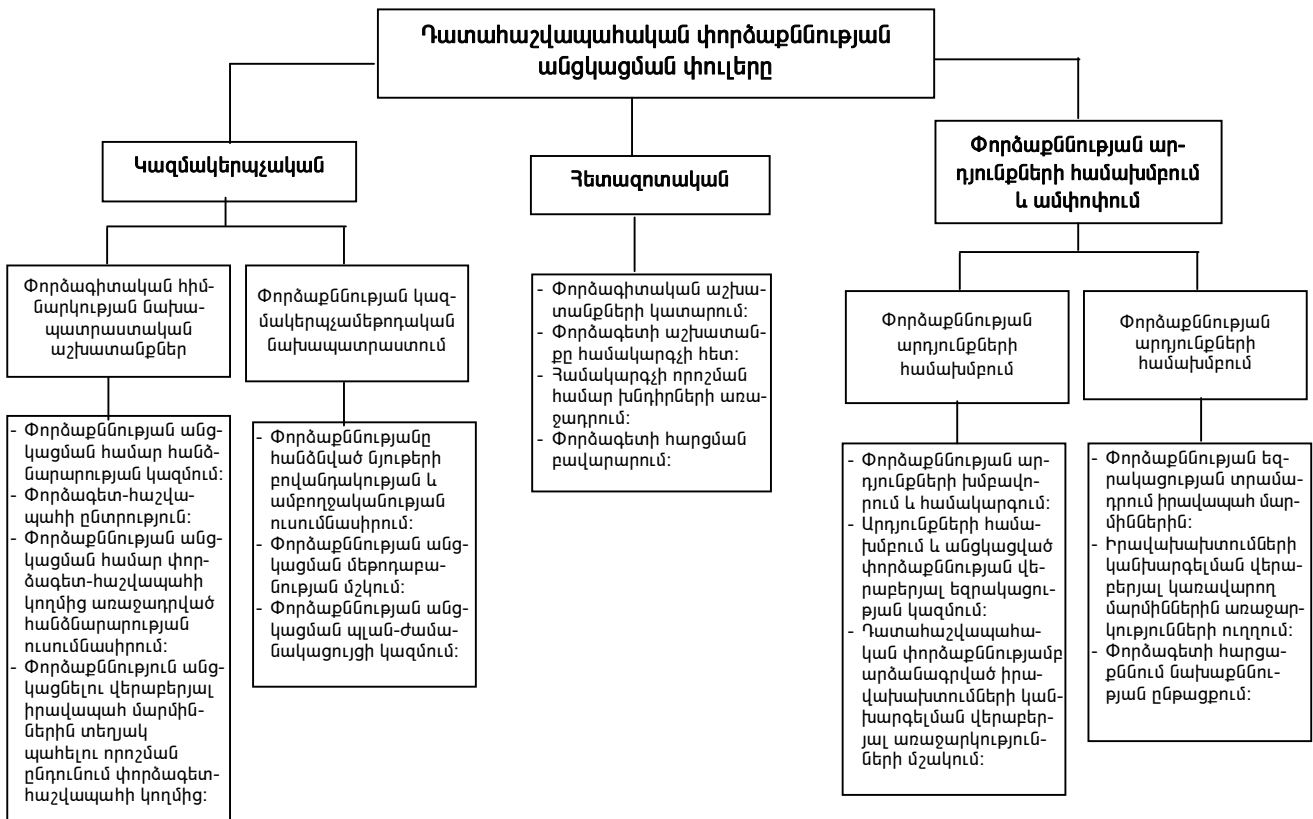


ԴԱՏԱՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՓՈՐՁԱՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅԻ ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒՄՆ ՈՒ ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄԸ

Դատահաշվապահական փորձաքննությունը տնտեսական իրավահարաբերություններում իրականության որոնման հետազոտական մի գործընթաց է, որի նպատակը իրավապահ մարմինների կողմից դրանց ճիշտ կողմնորոշումն է: Փորձաքննություն անցկացվում է կազմակերպչական, մեթոդաբանական և տեխնիկական հնարքների օգտագործմամբ՝ համախմբող փորձագիտական հետազոտությունը մեկ միասնական գործընթացում: Յուրաքանչյուր դրամահաշվապահական փորձաքննության գործընթացի զարգացում իրականացվում է աշխատանքային գործիքների, աշխատանքի առարկաների և հենց աշխատուժի մասնակցությամբ:¹ Փորձագիտական հետազոտման գործընթացը ներառում է փորձաքննության անկախունացման հետևյալ փուլերը՝ կազմակերպչական, հետազոտական, համախմբման և անփոփոխ, որոնց վերաբերյալ ավելի պարզ և հանգամանալից պատկերացում կազմելու համար ներկայացնենք գծապատկեր 1-ը: Այդ փուլերից կազմակերպչականը ներառում է փորձագիտական հիմնարկում կատարվող նախապատրաստական աշխատանքների և փորձաքննության կազմակերպչա-մեթոդաբանական նախապատրաստումը: Փորձագիտական հիմնարկում նախապատրաստական աշխատանքը ներառում է կազմակերպչական բնույթի մի շարք աշխատանքներ, որոնցից կարևորը նախ և առաջ դատահաշվապահական փորձաքննության անցկացման խնդիրների կազմումն է՝ համաձայն իրավապահ մարմինների կողմից՝ ըստ կոնկրետ հետաքննվող գործի դատահաշվապահական փորձաքննության նշանակման:

Գծապատկեր 1

Դատահաշվապահական փորձաքննության գործընթացը և փուլերը



¹ В.В.Шадрин “Основы бухгалтерской учета и судебно-бухгалтерской экспертизы”, Москва 2000, с. 376.

Ընդհանուր առմամբ վերջին գործընթացում իր ուրույն տեղն ունի փորձագետ-հաշվապահը, որը ընտրությունն իրականացնում է՝ ելնելով փորձաքննության լուծման դրված հարցերի բովանդակությունից, քանի որ փորձագետն ուսումնասիրվող հարցերի գծով պետք է ունենա մասնագիտական հիմնավոր գիտելիքներ և հաշվապահական ու վերահսկողական աշխատանքների գործնական հմտություն, ինչպես նաև անհրաժեշտ իրավաբանական պատրաստվածություն:

Այն բանից հետո, երբ փորձագիտական հիմնարկը կոնկրետ փորձագետ-հաշվապահին դատահաշվապահական փորձաքննություն անցկացնելու համար տալիս է համապատասխան հանձնարարությունը, այդ ժամանակ միայն նա սկսում է ուսումնասիրել գործի բովանդակությունը: Մասնավորապես նա պարզաբանում է, թե երբ և որտեղ է պետք սկսել փորձաքննության անցկացումը, երբ այն ավարտել, ինչ ձևով ներկայացնել փորձաքննության արդյունքները և ում: Այնուհետև փորձագետը մանրամասն ուսումնասիրում է իրավապահ մարմինների կողմից նշանակված փորձաքննության որոշման բովանդակությունը: Նա հստակեցնում է այն հանգամանքը, թե արդյո՞ք տիրապետում է բավարար գիտելիքների՝ գործում առաջադրված հարցերը լուծելու համար, արդյո՞ք անհրաժեշտ են այլ մասնագետների կցում գործին և միաժամանակ հատուկ փորձաքննությունների անցկացման: Ուսումնասիրելով իրավապահ մարմինների որոշումը՝ փորձագետ-հաշվապահը հետազոտում է այն հանգամանքը, թե գործում ներառված և քննարկվող հարցերը որքանով են համապատասխանում դատահաշվապահական փորձաքննություն մասնագիտությանը:

Փորձաքննության կազմակերպամեթոդաբանական պատրաստվածությունը ենթադրում է փորձաքննության հետազոտմանը դրված նյութերի բովանդակության և ամբողջականության ուսումնասիրումը, ինչպես նաև փորձաքննության անցկացման մեթոդաբանության մշակումը և պլան-ժամանակացույցի կազմումը: Ընդ որում, ուսումնասիրվում են արտադրական և ֆինանսատնտեսական գործունեության վերահսկողության ակտը, գույքագրման տվյալները, կատարված ստուգումների գծով ակտերը, հաշվապահական հաշվառման գրանցամատյանները, նյութական պատասխանատու անձանց հաշվետվությունները և այլն: Այսինքն՝ բոլոր այն փաստաթղթերը, որոնք հիմք են քրեական և քաղաքացիական գործի հարուցման համար:

