

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA

MAŽENA STANKEVIČ

**VEIKLOS AUDITAS: RIZIKOS VEIKSNIŲ
ANALIZĖS ASPEKTAI IR JŲ VERTINIMAS**

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė:
doc. dr. D. Daujotaitė

VILNIUS, 2014

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
FINANSŲ IR MOKESČIŲ KATEDRA

**VEIKLOS AUDITAS: RIZIKOS VEIKSNIŲ
ANALIZĖS ASPEKTAI IR JŲ VERTINIMAS**

Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621N30005

Recenzentas:
G. Černius
2014 12 15

Vadovė
doc. dr. D. Daujotaitė
2014 12 07

Atliko
FVmns3-01 gr. stud.
Mažena Stankevič
2014 12 07

VILNIUS, 2014

TURINYS

IVADAS	6
1. TEORINĖ VEIKLOS AUDITO ANALIZĖ	9
1.1. Viešojo sektoriaus audito rūšys ir jų charakteristikos	10
1.2. Veiklos audito samprata	14
1.2.1. Veiklos audito tikslai ir objektai	18
1.2.2. Veiklos auditą įtakojantys veiksniai	20
1.2.3. Veiklos audito elementai.....	22
2. VEIKLOS AUDITO RIZIKOS VERTINIMO ANALIZĖ IR MODELIO SUDARYMAS ...	25
2.1. Veiklos audito rizikos veiksnių vertinimas	26
2.1.1. Ekonomiškumo vertinimas	27
2.1.2. Efektyvumo vertinimas	28
2.1.3. Rezultatyvumo vertinimas	29
2.2. Veiklos audito rizikos vertinimo modelis	32
3. EMPIRINIS VEIKLOS AUDITO RIZIKOS VERTINIMAS	42
3.1. Lietuvos ypatingojo archyvo veikla	43
3.2. Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito veiklos vertinimas	46
3.3. Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikos nustatymas	54
IŠVADOS	61
REKOMENDACIJOS	63
LITERATŪRA	64
ANOTACIJA	68
ANOTATION	69
SANTRAUKA	70
SUMMARY	72
PRIEDAI	74

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 Lentelė. Viešojo sektoriaus finansinio ir veiklos audito palyginimas.....	10
2 Lentelė. Veiklos audito samprata	15
3 Lentelė. Rezultatyvumo audito tikslų vertinimas.....	31
4 Lentelė. Rizikų vertinimu ir valdymu pagrįstas veiklos audito modelis.....	34
5 Lentelė. Numatomas kontrolės sąrašas	45
6 Lentelė. Lietuvos ypatingojo archyvo pajamų – sąnaudų analizė.....	47
7 Lentelė. Archyvų darbuotojų darbo krūvis 2014 lapkričio 1d.	49
8 Lentelė. Atsargų vertės pasikeitimas.....	50
9 Lentelė. Rizikų identifikavimas	54
10 Lentelė. Rizikos vertinimas.....	56
11 Lentelė. Lietuvos ypatingojo archyvo galimų audito klausimų ir audituojamosios srities lentelė	58

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Veiklos audito objektai	19
2 pav. Veiklos audito elementai	23
3 pav. Veiklos audito rizikos veiksniai	27
4 pav. Įvesties – išėigos modelis	32
5 pav. Veiklos audito veiksmingumo modelis	33
6 pav. Rizikos vertinimo proceso apžvalga.....	37
7 pav. Loginis modelis	38
8 pav. Rizikos matrica.....	40
9 pav. Siūlomas veiklos audito rizikos vertinimo modelis.....	42
10 pav. Lietuvos ypatingojo archyvo loginis modelis.....	45
11 pav. Lietuvos ypatingojo archyvo atsargos	49
12 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal amžių	53
13 pav. Rizikos matrica	56

IVADAS

Tyrimo aktualumas. Naujos viešojo sektoriaus reformos sąlygojo socialinius ir ekonominius aplinkos pokyčius. Klasikinės priežiūros ir kontrolės sistemos nebetenkina naujų reikalavimų. Vis aktualesnis tampa visapusiškas veiklos vertinimas, kurį atlieka veiklos auditas. Veiklos auditas atlieka svarbų vaidmenį tiek viešojo, tiek verslo sektorių valdyme. Tai yra nauja kontrolės forma, kuri apima viešojo sektoriaus institucijų, jos atskirų sistemų ir visos valstybės veiklą. Veiklos auditas identifikuoja pagrindinių veiklos sričių silpnąsias puses, kurios dažniausiai atsiranda dėl netinkamos vadybos ir silpnos vidaus kontrolės, atskleidžia veiklos tobulinimo galimybes bei teikia rekomendacijas. Tokios paslaugos yra reikalingos kiekvienai įmonei, siekiančiai geresnių veiklos rezultatų. Taigi, bet koks veiklos etapas siekia tam tikrų rezultatų, o tie rezultatai privalo būti vertinami ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu. Tokį vertinimą atlieka nauja audito forma – veiklos auditas.

Veiklos auditas yra viena iš naujausių audito rūšių. Išnagrinėtuose literatūros šaltiniuose veiklos audito pradžia siejama su XX a. pabaiga (Barzelay, 1997; Pollitt, Summa, 1997; Pollitt, 1999; Power, 1997; Leeuw, 1996; Hood, 1999; Guthrie, Parker, 1999; O’Leary, 1996; Thompson, 1996; Parker, 1990, ir kt.). Užsienio mokslininkai nurodė priežastis dėl veiklos audito susidomėjimo. Įvardijami išorės ir vidaus priežastis, skatinusios tobulinti organizacijų valdymą, didinti vadovų ir įvairių valdžios lygių atsakomybę bei atskaitingumą¹. Veiklos audito teorinės studijos labiau paplito maždaug apie 1960 – uosius metus, o praktikos pradžia laikytina septintojo dešimtmečio pabaiga.

Lietuvoje veiklos auditas yra mažai nagrinėtas. Veiklos auditą nagrinėjo šalies mokslininkai (J. Mackevičius, S. Puškorius, D. Daujotaitė). Kaip teigia S. Puškorius (2003) „plačiąja prasme veiklos auditas yra valstybės, ministerijų departamentų ir kitų viešojo sektoriaus institucijų valdymo ekonomiškumo (angl. economy), efektyvumo (efficiency), veiksmingumo (effectiveness) (kai kuriuose šaltiniuose galima aptikti rezultatyvumo) sisteminė analizė bei pasiūlymų, kaip šiuos kriterijus gerinti, rengimas“ (p. 43).

Mokslinėje literatūroje akcentuojamas veiklos audito kaip vieno iš efektyvaus viešojo sektoriaus valdymo įrankių, galinčio padėti siekti (šalies, įmonės, organizacijos ar įstaigos) užsibrėžtų tikslų, vaidmuo. Teigtina, kad veiklos audito pagrindinis tikslas yra teikti viešą ir patikimą informaciją apie audituojamo subjekto veiklos aspektus, tokius kaip ekonomiškumas, efektyvumas, veiksmingumas.

Tyrimo naujumas ir reikšmingumas. Kaip buvo minėta, veiklos auditas yra nauja kontrolės forma. Veiklos auditas Lietuvoje yra mažai nagrinėtas, o dar mažiau nagrinėtos veiklos audito rizikos.

¹ Dalia Daujotaitė ”Viešojo sektoriaus veiklos audito samprata šiuolaikinių teorijų kontekste“, Vilnius, 2014.

Veiklos rizikų valdymas, ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas yra svarbiausi kriterijai organizacijų išlikimo konkurencinėje aplinkoje, todėl jie turi būti analizuojami ir vertinami. Šiuolaikinė aplinka reikalauja nuolatinio organizacijų valdymo ir veiklos tobulinimo, kuris įmanomas tik įvertinus esamą organizacijos situaciją. Norint objektyviai nustatyti silpnąsias organizacijos veiklos ir jos valdymo spragas svarbu turėti gerai organizuotą ir efektyvią tikrinimo ir vertinimo sistemą.

Tyrimo problema. Rinkos ekonomikos sąlygomis auga audito poreikis. Teigtina, kad dabartiniu metu be audito negali būti perspektyvi jokia veikla. Taikant veiklos auditą susiduriama su neišvengiama rizika, todėl atsiranda būtinybė ją vertinti. Auditorius privalo pakankamai išmanyti apskaitos ir vidaus kontrolės sistemas, kad galėtų suplanuoti auditą ir pasirinkti veiksmingo audito metodus. Pažymėtina, kad auditorius privalo profesionaliai įvertinti audito riziką ir numatyti procedūras, sumažinančias ją iki priimtina žemo lygio. Nuolat ir gerai atliekamas auditas įmonės vadovui ar akcininkams garantuoja, kad įmonės veikla neturi esminių trūkumų. Tačiau, su kiekvienu audito veiksmų egzistuoja audito rizika. Kad ir kokie būtų patikimi audito duomenys ar daug patirties turintys auditoriai, visais atvejais egzistuoja rizika neaptikti klaidų ir apgaulių. Yra sukurtas ne vienas audito rizikos vertinimo modelis, vertinimo procedūros, testai, bet jie labiau skirti finansiniam auditui. Veiklos audito rizikos aspektai nėra plačiau aptariami, todėl yra būtinybė juos išnagrinėti. Magistrinio darbo **problema** – kokią svarbą socialiniame, politiniame ir ekonominiame kontekste turi veiklos audito rizikos, bei kaip jas galima sumažinti arba išvengti.

Tyrimo objektas: veiklos auditas

Tyrimo tikslas: išnagrinėti veiklos audito rizikų vertinimo metodus ir juos praktiškai pritaikyti atliekant Lietuvos ypatingojo archyvo audito rizikų vertinimą.

Tyrimo uždaviniai:

1. Atskleisti veiklos audito esmę ir jo specifiką.
2. Išanalizuoti veiklos audito elementus ir jų interpretacijas.
3. Išnagrinėti veiklos auditui būdingas rizikas ir jų vertinimo metodus.
4. Pateikti veiklos audito rizikų vertinimo modelį.
5. Atskleisti ir įvertinti veiklos audito rizikas Lietuvos ypatingojo archyvo pavyzdžiu.

Tyrimo metodai:

Nagrinėjant teorinius veiklos audito rizikos aspektus naudojami šie metodai: mokslinės ir užsienio autorių mokslinių straipsnių, Tarptautinių audito standartų, teisės aktų, Veiklos audito vadovo analizė,

gautos informacijos lyginimas ir apibendrinimas. Atliekant tyrimą, naudojami Lietuvos ypatingojo archyvo nuostatai, darbo reglamentas, viešųjų pirkimų ataskaitos, finansinės ataskaitos, 2014 metų veiklos planas, bei kita informacija pateikta Lietuvos ypatingojo archyvo internetinėje puslapyje.

Darbo struktūra:

Magistrinį darbą sudaro įvadas, trys skyriai, septyni poskyriai, šeši skyreliai, išvados ir rekomendacijos. Pirmame skyriuje išsamiai nagrinėjama veiklos audito samprata, reikšmė ir elementai. Antrame skyriuje daugiausiai dėmesio skiriama veiklos audito rizikų rūšių identifikavimui ir vertinimui bei pateikiamas veiklos audito rizikos vertinimo modelis. Trečiame skyriuje veiklos audito rizikų rūšių vertinimo metodai praktiškai pritaikomi atliekant Lietuvos ypatingojo archyvo audito rizikų vertinimą. Darbe pateikiama 11 lentelių, 13 paveikslų, bei 5 priedai. Literatūros sąrašą sudaro 52 šaltiniai.

1. TEORINĖ VEIKLOS AUDITO ANALIZĖ

Dar senovėje egzistavo išlaidų kontrolė. Ši kontrolė apimdavo išlaidų teisėtumą, pagrįstumą, tikslumą, finansinių dokumentų tvarkingumą ir panašiai. Tais laikais tokia kontrolė buvo vadinama revizija, o šiomis dienomis revizija yra žinoma kaip auditas. Spartėjant mokslo pažangai, kito bet kokios veiklos sudėtingumas, sąveikos su kitomis veiklomis, komunikacijos, valdymo ir kiti veiksniai. Todėl finansinė revizija buvo pakeista platesne samprata – finansiniu auditu. Finansinis auditas nagrinėja problemas susijusias su finansinių išteklių panaudojimu, o dar reikėjo tikrinti organizacijos valdymo struktūrą, struktūrinių padalinių funkcijas ir atsakomybę, bei kitus veiklos ekonomiškumo, efektyvumo ir veiksmingumo aspektus – tai yra veiklos audito funkcija. Siekiant išaiškinti minėtas problemas S. Puškorius audito sampratą ir jos turinį suskirstė į tris dalis – finansinį auditą, konstitucinį auditą ir veiklos auditą². Pastarasis auditas įgijo ypatingą reikšmę valstybiniame sektoriuje.

Veiklos auditas yra svarbi audito sistemos rūšis. Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė veiklos auditą įvardija kaip priemonę, padedanti atskleisti, ar valstybinės įstaigos ir organizacijos gerai organizuoja ir vykdo savo veiklą ir atlieka joms patikėtas užduotis³. Privačių įmonių veiklos efektyvumą rodo jos pelningumas. Tačiau šis dėsnių valstybiniame sektoriuje negalioja, todėl valstybiniame sektoriuje yra atliekamas veiklos auditas. Kaip buvo minėta, raidos požiūriu veiklos auditas yra palyginti nauja kontrolės forma, kurio ištakos siejamos su labiausiai ekonominiu požiūriu išsivysčiusiomis pasaulio šalimis – JAV, Jungtine Karalyste, Kanada, Australija, Naująja Zelandija, Švedija. Lietuvoje veiklos auditą pradėta taikyti nuo 2002m. kovo 1 d., kai įsigaliojus Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės naujos redakcijos įstatymui, buvo įteisinta Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolė aukščiausiąja valstybinio audito institucija, kuri finansinį ir veiklos auditus privalėjo atlikti pagal tarptautinius audito standartus. Valstybės kontrolė tapo ir dabar yra viena pagrindinių išorės audito institucijų, rengiančių veiklos audito metodologiją ir atliekančių veiklos auditus Lietuvoje⁴. Taigi, Lietuvoje veiklos auditas mažai nagrinėtas, todėl reikia gilesnių tyrimų.

Šiame skyriuje bus aptariama viešojo sektoriaus audito kontrolės forma – veiklos auditas. Siekiant labiau suprasti veiklos audito esmę bei jo reikšmę viešajam sektoriui bus analizuojama veiklos audito samprata, aptariami veiklos audito tikslai ir objektai, išskiriami veiksniai įtakojantys veiklos audito būtinumą, bei aptariami trys pagrindiniai veiklos audito elementai.

² Stasys Puškorius Veiklos audito lyginamoji analizė: teorijų apžvalga, Lietuvos teisės universitetas, Vilnius, 2003.

³ Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė <http://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=8> [žiūrėta 2014 03 04]

⁴ Dalia Daujotaitė "Viešojo sektoriaus veiklos audito samprata šiuolaikinių teorijų kontekste", Vilnius, 2014.

1.1. Viešojo sektoriaus audito rūšys ir jų charakteristikos

Keičiantis socialinei, ekonominei, politinei aplinkai, keičiasi viešojo administravimo paradigma ir tuo pačiu metu formuojasi nauji minėto sektoriaus veiklos ir jo priežiūros bei kontrolės metodai. Ankstesni metodai vertinantys tik finansines ataskaitas ir atitinkamų normų laikymąsi, jau nebeatitinka naujų reikalavimų. Todėl vis aktualesnis ir svarbesnis tampa veiklos vertinimas, kurį atlieka veiklos auditas.

Lietuvos mokslininkai (D. Daujotaitė, I. Tarakavičiūtė, S. Puškorius 2012) teigia, kad viešojo sektoriaus auditas yra neatskiriama valstybės finansų administravimo ir reguliavimo sistemos dalis. Veiklos auditas padeda įgyvendinti valstybės turtinių ir piniginių išteklių teisėto naudojimo ir efektyvaus valdymo kontrolės bei priežiūros politiką. Viešojo sektoriaus institucijų vadovai yra atsakingi už tinkamą patikėtą lėšų panaudojimą, privalo garantuoti numatytą programų, užduočių bei tikslų įvykdymą. Vadovai privalo pateikti finansines ataskaitas apie lėšų panaudojimą, o auditas jau turi patikrinti šių ataskaitų teisingumą. Tai būtų finansinio audito sritis⁵.

Dabartiniu metu nebeužtenka vien finansinio audito informacijos, todėl susiformavo veiklos audito poreikis. Veiklos audito sritis yra veiklos vertinimas. Veiklos audito vadove (2010) yra nurodyta, kad veiklos auditas skatina audituojamą subjektą daugiau dėmesio skirti veiklos ekonomiškumui, efektyvumui, rezultatyvumui, o teikiamos rekomendacijos padeda tobulinti veiklą, taupyti lėšas, mažinti išlaidas, gerinti paslaugų kokybę, stiprinti valdymo, administracinius, organizacinius procesus, siekti nustatytų tikslų. Tradiciškai išskiriamos dvi viešojo sektoriaus audito rūšys: finansinis (teisėtumo) auditas (dar vadinamas atitikties) ir veiklos auditas (žr. 1 lent.).

1 Lentelė. Viešojo sektoriaus finansinio ir veiklos audito palyginimas

Lyginimo kriterijus	Finansinis (teisėtumo) auditas	Veiklos auditas
Tyrimo objektas	Finansinės, biudžeto vykdymo ir (ar) kitos ataskaitos.	Veiklos kryptys (pastangos pasiekti tam tikrus tikslus), programa, organizacija, valdymas, valdymo sistemos.

1 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

⁵ Daujotaitė D., Tarakavičiūtė I., Puškorius S., Veiklos audito teorija ir praktika, Mykolo Romerio universitetas, Vilnius, 2012

Lyginimo kriterijus	Finansinis (teisėtumo) auditas	Veiklos auditas
Tikslas	Įvertinimas, ar finansinės, biudžeto vykdymo ir (ar) kitos ataskaitos parodo tikrąją ir teisingą subjekto būklę, ar jų informacija pagrįsta, išsami, patikima. Auditas orientuotas į pateisinančius dokumentus.	Įvertinimas, ar valstybės išteklių naudojami ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai. Auditas orientuotas į subjekto veiklos tikslus, galutinius ir tarpinius veiklos rezultatus.
Audito problema	Auditui atlikti problema nebūtina	Auditas atliekamas suformulavus problemą.
Metodai	Audito metodai labiau standartizuoti, taikomų metodų kiekis ribotas.	Audito metodai nestandartizuoti – kiekviename audito projekte jie gali skirtis.
Audito kriterijai	Tiriama atitiktis finansinėms normoms, normatyvams, teisės aktų reikalavimams (teisėtumo tikrinimas).	Tiriamas veiklos ekonomiškumas, efektyvumas, rezultatyvumas, o teisėtumas vertinamas tik tada, kai, neįvertinus subjekto veiklos ir atitikties teisės aktų reikalavimams, negalima pateikti objektyvios išvados.
Bendradarbiavimas	Daugiau bendraujama su apskaitą tvarkančiu personalu. Audito metu nagrinėjama apskaitos informacija.	Bendraujama su įvairiu subjekto personalu, išorės ekspertais ir pan. Audito metu daugiau dirbama su žmonėmis.

Lyginimo kriterijus	Finansinis (teisėtumo) auditas	Veiklos auditas
Vertinimo kriterijai	Standartizuoti, teisės ir norminiuose aktuose nustatyti vertinimo kriterijai. Auditas orientuotas į kiekybinį vertinimą, vadovaujamosi finansiniais rodikliais ir juos reglamentuojančiais standartais.	Vertinimo kriterijai kiekvieno audito metu gali skirtis – jos nustato auditorius. Auditas orientuotas į kokybinį vertinimą. Veiklai vertinti, be finansinių rodiklių ir juos reglamentuojančių standartų, reikalingi kiti (ne finansiniai) veiklą reguliuojantys standartai bei palyginamoji panašių subjektų veikla ir nustatyti subjekto tikslai.
Testai ir procedūros	Numatyti audito standartuose (reikalavimuose). Išlaidų naudingumo analizė neatliekama.	Panašūs kaip ir finansinio audito, tačiau praktikoje rečiau taikomi. Viena iš pagrindinių atliekamo audito krypčių – išlaidų naudingumo analizė.
Darbo dokumentai	Audito darbo dokumentai labiau standartizuoti.	Standartizuoti darbo dokumentai naudojami ribotai.
Audito rezultatų įforminimas	Audito rezultatai įforminami audito ataskaitoje ir standartizuotos formos audito išvadoje.	Audito rezultatai įforminami tik audito ataskaitoje. Rekomendacijos dėl veiklos tobulinimo pateikiamos audito ataskaitoje. Audito ataskaitų struktūra ir turinys skiriasi – tai priklauso nuo audito problemos.

Lyginimo kriterijus	Finansinis (teisėtumo) auditas	Veiklos auditas
Audito periodiškumas	Auditas atliekamas reguliariai, dažniausiai kasmet tuose pačiuose audituojamuose subjektuose.	Auditas atliekamas nereguliariai. Nesikartoja kasmet ir subjektų, ir temų požiūriu. Audito objektai ir subjektai parenkami pagal problemų reikšmingumą.
Laikotarpis	Atliekamas praėjusio laikotarpio auditas – analizuojami įvykdyti faktai.	Audito metu gali būti atsižvelgiama į įvykdytą, šiuo metu vykdomą ar būsimą veiklą, t.y. teikiami ateities veiklos tobulinimo siūlymai.

Šaltinis: D. Daujotaitė, I. Tarakavičiūtė, S. Puškorius, 2012, p.38

Kaip matyti iš 1 lentelės, finansinis ir veiklos auditas skiriasi teoriniais ir praktiniais pagrindais. Šių dviejų audito rūšių panašumas yra sietinas su audito procesu, kurio metu taikomi panašūs audito įrodymų rinkimo metodai. Kiti išvarditi kriterijai skiriasi. Veiklos auditoriai vertina efektyvumą, ekonomiškumą ir rezultatyvumą, o finansinio audito auditoriai domisi finansinių ataskaitų tikslumu ir teisingumu.

Pagrindinis skirtumas tarp finansinio ir veiklos audito yra tas, kad privačiame sektoriuje įmonės veiklos efektyvumą rodo jos pelningumas, todėl tai būtų finansinio audito objektas. Kadangi valstybiniame sektoriuje pelningumas nevertinamas, tai šiuo atveju veiklos auditas yra priemonė, padedanti atskleisti, ar valstybinės įstaigos ir organizacijos gerai organizuoja ir vykdo savo veiklą ir atlieka joms patikėtas užduotis.

D. Daujotaitė (2014) teigia, kad finansiniam auditui taikomi gana griežti standartai, o veiklos auditas lankstesnis temų pasirinkties, audito tikslų, metodų ir išvadų požiūriu (p. 224). Audito standartuose yra nurodyta, kad veiklos auditui nedaug taikomi specifiniai reikalavimai ar lūkesčiai. Viešojo sektoriaus veiklos auditas nėra įprastinis auditas su oficialiomis išvadomis ir jis nėra kilęs iš privataus audito veiklos. Tai nepriklausomas tyrimas, atliekamas neperiodiškai. Savo pobūdžiu veiklos auditas yra plačiai apimantis ir atviras vertinimams bei interpretacijoms. Jis turi disponuoti plačiu tyrimo bei vertinimo metodų spektru, o jo žinių bazė gerokai skiriasi nuo tradicinio audito bazės. Tai nėra audito forma, grindžiama kontroliniais klausimais. Veiklos audito savitumą lemia su šiuo darbu susijusių klausimų

įvairovė ir sudėtingumas. Veiklos auditoriai turi turėti galimybę jiems suteiktų teisinių įgaliojimų ribose nagrinėti visą valstybės sektoriaus veiklą įvairiais atžvilgiais (AS 4.0.4, 4.0.21-23 ir 2.2.16).

Kaip nurodo Tarptautiniai aukščiausiųjų audito institucijų standartai (TAAIS) veiklos auditas remiasi tam tikromis idėjomis⁶:

- *svarbu vertinti visų valstybės veiklų ekonomiškumą, rezultatyvumą ir efektyvumą, todėl reikalingas auditas, nagrinėjantis ir įvertinantis šiuos dalykus bei galintis prisidėti prie geresnio valstybės lėšų panaudojimo, geresnių viešųjų paslaugų ir geresnio atskaitingumo visuomenei bei valdymo;*
- *antra, svarbu turėti patikimos ir nepriklausomos informacijos. Reikalingas tyrėjas, atstovaujantis visuomenės interesus, galintis mąstyti ir veikti nepriklausomai parodant ir kvestionuojant esamą būklę;*
- *galiausiai, svarbu apžvelgti ir analizuoti valstybės veiklą, sugebėti daryti įtaką šiai veiklai ir ją tobulinti. Reikalingas kompetentingas tyrėjas, galintis atlikti šį vaidmenį, skatinantis mokytis ir keistis, gerinti sąlygas sprendimams priimti.*

Apibendrinant galima teigti, kad stiprėjant viešojo sektoriaus modernizavimo tendencijoms, veiklos audito reikšmė didėja, tačiau finansinio audito reikšmė dėl to nemažėja. Viešojo sektoriaus auditas skirstomas į dvi rūšis: finansinis ir veiklos auditas. Finansinis ir veiklos auditas skiriasi teoriniais ir praktiniais pagrindais. Šių dviejų audito rūšių panašumas yra sietinas su audito procesu, kurio metu taikomi panašūs audito įrodymų rinkimo metodai. Kiti išvardyti kriterijai skiriasi. Veiklos auditoriai vertina efektyvumą, ekonomiškumą ir rezultatyvumą, o finansinio audito auditoriai domisi finansinių ataskaitų tikslumu ir teisingumu.

1.2. Veiklos audito samprata

Išnagrinėjus finansinio ir veiklos audito esmę galima pereiti prie išsamios veiklos audito sampratos analizės. Įvairiuose moksliniuose šaltiniuose veiklos auditas yra apibrėžiamas nevienodai. Siekiant giliau išanalizuoti veiklos audito sampratą yra palyginami įvairių mokslininkų siūlyti veiklos audito apibrėžimai (žr. 2 lent.).

