է, որ ներքին աուդիտի ղեկավարը չի հանդիսանում արդյունավետ գործընկեր և, հետևաբար, ներքին աուդիտը չի կարող կատարել ղեկավարության խորհրդատուի իր դերը:

Ներքին աուդիտի ինստիտուցիոնալացման հարցում բավարար վճռականություն չի դրսևորվել և արդյունքում`

. Գործող ենթաօրենսդրական ակտերը (կանոնակարգերը) չափից ավելի թելադրական են, երբ սահմանում են ներքին աուդիտի իրականացմանն առնչվող գործողությունների և պատասխանատվությունների շրջանակը:

. Աուդիտի ղեկավարը հիմնականում գործում է միայնակ, առանց օգնական աշխատակազմի, իսկ նախարարները և աշխատակազմերի ղեկավարները ներքին աուդիտը կարևոր գործառույթ չեն համարում:

. Կարող են լինել գործառութային անկախության պահպանման հետ կապված խնդիրներ, քանի որ նախարարները և աշխատակազմերի ղեկավարները լրացուցիչ առաջադրանքներ են տալիս աուդիտի ղեկավարներին:

. Ներքին աուդիտը ռիսկահեն կամ համակարգահեն չէ, այն կենտրոնացած է կազմակերպության գործունեության` օրենքներին համապատասխանության և ֆինանսական գործարքների ճշտության շուրջ:

. 2003 թ. ընդունվել է ներքին աուդիտի ձեռնարկ, սակայն հատուկ նշվել է, որ այն պարտադիր չէ և ներքին աուդիտորները ձեռնարկից չեն օգտվում:

. Աուդիտների պլանավորումը չափազանց պարզունակ է, աուդիտորների գործունեությունը խստորեն սահմանված է, աուդիտի առանձին առաջադրանքների արդյունքները ներկայացնելու մեխանիզմները խիստ ձևական են, իսկ աուդիտի արդյունքներին և հանձնարարականների իրականացմանը հետևելը մնում է ֆինանսների նախարարի, այլ ոչ թե աուդիտի ղեկավարի պատասխանատվության տակ:

. Ներքին աուդիտորների վերապատրաստման առաջարկները կենտրոնացել են որակավորման և հավաստագրման ավելի երկարաժամկետ պահանջների, այլ ոչ թե հիմնական աուդիտորական հմտությունների վրա, որոնք առաջնահերթ գերակայություն են: Ներքին աուդիտորների վերապատրաստումը ներքին աուդիտի մեթոդաբանության և մասնագիտական պրակտիկայի թեմաներով իրականացվել է սահմանափակ ծավալներով:

. Այժմ իրականացվող ներքին աուդիտը մի փոքր ավելին է, քան վերահսկողական գործունեությունը և, ընդհանուր առմամբ, աշխատակազմերի ղեկավարների կողմից այն չի համարվում լրացուցիչ արժեք:

6. Կենտրոնացված Ներդաշնակեցման Միավոր

Հայաստանում ներկայումս չկա լիարժեք գործող Կենտրոնացված Ներդաշնակեցման Միավոր (ԿՆՄ), որը պատասխանատու է պետական ֆինանսների կառավարման, հսկողության և ներքին աուդիտի գործընթացների զարգացմանն ուղղված մեթոդաբանության մշակման, ներդրմանն աջակցելու և դիտարկումների (մոնիթորինգի) համար:

Գործելով ՀՀ ֆինանսների նախարարության կազմում ԿՆՄ-ն պետք է պատասխանատու լինի միջազգայնորեն ճանաչված ստանդարտների և հաջողված փորձի հիման վրա պետական ֆինանսների կառավարման` մասնավորապես ներքին ֆինանսական հսկողության և աուդիտի ոլորտում նոր մոտեցումների, օրենսդրության և մեթոդաբանության մշակման ու ներդրմանն օժանդակելու համար: Այն պատասխանատու է լինելու նաև ՀՀ ֆինանսների նախարարին, տարեկան հաշվետվության ձևով` համապատասխան ստանդարտներին (կանոնակարգերին) պետական ներքին ֆինանսական հսկողության հետ կապված գործընթացների համապատասխանության աստիճանի վերաբերյալ հաղորդագրություն ներկայացնելու համար:

