*Հավելված*

*ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի*

*2020թ. հուլիսի 30-ի թիվ 132- Լ որոշման*

**ՀԱՇՎԵՔՆՆԻՉ ՊԱԼԱՏԻ ԸՆԹԱՑԻԿ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱԳԾԻ ԵՎ ԴՐԱՆ ԿԻՑ ՆԵՐԿԱՅԱՑՎՈՂ ՓԱՍՏԱԹՂԹԵՐԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ՈՒՂԵՑՈՒՅՑ**

**ՄԱՍ 1. ՀԱՇՎԵՔՆՆԻՉ ՊԱԼԱՏԻ ԸՆԹԱՑԻԿ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱԳԾԻ ԿԱՌՈՒՑՎԱԾՔԻՆ ՆԵՐԿԱՅԱՑՎՈՂ ՊԱՀԱՆՋՆԵՐԸ**

ա) Հաշվեքննիչ պալատի ընթացիկ եզրակացության նախագիծը պետք է ունենա հետևյալ բաղադրիչ մասերը՝

1. Տիտղոսաթերթ՝ Ձև 1-ով ներկայացված նմուշին համապատասխան։
2. «Բովանդակություն» վերնագրով բաժին, որտեղ կներկայացվեն ընթացիկ եզրակացության նախագծի առանձին բաժինների ու ենթաբաժինների վերնագրերն ու դրանց համապատասխանող էջերը։
3. Ներածական մաս՝ Ձև 2-ով ներկայացված նմուշին համապատասխան։
4. «Հապավումների ցանկ» վերնագրով բաժին, ըստ անհրաժեշտության։
5. «Ամփոփագիր» վերնագրով բաժին, որտեղ մինչև 2-5 էջերի սահմաններում[[1]](#footnote-1) ներկայացվում են՝ ա) հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակահատվածում հաշվեքննության առարկային առնչվող ուշագրավ փոփոխություններն ու զարգացումները և բ) հաշվեքննության արդյունքում բացահայտված ամենաէական փաստերն ու դրանց ամփոփ նկարագրությունը։ Եթե հաշվեքննության ընթացքում հաշվեքննողի մոտ հանցագործության առերևույթ հատկանիշների կասկած է ի հայտ եկել, որի մասին պատշաճ տեղեկացվել է Հաշվեքննիչ պալատին, ապա անհրաժեշտ է կատարել գրառում այդ մասին «Ամփոփագիր» բաժնում։
6. Հիմնական տեքստ` բաղկացած հետևյալ բաժիններից՝
	1. «Անկախ հաշվեքննության կարծիք» վերնագրով բաժին, որը ներկայացվում է ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի գործունեության ծրագրի 2-րդ մասում ընդգրկված ծրագրային կետի կատարման արդյունքում կազմված ֆինանսական և համապատասխանության հաշվեքննությունների ընթացիկ եզրակացությունների դեպքում։ Անկախ հաշվեքննության կարծիքը կազմելիս անհրաժեշտ է առաջնորդվել ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի 26.05.2020թ.-ի թիվ 93-Լ որոշմամբ հաստատված «Ֆինանսական հաշվեքննության մեթոդաբանության» հավելված 12-ով և «Համապատասխանության հաշվեքննության մեթոդաբանության» հավելված 5-ով։ Հաշվեքննության կարծիքի վերջում (այդ թվում՝ Հաշվեքննիչ պալատի կայքում հրապարակվող փաստաթղթում) պետք է առկա լինի հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի անունը, ազգանունը և ստորագրությունը։
	2. «Հաշվեքննության հիմնական արդյունքներ» վերնագրով բաժին, որը ներկայացվում է ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի գործունեության ծրագրի 1-ին մասում ընդգրկված՝ պետական բյուջեի երեք, վեց, ինն ամիսների և տարեկան կատարման հաշվեքննությունների ընթացիկ եզրակացությունների դեպքում, և հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի հայեցողությամբ ներառում է հետևյալ տեղեկությունները.
* Արդյո՞ք ստացվել է բավարար տեղեկատվություն հաշվեքննության իրականացման համար, թե՝ ոչ։
* Արդյո՞ք հայտնաբերվել են էական խեղաթյուրումներ[[2]](#footnote-2), թե՝ ոչ։
* Արդյո՞ք հայտնաբերված խեղաթյուրումները համատարած են, թե՝ ոչ։
* Արդյո՞ք հաշվեքննության առարկային վերաբերող հաշվետվություններն էականորեն խեղաթյուրված են, թե՝ ոչ։
* Հայտնաբերված խեղաթյուրումների ցանկ՝ հնարավոր ֆինանսական արտահայտություններով։
* Հայտնաբերված անհամապատասխանությունների ցանկ՝ հնարավոր ֆինանսական արտահայտություններով։

ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի գործունեության ծրագրի 1-ին մասում ընդգրկված՝ պետական բյուջեի երեք, վեց, ինն ամիսների և տարեկան կատարման հաշվեքննությունների ընթացիկ եզրակացությունների վերջում (այդ թվում՝ Հաշվեքննիչ պալատի կայքում հրապարակվող փաստաթղթում) պետք է առկա լինի հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի անունը, ազգանունը և ստորագրությունը։

* 1. «Հաշվեքննության օբյեկտի ֆինանսական ցուցանիշները» վերնագրով բաժին, որը ներկայացվում է ֆինանսական հաշվեքննությունների դեպքում՝ կազմված լինելով հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակաշրջանում հաշվեքննության օբյեկտի՝ հաշվեքննության ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններից՝ ծրագրի մակարդակում։ Մասնավորապես, բյուջետային ծախսերի հաշվեքննության դեպքում աղյուսակի տեսքով պետք է ներկայացվեն յուրաքանչյուր ծրագրի դասիչը, անվանումը, պլանի, ճշտված պլանի, դրամարկղային ծախսի և փաստացի ցուցանիշները։
	2. «Կատարողականի հաշվեքննության հաշվետվություն» վերնագրով բաժին, որը ներկայացվում է ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի գործունեության ծրագրի 2-րդ մասում ընդգրկված ծրագրային կետի կատարման արդյունքում կազմված կատարողականի հաշվեքննության ընթացիկ եզրակացությունների դեպքում։ Կատարողականի հաշվեքննության հաշվետվությունը պետք է բաղկացած լինի հաշվեքննության առարկայի տնտեսման և (կամ) նպատակային արդյունավետության և (կամ) ծախսային արդյունավետության վերաբերյալ տեղեկատվությունից, այդ թվում՝ վերոնշյալ սկզբունք(ներ)ի պահպանման և/կամ չպահպանման վերաբերյալ հաշվեքննության արդյունքում ստացված փաստերի հիման վրա կատարված էական եզրահանգումներից։ Այդ տեղեկատվությունն անհրաժեշտ է խմբավորել ըստ կատարողականի հաշվեքննության սկզբունք(ներ)ի։ Կատարողականի հաշվեքննության սկզբունք(ներ)ի պահպանման վերաբերյալ ամփոփ գնահատականը տրամադրվում է՝ ըստ անհրաժեշտության։ Կատարողականի հաշվեքննության հաշվետվության վերջում (այդ թվում՝ Հաշվեքննիչ պալատի կայքում հրապարակվող փաստաթղթում) պետք է առկա լինի հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի անունը, ազգանունը և ստորագրությունը։
	3. «Անհամապատասխանությունների վերաբերյալ գրառումներ» վերնագրով բաժին։ Անհամապատասխանությունները պետք է համարակալվեն։ Յուրաքանչյուր անհամապատասխանության վերաբերյալ պետք է ներկայացնել՝
		+ Անհամապատասխանության հակիրճ վերնագիր (օրինակ՝ Առկա է անհամապատասխանություն «—» ՀՀ օրենքի —րդ հոդվածի —մասի պահանջ(ներ)ի հետ։),
		+ Հաշվեքննության առարկայի չափանիշ, որն իրավական ակտի, պայմանագրի, ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կամ այլ սահմանված պահանջ է, որի համեմատությամբ գնահատելով հաշվեքննության առարկան հաշվեքննողն արձանագրել է անհամապատասխանություն (օրինակ՝ անհամապատասխանություն արձանագրելիս հարկավոր է մեջբերել նախորդ կետում (վերնագրում) նշված օրենսդրական պահանջների բովանդակությունը),
		+ Հաշվեքննության առարկայի ամփոփ նկարագրություն, որի շրջանակներում արձանագրվել է անհամապատասխանություն (օրինակ՝ բյուջետային ծրագրի, ծրագրային միջոցառման, գնման պայմանագրի առարկայի նկարագրություն, ֆինանսական ցուցանիշներ), ինչպես նաև տվյալ հաշվեքննության առարկայի վերաբերյալ հաշվեքննության օբյեկտում իրականացված ներքին աուդիտի արդյունքում արձանագրված էական հիմնախնդիրների և դրանց հետևած քայլերի նկարագրություն։
		+ Անհամապատասխանության նկարագրություն և այն հիմնավորող հաշվեքննության ապացույցների շարադրանք (անհրաժեշտության դեպքում նշվում է նաև հաշվեքննության կոնկրետ ընթացակարգ(եր)ի կիրառման փաստն ու հետևանքները),
		+ Հաշվեքննության օբյեկտի առարկությունները և բացատրությունները կամ գրառում դրանց բացակայության վերաբերյալ,
		+ Հաշվեքննողների մեկնաբանությունը (եթե առկա են հաշվեքննության օբյեկտի կողմից ներկայացված առարկություններ և բացատրություններ)՝ Հաշվեքննիչ պալատի 2018 թվականի մայիսի 10-ի «Հաշվեքննիչ պալատի կանոնակարգը հաստատելու մասին» թիվ 2/2 որոշման հավելվածի 53-րդ կետի համաձայն։