⁶ Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (TAAIO), Veiklos audito standartai ir rekomendacijos, pagrįsti INTOSAI audito standartais ir praktine patirtimi http://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/TAAIS_3000_LT.pdf [žiūrėta 2014-05-28]

2 Lentelė. Veiklos audito samprata

Autorius	Samprata
S. Puškorius	„Pačia plačiaja prasme veiklos auditas yra valstybės, ministerijų departamentų ir kitų viešojo sektoriaus institucijų valdymo ekonomiškumo (economy), efektyvumo (efficiency), veiksmingumo (effectiveness) sisteminė analizė bei pasiūlymų, kaip šiuos kriterijus gerinti, rengimas.“
J. Mackevičius, D. Daujotaitė	„ Veiklos auditas yra viena iš svarbių kontrolės priemonių (kitos galėtų būti įvardytos kaip strateginis planavimas, programinis biudžetas ir pan.), padedančių gerinti organizacijų atskaitingumą bei tinkamą išteklių valdymą.“
B. Pitrenaitė	„ Veiklos audito esmė yra audituojamų institucijų (organizacijų) valdymo ekonomiškumo, efektyvumo, veiksmingumo sisteminė analizė bei pasiūlymų šiems kriterijams gerinti formulavimas.“
C. Pollit ir H. Summa	„ Veiklos auditas siekia nustatyti ar viešosios programos, projektai ir organizacijos veikia ekonomiškai, rezultatyviai ir efektyviai, ir ar remiasi gero valdymo praktika.“
C. Waring ir S. Morgan	„ Veiklos auditą apibūdina kaip sistemingą, objektyvų vyriausybės programos ar jos veiklos procesų bei pasiekimų vertinimą, siekiant nustatyti jų ekonomiškumą, rezultatyvumą ir efektyvumą. Jie taip pat pabrėžia, jog veiklos auditas nėra tik vertinimas. Jį atlikus turi būti pateikiamos rekomendacijos dėl audituojamojo subjekto veiklos gerinimo.“
J. Mackevičius	„ Veiklos auditas “ – tai audituojamos valstybės institucijos, įstaigos ar įmonės administracinės veiklos siekiant iškeltų tikslų, taip pat darbo, materialinių, finansinių bei kitų išteklių naudojimo ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo įvertinimas“.
J. Mackevičius, D. Raziūnienė	„ Veiklos auditas – tai įvairių įmonės veiklos sričių nagrinėjimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriais.“

2 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės įstatymas	„Veiklos auditas – audituojamo subjekto viešojo ir vidaus administravimo veiklos įvertinimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu.“
Andrzej Pogoda	„Veiklos auditas – yra susijęs su ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo kontrole“.

Šaltinis: sudaryta autorės

Veiklos auditas yra nauja audito rūšis, todėl dar nėra vieningo apibrėžimo. Veiklos auditas įvairiai apibrėžiamas ne tik teisinėje literatūroje, bet ir skirtingų autorių darbuose (žr. 2 Lentelę). Dažniausiai naudojamas apibrėžimas yra pateiktas Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos (INTOSAI) „Audito standartuose“. INTOSAI „Audito standartuose“ (AS 1.0.38 ir 1.0.40) nurodyta: „Veiklos auditas – tai nepriklausomas valstybės įmonių, programų ar organizacijų rezultatyvumo ir efektyvumo įvertinimas atsižvelgiant į ekonomiškumą“⁷. J. Mackevičius (2011) siūlo panašų veiklos apibūdinimą: „veiklos auditas – įvairių įmonės veiklos sričių nagrinėjimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriais. Vertinant įmonės veiklą: a) ekonomiškumo požiūriu nustatoma, ar taupiai naudojami ištekliai išlaikant nustatytą produktų ar paslaugų kokybę; b) efektyvumo – faktiniai rezultatai lyginami su turimais ištekliais; c) rezultatyvumo – faktiniai rezultatai lyginami ir vertinami su planuojamais rodikliais“ (p. 30). D. Daujotaitė (2010) teigia, kad „veiklos auditas – tai audituojamo subjekto finansinių, žmogiškųjų, materialųjų, valdymo ir kitų išteklių bei reiškinų tikrinimas, vertinimas ir rekomendacijų, kaip gerinti esamą situaciją, rengimas“ (p. 24). Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (TAAOI) (Veiklos audito standartai ir rekomendacijos, pagrįsti INTOSAI audito standartais ir praktine patirtimi) veiklos auditą apibūdina kaip procesą, kuriuo metu įvertinama kaip ekonomiškai, efektyviai ir veiksmingai audituojama organizacija naudoja savo išteklius, atlikdama jai priskirtas užduotis. Pagal INTOSAI standartus, veiklos auditas apima ne tik specifines finansines operacijas, bet ir visą valdymo veiklą, įskaitant organizacinę ir administravimo sistemas.

Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (AS 1.0.38 ir 1.0.40) tvirtina, kad „visos apimties valstybinis auditas apima taisyklingumo ir veiklos auditą“ ir „veiklos auditas yra susijęs su ekonomiškumo, rezultatyvumo bei efektyvumo auditu ir apima“⁸:

⁷ Ten pat

⁸ Ten pat

- *administracinės veiklos, atliekamos pagal protingus administravimo principus ir praktiką, ir valdymo veiklos ekonomiško auditą;*

- *įmonių, finansinių ir kitų išteklių naudojimo rezultatyvumo auditą, įskaitant informacinių sistemų, veiklos rezultatyvumo matų bei stebėjimo tvarkos ir audituojamos įstaigos procedūrų, taikomų taisant nustatytus trūkumus, tikrinimą;*

- *veiklos efektyvumo auditą vertinant, kaip audituojamoji įstaiga įgyvendina savo tikslus, ir auditą lyginant faktinį veiklos poveikį su planuotu.*“

Veiklos auditas pagrįstas įstatymų leidžiamosios institucijos priimtais sprendimais ar nustatytais tikslais ir gali būti atliekamas visame valstybiniame sektoriuje. J. Mackevičius ir L. Pranckevičiūtė (2007) teigia, kad „*atliekant veiklos auditą, svarbu ne tik objektyviai įvertinti audituojamo subjekto veiklą ekonomiško, efektyvumo ir rezultatyvumo aspektais, bet ir pasiūlyti tam tikrų problemų sprendimo, geresnio turimų išteklių panaudojimo būdus. Svarbu parodyti, kaip galima sutaupyti lėšų, gerinti paslaugų kokybę, stiprinti valdymo, administracinius ir organizacinius procesus bei pasiekti jiems keliamus tikslus*“⁹. Atliekant veiklos auditą yra tiriama ir vertinama subjekto vidaus kontrolė, padedanti jam veikti ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai.

Veiklos auditas yra specifiška audito rūšis. Kaip nurodyta Veiklos audito įgyvendinimo rekomendacijose (2004) „veiklos audito ypatumų negalima laikyti argumentu už tai, kad tarp abiejų audito rūšių negali būti bendradarbiavimo“ (p. 11). Veiklos auditas yra pagrįstas viešojo atskaitingumo, teisėtumo ir pasitikėjimo idėjomis. Viešasis atskaitingumas reiškia, kad asmenys, kurie vadovauja valstybinei programai ar ministerijai, yra atsakingi už rezultatyvų ir efektyvų jos valdymą. Atskaitingumo kriterijus reiškia, kad visuomenė turi teisę žinoti apie programos ar ministerijos veiklą. Veiklos audito įgyvendinimo rekomendacijose (2004) veiklos auditas apibūdinamas kaip „būdas mokesčių mokėtojams, finansininkams, įstatymų leidėjams, vykdomosioms institucijoms, paprastiems piliečiams ir žiniasklaidai „kontroliuoti“ įvairias valstybės veiklas ir būti informuotais apie jų valdymą bei rezultatus“ (p. 11). Pažymėtina, kad veiklos auditas atsako į tokius klausimus: ar pinigai naudojami efektyviai, ar nebūtų galima jų išleisti geriau ar protingiau? Svarbus gero valdymo kriterijus yra tai, kad visos viešosios paslaugos (arba visos valstybinės programos) yra audituojamos.

Sekanti idėja yra teisėtumas ir pasitikėjimas. Ši idėja reiškia, kad esminės kiekvienos valstybės organizacijos vertybės ir veiklos auditas gali prisidėti prie šių vertybių stiprinimo teikdamas viešą ir patikimą informaciją apie valstybės programų ekonomiškumą, rezultatyvumą ir efektyvumą¹⁰. Veiklos

⁹ J. Mackevičius, L. Pranckevičiūtė, Valstybinio audito sistema ir jos tobulinimas, 2007, Vilnius

¹⁰ Veiklos audito standartai ir rekomendacijos, pagrįsti INTOSAI audito standartais ir praktine patirtimi, http://www.vkontrolė.lt/INTOSAI_standartai/TAAIS_3000_LT.pdf

auditas yra nepriklausomas nuo audituojamų ministerijų. Tokiu būdu galima pastebėti kaip veikia audituojamoji programa ar objektai. Veiklos auditas teikia nepriklausomus įvertinimus, be to auditas gali padėti priimti patikimus sprendimus dėl būsimų investicijų bei veiklos. Taikant veiklos auditą yra atliekama nepriklausoma valstybės sektoriaus veiklos analizė ir vertinimai. Šiuolaikiškas pasaulis yra sparčiai besikeičiantis bei sudėtingas, todėl esant nedideliems ištekliams ir daugybei neaiškumų, veiklos auditas būtinas.

Apibendrinant galima teigti, kad veiklos auditas yra veiklos kontrolė, kuri padeda organizacijai tobulinti veiklą, atsižvelgiant į ekonomiškumo, rezultatyvumo bei efektyvumo aspektus. Svarbu parodyti, kaip galima sutaupyti lėšų, gerinti paslaugų kokybę, stiprinti valdymo, administracinius ir organizacinius procesus bei pasiekti jiems keliamus tikslus.

1.2.1. Veiklos audito tikslai ir objektai

Siekiant suprasti veiklos audito reikšmę, svarbu aptarti veiklos audito tikslus ir objektus. Bendrieji veiklos audito tikslai yra nurodyti INTOSAI standartuose. *Auditas – ne savitikslių, o būtina reguliavimo sistemos dalis, kurios tikslas – atskleisti nukrypimus nuo priimtų standartų ar teisėtumo, ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principų pažeidimus, kad būtų galima kuo anksčiau pataisyti padėtį, esant reikalui patraukti kaltus asmenis atsakomybėn, atlyginti nuostolius arba imtis priemonių, kurios ateityje užkirstų kelią pažeidimams arba bent jau sumažintų jų atsiradimo galimybes*¹¹.

Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė išskiria tokį veiklos audito tikslą: „veiklos audito **tikslas** – įvertinti, ar audituojamas subjektas savo veiklą vykdo vadovaudamasis taupumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principais, taip pat parodyti veiklos tobulinimo galimybes”¹².

Remiantis Tarptautiniais aukščiausiųjų audito institucijų standartais atskiram veiklos auditui turėtų būti keliamas tikslas patikrinti vieną ar daugiau iš šių trijų klausimų¹³:

- *ar veikla vykdoma ekonomiškai, laikantis protingo administravimo principų ir praktikos bei vadybos politikos;*
- *ar žmogiškieji, finansiniai ir kiti ištekliai naudojami efektyviai; be kita ko, patikrinamos ir informacinės sistemos, veiklos ir stebėsenos priemonės bei audituojamo subjekto taikomos procedūros nustatytiems pažeidimams ištaisyti;*

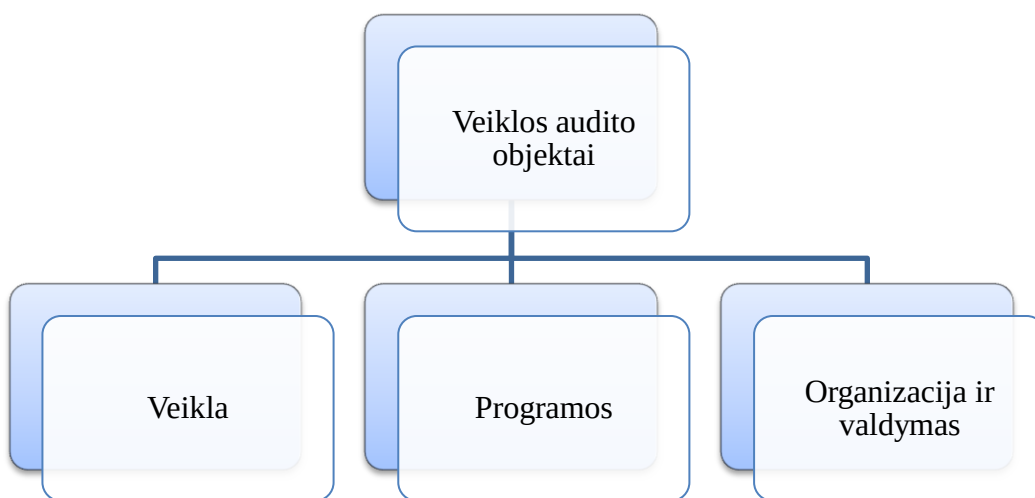
¹¹ Tarptautinės Aukščiausiųjų Kontrolės Institucijų Organizacijos (INTOSAI), Limos Deklaracija <http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=37> [žiūrėta 2014-05-28]

¹² Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė <http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=8> [žiūrėta 2014-05-28]

¹³ Veiklos audito gairės – svarbiausi principai http://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/TAAIS_3100_LT.pdf [žiūrėta 2014-05-28]

- *ar veikla vykdoma rezultatyviai, t.y. ar audituojamas subjektas įgyvendina užsibrėžtus tikslus ir koks yra realus jo veiklos poveikis lyginant su planuotu poveikiu.*

Aukščiausiosios audito įstaigos (toliau – AAĮ) pagal savo įgaliojimus turi teisę atlikti veiklos auditą. Valstybinio audito reikalavimuose audito objektas apibrėžiamas kaip audituojamo subjekto (subjektų) veikla ar atskiros jos dalys: strateginiai tikslai, planai, vykdomos programos ir pan¹⁴. INTOSAI standartuose, veiklos audito objektai skiriami į veiklą (veiklos kryptis), programas, organizaciją ir valdymą (žiūrėti 1 pav.).



1 pav. **Veiklos audito objektai**

Šaltinis: Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija Veiklos audito įgyvendinimo rekomendacijos, 2004

Plačiau apie kiekvieną iš objektų¹⁵:

- **Veiklos kryptis** apibūdinama kaip pastangos pasiekti tam tikrus tikslus su tam tikrais ištekliais per tam tikrą laiką¹⁶.
- **Programa** – tai tarpusavyje susijusių teisinių, finansinių ir kitokių priemonių rinkinys, skirtas įgyvendinti tam tikrą vyriausybės ar įstaigos veiklos kryptį.
- **Organizaciją** galima apibrėžti įvairiai, tačiau dažniausiai šis žodis reiškia žmonių, struktūrų ir procesų, siekiančių tam tikrų tikslų, visumą. Valdymas reiškia visus sprendimus, veiksmus, taisykles, skirtas valdyti, apskaityti ir paskirstyti žmonių, finansinius ir materialinius

¹⁴ Valstybinio audito reikalavimai <http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=32> [žiūrėta 2014.11.26]

¹⁵ Dalia Dajotaitė Viešojo sektoriaus veiklos auditas naujojo viešojo administravimo paradigmoje, Vilnius, 2009

¹⁶ INTOSAI rekomendacijose terminas „veikla“ (jei nenurodyta kitaip) apima vyriausybės ir atskiros įstaigos veiklą. Kai AAĮ neturi teisės peržiūrėti ar vertinti vyriausybės veiklą, terminas „veikla“ gali būti ekvivalentiškas įstaigos veiklai. (Terminas „vyriausybės veikla“ apima ir veiklos kryptį, ir programą).

*išteklius. **Valdymas** dažnai susijęs su organizacijos vidaus veikla. Veiklos kryptys ir programos – kurias nustato įstatymų leidėjai, vykdomoji institucija ar jos pareigūnai – gali būti vidinės orientacijos ir susijusios su tam tikra organizacija (ir jos vidaus veikla bei rezultatais). Tačiau dažniausiai jų orientacija platesnė, labiau išorinė ir netgi susijusi su nevyriausybinų organizacijų veikla (ir veiklos kryptių bei programų įtaka visuomenei).*

Apibendrinant, veiklos audito tikslas yra įvertinti audituojamo subjekto viešąjį ir vidaus administravimą ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu. Veiklos auditas apima tris objektus – veiklos (veiklos kryptis), programų, organizacijos ir valdymo.

1.2.2. Veiklos auditą įtakojančios veiksniai

Veiklos audito atsiradimo būtinumą įtakojo nuolat besikeičiantys visuomenės poreikiai, politika, riboti ištekliai, mokslo pažangos. Veiklos audito poreikis siejamas su racionalių institucijų valdymu ir galimybe įvertinti jų veiklą¹⁷. Veiklos auditas yra neatsiejama reguliavimo sistemos dalis. Pagrindinis audito tikslas – atskleisti nukrypimus nuo priimtų standartų ar teisėtumo, ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principų pažeidimus, kad būtų galima kuo anksčiau pataisyti padėtį, esant būtinybei patraukti kaltus asmenis atsakomybėn, atlyginti nuostolius arba imtis priemonių, kurios ateityje užkirstų kelią pažeidimams arba bent jau sumažintų jų atsiradimo galimybę¹⁸.

Taigi, veiklos audito būtinumą lemia ekonominiai, politiniai ir socialiniai veiksniai. Atlikus mokslinių straipsnių analizę galima išskirti keleto lygmenų koncepcijas:

I. Auksčiausio hierarchinio lygmens:

- Ekonominiai veiksniai
- Politiniai veiksniai
- Socialiniai veiksniai

II. Antro lygmens:

- Riboti ištekliai
- Įvairių stagnacijos procesų atsiradimas
- Prognozavimo ir planavimo klaidos
- Valdymo struktūrų sudėtingumas
- Funkcijų dubliavimas

¹⁷ Daujotaitė D., Tarakavičiūtė I., Puškorius S., Veiklos audito teorija ir praktika, Mykolo Romerio universitetas, Vilnius, 2012

¹⁸ Limos deklaracija <http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=37> [žiūrėta 2014.09.06]

- Atskaitomybės ir atsakomybės spragos
- Atsilikimas nuo pasaulinių standartų
- Įstatymų ir šiuolaikiškų reikalavimų neatitikimas
- Mokslo pažangos

III. Trečio lygmens:

- Veiklos efektyvumas, rezultatyvumas ir/ar veiksmingumas
- Veiklos audito tikrinimas
- Veiklos audito vertinimas
- Rezultatai
- Išvados

Norint labiau suprasti veiklos audito būtinumą, šiuos veiksnius reikėtų aptarti išsamiau. Poreikis atlikti auditą priklauso nuo daugelio priežasčių. Organizacijose tai gali būti įvairių stagnacijos procesų atsiradimas, veiklos efektyvumo, ekonomiškumo ir/ar veiksmingumo stoka, prognozavimo ir planavimo klaidos, valdymo struktūrų sudėtingumas, funkcijų dubliavimas, teisinių aktų ir reikalavimų neatitikimas, atsilikimas nuo šiuolaikiškų pasaulinių standartų, atskaitomybės ir atsakomybės spragos, netinkamas lėšų naudojimas¹⁹.

Atlikus mokslinės literatūros analizę, veiklos audito būtinumą lėmė ekonominiai, politiniai ir socialiniai veiksniai (žr. 1 Priedą). Ekonominiai veiksniai pasireiškia, kai organizacija ieško taupių išteklių, kad galėtų pasiekti reikalingų rezultatų išlaikant atitinkamą to rezultato kokybę. Be to, įvairių stagnacijos procesų atsiradimas reikalavo naujų reformų. Vyriausybė pradėjo reikalauti vykdyti viešojo sektoriaus subjektų veiklos kontrolę, gerinti viešojo sektoriaus finansų valdymą ir veiksmingumą ir pan. Taigi, politiniai veiksniai apima valdymo struktūrų sudėtingumą, funkcijų dubliavimą, atskaitomybės ir atsakomybės spragas, atsilikimą nuo pasaulinių standartų, įstatymų ir šiuolaikiškų reikalavimų neatitikimą. D. Daujotaitė, I. Tarakavičiūtė ir S. Puškorius (2012) tvirtina, kad socialinės ir politinės grupės reikalavo, kad vyriausybė ir jos įstaigos būtų atsakingesnės už šalies viešojo sektoriaus išteklių valdymą, siekiant padidinti visuomenės informavimą apie: 1) fiskalinę vyriausybės politiką; 2) vyriausybės išlaidų didėjimą; 3) mokesčių didėjimą, finansuojant naujas viešojo sektoriaus programas; 4) vietos valdžios lygmeniu – atskaitingumą dėl didėjančių vietos valdžios išlaidų ir vietinių mokesčių; 5) veikos audito svarstomos problemos susilaukė lobistinių grupių paramos. Taigi, prie socialinių veiksnių galima priskirti mokslo pažangos, žmonių nepasitikėjimas valdžia.

Kadangi visus veiksnius aptarėme, sekantis veiksmas yra minėtų veiksnių tikrinimas ir vertinimas

¹⁹ Puškorius S. Veiklos audito lyginamoji analizė: teorijų apžvalga, Vilnius, 2003

ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriais (žr. 1 Priedą). Atlikus ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo tikrinimą ir vertinimą, auditorius pateikia rezultatus ir jais remiantis pateikia išvadas.

Apibendrinant, veiklos audito būtinumą lemia ekonominiai, politiniai ir socialiniai veiksniai. Įvertinus minėtus veiksnius svarbu yra juos patikrinti ir įvertinti ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo aspektais.

1.2.3. Veiklos audito elementai

Atlikus veiklos audito sampratos analizę, galima būtų aptarti struktūrinius veiklos audito elementus. Veiklos audito elementai, tai ekonomiškumo, efektyvumo, rezultatyvumo (kai kuriuose šaltiniuose galima rasti veiksmingumo) kriterijai. Minėti trys kriterijai dar yra vadinamos 3 E koncepcijomis, kurios sudaro veiklos audito esmę. Vertinant įmonės veiklą ekonomiškumo požiūriu, yra nustatoma, ar įmonė taupiai naudoja savo išteklius išlaikant produktų ir paslaugų kokybę. Efektyvumo požiūriu faktiniai rezultatai yra lyginami su esamais ištekliais, o rezultatyvumo požiūriu faktiniai rezultatai ne tik lyginami, bet ir vertinami su planuojamais rodikliais. Trumpai apibendrinus šių terminų apibrėžimus, toliau yra pateikiami trumpi jų turinį atspindintys apibūdinimai.

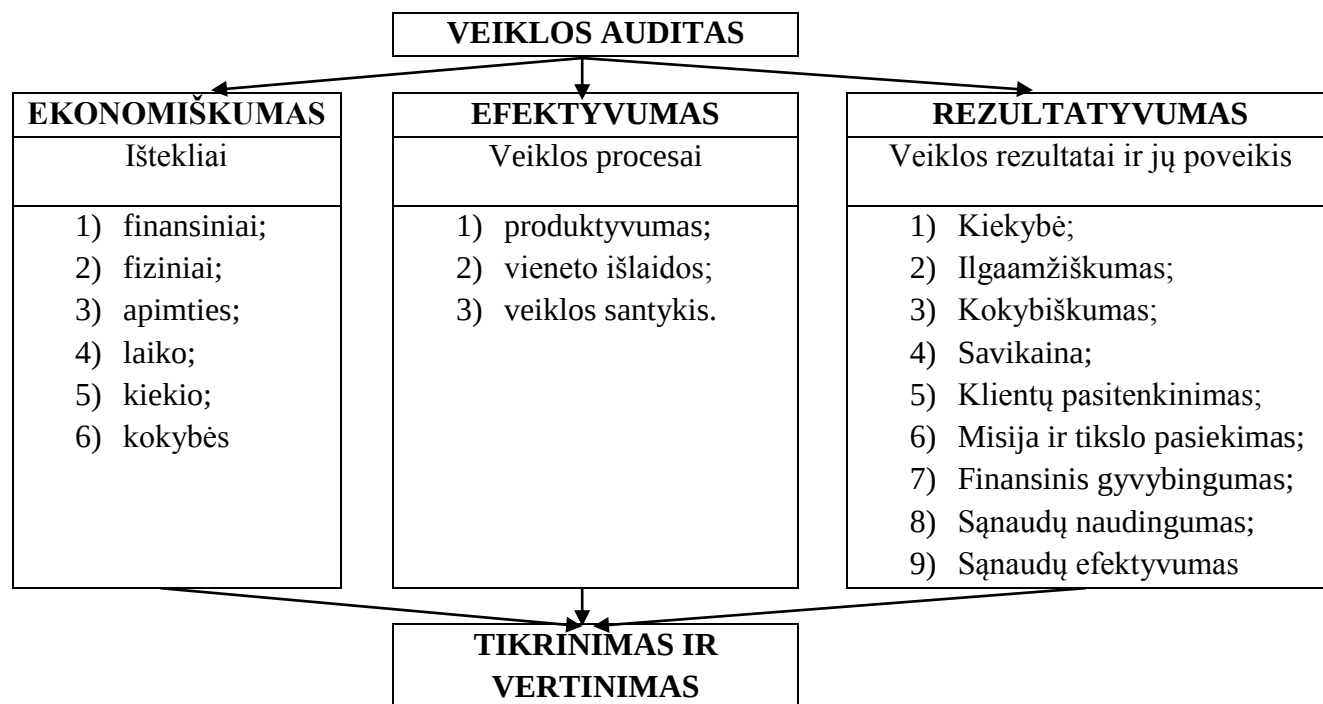
Lietuvos mokslininkai ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo turinius apibūdina taip:

- 1) D. Daujotaitė (2009) tvirtina, kad „Ekonomiškumas – tai „gero šeimininkavimo” standartas valstybės išlaidų srityje” (p. 30). Tai reiškia, kad įmonė turi sugebėti taupiai naudoti išteklius gaminant prekę ar teikiant paslaugą ir tuo metu išlaikant atitinkamą to rezultato kokybę. Tačiau tai yra sudėtingas dalykas, kadangi sunku įvertinti, ar pasirinktas indėlis yra pats taupiausias valstybės ar organizacijos lėšų naudojimo būdas, ar ištekliai yra naudojami taupiai ir pan. O dar sunkiau yra pateikti tinkamas rekomendacijas dėl sąnaudų mažinimo nepaveikiant paslaugų kiekio ir kokybės. J. Mackevičius, L. Prancevičiūtė (2007) teigia, kad „ekonomiškumas – tai taupus išteklių naudojimas, išlaikant nustatytą produkto ar teikiamų paslaugų kokybę“ (p. 50). Tikrinama, ar lėšos yra išleistos jas taupant ir pagal tikslinę paskirtį. Labai svarbu yra audituojamo subjekto veiklos ekonomiškumą lyginti su geriausia administravimo praktika. A. Pogoda (2006) tvirtina, kad ekonomiškumas vertina administravimo veiklą, atsižvelgiant į racionalias taisykles ir administravimo praktiką. Taip pat vertina su administravimo veikla susijusią administravimo politiką (p. 140).
- 2) Efektyvumas yra suprantamas įvairiai, pavyzdžiui, gali būti tokia interpretacija: Florina – Maria (2010) teigia, kad efektyvumas – tai prekių/paslaugų ir jiems pagaminti/suteikti sunadotų

išteklių santykis (p. 61). Taip pat yra siūloma dar viena samprata: išteklių, reikalingų produkcijos vienetui. J. Mackevičius (2011) teigia, kad efektyvumas – tai faktinių rezultatų lyginimas su sunaudotais ištekliais. Apibendrinus, darytina išvada, kad efektyvumas yra apibūdinamas kaip pagamintų prekių/paslaugų ir sunaudotų išteklių, jiems pagaminti, santykis. A. Pogoda (2006) tvirtina, kad efektyvumas parodo, ar efektyviai naudojami žmogiškieji, finansiniai ir kiti ištekliai (p. 140).