Փորձաքննության անցկացման մեթոդաբանության մշակումը, փորձագիտական հետազոտման նպատակին և պլանին համապատասխան կատարվող աշխատանքների, հնարքների և միջոցների որոշակիացումն է:

Միաժամանակ բացի մեթոդաբանության մշակումից կարևորվում է դատահաշվապահական փորձաքննության անցկացման պլան-ժամանակացույցի կազմումը,¹ որն ըստ էության կարող է լինել օրացուցային, արագացված՝ կախված աշխատանքների ծավալից և անձանց քանակից, որոնք ենթարկվել են պատասխանատվության քրեական կամ քաղաքացիական գործերով, ինչպես նաև պայմանավորված այն հանգամանքով, թե քանի փորձագետ-հաշվապահ է զբաղված փորձագիտական հետազոտման գործընթացով:

Դատահաշվապահական փորձաքննության անցկացման հետազոտական փուլը ենթադրում է հետազոտական աշխատանքների կատարում հենց փորձագետի կողմից, ինչպես նաև նրա աշխատանքը համակարգչի հետ, որն ընդգրկում է փորձագետ-հաշվապահի հարցման ձևավորումը տվյալների բազային, համակարգչի որոշման համար խնդիրների առաջադրումը, փորձագետ-հաշվապահի հարցման պահանջի բավարարումը և ստացված տվյալների հետազոտումը:

Դատահաշվապահական փորձաքննության արդյունքների համախմբման և ամփոփման փուլը ներառում է փորձագիտական հետազոտման 2 մակարդակ.

1. փորձաքննության արդյունքների համախմբումը ենթադրում է հետազոտման արդյունքների խմբավորում և համակարգում, փորձաքննության եզրակացության կազմում՝ փորձաքննությամբ հայտնաբերված իրավախախտումների կանխարգելման վերաբերյալ առաջարկությունների մշակմանը համահունչ:
2. Փորձաքննության արդյունքների ամփոփումն իր էությամբ
 - իրավապահ մարմիններին փորձաքննության եզրակացության տրամադրումն է,
 - դատահաշվապահական փորձաքննությամբ արձանագրված իրավախախտումների կանխար-

¹ Е. Р. Россинской, Н. Д. Эриашвили „ Судебно-бухгалтерская экспертиза” Москва 2000, с. 126-130.

գելման վերաբերյալ առաջարկությունների մշակումն է,

- նախաքննության, դատաքննության ընթացքում փորձագետին հարցաքննումն է:

Դատահաշվապահական փորձաքննությունը ներկայացնում է տնտեսական գործընթացների համակարգված հետազոտում, որի նպատակը իրավահարաբերություններում առաջացած վիճարկելի իրավիճակների իրական պատկերի վերականգնումն է դրանց օրինական կարգավորման համար:

Դատավարական նորմերով նախատեսված են իրավապահ մարմինների կողմից քննվող քրեական և քաղաքացիական գործերի ժամկետները,¹ ի թիվս այլ խնդիրների, փորձաքննության նշանակման վերաբերյալ որոշման ժամանակ նախատեսվում են նաև դրա անցկացման ժամկետները, այսինքն՝ փորձաքննության սկզբի և ավարտման ժամկետները և փորձագետ-հաշվապահի կողմից տրամադրվող եզրակացությունը:

Փորձագիտական հաստատությունները, հանձնարարություն տալով փորձագետին կամ փորձագիտական խմբին, պետք է պարտադիր պահպանեն իրավապահ մարմինների կողմից նշանակված փորձաքննության անցկացման ժամկետները: Ուստի, հաշվի առնելով տվյալ հանգամանքը, փորձագետը կամ փորձագիտական խմբի ղեկավարը կազմում է փորձաքննության անցկացման պլան-ժամանակացույց: Խմբի յուրաքանչյուր անդամ ղեկավարի կողմից իրեն հանձնարարված աշխատանքը բաժանում է բաղկացուցիչ մասերի և որոշում է իր աշխատանքի կատարման վերջնաժամկետը: Այսպես, օրենսդրական ակտերի, նորմատիվաիրավական փաստաթղթերի և հանձնարարված նյութերի գծով տեղեկատվության քննարկման համար փորձագետին անհրաժեշտ է կազմել աշխատանքային պլան և որոշել նշված փաստաթղթերի խմբավորման ժամկետները՝ ըստ բովանդակության, ժամանակագրության և այլ նշանների: Քանի որ հանձնարարված աշխատանքի կատարման ընթացքում (որոնք պարունակում են փորձաքննության անցկացման բոլոր փուլերը) ծախսվող ժամանակի համար մշակված նորմեր գոյություն չունեն, ուստի աշխատանքի կատարման տևողությունը որոշվում է փորձագետի աշխատանքային փորձի հիման վրա: Փորձագիտական հետազոտությունների անցկացման ընթացքում ժամանակի պլանավորման համար անհրաժեշտ է կիրառել այնպիսի գիտական մեթոդներ, որոնց վերաբերում են համակարգված ցանցային պլանավորումն ու կառավարումը, որը թույլ է տալիս ճիշտ կազմակերպել փորձագիտական աշխատանքների կատարումը օպտիմալ ժամկետներում՝ նպաստելով աշխատանքի կատարման նյութական և աշխատանքային ծախսերի նվազմանը: Ցանցային պլանավորումը փոխարինում է այն ժամանակացույցին, որոնք կայուն չեն, և իրավիճակի փոփոխման դեպքում անհրաժեշտ է լինում դրանք նորից կազմել:

Ի տարբերություն ցանցայինի՝ օրացուցային ժամանակացույցերը չեն օգտագործվում մոտ ժամանակահատվածում, ինչպես աշխատանքների կանխատեսման, այնպես էլ աշխատանքի կատարման ժամկետի հիմնավորման համար:

Դատահաշվապահական փորձաքննության անցկացման ցանցային ժամանակացույցերում ընդգրկված հաջորդական աշխատանքներն ավելի պարզ պատկերացնելու համար ներկայացված է հետևյալ գործողությունների անվանացանկը (տե՛ս աղյուսակ 1-ը):

Ցանցային պլանավորման և կառավարման հիմնական խնդիրներն են պլանավորումը, կանխատեսումը և փորձագիտական քննության անցկացման ժամանակ հնարավոր բարդությունների բացահայտումը մինչև դրանց առաջանալը:

Տեղեկատվական մոդելը, որի օգնությամբ ծրագրվում և վերահսկվում է աշխատանքների կատարումը, ցանցային է, որը հնարավորություն է տալիս կարգավորելու կառավարման գործընթացի հաջորդականությունը:

¹ А. А. Малышко, Л. Д. Соловьева “Судебная бухгалтерия”. Минск “Тетра Система” 2008, с. 206.

Դատահաշվապահական փորձաքննության անցկացման ցանցային ժամանակացույցում ընդգրկված աշխատանքները¹

<i>h/h</i>	<i>Աշխատանքի կատարման բովանդակությունը կամ դեպքերի անվանումը</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
1.	Փորձաքննության անցկացման հանձնարարության կազմում
2.	Փորձագետ-հաշվապահի ընտրում
3.	Փորձաքննության անցկացման համար փորձագետ-հաշվապահի կողմից հանձնարարման ուսումնասիրումը
4.	Իրավապահ մարմինների կողմից նշանակված փորձաքննության անցկացման ընդունումը փորձագետ-հաշվապահի կողմից
5.	Փորձաքննության հանձնված նյութերի ամբողջականության և բովանդակության ուսումնասիրում
6.	Փորձաքննության անցկացման մեթոդաբանության մշակում
7.	Փորձաքննության անցկացման պլան-ժամանակացույցի կազմում
8.	Օրենսդրական, նորմատիվաիրավական ակտերի և համապատասխան տեղեկատվության ընտրություն՝ ըստ փորձագիտական հետազոտության օբյեկտների
9.	Փորձագիտական հետազոտությունների կատարումը՝ ըստ ընտրված մեթոդաբանության
10.	Համակարգչային ծրագրավորման հարցման ձևավորում
11.	Համակարգչի որոշմանը դրված հարցերի կազմում
12.	Փորձագետի համակարգչի հարցման բավարարում
13.	Փորձաքննության արդյունքների խմբավորում ու համակարգում
14.	Արդյունքների ընդհանրացում ու փորձաքննության եզրակացության կազմում
15.	Փորձաքննությամբ կայացված իրավախախտումների նախազգուշացման վերաբերյալ առաջարկների մշակում
16.	Փորձաքննությամբ կայացրած եզրահանգումների տրամադրում իրավապահ մարմիններին
17.	Կառավարող մարմնին իրավախախտումների նախազգուշացման վերաբերյալ առաջարկների տրամադրում
18.	Նախաքննության ընթացքում փորձագետի հարցաքննում
19.	Դատավարության ժամանակ փորձագետի հարցաքննում