7. Ներքին և արտաքին պաշտոնական հաշվետվողականության համարժեք մեխանիզմներ

Գծային կառավարիչը պետք է իմանա բյուջետային ի՞նչ ռեսուրսներ են մատչելի և ֆինանսական տարվա ընթացքում նա պետք է ստանա կանոնավոր հաշվետվություններ կատարված ծախսերի մասին: Ընդհանուր առմամբ, առանձին կառավարիչները ներկայումս մանրամասն տեղեկություններ չեն ստանում իրենց ստորաբաժանումներին կամ վարչություններին առնչվող բյուջետային հատկացումների և բյուջեից կատարված փաստացի ծախսերի մասին: Կառավարիչներին բյուջեի մասին տեղեկությունների տրամադրումն անհրաժեշտ չի համարվում և, քանի որ գործող կարգերը չեն պահանջում նման տեղեկությունների տրամադրում, կառավարիչների տեղեկացվածությունն ապահովելու ուղղությամբ քայլեր չեն նախաձեռնվում:

Հետևաբար, կառավարիչները` որոշ ընթացակարգային պահանջների բացառությամբ, չեն կարող պատասխանատվություն ստանձնել ՊՆՖՀ մեխանիզմների համար, եթե նրանք չգիտեն, թե ի՞նչ բյուջետային ռեսուրսներ են մատչելի և չեն ստանում ֆինանսական տարվա ընթացքում ծախսային կատարողականի մասին կանոնավոր հաշվետվություններ: Որպես հետևանք` հաշվետվողականությունը սահմանափակվում է դրամական միջոցների ծախսման, այլ ոչ թե քաղաքականության նպատակների իրագործումով:

Չկան մեխանիզմներ, որոնք հնարավորություն են տալիս հատկացնել որոշակի ծառայության կամ գործունեության հետ կապված փաստացի ծախսերը տվյալ ծառայությանը կամ գործունեությանը: Հետևաբար, կառավարիչները տեղեկացված չեն իրենց պատասխանատվության տակ եղող ծառայությունների կամ գործունեության ծախսերի մասին և, արդյունքում, իրականում չկա ծախսերի կառավարում:

Արտաքին հաշվետվությունները լիարժեք տեղեկություններ չեն տալիս պետական ծախսերի որակի և բյուջետային կազմակերպությունների ծախսած ֆինանսական միջոցներով նպատակների իրագործման մասին: Ֆինանսական տարվա ընթացքում Ազգային Ժողովը կանոնավոր հաշվետվություններ է ստանում բյուջեի կատարման մասին, իսկ ֆինանսական տարվա ավարտից հետո ստանում է տարեկան հաշվետվություն: Քանի որ ֆինանսական հսկողության բոլոր մեխանիզմները փոխկապակցված են դրամական միջոցների շարժին, այս հաշվետվությունները կարևորություն են ներկայացնում բացառապես դրամական միջոցների հոսքերը փաստացի ծախսերի ու բյուջետային ծախսերի հետ համեմատելու տեսանկյունից:

8. Արտաքին սպառողները հավաստիացում են պահանջում պետական միջոցների պատշաճ ծախսման մասին:

Հավաստիացումը տալիս է ՀՀ Վերահսկիչ պալատը: Ըստ երևույթին, ՀՀ Վերահսկիչ պալատի կողմից այժմ իրականացվող գործունեությունը ստուգումների (վերահսկողության) մի այլ տեսակ է և այն ամբողջությամբ չի համապատասխանում ԱԲՀՄԿ աուդիտի ստանդարտներին: Քանի որ հաշվապահական հաշվառման ժամանակակից ստանդարտներ չեն մշակվել` ՀՀ Վերահսկիչ պալատը չի կարող համարժեք եզրակացություն ներկայացնել ֆինանսական իրավիճակի բարեխիղճ ներկայացման և գործառնությունների արդյունքների վերաբերյալ:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 5.** | **ԿԱՊՆ ԱՅԼ ԲԱՐԵՓՈԽՈՒՄՆԵՐԻ ՀԵՏ** |

30. Դիտարկելով ՊՆՖՀ ներդրումը` որպես պետական ֆինանսների կառավարման համակարգի հենասյուն, կարևորվում է բարեփոխումների երեք խումբ, որոնք կունենան էական ազդեցություն ՊՆՖՀ ապագա մեխանիզմների վրա: Դրանք են`

. ծրագրային բյուջետավորման ներդրումը.

. անցումը հաշվեգրային հաշվապահական հաշվառման. և

. կառավարության ֆինանսական կառավարման տեղեկատվական համակարգի (ԿՖԿՏՀ, անգլ.` GFMIS) ներդրումը:

31. Ծրագրային բյուջետավորումը` բյուջետավորման կատարելագործված ձև է, որը համադրվում է նպատակների սահմանման (որոնք կարող են հիմնված լինել «ելքերի» կամ «արդյունքների» վրա) և կատարողականի պահանջների հետ: Նախքան ծրագրային բյուջետավորման (համակցված կատարողականի բյուջետավորման հետ) ուժի մեջ մտնելը հարկ է վերացնել ֆինանսական կառավարման մեխանիզմների վերը նկարագրված բոլոր թերությունները կամ առնվազն դրանց գերակշիռ մասը: Պահանջվող փոփոխությունները` անհրաժեշտ տեխնիկական փոփոխություններից բացի, ներառելու են Հայաստանի հանրային ծառայությունների մշակույթի և քաղաքական դերերի էական փոփոխություն: Ծրագրային բյուջետավորման ազդեցությունը չափազանց մեծ է լինելու և այդ ազդեցությունը պետք ի սկզբանե ներառնվի ՊՆՖՀ բարեփոխումներում` պահանջելով ֆինանսական կառավարման և ներքին ու արտաքին աուդիտի շատ ավելի կատարելագործված հմտություններ, քան առկա են ներկայիս:

32. Ներկայումս որոշ աշխատանքներ են տարվում հանրային հատվածում միջազգային ստանդարտներին համապատասխանող հաշվեգրման հիմունքներով հաշվապահական հաշվառման համակարգ ներդնելու ուղղությամբ: Հաշվեգրման հիմունքներով հաշվապահական հաշվառման ներդրումը լուրջ փոփոխություն է հաշվապահական հաշվառման գործող համակարգում: Ընկալման և կիրառման տեսանկյունից որոշ ՀՀՀՀՄՍ-ներ տեխնիկապես չափազանց բարդ են և պահանջում են հաշվապահական հաշվառման տեխնիկական խնդիրների լավ իմացություն: Դրանց կիրառումը պահանջում է ոչ միայն հաշվապահական հաշվառման տեխնիկական գիտելիքներ, այլև զգալի ներդրումներ հաշվապահական հաշվառման տեղեկատվական համակարգերի արդիականացման և անհրաժեշտ բոլոր տվյալների (հատկապես` ակտիվների և պարտավորությունների մասին) նախապատրաստման ուղղությամբ: Անհրաժեշտ կլինի նաև վերապատրաստել կառավարիչներին և ֆինանսական աշխատակազմը, իսկ հաշվեգրային հիմունքներով բյուջեի չանցնելու դեպքում, կանխիկ բյուջեի և հաշվեգրային հիմունքներով վարվող հաշվապահական հաշվառման տվյալների համադրելիությունն ապահովելու համար կպահանջվեն համաձայնեցման կայուն մեխանիզմներ:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը անհրաժեշտ է հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտները (ՀՀՀՀՄՍ, անգլ.` IPSAS) ընդունել և ներդնել աստիճանաբար: Ստանդարտների միանգամից ընդունումը չի խրախուսվում, քանզի դրանց կիրառումը անիրատեսական է և կարող է լուրջ խնդիրներ առաջացնել: Ստանդարտները բացառապես ընդհանուր սկզբունքներ են, և պետությանն անհրաժեշտ է, դրանց հիման վրա նաև մշակել հաշվապահական հաշվառման կիրառելի նորմեր, որոնք հաշիվներ պատրաստողներին կպարզաբանեն ստանդարտների ճիշտ կիրառման կարգը:

33. ԿՖԿՏՀ ներդնելու հիմնական նպատակն է ինտեգրել հանրային հատվածի ֆինանսական կառավարման չորս առանցքային ոլորտներում (այսինքն` բյուջեի կազմման, բյուջեի կատարման, հաշվապահական հաշվառման և հաշվետվականության) գործող համակարգերը: Նպատակներն են` բարձրացնել պետական ֆինանսական կառավարման արդյունավետությունն ու օգտավետությունը, ինչպես նաև դյուրացնել պետական ծախսերի կառավարման արդի սովորույթների ներդրումը` պահպանելով համապատասխանությունը միջազգային ստանդարտներին և չափորոշիչներին: Այս նպատակները համահունչ են ՊՆՖՀ-ի նպատակներին և ԿՖԿՏՀ-ն անկասկած լուծումներ կապահովի բյուջեի կազմման և կատարման մեխանիզմներում վերը նշված որոշ (բայց ոչ բոլոր) թերությունների համար: Սակայն այն ներդնելու համար կպահանջվեն ներդրումներ, ժամանակ, փորձագիտություն, ինչպես նաև իրավական, կազմակերպական ու կառավարչական բարեփոխումներ:

34. Վերոնշյալ բարեփոխումների առաջնահերթությունը և հաջորդականությունը սահմանելու տեսանկյունից առավել պատշաճ հաջորդականությունը, ըստ երևույթին, հետևյալն է` սկսել ԿՖԿՏՀ բարեփոխումներից և դրա ներդրման միջոցով հասցեագրել վերը նշված թերությունների հիմնական մասը:

35. Հաշվային պլանի վերանայումը կլինի սրան փոխկապակցված բարեփոխում և կհանդիսանա եկամուտների և ծախսերի շատ ավելի մանրամասն վերլուծության ներդրման առաջին քայլ: Դա կօգնի նաև ձևավորել ծախսերի կանոնավոր հաշվարկման համակարգեր, որոնք կառավարիչներին կտրամադրեն զգալիորեն ավելի շատ տեղեկություններ տարբեր գործողությունների ծախսերի մասին: Հաշվային պլանի բարեփոխումները և գործառնական ԿՖԿՏՀ-ի ներդրումն առանցքային կարևորություն ունեն պետական ֆինանսական կառավարման համակարգի բարեփոխման համար:

36. Չափազանց կարևոր է, որ միաժամանակ մեծ թվով բարեփոխումներ չիրականացվեն, քանի որ դա կգերբեռնի բարեփոխումներ իրականացնելու քաղաքացիական ծառայության կարողությունները: Նույնքան կարևոր է պատշաճորեն համակարգել բոլոր տարատեսակ բարեփոխումները: Տարբեր բարեփոխումների համար ներկայումս պատասխանատու են տարբեր անձիք, իսկ դրանց համակարգումը փաստացիորեն թույլ է:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 6.** | **ՕՐԵՆՍԴՐԱԿԱՆ ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ** |

37. ՊՆՖՀ առնչվող հիմնական մայր օրենքներն են «Բյուջետային համակարգի մասին» ՀՀ օրենքը, «Գանձապետական համակարգի մասին» ՀՀ օրենքը և «Ներքին աուդիտի մասին» ՀՀ օրենքի նախագիծը: Չկա ՊՆՖՀ առնչվող բոլոր խնդիրները համատեղող և դրանք «Բյուջետային համակարգի մասին» ՀՀ օրենքին, «Գանձապետական համակարգի մասին» ՀՀ օրենքին և «Ներքին աուդիտի մասին» ՀՀ օրենքի նախագծին փոխկապակցող «Ֆինանսական կառավարման և հսկողության» մասին մեկ ընդհանուր օրենք:

38. Օրենսդրական փոփոխություններ մշակելու ընթացքում հարկ է հաշվի առնել հետևյալ հիմնական գործոնները.

. կառավարչական պատասխանատվության զարգացմանը նպաստող վերանայված կազմակերպական կառուցվածքներ ձևավորելու անհրաժեշտությունը.

. ղեկավարության ստանձնելիք ֆինանսական կառավարման պարտականությունները.

. եկամուտների և ծախսերի հսկողության և վերահսկման վերանայված մեխանիզմները.

. կազմակերպությունների ներսում և կազմակերպությունների ու Ֆինանսների նախարարության միջև հաշվետվականության պատշաճ մեխանիզմների առկայությունը երաշխավորելու անհրաժեշտությունը:

39. ՊՆՖՀ ներդրումը ենթադրում է փոփոխություններ և լրացումներ գործող իրավական ակտերում, ինչպես նաև նոր իրավական ակտերի ընդունում, այդ թվում պետք է

. փոփոխություններ և լրացումներ կատարվեն «Բյուջետային համակարգի մասին», «Գնումների մասին» և «Գանձապետական համակարգի մասին» ՀՀ օրենքներում, ինչպես նաև ի կատարումն նշված օրենքների ընդունված իրավական այլ ակտերում:

. մշակել «Ֆինանսական կառավարման և հսկողության մասին», «Ֆինանսական տեսչության մասին» և «Հանրային հատվածի հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքները:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 7.** | **ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ** |

40. Հայաստանում ներկայումս գործող ֆինանսական կառավարման մեխանիզմները պահանջում են զգալի բարեփոխումներ, որպեսզի հնարավոր լինի ներդնել միջազգային ստանդարտներին համապատասխանող պետական ներքին ֆինանսական հսկողության համակարգ: Բարեփոխումները որոշակի ժամանակ կպահանջեն և կարևոր է, որ իրականացված սկզբնական քայլերը հարթակ ձևավորեն հետագա զարգացման համար:

41. Հաշվի առնելով այս փոփոխությունների կարևորությունը հարկ է գիտակցել, որ կարճաժամկետ կտրվածքում (առաջիկա երեք տարիներ) հնարավոր կլինի իրականացնել միայն առաջնահերթ և համեմատաբար չափավոր բարեփոխումներ: Անհրաժեշտ բարեփոխումների գերակշիռ մասի համար պետք է ընտրել բյուջետային կազմակերպություններ, որպեսզի ձեռք բերվի ՊՆՖՀ համակարգի ներդրման գործնական փորձ: Բարեփոխումները, հնարավորության դեպքում, պետք է զուգորդվեն կազմակերպությունների համար խթաններով, օրինակ` պատվիրակման ու հաշվետվականության մեխանիզմների ընդունումը կարող է համատեղվել գանձապետական և բյուջետային հսկողության որոշ մեխանիզմների թուլացման հետ:

42. Պետք է հաշվի առնել ևս մեկ գործոն` ի՞նչ չափով այլ բարեփոխումները շարունակելու մասին ՀՀ կառավարության որոշումները կազդեն ՊՆՖՀ համակարգի ներդրման վրա: Հաջողություն արձանագրելու համար ՊՆՖՀ-ը պետք է ժամանակի ընթացքում ամբողջությամբ ներառվի կառավարման և որոշումների կայացման գործընթացներում` թեպետ սկզբնական փուլում ՊՆՖՆ-ն կարող է համարվել հատուկ համակարգի մի ձև, որը զբաղվում է ծախսերի հսկողությամբ:

43. Պահանջվող ամենամեծ փոփոխությունը` կառավարման գործընթացի հզորացումն է, որի հիմնական նպատակն է բարելավել պետական ծախսերի որակը` սահմանափակ հանրային ռեսուրսներն առավել արդյունավետ ու օգտավետ օգտագործելու համար:

44. Սահմանափակ հանրային ռեսուրսներն առավել արդյունավետ և օգտավետ օգտագործելու նպատակին հասնելու համար վճռորոշ կարևորություն են ստանում սույն ռազմավարության 1-ին գլխում նշված հատկանիշերը, այսինքն`

. կառավարության ռազմավարական նպատակներին հանրային հատվածի կողմից մատուցվող ծառայությունների և իրականացվող աշխատանքների համապատասխանության ապահովում.

. ծառայությունների կենտրոնացում սպառողի պահանջի, այլ ոչ թե հանրային ծառայություններ մատուցող կազմակերպությունների սպասարկման նախկին (ավանդական) մեթոդների վրա.

. ծառայությունների արդյունավետ և օգտավետ մատուցում, ինչը պահանջում է կառավարման, այդ թվում ֆինանսական կառավարման կատարելագործված մեխանիզմների մշակում.

. ծառայությունների մատուցման կառավարման մեջ ռիսկերի դիտարկում.

. ծառայությունների մատուցման մեխանիզմների կանոնավոր վերանայում` սպառողի կարիքներին դրանց համապատասխանությունը երաշխավորելու համար.

. փորձարարության խրախուսում, որպեսզի հստակեցվի ի՞նչ ծառայություն մատուցել և ինչպե՞ս:

45. Քանի որ Հայաստանի հանրային հատվածում կառավարման առավել տարածված մեթոդը մանրամասն կարգերի խիստ պահպանումն է և ապա դրանց հարկադրումը վերահսկողության/ստուգումների միջոցով` ստեղծվել է մի իրավիճակ, երբ արդյունավետության ու օգտավետության կարգի տերմինները ստանում են նոր իմաստ` վերասահմանվելով որպես մանրամասն կարգերի խիստ պահպանում: Այսպես` ծախսումն արդյունավետ է, եթե այն մնում է հատկացված բյուջեի սահմաններում և անարդյունավետ է, եթե չի մնում այդ սահմաններում: Սակայն սխալը թաքնված է ոչ թե խիստ պահպանման մշակույթի, այլ բուն կարգերի էության մեջ: Այս կարգերը, որոնց օժանդակում են վերահսկողությունը/ստուգումները, գործնականում չեն բարելավում ո՛չ հսկողությունը, ո՛չ արդյունավետությունը: Դրանք բերում են ճիշտ հակառակ արդյունքը և կանխում արդյունավետ կառավարման ու կառավարչական նախաձեռնության զարգացումը:

|  |  |
| --- | --- |
| **ԳԼՈՒԽ 8.** | **ԱՌԱՋԱՐԿՎՈՂ ՄԻՋՈՑԱՌՈՒՄՆԵՐԸ** |

46. Առաջարկվող միջոցառումները նպատակ ունեն ժամանակի ընթացքում ավելի մեծ ուշադրություն սևեռել (կենտրոնացում ապահովել) արդյունքների, արդյունավետության ու օգտավետության վրա և, այդ միջոցով, խրախուսել հանրային ծառայությունների մատուցման հանդեպ կառավարչական մոտեցման ներդրումը: ՊՆՖՀ հաջող ներդրումը հիմնականում պայմանավորված է լինելու կառավարչական պատասխանատվության այս մոտեցման ձևավորումից:

47. Հաշվի առնելով վերոնշյալ եզրակացությունները` ՊՆՖՀ համակարգը բարեփոխելու նպատակով պետք է իրականացվեն հետևյալ միջոցառումները`