- 3) Rezultatyvumą D. Daujotaitė, J. Mackevičius (2011) apibūdina kaip faktinių veiklos rezultatų ir planuotų ataskaitinių metų rezultatų ar kitų parametru lyginimas ir vertinimas (p. 463). Florina – Maria (2010) teigia, kad rezultatyvumu siekiama nurodyti koku mastu buvo pasiekti tikslai, ir santykis tarp norimą ir faktinį poveikį veiklai (p. 61). Vertinant rezultatyvumą, svarbu pasiektus rezultatus palyginti su planuotais rodikliais. A. Pogoda (2006) rezultatyvumą sieja su audituojamo subjekto tikslu ir faktinių veiklos poveikiu lyginimu (p. 140). S. Puškorius (2002) rezultatyvumą vadina veiksmingumu ir jį apibūdina taip „veiksmingumas – tai nustatytų tikslų įgyvendinimo laipsnis panaudojus tam tikrą išteklių kiekį“ (p. 33).

Veiklos audito elementų esmė ir jų sąveika atskleista 2 pav. Kaip matyti iš paveikslo, atliekant veiklos auditą yra vertinami ir tikrinami minėti veiklos audito elementai.



2 pav. Veiklos audito elementai

Šaltinis: D. Daujotaitė, J. Mackevičius Veiklos audito elementai: analize ir auditas, 2011

J. Mackevičius ir L. Pranckevičiūtė (2007) tvirtina, kad atliekant veiklos auditą, svarbu ne tik objektyviai įvertinti audituojamo subjekto veiklą ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo aspektais, bet ir pasiūlyti tam tikrų problemų sprendimo, geresnio turimų išteklių panaudojimo būdus. Svarbu parodyti, kaip galima sutaupyti lėšų, gerinti paslaugų kokybę, stiprinti valdymo, administracinius ir organizacinius procesus bei pasiekti jiems keliamus tikslus²⁰.

Apibendrinant, veiklos audito elementai, tai ekonomiškumo, efektyvumo, rezultatyvumo (kai kuriuose šaltiniuose galima rasti veiksmingumo) kriterijai. Veiklos auditas yra ypač svarbus viešajame sektoriuje, kadangi yra atsižvelgiama į veiklos efektyvumą, rezultatyvumą ir ekonomiškumą. Veiklos auditą galima įvardyti kaip įrankį, padedantį sustiprinti viešojo sektoriaus valdymą ir atskaitingumą.

Apibendrinant galima teigti, kad stiprėjant viešojo sektoriaus modernizavimo tendencijoms, veiklos audito reikšmė didėja, tačiau finansinio audito reikšmė dėl to nemažėja. Viešojo sektoriaus auditas skirstomas į dvi rūšis: finansinis ir veiklos auditas. Teigtina, kad veiklos auditas yra veiklos kontrolė, kuri padeda organizacijai tobulinti veiklą, atsižvelgiant į ekonomiškumo, rezultatyvumo bei efektyvumo aspektus. Pagrindiniai veiklos audito tikslai yra patikrinti veiklos ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą. Veiklos auditas apima tris objektus – veiklos (veiklos kryptis), programų, organizacijos ir valdymo. Veiklos audito būtinumą lemia ekonominiai, politiniai ir socialiniai veiksniai. Jis yra ypač svarbus viešajame sektoriuje, kadangi yra atsižvelgiama į veiklos efektyvumą, rezultatyvumą ir ekonomiškumą. Veiklos auditą galima įvardyti kaip įrankį, padedantį sustiprinti viešojo sektoriaus valdymą ir atskaitingumą.

²⁰ J. Mackevičius, L. Pranckevičiūtė Valstybinio audito sistema ir jos tobulinimas, Vilnius, 2007

2. VEIKLOS AUDITO RIZIKOS VERTINIMO ANALIZĖ IR MODELIO SUDARYMAS

Rinkos ekonomikos sąlygomis auga audito poreikis. Teigtina, kad dabartiniu metu be audito negali būti perspektyvi jokia veikla. Nuolat ir gerai atliekamas auditas įmonės vadovui ar akcininkams vertinamas kaip garantas, kad įmonės veikla neturi esminių trukūmų. Tačiau, su kiekvienu audito veiksmu egzistuoja audito rizika. Kad ir kokie būtų patikimi audito duomenys ar daug patirties turintys auditoriai, visais atvejais egzistuoja rizika neaptikti klaidų ir apgaulių.

D. Dajotaitė riziką apibūdina kaip tikimybę, kad susiklosčius tam tikroms aplinkybėms nepalankus (neigiamai veikiantis auditą) įvykis gali realiai įvykti ir tai gali įvykti kiekviename veiklos audito proceso etape²¹. Rizikos vertinimas – tai vienas iš pirmųjų svarbių veiklos audito proceso veiksmų ir procedūrų. Tai atliekama planavimo etape, kuris apima: 1) informacijos rinkimą; 2) rizikos įvertinimą; 3) reikšmingų rizikos poveikių programai vertinimą; 4) audito tikslų apibrėžimą ar (ir) tobulinimą; ir 5) audito apimties, metodologijos, audito tyrimo programos, audito biudžeto ar (ir) išteklių tobulinimą (EAR veiklos audito vadovas, 2007; Waring and Morgan, 2007, p. 336).

J. Mackevičius (2005) teigia, kad audito praktikoje galioja nuostata, kad visi be išimties auditai yra rizikingi, nes visada egzistuoja tikimybė nerasti klaidų ir apgaulių (p. 112). Atliekant veiklos auditą susiduriama su neišvengiama rizika, kurią reikėtų vertinti. Tai yra vienas iš svarbių veiklos audito proceso etapų. Tarkime, rengiant audito ataskaitą, gali kilti rizika dėl sunkumo gauti duomenis, dėl personalo stokos, dėl vangaus audituojamo subjekto bendradarbiavimo, todėl prieš rengiant audito planavimą, reikėtų įvertinti visas galimas rizikas. Daugelyje audito standartų galima rasti nuorodas į audito riziką, jos veiksmų vertinimą bei valdymą. Yra sukurtas ne vienas audito rizikos vertinimo modelis, vertinimo procedūros, testai, bet jie labiau skirti finansiniam auditui. Veiklos audito rizikos aspektai nėra plačiau aptariami, todėl yra būtinybė juos išnagrinėti.

Veiklos audito rizika yra daugiamatė koncepcija – yra įvairių požiūrių, taip pat reikšmingų skirtumų tarp parametrų ir rodiklių, apibūdinančių jos apibrėžimo įvairovę. Nėra vieno visuotinai pripažįstamo veiklos audito rizikos modelio, tinkančio visoms organizacijoms. Tačiau tarp jų yra panašumų, kuriuos tikslinga išsamiau aptarti.

Veiklos audito rizika suprantama kaip neapibrėžtumas, susijęs su nenumatytų situacijų ir pasekmių pasireiškimo tikimybe. Veiklos audito rizika gali pasireikšti bet kokiame veiklos audito proceso etape.

²¹ Dajotaitė D., Tarakavičiūtė I., Puškorius S., Veiklos audito teorija ir praktika, Mykolo Romerio universitetas, Vilnius, p. 368, 2012

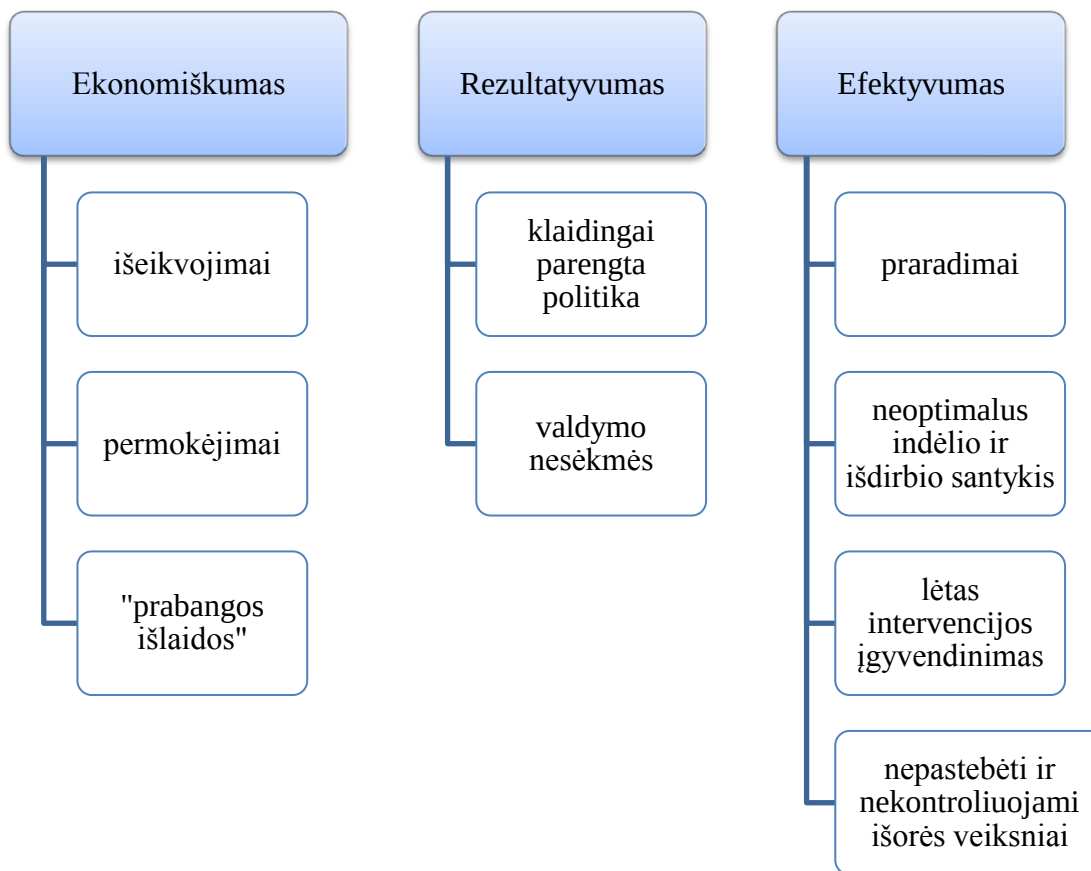
Atliekant veiklos auditą, pirmenybė suteikiama rizikos vertinimui. Rizikos vertinimas prasideda nuo planavimo etapų, kurie apima: 1) informacijos rinkimas; 2) rizikos vertinimas; 3) reikšmingos rizikos vertinimas programoms; 4) audito tikslų patobulintas apibrėžimas; 5) audito srities, metodologijos, audito programų tyrimo, audito biudžeto ir išteklių tobulinimas²². Iš esmės veiklos auditas analizuoja subjekto veiklos įgimtas silpnybes, netinkamą valdymą ir silpną vidaus kontrolę. Taip pat svarbi veiklos audito funkcija yra atskleisti subjekto galimybes būsimiems tobulinimams ir pateikti rekomendacijas.

Rizikos faktoriai apima politikos pobūdį ir sudėtingumą, programas ir procedūras, subjektų tikslų ir uždavinių įvairovę, pastovumą, aiškumą, atitinkamų priemonių naudojimą, prieinamus išteklius, organizacijų struktūrą ir skaidrią atskaitomybę, kontrolės sistemą ir jos kokybę, valdymo informacijos kokybę ir pan. Rizikos vertinimas yra svarbus visoms veiklos funkcijoms, kurios apima viešųjų lėšų naudojimą įvairiems tikslams. Prarastos galimybės pasiekti įvairių tikslų, taip pat gali sukelti riziką, pvz. galimybės patobulinti veiklos ar politikos efektyvumą. Šiame skyriuje bus aptariami veiklos audito rizikos veiksnų vertinimas, bei pateikiamas veiklos audito rizikos modelis.

2.1. Veiklos audito rizikos veiksnų vertinimas

Anot J. Mackevičiaus (2005) audito rizikos vertinimas yra vienas iš svarbiausių audito proceso elementų (p. 112). Tarptautinių ir nacionalinių audito standartų nuostatos turi padėti auditoriui kokybiškai atlikti auditą, tinkamai parinkti audito procedūras bei geriau suprasti audito riziką, jos svarbą ir padarinius. Auditoriai privalo nustatyti riziką, galinčią kilti siekiant ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo. Nustatant riziką, auditoriai formuluoja audito klausimus. Visos minėtos trys sąvokos yra vienodai svarbios. Todėl, kuriai iš trijų reikėtų teikti daugiau dėmesio, turi būti nustatoma kiekvienu konkrečiu atveju. Auditoriai yra raginami, analizės elementu laikyti rezultatyvumą. Iš veiklos audito nereikalaujama ir juo neturėtų būti siekiama tuo pat metu atlikti išsamią visų su ekonomiškumu, efektyvumu ir rezultatyvumu susijusių kriterijų analizę. Veiklos auditas labiau skirtas nagrinėti kai kuriuos atskirus, su trimis minėtais kriterijais ar jų deriniu susijusius klausimus, atsižvelgiant į nustatytą galimą reikšmingą riziką (žr. 3 pav.). Tokia atrankinė metodika padeda išvengti rizikos imtis pernelyg ambicingo audito.

²² Europos Audito Rūmai - Performance audit manual



3 pav. Veiklos audito rizikos veiksniai

Šaltinis: Sudaryta remiantis D. Daujotaitė *Insights on risk assessment in performance audit*, 2013; Veiklos audito vadovas, 2009

Atliekant ekonomiško audito, auditoriai susiduria su išekvojimų, permokėjimų ir „prabangos išlaidų“ rizikomis. Rezultatyvumo audito pagrindinės rizikos yra susijusios su klaidingai parengta politika bei su valdymo nesėkmėmis. Daugiausiai rizikų galima aptikti atliekant efektyvumo audito – praradimai, neoptimalus indėlio ir išdirbio santykis, lėtas intervencijos įgyvendinimas bei nepastebėti ir nekontroliuojami išorės veiksniai. Minėtos rizikos yra plačiau aptariamose sekančiuose skyreliuose.

2.1.1. Ekonomiškumo vertinimas

Veiklos audito vadove (2009) nustatyta, kad atliekant ekonomiško audito yra siekiama nustatyti, ar įgyvendinant užsibrėžtus tikslus yra pasirinkti geriausiai tinkantys ir mažiausių sąnaudų reikalaujantys indėliai (p. 19). Pagrindiniai ekonomiško rizikos veiksniai yra išekvojimai, permokėjimai ir prabangos išlaidos. Išekvojimai apima tų išteklių naudojimą, kurie nėra reikalingi nustatytiems tikslams pasiekti. Permokėjimas atsiranda tada, kai įgyjami išteklių, nepaisant ekonomiško principų. Kartais įmonės

išlaidžiauja įsigyjant geresnės kokybės išteklius nei reikia numatytiems tikslams pasiekti, t.y. prabangos išlaidos. Taigi, atliekant ekonomiškumo auditą, vyrauja trys pagrindinės rizikos: išėikvojimo, permokėjimo ir prabangos išlaidos. Įmonė, norėdama atlikti auditą, privalo atsakyti į šiuos klausimus²³:

- ar audituojamasis subjektas įsigyja tinkamos rūšies ir kokybės bei reikiamą kiekį išteklių už mažiausią kainą;
- ar finansiniai ir fiziniai ištekliai naudojami efektyviai;
- ar valdymo veikla atitinka gero administravimo principus ir pažangią vadybos praktiką;
- ar audituojamasis subjektas valdo savo išteklius stengdamasis minimizuoti bendras sąnaudas;
- ar galima buvo intervenciją parengti ir įgyvendinti kitokiu būdu, sumažinant jos sąnaudas;
- ar ištekliai labiau buvo perkami ar naudojami iš sandėlio;
- ar darbuotojai dirba visu pajėgumu;
- ar organizacija taiko optimizavimo metodus.

Apibendrinant, ekonomiškumo audito metu siekiama nustatyti, ar įgyvendinant užsibrėžtus tikslus yra pasirinkti geriausiai tinkantys ir mažiausių sąnaudų reikalaujantys indėliai. Pagrindinės rizikos vyraujančios ekonomiškumo vertinime yra išėikvojimo, permokėjimo ir prabangos išlaidos. Geriausias būdas aptikti rizikas, reikia paruošti klausimus ir deramai į juos atsakyti.

2.1.2. Efektyvumo vertinimas

Efektyvumo auditas atliekamas tuo atveju, jeigu siekiama įvertinti ar pasiektas geriausias santykis tarp panaudotų išteklių ir pasiektų išdirbių ar rezultatų. Efektyvumas labai susijęs su našumo sąvoka, todėl svarbu atsakyti į klausimą, ar panaudojant turimus išteklius išdirbiai ar rezultatai buvo optimizuoti kiekybės, kokybės ir terminų laikymosi požiūriais. Kaip matyti iš 3 pav. atliekant efektyvumo auditą pagrindinės rizikos veiksniai yra praradimai, neoptimalus indėlio ir išdirbio santykis, lėtas (politikos, projektų, programų, priemonės) intervencijos įgyvendinimas bei nepastebėti ir nekontroliuojami išorės veiksniai. Praradimų rizikas įtakoja panaudoti ištekliai, kurie nepasiekė numatytų rezultatų. Neoptimalaus indėlio ir išdirbio santykio rizika pasireiškia, kai yra žemas darbo našumo lygis. Nepastebėti ir nekontroliuojami išorės veiksniai – išlaidos skirtos privatiems asmenims, kurių neapima intervencija.

Efektyvumo audito metu atsakoma į šiuos klausimus²⁴:

- ar išdirbiai ir rezultatai buvo pasiekti mažiausiomis sąnaudomis;

²³ Mackevičius J., Daujotaitė D.. Veiklos audito elementai: analizė ir auditas, 2011

²⁴ Dalia Daujotaitė Insights on risk assessment in performance audit, 2013; Mackevičius J., Daujotaitė D.. Veiklos audito elementai: analizė ir auditas, 2011

- ar būta trukdžių ar nereikalingo dubliavimo, kurių galima buvo išvengti;
- ar programos tinkamai parengtos ir suplanuotos, ar jos aiškos ir nuoseklios;
- ar programos tikslai ir numatytos priemonės (teisinės, finansinės ir kt.) ar tinkamos, nuoseklios, aktualios;
- įvertinti organizacijos struktūros, sprendimų priėmimo proceso ir programos įgyvendinimo valdymo sistemos efektyvumą;
- ar programa papildo ar dubliuoja kitas susijusias programas, iš dalies su jomis sutampa ar joms prieštarauja;
- ar veiksmingai naudojami žmonių, finansiniai ir kiti ištekliai;
- ar viešųjų paslaugų kokybė atitinka žmonių lūkesčius ar numatytus tikslus;
- nustatyti, ar sistema tinkama vertinti ir stebėti programos efektyvumą bei teikti ataskaitas apie programą;
- įvertinti valstybės investicijų ir programų ir (ar) jų dalių efektyvumą, t.y. ar tikslai pasiekti;
- išnagrinėti gautų rezultatų ir nustatytų problemų priežastis siekiant nustatyti būdus, kaip padaryti veiklas ir programas efektyvesnes;
- nustatyti santykinį alternatyvių būdų naudingumą užtikrinant geresnius rezultatus ar šalinant programos efektyvumą mažinančius veiksniai.

Taigi, atliekant efektuvumo auditą, siekiama įvertinti, ar pasiektas geriausias panaudotų išteklių ir pasiektų išdirbių ar rezultatų santykis, t. y. ar panaudojant turimus išteklius išdirbiai ar rezultatai buvo optimizuoti kiekybės, kokybės ir terminų laikymosi požiūriais.

2.1.3. Rezulatyvumo vertinimas

D. Daujotaitė, I. Tarakavičiūtė ir S. Puškorius teigia, kad rezultatyvumo auditas apima veiklos rezultatų ir veiklos poveikio vertinimą²⁵. Minėti vertinimai dažnai yra painiojami, todėl svarbu juos atskirti.

Veiklos rezultatų vertinimas. Audituojant veiklos rezultato mastą, reikia atsakyti į pagrindinį klausimą – koks vienetų skaičius atitinka reikalavimus ir poreikius? Vienas iš metodų nustatant programų rezultato kiekio tinkamumą, yra neįvykdytų užduočių arba darbo procesų tyrimas. Kitas metodas matuoja rezultatų santykį, lyginant su paklausa. Rezultatų kokybę įrodo defektų nebuvimo, taip pat paslaugų

²⁵ Daujotaitė D., Tarakavičiūtė I., Puškorius S., Veiklos audito teorija ir praktika, Mykolo Romerio universitetas, Vilnius, 2012

adekvatumo. Kokybė gali būti rezultato vieneto požymis. Produkcijos pateikimas laiku, susijęs su tuo, kaip greitai pagaminta produkcija pristatoma.

Veiklos poveikio vertinimas. Įvertinti poveikį yra gana sunku tiek vadybininkams, tiek auditoriams. Poveikis parodo, kaip programa paveikė išorinius vartotojus. Visų pirma, sunkumą lemia tai, kad kartais tikslai būna suformuluoti *labai abstrakčiai* ir jų būna neįmanoma susieti su pamatuojamais rodikliais. Todėl yra sunku patikrinti ar šie tikslai buvo įgyvendinti. Nors būna atveju kai tikslai yra išskelti labai aiškiai, tačiau reikalingų audito įrodymų surinkimas ir analizė pareikalautų *neproporcingų audito išteklių*, jeigu šios informacijos negali pateikti pats audituojamasis subjektas²⁶. Antra, yra sunku įvertinti, ar pastebėtas poveikis yra iš tikrųjų intervencijos, o ne išorės veiksnių pasekmė. Tokiu atveju, remiantis audito metodu, yra nustatoma, ar galima gauti svarbią ir patikimą įvertinimo informaciją ir ar ją galima panaudoti kaip audito įrodymus.

Veiklos rezultatų ir poveikio vertinimai ne visada tinkamai atskiriami, todėl kyla rizika netinkamai įvertinti rezultatyvumą. Atliekant rezultatyvumo auditą svarbu yra nustatyti ir įvertinti bendruosius rizikos veiksnius. Pagrindinės rizikos kyla dėl netinkamai parengtos politikos (neadekvatus reikmių įvertinimas, neaiškūs ar nenuoseklūs tikslai, neadekvačios intervencijos priemonės ar siekių neįgyvendinamumas) ir dėl valdymo nesėkmių (nepasiekti tikslai, nes vadovybė neteikė prioritetų tikslams pasiekti). Norint pagerinti situaciją, vadovybė privalo atsakyti į šiuos klausimus²⁷:

- Ar rezultatyviai valdomos, reguliuojamos, organizuojamos, atliekamos, stebimos ir vertinamos programos, organizacijos ir veiklos;
- Ar organizacijų veikla atitinka nustatytus tikslus ir reikalavimus;
- Ar viešosios paslaugos kokybiškos, orientuotos į klientą ir teikiamos laiku;
- Ar programų tikslai pasiekiami esant pagrindžiamoms sąnaudoms
- Ar tiesioginis ar netiesioginis socialinis, ekonominis ir aplinkosauginis veiklos poveikis atsirado dėl veiklos ar dėl kitų priežasčių;
- Ar yra veiksnių, trukdančių pasiekti patenkinamą veiksmingumą ar tikslus.

Rezultatyvumo audito tikslas yra patikrinti, koku mastu buvo pasiekti įvairūs tikslai (žr 3 lentelę).

²⁶ Europos Audito Rūmai, Veiklos audito vadovas, 2009

²⁷ Mackevičius J., Daujotaitė D.. Veiklos audito elementai: analizė ir auditas, 2011

3 Lentelė. Rezultatyvumo audito tikslų vertinimas

Tikslai	Vertinimas
Veiklos tikslai	Audito metu įvertinama, kokia numatytų <i>išdirbių</i> dalis buvo įvykdyta; šiuo atveju paprastai tikrinama už intervencijos įgyvendinimą atsakingų organizacijų vidaus veikla;
Tiesioginiai tikslai	Audito metu įvertinama, ar intervencija leido pasiekti aiškius ir teigiamus rezultatus tiesioginiams adresatams, šiems baigus joje dalyvauti; šiuo atveju paprastai tikrinama įgyvendinančių organizacijų surinkta priežiūros informacija bei surenkama informacija iš tiesioginių adresatų;
Tarpiniai ir bendri tikslai	Tyrimas išplečiamas už audituojamo subjekto ribų, siekiant įvertinti viešosios intervencijos poveikį. Jį atliekant būtina atsižvelgti į išorės veiksnius ir pareikti įrodymus, kad pastebėtas poveikis yra atitinkamos viešosios intervencijos, o ne šių veiksmų pasekmė.