Յուրաքանչյուր առանձին անհամապատասխանության կամ համանման անհամապատասխանությունների խմբի համար, հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի հայեցողությամբ ներկայացվում են՝

* Եզրակացություն(ներ),
* Առաջարկություններ(ներ)։
	1. «Խեղաթյուրումների վերաբերյալ գրառումներ» վերնագրով բաժին։ Խեղաթյուրումները պետք է համարակալվեն։ Յուրաքանչյուր խեղաթյուրման վերաբերյալ պետք է ներկայացնել՝
		+ Խեղաթյուրման հակիրճ վերնագիր,
		+ Հաշվեքննության առարկայի չափանիշ, որն իրավական ակտի, պայմանագրի, ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման կամ այլ սահմանված պահանջ է, որի համեմատությամբ գնահատելով հաշվեքննության առարկան հաշվեքննողն արձանագրել է խեղաթյուրում,
		+ Հաշվեքննության առարկայի ամփոփ նկարագրություն, որի շրջանակներում արձանագրվել է խեղաթյուրում (օրինակ՝ բյուջետային ծրագրի, ծրագրային միջոցառման, գնման պայմանագրի առարկայի նկարագրություն, ֆինանսական ցուցանիշներ), ինչպես նաև տվյալ հաշվեքննության առարկայի վերաբերյալ հաշվեքննության օբյեկտում իրականացված ներքին աուդիտի արդյունքում արձանագրված էական հիմնախնդիրների և դրանց հետևած քայլերի նկարագրություն,
		+ Խեղաթյուրման նկարագրություն և այն հիմնավորող հաշվեքննության ապացույցների շարադրանք (անհրաժեշտության դեպքում նշվում է նաև հաշվեքննության կոնկրետ ընթացակարգ(եր)ի կիրառման փաստն ու հետևանքները),
		+ Հաշվեքննության օբյեկտի առարկությունները և բացատրությունները կամ գրառում դրանց բացակայության վերաբերյալ,
		+ Հաշվեքննողների մեկնաբանությունը (եթե առկա են հաշվեքննության օբյեկտի կողմից ներկայացված առարկություններ և բացատրություններ)՝ Հաշվեքննիչ պալատի 2018 թվականի մայիսի 10-ի «Հաշվեքննիչ պալատի կանոնակարգը հաստատելու մասին» թիվ 2/2 որոշման հավելվածի 53-րդ կետի համաձայն։

Յուրաքանչյուր առանձին խեղաթյուրման կամ համանման խեղաթյուրումների խմբի համար, հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի հայեցողությամբ, ներկայացվում են՝

* Եզրակացություն(ներ),
* Առաջարկություններ(ներ)։
	1. «Հաշվեքննությամբ արձանագրված այլ փաստեր» վերնագրով բաժին, որտեղ ընդգրկվում է անհամապատասխանություն և խեղաթյուրում չհանդիսանալու պատճառով նախորդ երկու բաժիններում ընդգրկման ոչ ենթակա, սակայն հաշվեքննողների կարծիքով ընթացիկ եզրակացությունն օգտագործողների համար կարևորություն ներկայացնող և բացահայտման ենթակա տեղեկատվություն (ռիսկեր, իմպերատիվ ուժ չունեցող փաստաթղթերի, օրինակ՝ ռազմավարությունների, հայեցակարգերի դրույթների չկատարման փաստեր և այլն)։ Հաշվեքննությամբ արձանագրված այլ փաստերից յուրաքանչյուրի կամ համանման փաստերի խմբի համար, ըստ անհրաժեշտության, կարող են ներկայացվել եզրակացություն(ներ) և/կամ առաջարկություն(ներ)։
	2. «Կատարողականի հաշվեքննության արդյունքներ» վերնագրով բաժին, որը ներկայացվում է կատարողականի հաշվեքննությունների դեպքում։ Տվյալ բաժնի շրջանակներում կատարողականի հաշվեքննության հարցերի հիման վրա առանձնացվում են ենթավերնագրեր, որոնցից յուրաքանչյուրի շրջանակներում պետք է ներկայացնել՝
		+ Հաշվեքննության առարկայի չափանիշ(ներ)ը և դրանց աղբյուրները,
		+ Հաշվեքննության արդյունքները,
		+ Հաշվեքննության օբյեկտի առարկությունները և բացատրությունները կամ գրառում դրանց բացակայության վերաբերյալ,
		+ Հաշվեքննողների մեկնաբանությունը (եթե առկա են հաշվեքննության օբյեկտի կողմից ներկայացված առարկություններ և բացատրություններ)՝ Հաշվեքննիչ պալատի 2018 թվականի մայիսի 10-ի «Հաշվեքննիչ պալատի կանոնակարգը հաստատելու մասին» թիվ 2/2 որոշման հավելվածի 53-րդ կետի համաձայն։