¹ Ցանցային ժամանակացույցի կառուցման սկզբունքի համար հիմք է հանդիսացել փորձագետների խմբի կողմից դրամահաշվապահական փորձաքննության խոշոր քրեական գործի անցկացման օրինակը:

ԳԱՏԱՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՓՈՐՁԱՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅԻ
ԿԱԶՄԱԿԵՐՊՈՒՄՆ ՈՒ ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄԸ

ԱՆՆԱ ԲԱՅԱԴՅԱՆ, *տ. գ. ք., ՀՊՏՀ դոցենտ*
ՀՀ ԳԱԱ Մ.Բոտանյանի անվ. տնտեսագիտության
ինստիտուտի գիտաշխատող

Համառոտագիր

Ցանկացած երկրում, այդ թվում նաև Հայաստանում իր կարևորությամբ առանձնանում են հաշվապահական հաշվառման գործի բարելավմանը նպաստող դատահաշվապահական փորձաքննության կազմակերպումն ու դրա պլանավորումը: Հատկապես վերջիններիս գործընթացում իր ուրույն տեղն ունի փորձագետ-հաշվապահի ընտրությունը, պայմանավորված այն հանգամանքով, որ նա պետք է տիրապետի մասնագիտական հիմնարար գիտելիքների, հաշվապահական և վերահսկողական աշխատանքների գործնական հմտությունների, ինչպես նաև ունենա անհրաժեշտ չափով իրավաբանական պատրաստվածություն:

Աշխատանքում անդրադարձ է կատարված դատահաշվապահական փորձաքննության անցկացման փուլերին և դրանց պարզաբանմանը:

Բանալի բառեր. դատահաշվապահություն, փորձաքննություն, կազմակերպում, պլանավորում, փորձագետ-հաշվապահ, հաշվապահական & վերլուծական աշխատանքներ:

ОРГАНИЗАЦИЯ И ПЛАНИРОВАНИЕ ПРОЦЕССА СУДЕБНО-БУХГАЛТЕРСКОЙ ЭКСПЕРТИЗЫ

АННА БАЯДЯН, *к.э.н., доцент АГЭУ*
научный сотрудник Института
экономики им. М. Котаняна НАН РА

Аннотация

В любой стране, в том числе в Армении, весьма важным представляется организация и планирование судебно-бухгалтерской экспертизы, содействующей улучшению ведения бухгалтерского учета.

Особое значение в процессе организации и планирования имеет выбор эксперта-бухгалтера, обусловленный тем обстоятельством, что он должен владеть фундаментальными и профессиональными знаниями, практическими навыками по осуществлению бухгалтерских и контрольных работ, а также иметь в необходимой мере юридическую подготовленность.

В работе освещены этапы проведения судебно-бухгалтерской экспертизы и предоставлена их характеристика.

Ключевые слова: судебная бухгалтерия, экспертиза, организация, планирование, эксперт-бухгалтер, бухгалтерские и аналитические работы.

THE PROCEDURES OF ORGANIZING AND PLANNING FORENSIC ACCOUNTING EXAMINATION

ANNA BAYADYAN, *Ph.D. in Economics, Associate Professor*
Research Associate, M. Kotanyan Institute of Economics
National Academy of Sciences, Republic of Armenia

Abstract

In any country, including Armenia, organizing and planning forensic accounting examination plays a triggering role in the growth and development of accounting sector.

In this process the choice of a respective forensic accountant plays a key role, since the selected professional needs to be highly qualified with thorough knowledge of accounting, skilled in control of accounting processes, and with the required knowledge of laws and legislative acts.

The article refers to all the stages of forensic accounting and provides required clarifications regarding each stage.

Keywords: Forensic accounting, forensic examination, organization, planning, forensic accountant, accounting and analytical work.