Šaltinis: sudaryta remiantis *Europos Audito Rūmai Veiklos audito vadovas, 2009*

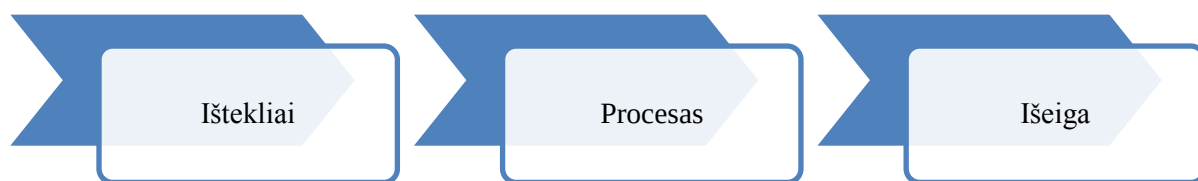
Apibendrinant, rinkos ekonomikos sąlygomis auga tiek finansinio tiek veiklos audito poreikis. Nuolat ir gerai atliekamas auditas gali būti traktuojamas kaip įrodymas, kad įmonės veikla neturi esminių trukūmų. Tačiau, su kiekvienu audito veiksmu tykoja audito rizika. Veiklos audito rizika gali pasireikšti bet kokiam veiklos audito proceso etape. Atliekant veiklos auditą, pirmenybė suteikiama rizikos vertinimui. Rizikos vertinimas prasideda nuo planavimo etapų, kurie apima: 1) informacijos rinkimas; 2) rizikos vertinimas; 3) reikšmingos rizikos vertinimas programoms; 4) audito tikslų patobulintas apibrėžimas; 5) audito srities, metodologijos, audito programų tyrimo, audito biudžeto ir išteklių tobulinimas. Atliekant veiklos auditą auditoriau dažniausiai susidūria su išekvojimų, permokėjimų, "prabangos išlaidų", klaidingai parengtos politikos, valdymo nesėkmių, praradimų, neoptimalių indėlio ir išdirbio santykių, lėtos intervencijos įgyvendinimo, bei nepastebėtų ir nekontroliuojamų išorės veiksmų rizikomis. Taigi, atliekant efektyvumo auditą, siekiama įvertinti, ar pasiektas geriausias panaudotų išteklių ir pasiektų išdirbių ar rezultatų santykis Teigtina, jog atliekant rezultatyvumo auditą, pagrindinis dėmesys skiriamas išdirbiams ir poveikiui.

Auditorių grupė daug lengviau valdys riziką bei efektyviai spręs iškylančias problemas, jei parengs rizikos valdymo strategiją, supažindins su ja visus savo narius ir laikysis jos per visą audito procesą.

2.2. Veiklos audito rizikos vertinimo modelis

Audito literatūroje nagrinėjami įvairūs rizikos vertinimo modeliai. D. Daujotaitė, I. Tarakavičiūtė, S. Puškorius (2012) įvardina matematinius (klasikinis rizikos modelis) ir nematematinius audito rizikos vertinimo modelius. Visi audito modeliai pagrįsti veiksniais, įtakančiais bendrai audito rizikai ir jų tarpusavio ryšiams. Kiekvienas iš minėtų modelių turi savų pranašumų ir trūkumų, tačiau universalus rizikos modelio literatūroje nepateikiama. Kadangi daugiausiai dėmesio skiriama finansiniam auditui, todėl minėti modeliai nagrinėja finansinio audito rizikas, o veiklos audito rizikos aspektai nėra plačiau aptariami. Veiklos audito praktikoje taikomos skirtingos rizikų vertinimo ir valdymo metodikos. Mokslininkai dar neapsisprendė kurį modelį taikyti nagrinėjant veiklos audito rizikas. Veiklos audito rizikos vertinimas yra vienas iš svarbių veiklos audito proceso etapų, todėl daugelyje audito standartų yra nuorodų į audito riziką, jos veiksmų vertinimą ir valdymą. Kita vertus, mokslinėje literatūroje galima įvairių autorių bandymus kurti matematinius audito rizikos vertinimo modelius, tačiau auditorius neturėtų vienareikšmiškai juos naudoti ir stengtis rizikos komponentus išreikšti kiekybiškai. Kiekybinis audito rizikos vertinimas nėra laikomas praktišku, dėl daugybės kintamųjų ir šiems kintamiesiems turinčios įtakos subjektyvios, kintančios aplinkos. Auditorius kiekviename veiklos audito proceso etape turėtų apsvarstyti reikšmingos veiklos srities audito riziką. Šiame darbe veiklos audito rizika laikomas neapibrėžtumas, susijęs su galimybe pasireikšti nenumatytiems įvykiams ir su tuo susijusiomis pasekmėmis (Guidelines on Performance Audit Risk Analyses, 2007). Priklausomai nuo konteksto rizika gali būti apibrėžiama įvairiai. Europos Auditorių Rūmai riziką apibūdina kaip tikimybę, kad susiklosčius tam tikroms aplinkybėms nepalankus (neigiamai veikiantis auditą) įvykis gali realiai įvykti ir tai gali įvykti kiekviename veiklos audito proceso etape (planavimo, pagrindinio tyrimo ar stebėjimo po auditą)²⁸.

Vertinant veiklos audito rizikas, D. Daujotaitė (2013) siūlo vadovautis loginiu įvesties – išigos modeliu (žr. pav. 4). Tai yra vienas iš dažniausiai naudojamų modelių, kuris atspindi tiek veiklos audito nuoseklumą, tiek palengvina supratimą apie poveikio priežastis.



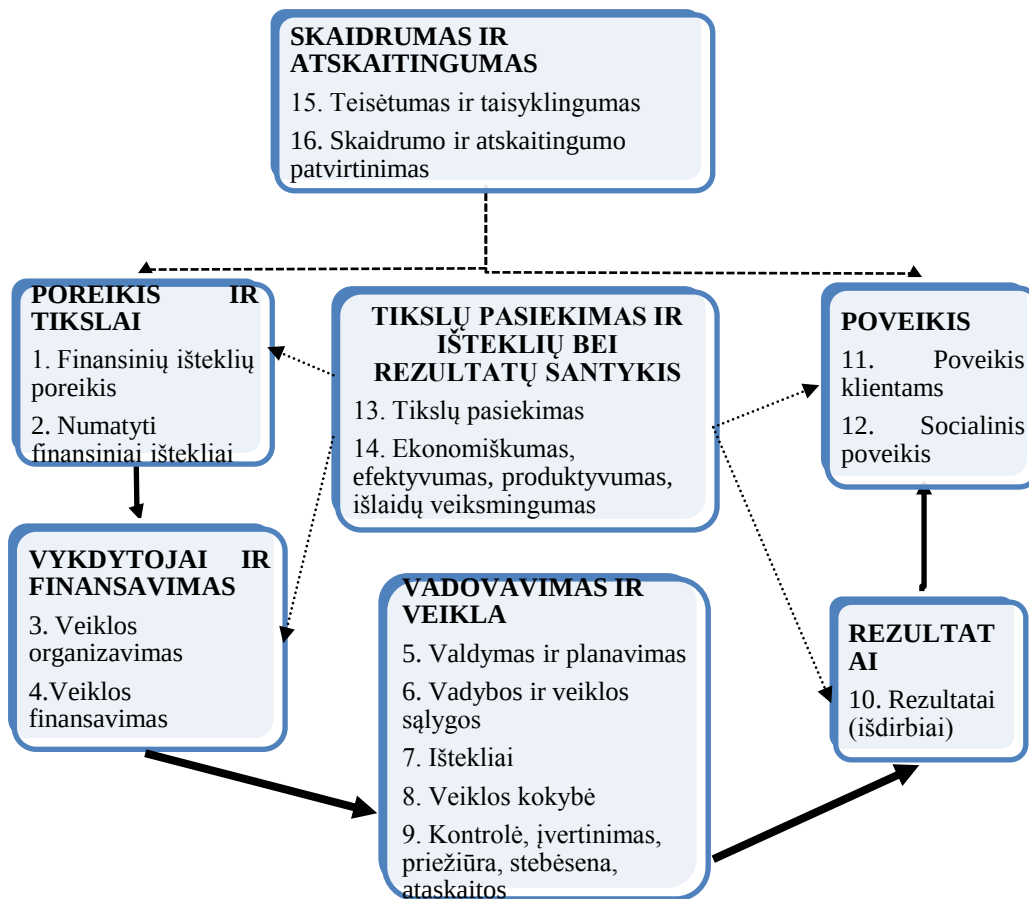
4 pav. Įvesties – išigos modelis

Šaltinis: D. Daujotaitė *Insights on risk assessment in performance audit*, 2013

²⁸ European Court of Auditors Risk assessment in performance audits, 2013

Aukščiau nurodytas modelis (žr. 4 pav.) apibūdinamas kaip sisteminis ir vaizdinis būdas pateikti žinias apie ryšį tarp turimų organizacijos išteklių, planuotos veiklos ir laukiamų rezultatų (M. Išoraitė, 2004).

Įvertinti rizikas galima remiantis veiklos audito veiksmingumo modelio struktūrinių elementų analize. Šis veiksmingumo modelis (žr. 5 pav.) išlaiko įeigos (išteklių) – išeigos modelio esmę (žr. 4 pav.) ir apima visas veiklos ir valdymo dedamąsias (jos turėtų būti išsamiai nagrinėjamos veiklos audito metu).



5 pav. Veiklos audito veiksmingumo modelis

Šaltinis: D. Daujotaitė *Insights on risk assessment in performance audit*, 2013

Veiklos audito rizikos priklauso nuo daugelio veiksnių. Literatūroje pakankamai dėmesio rizikos veiksnių klasifikavimui ar tyrimui nebuvo skirta. Veiksniai, darantys įtaką veiklos audito rizikai skirstomi į dvi grupes: 1) vidaus rizikos veiksniai; 2) išorės rizikos veiksniai.

Vertinamus rizikos veiksnius, galinčius turėti įtakos tiriamai sričiai, pirmiausia reikia suklasifikuoti. Remiantis veiksmingumo modeliu (žr. 5 pav.), galima skirti tokius rizikos veiksnius (žr. 4 Lentelė).

4 Lentelė. Rizikų vertinimu ir valdymu pagrįstas veiklos audito modelis

Rizikos veiksniai	Nagrinėjami klausimai
Išorės rizikos veiksniai	Tai gali apimti: klimato kaitą, stichines nelaimes, pasaulines krizes, plataus masto pandemijas (paukščių gripas), globalizacijos pokyčius, nepatikimą vyriausybės veiklą, korupciją, silpną teismų sistemą ir pan.
Rizikos veiksniai susiję su poreikių ir tikslų įgyvendinimu	Ar yra rizika, kad administracija nesureagavo, kad su veikla ir ištekliais susiję socialiniai poreikiai pasikeitė? Ar numatomi naudoti ištekliai buvo apibrėžti, remiantis parlamento ar jo sprendimų nustatytais visuomenės interesais?
Rizikos veiksniai susiję su vykdomos veiklos organizavimu ir finansavimu	Ar yra problemų susijusių su finansavimo skyrimu? Ar pati finansavimo sistema skatina ekonomiškumą ir efektyvumą? Ar veiklai skiriamos lėšos iš daugiau nei vieno šaltinio? Ar didelę finansavimo dalį sudaro vyriausybės subsidijos, valstybės pagalbos priemonės ar ES fondų finansavimas?
Vadovavimo ir veiklos rizikos veiksniai	Ar vadovybė veikia tinkamai ir ar tinkamai taiko valdymo priemones? Ar veikla yra kompleksiška ir sudėtinga? Ar veikla yra fragmentiška ar įvyko kokių nors organizacinių veiklos pokyčių? Ar buvo vykdomos reikšmingos teisinės sistemos reformos ar veiklai įtakos turintys plėtros projektai? Ar administruojamame sektoriuje surenkamos didelės mokesčių sumos? Ar veikla yra tvarkoma taip, kad būtų galima pasiekti tikslus? Ar aptarnaujančios veiklos sritys, pvz., pirkimai, informacinės technologijos (IT), nekilnojamasis turtas ir žmogiškieji ištekliai, buvo tinkamai organizuoti? Ar administruojamame sektoriuje vykdomi reikšmingi pirkimo sandoriai? Ar nustatyta reikšmingų veiklos problemų?

4 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

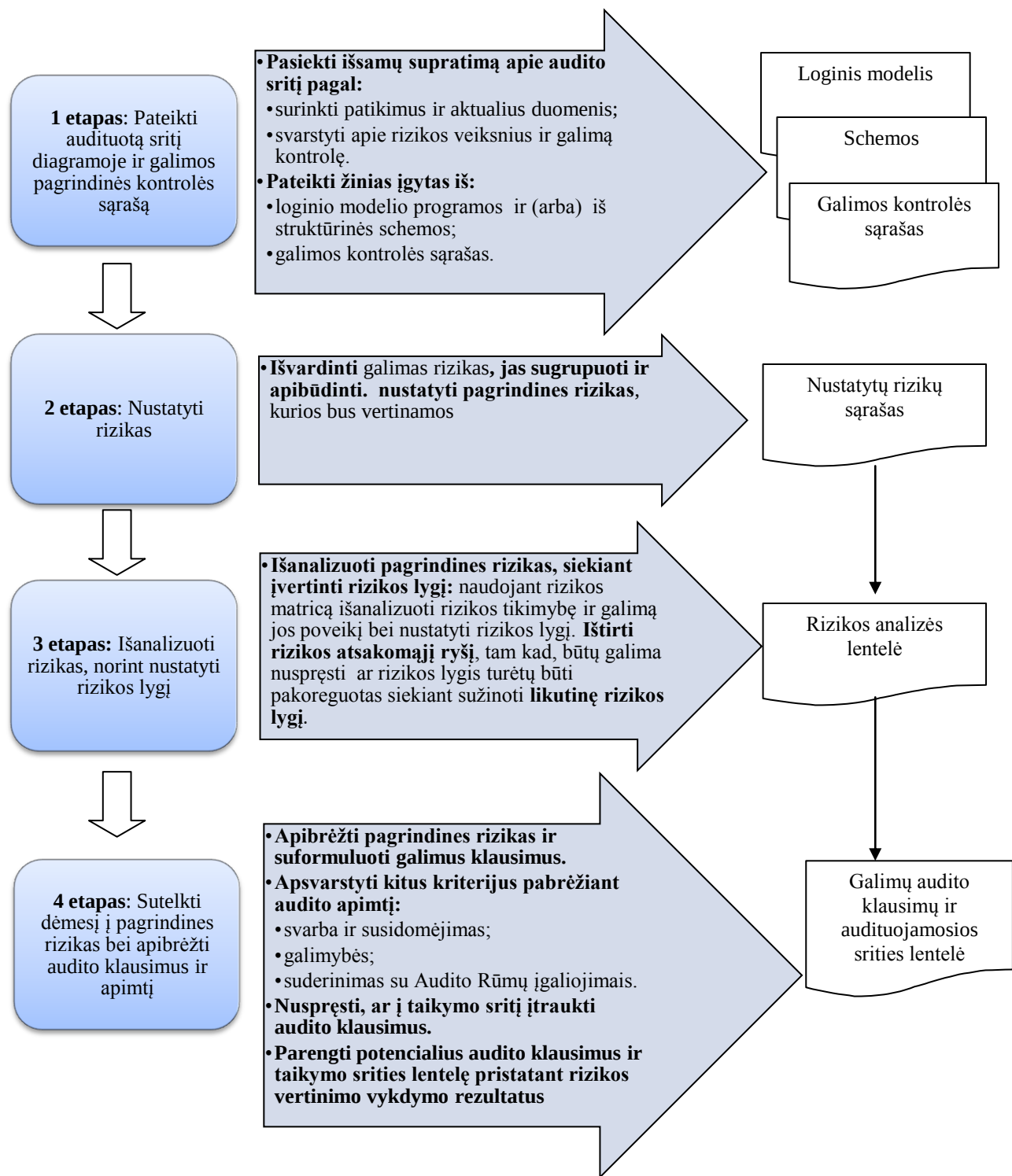
Rizikos veiksniai	Nagrinėjami klausimai
Vadovavimo ir veiklos rizikos veiksniai	Ar vadovybė veikia tinkamai ir ar tinkamai taiko valdymo priemones? Ar veikla yra kompleksiška ir sudėtinga? Ar veikla yra fragmentiška ar įvyko kokių nors organizacinių veiklos pokyčių? Ar buvo vykdomos reikšmingos teisinės sistemos reformos ar veiklai įtakos turintys plėtros projektai? Ar administruojamame sektoriuje surenkamos didelės mokesčių sumos? Ar veikla yra tvarkoma taip, kad būtų galima pasiekti tikslus? Ar aptarnaujančios veiklos sritys, pvz., pirkimai, informacinės technologijos (IT), nekilnojamasis turtas ir žmogiškieji ištekliai, buvo tinkamai organizuoti? Ar administruojamame sektoriuje vykdomi reikšmingi pirkimo sandoriai? Ar nustatyta reikšmingų veiklos problemų?
Rizikos veiksniai, susiję su veiklos rezultatų pasiekimu	Ar yra kokių nors su veiklos vykdymu susijusių problemų? Ar pasiekti tikslai atitinka panaudotus išteklius? Ar yra kilę problemų siekiant nustatytų tikslų? Ar veikla ekonomiškai, veiksminga, produktyvi ir pateisinanti sąnaudas? Ar administracija galėjo tinkamai įvertinti ekonomiškumą, produktyvumą ir išlaidų veiksmingumą? Ar administracija gali daryti įtaką siekiant tikslų?
Rizikos veiksmų poveikis	Ar veikla padarė pageidaujamą poveikį klientams? Ar pasiektas numatytas socialinis poveikis? Ar veikla turėjo nepageidaujamą poveikį? Koks yra finansinis nepageidaujamo poveikio reikšmingumas? Ar yra iškilę problemų vertinant poveikį?

Skaidrumo ir atskaitomybės rizikos veiksniai	Ar buvo nustatyta pažeidimų? Ar administracija tinkamai vykdė biudžetą? Ar buvo nustatyta veiklos klaidų ar trūkumų? Ar tikslai, finansavimo tvarka, veikla, siekiami tikslai buvo skaidriai apibrėžti ir pateikti? Ar buvo pateikta pakankama ir tiksli bei išsami informacija apie veiklą? Ar piliečiai veiklą apibūdino kaip ganėtinai skaidrią? Ar veikla buvo kritikuojama?
--	--

Šaltinis: D. Daujotaitė Insights on risk assessment in performance audit, 2013; D. Daujotaitė, S. Puškorius, I. Tarakevičiūtė Veiklos audito teorija ir praktika, 2012, p. 376

Taigi rizikų vertinimu ir valdymu pagrįstas veiklos audito modelis turėtų apimti veiksmingumo modelio struktūros elementus.

Rizikos vertinimo procesą galima išskaidyti į keturis etapus. Šiam požiūriui atskleisti remsimės Europos Auditorių Rūmų vertinimo metodika (Risk assessment in performance audits, 2013). Išskirti etapai leidžia auditoriui darbą pradėti nuo įgytų žinių ir galiausiai sutelkti dėmesį į pagrindines rizikas (žr. 6 pav.)

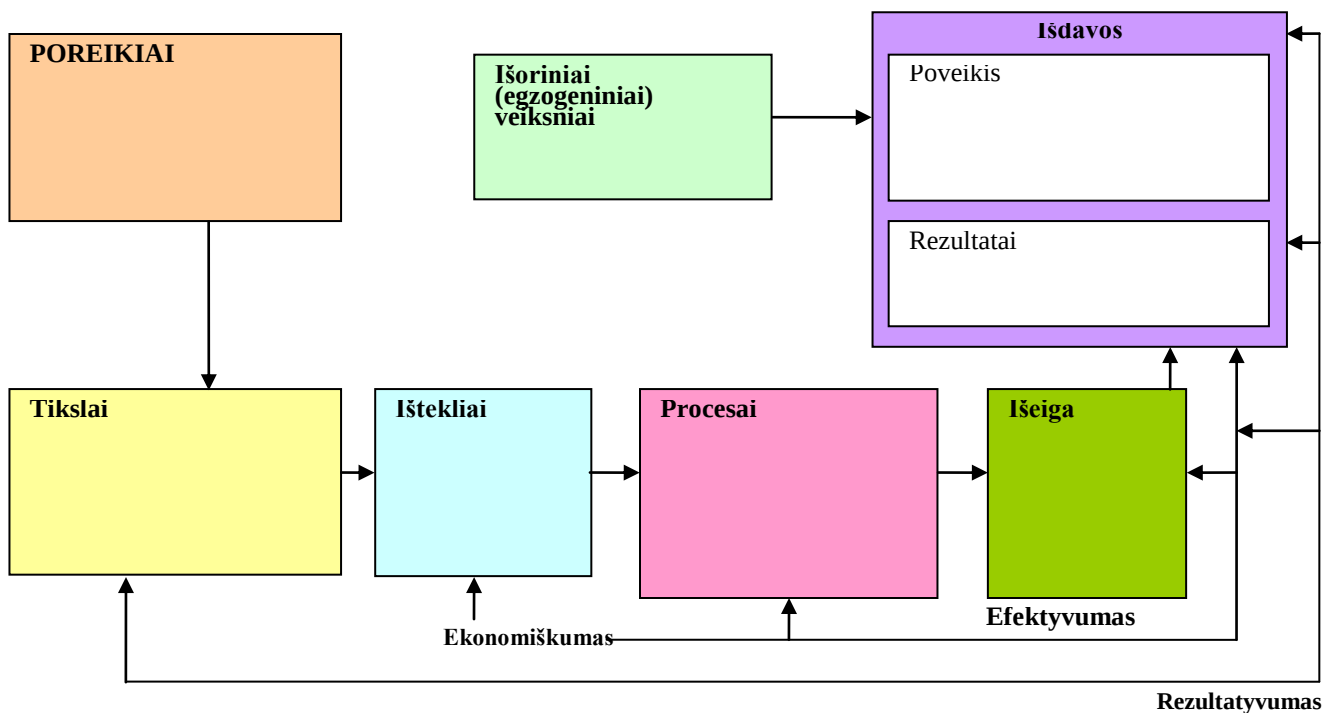


6 pav. Rizikos vertinimo proceso apžvalga

Šaltinis: parengta autorės pagal European Court of Auditors, Risk assessment in performance audits, 2013

Pirmasis žingsnis apima patikimų ir aktualių duomenų rinkimą, bei rizikos veiksnių ir galimos kontrolės svarstymą. Veiklos audito vadove (2010) nurodyta, kad audituojamo subjekto veiklą galima

analizuoti kaip finansinių, žmogiškųjų, materialinių ir kitų išteklių visumą, skirtą tam, kad per nustatytą laikotarpį būtų įgyvendintas tikslas (-ai), siekiant išspręsti visuomenėje kilusias problemas ar padėti įveikti sunkumus. Siekiant šių tikslų, siūloma naudotis jau minėtu loginio modeliu (įeigos – išeigos modelis) (žr. 7 pav.) ir / arba diagrama ir tokiu būdu parengti numatomos kontrolės sąrašą. Toliau pateiktas loginis modelis leidžia nustatyti ir tarpusavyje susieti visuomenėje egzistuojančias socialines ir (ar) ekonomines problemas, nagrinėjamos veiklos (subjekto ir (ar) objekto) tikslus, jiems įgyvendinti panaudotus išteklius, vykusius procesus, gautus produktus (paslaugas), rezultatus ir poveikį (žr. 7 pav.). Veiklos auditas turėtų sudaryti galimybę patikrinti visus šiuos komponentus ir jų sąveikas, ypatingą dėmesį skiriant ekonomiškumui, efektyvumui ir rezultatyvumui²⁹.



7 pav. Loginis modelis

Šaltinis: *European Court of Auditors, Risk assessment in performance audits, 2013; Veiklos audito vadovas, 2009*

D. Daujotaitė, I. Tarakevičiūtė ir S. Puškorius (2012) loginį modelį apibūdina kaip sisteminių ir vaizdinį būdą pateikti žinias apie turimų programos išteklių, planuojamos veiklos ir laukiamų rezultatų ryšį (p. 64). M. Išoraitė (2004) tvirtina, kad loginis modelis yra diagrama, parodančios svarbiausius programos komponentus. Įgyvendinant veiklos auditą svarbu naudotis loginiu programų modeliu, nes jis apibūdina svarbiausių programos elementų ryšį. Įvertinant tikslus, jis parodo priežasčių ir pasekmių

²⁹ Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolė, Veiklos audito vadovas

santykį tarp veiklos ir rezultatų, t.y. nurodo, kuri veikla sąlygos kokius rezultatus. Pastebėtina tai, kad įgyvendinant veiklos auditą, jis padeda nustatyti kritinius klausimus. Šis modelis gali nurodyti veiksnius, kurie paveikia dalyvių įtraukimą į programą³⁰.

Modelis padeda auditoriui nustatyti ir susieti tarpusavyje su intervencija susijusias socialines ir ekonomines reikmes, intervencijos tikslus, išteklius, procesus, išdirbius bei išdavas, kurios apima rezultatus ir poveikį. Loginis modelis taip pat padeda auditoriui nustatyti pagrindinius veiklos aspektus ir ieškoti atsakymų į klausimus: 1) ar tikslai aiškiai paaiškina loginį programos pagrindą, produktus ir paslaugas, kurios bus suteikiamos, ir šių prekių bei paslaugų gavėjus; 2) ar tikslai leidžia nustatyti aiškų ir išmatuojamą numatomą rezultatą³¹.

Remiantis loginiu modeliu ir / arba schema pateikiamos numatomos kontrolės sąrašas.

Antrame etape yra nustatomos galimos rizikos. Remiantis veiklos audito rizikos veiksniais (žr. pav. 3) Europos Auditorių Rūmai siūlo parengti rizikų sąrašą, atidžiai išnagrinėti, surūšiuoti ir nuolat tobulinti.