Կատարողականի հաշվեքննության սկզբունքների չպահպանման յուրաքանչյուր առանձին փաստի կամ համանման փաստերի խմբի համար հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի հայեցողությամբ ներկայացվում են՝

* Եզրակացություն(ներ),
* Առաջարկություններ(ներ)։
	1. «Հետհսկողական գործընթաց» վերնագրով բաժին, որը ներկայացվում է պետական բյուջեի երեք, վեց, ինն ամիսների և տարեկան կատարման հաշվեքննությունների ընթացիկ եզրակացությունները կազմելիս։ Տվյալ բաժինը ներառում է՝ ա) տեղեկատվություն միևնույն հաշվեքննության առարկայի գծով նախորդ ընթացիկ եզրակացություններում Հաշվեքննիչ պալատի կողմից ներկայացված առաջարկությունների կատարման ընթացքի մասին՝ խմբավորելով դրանք ըստ երկու խմբի՝ «Ընդունված է» և «Ընդունված չէ», համապատասխանաբար, առաջարկության հասցեատիրոջ կողմից առաջարկությունը ընդունված լինելու կամ չլինելու դեպքում։ Ընդունված առաջարկությունները, իրենց հերթին, պետք է տրոհվեն երկու ենթախմբերի՝ «Կատարված է» և «Ընթացքում է», համապատասխանաբար, առաջարկությունն ամբողջությամբ կատարված լինելու կամ դեռևս կատարման ընթացքում լինելու դեպքում։ Յուրաքանչյուր առաջարկության դիմաց հարկավոր է նշել Հաշվեքննիչ պալատի կողմից դրա ներկայացման ամսաթիվը։ Չընդունված և ընթացքում գտնվող առաջարկությունների գծով անհրաժեշտ է ամփոփ ներկայացնել հաշվեքննության օբյեկտի բացատրությունները չընդունման և լիարժեքորեն կատարված չլինելու պատճառների վերաբերյալ, իսկ կատարված առաջարկությունների գծով անհրաժեշտ է ամփոփ ներկայացնել հաշվեքննության օբյեկտի կատարած աշխատանքները, ինչպես նաև հնարավորության դեպքում՝ այդ աշխատանքների կատարման արդյունքում առաջացած ֆինանսական և/կամ արդյունավետության հետևանքը։ բ) տեղեկատվություն միևնույն հաշվեքննության առարկայի գծով նախորդ ընթացիկ եզրակացություններում Հաշվեքննիչ պալատի կողմից արձանագրված անհամապատասխանությունների և խեղաթյուրումների վերացման վերաբերյալ։ գ) ՀՀ գլխավոր դատախազությունից ստացված տեղեկատվություն միևնույն հաշվեքննության առարկայի գծով նախորդ հաշվեքննությունների արդյունքների հիման վրա հարուցված քրեական գործերի ընթացքի մասին, այդ թվում՝ ՀՀ պետական բյուջե վերականգնված գումարների մասին։

Սույն բաժնով պահանջվող տեղեկատվության ներկայացման համար առաջարկվում է հաշվեքննության օբյեկտից հարցում իրականացնելու համար կիրառել Ձև 3-ով ներկայացված ձևաչափը։

* 1. «Առաջարկություններ» վերնագրով բաժին, որը պարունակում է հաշվեքննության օբյեկտին և այլ շահագրգիռ կողմերին ուղղված բոլոր առաջարկությունները։ Առաջարկությունները պետք է խմբավորել ըստ առաջարկության հասցեատերերի։ Որպես վերջին առաջարկություն նշել հետևյալը. «Ընթացիկ եզրակացությունում ներկայացված վերոնշյալ առաջարկությունների հիման վրա մշակել և հաստատել միջոցառումների ծրագիր, որը կպարունակի յուրաքանչյուր միջոցառման համար պատասխանատու ստորաբաժանում(ներ)ը և միջոցառման կատարման ժամանակացույցը»։
	2. Հավելված(ներ) և այլ տեղեկատվություն, ըստ անհրաժեշտության։ Հավելվածները, այդ թվում՝ աղյուսակների տեսքով, պետք է ներկայացվեն ընթացիկ եզրակացության նախագծի միևնույն MS Word ծրագրի ֆայլի մեջ։