1) Օրենսդրական դաշտի փոփոխություններ, որոնք աջակցելու են ՊՆՖՀ ներդրմանը (անհրաժեշտ հիմնական օրենսդրական փոփոխությունները ներկայացվել են 7-րդ գլխում):

2) Ինստիտուցիոնալ շրջանակի բարելավմանն ուղղված միջոցառումներ:

. Փոփոխություններ կպահանջվեն Ֆինանսների նախարարության կառուցվածքում` ԿՆՄ գոյությունն ու նախարարության վերահսկողության դերի փոփոխությունն արտացոլելու համար:

. Բյուջետային կազմակերպություններում փոփոխություններ կպահանջվեն ավելի արդյունավետ ֆինանսական տնօրինությունների ձևավորումն ու ներքին աուդիտի ստորաբաժանումների ստեղծումը հնարավոր դարձնելու համար: Ընդ որում ներքին աուդիտը իրականացվում է կազմակերպության կառուցվածքում գործող ներքին աուդիտի ստորաբաժանման կամ հրավիրված` որակավորված անձանց կողմից, ինչը որոշում է տվյալ կազմակերպության ղեկավարը` հիմք ընդունելով օրենսդրությամբ սահմանված պահանջները:

3) Գանձապետարանի և բյուջեի վրա ՊՆՖՀ բարեփոխումների ազդեցությանն առնչվող միջոցառումներ:

. ՊՆՖՀ ներդրման նպատակներից մեկը պետական ծախսերի որակի բարելավումն է: Դրա հիմնական պատասխանատվությունը պետք է կրեն բյուջետային կազմակերպությունները, ուրիշները չեն կարող ստանձնել այդ պատասխանատվությունը, թեպետ վերջիններս կարող են կատարել ներդրանքներ, որոնք նպատակ ունեն խրախուսել բյուջետային կազմակերպություններին բարելավել հանրային ծախսերի որակը: Հետևաբար, պետք է նախաձեռնվեն բարեփոխման այս գործընթացին խոչընդոտող ընթացիկ մեխանիզմները փոխելու քայլեր.

. փոխելով մանրամասն հսկողության մակարդակը (այդ թվում` դրամական միջոցների հոսքի հսկողությունը), բյուջետային տողերի միջև ֆինանսական միջոցների վերաբաշխման պայմանները և այն պահանջները, որ որոշակի բյուջետային հոդվածներ ձևակերպվեն այնպես, որ գրեթե կամ ընդհանրապես հաշվի չառնեն ընթացիկ արժեքները:

. բարեփոխելով գնումների պլանավորման մասին կանոնները.

. բարելավելով կապիտալ ներդրումների գծով ծախսերի կառավարման մեխանիզմները, ինչը կարևոր է, որպեսզի մեկնարկած ծրագրերն ավարտվեն նախքան նոր ծրագրեր սկսելը` դրանով իսկ կանխելով պետական ծախսերի վատնումը:

4) Ֆինանսական կառավարումը և հսկողությունը զարգացնելու միջոցառումներ:

Ֆինանսական կառավարումը և հսկողությունը զարգացնելու համար պետք է իրականացվեն և ժամանակի ընթացքում բյուջետային բոլոր կազմակերպություններում պարտադիր կիրառվեն հետևյալ կոնկրետ գործողությունները`

. Բյուջետային կազմակերպությունների ներսում բարձրաստիճան ղեկավարությունը պետք է մշակի կառավարչական հաշվետվողականության հստակ սահմաններ, որպեսզի ղեկավարության ստորադաս մակարդակները հստակ պատկերացնեն, թե իրենցից ինչ է ակնկալվում:

. Կառավարիչները պետք է տեղեկացված լինեն իրենց հասանելի բյուջեների, այդ միջոցները ծախսելու հարցում իրենց ունեցած հայեցողության աստիճանի մասին, իսկ առնվազն ամսական կտրվածքով նրանք պետք է տեղեկացվեն կատարված փաստացի ծախսերի մասին:

. Հաստատման ու կառավարման գործընթացները պետք է վերանայվեն փուլային եղանակով`

. կազմակերպության ղեկավարները ոչ միայն պետք է ստեղծեն կառավարման պատշաճ կառույցներ, այլև, հնարավորության սահմաններում, տարբեր ծառայությունների և գործունեությունների պատասխանատու կառավարիչների համար պետք է սահմանեն հստակ ֆինանսական և ոչ ֆինանսական նպատակներ

. թեպետ կանխիկ դրամական միջոցների հսկողության մեխանիզմները պետք է պահպանվեն` կանխիկ դրամական միջոցների այդ հսկողության պահանջների կատարման հիմնական պատասխանատվությունը պետք է դրվի կառավարչի վրա, իսկ ամսական և եռամսյակային հսկողության ընթացիկ մեխանիզմները պետք է վերանայվեն.