Rizika turi būti formuluojama remiantis šia lygtimi:

$$\text{Rizikos formulavimas} = \text{priežastis} + \text{problema} + \text{poveikis}^{32}$$

Iš visų rizikų, kurios auditorius buvo įtraukęs į sąrašą, reikia atrinkti pagrindines. Šias rizikas auditorius privalo įtraukti į **rizikų analizės lentelę** (žr. 2 Priedą). Ši lentelė auditoriui padės trečiame etape įvertinti rizikas.

Trečiame etape, remiantis minėta lentele (žr. 2 Priedą), auditorius turi vertinti tik tas rizikas, kurias įtraukė į lentelę. Pirmenybė teikiama tai rizikai, kurios lygis yra aukštesnis (aukštas, vidutinis, žemas). Rizikos lygis yra gaunamas atskirai vertinant įvykio pasireiškimo tikimybę ir šio įvykio padarinius. Tada likutis turėtų būti nustatomas remiantis valdymo atsaku į riziką.

Rizikos analizės tikslumas priklauso nuo turimos informacijos kokybės. Įrodymai turi būti naudojami, kai yra prieinami. Nepaisant to, auditorius taip pat turi remtis **sveiku protu ir patikimu profesiniu sprendimu**, remiantis įgytomis žiniomis ir patirtimi. Pažymėtina, kad auditorius neturėtų siekti nerealių lygių tikslumo, bei laikas, praleistas nustatant riziką turėtų būti susijęs su jos galimu reikšmingumu.

Auditorius turi nuspręsti dėl rizikos egzistavimo. Tai yra pagrindinis sunkumas, su kuriuo susidūria auditoriai vertindami rizikos tikimybę. Taigi vertinant tikimybę, auditorius daro prielaidas, kurios turi būti

³⁰ M. Išoraitė Loginio programų modelio panaudojimas įgyvendinant veiklos auditą

³¹ Daujotaitė D., Tarakavičiūtė I., Puškorius S., Veiklos audito teorija ir praktika, Mykolo Romerio universitetas, Vilnius, 2012

³² *European Court of Auditors, Risk assessment in performance audits*

pagrįstos ir dokumentuotos.

Auditorius naudojant rizikos matricą (žr. 8 pav.) turi nustatyti kiekvienos rizikos lygį - didelę, vidutinę arba mažą.

$$\text{Rizika} = \text{pasireiškimo tikimybė} * \text{įtaka įvykiui}$$

		Poveikis		
		maža	vidutinė	didelė
Tikimybė	maža			
	vidutinė			
	didelė			

Maža	Vidutinė	Didelė
Rizika gali būti ignoruojama	Sprendimas grindžiamas apibrėžtos rizikos charakteristika	Rizika daro didelį poveikį auditui

8 pav. **Rizikos matrica**

Šaltinis: *European Court of Auditors, Risk assessment in performance audits 2013, p. 10*

J. Mackevičius (2005) teigia, kad nustatant mažą, vidutinę ir didelę riziką būtina, kad auditorius galėtų tinkamai parinkti audito testus ir procedūras (žr. 3 Priedą), numatyti jų atlikimo trukmę. Auditorius prisiima svarbią taisyklę: to rizikos įvertinimo, kuris buvo padarytas ankstesnio audito metu, nereikia laikyti galiojančiu ir šiais metais. Įvertinant einamųjų metų riziką svarbu yra atsižvelgti į pasikeitusias sąlygas (p. 11).

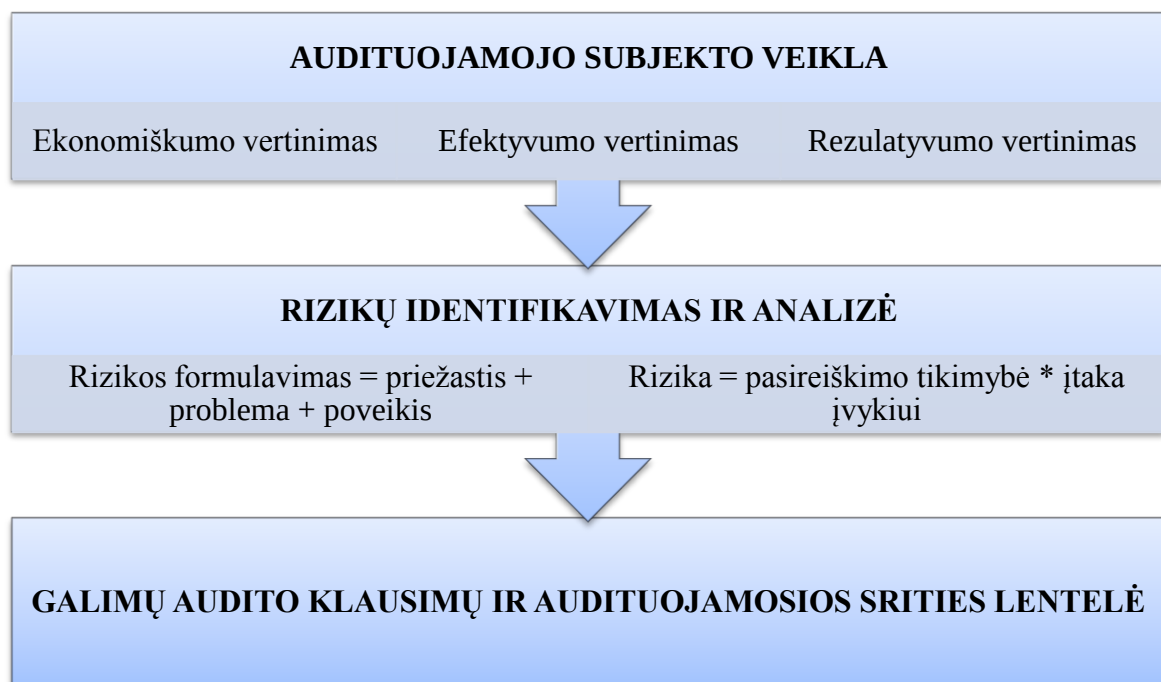
Apibendrinant antrąjį skyrių, atliekant veiklos auditą susiduriama su neišvengiama rizika, kurią reikėtų vertinti. Tai yra vienas iš svarbių veiklos audito proceso etapų. Veiklos auditas labiau skirtas nagrinėti kai kuriuos atskirus, su ekonomišku, efektyvumu ar rezultatyvumu ar jų deriniu susijusius klausimus, atsižvelgiant į nustatytą galimą reikšmingą riziką. Apibendrinant, ekonomiškumo audito metu siekiama nustatyti, ar įgyvendinant užsibrėžtus tikslus yra pasirinkti geriausiai tinkantys ir mažiausių sąnaudų reikalaujantys indėliai (įvestys). Pagrindinės rizikos vyraujančios ekonomiškumo vertinime yra išekvojimo, permokėjimo ir prabangos išlaidos. Geriausias būdas aptikti rizikas, reikia paruošti klausimus ir deramai į juos atsakyti. Taigi, atliekant efektuvumo auditą, siekiama įvertinti, ar pasiektas geriausias panaudotų išteklių ir pasiektų išdirbių ar rezultatų santykis, t. y. ar panaudojant turimus išteklius išdirbiai ar rezultatai buvo optimizuoti kiekybės, kokybės ir terminų laikymosi požiūriais. Teigtina, jog rezultatyvumo audito metu, pagrindinis dėmesys skiriamas išdirbiams ir poveikiui. Auditorių grupė daug lengviau valdys riziką bei efektyviai spręs išskylančias problemas, jei parengs rizikos valdymo strategiją, supažindins su ja visus savo narius ir laikysis jos per visą audito procesą. Audito literatūroje nagrinėjami

įvairūs rizikos vertinimo modeliai. Kiekvienas iš minėtų modelių turi savų pranašumų ir trūkumų, tačiau universalaus rizikos modelio literatūroje nepateikiama. Mokslinėje literatūroje galima aptikti trys veiklos audito rizikos modelius, kaip: įeigos – išeigos modelis, veiklos audito veiksmingumo modelis ir loginis modelis. Remiantis šiais modeliais, auditorius gali juos adaptuoti realioje situacijoje ir tinkamai įvertinti rizikas.

3. EMPIRINIS VEIKLOS AUDITO RIZIKOS VERTINIMAS

Audito literatūroje pateikiami įvairūs rizikos vertinimo modeliai. Kiekvienas iš modelių turi savų pranašumų ir trūkumų, tačiau universalus rizikos modelio literatūroje nepateikiama. Kaip jau buvo minėta, mokslinėje literatūroje galima aptikti trys veiklos audito rizikos modelius: įeigos - išeigos modelis, veiklos audito veiksmingumo modelis ir loginis modelis. Minėtais modeliais pagrindu autorė sudarė veiklos audito rizikos vertinimo modelį (žr. 9 pav.).

Siekiant įvertinti Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą būtina surinkti visus duomenis ir kruopščiai juos apdoroti. Pirmame etape privaloma susipažinti su Archyvo veikla, apibrėžti audituojamą sritį, bei remiantis gauta informacija apie Archyvą sudaryti loginį modelį. Antrame etape remiantis Archyvo veiklos ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo vertinimu reikėtų identifikuoti rizikas. Paskutiniame etape vertėtų išskirti ir įvertinti pagrindines rizikas.



9 pav. Siūlomas veiklos audito rizikos vertinimo modelis

Šaltinis: sudaryta autorės

Šiame skyriuje loginio modelio pagrindu bus vertinamos ir identifikuojamos Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikos.

3.1. Lietuvos ypatingojo archyvo veikla

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2011 m. vasario 17 d. nutarime Nr. 197 yra patvirtinti nuostatai, kurie reglamentuoja, kad Lietuvos ypatingasis archyvas (toliau – Archyvas) yra valstybės archyvas, administruojantis priskirtą Nacionalinio dokumentų fondo dalį ir atliekantis įstatymų nustatytas viešojo administravimo funkcijas³³. Archyvas yra biudžetinė įstaiga, pavaldi ir atskaitinga Lietuvos vyriausiajam archyvarui, finansuojama iš Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto asignavimų ir kitų valstybės pinigų fondų lėšų bei iš kitų įstatymų leidžiamų finansavimo šaltinių³⁴. Archyvo savininkė yra valstybė bei visas archyvo savininko teises ir pareigas (išskyrus sprendimų dėl Archyvo reorganizavimo, likvidavimo ir buveinės pakeitimo priėmimą) įgyvendina Kultūros ministerija³⁵.

Archyvas savo veikloje vadovaujasi Lietuvos Respublikos Konstitucija, Lietuvos Respublikos tarptautinėmis sutartimis, Europos Sąjungos teisės aktais, Lietuvos Respublikos dokumentų ir archyvų įstatymu (Žin., 1995, Nr. 107-2389; 2004, Nr. 57-1982), Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymu (Žin., 1999, Nr. 60-1945; 2006, Nr. 77-2975), Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymu (Žin., 1995, Nr. 104-2322; 2010, Nr. 15-699), kitais įstatymais ir Lietuvos Respublikos Seimo priimtais teisės aktais, Respublikos Prezidento dekretais, Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Vyriausybė) nutarimais, Ministro Pirmininko potvarkiais, kultūros ministro įsakymais, Lietuvos vyriausiojo archyvaro įsakymais, taip pat šio archyvo nuostatais³⁶.

Pagrindinis Archyvo veiklos tikslas – atlikti viešąjį administravimą, susijusį su archyvų ir dokumentų valstybinio valdymo sritimi. Archyvas, siekdamas nurodyto veiklos tikslo, atlieka šias funkcijas³⁷:

- teisės aktų nustatyta tvarka kaupia, saugo, tiria ir populiarina;
- Lietuvoje veikusių TSRS specialiųjų tarnybų, Lietuvos TSR vidaus reikalų ministerijos, Lietuvos komunistų partijos, TSRS gynybos ministerijos padalinių, kitų susijusių įstaigų ir organizacijų veiklos dokumentus;
- pasipriešinimo (rezistencijos) TSRS ir Vokietijos okupaciniams režimams struktūrų dokumentus;
- privačių juridinių ir fizinių asmenų perduotus dokumentus;
- iš kitų valstybių gautus susijusius dokumentus ar jų kopijas;

³³ Lietuvos ypatingojo archyvo nuostatos, http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_nuostatai.html [žiūrėta 2014.11.04]

³⁴ Ten pat

³⁵ Ten pat

³⁶ Ten pat

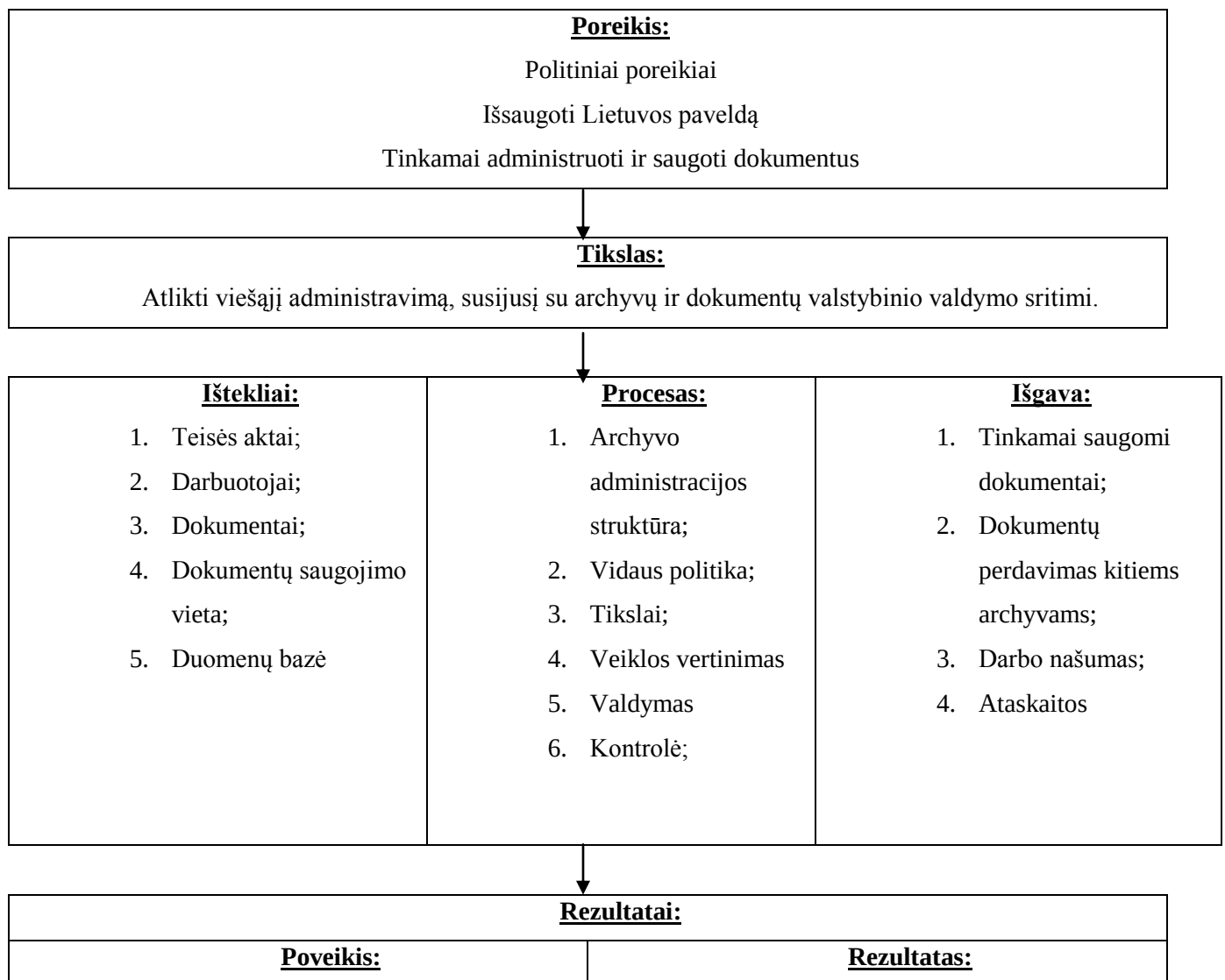
³⁷ Ten pat

- kitus priskirtos Nacionalinio dokumentų fondo dalies dokumentus.

Remiantis Archyvo nuostatais, archyvo veikla organizuojama vadovaujantis Lietuvos vyriausiojo archyvaro patvirtintu metiniu veiklos planu, rengiamu Lietuvos vyriausiojo archyvaro tarnybos strateginio veiklos plano programų tikslams ir uždaviniams įgyvendinti³⁸.

Archyvas saugo ir kaupia TSRS valstybės saugumo komiteto (KGB) LTSR padalinio, LTSR vidaus reikalų ministerijos (VRM), Lietuvos komunistų partijos (LKP), LTSR įstaigų, įmonių ir organizacijų pirmųjų skyrių ir lietuvių tautos antisovietinio bei antinacinio pasipriešinimo dokumentus.

Vertinant ir identifikuojant Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikas apibrėžiama audituojama sritis - ar tinkamai organizuojama Archyvo veikla? Remiantis Archyvo nuostatomis ir kitais šaltiniais sudaromas loginis modelis (žr. 10 pav.)



³⁸ Ten pat

1. Tinkamas dokumentų administravimas 2. Bendradarbiavimas tarp kitų archyvų	Tinkamai organizuojama Archyvo veikla
---	---------------------------------------

10 pav. Lietuvos ypatingojo archyvo loginis modelis

Šaltinis: Sudaryta autorės

Kaip matyti iš 10 pav., Archyvas siekia tinkamai saugoti dokumentus. Siekiant šio tikslo naudojami teisės aktai, visa darbo jėga, dokumentai ir jų saugyklos bei duomenų bazės. Tam, kad archyvo tikslas būtų pasiektas Archyvas naudodamas turimus išteklius atlieka sekančius veiksmus: vadovaudamasis teisės aktais ir vidaus politika organizuojamas Archyvo darbas – direktorius planuoja ir tvirtina veiklos planą, nustato atsakingus asmenis. Nustatytiems uždaviniams atlikti paskirstomi darbuotojai. Siekiant darbo efektyvumo, darbuotojai siunčiami į vienos dienos komandiruotes, organizuojamas darbuotojų mokymas ir kvalifikacijos kėlimas. Pažymėtina tai, kad valstybės tarnautojai ir darbuotojai yra skatinami. Metinio veiklos plano vykdymo vertinimą atlieka Lietuvos Respublikos kultūros ministerijos Vidaus audito skyrius.

Tikrai racionaliai naudojant išteklius Lietuvos ypatingasis archyvas gali tinkamai saugoti dokumentus, dalintis dokumentais su kitais archyvais, efektyviai panaudoti darbo jėgą ir pateikti teisingas ataskaitas.

Parengus Lietuvos ypatingojo archyvo loginį modelį, svarbu nustatyti numatomą kontrolės sąrašą (žr. 5 lentelę). Šis sąrašas gali padėti identifikuojant veiklos audito rizikas.

5 Lentelė. Numatomas kontrolės sąrašas

Sritis Tikslas Veikla Procesas	Numatomos kontrolės sąrašas
1. Archyvas	Archyvo administracijos struktūra: • Organizuotas valdymas • Archyvo sudėtis Ištekliai: • Naujos informacinės technologijos • Kvalifikuoti, turintys patirties ir motyvuoti darbuotojai Archyvo atsakomybė: • Darbų paskirstymas • Tinkamai aprašytas darbo pobūdis • Geras vadovavimas

5 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

2. Politika, programos ir operacijos	Archyvo politika/programos: • Darbo reglamentas • Nuostatai • Veiklos planas Operacijos: • Veiklos rėmimas
3. Tikslai	Tikslų nustatymas Tikslų siekimas
4. Valdymas	Archyvas laikosi etikos normų Valdymo informacija
5. Veiklos vertinimas	Veiklos rodiklių naudojimas Veiklos stebėjimas ir įvertinimas
6. Kontrolė	Ankstesnis auditas Finansinė kontrolė Kontrolės sistema

Šaltinis: Sudaryta autorės

Pažymėtina, kad 5 lentelėje yra nurodytas tik tas kontrolės sąrašas, kuriuo remiantis Archyvas gali kontroliuoti savo veiklą, tačiau Archyvą veikia **išoriniai veiksniai** pvz. teisės aktų pasikeitimai. Vienas iš pavyzdžių gali būti Lietuvos archyvų įstatymas. Tai yra pagrindinis dokumentas, reglamentuojantis dokumentų ir archyvų sritį, per 22 metus keitėsi tris kartus. Kadangi pokyčius galima vertinti po kelerių metų, todėl 2012 metais nebuvo pilnai atliktas Valstybės archyvų veiklos auditas. Auditoriai pateikė tik išankstinę audito ataskaitą, apimančią nustatytas problemas ir rekomendacijas joms spręsti.

Taigi, siekiant nustatyti Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikas, pirmiausia buvo apibrėžta audituojama sritis – archyvo veikla. Remiantis Archyvo nuostatomis ir kitais šaltiniais buvo sudarytas loginis modelis, kurio esmė – įvertinti auditoriaus žinias audituojamoje srityje. Naudojant „smegenų šturmo“ metodą, buvo sudarytas numatomas kontrolės sąrašas. Naudojant šį sąrašą kituose poskyriuose bus identifikuojamos ir vertinamos rizikos.

3.2. Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito veiklos vertinimas

3.2.1. Lietuvos ypatingojo archyvo ekonomiškumo vertinimas

Kaip jau buvo minėta atliekant ekonomiškumo auditą yra siekiama nustatyti, ar įgyvendinant užsibrėžtus tikslus yra pasirinkti geriausiai tinkantys ir mažiausių sąnaudų reikalaujantys indėliai. Pagrindiniai ekonomiškumo rizikos veiksniai yra išeikvojimai, permokėjimai ir prabangos išlaidos.

Lietuvos ypatingasis archyvas veikloje vadovaujasi viešaisiais administravimo principais: įstatymo viršenybės, objektyvumo, proporcingumo, nepiktnaudžiavimo valdžia, tarnybinės pagalbos, efektyvumo, subsidiarumo, „vieno langelio“, lygiateisiškumo, skaidrumo, atsakomybės už priimtus sprendimus ir naujovių ir atvirumo permainoms principu³⁹.

Siekiant ekonomiško, Archyvas viešuosius pirkimus vykdo per Centrinę perkančiąją organizaciją, kuri padeda valstybei viešiesiems pirkimams skirtas lėšas naudoti racionaliau. Analizuojant Archyvo viešuosius pirkimus (žr. Priedą 4 ir Priedą 5) pastebima, kad Archyvas vadovaujasi Lietuvos ypatingojo archyvo supaprastintų viešųjų pirkimų taisyklėmis. Išteklius įsigyja mažiausiomis sąnaudomis. Tokie veiksmai mažina neracionalių išteklių skiriamų lėšų panaudojimo riziką.

6 Lentelė Lietuvos ypatingojo archyvo pajamų – sąnaudų analizė

	2010	2011	2012	2013
1. Pajamos	1741095	1729819	1881455	1941011
1.1. Finansavimas iš valstybės biudžeto	1691832	1662012	1726358	1741038
1.2. Kiti finansavimo šaltiniai	-	34	984	20478
1.3. Pagrindinės veiklos kitos pajamos	49263	67773	154113	179495
2. Sąnaudos	1748306	1725009	1840376	1908228
2.1. Darbo užmokesčio ir socialinio draudimo	1420050	1406776	1469077	1519933
2.2. Nusidėvėjimo ir amortizacijos	79419	82908	76730	101598
2.3. Komunalinių paslaugų ir ryšių	154767	139736	165890	160025

6 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

2.4.Komandiruočių	195	1405	8600	1825
2.5. Transporto	3640	3987	5280	7907
2.6. Kvalifikacijos kėlimo	1372	1174	3990	4486
2.7. Paprastojo remonto ir eksploataavimo	1060	5601	1988	2758
2.8. Sunaudotų ir parduotų atsargų savikaina	22279	14360	32489	33721
2.9. Kitų paslaugų	65524	69062	76332	75975

Šaltinis: sudaryta remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo Finansinių ataskaitų rinkinys

Remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo nuostatomis, Archyvo veikla finansuojama iš Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto asignavimų ir kitų valstybės pinigų fondų lėšų. Archyvui finansuoti gali būti naudojami ir kiti įstatymų leidžiami finansavimo šaltiniai. Tyrimo rezultatai rodo, kad nuo 2010 metų iki 2013 metų didžiausią pajamų dalį sudarė finansavimas iš valstybės biudžeto ir iš kitų šaltinių, negu pajamos iš pagrindinės veiklos (žr. 6 Lentelę).

Nuo 2011 metų iki 2013 metų tiek finansavimo lėšos iš valstybės biudžeto tiek sąnaudos didėjo. Teigtina, kad gautos finansavimo sumos panaudojamos sąnaudoms kompensuoti arba perduodamos kaip finansavimas ne viešojo sektoriaus subjektams. 2010 metais pastebimas finansavimo lėšų trūkumas sąnaudoms padengti, tam galėjo turėti įtakos padidėjusios išlaidos darbo užmokesčiui ir socialinio draudimui, komunalinių paslaugų ir ryšių įsigijimui, kvalifikacijos kėlimui bei sunaudotų ir parduotų atsargų savikainos padidėjimo išlaidos. Todėl teigtina, kad veikla 2010 metais buvo vykdoma nesiekiant ekonomiškumo. Padidėjusias 2010 metų išlaidas galėjo įtakoti šalies finansinė krizė.

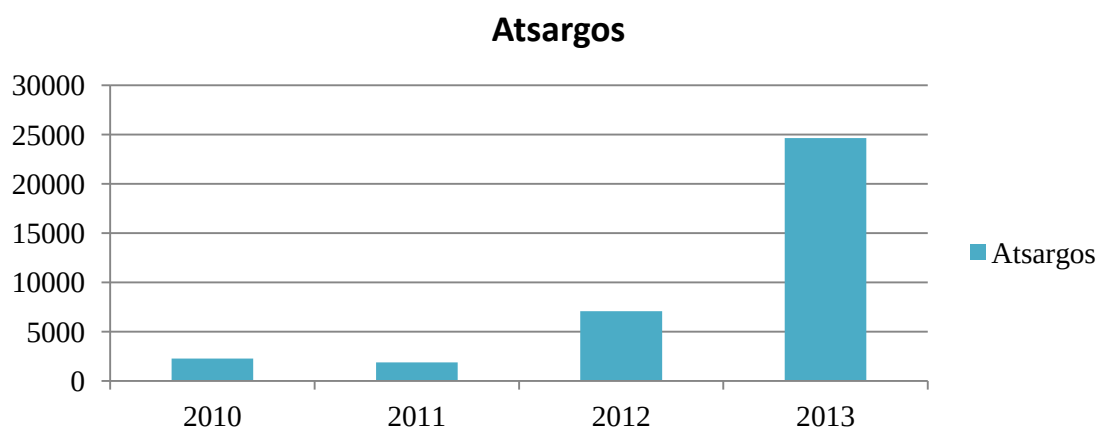
Pastebėtina tai, kad archyvas skiria lėšas darbuotojų kvalifikacijos kėlimui (žr. 6 Lentelę). Darytina išvada, kad Archyvo vadovybė yra suinteresuota turėti aukštos kvalifikacijos darbuotojus. Tokiais būdais mažinama darbuotojų mažos kvalifikacijos rizika.

7 Lentelė Archyvų darbuotojų darbo krūvis 2014 lapkričio 1d.

Archyvo pavadinimas	Darbuotojų skaičius	Vienam darbuotojui tenkantis bylų skaičius
Lietuvos ypatingasis archyvas	52	106281
Lietuvos valstybės istorijos archyvas	56	244074
Lietuvos centrinis valstybės archyvas	12	291667
Lietuvos valstybės naujasis archyvas	6	18000
Lietuvos literatūros ir meno archyvas	19	10018

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo, Lietuvos valstybės istorijos archyvo, Lietuvos centrinio valstybės archyvo, Lietuvos valstybės naujojo archyvo ir Lietuvos literatūros ir meno archyvo duomenimis, <http://www.archyvai.lt/lt/lvat.html>

Lietuvoje yra 5 valstybės archyvų (žr. 7 Lentelę), visi jie yra atskiri juridiniai asmenys – biudžetinės įstaigos. Lietuvos valstybės archyvuose – Lietuvos ypatingajame archyve (52 darbuotojų) ir Lietuvos valstybės istorijos archyve (56 darbuotojų) – darbuotojų skaičius yra panašus. Kai kurių archyvų darbuotojų skaičius panašus, tačiau darbo krūvis skiriasi. Galima teigti, kad darbo krūvis pasiskirstęs neefektyviai. Kadangi darbo krūvis vienam darbuotojui yra didelis, galimai trūksta darbuotojų. Darbuotojų trūkumo problema gali įtakoti laiku nepateikti reikalaujamus dokumentus. Todėl darytina išvada, kad nepakankamas naujų darbuotojų verbavimas sukelia reikšmingą dokumentų uždelsimo riziką.



11 pav. Lietuvos ypatingojo archyvo atsargos

Šaltinis: sudaryta remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo finansinėmis atsakaitomis

Lietuvos ypatingojo archyvo atsargas sudaro: medžiagos, žaliavos ir ūkinis inventorių bei pagaminta produkcija skirta parduoti. Iš 11 pav. matyti, kad nuo 2010 m. iki 2013 m. atsargų kiekis ženkliai padidėjo. Tam įtakos galėjo turėti kiekvienais metais įsigyjamų atsargų kiekis.

8 Lentelė. Atsargų vertės pasikeitimas

	2010	2011	2012
Atsargų įsigijimo vertė ataskaitinio laikotarpio pradžioje	9520	312	223
Įsigyta atsargų per ataskaitinį laikotarpį	15825	16331	40529
Sunaudota veikloje	25033	16420	34999
Atsargų įsigijimo vertė ataskaitinio laikotarpio pabaigoje	312	223	5753
Pagaminta produkcija	2243	1960	1670
Parduota	283	290	355
Viso:	2272	1893	7068

Šaltinis: sudaryta remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo finansinėmis ataskaitomis

Remiantis 11 pav. daugiausia atsargų sunaudojama veikloje, tik apie 1 proc. visų atsargų yra parduota. Teigtina, kad atsargos 2012 metais buvo naudojamos netinkamai, nes daugiau buvo įsigyta negu sunaudota veikloje. Pažymėtina tai, kad Lietuvos ypatingasis archyvas nepateikė atsargų vertės pasikeitimo ataskaitos už 2013 metus, todėl negalima atlikti 2013 metų atsargų vertės pasikeitimo ataskaitos analizės.

Apibendrinant, atliekant ekonomiškumo auditą yra siekiama nustatyti, ar įgyvendinant užsibrėžtus tikslus yra pasirinkti geriausiai tinkantys ir mažiausių sąnaudų reikalaujantys indėliai. Pagrindiniai ekonomiškumo rizikos veiksniai yra išeikvojimai, permokėjimai ir prabangos išlaidos. Lietuvos ypatingasis archyvas veikloje vadovaujasi viešaisiais administravimo principais. Siekiant ekonomiškumo, Archyvas viešuosius pirkimus vykdo per Centrinę perkančiąją organizaciją, kuri padeda valstybei viešiesiems pirkimams skirtas lėšas naudoti racionaliau. Remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo nuostatomis, Archyvo veikla finansuojama iš Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto asignavimų ir kitų valstybės pinigų fondų lėšų. Archyvui finansuoti gali būti naudojami ir kiti įstatymų leidžiami finansavimo šaltiniai.

3.2.2. Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos efektyvumo vertinimas

Kaip jau buvo minėta, atliekant efektuvumo auditą, siekiama įvertinti, ar panaudojant turimus išteklius išdirbiai ar rezultatai buvo optimizuoti kiekybės, kokybės ir terminų laikymosi požiūriais.

Siekiant veiklos efektyvumo, Archyvas pagal vykdomas funkcijas dalyvauja įgyvendinant Lietuvos vyriausiojo archyvaro tarnybos (toliau – LVAT) strateginiame veiklos plane numatytą Nacionalinio dokumentų fondo administravimo programą, jos uždavinius ir priemones. Pastebėtina, kad programa vykdoma nuo 2011 metų. Buvo nustatyti tokie veiklos plano vykdymo terminai: 2011 – 2013 metų, 2012 – 2014 metų, 2013 – 2015 metų. Archyvo 2014 metų veiklos plano terminas nepateikiamas. Per visą laikotarpį programa nesikeitė, tik kai kurie tikslai kartojosi. Priežastimi galėjo būti nepasiekti tikslai per nurodytą laikotarpį, todėl šie tikslai buvo perkeliama į kitus metus. Šiems tikslams pasiekti buvo iškelti aiškūs uždaviniai ir nurodytos priemonės. Lietuvos ypatingojo archyvo 2014 metų veiklos plane buvo iškeltas tikslas – siekti efektyvios Lietuvos vyriausiojo archyvaro tarnybos ir valstybės archyvų veiklos ir kokybiškų paslaugų teikimo. Šiam tikslui nustatytas vienerių metų įvykdymo terminas. Lietuvos ypatingasis archyvas ėmėsi veiksmų ir atliko teikiamų paslaugų ir aptarnavimo kokybės vertinimo anoniminę apklausą⁴⁰. Ši apklausa buvo organizuota siekiant išsiaiškinti bei įvertinti Archyvo priimamajame „vieno langelio principu ir skaityklose teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo kokybę. Apklausa vyko nuo 2014 m. balandžio 1d. iki balandžio 30d. Apklausos dalyviai galėjo teikti pasiūlymus, pageidavimus ir pastabas.

Apklausos dalyviai norėtų, jog skaityklose būtų interneto ryšys; siūlo gerinti apyrašų kokybę, juos visus suskaitmeninti ir padaryti kompiuterinę duomenų paiešką; įkelti apyrašus į internetą, kad visa informacija būtų prieinama internete; įrengti „papildomų rozečių“, nes kai kurie skaitytojai į skaityklas nešasi nešiojamus kompiuterius. Keli respondentai norėtų daugiau mikrofilmų skaitymo aparatų bei fotografavimo vietų, „stacionaraus fotografavimo įtaiso. Vienas skaitytojas nurodė, kad skaitykloje trūksta profesinės literatūros. Taip pat vienas respondentas norėtų, kad būtų pakoreguotas LKP ir VRM dokumentų skaityklų darbo laikas „kad bent vieną dieną per savaitę skaitykla dirbtų pvz. nuo 10 iki 19 valandos.

Taip pat, buvo pateikta pastabų, jog respondentų netenkina mikrofilmų skaitymo aparatai su nekokybišku vaizdu (juoduliais), „EASIS fondų apyrašų per mažai, jų pavadinimai abstraktūs. Kadangi vienintelis iš šiuolaikinių dokumentų išsaugojimo būdų, leidžiantys jais naudotis ir nekenkiantys jų būklei, yra mikrofilmavimas ir skaitmeninimas, tačiau jeigu aparatai nebus suremontuoti, išnyks daugybė

⁴⁰ Lietuvos ypatingojo archyvo 2014 metų balandžio mėnesio teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo vertinimo vykdytos apklausos rezultatai

svarbių dokumentų tiek genealogijai tiek Lietuvos istorijai. Apklausos dalyviai buvo patenkinti gera aptarnavimo kokybe.

Remiantis 2014 metų veiklos planu, „Nacionalinio dokumentų fondo administravimo programai vykdyti buvo įtraukti visi Archyvo darbuotojai, t.y. 52 darbuotojai.

Apibendrinant, efektuvumo auditą, siekiama įvertinti, ar panaudojant turimus išteklius išdirbiai ar rezultatai buvo optimizuoti kiekybės, kokybės ir terminų laikymosi požiūriais. Siekiant veiklos efektyvumo, Archyvas pagal vykdomas funkcijas dalyvauja įgyvendinant Lietuvos vyriausiojo archyvaro tarnybos strateginiame veiklos plane numatytą Nacionalinio dokumentų fondo administravimo programą, jos uždavinius ir priemones. Lietuvos ypatingasis archyvas atliko teikiamų paslaugų ir aptarnavimo kokybės vertinimo anoniminę apklausą. Ši apklausa buvo organizuota siekiant išsiaiškinti bei įvertinti Archyvo priimamajame „vieno langelio principu ir skaityklose teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo kokybę.

3.2.3. Lietuvos ypatingojo archyvo rezultatyvumo vertinimas

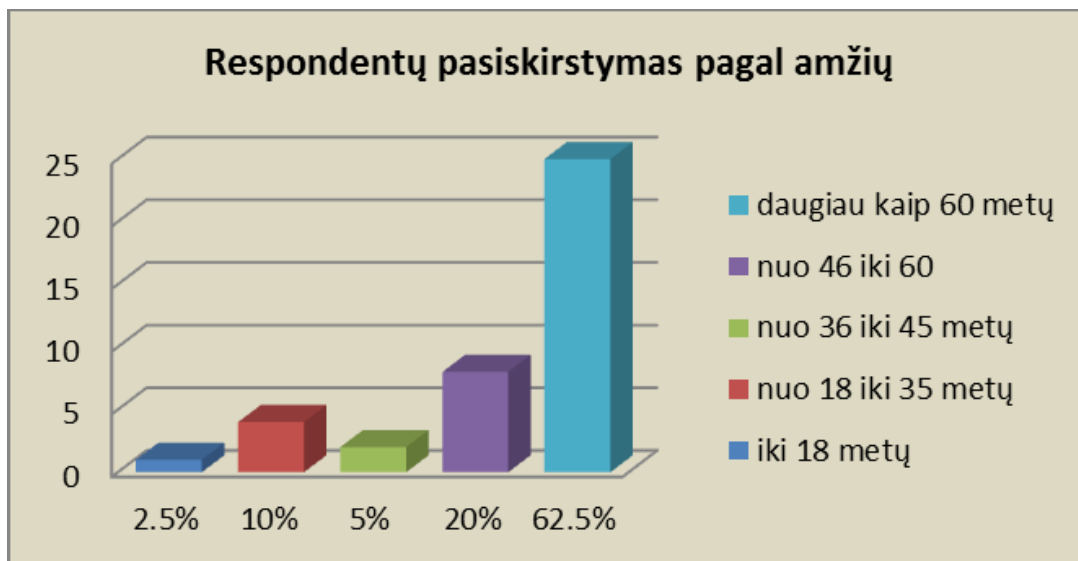
Antrame skyriuje buvo minėta, kad atliekant rezultatyvumo auditą, pagrindinis dėmesys skiriamas išdirbiams ir poveikiui (žr. poskyrį 2.1.3.). Vertinant rezultatyvumą, svarbu pasiektus rezultatus palyginti su planuotais rodikliais.

Tam, kad Archyvo veikla būtų rezultatyvi, vadovaujamosi teisės aktais, vidinėmis tvarkos taisyklėmis. Kaip jau buvo minėta, Archyvo direktorius kiekvienais metais pagal programą sudaro veiklos planą. Plane yra išskelti tikslai ir nurodytos priemonės šiems tikslams pasiekti. Remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo Darbo reglamentu darbas paskirstytas visiems Archyvo darbuotojams, bei už kiekvieną darbą ir įvykdymo terminą yra nurodyti atsakingi asmenys. Tačiau, gali būti nesusipratimų, nes vieną užduotį atlikti turi keletas darbuotojų. Kiekvienas darbuotojas interpretuoti gali skirtingai. Šio plano vertinimą metų gale atlieka Vidinis audito skyrius.

Lietuvos ypatingasis archyvas administruoja priskirtą Nacionalinio dokumentų fondo dalį ir atlieka įstatymų nustatytas viešojo administravimo funkcijas. Archyvo veikla atitinka nustatytą tikslą – atlikti viešąjį administravimą, susijusį su archyvų ir dokumentų valstybinio valdymo sritimi.

Kaip jau buvo minėta, siekiant racionaliai panaudoti biudžeto lėšas skirtas reikiamų prekių ir (arba) paslaugų įsigijimui archyvas skelbia viešųjų pirkimų konkursą. Informacija apie pradedamus ir užbaigtus pirkimus galima rasti Lietuvos ypatingojo archyvo internetinėje svetainėje. Išanalizavus ataskaitą, teigtina, kad Archyvas racionaliai ir ekonomiškai naudoja biudžeto lėšas.

Siekiant įvertinti Archyvo aptarnavimo kokybę ir skaityklos veiklą, buvo atlikta lankytojų apklausa. Remiantis viešųjų pirkimų ataskaita teigtina, kad Archyvas iš dalies atsižvelgė į skaitytojų aukščiau išvardintus pasiūlymus. Archyvas buvo paskelbęs viešųjų pirkimų konkursą ir įsigijo reikiamas priemones (žr. Priedą 5). Tokiu būdu buvo sumažinta archyvo vartotojų nepasitenkinimo rizika. Lankytojų poreikiai buvo įsigyti mažiausiomis sąnaudomis, tenkinant ekonomiškumo kriterijų.



12 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal amžių

Šaltinis: Lietuvos ypatingasis archyvas Pažyma apie Lietuvos ypatingojo archyvo teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo vertinimo apklausos rezultatus, 2014

Darbo laikas nepakito. Šiuo metu archyvas atidarytas nuo pirmadienio iki ketvirtadienio nuo 8 val. iki 17 val. ir penktadienį nuo 8 val. iki 15:45 val. Kaip matyti iš 12 pav. dauguma archyvo lankytojų yra pensijinio amžiaus, kurie jau nedirba. Todėl šie žmonės gali į archyvą atvykti nurodytu darbo laiku. Apie 20 proc. respondentų amžius yra nuo 46 iki 60 metų. Šiems lankytojams nėra patogus minėtas archyvo darbo laikas, todėl tikslinga būtų nors vieną dieną per savaitę pailginti darbo laiką. Tokiu būdu, galimai išaugs žmonių susidomėjimas ir pasikeis lankytojų skaičius. Matomas tiesioginis socialinis veiklos teigiamas poveikis. Lankytojai yra patenkinti aptarnavimo kokybe.

Teigtina, kad atliekant rezultatyvumo auditą, pagrindinis dėmesys skiriamas išdirbiams ir poveikiui. Vertinant rezultatyvumą, svarbu pasiektus rezultatus palyginti su planuotais rodikliais. Tam, kad Archyvo veikla būtų rezultatyvi, vadovaujamasi teisės aktais, vidinėmis tvarkos taisyklėmis. Kaip jau buvo minėta, Archyvo direktorius kiekvienais metais pagal programą sudaro veiklos planą. Siekiant racionaliai panaudoti biudžeto lėšas skirtas reikiamų prekių ir (arba) paslaugų įsigijimui archyvas skelbia viešųjų pirkimų konkursą. Informacija apie pradedamus ir užbaigtus pirkimus galima rasti Lietuvos ypatingojo

archyvo internetinėje svetainėje. Išanalizavus ataskaitą, teigtina, kad Archyvas racionaliai ir ekonomiškai naudoja biudžeto lėšas.

3.3. Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikos nustatymas

Apžvelgus Lietuvos ypatingojo archyvo veiklą, tikslinga būtų nustatyti ir įvertinti rizikas. Remiantis rizikos matrica (žr. poskyrį 2.2.) ir anksčiau atliktu ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo vertinimais (žr. poskyrį 3.2.), identifikuojamos ir nagrinėjamos Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikos (žr. 9 lentelę).

9 Lentelė. Rizikų identifikavimas

Tiriama sritis	Rizikos identifikavimas Priežastis + problema + poveikis	Įtraukta į rizikos analizės lentelę T/N	Komentarai
Archyvo politika	Lietuvos ypatingojo archyvo veikla priklauso nuo teisės aktų pasikeitimo.	Ne	Ši sritį nagrinėja vidaus auditas
Archyvas	Dėl vienam darbuotojui tenkančio didelio darbo krūvio, egzistuoja dokumentų uždelsimo rizika. Galima situacija, kad visi klientai nebus aptarnauti laiku.	Taip	
Archyvo politika	Darbo laikas netenkina lankytojus. Gali sumažėti lankytojų srautas.	Ne	Archyvo darbo laiką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. rugpjūčio 7 d. nutarimas Nr. 990 „Dėl darbo laiko nustatymo valstybės ir savivaldybių įmonėse, įstaigose ir organizacijose“ (Žin., 2003, Nr. 79-3593; 2006, Nr. 88-3461; 2007, Nr. 17-641; 2010, Nr. 19-873).

9 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

Tiriama sritis	Rizikos identifikavimas Priežastis + problema + poveikis	Įtraukta į rizikos analizės lentelę T/N	Komentarai
Veiklos vertinimas	Už 2013 metus nepateikta atsargų vertės pasikeitimo per ataskaitinį laikotarpį ataskaita. Gali daryti poveikį atsargų vertinimui. Ataskaita gali turėti reikšmingą įtaką veiklos audito ataskaitai. Auditorius gali neįvertinti arba įvertinti neteisingai – pateikti neteisingą išvadą.	Taip	
Veiklos vertinimas	Dėl ženkliai padidėjusio atsargų kiekio per 2010 – 2012 metų laikotarpį, darytina išvada, kad atsargos naudojamos neefektyviai. Įsigyjama daugiau atsargų, negu sunaudojama.	Taip	
Veiklos vertinimas	Nepatogiai įrengtos darbo vietos skaityklose gali sukelti lankytojų nepasitenkinimą archyvo skaityklos kokybe.	Taip	
Archyvas	Jeigu Archyve nebus gerai veikiančių mikrofilmų skaitymo aparatų, tuomet priėjimas prie svarbių senų dokumentų bus ribotas.	Taip	
Archyvas	Vienai užduočiai įvykdyti skiriami tris darbuotojai. Didesnė nesusipratimo arba klaidingo interpretavimo rizika.	Taip	
Archyvas	Be efektyvios kontrolės ir stebėsenos sistemos gali nukentėti viešųjų gėrybių teikimo kokybė, kadangi valstybės tarnautojai priskiria sau politikos formavimo funkciją, gana laisvai interpretuodami politikos, projektų ir programų įgyvendinimą.	Taip	
Archyvas	Jeigu nebus suskaitmeninti svarbūs tiek genealogijai tiek Lietuvos istorijai popieriniai dokumentai laiku, jie gali išnykti.	Taip	
Kontrolė	Jeigu tikslui pasiekti nebus priskirtas atsakingas asmuo, tai programa nebus įvykdyta efektyviai ir laiku.	Taip	

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis *Risk assessment in performance audits*, 2013

Kaip matome iš lentelės (žr. 9 Lentelę), Lietuvos ypatingojo archyvo politikoje, vidaus kontrolėje, veiklos vertinime bei darbo organizavime buvo aptiktos tam tikros rizikos, kurios turi įtaką veiklos auditui. Nors archyvas yra viešoji įstaiga, kuri privalo tenkinti viešuosius poreikius, tačiau įstaiga neturi tiek įgaliojimų, kad galėtų keisti darbo laiką lankytojų naudai. Archyvo darbo laiką nustato Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. rugpjūčio 7 d. nutarimas Nr. 990 „Dėl darbo laiko nustatymo valstybės ir savivaldybių įmonėse, įstaigose ir organizacijose“ (Žin., 2003, Nr. 79-3593; 2006, Nr. 88-3461; 2007, Nr. 17-641; 2010, Nr. 19-873). Visos kitos rizikos bus nagrinėjamos detalčiau.

$$\text{Rizika} = \text{pasireiškimo tikimybė} * \text{įtaka įvykiui}$$

		Poveikis		
		Maža (1)	Vidutinė (2)	Didelė (3)
Tikimybė	Maža (1)	1	2	3
	Vidutinė (2)	2	4	6
	Didelė (3)	3	6	9

Maža	Vidutinė	Didelė
Rizika gali būti ignoruojama	Sprendimas grindžiamas apibrėžtos rizikos charakteristika	Rizika daro didelį poveikį auditui

13 pav. Rizikos matrica

Šaltinis: sudaryta autorės remiantis *Risk assessment in performance audits, 2013*

Vertinant riziką reikia rizikos pasireiškimo tikimybę padauginti iš įtakos įvykiui (poveikio) ir įrašoma į aukščiau nurodytą matricą (žr. 13 pav.). Remiantis rizikos matrica sudaroma rizikos vertinimo lentelė (žr. 10 lentelę).

10 Lentelė. Rizikos vertinimas

Sritis	Rizikos identifikavimas Priežastis + problema + poveikis	Tikimybė M-V-D	Poveikis M-V-D	Rizikos lygis	Numatoma kontrolė
Darbo organiza- vimas	Dėl vienam darbuotojui tenkančio didelio darbo krūvio, egzistuoja dokumentų uždelimo rizika. Galima situacija, kad visi klientai nebus aptarnauti laiku.	3	3	9	Naujų darbuotojų įdarbinimas

10 Lentelės tęsinys kitame puslapyje

Sritis	Rizikos identifikavimas Priežastis + problema + poveikis	Tikimybė M-V-D	Poveikis M-V-D	Rizikos lygis	Numatoma kontrolė
Veiklos vertinimas	Už 2013 metus nepateikta atsargų vertės pasikeitimo per ataskaitinį laikotarpį ataskaita. Gali daryti poveikį atsargų vertinimui. Ataskaita gali turėti reikšmingą įtaką veiklos audito ataskaitai. Auditorius gali neįvertinti arba įvertinti neteisingai – pateikti neteisingą išvadą.	3	2	6	Pateikti atsargų vertės pasikeitimo ataskaitą už 2013 metus
Veiklos vertinimas	Dėl ženkliai padidėjusio atsargų kiekio per 2010 – 2012 metų laikotarpį, darytina išvada, kad atsargos naudojamos neefektyviai. Įsigyjama daugiau atsargų, negu sunaudojama.	2	2	4	
Veiklos vertinimas	Nepatogiai įrengtos rozečių skaityklose gali sukelti lankytojų nepasitenkinimą archyvo skaityklos kokybe.	2	1	2	
Darbo organizavimas	Jeigu Archyve nebus gerai veikiančių mikrofilmų skaitymo aparatų, tuomet priėjimas prie svarbių senų dokumentų bus ribotas.	2	2	4	
Darbo organizavimas	Vienai užduočiai įvykdyti skiriami tris darbuotojai. Didesnė nesusipratimo arba klaidingo interpretavimo rizika	3	2	6	Galima skirti tris darbuotojus vienai užduočiai įvykdyti, tačiau tie darbuotojai turi būti iš to paties skyriaus.
Darbo organizavimas	Be efektyvios kontrolės ir stebėsenos sistemos gali nukentėti viešųjų gėrybių teikimo kokybė, kadangi valstybės tarnautojai priskiria sau politikos formavimo funkciją, gana laisvai interpretuodami politikos, projektų ir programų įgyvendinimą.	3	3	9	Tam, kad nebūtų skirtingai interpretuojami politikos, projektų ir programų įgyvendinimas, Kultūros ministerija privalo teikti metodinius nurodymus, komentarus.
Darbo organizavimas	Jeigu nebus suskaitmeninti svarbūs tiek genealogijai tiek Lietuvos istorijai popieriniai dokumentai laiku, jie gali išnykti.	2	2	4	
Kontrolė	Jeigu tikslui pasiekti nebus priskirtas atsakingas asmuo, tai programa nebus įvykdyta efektyviai ir laiku.	2	3	6	Peržiūrinti veiklos planą ir reikalui esant priskirti atsakingą asmenį.

Šaltinis: sudaryta autorės

Identifikavus Lietuvos ypatingojo archyvo rizikas ir nustačius rizikos lygį yra numatoma kontrolė, kaip šią riziką kontroliuoti. Daugiausią dėmesį skiriama didelei rizikai. Didžiausią riziką aptikta Archyvo darbo organizavime, t.y. per didelis darbo krūvis vienam darbuotojui; nepateikta atsargų vertės pasikeitimo ataskaita už 2013 metus, tai gali turėti didelę įtaką vertinant kitus metus; nesusipratimo ir klaidingo interpretavimo rizika; neperžiūrimas veiklos planas.

Vidutinę riziką galima aptikti darbo organizavime, veiklos kontrolėje ir veiklo vertinime. Mažiausia rizika aptinkama veiklos vertinime dėl nepatogiai įrengtų rozečių skaityklose. Rizika yra mažiausia, nes lankytojai ateidami į skaityklą su savo nešiojamuoju kompiuteriu, ne iš karto naudojami rozetėmis.

Išanalizavus rizikas ir nustačius rizikos lygį svarbu yra sutelkti dėmesį į pagrindines rizikas bei apibrėžti audito klausimus ir apimtį. Sudaroma Lietuvos ypatingojo archyvo galimų audito klausimų ir audituojamosios srities lentelė (žr. 11 Lentelę).

11 Lentelė. Lietuvos ypatingojo archyvo galimų audito klausimų ir audituojamosios srities lentelė

Sritis	Pagrindinės rizikos	Rizikos lygis	Klausimai
Darbo organizavimas	Dėl vienam darbuotojui tenkančio didelio darbo krūvio, egzistuoja dokumentų uždelsimo rizika. Galima situacija, kad visi klientai nebus aptarnauti laiku.	9	Ar Archyvas turi laisvų etatų naujiems darbininkams įdarbinti?
Darbo organizavimas	Be efektyvios kontrolės ir stebėsenos sistemos gali nukentėti viešųjų gėrybių teikimo kokybė, kadangi valstybės tarnautojai priskiria sau politikos formavimo funkciją, gana laisvai interpretuodami politikos, projektų ir programų įgyvendinimą.	9	Ar valstybės tarnautojų darbo aprašymas yra pakankamai aiškus ir nedviprasmiškas?
Veiklos vertinimas	Už 2013 metus nepateikta atsargų vertės pasikeitimo per ataskaitinį laikotarpį ataskaita. Gali daryti poveikį atsargų vertinimui. Ataskaita gali turėti reikšmingą įtaką veiklos audito ataskaitai. Auditorius gali neįvertinti arba įvertinti neteisingai – pateikti neteisingą išvadą.	6	Ar Archyvas vykdo atsargų kontrolę?
Kontrolė	Jeigu tikslui pasiekti nebus priskirtas atsakingas asmuo, tai programa nebus įvykdyta efektyviai ir laiku.	6	Ar Archyvas dažnai peržiūrinėja veiklos planą?
Darbo organizavimas	Jeigu nebus suskaitmeninti svarbūs tiek genealogijai tiek Lietuvos istorijai popieriniai dokumentai laiku, jie gali išnykti.	4	Ar Archyvas turi tinkamos kvalifikacijos darbuotojus, kurie galėtų suskaitmeninti svarbius dokumentus?

Šaltinis: sudaryta autorės

Į aukščiau sudarytą lentelę (žr. 11 Lentelę) buvo įtrauktos tik tos Archyvo veiklos sritys turinčios didelę ir vidutinę rizikas. Šioms rizikoms vertinti buvo sudaromi klausimai. Remiantis šiais klausimais Archyvas gali patobulinti veiklos spragas, tokiu būdu mažinant veiklos audito riziką.

Taigi, apžvelgus Lietuvos ypatingojo archyvo veiklą buvo nustatomos ir vertinamos rizikos. Remiantis rizikos matrica sudaryta rizikos vertinimo lentelė. Identifikavus Lietuvos ypatingojo archyvo rizikas ir nustačius rizikos lygį numatyta kontrolė, kaip šią riziką kontroliuoti. Didžiausia rizika aptikta Archyvo darbo organizavime. Vidutinę riziką galima aptikti darbo organizavime, veiklos kontrolėje ir veiklo vertinime. Mažiausia rizika aptikta veiklos vertinime dėl nepatogiai įrengtų rozečių skaityklose. Išanalizavus rizikas ir nustačius rizikos lygį sudaroma Lietuvos ypatingojo archyvo galimų audito klausimų ir audituojamosios srities lentelė. Į lentelę buvo įtrauktos Archyvo veiklos sritys turinčios didelę ir vidutinę rizikas. Šioms rizikoms nagrinėti bei veiklai tobulinti sudaromi klausimai.

Apibendrinant, audito literatūroje pateikiami įvairūs rizikos vertinimo modeliai. Kiekvienas iš modelių turi savų pranašumų ir trūkumų, tačiau universalaus rizikos modelio literatūroje nepateikiama. Siekiant įvertinti Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą būtina surinkti visus duomenis ir kruopščiai juos apdoroti. Pirmame etape apibrėžta Lietuvos ypatingojo archyvo audituojama sritis, bei remiantis gauta informaciją apie Archyvą sudarytas loginis modelis. Antrame etape remiantis Archyvo veiklos ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo vertinimu identifikuotos įstaigos rizikos. Paskutiniame etape išskirtos ir įvertintos pagrindinės rizikos.

Siekiant nustatyti Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikas, pirmiausia buvo apibrėžta audituojama sritis – archyvo veikla. Remiantis Archyvo nuostatomis ir kitais šaltiniais buvo sudarytas loginis modelis, kurio esmė – įvertinti auditoriaus žinias audituojamoje srityje. Naudojant „smegenų šturmo“ metodą, buvo sudarytas numatomas kontrolės sąrašas. Naudojant šį sąrašą buvo identifikuojamos ir vertinamos rizikos.

Apibendrinant, atliekant ekonomiškumo auditą yra siekiama nustatyti, ar įgyvendinant užsibrėžtus tikslus yra pasirinkti geriausiai tinkantys ir mažiausių sąnaudų reikalaujantys indėliai. Pagrindiniai ekonomiškumo rizikos veiksniai yra išeikvojimai, permokėjimai ir prabangos išlaidos. Lietuvos ypatingasis archyvas veikloje vadovaujasi viešaisiais administravimo principais. Siekiant ekonomiškumo, Archyvas viešuosius pirkimus vykdo per Centrinę perkančiąją organizaciją, kuri padeda valstybei viešiesiems pirkimams skirtas lėšas naudoti racionaliau. Remiantis Lietuvos ypatingojo archyvo nuostatomis, Archyvo veikla finansuojama iš Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto asignavimų ir kitų valstybės pinigų fondų lėšų. Archyvui finansuoti gali būti naudojami ir kiti įstatymų leidžiami finansavimo šaltiniai.

Apibendrinant, efektuvumo auditą, siekiama įvertinti, ar panaudojant turimus išteklius išdirbiai ar rezultatai buvo optimizuoti kiekybės, kokybės ir terminų laikymosi požiūriais. Siekiant veiklos efektyvumo, Archyvas pagal vykdomas funkcijas dalyvauja įgyvendinant Lietuvos vyriausiojo archyvaro tarnybos strateginiame veiklos plane numatytą Nacionalinio dokumentų fondo administravimo programą, jos uždavinius ir priemones. Lietuvos ypatingasis archyvas atliko teikiamų paslaugų ir aptarnavimo kokybės vertinimo anoniminę apklausą. Ši apklausa buvo organizuota siekiant išsiaiškinti bei įvertinti Archyvo priimamajame „vieno langelio principu ir skaityklose teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo kokybę

Teigtina, kad atliekant rezultatyvumo auditą, pagrindinis dėmesys skiriamas išdirbiams ir poveikiui. Vertinant rezultatyvumą, svarbu pasiektus rezultatus palyginti su planuotais rodikliais. Tam, kad Archyvo veikla būtų rezultatyvi, vadovaujamasi teisės aktais, vidinėmis tvarkos taisyklėmis. Kaip jau buvo minėta, Archyvo direktorius kiekvienais metais pagal programą sudaro veiklos planą. Siekiant racionaliai panaudoti biudžeto lėšas skirtas reikiamų prekių ir (arba) paslaugų įsigijimui archyvas skelbia viešųjų pirkimų konkursą. Informacija apie pradedamus ir užbaigtus pirkimus galima rasti Lietuvos ypatingojo archyvo internetinėje svetainėje. Išanalizavus ataskaitą, teigtina, kad Archyvas racionaliai ir ekonomiškai naudoja biudžeto lėšas.

IŠVADOS

1. Veiklos auditas – tai efektyvi kontrolės priemonė, viena svarbiausių audito sistemoje, kuri kuria ekonominę ir socialinę pažangą ir yra svarbi tiek viešajam, tiek ir privačiajam sektoriams. Veiklos auditas kuria pridėtinę vertę, taip gerindamas organizacijų atskaitingumą, sąžiningumą, skaidrumą, pažangą ir tinkamą išteklių paskirstymą bei valdymą.
2. Pagrindinis veiklos audito *tikslas* yra įvertinti, ar audituojamas subjektas savo veiklą vykdo vadovaudamasis ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principais. Veiklos audito *objektai* apima veiklą (veiklos kryptis), programas, organizaciją ir valdymą.
3. Veiklos audito esmę apibūdina jo struktūriniai elementai: ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas. Vertinant audituojamojo subjekto veiklą *ekonomiškumo* požiūriu, yra nustatoma, ar subjektas taupiai naudoja savo išteklius išlaikant produktų ir paslaugų kokybę. *Efektyvumo* požiūriu faktiniai rezultatai yra lyginami su esamais ištekliais. *Rezultatyvumo* požiūriu faktiniai rezultatai ne tik lyginami, bet ir vertinami su planuojamais rodikliais.
4. Veiklos audito rizika – neapibrėžtumas, susijęs su nenumatytų situacijų ir pasekmių pasireiškimo tikimybe. Atlikta veiklos audito rizikos veiksnių analizė rodo, kad pagrindinės rizikos gali atsirasti siekiant ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo. Vertinant veiklos audito rizikas aptinkami trys modeliai: įeigos - išeigos modelis, veiklos audito veiksmingumo modelis ir loginis modelis.
5. Pateikto veiklos audito rizikos vertinimo modelio struktūra leidžia detaliau išanalizuoti audituojamojo subjekto veiklos rizikas, galinčias atsirasti siekiant ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo. Modelis remiasi sisteminiu požiūriu ir pagrindžia veiklos audito rizikos vertinimo nuoseklumą.
6. Siekiant ekonomiškumo, Lietuvos ypatingasis archyvas viešuosius pirkimus vykdo per Centrinę perkančiąją organizaciją, kuri padeda valstybei viešiesiems pirkimams skirtas lėšas naudoti racionaliau.
7. Tenkinant veiklos efektyvumo kriterijų, Lietuvos ypatingasis archyvas pagal vykdomas funkcijas dalyvauja įgyvendinant Lietuvos vyriausiojo archyvaro tarnybos strateginiame veiklos plane numatytą Nacionalinio dokumentų fondo administravimo programą, jos uždavinius ir priemones.
8. Siekiant išsiaiškinti bei įvertinti Archyvo priimamajame „vieno langelio principu ir skaityklose teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo kokybę, buvo atlikta teikiamų paslaugų ir aptarnavimo

kokybės vertinimo anoniminė apklausa. Remiantis apklausos rezultatais, Archyvas iškėlė sau naujus uždavinius, kurių tikslas – patenkinti viešuosius poreikius.

9. Tyrimo metu nustatyta, kad siekiant rezultatyvumo, Archyvas vadovaujasi teisės aktais, vidinėmis tvarkos taisyklėmis. Archyvo direktorius kiekvienais metais pagal programą sudaro veiklos planą. Siekiant racionaliai panaudoti biudžeto lėšas skirtas reikiamų prekių ir (arba) paslaugų įsigijimui archyvas skelbia viešųjų pirkimų konkursą.
10. Atliekant Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos analizę, nustatyta, kad didžiausią ir vidutinę grėsmę Archyvo veiklai kelia rizikos susijusios su darbo organizavimu, kontrole ir veiklos vertinimu.

REKOMENDACIJOS

1. Lietuvos ypatingajame archyve darbo krūvis nėra paskirstytas tolygiai. Siūloma nustatyti darbo krūvio normas ir įsteigti naujus darbo etatus.
2. Siekiant efektyviau valdyti atsargas Lietuvos ypatingajam archyvui rekomenduojama vykdyti atsargų kontrolę.

LITERATŪRA

1. **Bobeş F.M.** The financial and the performance audit – successful alternatives in managing the public financial resources // Revista economică. – 2010, Nr. 6(53), p. 59 – 62, ISSN 1582-6260
2. **Boguslauskas V., Rupšys R.** Measuring Performance of Internal Auditing: Empirical Evidence // Engineering economics. – 2007, No 5 (55), p. 9 – 15, ISSN 1392 – 2785
3. **Daujotaitė D.** Viešojo sektoriaus veiklos audito samprata šiuolaikinių teorijų kontekste // 4th International Scientific Conference “Practice and Research in Private and Public Sector – 2014” Proceedings. – 2014, p. 217 – 228, ISSN (online) 2029-7378
4. **Daujotaitė D.** Finansų valdymo proceso vertinimas veiklos audite // Socialinių mokslų studijos. – 2011, Nr. 3(4), p. 1345-1358 – ISSN 2029-2236
5. **Daujotaitė D.** Rizikos vertinimo veiklos audite aspektai // 3rd International Scientific Conference “Practice and Research in Private and Public Sector – 2013” Proceedings, p. 34-43, ISSN (online) 2029-7378
6. **Daujotaitė D.** Veiklos audito modelis viešojo sektoriaus valdymui modernizuoti // Daktaro disertacijos santrauka: socialiniai mokslai, vadyba ir administravimas (03 S). – Vilnius, 2010
7. **Daujotaitė D.** Viešojo sektoriaus veiklos auditas naujojo viešojo administravimo paradigmoje // Viešoji politika ir administravimas. – 2009, Nr. 28, ISSN 1648-2603
8. **Daujotaitė D.** Insights on risk assessment in performance audit // Verslo sistemos ir ekonomika. – 2013, Nr. 3 (2), p. 220 – 232, - ISSN 2029 – 8234
9. **Daujotaitė D., Mackevičius J.** Veiklos audito elementai: analizė ir auditas// Socialinių mokslų studijos. – 2011, Nr. 3(2), p. 459-472 - ISSN 2029–2236
10. **Daujotaitė D., Mackevičius J.** Veiklos auditas: veiklos tikrinimo ir vertinimo instrumentas // Informacijos mokslai. – 2011, Nr. 57, p. 26-38 – ISSN 1392-0561
11. **Daujotaitė D., Puškorius S., Tarakavičiūtė I.,** Veiklos audito teorija ir praktika, - Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2012
12. **Išoraitė M.** Loginio programų modelio panaudojimas įgyvendinant veiklos auditą // Viešoji politika ir administravimas. – 2004, Nr. 7, p. 102 – 111, - ISSN 1648 – 2603
13. **Junevičius A., Marčiulionytė M., Oržekauskas P.** Valstybinių verslo įmonių valdymo tobulinimo galimybės // Viešoji politika ir administravimas. – 2013, Nr. 1/2013, p. 36-49, - ISSN 1648–2603
14. **Mackevičius J.** Audito rizikos veiksnių vertinimas // Organizacijų vadyba: Sisteminiai tyrimai. – 2005, Nr. 33, p. 111 – 124, - ISSN 1392 – 1142

15. **Mackevičius J., Pranckevičiūtė L.** Valstybinio audito sistema ir jos tobulinimas // Pinigų studijos. Ekonomikos teorija ir praktika – 2007, Nr. 1, p. 45 – 61, Vilnius
16. **Mačerinskienė I., Žitkienė R.** Magistro baigiamojo darbo rengimo tvarka // Mokomoji knyga. – 2014, Vilnius
17. **Pitrėnaitė B.** Kariuomenės veiklos audito specifika // Viešoji politika ir administravimas. – 2005, Nr. 14, p. 62- 72 - ISSN 1648-2603
18. **Pogoda A.** Kryteria kontroli wykonania zadań oraz pomiar oszczędności, wydajności i skuteczności // Studia i prace kolegium zarządzania i finansów – 2006, Nr. 71, p. 139 – 153, ISSN 1234-8872
19. **Puškorius S.** Veiklos audito lyginamoji analizė: teoriją apžvalga // Viešoji politika ir administravimas. – 2003, Nr. 4, p. 42 – 53, - ISSN 1648 – 2603
20. **Puškorius S., Raipa A.** Teoriniai viešojo sektoriaus veiklos modernizavimo aspektai // Viešoji politika ir administravimas. – 2002, Nr. 2, p. 9 – 17, - ISSN 1648 – 2603
21. **Staliūnienė J. D.** Rizikos įžvalgos teorinis tyrimas vidaus ir išorės audito technologijoje // Ekonomika ir vadyba. – 2009, Nr. 14, p. 100 – 107, – ISSN 1822 – 6515
22. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo 2014 metų balandžio mėnesio teikiamų paslaugų ir asmenų aptarnavimo vertinimo vykdytos apklausos rezultatai Nr. (2.10.) V6-194
23. **Europos Audito Rūmai** Veiklos audito vadovas, 2009.
[http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/PERF_AUDIT_MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL LT.PDF](http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/PERF_AUDIT_MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL_LT.PDF)
24. **International publications of the National Audit Office of Finland** Performance Audit Manual
http://www.vtv.fi/files/3819/Performance_Audit_Manual.pdf
25. **The International Standards of Supreme Audit Institutions** Performance Audit Guidelines
<http://www.auditorgeneral.gov.tt/sites/default/files/Performance%20Audit%20Guidelines.pdf>
26. **Performance Audit Subcommittee** Designing performance audits: setting the audit questions and criteria
http://www.psc-intosai.org/media/39044/Designing-performance-audits_-setting-audit-questions.pdf
27. **European Court Of Auditors** Risk assessment in performance audits
http://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/guideline_risk_102013/guideline_risk_102013_en.pdf

28. **Institucijų atliekamų priežiūros funkcijų optimizavimo ekspertų komisija** Rizikos vertinimu pagrįstos ūkio subjektų veiklos priežiūros gairės
http://www.ukmin.lt/uploads/documents/imported/lt/verslo_aplinka/rizikos%20gaires_galutinis.pdf
29. **Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija** Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairės – išsamesnė informacija apie organizacijos rizikos valdymą
http://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/INTOSAI_GOV_9130_LT.pdf
30. **Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija** Veiklos audito standartai ir rekomendacijos, pagrįsti INTOSAI audito standartais ir praktine patirtimi
http://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/TAAIS_3000_LT.pdf
31. **Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė** Veiklos audito gairės – svarbiausi principai
http://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/TAAIS_3100_LT.pdf
32. **Rand Corporation,** Performance audit handbook
http://www.rand.org/content/dam/rand/pubs/technical_reports/2010/RAND_TR788.pdf
33. **National Audit Office** Performance audit risk analyses
https://www.vtv.fi/files/19/Guidelines_on_Performance_Audit_Risk_Analyses.pdf
34. **Lietuvos Respublikos ūkio ministerija** Rizikos vertinimu pagrįstos ūkio subjektų veiklos priežiūros gairės
http://www.ukmin.lt/uploads/documents/imported/lt/verslo_aplinka/rizikos%20gaires_galutinis.pdf
35. **Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės įstatymas.**
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=465574 [žiūrėta 2014 03 12]
36. **Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė** Veiklos auditas
<http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=8> [žiūrėta 2014 03 04]
37. **Tarptautinės Aukščiausiųjų Kontrolės Institucijų Organizacijos (INTOSAI),** Limos Deklaracija <http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=37> [žiūrėta 2014-05-28]
38. **Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė** Valstybinio audito reikalavimai
<http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=32> [žiūrėta 2014.11.26]
39. **Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas,**
http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=477007 [žiūrėta 2014.11.17]
40. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo nuostatai
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_nuostatai.html

41. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo vidaus tvarkos taisyklės
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_vidaus-tvarkos-taisykles.html
42. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo darbo reglamentas
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/darbo-reglamentas_1213.html
43. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo planavimo dokumentai
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_planavimas.html
44. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo finansinių ataskaitų rinkiniai
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_finansines-ataskaitos.html
45. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo viešieji pirkimai
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/viesieji-pirkimai_1030.html
46. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo informacija apie pradedamus ir užbaigtus viešuosius pirkimus http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/viesieji-pirkimai_1030.html
47. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo vadovo užduotys
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_vadovo-uzduotys.html
48. **Lietuvos ypatingasis archyvas** Lietuvos ypatingojo archyvo valstybės tarnautojų ir darbuotojų vidutinis mėnesio (bruto) darbo užmokestis (Lt)
http://www.archyvai.lt/lt/lya_veikla/lya_uzmokestis.html
49. **Lietuvos valstybės istorijos archyvas** Lietuvos valstybės istorijos archyvo valstybės tarnautojų ir darbuotojų vidutinis mėnesio (bruto) darbo užmokestis (Lt)
http://www.archyvai.lt/lt/lvia_veikla/lvia_darbo-uzmokestis.html
50. **Lietuvos centrinis valstybės archyvas** Lietuvos centrinio valstybės archyvo valstybės tarnautojų ir darbuotojų vidutinis mėnesio (bruto) darbo užmokestis (Lt)
http://www.archyvai.lt/lt/veikla_150/informacija_apie_darbo_uzmokesti.html
51. **Lietuvos valstybės naujasis archyvas** Lietuvos valstybės naujojo archyvo valstybės tarnautojų ir darbuotojų vidutinis mėnesio (bruto) darbo užmokestis (Lt)
http://www.archyvai.lt/lt/lvna_veikla/lvna_uzmokestis.html
52. **Lietuvos literatūros ir meno archyvas** Lietuvos literatūros ir meno archyvo valstybės tarnautojų ir darbuotojų vidutinis mėnesio (bruto) darbo užmokestis (Lt)
http://www.archyvai.lt/lt/llma_veikla/llma_darbo-uzmokestis.html

Stankevič M. Veiklos auditas: rizikos veiksnių analizės aspektai ir jų vertinimas / Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. D. Daujotaitė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2014. – 73 p.

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuotos ir įvertintos veiklos audito rizikų rūšys, iškeltos šio audito problemos bei pateikti siūlymai kaip šias problemas spręsti. Pirmoje darbo dalyje teoriniu požiūriu analizuojama veiklos audito samprata, elementai, veiklos auditą įtakojantys veiksniai. Antroje darbo dalyje dėmesys skiriamas veiklos audito rizikos analizei bei pateikiamas veiklos audito rizikos vertinimo modelis. Trečiame skyriuje veiklos audito rizikų rūšių vertinimo metodai praktiškai pritaikomi atliekant Lietuvos ypatingojo archyvo audito rizikų vertinimą ir pateikiami tobulinimo galimybės.

Pagrindiniai žodžiai: viešojo sektoriaus audito rūšys, veiklos auditas, veiklos audito elementai, ekonomiškumas, efektyvumas, rezultatyvumas, rizikos vertinimo modelis, loginis modelis, nuoseklus modelis.

Stankevič M. Performance audit: analysis of risk factors aspects and their evaluation / Financial management master thesis. Supervisor doc. dr. D. Daujotaitė. - Vilnius: Faculty of Economics and Finance, Mykolas Romeris university, 2014, - 73 p.

ANOTATION

Master's thesis is analyzed and evaluated the performance audit risk species raised in this audit problems and to propose solutions to address these issues. The first part analyzes the theoretical point of view, the concept of performance audit, the elements, the factors influencing the performance audit. Second part focuses on the performance audit of risk analysis and the performance audit risk assessment model. The third section of the performance audit risk types of assessment methods in practice, adapted by Lithuanian special archives audit risk assessment and the opportunities for improvement.

Key words: public sector audit types, performance audit, performance audit items, economy, efficiency, effectiveness, risk assessment, risk assessment model, the logical model, reason-effect path.

Stankevič M. Veiklos auditas: rizikos veiksmų analizės aspektai ir jų vertinimas / Finansų valdymo magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. D. Daujotaitė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2014. – 73 p.

SANTRAUKA

Finansų valdymo magistrinis baigiamasis darbas yra aktualus tuo, kad veiklos auditas atlieka svarbų vaidmenį viešojo bei verslo sektorių valdyme. Tai yra nauja kontrolės forma, kuri apima viešojo sektoriaus institucijų, jos atskirų sistemų ir visos valstybės veiklą. Veiklos auditas identifikuoja pagrindinių veiklos sričių silpnąsias puses, kurios dažniausiai atsiranda dėl netinkamos vadybos ir silpnos vidaus kontrolės, atskleidžia veiklos tobulinimo galimybes bei teikia rekomendacijas. Bet koks veiklos etapas siekia tam tikrų rezultatų, o tie rezultatai privalo būti vertinami ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu. Tokį vertinimą atlieka nauja audito forma – veiklos auditas.

Mokslinėje literatūroje veiklos auditas akcentuojamas kaip vienas iš efektyvaus viešojo sektoriaus valdymo įrankių, galinčio padėti siekti (šalies, įmonės, organizacijos ar įstaigos) užsibrėžtų tikslų, vaidmuo. Teigtina, kad veiklos audito pagrindinis tikslas yra teikti viešą ir patikimą informaciją apie audituojamo subjekto veiklos aspektus, tokius kaip ekonomiškumas, efektyvumas, veiksmingumas. Veiklos rizikų valdymas, ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas yra svarbiausi kriterijai organizacijų išlikimo konkurencinėje aplinkoje, todėl jie turi būti analizuojami ir vertinami.

Veiklos auditas Lietuvoje yra mažai nagrinėtas, o dar mažiau nagrinėtos veiklos audito rizikos. Šiuolaikinė aplinka reikalauja nuolatinio organizacijų valdymo ir veiklos tobulinimo, kuris įmanomas tik įvertinus esamą organizacijos situaciją. Norint objektyviai nustatyti silpnąsias organizacijos veiklos ir jos valdymo spragas svarbu turėti gerai organizuotą ir efektyvią tikrinimo ir vertinimo sistemą.

Rinkos ekonomikos sąlygomis auga audito poreikis. Teigtina, kad dabartiniu metu be audito negali būti perspektyvi jokia veikla. Taikant veiklos auditą susiduriama su neišvengiama rizika, todėl atsiranda būtinybė ją vertinti. Kad ir kokie būtų patikimi audito duomenys ar daug patirties turintys auditoriai, visais atvejais egzistuoja rizika neaptikti klaidų ir apgaulių. Yra sukurtas ne vienas audito rizikos vertinimo modelis, vertinimo procedūros, testai, bet jie labiau skirti finansiniam auditui. Veiklos audito rizikos aspektai nėra plačiau aptariami, todėl yra būtinybė jas išnagrinėti. Magistrinio darbo problema – kokią svarbą socialiniame, politiniame ir ekonominiame kontekste turi veiklos audito rizikos, bei kaip jas galima sumažinti arba išvengti.

Šio magistrinio baigiamojo darbo objektas yra veiklos auditas.

Remiantis mokslininkų darbais yra nustatytas magistrinio baigiamojo darbo tikslas – išnagrinėti veiklos audito rizikų rūšių vertinimo metodus ir juos praktiškai pritaikyti atliekant Lietuvos ypatingojo archyvo audito rizikų vertinimą.

Magistrinio baigiamojo darbo uždaviniai siejami su veiklos audito sampratos atskleidimu, veiklos audito elementu išanalizavimu, veiklos auditui būdingas rizikas ir jų vertinimo metodų išnagrinėjimu. Remiantis išnagrinėtais informacijos šaltiniais pagrindiniu uždaviniu siekiama atskleisti ir įvertinti Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos audito rizikas bei pateikti veiklos audito rizikų vertinimo modelį.

Magistriniame darbe lyginamuoju aspektu buvo apžvelgta veiklos audito samprata. Dokumentų analizės pagalba buvo išnagrinėti veiklos audito reglamentavimo ypatumai. Lyginamuoju aspektu buvo išnagrinėtos Lietuvos ypatingojo archyvo veiklos rizikos. Apibendrinamojo metodo pagalba buvo suformuluotos išvados ir pateikti pasiūlymai.

Darbe prieinama prie išvadų, kad veiklos auditas yra veiklos kontrolė, kuri padeda organizacijai tobulinti veiklą, atsižvelgiant į ekonomiškumo, rezultatyvumo bei efektyvumo aspektus. Veiklos audito elementai, tai ekonomiškumo, efektyvumo, rezultatyvumo kriterijai. Veiklos audito rizika suprantama kaip neapibrėžtumas, susijęs su nenumatytų situacijų ir pasekmių pasireiškimo tikimybe. Aptinkamos trys veiklos audito rizikos modeliai: nuoseklus modelis, veiklos audito veiksmingumo modelis ir loginis modelis. Lietuvos ypatingojo archyvo veiklai didžiausią ir vidutinę grėsmę kelia rizikos susijusios su darbo organizavimu, kontrole ir veiklos vertinimu.

Mokslinį tiriamąjį darbą sudaro įvadas, trys skyriai, septyni poskyriai, šeši skyreliai, išvados ir rekomendacijos. Pirmame skyriuje išsamiai nagrinėjama veiklos audito samprata, reikšmė ir elementai bei pateikiamos išvados. Antrame skyriuje daugiausiai dėmesio skiriama veiklos audito rizikų rūšių identifikavimui ir vertinimui. Trečiame skyriuje veiklos audito rizikų rūšių vertinimo metodai praktiškai pritaikomi atliekant Lietuvos ypatingasis archyvo audito rizikų vertinimą. Darbo pabaigoje pateikiamos magistrinio baigiamojo darbo išvados, rekomendacijos, literatūros sąrašas bei priedai. Be to, pridedamos santraukos anglų ir lietuvių kalbomis.

Stankevič M. Performance audit: analysis of risk factors aspects and their evaluation / Financial management master thesis. Supervisor doc. dr. D. Daujotaitė. - Vilnius: Faculty of Economics and Finance, Mykolas Romeris university, 2014, - 73 p.

SUMMARY

Financial Management master's thesis is relevant because performance audit plays an important role in business and public sector management. This is a new form of control, which includes public sector bodies, the individual systems and all state activities. Performance audit identifies key areas for action weaknesses, which is usually due to inadequate management and weak internal controls, revealing opportunities for performance improvement and make recommendations. Any operational phase seeks some results, but the results must be evaluated by the economy, efficiency and effectiveness. This assessment was carried out by a new form of audit - performance audit.

In the scientific literature, performance audit is highlighted as one of the most effective public sector management tools that can help to achieve (ie country, company, organization or institution) objectives. It is said that the main objective of the performance audit is to provide to the public a reliable information on the operational aspects of the audited entity, such as the economy, efficiency and effectiveness. Operational risk management, economy, efficiency and effectiveness are the most important criteria for the survival of organizations in a competitive environment, so these criterias must be analyzed and evaluated.

Performance audit in Lithuania is poorly studied, much less examined performance audit risk. Modern environment requires constant management of organizations and performance improvement, which is possible only after evaluating the current situation of the organization. In order to objectively determine the organization's weaknesses and gaps in its management is important to have a well-organized and effective inspection and evaluation system.

In the market economy is growing demand for audit. It is said that without audit can not be viable any activity. Applying a performance audit it is faced with the imminent risk, so there is a need to evaluate it. Whatever the reliability of audit data or a more experienced auditors, in all cases, there is a risk of non-detection of errors and fraud. There are a number of audit risk assessment model, evaluation procedures, tests, but they are more used in financial audit. Performance audit risk aspects are not widely discussed, so there is the need to consider them. The work of the master problem - what is the importance of social, political and economic context has a performance audit risk, and how they can be reduced or avoided.

The master's thesis is the subject of a performance audit.

Based on the work of scientists is set to master the final goal - to examine the types of performance audit risk assessment methods and their practical application in the Lithuanian Special Archive audit risk assessment.

Of the master's thesis tasks associated with the concept of disclosure of the performance audit, performance audit element of a thorough examination, operational risks inherent in the audit and examination of their evaluation methods. Based on the examination of the sources of information a major challenge is to reveal and assess the Lithuanian Special Archive performance audit risks and present performance audit risk assessment model.

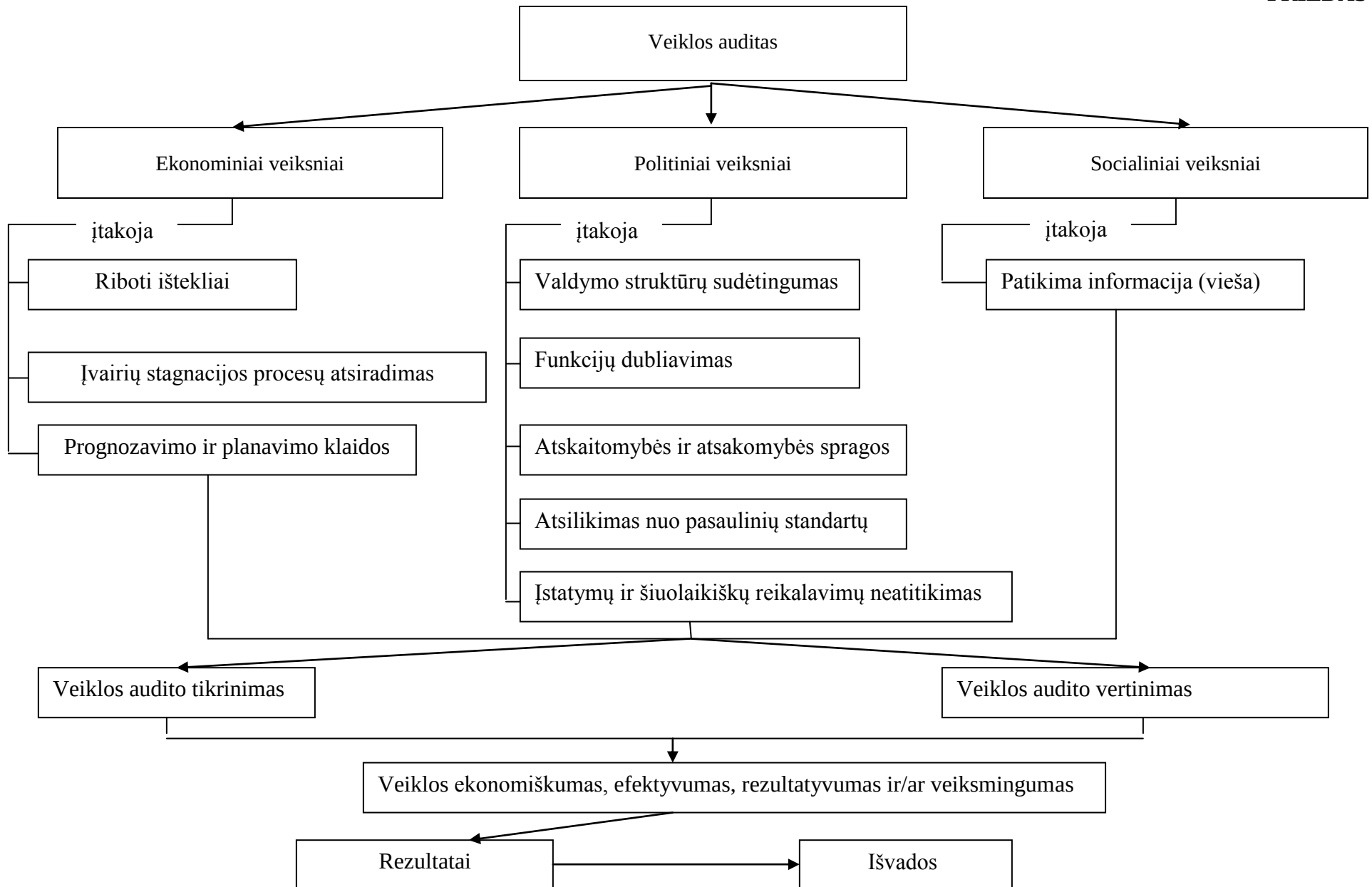
In the master's thesis using comparative perspective has reviewed the concept of performance audit. Using document was examined performance audit regulatory features. By the comparative aspect was examined Lithuania Special Archive of operational risk. Summative method helped to formulate conclusions and proposals.

The paper leads to the conclusion that the performance audit is operational control, which helps the organization to improve performance, depending on the economy, effectiveness and efficiency aspects. Performance audit elements are economy, efficiency, rezultatyvumo criteria. Performance audit risk is understood as the uncertainties associated with unexpected situations and the consequences of the occurrence probability. There was found three performance audit risk models: a consistent pattern, performance audit the effectiveness of the model and logical model. Lithuania Special Archives high and middle threatened risk associated with the organization, control and performance evaluation.

Research work consists of an introduction, three chapters, seven subdivisions, six sections, conclusions and recommendations. The first chapter examines in detail the concept of performance audit, and value elements and draws conclusions. The second section focuses on the types of performance audit risk identification and assessment. The third section of the performance audit risk types of assessment methods adapted in practice Lithuania Special Archive of audit risk assessment. At the end of the master's thesis conclusions, recommendations, references and appendices. In addition, the attached summaries in English and Lithuanian languages.

PRIEDAI

PRIEDAS 1



INFORMACIJA APIE PRADEDAMĄ PIRKIMĄ

il. r.	Data	Pirkimo objektas	Pirkimo būdas	Pirkimo būdo pasirinkimo priežastis
	2014-01-13	Vokų markiravimo mašinos remontas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
	2014-01-16	Elektromagnetinės sklendės keitimas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
	2014-01-16	Durų valdymo ir kontrolės įrenginys	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
	2014-01-16	Audio-video sistema ir jos programavimas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
	2014-01-23	Judriojo ryšio paslauga	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
	2014-01-24	Elektros energijos tiekimo paslauga	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
	2014-01-27	Oro transporto paslauga	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
	2014-02-03	Kuras A95	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
	2014-02-11	Ličio baterijos	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
0	2014-02-14	Kasetė vokų markiravimo mašinai	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
1	2014-02-14	Biuro popierius, archyvinės papkės, segtuvai, DVD+R	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
2	2014-02-19	Krepšelis / Vainikas	apklausa	taisyklių 19.1.3 p.
3	2014-02-21	Lipdukai su Archyvo pavadinimu	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
4	2014-02-27	Kuras A95	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
5	2014-03-05	6A saugikliai ir 192°C termosaugikliai	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
6	2014-03-14	Kuras A95	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
7	2014-04-07	Padangų keitimas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
8	2014-04-07	Mobilaus stelažo šturvalo remontas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
9	2014-04-11	Operatyvinis žurnalas	apklausa	taisyklių 76.1. p.
0	2014-04-11	Defektų žurnalas	apklausa	taisyklių 76.1. p.
1	2014-04-11	Pastato šilumos punkto priežiūros žurnalas	apklausa	taisyklių 76.1. p.
2	2014-04-11	Tualetinis popierius	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
3	2014-04-14	Elektrofiziniai varžų matavimai (Gedimino pr. 12)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
4	2014-04-17	Įlajos remonto paslauga	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
5	2014-05-05	Skaitmeninių vaizdų talpykla	CVP IS	VPĮ 15 ¹
6	2014-05-05	Kompiuteriai	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
	2014-	Privalomasis automobilio draudimas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2

7	05-05			p.
8	2014-05-13	Tarnybinio automobilio remonto paslauga	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
9	2014-05-19	Gumuoti ratukai biuro kėdėms	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
0	2014-05-21	Filmoplastas P (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
1	2014-05-21	Dokumentų restauravimo paslauga (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
2	2014-05-30	Transporto išlaidos (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
3	2014-05-30	Kanceliarinės prekės (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
4	2014-06-09	Pastato Gedimino pr. 12, Vilniuje, energetinis sertifikatas	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
5	2014-06-10	Optikos valymo komplektas	apklausa	taisyklių 76.1. p.
6	2014-06-17	Paveikslas	apklausa	taisyklių 65.4. p.
7	2014-06-18	Buhalterinės apskaitos mokymo paslauga	apklausa	taisyklių 65.7. p.
8	2014-06-18	Dokumentų tekstų archeografinis sutvarkymas (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	apklausa	taisyklių 65.1. p.
9	2014-06-18	Dokumentų tekstų vertimas į anglų kalbą (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2. p.
0	2014-07-10	Siunta iš Vilniaus į Kauną	apklausa	taisyklių 64.9. p.
1	2014-07-10	Siunta iš Kauno į Vilnių	apklausa	taisyklių 64.9. p.
2	2014-07-14	Foto aparato laikikliai (įvorės)	apklausa	taisyklių 64.9. p.
3	2014-07-23	Popieriniai rankšluosčiai	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
4	2014-07-31	Seminaras – Viešieji pirkimai: pasiruošimas auditui	apklausa	taisyklių 65.7. p.
5	2014-08-11	Tarnybinio automobilio remontas	apklausa	taisyklių 19. 1.4.2 p.
6	2014-08-26	Vokai, aplankai ir dėžutės dokumentams saugoti (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
7	2014-08-26	Ekspres siunta	apklausa	taisyklių 65.7. p.
8	2014-08-28	Lipdukai (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
9	2014-09-04	NTR išrašas	apklausa	taisyklių 19.1.5 p.
0	2014-09-04	Vainikas	apklausa	taisyklių 19.1.3 p.
1	2014-09-10	Seminaras „Mažos vertės viešieji pirkimai“	apklausa	taisyklių 65.7. p.
2	2014-09-11	Kanceliarinės prekės	CVP IS	VPĮ 15 ¹ str.
3	2014-09-15	Kanceliarinės prekės	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.

4	2014-09-23	Seminaras „Viešojo sektoriaus subjektų pasirengimas euro įvedimui Lietuvoje“	apklausa	taisyklių 65.7. p.
5	2014-09-23	Seminaras „Metinė inventorizacija viešajame sektoriuje“.	apklausa	taisyklių 65.7. p.
6	2014-09-23	Visuotinė lietuvių enciklopedija, 25 tomas	apklausa	taisyklių 65.7. p.
7	2014-09-23	Visuotinė lietuvių enciklopedija. Papildymai (prenumerata)	apklausa	taisyklių 65.7. p.
8	2014-09-23	Spaudiniai	apklausa	taisyklių 65.7. p.
9	2014-09-26	DVD disko gamybos paslauga (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	apklausa	taisyklių 65.1. p.
0	2014-09-29	Seminaras „Viešieji pirkimai pradedantiems“.	apklausa	taisyklių 65.7. p.
1	2014-09-29	Seminaras „Viešieji pirkimai praktikams“.	apklausa	taisyklių 65.7. p.
2	2014-10-03	Vokai siuntiniams (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
3	2014-10-13	Seminaras „Elektroninių dokumentų valdymo teisiniai ir praktiniai aspektai“.	apklausa	taisyklių 65.7. p.
4	2014-10-13	Higieninis popierius	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
5	2014-10-13	Buities prekės	CPO	VPĮ 15 str. 5 p.
6	2014-10-22	Informacijos skelbimo priemonės	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
7	2014-10-27	Informacinė lenta, informacinis ženklas	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.
8	2014-10-29	El. instaliacijos remonto darbai	apklausa	taisyklių 19.1.4.2 p.

INFORMACIJA APIE UŽBAIGTĄ PIRKIMĄ

il. r.	Data	Pirkimo objektas	Numatoma pirkimo sutarties kaina	Laimėjusio dalyvio pavadinimas	Laimėtojo pasirinkimo priežastis	Pirkimo sutarties kaina	Laimėtojo o subrangovai, subtiekejai, subteikėjai
	20 14-01-13	Vokų markiravimo mašinos remontas	500,00	UAB „Varicom“	vienintelis tiekėjas	484,0	-
	20 14-01-28	Oro transporto paslauga	1800,00	UAB „Interneto partneris“	patogus išvykimo laikas	1585,0	-
	20 14-01-29	Elektros energijos tiekimo paslauga	9100,00	UAB „Energijos tiekimas“	CPO	2540,0	-
	20 14-01-30	Elektromagnetinės sklendės keitimas	180,00	UAB „Prologika“	mažiausia kaina	168,0	-
	20 14-01-31	Judriojo ryšio paslauga	4500,0	UAB „TELE2“	CPO	0,00 (mokėti tik už papildomas paslaugas)	-
	20 14-02-10	Durų valdymo ir kontrolės įrenginys	910,00	UAB „Prologika“	mažiausia kaina	898,0	-
	20 14-02-11	Kuras A95	3200,00	UAB „Statoil Fuel and Retail Lietuva“	CPO (ekonomiškiausias pasiūlymas)	-0,15 ct už kiekvieną įpiltą kuro litrą	-
	20 14-02-11	Ličio baterija	40,00	UAB „Lemona“	mažiausia kaina	38,0	-
	20 14-02-14	Kasetė vokų markiravimo mašinai	65,0	UAB „Varicom“	vienintelis tiekėjas	60,50	-
0	20 14-02-17	Audio-video sistema ir jos programavimas	890,0 / 186,00	UAB „Prologika“	mažiausia kaina	866,50 / 172,90	-
1	20 14-02-18	Krepšelis / Vainikas	100,00	MB „Artradė“	mažiausia kaina	90,0	-
2	20 14-02-24	Biuro popierius, archyvinės pakės, segtuvai, DVD+R	340,00	UAB „Intermeta“	mažiausia kaina	161,78	-
3	20 14-02-25	Lipdukai su Archyvo pavadinimu	50,00	UAB „Ad Park“	mažiausia kaina	45,98	-
4	20 14-02-27	Kuras A95	100,00	UAB „Neste Lietuva“	mažiausia kaina	99,35	-
5	20 14-03-06	6A saugikliai ir 192°C termosaugikliai	50,00	Vygento Ličio firma „Evita“	mažiausia kaina	9,50	-
6	20 14-03-18	Kuras A95	100,00	UAB „Neste Lietuva“	mažiausia kaina	100,04	-
7	20 14-04-07	Padangų keitimas	40,00	UAB „Anvisima“	mažiausia kaina	40,00	-
8	20 14-04-08	Mobilaus stelažo šturvalo remontas	900,00	UAB „Vildeta“	mažiausia kaina	605,00	-
9	20 14-04-16	Tualetinis popierius	310,00	UAB „Eurobiuras“	CPO	180,29	-
0	20 14-04-22	Operatyvinis žurnalas	10,00	UAB „Tectum Group“	mažiausia kaina	8,00	-
	20	Defektų žurnalas	12,00	UAB „Tectum	mažiausia kaina	10,00	-

1	14-04-22			Group“			
2	20 14-04-22	Pastato šilumos punkto priežiūros žurnalas	10,00	UAB „Tectum Group“	mažiausia kaina	7,00	-
3	20 14-04-24	Įlajos remonto paslauga	650,00	UAB „Ekolitas“	mažiausia kaina	605,00	-
4	20 14-04-29	Elektrofizikiniai varžų matavimai (Gedimino pr. 12)	7600,00	UAB „SDG“	mažiausia kaina	907,50	-
5	20 14-04-24	Įlajos remonto paslauga	650,00	UAB „Ekolitas“	mažiausia kaina	605,00	-
6	20 14-05-05	Privalomasis automobilio draudimas	270,00	SE BTA Insurance Company	mažiausia kaina	172,00	-
7	20 14-05-20	Gumuoti ratukai biuro kėdėms	120,00	UAB „Vildika“	mažiausia kaina	105,00	-
8	20 14-05-29	Kompiuteriai	11000,00	UAB „Mediaspektras“	mažiausia kaina	10450,00	-
9	20 14-05-30	Tarnybinio automobilio remonto paslauga	410,00	UAB „Martonas“	mažiausia kaina	300,00	-
0	20 14-05-30	Kanceliarinės prekės (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	250,00	UAB „Echo Stamp“	galimybė užsisakyti archyvui reikalingus pieštukus, priimtina kaina	56,06	-
1	20 14-05-28	Filmoplastas P (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	2900,00	UAB „Lipnus“	mažiausia kaina	2880,00	-
2	20 14-06-17	Paveikslas	200,00	A. Čapskytė-Šarauskienė	taisyklių 65.4. p.	200,00	-
3	20 14-06-18	Optikos valymo komplektas	125,00	UAB „Fototechnika“	mažiausia kaina	118,00	-
4	20 14-06-20	Skaitmeninių vaizdų talpykla	20000,00	UAB „ATEA“	CVP IS	19468,90	-
5	20 14-06-27	Dokumentų tekstų archeografinis sutvarkymas (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	1725,00	Nijolė Maslauskienė	taisyklių 65.1. p.	1725,00	-
6	20 14-06-30	Buhalterinės apskaitos mokymo paslauga	390,00	UAB „Mokesčių srautas“	taisyklių 65.7. p.	387,20	-
7	20 14-07-01	Dokumentų tekstų vertimas į anglų kalbą (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	1725,00	Vitalijus Šarkovas	p. taisyklių 19.1.4.2.	1725,00	-
8	20 14-07-07	Kanceliarinės prekės (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas“)	250,00	UAB „Echo Stamp“	p. taisyklių 19.1.4.2.	193,94	-
	20	Siunta iš Vilniaus į Kauną	10,00	UAB „Tolimojo	taisyklių 64.9. p.	10,00	-

9	14-07-10			keleivinio transporto kompanija“			
0	20 14-07-14	Foto aparato laikikliai (ivorės)	130,00	UAB „Nydija“	taisyklių 64.9. p.	145,20	-
1	20 14-07-22	Dokumentų restauravimo paslauga (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas), I-a dalis	8000,00	Lietuvos Centrinis Valstybės Archyvas	vienintelis tiekėjas	1640,00	-
2	20 14-07-29	Popieriniai rankšluosčiai	210,00	UAB „Biuro pasaulis“	CPO	143,12	-
3	20 14-08-11	Tarnybinio automobilio remontas	900,00	UAB „Martonas“	mažiausia kaina	869,97	-
4	20 14-08-13	Pastato Gedimino pr. 12, Vilniuje, energetinis sertifikatas	2500,00	UAB „a.CONs“	CPO	1076,90	-
5	20 14-08-25	Dokumentų restauravimo paslauga (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas), II-a dalis	8000,00	Lietuvos Centrinis Valstybės Archyvas	vienintelis tiekėjas	2100,00	-
6	20 14-09-04	Lipdukai (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas)	130,00	UAB „Ad Park“	mažiausia kaina	122,21	-
8	20 14-09-16	Vokai, aplankai ir dėžutės dokumentams saugoti (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas) I dalis	18120,00	Hans Schroder GmBH	mažiausia kaina	5857,71	-
9	20 14-09-25	Seminaras „Mažos vertės viešieji pirkimai“	230,00	UAB „Ekonomikos mokymo centras“	mažiausia kaina	225,00	-
0	20 14-09-25	Dokumentų restauravimo paslauga (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas), III-a dalis	8000,00	Lietuvos Centrinis Valstybės Archyvas	vienintelis tiekėjas	2100,00	-
1	20 14-09-25	Kanceliarinės prekės	800,00	UAB „Charlot LT“	CPO	635,25	-
2	20 14-10-02	Ekspres siunta	270,00	UAB „DHL Lietuva“	mažiausia kaina+greitis	266,94	-
3	20 14-10-06	Visuotinė lietuvių enciklopedija, 25 tomas	130,00	Mokslo ir enciklopedijų leidybos centras	mažiausia kaina	125,35	-
4	20 14-10-06	Vokai, aplankai ir dėžutės dokumentams saugoti (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio	18120,00	UAB „Pikardija“	mažiausia kaina	1770,00	-

		dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas) II dalis					
5	20 14-10-07	Kanceliarinės prekės	340,00	UAB „Intermeta.J“	CVP IS	89,95	
6	20 14-10-08	Vokai, aplankai ir dėžutės dokumentams saugoti (projektas „Lietuvos ypatingojo archyvo saugomų Nacionalinio dokumentų fondo ypatingosios dalies dokumentų restauravimas ir prevencinis konservavimas) III dalis	18120,00	UAB „Intermeta.J“	Sutartis Nr. (3.4)F1-426	699,46	
7	20 14-10-10	Seminaras „Elektroninių dokumentų valdymo teisiniai ir praktiniai aspektai“	290,00	UAB „Mokesčių srautas“	mažiausia kaina	283,14	
8	20 14-10-13	Vokai siuntiniams (projektas „Lietuvos Laisvės Kovos Sąjūdžio skaitmeninių dokumentų rinkinio sudarymas ir sklaida“)	100,00	UAB „Intermeta.J“	Sutartis Nr. (3.4)F1-426	100,00	
9	20 14-10-16	Spaudiniai	35,00	Mokslo ir enciklopedijų leidybos centras	mažiausia kaina	27,25	
0	20 14-10-22	Higieninis popierius	570,00	UAB „Mineraliniai vandenys ir alus“	CPO	477,48	
1	20 14-10-23	Buities prekės	700,00	UAB „REAVITA“	CPO	393,54	
2	20 14-10-28	Informacinė lenta, informacinis ženklas	750,00	UAB „IDEO LT“	mažiausia kaina	671,55	