**ՄԱՍ 2. ԸՆԹԱՑԻԿ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱԳԾԻ ՀԻՄՆԱԿԱՆ ՏԵՔՍՏԻ ՁԵՎԱՎՈՐՄԱՆ ՊԱՀԱՆՋՆԵՐԸ**

1. Էջի չափը՝ A4 (21 սմ X 29.7 սմ)։
2. Էջի լուսանցքները՝ 2.3 սմ բոլոր կողմերից (աջից, ձախից, վերևից և ներքևից)։
3. Կիրառվող տառանիշը՝ ՋիԷյջԻԷյ Գրապալատ (GHEA Grapalat)։
4. Տառաչափը՝ 12pt։
5. Միջտողային հեռավորությունը՝ 1.15։
6. Բաժինների վերնագրերը գրվում են թավ (bold) և գլխատառերով, 14pt տառաչափով:
7. Յուրաքանչյուր բաժին սկսվում է նոր էջից:
8. Պարբերությունները հավասարեցվում են երկու կողմերից, սկսվում են 1 սմ խորքից:
9. Աշխատանքի բոլոր էջերը համարակալվում են վերին աջ անկյունում (Header): Համարակալումը ներկայացվում է ուղղանկյունաձև շրջանակում, որի չափերն են՝ բարձրությունը՝ 2 սմ, լայնությունը՝ 1.1 սմ, շրջանակի ներսի գույնը՝ կապույտ (Blue Accent 1), էջի համարի գույնը՝ սպիտակ, տառաչափը՝ 12pt։
10. Էջերի ստորին մասում (Footer) ընտրել Facet (Odd Page) տեսակը, որի ձախ դաշտում պետք է գրված լինի «ՀՀ ՀԱՇՎԵՔՆՆԻՉ ՊԱԼԱՏԻ ԸՆԹԱՑԻԿ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆ» արտահայտությունը, իսկ աջ դաշտում՝ ընթացիկ եզրակացության հրապարակման պահի դրությամբ տարեթիվը, գույնը՝ կապույտ (Blue Accent 1), տառաչափը՝ 11pt։
11. Ընթացիկ եզրակացությունում առկա աղյուսակները, գծապատկերները, նկարները, տեսագրությունները և հավելվածները համարակալվում են, և դրանց տրվում են անվանումներ: Գծապատկերների անվանումները գրվում են դրանց ներքևում, մեջտեղում՝ 10 pt տառաչափով: Աղյուսակների անվանումները գրվում են դրանց վերևում։ Աղյուսակի վերնագրի և բովանդակության տառաչափը՝ 10 pt։ Տեսագրությունները կարելի է տեղադրել հղումով։

**ՄԱՍ 3. ԸՆԹԱՑԻԿ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱԳԾԻ ՊԱՏՐԱՍՏՄԱՆ ՄԵԹՈԴԱԿԱՆ ՑՈՒՑՈՒՄՆԵՐ**

Ընթացիկ եզրակացության նախագծերը պատրաստելիս անհրաժեշտ է հետևել հետևյալ մեթոդական ցուցումներին՝

* Ընթացիկ եզրակացության նախագծում չի կարող օգտագործվել «անհամապատասխանություն» բառը՝ առանց հղում կատարելու իրավական ակտի կամ պայմանագրի հստակ հոդվածին/մասին/կետին, որի պահանջներին չի համապատասխանել խնդրո առարկան։
* Հաշվեքննությամբ արձանագրված բոլոր փաստերը կարող են դասվել հետևյալ երեք խմբերից մեկին՝ «անհամապատասխանություն», «խեղաթյուրում» և «այլ փաստ»։ «Խախտում», «խարդախություն», «կեղծիք» և համանման այլ որակումներ չեն կարող օգտագործվել։ Չեն կարող տրամադրվել նաև վերացական, բավարար համապատասխան հաշվեքննության ապացույցներով չհիմնավորվող գնահատականներ, օրինակ՝ «Հաշվեքննության օբյեկտի կողմից կազմվել և ներկայացվել է վճարման ակնհայտ ուռճացված նախահաշիվ»։
* Անհամապատասխանություններ չեն կարող որակվել իմպերատիվ իրավական ուժ չունեցող դրույթների նկատմամբ (օրինակ՝ ռազմավարությունների, հայեցակարգերի դրույթների նկատմամբ)։ Դրանք կարող են ներկայացվել, որպես «այլ փաստեր»։
* Հաշվեքննիչ պալատի ընթացիկ եզրակացություններում և հաշվեքննության արձանագրություններում չպետք է ներառվեն հաշիվներ/հոդվածների նշանակալի լինելու, հաշվեքննողների կողմից հաշվարկված էականության շեմերի, ընտրանքների/նմուշառումների և այլ մասնագիտական տեխնիկաների վերաբերյալ նշումներ և բացատրություններ: Դրանք պետք է ներառել միայն աշխատանքային փաստաթղթերում:
* Հաշվեքննիչ պալատի ընթացիկ եզրակացությունները պետք է լինեն հավասարակշռված և հնարավորինս զերծ «մեղադրական» ոճից։ Հաշվեքննողները պետք է փորձեն ընթացիկ եզրակացությունում անդրադարձ կատարել նաև դրական զարգացումներին (օրինակ՝ ներքին հսկողության համակարգի կատարելագործում, ներքին աուդիտի ներկայացրած առաջարկությունների կատարման արդյունքում տեղի ունեցած բարելավումներ, հաշվեքննության օբյեկտի կողմից իրականացված բարեփոխումներ, որոնք հանգեցրել են ռեսուրսների տնտեսման, ծախսային և նպատակային արդյունավետության մակարդակի բարձրացման, անհամապատասխանությունների ու խեղաթյուրումների բացահայտման ու կանխման և այլն), վերջիններիս վերաբերյալ հարցում իրականացնեն հաշվեքննության օբյեկտից։ Դրական փորձը ներկայացնելով ևս Հաշվեքննիչ պալատը ստեղծում է հավելյալ արժեք, քանի որ նպաստում է դրա տարածմանը հանրային հատվածի կազմակերպությունների շրջանում։
* Ընթացիկ եզրակացությունները կազմվում են հաշվեքննության/ ստուգման արձանագրությունների հիման վրա, սակայն չպետք է լինեն արձանագրությունների պարզունակ համակցությունը։

Արձանագրությունները ոչ հրապարակային փաստաթղթեր են և պետք է լինեն հնարավորինս համապարփակ, պարունակեն բոլոր փաստերի հանգամանալից հիմնավորումները։ Այնուհանդերձ, ընթացիկ եզրակացությունները նախատեսված են լայն հանրության և այլ շահառուների համար, ուստի դրանք պետք է շարադրված լինեն հնարավորինս հանրամատչելի լեզվով։ Ըստ այդմ՝ արձանագրված փաստերը հիմնավորող ծավալուն հանգամանքները կարող են կա՛մ թողնվել արձանագրություններում և չտեղափոխվել ընթացիկ եզրակացություն, կա՛մ ընթացիկ եզրակացությունում ներկայացվել հավելվածների տեսքով՝ չծանրաբեռնելու համար հիմնական տեքստը։

* Ընթացիկ եզրակացությունները չեն կարող պարունակել կանխատեսումներ բացահայտված փաստերի (մասնավորապես՝ անհամապատասխանությունների ու խեղաթյուրումների) հետևանքների վերաբերյալ։
* Ընթացիկ եզրակացությունում չեն կարող հրապարակվել անհատական տվյալներ։ Ֆիզիկական անձանց վերաբերյալ տվյալներում անվան, ազգանվան փոխարեն թույլատրվում է օգտագործել առաջին տառերը։ Օրինակ, Պողոս Պողոսյանի փոխարեն՝ «Պ. Պ.»։
* Հաշվեքննության կարծիքում կարելի է հղում կատարել ISSAI ստանդարտներին միայն այն դեպքում, եթե հաշվեքննության իրականացումն ամբողջությամբ համապատասխանել է հղվող ստանդարտի *բոլոր* *վերաբերելի* կետերին։
* Դրամական ցուցանիշներն անհրաժեշտ է ներկայացնել հարյուրերորդականների ճշգրտությամբ՝ բաժանելով դրանք կետով, իսկ հազարյակներն անհրաժեշտ է առանձնացնել ստորակետ(եր)ով։ Հազարը չգերազանցող դրամական ցուցանիշներն անհրաժեշտ է ներկայացնել բացարձակ արտահայտությամբ, իսկ հազար և ավելի կազմող դրամական ցուցանիշները՝ հազար դրամներով։ Օրինակ՝ մեկ միլիոն հինգ հարյուր քսանութ հազար վեց հարյուր քսան դրամը ներկայացնելու ճիշտ ձևաչափն է՝ 1,528.62 հազ. դրամ։
* Ընթացիկ եզրակացության **«Ամփոփագիր»** վերնագրով բաժինը հեղինակելիս հաշվեքննողները պետք է առաջնորդվեն այն սկզբունքով, որ եթե ընթերցողը չկարդա ընթացիկ եզրակացության մնացյալ բոլոր բաժինները, միայն «Ամփոփագիր» բաժինը բավարար լինի հաշվեքննությանն առնչվող հիմնական ուղերձները ստանալու համար։ Այս բաժինը պետք է սկսվի հաշվեքննությունն ընդգրկող ժամանակաշրջանում հաշվեքննության օբյեկտի ֆինանսատնտեսական գործունեությանն առնչվող **ուշագրավ** փոփոխությունների ու զարգացումների **ամփոփ** նկարագրությամբ (*ոչ ավելի քան երկու էջի* սահմաններում), օրինակ՝ նոր ծրագրերի կամ միջոցառումների ավելացում, պլանավորվածի ու ճշտված պլանի համեմատ փաստացի ցուցանիշների էական շեղումներ, նախորդ ժամանակաշրջանի համեմատությամբ ընթացիկ ժամանակաշրջանի բյուջետային ցուցանիշների էական շեղումներ, դրանց պատճառների վերաբերյալ պարզաբանումներ, հաշվեքննության օբյեկտի հիմնական ռազմավարական նպատակների և դրանցում փոփոխությունների վերաբերյալ տեղեկատվություն և այլն։ Անհրաժեշտ է ներկայացնել **փաստեր**, ձևակերպված հնարավորինս **համառոտ** կերպով, որոնք իրենց մեջ կպարունակեն **հստակ ուղերձներ**՝ ուղղված ընթերցողին։ Այնուհետև, հարկավոր է ներկայացնել հաշվեքննության արդյունքում բացահայտված ամենաէական փաստերն ու դրանց ամփոփ նկարագրությունը (*ոչ ավելի քան երեք էջի* սահմաններում)։ Խորհուրդ է տրվում ներկայացնել էականության շեմն ամենաշատը գերազանցող խեղաթյուրումների և/կամ ամենաէական անհամապատասխանությունների և/կամ անարդյունավետության վերաբերյալ **3-5 հատ** փաստեր և յուրաքանչյուրի ամփոփ նկարագրությունը։
* Ընթացիկ եզրակացության «Հաշվեքննության օբյեկտի ֆինանսական ցուցանիշները» բաժնում ներկայացվում է հաշվեքննության օբյեկտի՝ «Հաշվեքննիչ պալատի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետով սահմանված հաշվետվության ցուցանիշները, որոնց արժանահավատությունը հաշվեքննության է ենթարկվել Հաշվեքննիչ պալատի կողմից։
* Եզրակացությունները չպետք է հանդիսանան արձանագրված խեղաթյուրման կամ անհամապատասխանության պարզ վերաշարադրանքը։ Դրանք պետք է լինեն փաստերի վրա հիմնված այն գնահատականը (ոչ որակումը), որն ուղղակիորեն բխում է ձեռք բերված ապացույցներից, դրանց և հաշվեքննության առարկայի վերաբերյալ կարևոր փաստերի համադրումից, հաշվեքննության առարկայի հետազոտումից։
* Հաշվեքննիչ պալատի կողմից ներկայացվող առաջարկությունները, հաշվեքննության առաջադրանքի ղեկավարի հայեցողությամբ, նախքան ընթացիկ եզրակացության նախագծում ընդգրկվելը, կարող են նախապես քննարկվել առաջարկության հասցեատերերի հետ։
* Առաջարկությունները պետք է լինեն հնարավորինս համառոտ։ Չպետք է մեկ նախադասությամբ ներկայացվեն առաջարկություններ, որոնք ենթադրում են մի քանի գործողություններ։ Վերջիններս պետք է տրոհել՝ առանձին առաջարկությունների։
* Չպետք է ներկայացվեն այնպիսի առաջարկություններ, որոնք անիրատեսական են կամ դրանց իրականացումը դուրս է հասցեատիրոջ լիազորությունների շրջանակից կամ ունեն վերացականության այնպիսի մակարդակ, որ անհնար է լինելու դրանց կատարման վերաբերյալ ստանալ չափելի արդյունքներ կամ եթե որևէ հավելյալ արժեք չեն պարունակում ու վերահաստատում են ակնհայտ իրողություններ (օրինակ՝ Հաշվեքննիչ պալատն առաջարկում է ղեկավարվել «———» օրենքի կարգավորումներով)։ Առաջարկությունները պետք է պատասխանեն «ի՞նչ անել» հարցին։ Առաջարկությունները պետք է պատկանեն երեք լայն խմբի՝ համակարգահեն (ուղղված հասցեատիրոջ կառավարման և ներքին հսկողության համակարգերի զարգացմանը), խնդրահեն (եթե հաշվեքննության ընթացքում հետազոտվել են կոնկրետ խնդրահարույց հարցեր և տրամադրվում են դրանց լուծմանը միտված առաջարկություններ), արդյունքահեն (առաջարկության կատարումը պետք է արտացոլվի հստակ արդյունքային ցուցանիշներում տեղի ունեցող փոփոխություններում)։
* Անհրաժեշտ է հաշվի առնել, որ Աուդիտի բարձրագույն մարմինների գործունեության արդյունավետության գնահատման գլխավոր ցուցիչներից է ոչ թե հաշվեքննության արդյունքում հարուցված քրեական գործերի քանակը կամ պետական բյուջե վերականգնված գումարների չափը և այլն, այլ Հաշվեքննիչ պալատի կողմից ներկայացված ու կատարված առաջարկությունների կատարողականի մակարդակը։ Որքան բարձր է այդ մակարդակը, այնքան բարձր է հաշվեքննիչ մարմնի արդյունավետությունը և ընդհակառակը։ Այդ մակարդակը կախված է ինչպես հաշվեքննության օբյեկտի բարեխիղճ վարքագծից, այնպես էլ, ոչ պակաս կերպով, հաշվեքննողների կողմից ձևակերպված առաջարկությունների մատուցման ձևից և որակից, այդ թվում՝ իրատեսականությունից, հստակությունից ու չափելիությունից։ Այս կամ այն առաջարկությունը ներկայացնելիս հաշվեքննողը պետք է հաշվի առնի, որ որոշ ժամանակ անց գնահատվելու է դրա կատարման մակարդակը և դրանից է կախված լինելու Հաշվեքննիչ պալատի գործունեության արդյունավետությունը։ Ըստ այդմ, հետհսկողության գործընթացի իրականացումը պահանջում է բարձրացնել ներկայացված առաջարկությունների որակի նկատմամբ հաշվեքննողների պատասխանատվությունը։
* Հարկավոր է հաշվեքննության առաջադրանքը պլանավորել այնպես, որպեսզի վերջին փուլում մնա ողջամիտ ժամանակահատված հաշվեքննության առաջադրանքի ղեկավարի՝ համապատասխան վարչության պետի և հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի կողմից ընթացիկ եզրակացության նախագծի համապատասխանությունը սույն ուղեցույցի պահանջների համեմատ վերստուգելու ու վավերացնելու համար։
* Հաշվեքննիչ պալատի գործունեության թափանցիկության ու հաշվետվողականության, ինչպես նաև շահառուների հետ արդյունավետ հաղորդակցության ու Պալատի աշխատանքների ներգործությունը ավելացնելու տեսանկյունից կարևոր է յուրաքանչյուր ընթացիկ եզրակացության հրապարակմանը զուգահեռ, դրա վերաբերյալ մամլո հաղորդագրության ներկայացումը։ Վերջինս պետք է պարունակի հստակ ուղերձներ և գրված լինի հնարավորինս հանրամատչելի լեզվով։

**ՄԱՍ 4. ՀԱՇՎԵՔՆՆԻՉ ՊԱԼԱՏԻ ՀԱՍՏԱՏՄԱՆԸ ՆԵՐԿԱՅԱՑՎՈՂ ԸՆԹԱՑԻԿ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅԱՆ ՆԱԽԱԳԾԻՆ ԿԻՑ ՓԱՍՏԱԹՂԹԵՐԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ՊԱՀԱՆՋՆԵՐ**

Հաշվեքննության իրականացման համար պատասխանատու կառուցվածքային ստորաբաժանումը պատրաստում և ընթացիկ եզրակացության նախագծին կից ներկայացնում է հետևյալ փաստաթղթերը՝

1. Ընթացիկ եզրակացության նախագծի և դրան կից ներկայացվող փաստաթղթերի պատրաստմանը ներկայացվող պահանջներին համապատասխանության վերաբերյալ տեղեկանք՝ Ձև 4-ով ներկայացված նմուշին համապատասխան։
2. Ընթացիկ եզրակացության վերաբերյալ մամլո հաղորդագրության նախագիծ կամ մամլո հաղորդագրություն չներկայացնելու փաստը հիմնավորող տեղեկանք:

Մամլո հաղորդագրության նախագիծը պատրաստվում է ընթացիկ եզրակացության «Ամփոփագիր» բաժնի հիման վրա և հանդիսանում դրա հնարավորինս սեղմ տարբերակը։ Մամլո հաղորդագրության նախագիծը ներկայացվում է Հաշվեքննիչ պալատի աշխատանքային խորհրդակցությանը, ըստ անհրաժեշտության դրանում կատարվում են փոփոխություններ ու լրացումներ և հավանության արժանանալու դեպքում հանձնարարվում է Հաշվեքննիչ պալատի մամուլի քարտուղարին հրապարակել մամլո հաղորդագրությունը և շրջանառել ԶԼՄ-ների շրջանում։

1. Հաշվեքննության ընթացքում հայտնաբերված անհամապատասխանությունների ու խեղաթյուրումների վերաբերյալ ամփոփ տեղեկանք (excel ֆայլով)՝ Ձև 5-ով ներկայացված նմուշին համապատասխան։
2. Հաշվեքննության օբյեկտին (Ձև 6-ով ներկայացված նմուշին համապատասխան), ՀՀ Ազգային ժողովին և ՀՀ Կառավարությանն ուղղված ուղեկցող գրությունների նախագծեր, որոնց կից առդիրով պետք է ուղարկվի Հաշվեքննիչ պալատի կողմից հաստատված ընթացիկ եզրակացությունը։
1. Բացառիկ դեպքերում, հաշվեքննությունը համակարգող Հաշվեքննիչ պալատի անդամի կողմից ամփոփագրի ծավալը կարող է ավելացվել սահմանված չափից մինչև 5 էջով։ [↑](#footnote-ref-1)
2. Տե՛ս ՀՀ հաշվեքննիչ պալատի 26.03.2020թ.-ի թիվ 93-Լ որոշմամբ հաստատված «Ֆինանսական հաշվեքննության մեթոդաբանություն»-ը։ [↑](#footnote-ref-2)