. կանխիկ դրամական միջոցների հսկողության և բյուջետային հսկողության նպատակներից ելնելով պետք է որոշ չափով թեթևացնել մանրակրկիտ հսկողության ընթացիկ մակարդակը, բայց միայն այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունների ղեկավարները կարող են ցույց տալ, որ ստեղծվել են կառավարման արդյունավետ կառույցներ, սահմանվել են նպատակներ, իսկ ծախսերը վերահսկվում են կանխիկ դրամական միջոցների և բյուջետային հսկողության պահանջների համաձայն:

. Պետք է մշակվեն բյուջետային կազմակերպություններում բիզնես գործընթացների կիրառման ֆինանսական կանոնակարգեր`

. դրանք պետք է ֆինանսական հսկողության տեսանկյունից սահմանեն յուրաքանչյուր կառավարչի պատասխանատվությունը.

. պետք է տրվի կազմակերպության ներսում պարտականությունների բաժանման նկարագրություն.

. յուրաքանչյուր կառավարիչ պետք է կրի առաջարկվող ցանկացած գնումից գումարի դիմաց առավելագույն արժեք ապահովելու պարտավորություններ.

. այն դեպքերում, երբ ծառայությունների դիմաց գանձվում են վճարներ պետք է սահմանվի պահանջ, որ այդ վճարները հիմնված լինեն տվյալ ծառայությունը մատուցելու փաստացի արժեքների վրա.

. իրականացվածը գնահատելու համար (հատկապես` որակի ու արդյունավետության տեսանկյունից) տարբեր մակարդակների կառավարիչներին խիստ անհրաժեշտ տեղեկություններ ապահովելու համար պետք է վերանայվեն հաշվետվականության մեխանիզմները

. բարձրաստիճան ղեկավարության առջև պետք է դրվի իր պատասխանատվության տակ գտնվող գործունեության կամ ծառայության ոլորտի շարունակական մոնիթորինգ իրականացնելու պահանջ:

. Պետք է մշակվեն հաշվապահական հաշվառման համակարգեր, որոնք կապահովեն, որ ֆինանսական որևէ պատասխանատվություն ունեցող յուրաքանչյուր գծային կառավարիչ իր տրամադրության տակ ունենա նպատակային ֆինանսական տեղեկություններ, որոնք անհրաժեշտ են բյուջետային հսկողության գործընթացների համար:

. Բարձրաստիճան ղեկավարության առջև պետք է դրվի ռիսկերի կառավարման մեխանիզմներ ներդնելու պահանջ:

. Ֆինանսների նախարարությունը պետք է հրապարակի կարգեր, որտեղ սահմանվում են այն պայմանները, որոնց դեպքում բյուջետային կազմակերպությունը կարող է ստեղծել ենթակա կազմակերպություններ, նշանակել կառավարման մարմիններ, սահմանել դրանց նպատակները և ֆինանսական եկամուտները:

. Ցանկացած բյուջետային կազմակերպության առջև պետք է դրվի ֆինանսական կառավարման ընդհանուր գործընթացի և ծախսերի վերահսկման համար հատուկ պատասխանատվություններով օժտված ֆինանսական տնօրեն նշանակելու պահանջ:

. Գծային կառավարիչների և ֆինանսական աշխատակազմի համար պետք է նկարագրվեն վերապատրաստման պայմանները:

5) Ներքին աուդիտի ներդրման միջոցառումներ:

Ներքին աուդիտը ներդրումը պետք է իրականացնել մի քանի տարում և պիլոտային հիմունքներով` սկսելով միայն երկու կամ երեք ճյուղային նախարարություններից: Նշված միջոցառումները բաժանվում են երկու խմբի` առաջնահերթ միջոցառումներ և միջոցառումներ, որոնք կարող են իրականացվել ավելի երկար ժամանակահատվածում:

Առաջնահերթ միջոցառումներ

. Ներքին աուդիտի մասին օրենքի ընդունումը պետք է համարվի հրատապ խնդիր:

. Թե՛ մայր օրենսդրությունը, թե՛ ենթաօրենսդրական ակտերը պետք է հստակ սահմանեն, որ ներքին աուդիտը կենտրոնանալու է ղեկավարությանը ռիսկերի կառավարման, հսկողության և կառավարման մակարդակի վերաբերյալ հավաստիացում տրամադրելու վրա:

. Պետք է վերանայել ներքին աուդիտի ստանդարտներն ու վարքականոնը, որպեսզի դրանք համապատասխանեն «Ներքին աուդիտորների ինստիտուտի» սահմանած պայմաններին:

. Պետք է մշակել ներքին աուդիտի շրջանակային կանոնագիրք:

. Անցումային շրջանում ներքին աուդիտի դերը պետք է սահմանափակվի «հավաստիացման» առաջադրանքների իրականացումով:

. Ներքին աուդիտի ղեկավարի հաշվետվականության պայմանները պետք է պահպանեն ներքին աուդիտի գործառութային անկախությունը և պետք է նաև ընդունեն այն փաստը, որ ներքին աուդիտի ստորաբաժանումը հանդիսանում է կազմակերպության ներքին կառուցվածքի մաս:

. Ներքին աուդիտորները պետք է վերապատրաստվեն ներքին հսկողության և ներքին աուդիտի, ռիսկահեն և համակարգահեն ներքին աուդիտ իրականացնելու հիմնական մեթոդների թեմաներով:

. Պետք է ներդրվեն արտաքին աուդիտի մարմնի (Վերահսկիչ պալատի) հետ համագործակցելու մեխանիզմներ:

Երկրորդական միջոցառումներ

. Միջազգային փորձագետները պետք է ուսումնասիրեն Ներքին աուդիտի ձեռնարկը` ընդունելի չափանիշներին դրա համապատասխանությունը որոշելու համար:

. Ներքին աուդիտի մասնագիտության համար պետք է մշակվի պետական որակավորման ու հավաստագրման երկարաժամկետ ռազմավարություն:

. Ներքին աուդիտորների համար պետք է մշակվի կարիերային առաջխաղացման համակարգ:

6) ԿՆՄ-ին առնչվող միջոցառումներ:

. Ֆինանսների նախարարության կազմում` նախարարի անմիջականորեն ենթակայությամբ, պետք է սահմանել ֆինանսական կառավարման, հսկողության և ներքին աուդիտի ԿՆՄ:

. Պետք է մշակել և հստակ սահմանել ԿՆՄ նպատակներն ու պարտավորությունները:

. Պետք է ստեղծել խորհրդատվական մարմին` ՊՆՖՀ զարգացման հանդեպ անկախ դիտարկում իրականացնելու և գործընթացին աջակցելու համար:

. Կպահանջվի վերապատրաստում.

. աշխատակազմին իր ամենօրյա պարտականություններն իրականացնելու հնարավորություն ընձեռելու համար (և սա կարելի է համարել ընթացիկ միջոցառումների շարունակություն).

. աշխատակազմին ներքին աուդիտի և ֆինանսական կառավարման անմիջական պահանջները կատարելու հնարավորություն ընձեռելու համար (տեխնիկական վերապատրաստում).

. աշխատակազմին ՊՆՖՀ առնչվող իր պարտականությունները հասկանալու հնարավորություն ընձեռելու համար (ֆինանսական վերապատրաստման դասընթացներ ոչ ֆինանսական կառավարիչների համար).

. հաշվապահական հաշվառման և ներքին աուդիտի գծով մասնագիտական կրթություն զարգացնելու համար:

48. Չափազանց արագ փոփոխությունը կարող է ոչ միայն գործնական չլինել, այլև լինել պոտենցիալ վտանգավոր` պետական ծախսերի նկատմամբ հսկողությունը պահպանելու տեսանկյունից: Ընթացիկ առաջնահերթ խնդիր է մնում կանխիկ դրամական միջոցների հսկողությունը, և հարկ չկա ձեռնարկել որևէ քայլ, որի արդյունքում այս հսկողությունը կարող է թուլանալ, առանց համարժեք նոր մեխանիզմների ներդրման: ՊՆՖՀ ներդրման համար պահանջվող փոփոխություններ կատարելիս` հետագա ընթացքը որոշելու համար կարևորվում է փորձարարությունը պիլոտային նախարարություններում:

49. Մանրամասն հսկողության մշակույթից կառավարման մշակույթի անցնելու ընդհանուր նպատակը պետական ծախսերի որակի բարելավումն ու դրա միջոցով պետական ռեսուրսների շատ ավելի արդյունավետ օգտագործումն է: Մշակույթի փոփոխությունը միշտ էլ դժվար է տրվում և պահանջում է ժամանակ: Կազմակերպությունների ղեկավարներին անհրաժեշտ է լինելու զարգացնել նոր հմտություններ, քանի որ նրանք կրելու են իրենց կազմակերպությունների համար կառավարչական ընդհանուր կառուցվածքներ մշակելու պատասխանատվությունը: Լուրջ աշխատանք է լինելու նաև որպես կառավարիչներ քաղաքացիական ծառայողների վերապատրաստումը: Բացի այդ, պահանջվելու է զգալի տեխնիկական վերապատրաստում: