

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS
FINANSŲ INSTITUTAS**

MONIKA VASILIAUSKIENĖ

**VEIKLOS AUDITO LYGINAMOJI ANALIZĖ:
LIETUVOS IR NYDERLANDŲ ATVEJIS**

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė

doc. dr. D. Daujotaitė

VILNIUS, 2017

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS
FINANSŲ INSTITUTAS**

**VEIKLOS AUDITO LYGINAMOJI ANALIZĖ:
LIETUVOS IR NYDERLANDŲ ATVEJIS**

**Veiklos audito magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621N20020**

Vadovė

doc. dr. D. Daujotaitė

2017 04 27

Recenzentas

Atliko

VKAvmis15-01 gr. stud.

M. Vasiliauskienė

2017 05

2017 04 27

VILNIUS, 2017

TURINYS

PAVEIKSLAI.....	5
SANTRUMPOS.....	6
ĮVADAS.....	7
1. TEORINĖS VEIKLOS AUDITO PRIELAIDOS.....	10
1.1. Veiklos audito ištakos ir koncepcijos pagrindimas.....	10
1.2. Veiklos audito samprata.....	14
1.3. Veiklos audito rūšys.....	21
1.4. Veiklos audito poveikis.....	25
2. INSTITUCINĖS VEIKLOS AUDITO PRIELAIDOS.....	30
2.1. Tarptautinės organizacijos ir veiklos auditas.....	30
2.2. Lietuvos aukščiausioji audito organizacija.....	33
2.3. Nyderlandų aukščiausioji audito organizacija.....	35
3. EMPIRINIO TYRIMO METODOLOGIJA.....	38
3.1. Empirinio tyrimo metodologinis aspektas.....	38
3.2. Tyrimo metodai ir jų pagrindimas.....	43
4. EMPIRINIO TYRIMO REZULTATAI.....	46
4.1. Veiklos audito temų pasirinkimas.....	46
4.2. Vertinimo kriterijai.....	61
4.3. Tyrimo metodų taikymas.....	65
IŠVADOS.....	70
SIŪLYMAI.....	73
LITERATŪRA.....	75
ANOTACIJA.....	85
ANNOTATION.....	86
SANTRAUKA.....	87

SUMMARY.....	89
1 PRIEDAS KLAUSIMYNAI.....	91
2 PRIEDAS INTERVIU.....	98

PAVEIKSLAI

1 pav. Viešojo sektoriaus reformos poveikis audito ir kontrolės sistemoms.....	12
2 pav. Veiklos audito tikslai.....	16
3 pav. Veiklos audito rūšys.....	22
4 pav. Veiklos audito poveikis.....	26
5 pav. Valstybės valdymo struktūra ir VK įgaliojimai.....	34
6 pav. Valstybės valdymo struktūra ir AR įgaliojimai.....	36
7 pav. VK audito temos pasirinkimo strategija.....	50
8 pav. AR audito temas pasirinkimo strategija.....	53
9 pav. 2016 m. VK atlikti veiklos auditai.....	56
10 pav. AR 2016 m. atlikti veiklos auditai.....	58
11 pav. AR ir VK 2016 m. atliktų veiklos auditų rūšys.....	59
12 pav. „AR ir VK 2016 m. atliktų veiklos auditų tikslai.....	60
13 pav. AR ir VK veiklos audito kriterijai.....	63
14 pav. Suminiai AR bei VK veiklos auditų ir metodų skaičiai.....	67
15 pav. Veiklos auditų ir pritaikytų metodų santykis.....	68
16 pav. AR ir VK taikyti audito metodai bei jų dažnumas.....	68

SANTRUMPOS

AAI – Aukščiausia audito organizacija;

EAR – Europos audito rūmai;

ES – Europos Sąjunga;

TAAIS – Tarptautiniai aukščiausiųjų audito institucijų standartai;

INTOSAI – Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija;

JTO – Jungtinių Tautų Organizacija;

EBPO – Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija;

EUROSAI – Europos aukščiausiųjų audito institucijų organizacija;

VK – Valstybės kontrolė;

AR – Algemene Rekenkamer.

IVADAS

Veiklos auditas yra viena iš modernių šiuolaikinės valstybės parlamentinės kontrolės sistemos dalių. Kaip savarankiška audito rūšis, jis susiformavo viešojo sektoriaus reformų, kurias XX a. pabaigoje pradėjo įgyvendinti Vakarų Europos, Šiaurės Amerikos ir kitų šalių vyriausybės, pasekoje. Tuo metu viešajame sektoriuje pradėjo formuotis naujas vadybinis viešojo valdymo požiūris, vadinamas Naująja viešąja vadyba. Naujosios viešosios vadybos paradigmos esmė yra į rezultatus orientuotas valdymas, pagrindinės vertybės – veiklos ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas. Naujosios viešosios vadybos reformatoriai siekė kuo plačiau viešajame sektoriuje pritaikyti rinkos sąlygas, todėl viešojo sektoriaus organizacijos daugelio veiklų planavimo ir organizavimo aspektų labai priartėjo prie privataus sektoriaus. Tradicinio audito žinių ir metodų nebepakako atsakyti į naujoves bei užtikrinti viešųjų lėšų teisingą ir tinkamą naudojimą. Veiklos auditas, skolindamasis kitų socialinių mokslų tyrimų metodus, pradėjo tirti ir vertinti viešojo sektoriaus institucijų veiklą bei tokios veiklos poveikį ir reikšmę visuomenės interesų ir poreikio tenkinimui.

Temos aktualumas. Vienas iš pagrindinių veiklos audito tikslų, kuris nurodomas Tarptautinės aukščiausių audito institucijų organizacijos išleistuose standartuose, yra veiklos gerinimas atsižvelgiant į ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principus. Pastaruosius penkiasdešimt metų viešasis sektorius buvo ir yra nuolatinių reformų objektas. Aukščiausios audito institucijos (toliau AAI) savo veikloje privalo ne tik vadovautis aukščiau paminėtais principais, bet ir lanksčiai bei adekvačiai reaguoti į viešojo sektoriaus reformas ir jų poveikį. Dėl šios priežasties AAI yra labai svarbu užtikrinti tinkamą, aktualų tyrimo objekto parinkimą, metodikos, įgalinančios patikimų, objektyvių audito įrodymų surinkimą, taikymą bei aukščiausius veiklos standartus atitinkančių vertinimo kriterijų taikymą. Veiklos audito ataskaitos bei rekomendacijos yra parlamento, vyriausybės narių darbo įrankis priimant atitinkamus sprendimus, todėl jos privalo būti kompetentingas aktualios ir patikimos informacijos šaltinis.

Vakarų Europos AAI tyrinėjo F. Leeuw (1996), M. Barzelay (1997), C. Pollitt, H. Summa ir R. Mul (1999), J. Lonsdale (1999, 2000, 2008, 2011), J. Mayne (2006), C. Pollitt (2006), S. L. Morgan ir C. G. Waring (2007), J. Furubo (2011), V. Put, R.N. Turksema ir E. Van Looche (2011), P. Van der Knaap (2011), Padia ir M. J. Van Vuuren (2012), C. R. Pontones ir R. P. Morote (2016). Dauguma šių autorių yra praktikai, dirbantys tyrimų institutuose ar nacionalinėse AAI. Kaip pastebi Furubo (2011), dažniausiai veiklos auditas yra analizuojamas ir aiškinamas instituciniame kontekste. Lietuvoje veiklos audito sampratą tyrinėjo D. Daujotaitė (2009, 2010), J. Mackevičius (2001), S. Puškorius (2004), V. Lakis (2007), D.

Daujotaitė ir I. Mačerinskienė (2008), D. Daujotaitė ir J. Mackevičius (2011), D. Daujotaitė, I. Tarakavičiūtė ir S. Puškorus (2012).

Nyderlandų audito rūmai įkurti 1814 m., tais pačiais metais priimta konstitucija ir karūnuotas pirmasis Nyderlandų Karalystės karalius Viljamas I Oranietis. 1976 m. priimtas naujas Vyriausybės biudžeto nutarimas, kuriuo Nyderlandų audito rūmų įgaliojimai praplėsti papildomai atliekant veiklos auditą. Lietuvos valstybės kontrolė įsteigta 1919 m., formali veiklos audito pradžia yra 2002 m., kai įsigaliojo Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės naujos redakcijos įstatymas. Mokslinėje literatūroje Nyderlandų audito rūmų atliekamas veiklos auditas buvo analizuojamas pakankamai daug, vertinta veiklos audito turinio ir atlikimo raida bei pokyčiai lyginant su kitų Vakarų Europos valstybių AAI veikla. Lietuvos valstybės kontrolės veikla, išskyrus ekspertinius vertinimus, atliktus 2000, 2006, 2014 m., nebuvo analizuojama lyginant su kitų AAI pasiektais rezultatais. Nepaisant didelio patirties skirtumo, Nyderlandų ir Lietuvos AAI vadovaujasi tarptautiniais audito standartais, valstybės yra Europos Sąjungos narės, priklauso Šengeno erdvei ir yra įsipareigojusios bendroms tarptautinėms sutartims. Tiek Nyderlandai, tiek Lietuva šiuo metu išgyvena didelių pokyčių laikotarpį ir susiduria su labai panašiomis problemomis: 2008 metų ekonominės krizės pasekmės ir padariniai, viešojo sektoriaus optimizavimas ir reformavimas, privatizacija, saugumo problemos, terorizmo grėsmės ir pan. Dirbant panašiam kontekste labai svarbi yra gerosios patirties sklaida, todėl šis tyrimas nėra pokyčių ar nueito kelio analizė, bet visas dėmesys sutelkiamas į veiklos audito praktiką ir gerinimo galimybių paiešką.

Tyrimo problema – kokie veiksniai lemia Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų atliekamo veiklos audito tyrimo temų strategijos pasirinkimą, vertinimo kriterijų nustatymą, tyrimo metodų taikymą, kaip šie veiklos audito etapai įgyvendinami praktiškai bei kokios yra veiklos gerinimo galimybės?

Tyrimo objektas – Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų atliekamo veiklos audito tyrimo temų pasirinkimas, vertinimo kriterijų nustatymas ir tyrimo metodų taikymas.

Tyrimo tikslas – ištirti Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų atliekamų veiklos auditų temų pasirinkimo strategijas, vertinimo kriterijų nustatymą, tyrimo metodų taikymą bei, lyginant tarpusavyje šias dvi praktikas, nustatyti gerintinas sritis.

Tyrimo uždaviniai. Tyrimo tikslui pasiekti yra keliami tokie uždaviniai:

1. Išanalizuoti veiklos audito ištakas, sampratą, rūšis ir poveikį.
2. Išnagrinėti institucines veiklos audito prielaidas, Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų veiklos įgaliojimus bei teisinį pagrindimą.

3. Parengti veiklos audito temų pasirinkimo, vertinimo kriterijų nustatymo ir tyrimo metodų taikymo analizės metodologiją.
4. Ištirti Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų veiklos audito temų pasirinkimo strategijas, veiklos auditų temas, vertinimo kriterijus bei taikytus tyrimo metodus.
5. Atlikti tarpinstitucinį minėtų veiklos audito etapų palyginimą ir nustatyti gerintinas sritis.

Darbo struktūra. Darbas sudarytas iš keturių skyrių. Pirmajame skyriuje analizuojamos teorinės veiklos audito prielaidos – veiklos audito koncepcijos ištakos, samprata, rūšys ir veiklos audito poveikis. Antrajame skyriuje nagrinėjamos institucinės veiklos audito prielaidos, apžvelgiama kokios tarptautinės organizacijos analizuoja veiklos auditą, kokios yra tarptautinės veiklos audito organizacijos, jų veikla ir tikslai, pateikiama Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų įgaliojimų bei teisinio pagrindimo analizė. Trečiajame skyriuje pagrindžiama veiklos audito temų pasirinkimo, vertinimo kriterijų nustatymo ir tyrimo metodų taikymo analizės metodologija. Ketvirtajame skyriuje analizuojami bei vertinami empirinio tyrimo metu gauti duomenys. Vėliau pateikiamos darbo išvados, siūlymai bei darbo metu naudotos literatūros sąrašas.

1. TEORINĖS VEIKLOS AUDITO PRIELAIIDOS

1.1. Veiklos audito ištakos ir koncepcijos pagrindimas

Veiklos audito ištakos. Istoriskai auditas yra viena iš seniausių ir labai svarbių valstybės funkcijų. D. Daujotaitės (2012) teigimu, viešojo sektoriaus auditas prasidėjo nuo tradicinio finansinio ir teisėtumo audito atsiradus nepriklausomų kontrolės priemonių taikymo poreikiui. Pollitt ir Summa (1999) nuomone, pirmąsias valstybinio audito institucijų apraiškas Vakarų Europoje galima atrasti dar XIV a. – Nyderlandų audito rūmų ištakos siekia 1386 m., Jungtinės Karalystės Nacionalinės audito įstaigos pirmtakai minimi 1314 m., Prancūzijos Apskaitos rūmai – 1318 m. Lietuvoje finansų kontrolės pradžia laikytini 1591 m. įsteigus Vienkartinio išdo teismą. Iki XVI a. Lietuvos Didžioji Kunigaikštystė jokių specializuotų ekonominės kontrolės institucijų neturėjo.

Veiklos auditas, kaip savarankiška audito rūšis, vertinanti vyriausybės, viešojo sektoriaus ar atskirų jo dalių veiklą, susiformavo XX a. pabaigoje, kai Vakarų Europos, Šiaurės Amerikos ir kitų šalių vyriausybės pradėjo įgyvendinti viešojo sektoriaus reformas. Reikšmingi pokyčiai viešųjų paslaugų srityje vyko pastaruosius šimtą metų. McLaughlin ir Osborne (2002), vadovaudamiesi Jungtinės Karalystės pavyzdžiu, išskyrė tokius viešųjų paslaugų srities vystymosi etapus:

- **Pirmasis etapas** - devyniolikto amžiaus pabaiga, apibrėžiamas **minimaliu valstybės** dalyvavimo paslaugų teikime (angl. *minimal state*) etapu. Dauguma viešojo sektoriaus paslaugų buvo labdaros ir privačių organizacijų dispozicijoje.
- **Antrasis etapas** apibūdinamas kaip **nelygiavertės partnerystės** (ang. *unequal partnership*) tarp valstybinių, labdaros ir privačių organizacijų laikotarpis. Perėjimą į antrą etapą sąlygojo trys pagrindiniai veiksniai:
 - 1) pasikeitęs požiūris į socialinių ekonominių problemų sprendimą - nebėra išskiriamas atskiras individas, tačiau pripažįstama, jog tai valstybės vykdomos veiklos problema, kuri paliečia kiekvieną;
 - 2) pripažįstama, kad valstybė teisiškai privalo užtikrinti bent minimalias viešąsias paslaugas;
 - 3) kai valstybė nepajėgi suteikti pagalbos, tuomet įtraukiamos labdaros ar privačios organizacijos.
- **Trečiasis etapas** – nuo 1945 iki 1980 m. vadinamas **gerovės valstybės** (ang. *welfare state*) etapu. Tuo metu viešųjų paslaugų srityje išskirtinai dominuoja valstybinis sektorius. Buvo laikomasi

nuostatos, kad pati valstybė privalo pasirūpinti savo piliečiais, suformuojama „nuo lopšio iki mirties“ (*from cradle to grave*) rūpybos sistema. Pagrindinis tikslas - visų piliečių svarbiausių poreikių tenkinimo užtikrinimas, t. y. kiek įmanomai didesnė viešųjų paslaugų aprėptis.

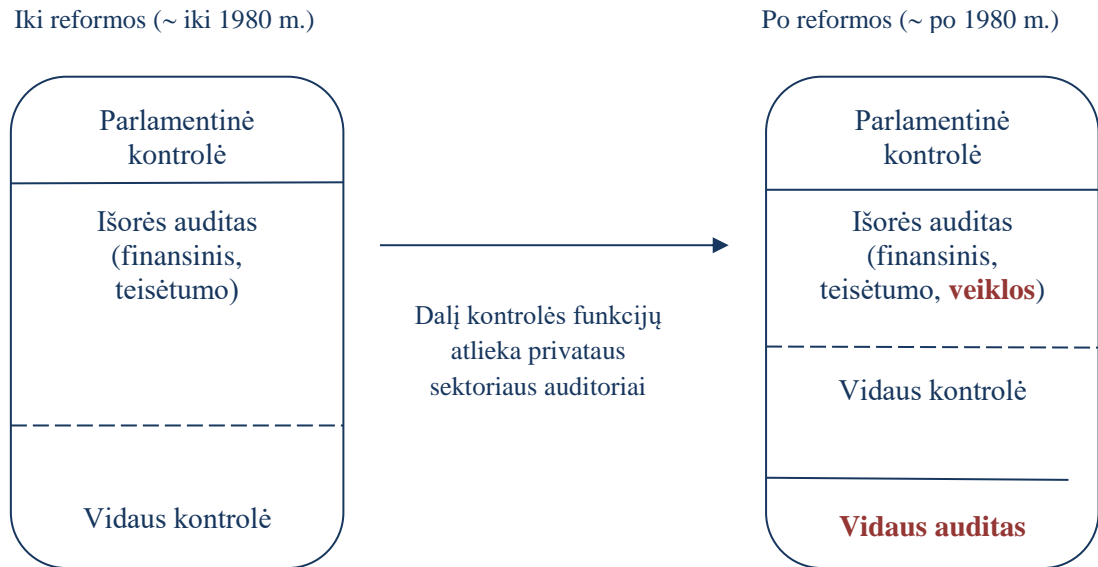
- **Ketvirtasis etapas** vadinamas **pliuralistinės valstybės** (angl. *plural state*) etapu. Perėjimą į šį etapą iš esmės sąlygojo ekonominė situacija – tuo metu Jungtinės Karalystės ekonomika buvo gilioje recesijoje. Visas valstybės biurokratinis aparatas neproporcingai išsiplėtė ir, stengdamasis save išlaikyti bei pateisinti, pamiršo pagrindinį savo klientą – pilietį. Viešojo sektoriaus darbas tapo neefektyvus ir nerezultatyvus, o tuo pačiu gerovės valstybės laikotarpiu sukurtas bazinių viešojo sektoriaus paslaugų paketas nebeatitiko XX a. pabaigos individualizuotų piliečių poreikių. Reaguodama į šias problemas Jungtinės Karalystės ministrė pirmininkė Margaret Thatcher pradėjo įgyvendinti viešojo sektoriaus reformas, kurios vėliau įvardintos kaip naujosios viešosios vadybos pradžia.

Naujosios viešosios vadybos paradigmos esmė yra į rezultatus orientuotas valdymas. Pagrindinėmis vertybėmis tapo veiklos ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas. Norėdami išspręsti ekonomines, teikiamų viešųjų paslaugų kokybės ir kt. problemas, naujosios viešosios vadybos reformatoriai viešajame sektoriuje siekė kuo plačiau pritaikyti rinkos sąlygas. Viešojo sektoriaus organizacijos struktūriškai, darbo organizavimo, veiklų planavimo, biudžeto valdymo principais labai priartėjo prie privataus sektoriaus. Reformos paplito, tačiau skirtingose šalyse buvo interpretuojamos ir įgyvendinamos nevienodai. Vis dėlto, mokslininkai vieningai sutaria, jog veiklos audito koncepcijos atsiradimas ir yra sąlygotas šių viešojo administravimo pokyčių (Pollit ir Summa 1999, Lonsdale 2000, 2011, Gruening 2001, Leeuw 1996, Barzelay 1997, Daujotaitė et al. 2012).

Analizuodama viešojo sektoriaus audito pokyčius, D. Daujotaitė (2012) išskiria tris raidos etapus:

- Pirmasis etapas – tradicinis finansinis auditas. Šiuo laikotarpiu pagrindinis dėmesys skiriamas finansinių ataskaitų tikrinimui ir jų tikrumo bei teisingumo patvirtinimui.
- Antrasis etapas – finansinis auditas, plėtojamas sisteminio pobūdžio auditas, didesnis dėmesys skiriamas institucijų valdymo sistemoms – tokioms kaip vidaus kontrolė.
- Trečiasis etapas – veiklos auditas susiformuoja kaip atskira audito rūšis.

1 paveikslas „Viešojo sektoriaus reformos poveikis audito ir kontrolės sistemoms“ iliustruoja viešojo sektoriaus reformų poveikį auditui.



Šaltinis: Daujotaitė et al. 2012, p. 27 (iš Daujotaitė, 2010, p.33)

1 pav. Viešojo sektoriaus reformos poveikis audito ir kontrolės sistemoms

Iki reformos išorės auditas buvo finansinis teisėtumo, vėliau daugiau plėtojamas sisteminio pobūdžio auditas, išskiriant vidaus kontrolės vertinimą. Po reformos susiformuoja veiklos auditas bei iškyla vidaus audito, susijusio su valdymo sprendimais, poreikis (Daujotaitė et al. 2012).

Veiklos audito koncepcijos pagrindimas. Viešojo sektoriaus reformų kontekste auditoriai susidūrė su tam tikrais iššūkiais: kaip įvertinti institucijų veiklos ekonomiškumą, efektyvumą ar rezultatyvumą; kaip atsekti viešųjų lėšų panaudojimo srautus; kokia yra atsakomybė ir atskaitomybė, bei kaip jos yra pasiskirsčiusios; ir t. t. Daujotaitės (2012) teigimu, viešojo sektoriaus reformos implikavo naują santykį tarp viešojo sektoriaus organizacijų autonomiškumo ir jų kontrolės, o taip pat ir mechanizmus, kaip praktiškai įgyvendinti vadybos naujoves. Būtent dėl šių priežasčių veiklos vertinimas tapo būtinybe. Lonsdale (2011) pabrėžia, jog viešųjų lėšų panaudojimas ir viešojo sektoriaus plėtra didino stebėsenos sistemos sukūrimo reikšmę.

Viešosios vadybos reformą Pollitt (1999) apibendrina išskirdamas tam tikras ją charakterizuojančias kategorijas: privatizavimas; marketizavimas; decentralizavimas; orientavimasis į produkciją; kokybės sistemos; įgyvendinimo intensyvumas. Vadovaudamasis šiomis kategorijomis, Pollitt pagrindžia veiklos audito formavimąsi ir plėtrą jį atliekančiose aukščiausiose audito institucijose:

- Privatizavimas yra pramonės ir paslaugų sektoriaus perdavimas iš valstybinės į privačią nuosavybę ir kontrolę (Oxford Dictionary). Ne visos valstybinių įmonių ar organizacijų akcijos buvo parduodamos privačiam sektoriui, todėl AAI privalėjo **didinti savo gebėjimą atsekti viešąsias lėšas, kuria linkme jos bebūtų naudojamos.**
- Marketizavimas yra pramonės ir paslaugų sektoriaus pritaikymas rinkos sąlygoms (Oxford Dictionary), to išdavoje viešasis sektorius pritaiko tam tikrus privataus sektoriaus elementus – modernias apskaitos sistemas, veiklų planavimą, darbo organizavimą, struktūrinius pokyčius ir pan. Skatinant konkurencingą aplinką padidėja neatsakingo viešųjų lėšų panaudojimo rizika. Veiklos auditoriai turi **plėsti savo kompetencijas, jog gebėtų analizuoti ir tirti su marketizavimu susijusias viešojo sektoriaus naujoves.**
- Decentralizavimas skatina veiklos auditorių **atlikti gilesnį ir platesnį tyrimą.** Naujų organizacinių struktūrų formavimasis valstybinėse institucijose, o kartu ir įgaliojimų bei atsakomybės persikirstymas apsunkina audito įrodymų rinkimą. Tai taip pat skatina naujų auditoriaus kompetencijų plėtrą.
- Orientavimosi į rezultatą kontekste, auditorius turi **atitolti nuo tradicinio,** griežtai kontroliuojamų sąnaudų **požiūrio** ir labiau koncentruotis į tai, ką organizacija sukuria.
- Įgyvendinimo intensyvumas – tai yra greitas naujovių adaptavimas, naujo požiūrio, naujų technologijų atsiradimas, kurie **skatina veiklos auditorių būti lanksčiu ir nuolatos plėsti savo kompetencijų ratą ir gilinti žinias** tam, kad būtų pajėgus suprasti visas naujoves, kurias implikuoja viešojo sektoriaus reformos.

Aukščiau paminėti autoriai veiklos audito būtinumą ir savitumą pagrindžia tuo, jog naujosios viešosios vadybos elementai sukuria tam tikras aplinkybes, kurių vertinimui ir analizei tradicinio audito sampratos ir metodų nebepakanka.

Apibūdindamas veiklos audito ir naujosios viešosios vadybos santykį Leeuw (1996) teigia, jog abi koncepcijos siekia bendrų tikslų, t. y. ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo. Tačiau veiklos audito esmė ir nauda yra gebėjime suprasti ir atskirti netinkamą viešojo sektoriaus reformų poveikį bei bandyti kiek įmanoma sumažinti tokio poveikio įtaką visuomenei. Jis pateikia tris priežastis, dėl kurių auditorius

turi įdėmiai stebėti viešojo sektoriaus darbą. Šios priežastys gali būti suvokiamos ir kaip netinkamo poveikio šaltiniai:

- Egzistuoja skirtumas tarp siekio pagerinti vyriausybės veiklą ir tokio siekio įgyvendinimo. Neretai pasitaiko situacijos, kai vyriausybė patiki, jog užsibrėžti ambicingi tikslai jau yra įgyvendinti, nors taip toli gražu nėra. Veiklos auditas turi parodyti skirtumą tarp siekiamų tikslų ir pasiektų rezultatų.
- Neplanuoti ir nepageidaujami padariniai, kurie prieštarauja iškeltiems tikslams. Kartais įgyvendinant veiklas, kuriomis siekiama suplanuotų tikslų, išryškėja šalutinis veiklos efektas, todėl veiklos auditas turi gebėti įvertinti visus galimus veiklos rezultatus ir padarinius.
- Tam tikros įgyvendintos reformos vienoje organizacijoje nebūtinai turi tiktai kitai organizacijai. Aklas sėkmingos patirties mėgdžiojimas kitoje institucijoje, neatsižvelgiant į kontekstą, gali pavirsti net žalinga patirtimi.

Todėl auditorius savo dėmesį turi kreipti ne tik į reformų kontekste įgyvendinamų veiklų tinkamumą, bet ir į reformų poveikį visuomenei. Tokia viešojo sektoriaus stebėseną ir analizavimą praplečia veiklos audito kompetencijos ribas ir tuo pačiu pagrindžia jo išskirtinumą bei reikšmę.

Apibendrinant galima teigti, kad dauguma mokslininkų veiklos audito koncepciją pagrindžia santykių su viešojo sektoriaus reforma. Tradicinio audito metodų ir žinių nebepakako atsakyti į naujoves bei užtikrinti viešųjų lėšų teisingą ir tinkamą naudojimą, todėl veiklos auditas, skolindamasis kitų socialinių mokslų tyrimų metodus, pamažu ėmė tolti nuo tradicinio finansinio audito sampratos. Didžiausią įtaką veiklos audito vystymuisi turi įgyvendinamos reformos bei jų pasėkoje išryškėjęs poveikis visuomenei.

1.2. Veiklos audito samprata

Mokslinėje literatūroje nėra vieningos veiklos audito sąvokos. Veiklos audito sampratos aiškinimas labiausiai priklauso nuo to, kokios veiklos audito savybės atrodo reikšmingiausios pačiam autoriui. Summa (1999) siūlo keletą būdų, padėsiančius atsakyti į klausimą - kas yra veiklos auditas:

- palyginti įvairias siūlomas audito sąvokas ir susintetinti jas į vieną visą apimančią vaizdinį;
- pažvelgti, kaip veiklos auditas aiškinamas įvairiuose su veiklos auditu susijusių tarptautinių organizacijų ir AAI dokumentuose;
- bandyti paaiškinti, atsižvelgiant į tai, kokius veiksmus ir procedūras atlieka AAI vykdant veiklą, kurią vadina veiklos auditu;
- apibūdinti veiklos auditą paryškinant skirtumus nuo kitų jam artimų koncepcijų.

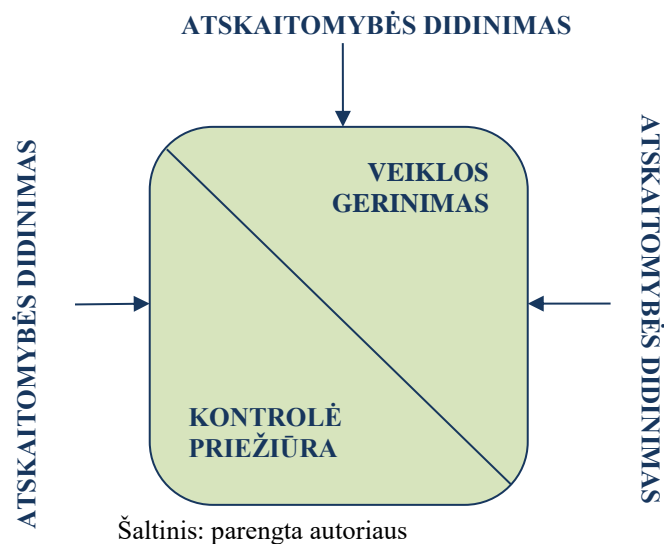
Furubo (2011), analizuodamas veiklos audito sampratą, pastebi, jog veiklos auditas visuomet aiškinamas instituciniame kontekste. Kai diskutuojama apie veiklos auditą, visuomet kalbama ką jis tiksliai vertina ar teigia vertinantis institucijose, kurių tikslas – veiklos audito atlikimas tam tikru valstybiniu lygmeniu. Todėl didžioji diskurso dalis yra orientuota į veiklas, bet ne į fundamentalių idėjų ir koncepcijos pagrindimą. Nagrinėjant literatūrą, galima išskirti tokius veiklos audito analizės aspektus:

- fundamentalios idėjos ir koncepcijos – racionalus veiklos audito vaidmens pagrindimas atsižvelgiant į administracinių ir politinių sistemų poveikį;
- institucinių prielaidų skirtumai – analizuojama institucijų, atliekančių veiklos auditą, teisinių įgaliojimų, apribojimų ar informacijos pasiekiamumo aspektais;
- realiai įgyvendinama veikla – analizuojami veiklos auditą atliekančių institucijų veiklos auditu vadinamų veiklų metodai, technikos, normos, standartai ir pan.;
- kaip ši realiai įgyvendinama veikla gali būti paaiškinta – veikla analizuojama skirtingų kontekstų aspektu.

Šiame skyriuje veiklos audito samprata aiškinama analizuojant veiklos audito tikslus, pagrindinius principus, būtinas prielaidas, skirtumus tarp jam artimų koncepcijų ir veiklos audito rezultatų vartotojus.

Veiklos audito tikslai. Išanalizavus literatūrą galima teigti, jog dažniausiai mokslininkai išskiria tris pagrindinius veiklos audito tikslus: atskaitomybės didinimas, kontrolė/priežiūra bei veiklos gerinimas (Furubo 2011, Summa 1999, Pollitt 1999, Van Vuuren ir Padia 2012, Van Looche ir Put 2011, Lonsdale 2000, 2011, Pontones ir Morote 2015, Mayne 2006). Vertinant veiklos audito tikslus pagal svarbą, nėra tarpusavyje griežtai oponuojančių nuomonių. Vieni autoriai labiau akcentuoja vienus tikslus, kitiems suteikiant antrinę reikšmę arba atvirksčiai. Tikslų tarpusavio ryšys pavaizduotas 2 paveiksle „Veiklos audito tikslai“.

Sąvoka *kontrolė* yra plačiai vartojama ir turi keletą reikšmių, tačiau šiame kontekste kontrolė yra suprantama kaip priežiūra. Veiklos auditas iš esmės negali kontroliuoti ar primesti savo valios viešajam sektoriui. Atliekant tyrimą, renkant informaciją ir vykdant stebėseną veiklos auditas prižiūri ar viešasis sektorius atlieka tai, ką teigia atliekantis ir taip, kaip reikia ar numatyta atlikti. Kiti autoriai, apibūdindami veiklos audito kontrolės funkciją, vartoja sarginio šuns (angl. *watchdog*) sąvoką. Kaip matome 2 paveiksle, tikslai – kontrolė/priežiūra ir veiklos gerinimas yra tarpusavyje susiję. Nepaisant to, kuris iš šių dviejų tikslų tyrimo metu yra labiau išreikštas, kiekvieno veiklos audito metu atliekamos audito procedūros yra susijusios su kontrole/priežiūra, o vėliau pateiktos rekomendacijos – su veiklos gerinimu.



2 pav. Veiklos audito tikslai

Atskaitomybės didinimas turi visai kitokį santykį su kitais aptartais veiklos audito tikslais. Tarptautiniuose atskaitomybės standartuose AA1000 (2008) teigiama, kad atskaitomybė yra pripažinta ir prisiimama atsakomybė už veiklos, jos poveikio, priimtų sprendimų, gautų rezultatų skaidrumą. Atskaitomybė įpareigoja organizaciją pranešti, paaiškinti ir būti atskaitingais suinteresuotosioms šalims dėl sprendimų, veiksmų ir rezultatų. Mokslinėje literatūroje yra išskiriamos dvi atskaitomybės koncepcijos: atskaitomybė kaip privalumas ir atskaitomybė kaip socialinis mechanizmas (Bovens 2003, 2010, Greitens 2012, Lindberg 2013). Vertinant veiklos audito procesą atskaitomybės požiūriu, galima vadovautis Bovens (2003) išskirtais atskaitomybės (kaip socialinio mechanizmo) veiksmiais:

- turi būti veikėjas (veiklos audito subjektas), kuris pateikia informaciją apie savo veiklą (audituojamo subjekto veiklos sritis) specifiniam forumui (veiklos auditoriams);
- veiklos turi būti paaiškinamos ir pateisinamos (veiklos audito taikomi metodai);
- informacija pateikiama specifiniam forumui (tyrimą atlieka veiklos auditoriai);
- veikėjas turi jausti pareigą tai daryti (auditoriaus teisė reikalauti informacijos yra įstatymiškai įtvirtinta AAI įgaliojimuose);
- turi būti dialogas tarp veikėjo ir specifinio forumo bei specifinio forumo įvertinimas (auditoriaus bendradarbiavimas su audituojamu subjektu, veiklos audito ataskaita ir rekomendacijos);
- turi būti viešas priėjimas prie atskaitomybės informacijos, o ne vidinis diskretus informavimas (vieša prieiga prie atskaitomybės informacijos yra viena iš būtinų veiklos audito prielaidų).

Atskaitomybės diskurse Lindberg (2013) pabrėžia taip vadinamo specifinio forumo teisę reikalauti, kad atskaitingas veikėjas paaiškintų savo veiksmus ir pagrįstų sprendimus, priimtus jam atskaitingoje srityje, priešingu atveju atsirastu pagrindas sankcijų taikymui. Teisė taikyti sankcijas priklauso nuo konkrečios AAI įgaliojimų.

Vadovaujantis tokiu veiklos audito ir atskaitomybės kaip socialinio mechanizmo santykiu, galima teigti, jog kiekvienas veiklos auditas, nepriklausomai nuo jo rūšies, tiesiogiai prisideda prie atskaitomybės didinimo. Todėl, nepaisant konkretaus veiklos audito keliamo tikslo dominavimo (daugiau dėmesio skiriant kontrolei/priežiūrai ar veiklos gerinimui), atskaitomybės didinimas visuomet bus lygiagretus (vienodo intensyvumo) kiekvieno tyrimo tikslas.

Pagrindiniai veiklos audito principai. Kitas, ne mažiau svarbus veiklos audito sąvokos elementas yra 3E koncepcija, arba pagrindiniai principai, kurių pagrindu yra atliekamas audituojamo subjekto veiklos tikrinimas ir vertinimas. Kaip jau buvo anksčiau paminėta, naujoji viešoji vadyba ir veiklos auditas vadovaujasi taip pačiais pagrindiniais principais (Leeuw 1996). Veiklos auditas yra į rezultatą orientuotų viešojo sektoriaus doktrinų atspindys naujai institucionalizuotoje biurokratinėje veikloje (Barzelay 1997). Remiantis Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos (INTOSAI) parengtu TAAIS (Tarptautiniai aukščiausiųjų audito institucijų standartai) 3000-uoju standartu (2004), ekonomiškumas reiškia išteklių sąnaudų mažinimą išlaikant tinkamą kokybę. Efektyvumas yra susijęs su išteklių paskirstymu ir panaudojimu. Tai yra pasiekto rezultato ir rezultatui pasiekti panaudotų išteklių santykis. Ar panaudojus šiuos išteklius buvo pasiektas optimaliausias kiekybės ir kokybės atžvilgiu rezultatas ir ar tokiam rezultatui pasiekti buvo galima panaudoti mažesnius išteklius. Rezultatyvumas yra siekiamų tikslų, gautų rezultatų ir panaudotų išteklių santykis. Rezultatyvumas yra vertinamas dviem aspektais – ar politikos tikslai buvo pasiekti ir ar tikslų pasiekimas yra susijęs su politikos įgyvendinimu. Kaip pabrėžiama standartuose, tikrasis rezultatyvumo auditas yra nustatyti kokio laipsnio priemonių (kaštų, veiklų ir pan.) pritaikymas prisidėjo prie politikos tikslų pasiekimo - ar gauti rezultatai yra įgyvendintų priemonių, bet ne kitų faktorių, pasekmė.

Būtinios veiklos audito prielaidos. Išanalizavus veiklos audito tikslus ir pagrindinius principus, reikėtų aptarti būtiniausias prielaidas, kuriomis turi vadovautis veiklos auditorius. Prielaidos yra suprantamos kaip būtinios aplinkybės ir sąlygos, svarbūs veiklos audito požymiai, be kurių jis prarastų savo savastį ir prigimtinę esmę.

Atsižvelgiant į veiklos audito ištakas ir koncepcijos pagrindimą galime daryti prielaidą, jog vienas iš svarbiausių veiklos audito požymių yra **lankstumas ir gebėjimas nuolatos prisitaikyti prie konteksto**. Šis

veiklos audito požymis plačiau išnagrinėtas 1.1 skyriuje „Veiklos audito ištakos ir koncepcijos pagrindimas“.

Kitas ne mažiau svarbus požymis ar būtinoji sąlyga yra veiklos audito nepriklausomumas (Furubo 2011, Summa 1999, Pollitt 1999). Furubo, apibrėždamas veiklos audito sąvoką, audito kilmę pagrindė atstovaujamojo – atstovo teorija ir joje išryškėjusiu atskaitomybės santykiu. Pagal santykį su atskaitomybe Robert D. Behn (2001) žmones skirstė į valdančius atskaitomybę (angl. accountability holders) ir atskaitingai pavaldžius (angl. accountability holdees). Todėl egzistuoja subjektai, kurie yra atsakingi už informacijos pateikimą ir grupės, kurios tradiciškai ar teisiškai, turi teisę reikalauti informacijos iš pirmosios grupės. Valdantieji atskaitomybę nori būti įsitikinę, jog pateikta informacija yra patikrinta ir patikima. Tokiame atskaitomybės santykiyje iškyla trečiosios šalies – auditoriaus – poreikis, kuris ir atliktų informacijos patikimumo tyrimą. Vadovaudamasis šiomis prielaidomis Furubo (2011) teigia, kad veiklos auditas yra vertinamoji veikla, kuri pateikia veiklos arba informacijos apie veiklą vertinimą tokiu patikimumo laipsniu, tokia informacijos pateikimo laisve ir su tokiu nepriklausomumu nuo tiriamojo subjekto, jog toks vertinimas gali būti naudojamas atskaitomybės sistemoje. Šioje sąvokoje išryškėja keletas labai svarbių sąlygų. Visų pirma – tai yra **patikimumas ir nepriklausomumas**. Tik būdamas nepriklausomas gali būti patikimas. Daugelis mokslininkų veiklos auditui pripažįsta fundamentalią nepriklausomumo reikšmę. Tačiau Summa (1999) atkreipia dėmesį, jog nepaisant viso deklaruojamo ar įstatymais ir įgaliojimais pripažįstamo nepriklausomumo ir autonomiškumo, visgi veiklos auditas yra priklausomas nuo pokyčių viešajame sektoriuje. Pollitt (1999) tai paaiškina dar išsamiau. Veiklos auditas yra atliekamas AAI, kurių darbą įtakoja konstitucinis, politinis ir administracinis aspektai. Autoriaus nuomone absoliutus nepriklausomumas neegzistuoja, visos organizacijos, nepaisant aukšto autonomiškumo lygio, yra įtakojamos aplinkos, ypač jei šioje aplinkoje yra įtakingų politikų ar aukšto rango valstybės tarnautojų.

Furubo veiklos audito sąvokoje pabrėžia informacijos pateikimo laisvę ir iš to kylantį **viešumą**. Tai veiklos auditui yra labai reikšminga prielaida. Visų pirma, viešumas užtikrina nepriklausomumą, antra – veiklos audito ataskaitos yra skirtos ne tik audituojamam subjektui, suinteresuotoms šalims, vyriausybei, parlamentui, bet ir visuomenei. Juk viešojo sektoriaus reformų pasekoje atskaitomybės santykis visiškai pakito – ji nebereikšė atsiskaityti suverenams, bet valdžia turi atsiskaityti prieš piliečius (Bovens 2003). Dėl šios priežasties viešumas yra būdas veiklos auditoriui pasiekti savo auditoriją. Trečia – veiklos audito sukuriama vertė yra suprantama per auditoriaus pateiktų rekomendacijų įgyvendinimą. Tarp viešumo ir poveikio yra tiesioginio proporcingumo ryšys. Kuo didesnis viešumas – atitinkamai didesnis ir veiklos

audito poveikis (Lonsdale 2011). Praktikoje auditoriai patvirtina tą faktą - jei ataskaita patenka į žiniasklaidos priemones, ji susilaukia reikalingo dėmesio ir yra didesnė tikimybė, jog rekomendacijos bus įgyvendintos. Šiuo požiūriu viešumas gali būti ir veiklos audito darbo įrankis, užtikrinantis pridėtinės vertės sukūrimą.

Kita, labai svarbi veiklos audito prielaida yra **aktualumas**. Temos aktualumas arba svarbumas (intensyvumas) yra dažnai minimas kaip kriterijus atsirenkant konkrečiau audito tyrimo temą (Summa 1999, Put ir Turksema 2011). Tačiau tai yra svarbu ne tik individualaus tyrimo, bet ir viso veiklos audito kontekste. Jei veiklos audito, kaip praktikos, pagrindinis tikslas yra įtakoti pokyčius, tuomet nagrinėjamų temų aktualumas veiklos auditui yra be galo svarbus. Kuo aktualesnis tyrimas ir naudingesnė informacija, tuo didesnio susidomėjimo jis sulaukia ir tuo pačiu juntamas stipresnis poveikis. Pačioms AAI yra labai svarbu, kad jų darbą pripažintų kiti (Lonsdale 1999, 2011). Veiklos auditas turi gebėti atrasti ir įvertinti sritis, kurios suponuoja didžiausią poveikį visuomenei ir jos gerovei.

Veiklos audito ir kitų jam artimų koncepcijų skirtumai. Apibūdinant veiklos auditą dažnai vartojamos tokios sąvokos kaip vertinimas ir kontrolė. Tačiau reikia labai aiškiai atskirti veiklos auditą nuo paprastos vertinimo veiklos. Plečiantis veiklos audito tyrimo laukui, kinta ir tyrimo metodai, šiuo atveju tikrai nemažas dėmesys yra skiriamas vertinimo metodams. Summa (1999) ir Lonsdale (2011) teigia, kad jeigu veiklos auditas ir skolinasi socialinių mokslų tyrimų metodologiją, tačiau jis reikšmingai skiriasi nuo vertinimo. Tai pagrįsdami autoriai nurodo tokius esminius veiklos audito ir vertinamojo tyrimo skirtumus:

- Veiklos audito darbas yra apibrėžtas įstatymais ir turi tam tikrus įgaliojimų apribojimus. Vertintojai – priešingai, gali patys koordinuoti savo darbą ar požiūrį į tiriamą objektą, juos riboja darbui skiriamos lėšos. Žinoma, veiklos auditas taip pat yra vienaip ar kitaip apribojamas skiriamo finansavimo atžvilgiu, bet šiuo aspektu esminis skirtumas yra teisinis darbo reglamentavimas, kuris didina audito patikimumo lygį.
- AAI gali laisvai rinktis tyrimo temas ir jai negalima nurodyti kokias sritis audituoti, tuo tarpu vertintojų paslaugos yra perkamos nurodant tyrimo objektą.
- vertintojai atlieka tyrimą iš tyrimo užsakovo perspektyvos, AAI yra nepriklausomos ir atlieka nešališkus tyrimus.

Kita sąvoka, kuri dažnai vartojama veiklos audito kontekste, yra kontrolė. Kontrolė/priežiūra taip pat yra ir vienas iš pagrindinių veiklos audito tikslų. Nagrinėdamas kontrolę – kaip vieną iš AAI funkcijų Summa (1999) pastebi, kad ši funkcija turi daug panašumų su vidaus kontrole, nes veiklos auditas yra tiesioginis veiklos stebėjimas, analizavimas, matavimas ir vertinimas. Lietuvos Respublikos vidaus

kontrolės ir vidaus audito 2002 metų gruodžio 10 d. įstatyme Nr. IX-1253 (Valstybės žinios, 2002-12-24, Nr. 123-5540) teigiama, jog vidaus kontrolė yra „viešojo juridinio asmens vadovo sukurta visų kontrolės rūšių sistema, kurios dėka siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strateginių ir kitų veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi bei su visa tuo susijusių rizikos veiksnių valdymą“. Nepaisant panašumų, esminis skirtumas yra tas, kad veiklos kontrolė yra vidinė ir atliekama pastoviai tos pačios organizacijos sukurtos kontrolės sistemos. Veiklos auditas yra išorinis ir nepavaldus įmonės vadovybei. Todėl svarbiausi veiklos audito, kaip kontrolės sistemos dalies, požymiai yra jo nepriklausomumas, išoriškumas ir nereguliarumas, tuo jis reikšmingai skiriasi nuo kitų kontrolės sistemų.

Veiklos audito produkto vartotojai. Veiklos audito produktas yra suprantamas kaip auditoriaus pateikta ataskaita su rekomendacijomis.

Vienas iš pagrindinių demokratijos principų yra visuomenės dalyvavimas priimant sprendimus. Augant domėjimuisi viešojo sektoriaus veiklomis, dažnai auditoriai turi apsispręsti kokio pobūdžio bus atliekamas tyrimas ir kas bus pagrindiniai jo vartotojai. Analizuodamas audito ataskaitų vartojimą pagal intensyvumą ir paskirtį, Pollitt (2006) išskyrė tris galutinių vartotojų grupes: ministrai, parlamentarai ir piliečiai. Autoriaus nuomone, ministrai yra intensyviausia informacijos vartotojų grupė. Veiklos vertinimo ar audito ataskaitose pateiktą informaciją jie nori naudoti programų bei organizacijų koordinavimui. Ministrai analizuoja politikų ar programų trumpalaikių ir ilgalaikių tikslų, poveikių naudingumą. Parlamentarai yra mažiau suinteresuoti tokios informacijos naudojimu vadybiniais tikslais. Jų pagrindinis noras yra užtikrinti vyriausybės atskaitingumą. Piliečių domėjimosi tokia informacija priežastys gali būti labai įvairios. Yra tokios piliečių grupės, kurios domisi vertinimu tik altruistiškai norėdami atidžiai tyrinėti vyriausybės veiklą, užtikrinti jos atskaitomybę neturėdami jokių kitų tikslų. Tuo tarpu kiti piliečiai gali domėtis tokia informacija norėdami patenkinti savo poreikius: rasti geriausią mokyklą savo vaikams ir pan. Apibendrinant šį požiūrį galime daryti išvadą, jog pagal informacijos panaudojimo tikslus ir intensyvumą išryškėja dvi vartotojų kategorijos: intensyviai vartojantys ir siekiantys pokyčių veikloje (ministrai) bei vartojantys pasyviau ir siekiantys kontroliuoti (prižiūrėti), laikyti atskaitingais (parlamentarai ir piliečiai).

Be aukščiau paminėtų veiklos audito rezultato vartotojų grupių galima būtų dar pridėti suinteresuotąsias šalis ir patį audituojamąjį subjektą. Suinteresuotosios šalys, tokios kaip įvairios profesinės sąjungos, nevyriausybinių organizacijų ir kt., priimant vienus ar kitus sprendimus gali įtakoti tiek įstatymų vykdomąją, tiek įstatymų leidžiamąją valdžias. Pats audituojamas subjektas taip pat yra aktyvus ataskaitos

virtotojas – ataskaitoje pateikta informacija yra tiesiogiai susijusi su jo funkcionavimu, o rekomendacijų įgyvendinimas gali pagerinti aptartą veiklos sritį. Tačiau Pollitt (2006), remdamasis atliktais tyrimais, atkreipia dėmesį į tai, jog audito ataskaitos susilaukia per mažai visuomenės ir politikų dėmesio. Tokia situacija yra labai nenaudinga veiklos audito atžvilgiu, nes veiklos audito vertė yra suprantama per jo pasekoje įgyvendintus pokyčius. Žemas visuomenės ir politikų dėmesys ataskaitoms implikuoja mažesnę veiklos audito poveikį.

Apibendrinant galima teigti, kad svarbiausi veiklos audito tikslai yra kontrolė/priežiūra, veiklos gerinimas ir atskaitomybės didinimas. Kontrolės/priežiūros ir veiklos gerinimo tikslai yra tarpusavyje susiję. Kiekvieno tyrimo metu atliekamos audito procedūros tenkina kontrolės/priežiūros tikslus, vėliau pateikiamos rekomendacijos tenkina veiklos gerinimo tikslus. Tačiau veiklos auditas gali labiau koncentruotis į kontrolę/priežiūrą, veiklos gerinimui skiriant mažiau dėmesio ir atvirkščiai. Dažniausiai vienas iš šių tikslų būna labiau išreikštas. Atsakomybės ir atskaitomybės didinimas yra vienodai intensyvus kiekvieno veiklos audito tikslas. Pagrindiniai veiklos audito principai yra 3E koncepcija (ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas), kurios pagrindu yra atliekamas audituojamo subjekto veiklos tikrinimas ir vertinimas. Lankstumas ir gebėjimas nuolatos prisitaikyti prie konteksto, patikimumas ir nepriklausomumas, viešumas bei aktualumas, tai būtinos ir pagrindinės veiklos audito prielaidos.

Neretai veiklos auditas apibūdinamas kaip vertinamoji veikla ir kontrolė. Tačiau veiklos auditas reikšmingai skiriasi nuo vertinimo veiklos, nes auditoriaus darbas ir įgaliojimai yra apibrėžti įstatymais, auditorius gali laisvai rinktis tyrimo temas ir atlikti nepriklausomus bei nešališkus tyrimus. Svarbiausi veiklos audito – kaip kontrolės sistemos dalies požymiai yra jo nepriklausomumas, išoriškumas ir nereguliarumas, tuo jis reikšmingai skiriasi nuo kitų kontrolės sistemų.

Veiklos audito produkto – ataskaitos su rekomendacijomis virtotojai yra vyriausybė, parlamentas, visuomenė, suinteresuotos šalys ir pats audituojamas subjektas. Pasak Pollitt (2006), veiklos audito ataskaitos sulaukia per mažai visuomenės ir politikų dėmesio. Ši situacija yra labai nenaudinga veiklos audito atžvilgiu, nes jo vertė yra matuojama tyrimo išdavoje įgyvendintais pokyčiais. Žemas visuomenės ir politikų dėmesys ataskaitoms implikuoja mažesnę veiklos audito poveikį.

1.3. Veiklos audito rūšys

Analizuojant veiklos audito praktiką pasirinktose AAI yra svarbu paanalizuoti kokios veiklos audito rūšys yra išskiriamos mokslinėje literatūroje. Šiuo požiūriu veiklos audito rūšys yra skirstomos tyrimo

objekto ir tyrimo perspektyvos atžvilgiais. Veiklos audito rūšys pavaizduotos 3 paveiksle. Literatūroje galima atrasti dviejų rūšių veiklos audito skirstymą tyrimo objekto atžvilgiu. Pirmuoju atveju yra išskiriami programos, organizacijų ir sistemos auditai (Daujotaitė 2009, 2012).

Programos auditas yra valstybės, savivaldybės biudžeto ar kitų valstybės piniginių fondų lėšomis finansuojamos tam tikros programos ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo vertinimas.



Šaltinis: sudaryta pagal Daujotaitė (2009, 2012), Mayne (2006), TAAIS 3000 (2016), TAAIS 3100 (2016)

3 pav. Veiklos audito rūšys

Organizacijos auditas – organizacijos taupumo, rezultatyvumo ir efektyvumo naudojant turimus išteklius vertinimas, analizuojama kaip organizacija vykdo jai pavestas funkcijas, pateikiamos rekomendacijos veiklos efektyvumui didinti.

Sistemos auditas yra kelių subjektų, tarpusavyje susijusių savo veikla ir turinčių bendrų tikslų ir užduočių, veiklos ir valdymo vertinimas veiklos koordinavimo, ekonomiško, efektyvaus lėšų naudojimo, nustatytų tikslų vykdymo požiūriu.

Antrąjį veiklos audito tipologinį suskirstymą tyrimo objekto atžvilgiu pateikė Mayne (2006). Jo įsitikinimu audituoti reiškia tikrinti ir nustatyti ar rezultatai, veiklos, planai atitinka iš anksto nustatytus kriterijus. Autoriaus išskiriami du esminiai veiklos audito tipai:

- Substantyvinis veiklos auditas – vertina veiklos efektyvumą ir rezultatyvumą. Rezultatyvumo auditas analizuoja kokia apimtimi programos, politikos ar jų sudedamosios dalys pasiekia nustatytus tikslus (siekius). Efektyvumo auditas matuoja programos ar paslaugos įgyvendinimo efektyvumą. Rezultatyvumo audito kriterijai dažniausiai yra nustatyti audituojamose programose. Šie auditai, analizuodami įgyvendintas sistemas ir procedūras, stengiasi identifikuoti blogos veiklos priežastis. Mayne pabrėžia, jog ne visos AAI turi įgaliojimus atlikti rezultatyvumo auditą, nes toks auditas gali tapti vyriausybės politikos vertinimu ir gali įtraukti auditorių į politinius debatus. Audito institucijos, kurios neatlieka rezultatyvumo audito, savo darbą fokusuoja į efektyvumo auditą.
- Sistemų ir procedūrų veiklos auditas – analizuojant programų, organizacijų, institucijų sistemas ir procedūras, koncentruojamasi į vadybines praktikas ir laikomasi atokiai nuo politinių problemų. Tokio audito kriterijai remiasi egzistuojančiais vadybos standartais (ISO), administracinėmis taisyklėmis ir nuostatais, standartais, randamais kitose panašiose programose, gerosios vadybos praktika.

Tyrimo perspektyvos atžvilgiu yra išskiriami trys veiklos audito klasifikavimo būdai. Du iš jų pateikiami INTOSAI. TAAIS 3000 standartuose (2016) teigiama, jog auditorius turi pats pasirinkti kuriuo aspektu ar kelių aspektų derinio atžvilgiu bus atliekamas tyrimas: į rezultatą orientuotas auditas vertina ar pasiekti tikslai yra tie, kurie buvo numatyti pradžioje; į problemą orientuotas auditas analizuoja ir vertina iškilusių problemų priežastis; į sistemas orientuotas auditas tiria sistemų valdymo funkcionavimo tinkamumą. TAAIS 3100 standartuose (2016) išskiriamos dvi veiklos audito perspektyvos:

- „iš viršaus žemyn“ (angl. *top down*) atžvilgiu – veiklos auditas analizuoja įstatymų leidėjų, vykdytojų ir/ar institucijų ketinimus, lūkesčius, reikalavimus;
- „iš apačios į viršų“ (angl. *bottom up*) atžvilgiu – analizuoja audituojamo subjekto poveikį suinteresuotoms šalims. Šioje perspektyvoje veiklos auditas nekvestionuoja įstatymų leidėjų

ketinimų ir sprendimų, bet analizuoja ar galimi taisyklių ir įstatymų trūkumai nesutrukdė įgyvendinti numatytus tikslus.

Analizuojant veiklos auditą perspektyvos atžvilgiu, Daujotaitė (2012) išskiria tris veiklos audito modelius:

- Į sistemas orientuotas veiklos auditas į viešąsias institucijas žvelgia kaip į tarpusavyje sąveikaujančių ir susijusių elementų sistemą. Mažiau dėmesio yra skiriama pavienių įstaigų atsakomybei. Organizacijos veikla vertinama atsižvelgiant į kitas sistemos aplinkybes, elementus: veiklą arba gamybą, administravimą (išteklių paskirstymas, administravimas, planavimas), struktūrinį pagrindimą (reguliavimas, įstatymai, taisyklės, vykdomosios valdžios biudžetas) ir socialinę iniciatyvą (didžiausias dėmesys skiriamas aplinkai, kokie yra numatyti vyriausybės tikslai, kokie priimti teisės aktai, kokie yra prioritetai).
- Rizikos vertinimu ir valdymu pagrįstas veiklos auditas vertina visų veiklų, kurias įgyvendinant tikimasi pasiekti tam tikrą rezultatą ir naudojamos viešosios lėšos, riziką. Vertinimą sudaro penki etapai: rizikos, probleminių sričių nustatymas; rizikos vertinimas (analizuojama rizikos tikimybė ir jos poveikis); prioritetų nustatymas (remiantis bendrąja rizika temos ir veiklos sritys išskirstomos pagal reikšmingumą); rizikos valdymo priemonių numatymas (didžiausias dėmesys skiriamas reikšmingiausiai įvertintoms rizikoms); stebėseną.
- Finansų valdymo procesų vertinimas – procesiniu požiūriu grindžiamas veiklos audito modelis. Finansų valdymo procesas skirstomas į septynis etapus: tikslų formulavimas (institucijos tikslai, kurie atspindi veiklos lūkesčius); planavimas (veiklų, išteklių, struktūros planavimas, siekiant įgyvendinti nustatytus tikslus ir užtikrinti tinkamą kokybę); biudžeto sudarymas (veiklos, išteklių ir finansų biudžetų sudarymas); įgyvendinimas ir valdymo kontrolė (veiklos proceso įgyvendinimas bei veiklos ir išteklių sunaudojimo valdymas užtikrinant tinkamą apskaitos ir vidaus kontrolės lygmenį); atskaitomybė (ataskaitų pateikimas); vėliau vykstanti kontrolė ir auditas (vertinamas operacijų valdymo efektyvumas ir išteklių sunaudojimo ekonomiškumas); vertinimas (įvertinti veiklos rezultatyvumą). Šie finansų valdymo proceso etapai analizuojami keturių pagrindinių valdymo tikslų požiūriu: veiklos rezultatų valdymas, operacijų valdymas, išteklių valdymas ir biudžeto valdymas.

Apibendrinant galima teigti, jog tyrimo objekto atžvilgiu atliekamas veiklos auditas gali būti priskirtas vienai ar kitai aukščiau aptartai veiklos audito rūšiai. Perspektyvos atžvilgiu tyrimo metu gali būti

derinamos kelios perspektyvos. Pavyzdžiui, organizacijos veiklos auditas gali būti vertinamas rezultatų, problemų atžvilgiu „iš apačios į viršų“ perspektyvoje.

1.4. Veiklos audito poveikis

Analizuojant veiklos audito poveikį mokslininkų diskurse yra keliami trys pagrindiniai klausimai:

- Ar veiklos auditas turi kokį nors poveikį?
- Koks tai yra poveikis?
- Kur ir kaip tas poveikis pasireiškia?

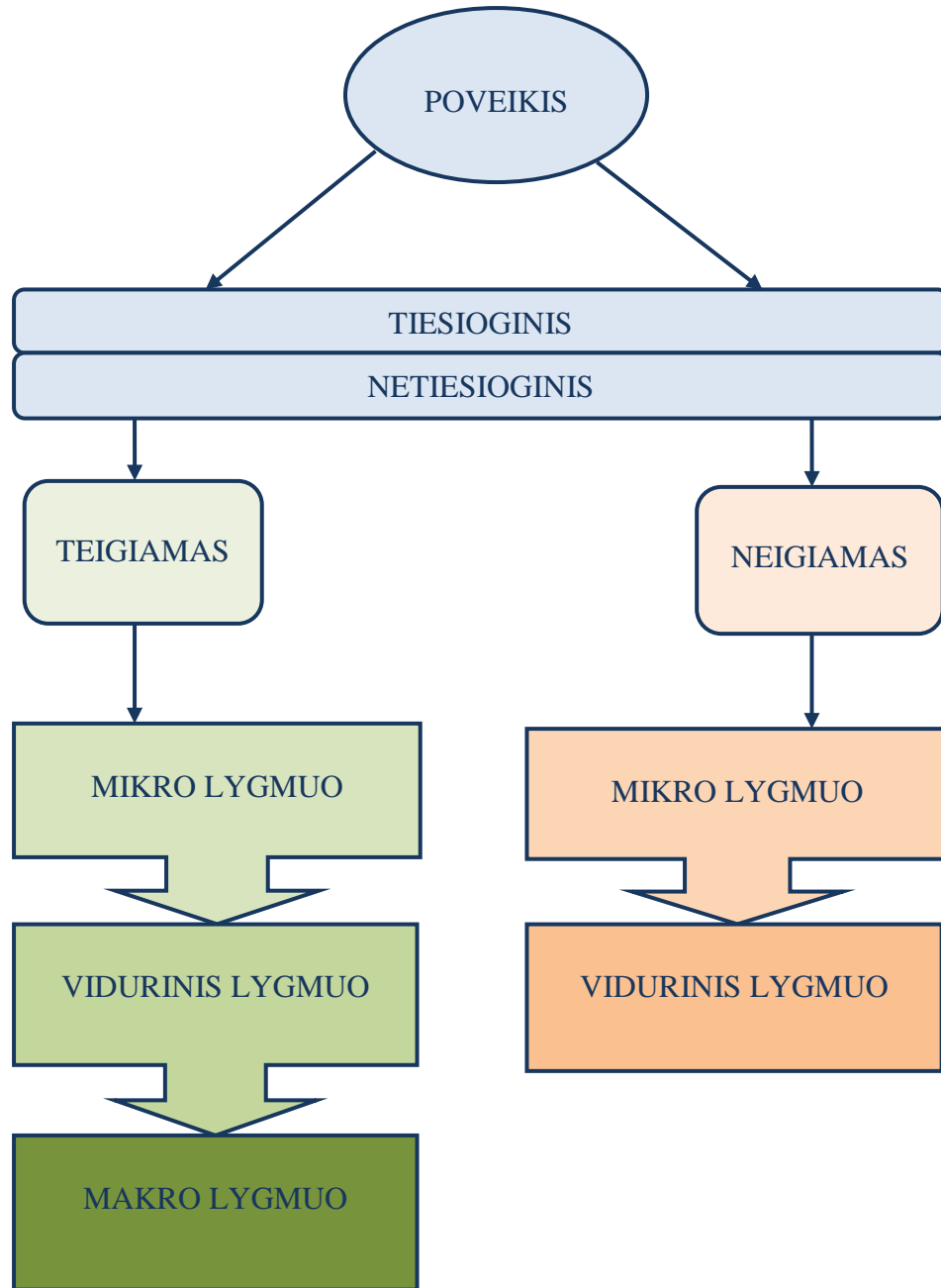
Antrasis klausimas pateikia atsakymą į pirmąjį klausimą. Nors mokslininkų nuomonės dėl veiklos audito poveikio išsiskiria, bet diskusijos apie tai, koks tai yra poveikis, neabejotinai įrodo pačio poveikio egzistavimą. Daugelio autorių nuomone veiklos audito poveikis yra instrumentinio pobūdžio, t. y. linijinis procesas (Put ir Van Looche 2011, Pollitt 1999, Funkhouser 2011, Lonsdale 1999, 2011). Atliekamas tyrimas suteikia žinių, o naujos žinios skatina pokyčius politikoje. Veiklos audito poveikio rūšys ir įtakos lygmenys pavaizduoti 4 paveiksle „Veiklos audito poveikis“.

Veiklos audito poveikis gali būti tiesioginis ir netiesioginis. Lonsdale (1999, 2011) teigia, jog audito poveikis yra tiesioginis ir netiesioginis efektas arba įtaka, kurią patiria audituojamas subjektas savo veiklos ir įvairių praktikų atžvilgiu. Veiklos audito poveikis negali būti tiesmukiškai apibūdintas kaip rekomendacijose apibrėžti siūlomi pokyčiai. Visas audito tyrimas įtakoja tiriamąjį subjektą, įtaka pasireiškia tiek neigiamuose, tiek teigiamuose auditoriaus pastebėjimuose.

Kaip parodyta 4 paveiksle, veiklos audito poveikis (tiesioginis ir netiesioginis) gali būti skirstomas į teigiamą ir neigiamą.

Teigimas veiklos audito poveikis. Teigiamas veiklos audito poveikis, įtakojamas mikro, vidutinių ir makro faktorių (Put ir Van Looche 2011), sukuria atitinkamus mikro, vidurinio ir makro lygmens pokyčius. Kadangi tai yra linijinis procesas, tai pokyčiai mikro lygmenyje sukelia pokyčius viduriniame lygmenyje, o pastarieji – makro lygmenyje. Priklausomai nuo audituojamos temos, veiklos audito tikslas yra vidurinio ir makro lygmens pokyčiai.

Mikro lygmens pokyčius įtakoja mikro lygmens faktoriai, o tai yra tyrimo procesas, komunikacija su audituojamu subjektu, ataskaita ir pan. Pagrindinis mikro lygmens pokytis yra atliktas tyrimas ir pateiktos žinios. Didžiausia nesėkmė auditoriui yra tuomet, kai mikro lygmens pokyčiai nepereina į vidurinio lygmens pokyčius.



Šaltinis: parengta autoriaus

4 pav. Veiklos audito poveikis

Vidurinio lygmens faktoriai yra susiję su santykiais tarp AAI ir audituojamo subjekto. Tai gali būti AAI reputacija, audituojamo subjekto požiūris į naują informaciją, audituojamo subjekto norėjimas ar gebėjimas priimti naują informaciją. Temos aktualumas pačiam audituojamam subjektui ir visuomenei taip

pat yra vidurinio lygmens faktorius. Kaip jau paminėta anksčiau, priklausomai nuo veiklos audito nagrinėjamos temos ir keliamų tikslų, vidurinio lygmens pokyčiai gali būti veiklos audito tikslas.

Mokslininkai (Pollitt 1999, Funkhouser 2011, Lonsdale 1999, 2011) išskiria tokius galimus veiklos audito vidurinio lygmens poveikius:

- Pokyčiai AAI. Padidėjęs viešojo valdymo dėmesys efektyvumui, rezultatyvumui ir paslaugų kokybei sukuria „aido efektą“ pačiai AAI. Subjekto auditavimas atsižvelgiant į 3E principus, skatina AAI dar ryžtingiau ir aiškiau išreikšti tuos pačius kriterijus veiklos audite.
- Pokyčiai organizacijų veikloje ir valdyme. Veiklos audito ataskaitose pateikiama informacija gali įnešti tam tikrų pokyčių institucijų ar organizacijų veikloje ir net valdyme, pvz.: rekomendacijos kaip pagerinti veiklą, sutaupyti lėšas, įdiegti įvairius saugiklius ir t. t.
- Visuomenės įtraukimas ir žinių didinimas. Viešas problemos aptarimas ir dialogas tarp politikos kūrėjų, visuomenės ir ekspertų, skatina: didesnę visuomenės dalyvavimą problemų sprendimų procese; didina tiek visuomenės, tiek politikos kūrėjų probleminių sričių supratimą ir suteikia galimybę skirtingų požiūrių išsakymui; ekspertų dalyvavimas įneša į dialogą racionalumo ir ekspertinių žinių.
- Organizacinis mokymasis. Galimybės gauti naują informaciją apie veiklą, problemines sritis, galimybes pagerinti veiklą – tai skatina kritinį mąstymą ir organizacinį mokymąsi kaip savo veikloje pritaikyti naują požiūrį, naują informaciją.
- Gerosios patirties sklaida. Naujas patyrimas gali plisti tarp vienos organizacijos skyrių ar padalinių, gerą patirtimi organizacija gali pasidalinti su savo partneriais ar kolegomis.

Vidurinio lygmens veiklos audito poveikis yra labiau organizacinio, institucinio pobūdžio.

Makro lygmens poveikis yra pokyčiai viešojo valdymo programoje, politikos srityse (Pollitt 1999, Funkhouser 2011, Lonsdale 1999, 2011). Veiklos audito atliktas tyrimas vis dažniau tampa įstatymų leidėjų darbo pagrindu pateikiant įrodomąją informaciją ar rekomendacijas tolesniems vyriausybės veiksams. Makro lygmens faktoriai yra politinės sistemos charakteristikos, sprendimų priėmimų procesas, santykiai tarp vyriausybės, parlamento, interesų grupių. Savaimė suprantama, jog pokyčiai makro lygmenyje yra pats reikšmingiausias veiklos audito poveikis.

Lonsdale (1999, 2011) pripažįsta, jog pamatuoti veiklos audito poveikį yra labai sudėtinga arba apskritai neįmanoma. Autorius išskyrė tokias priemones, kurias matuodamos savo poveikį taiko pačios organizacijos:

- vyriausybės įgyvendintos rekomendacijos;

- lėšų sutaupymas – audito ataskaitoje rekomenduojami pokyčiai aiškinami per galimą finansinę pokyčių naudą;
- poveikis parlamentui – kiek dėmesio savo darbui sulaukia iš parlamento, ar projektai svarstomi remiantis audito ataskaitomis, ar auditoriai kviečiami skaityti pranešimus ir daryti pristatymus aktualiomis temomis, kiek klausimų gaunama pristatant ataskaitas, ar parlamento nariai, remdamiesi rekomendacijomis, įtakoja atitinkamas institucijas vykdyti audito ataskaitose siūlomus pokyčius;
- vidinės AAI matavimo priemonės - siekiant sužinoti, kaip auditorių darbas buvo vertinamas audituotoje organizacijoje, gali būti rengiami bendri seminarai su audituotu subjektu. Skiriamas dėmesys grįžtamojo ryšio su audituotu subjektu sukūrimui.

Veiklos audito poveikio stiprinimui įtakos turi (Lonsdale 1999, 2011, Pollitt 1999):

- viešas ataskaitų publikavimas ir gebėjimas dirbti su žiniasklaida;
- didesnis audito ataskaitų kiekis, signalizuojantis apie tam tikras problemas;
- kuo aktualesnis tyrimas ir naudingesnė informacija, tuo didesnio susidomėjimo ji sulaukia ir tuo pačiu juntamas didesnis poveikis.

Neigiamas veiklos audito poveikis. Kaip parodyta 3 paveiksle, neigiamas veiklos audito poveikis gali būti juntamas mikro ir viduriniame lygmenyse, t. y. organizaciniu ar instituciniu požiūriu.

Mikro lygmens poveikis yra susijęs su auditoriaus ataskaitoje pateiktos informacijos patikimumu. Put ir Van Looche (2011) nuomone šaltiniai, sukeliantys nepageidaujamą poveikį, gali būti:

- audituojamas subjektas sukuria butaforinį, parodomąjį vaizdą, kad patenkintų auditorių;
- nelankstumas, kai auditas pabrėžia tik formalias procedūras.

Put ir Van Looche (2011), Lonsdale (2011) ir Leeuw (1996) išskiria tokius nepageidaujamus poveikius viduriniame lygmenyje:

- tunelio vizija, kai auditorius per daug pabrėžia vieną aspektą neatsižvelgdamas į kontekstą;
- vieno segmento pagerinimas padarant žalą visai veiklai;
- kai audituojamas subjektas, bendradarbiaudamas su auditoriumi, patiria didesnius nuostolius nei gaunama nauda iš audito procedūros;
- atlikti tyrimai parodo, kad kartais žmonių atsidavimas darbui ir motyvacija sumažėja auditoriui atradus net ir labai nereikšmingus trūkumus.

Dėl aukščiau aptartų priežasčių auditoriui yra labai svarbu įvertinti galimą neigiamą veiklos audito poveikį ir stengtis kaip įmanoma jį sumažinti.

Apibendrinant šį skyrių galima teigti, jog veiklos audito poveikis yra tiek tiesioginis, tiek netiesioginis. Poveikį galima būtų išskirti į teigiamą ir neigiamą. Teigiamas poveikis juntamas mikro, viduriniame ir makro lygmenyse. Priklausomai nuo tyrimo tikslų ir pasirinktos temos veiklos audito poveikis turėtų būti fiksuojamas viduriniame ir makro lygmenyse. Jei poveikis išlieka mikro lygmenyje, reiškia veiklos auditas jokios pridėtinės vertės nesukūrė ir tai galima būtų vertinti kaip nuostolius. Neigiamas poveikis gali būti jaučiamas mikro ir viduriniame lygmenyje, tačiau auditoriui yra labai svarbu įvertinti galimą neigiamą poveikį ir stengtis kaip įmanoma labiau sumažinti jo įtaką.

2. INSTITUCINĖS VEIKLOS AUDITO PRIELAIDOS

2.1. Tarptautinės organizacijos ir veiklos auditas

Instituciniu požiūriu veiklos auditas yra analizuojamas tokių tarptautinių organizacijų kaip Pasaulio bankas, Europos Centrinis Bankas, Tarptautinė ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija (EBPO), Jungtinių Tautų Organizacija (JTO) ir kt.

Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos (toliau - INTOSAI) 1977 m. rengtame kongrese Limoje buvo priimta Limos deklaracija, kurioje aprašyti pagrindiniai audito principai ir gairės. Remiantis Limos deklaracija, auditas yra ne savitikslių reguliavimo sistema, kurios tikslas – pakankamai anksti atskleisti nukrypimus nuo priimtų standartų, teisėtumo ir rezultatyvaus, efektyvaus bei ekonomiško finansų valdymo, kad būtų galima imtis korekcinų veiksmų.

INTOSAI rengia Tarptautinius aukščiausiųjų audito institucijų standartus (TAAIS, angl. *ISSAI*). Europos aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (toliau – EUROSAI) yra vienas iš INTOSAI regioninių narių. Įkurta 1990 m. EUROSAI apjungė 30 narių (Europos Audito Rūmai ir 29 Europos nacionalinės AAI). Šiuo metu EUROSAI turi 50 narių. Pagrindinis EUROSAI tikslas yra skatinti profesinį bendradarbiavimą keičiantis informacija tarp AAI narių, didinti viešojo sektoriaus audito pažangą ir siekti terminologijos suderinimo valstybinio audito srityje.

Europos Audito Rūmai (toliau - EAR) yra Europos Sąjungos (toliau – ES) institucija, kurios tikslas – prisidėti prie ES biudžeto įgyvendinimo viešosios priežiūros ir prie sprendimų, susijusių su viešojo valdymo priemonėmis, politikomis, programų koncepcijomis bei ES biudžeto paskirstymu, priėmimo. EAR veikla reglamentuojama Sutartyje dėl ES veikimo, pagal šią sutartį EAR yra nepriklausomas ES išorinis auditorius. Tokiu būdu EAR yra lygiavertis partneris ES valstybių narių nacionaliniams AAI, tik dirbantis ES mastu. EAR išleistame „Veiklos audito vadove“ veiklos auditas apibrėžiamas kaip „nepriklausomas, objektyvus ir patikimas tikrinimas, ar įmonės, sistemos, operacijos, programos, veiksmai arba organizacijos funkcionuoja pagal ekonomiškumo, efektyvumo ir veiksmingumo principus ir ar yra galimybių pagerinti padėtį“.

Nacionalinių AAI veikla taip pat reglamentuojama įstatymais ir kitais teisės aktais. Kaip pastebi Lonsdale (2011), priklausomai nuo specifinės aplinkos, kurioje dirba institucija, kiekviena AAI išgvildeno savo veiklos audito apibrėžimą. Kaip AAI atlieka veiklos auditą, priklauso nuo jų pačių pasirinkimo arba nuo „ko reikia“ interpretavimo. INTOSAI (2010) TAAIS-3100 standarte pripažįstamas skirtingas

nacionalinių AAI požiūris į veiklos audito atlikimo praktiką, todėl šie standartai yra suprantami kaip bendrieji kokybiško veiklos audito atlikimo principai ir gairės. AAI veiklų skirtumai yra sąlygoti teisinės, administracinės, ekonominės aplinkos ir viešojo sektoriaus administravimo brandos. Pasak INTOSAI, veiklos auditas yra nepriklausomas objektyvus valstybės įsipareigojimų, sistemų, programų ar organizacijų vertinimas vienu ar daugiau iš šių aspektų - ekonomiškumo, efektyvumo ar rezultatyvumo požiūriu, siekiant pagerinti esamą situaciją.

Pasaulio banko publikacijoje Morgan ir Waring (2007) veiklos auditą apibūdina kaip sisteminių ir objektyvų vyriausybės programos, veiklos, proceso ar pasiekimų vertinimą ekonomiškumo, efektyvumo ar rezultatyvumo požiūriu. Pastebime, jog veiklos auditas apibrėžiamas kaip sisteminis ir objektyvus vertinimas, kai tuo tarpu INTOSAI pateiktoje sąvokoje veiklos auditas akcentuojamas kaip nepriklausomas vertinimas. Taip pat reikšmingai skiriasi ir ekonomiškumo samprata. Ekonomiškumas yra išlaidų mažinimas atsižvelgiant į reikiamą išteklių kokybės lygį. Jei INTOSAI ekonomiškumas reiškė išteklių sąnaudų mažinimą atsižvelgiant į rezultato kokybę, tai čia yra atvirkščias procesas – sąnaudos gali būti mažinamos iki tam tikro kritinio išteklių kokybės lygmens, kurio dar pakanka kokybiškam rezultatui pasiekti. Čia išryškėja organizacijų požiūrių skirtumai. INTOSAI dominuoja į rezultatą orientuotas požiūris, Pasaulio bankas remiasi į išteklius orientuotu požiūriu. Vertinant rezultatyvumą Morgan ir Waring (2007) išskiria produkto rezultatyvumą (angl. *output effectiveness*) ir pasekmės rezultatyvumą (angl. *Outcome effectiveness*). Produktas yra tai, ką gauname tiesiogiai atlikus veiklą, pasekmė yra pokytis, kurį sukuria produktas. Pasaulio bankas (2001) išskyrė tokias pagrindines sąlygas sėkmingam AAI darbui:

- tinkamos aplinkos sąlygos – teisingai tvarkomi buhalteriniai duomenys, adekvatus parlamento ir ministerijų požiūris į audito informaciją ir pan.;
- aiškūs įgaliojimai;
- nepriklausomumas;
- adekvatus finansavimas, užtikrinta darbinė aplinka ir personalas;
- patirties ir žinių sklaida;
- įtvirtinti tarptautiniai audito standartai.

Siekdama įgyvendinti savo tikslus, JTO organizacija bendradarbiauja su daugeliu tarptautinių organizacijų sukurdamą tarptautinio bendradarbiavimo platformą. Simpoziumo Vienoje metu JTO ir INTOSAI (2004) paskelbė aštuonis esminius tinkamo viešojo sektoriaus audito, atliekamo AAI, principus:

1. Tinkamos ir veiksmingos konstitucinės/įstatyminės/juridinės sistemos egzistavimas ir jos *de facto* taikymas.

2. AAI vadovų nepriklausomumas vykdant savo pareigas, įskaitant ir teisinį imunitetą.
3. Pakankami AAI įgaliojimai ir vykdomų funkcijų diskrecija.
4. Neribota prieiga prie informacijos.
5. Teisė ir pareiga pranešti apie savo darbo rezultatus.
6. Teisė nuspręsti dėl audito ataskaitos turinio ir pateikimo laiko, kada paviėšinti informaciją.
7. Užtikrinti rezultatyvų pateiktų audito rekomendacijų stebėsenos mechanizmą.
8. Užtikrintas finansinis, valdymo ir administravimo AAI autonomiškumas bei žmogiškųjų, materialiuųjų ir finansinių išteklių pakankamumas.

Analizuojant skirtingas nacionalinių AAI praktikas, mokslininkai (Pollit ir Summa 1999, Lonsdale 2011) išskyrė penkis charakteringus institucijų tipus:

- „teismas“ su teisėjų funkcijomis;
- vyriausiojo auditoriaus vadovaujama audito organizacija vykdomosios valdžios struktūroje;
- vykdomajai valdžiai nepriklausanti vyriausiojo auditoriaus vadovaujama audito organizacija;
- kolegiali organizacija be teisėjų funkcijos;
- prezidento vadovaujama organizacija, bet audituojanti centriniu, regioniniu ir vietiniu lygiais.

Tuo tarpu Pasaulio bankas (2001), vertindamas AAI darbą, nurodo tris audito sistemas:

- Napoleono sistema – turinti teisminę ir administracinę įgaliojimus, nepriklausomumą nuo įstatymų leidžiamosios ir vykdomosios valdžios. Institucija yra integrali teisminės sistemos dalis, vertinanti valdymo atitikimą teisei bei taisyklėms ir užtikrinanti, kad viešosios lėšos yra leidžiamos tinkamai.
- Vestminsterio sistema – nepriklausoma aukščiausio audito įstaiga, kuri atsiskaito parlamentui. Sudaryta iš profesionalių auditorių ir skirtingų rūšių ekspertų, atliekanti periodinius finansinius valstybinio sektoriaus auditus, mažiau pabrėžiant teisinį atitikimą nei Napoleono sistemoje. Organizacija neturi teisminės funkcijos, bet jų išaiškinti faktai gali būti perduoti teisminėms institucijoms.
- Kolegiali sistema – panaši į Vestminsterio modelį ir yra nepriklausoma nuo vykdomosios valdžios ir pagrindinis įgaliojimas yra analizuoti valdymo išlaidas ir pateikti informaciją parlamentui. Audito kolegiją sudaro audito komisija (sprendimų priėmimo organas) ir pagrindinis vykdymo biuras (vykdomasis organas).

Napoleono sistema yra ryškus priežiūros ir kontrolės požiūrio atspindys, tuo tarpu likusioms dviem sistemoms labiau būdingas vadybinis veiklos gerinimo aspektas. Bet reikėtų pabrėžti, jog būdingas reiškia tik labiau išreikštą vieną ar kitą požiūrį ir jokiū būdu nereiškia griežto vienos ar kitos rūšies audito atlikimo.

2.2. Lietuvos aukščiausioji audito organizacija

Aukščiausioji audito institucija Lietuvoje yra Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė (toliau – VK). VK yra INTOSAI ir regioninės darbo grupės EUROSAI narė, todėl audito praktikoje remiasi tarptautiniais audito standartais. VK bendradarbiauja su ES aukščiausiaja audito institucija – Europos Audito Rūmais, 1996 metais buvo pasirašyta bendradarbiavimo deklaracija. Pagrindinė aukščiausiųjų audito institucijų ir Europos Audito Rūmų bendradarbiavimo struktūra ES yra Ryšių palaikymo komitetas, kurio veikloje VK taip pat dalyvauja.

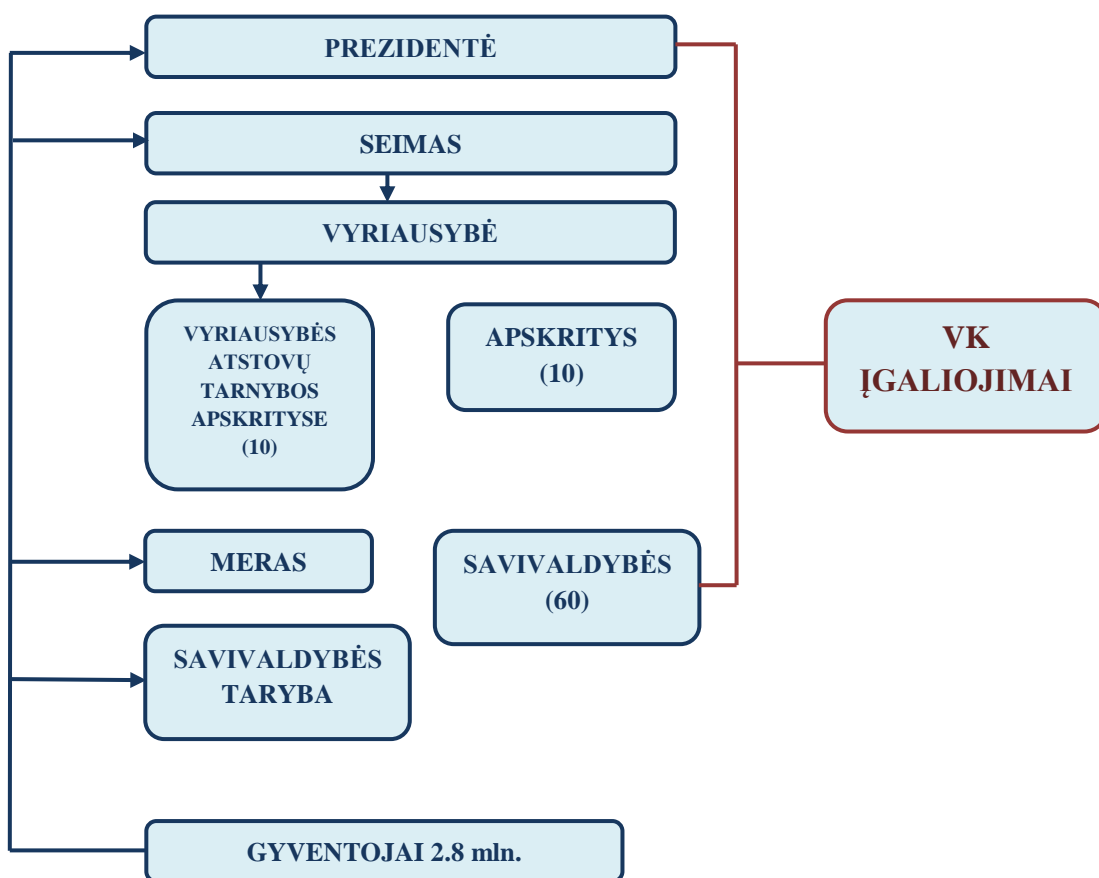
VK įgaliojimai įtvirtinti:

- **Lietuvos Respublikos Konstitucijos** XII skirsnio 133 ir 134 straipsniuose, kuriuose teigiama, jog valstybės kontrolės sistema ir įgaliojimai yra nustatyti įstatymais; VK vadovauja valstybės kontrolierius, kurį penkeriems metams Respublikos Prezidento teikimu skiria Seimas; VK prižiūri kaip vykdomas valstybės biudžetas ir ar teisėtai valdomas ir naudojamas valstybės turtas; valstybės kontrolierius teikia Seimui išvadą apie metinę biudžeto įvykdymo ataskaitą.
- 1995 m. gegužės 30 d. **Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatymo Nr. I-907** nuo 2015 m. balandžio 14 d. galiojanti suvestinė redakcija. Šiame įstatyme apibrėžiamas teisinis institucijos statusas – VK yra atskaitinga Seimui; pagrindiniai VK uždaviniai: prižiūrėti, ar teisėtai ir efektyviai valdomas ir naudojamas valstybės turtas ir kaip vykdomas valstybės biudžetas, skatinti teigiamą ir veiksmingą valstybinio audito poveikį valstybės finansų valdymo ir kontrolės sistemai bei į rezultatus ir visuomenės poreikius orientuotam viešajam valdymui, vykdyti biudžeto politikos kontrolės institucijos funkcijas; VK struktūra, finansavimas ir auditas; kompetencija; valstybės auditas; bendradarbiavimas su kitomis institucijomis ir tarptautiniai ryšiai; visuomenės informavimas; VK pareigūnai ir tarnautojai (priėmimas į tarnybą, teisės, pareigos, mokymas, kvalifikacijos kėlimas, darbo užmokestis ir socialinės garantijos).
- **Valstybės kontrolieriaus** 2002 m. vasario 21 d. **įsakymas Nr. V-26 „Valstybinio audito reikalavimai“**. Valstybinio audito reikalavimai reglamentuoja VK auditorių atliekamo valstybinio audito bendrąsias nuostatas: audito masto planavimas, finansinis (teisėtumo) auditas, veiklos auditas, audito įrodymai, audito atranka, reikšmingumas, analitinės procedūros, darbo dokumentai, audito ataskaita ir išvada, atitinkamų sričių specialistų (ekspertų) ir išorės auditorių pasitelkimas ir jų darbo panaudojimas, stebėjimas po audito, audito kokybės kontrolė.

- **Valstybės kontrolieriaus 2013 m. birželio 7 d. įsakymas Nr. V-116 „Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės pareigūnų tarnybinės etikos kodeksas“.** Šis kodeksas nustato VK pareigūnų tarnybinės etikos reikalavimus, profesinės etikos principus ir reikalavimus, reglamentuoja pareigūnų elgesį atliekant pareigas VK ir laisvu nuo pareigų atlikimo laiku.

Valstybinio audito subjektai, arba institucijos, kuriose VK gali atlikti auditą, yra:

- valstybės institucijos ir įstaigos;
- savivaldybės;
- visų rūšių įmonės, kuriose valstybei ar savivaldybei priklausančios akcijos suteikia ne mažiau kaip pusę balsų;
- įmonės ir kiti juridiniai asmenys, kuriems valstybės ar savivaldybės institucija suteikė lėšų arba perdavė turto.



Šaltinis: parengta autoriaus

5 pav. Valstybės valdymo struktūra ir VK įgaliojimai

Lietuvos Respublika yra centralizuota unitarinė valstybė. Valstybės valdymo struktūra ir VK įgaliojimai, kas yra valstybinio audito subjektai, parodyta 5 paveiksle „Valstybės valdymo struktūra ir VK įgaliojimai“.

VK padeda Seimui vykdyti vykdomosios valdžios priežiūrą. Valstybinis auditas yra viena iš parlamentinės kontrolės sistemos dalių. VK bendradarbiauja su Seimo Audito komitetu, kuris reguliariai svarsto valstybinio audito ataskaitas ir prisideda prie audito ataskaitose pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo. Seimas turi išskirtinę teisę pavesti VK atlikti Valstybinio audito programoje nenumatytą valstybinį auditą. VK yra – vykdomajai valdžiai nepriklausanti vyriausiojo auditoriaus vadovaujama audito organizacija, artima Pasaulio banko išskirtai Vestminsterio sistemai.

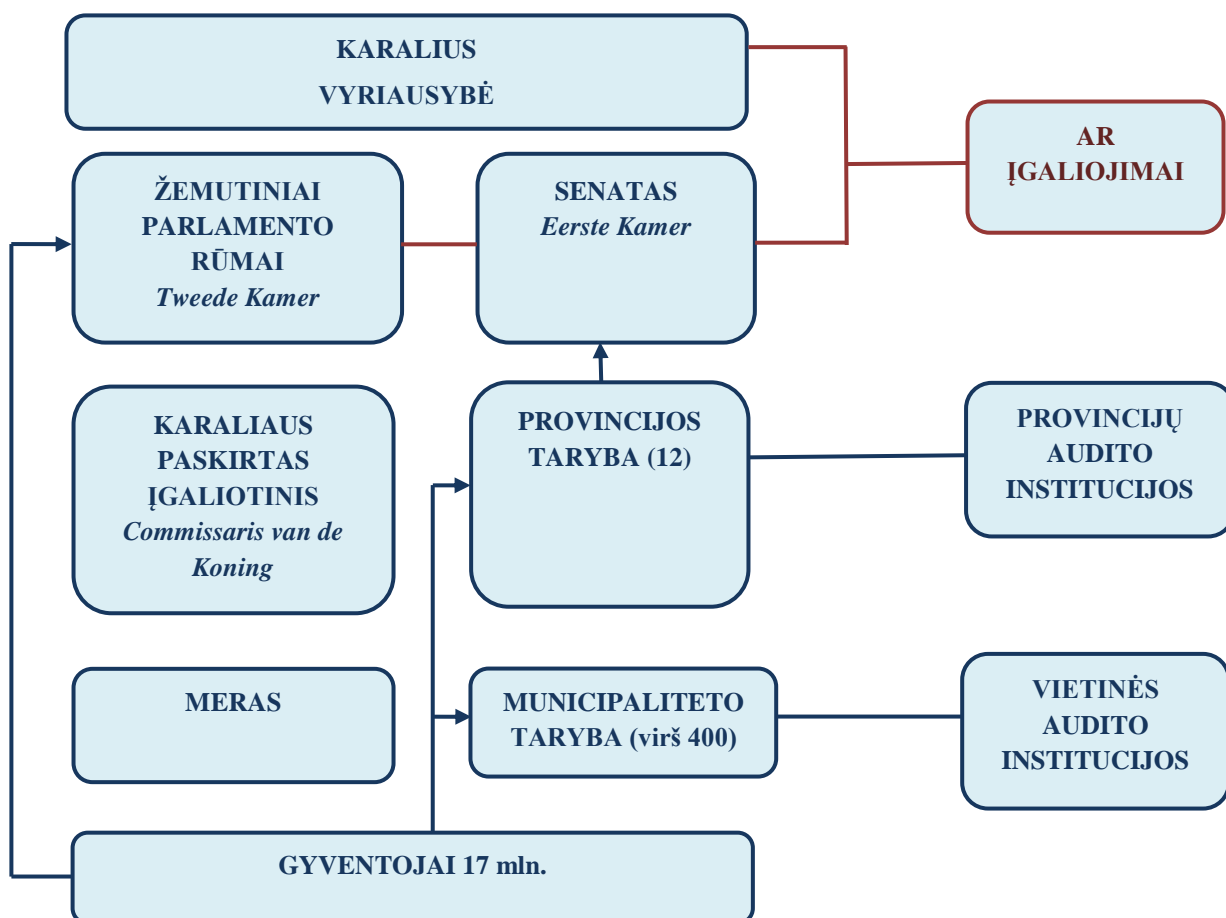
2.3. Nyderlandų aukščiausioji audito organizacija

Aukščiausia audito institucija Nyderlanduose yra Nyderlandų Audito Rūmai (oland. – *Algemene Rekenkamer* (toliau – AR). AR yra INTOSAI, EUROSAI nariai. Nuo 1960 m. per Ryšių palaikymo komitetą bendradarbiauja su Europos Audito Rūmais. AR taip pat yra ir Pasaulinio audito lyderių forumo nariai (angl. - Global Audit Leadership Forum GALF). Forumas įkurtas 2000 m. Jungtinių Amerikos valstybių Vyriausybės atskaitomybės tarnybos ir šiuo metų vienija 19 AAI vadovų.

Nyderlanduose yra penkios Aukščiausios valstybės tarybos (oland. - *Hoog College van Staat*), kurių nepriklausomumo statusas įtvirtintas Nyderlandų Konstitucijoje. AR, kaip viena iš Aukščiausių valstybės tarybų, yra nepriklausoma centrinė vyriausybė įstaiga. AR įgaliojimai įtvirtinti:

- **Nyderlandų Konstitucijos** (oland. – *Nederlandse Grondwet*) 4 skyriaus 76, 77 ir 78 straipsniuose, kuriuose teigiama: AR yra atsakinga už valstybės biudžeto pajamų ir išlaidų patikrinimą: karališkuoju dekretu AR nariai paskiriami iki gyvos galvos, narystė stabdoma atsistatydinus pačiam nariui arba parlamento aktu, nariui pasiekus atitinkamą amžių, narystė nutraukiama taip pat parlamento aktu, narių teisinis statusas kitais atžvilgiais reguliuojamas parlamento aktu; organizacija, sudėtis, įgaliojimai ir pareigos reglamentuojamos parlamento aktu.
- **Vyriausybės biudžeto nutarimas 2001** (oland. - *Comptabiliteitswet 2001*), **2002 m. liepos 13 d. įstatymas „Valstybės finansų valdymas“**. AR įgaliojimai, sudėtis, pareigos ir veikla aptarti įstatymo VII skyriaus 70 – 96 straipsniuose. Juose nurodoma: audito rūmų narių sudėtis ir jų pareigų aprašymas (AR narys gali būti tik Nyderlandų pilietis, kadencija yra fiksuota, negali dalyvauti politinėje veikloje, aptariamas viešų ir privačių interesų derinimas, sulaukus 70 metų

amžiaus AR narys privalo atsistatydinti, narystę nutraukti gali tik aukščiausias teismas jei nario atžvilgiu yra taikomos teisinio poveikio priemonės), atleidimo tvarka; AR prezidento įgaliojimai, institucijos valdymas; aprašyta kas turi būti tikrinama reguliariųjų auditų metu; visos valstybinės įstaigos privalo pateikti visą AR prašomą informaciją, užtikrinamas informacijos prieinamumas; Žemesnieji ir Aukštesnieji parlamento rūmai teikia pasiūlymus dėl galimų audito temų, tačiau šie pasiūlymai nėra privalomi; AR tyrimo objektas yra valstybinės institucijos ir įstaigos, visų rūšių įmonės, kuriose valstybės akcijos sudaro ne mažiau kaip 5% arba kiti finansiniai rodikliai, nustatyti finansų ministro, juridiniai asmenys ir įvairių rūšių bendrijos, kurioms valstybė suteikė garantijas; nustatytas audito surinktos informacijos, rekomendacijų saugojimas, papildomos informacijos pateikimas ir audito informacijos viešinimas; apibrėžtas susijusios informacijos iš ES finansuojamų programų prieinamumas ir senaties terminai; nustatytas pačios AR veiklos organizavimas.



Šaltinis: General introduction NCA 05/11/2016 Algemene Rekenkamer

6 pav. Valstybės valdymo struktūra ir AR įgaliojimai

Nyderlandų Karalystė yra konstitucinė monarchija ir decentralizuota unitarinė valstybė. Olandų demokratija remiasi Trias Politica principu, kuris reiškia absoliutų valdžios atskyrimą. 6 paveiksle „Valstybės valdymo struktūra ir AR įgaliojimai“ parodyta Nyderlandų valstybės valdymo schema ir AR valstybinio audito subjektai.

Nyderlandus sudaro 12 provincijų, suskirstytų į daugiau kaip 400 municipalitetų (oland. – gemeente), kurie turi tam tikrą vykdomosios valdžios galią ir yra renkami kas keturis metus. AR, kaip centrinė vyriausybė, gali audituoti tik centrinės valdžios institucijas – kaip nurodyta aukščiau išanalizuotame 2002 m. liepos 13 d. įstatyme „Valstybės finansų valdymas“. Metinis AR biudžetas yra 29 mln. eurų.

2014 gruodžio 11 d. siūlyme finansų ministrui dėl minėto įstatymo pataisų AR pabrėžė dvi aplinkybes, kurios riboja tinkamą AR auditorių pareigų atlikimą – visų pirma, auditoriai neturi įgaliojimų tikrinti tokias organizacijas, kuriose mažiau nei 5% akcijų yra valdomos valstybės; antra, auditoriai neturi įgaliojimų tirti tokių organizacijų veiklos, kurių valdyme valstybė dalyvauja netiesiogiai.

Pasak AR, institucijos teisinė pareiga ir tikslas yra patikrinti ar valstybės biudžeto pajamos ir išlaidos yra tinkamos, ar politika įgyvendinama taip kaip numatyta. Pabrėžtina, kad AR gali pareikšti nuomonę tik apie vyriausybės politikos įgyvendinimą. Pavyzdžiui, AR niekada neteigs, jog kažkuris įstatymas yra blogas, tačiau gali nuspręsti, kad įstatymas neveikia taip kaip buvo numatyta.

AR yra atskaitinga vyriausybei ir parlamentui, todėl pabrėžiamas pateikiamos informacijos naudingumas ir aktualumas. Remiantis įstatymu abiejų parlamentų rūmai gali pateikti siūlymus dėl audito temų, tačiau siūlymai nėra privalomojo pobūdžio. Praktikoje, jeigu nustatomos prielaidos, kad siūlomas tyrimas sukurs pridėtinę vertę (ir tai nėra tik politinės ambicijos), tokie pasiūlymai yra priimami ir auditai atliekami. Pagal AAI tipus AR yra kolegiali organizacija be teisėjų funkcijos ir artima kolegialiai sistemai, kur AAI yra nepriklausoma nuo vykdomosios valdžios ir pagrindinis įgaliojimas yra analizuoti valdymo išlaidas ir pateikti informaciją parlamentui. Audito kolegiją sudaro audito komisija (sprendimų priėmimo organas) ir pagrindinis vykdymo biuras (vykdomasis organas).

3. EMPIRINIO TYRIMO METODOLOGIJA

3.1. Empirinio tyrimo metodologinis aspektas

Empirinio tyrimo metu buvo analizuojami trys svarbiausi veiklos audito etapai:

- Temos pasirinkimas – kokios yra Lietuvos ir Nyderlandų AAI audito temų išskyrimo strategijos bei atliekamo veiklos audito pobūdis pasirinktų temų atžvilgiu.
- Kriterijų nustatymas – kaip ir kokie vertinimo kriterijai nustatomi veiklos audito metu.
- Metodų taikymas – kokios yra metodų pasirinkimo strategijos bei kokie metodai taikomi AAI veiklos audito metu.

Nemažai apie veiklos audito temų pasirinkimo reikšmę ir faktorius, lemiančius konkrečių temų išskyrimą, diskutavo Summa (1999), Lonsdale (2011), Put ir Turksema (2011). Analizuodami Vakarų Europos AAI veiklą minėti autoriai išskyrė nemažai temos pasirinkimą įtakančių veiksnių, tačiau juos galima būtų suskirstyti į dvi kategorijas:

- išoriniai įtakos veiksniai;
- vidiniai įtakos veiksniai.

Išoriniai įtakos veiksniai – tai aplinkos, kurioje dirba AAI suformuoti faktoriai, tiesiogiai įtakoiantys veiklos audito temos pasirinkimą. Galima būtų išskirti tokius mokslininkų paminėtus faktorius:

- Institucinė pozicija - AAI užimama vieta valstybinėje struktūroje ir jai suteikti įgaliojimai.
- Viešojo administravimo pobūdis ir įtaka. AAI yra viešasis subjektas, kuris savo veikloms atlikti naudoja viešąsias lėšas, todėl jam taip pat, kaip ir audituojamiems subjektams, turi būti taikomi tie patys ekonomiško, efektyvumo ir rezultatyvumo kriterijai.
- Temos aktualumas, ekonominis reikšmingumas ir poveikis visuomenei. Temos aktualumas gali būti tuo metu vykdoma politinė diskusija arba didelį visuomenės susidomėjimą pritraukianti konkreti viešojo sektoriaus veikla, tačiau ne visada garsiausiai aptariamoms problemoms yra reikšmingos visuomenei. Dažnai temos pasirinkimą įtakoja finansinė svarba, bet kartais gali nutikti taip, jog veikla, kuri turi didelį poveikį visuomenei, bet finansiniu požiūriu nėra itin reikšminga, gali likti nepastebėta. Norint išvengti tokių klaidų, veiklos auditorius turi įvertinti kiekvieno iš šių trijų faktorių pagrįstumą.
- Informacijos prieinamumas. Tai yra labiau temos pasirinkimą ribojantis faktorius – tema gali būti aktuali, finansiškai reikšminga, turėti didelę įtaką visuomenei, atitikti AAI įgaliojimus, bet

tinkamų tos srities duomenų ar patikimos informacijos nebuvimas labai apriboja veiklos auditorių darbą.

- Politiniai tabu. Veiklos auditorius negali vertinti tam tikrų politinių sprendimų rezultatų. Geriausias tokios situacijos pavyzdys yra lėšų perskirstymas krašto apsaugai.

Vidiniai įtakos veiksniai yra susiję su organizaciniais ir veiklos procesais, kurie tai pat tiesiogiai įtakoja veiklos audito temos pasirinkimą:

- AAI misija, strateginiai planai ir tikslai;
- AAI noras sistemaiškai patikrinti viską;
- audito temų pasirinkimo procedūros;
- stebėsenos procesas;
- rizikų analizavimo procesas;
- kaštų ir naudos analizė audituojamo subjekto atžvilgiu;
- profesinis auditoriaus sprendimas;
- prieš tai atliktų auditų informacija;
- turimi ištekliai ir jų paskirstymas.

Antrasis atlikto empirinio tyrimo objektas yra veiklos audito vertinimo kriterijų nustatymas. Pasak Mul ir Pollitt (1999), veiklos auditas negali būti paremtas tik faktais ar įrodymais. Šie faktai ir įrodymai privalo būti palyginti su tam tikrais kriterijais, kad būtų galima pateikti vertinimą ir rekomendaciją. Pagal Oxford'o žodyną kriterijus (kilęs iš graikiško žodžio kritērion, reiškia įvertinimas, sprendimas) yra principas ar standartas, pagal kurį gali būti vertinama arba sprendžiama. Tame pačiame žodyne standartas yra tam tikros kokybės ar pasiekimo lygmuo arba palyginamosios analizės metu naudojamas tam tikras matas, norma, modelis. Put (2011) nuomone nustatyti kriterijai svarbūs tiek audituojamam subjektui – žinos kaip bus vertinamas, tiek auditoriui – žinos kokius audito įrodymus rinkti. Vadovaujantis Put (2011), Mul ir Pollitt (1999) bei Van der Knaap (2011) atlikta analize galima teigti, jog vertinimo kriterijų nustatymas yra balansavimas tarp trijų informacijos šaltinių:

- jau egzistuojančių patvirtintų standartų, normų, tam tikrų rodiklių;
- audituojamo subjekto turimų specifinių veiklos žinių;
- audituojamų subjektų tikslinių grupių ir suinteresuotų šalių poreikių.

Van der Knaap (2011) pabrėžia, jog per didelis susikoncentravimas į tikslus ir rodiklius ignoruojant tikslinių grupių, t. y. visuomenės interesus ir poreikius, apriboja realybės supratimą. Remdamasis „stabiliais

rėmais“ ir nuorodomis, auditorius gali nepastebėti pačios esmės, todėl reikia labiau atsakingo požiūrio įtraukiant didesnio dalyvavimo metodus.

Nustatyti vertinimo kriterijai tiesiogiai įtakoja tyrimo metodų pasirinkimą. Analizuodamas Vakarų Europos AAI veiklą Lonsdale (1999, 2011) pastebi, jog vis daugiau dėmesio yra skiriama metodų pasirinkimui, nes individualiai situacijai pritaikyti tyrimo metodai suteikia vertingesnės informacijos nei standartizuoti tyrimo metodai. Auditoriai yra suinteresuoti žiūrėti giliau nei leidžia tradiciniai tyrimo metodai, nes pagrindinis veiklos audito tikslas pateikti audituojamam subjektui naudingą informaciją.

Empirinio tyrimo tikslas – teorinėje darbo dalyje aptartų koncepcijų pagrindu išanalizuoti Lietuvos ir Nyderlandų AAI veiklos audito organizavimo esminius aspektus (audito temos ir audito kriterijų pasirinkimas bei tyrimo metodų taikymas), atlikti lyginamąją analizę bei nustatyti gerintinas sritis. Tikslui pasiekti išsikeliama šie **uždaviniai**:

1. Išanalizuoti Lietuvos ir Nyderlandų AAI veiklos audito organizavimo charakteristikas, siekiant išryškinti problemas klausimyno sudarymo tikslui.
2. Išnagrinėti Lietuvos ir Nyderlandų AAI veiklos audito organizavimą, išskiriant tris aspektus: veiklos audito temas ir jų pasirinkimo strategijas, vertinimo kriterijų nustatymą ir taikymą, veiklos audito tyrimo metodų taikymą ir jų parinkimo strategijas; ir atskleisti jų taikymą praktinėje veikloje.
3. Atlikti tarpinstitucinį minėtų veiklos audito organizavimo aspektų palyginimą ir, remiantis ekspertų pateiktomis išvalgomis, nustatyti gerintinas sritis.

Empirinio tyrimo strategija. Atliktas tyrimas yra **palyginamoji dviejų atvejų analizė**. Foster et al. (2000) teigia, jog esminiai atvejo analizės bruožai yra mažas tyrimo metu analizuojamų atvejų skaičius ir renkama detalesnė, gilesnė informacija. Atvejis analizuojamas labai įvairiapusiškai, daugelio dimensijų aspektu. Tokią analizę galima būtų pavadinti daugelio kelių tyrimu, kuriam yra būdingas labiau nestruktūrizuotų duomenų rinkimas ir kokybinio tyrimo metodai, nors kiekybiniai tyrimai taip pat gali būti taikomi. Telešienė (2015) atvejo analizę vadina tyrimo strategija, kuri numato detalių, gilų vieno ar kelių atvejų ištyrimą remiantis kuo daugiau socialinės informacijos šaltinių ir pritaikant kuo įvairesnius socialinių tyrimų metodus.

Atvejis gali būti individo gyvenimo istorija, įvykio, institucijos ar net visuomenės analizė. Atvejo analizė siekia atspindėti tikrą atvejo „vaizdinį“ jo natūralioje aplinkoje.

Yin (2003) teigimu atvejo analizė atliekama:

- Teorinių prielaidų patvirtinimui ar paneigimui. Taip pat galimos naujų paaiškinimų ar interpretacijų paieškos.
- Unikalių išskirtinių atvejų tyrimui ir probleminės situacijos priežasčių paieškoms.
- Tipinių atvejų analizei ir apibendrinamųjų išvadų formulavimui.
- Pasitaikius išskirtinei galimybei pažvelgti į problemą visai kitu aspektu, nors pati problema nėra nauja. Tai suteikia galimybę pažvelgti į įsisenėjusią problemą nauju aspektu.
- Jei atvejis tiriamas ilgesnį laiko tarpą, galima atskleisti laiko įtaką tam tikroms sąlygoms.

Foster et al. (2000) išskiria atvejo analizės tipus pagal tai:

- kiek tyrimo metu analizuojama atvejų ir koks yra tarpusavio palyginimo vaidmuo;
- kaip detali ir smulkmeniška pati atvejo analizė;
- koks tiriamojo atvejo dydis ir sudėtingumas;
- kokio konteksto atžvilgiu yra atliekamas tyrimas;
- koks yra tyrimo tikslas – aprašyti, įvertinti, palyginti ir pan.

Autoriai, analizuodami atvejo analizės metodą, išskiria tokias problemines situacijas, kurias tyrėjas privalo įvertinti prieš pradėdamas savo tyrimą (Foster et al. 2000, Yin 2003):

- Tyrimo išvadose pateikiami apibendrinimai. Mokslininkai nesutaria ar atvejo analizės metu surinkti duomenys gali būti apibendrinamojo pobūdžio, juk atvejo tyrimas atspindi tik tam tikrą visumos dalį. Išimtis yra analizuojant tipinius atvejus, tokiu atveju surinkta informacija gali papildyti visumos vaizdą.
- Mokslininkai nesutaria ar atvejo analizė yra tik naratyvo ar gali būti ir priežasčių analizė. Tačiau tam tikrais atvejais, atliekant giluminį atvejo tyrimą, galima atrasti tam tikrus priežastinius ryšius, kurių apklausos būdu atliekamas tyrimas negalėtų užčiuopti.
- Dažnai atvejo analizės tyrimo metu teorinis pagrindimas apsiriboja atvejo uždaros sistemos kontekstu, todėl tyrimais gali nutolti nuo realios situacijos.
- Autentiškumas yra labai jautri atvejo analizės problema. Daugelio mokslininkų nuomone pats tyrimo procesas jau yra intervencija į natūralią aplinką, todėl subjekto ištyrimas jo natūralioje aplinkoje ir autentiškas atvaizdavimas yra ribotas.
- Per abstraktus tyrimas. Jei analizuojamas atvejis yra pakankamai sudėtingas ir jį bandoma tirti iš daugelio pusių, tai gali sąlygoti nepakankamą tyrimo gylį. Tyrimas gali pavirsti abstrakčiu atvejo aprašu.

- Tyrimo krypties pasislinkimas. Taip gali nutikti, kai surinkti įrodymai pakeičia tyrimo kryptį, t. y. nukrypstanta nuo pradinių hipotezių. Tokiu atveju reikia keisti tyrimo dizainą ir pradėti tyrimą iš naujo, arba tyrimo pradžioje tiksliai nusistatyti pagrindinius akcentus ir griežtai jų laikytis.

Empirinio tyrimo metu atliekama dviejų, skirtingose šalyse veikiančių, AAI trijų aspektų veiklos analizė – kokios ir kaip pasirenkamos audito temos, kaip pasirenkami ir kokie taikomi vertinimo kriterijai bei kaip parenkami ir kokie taikomi tyrimo metodai. Tyrimui pasirinkta palyginamoji dviejų atvejų analizės strategija. Yin (2003) nuomone, vieno ar kelių atvejų tyrimo eiga yra panaši, bet jei analizuojama daugiau atvejų, egzistuojančių skirtingose aplinkose, tikslingiau rinktis kelių atvejų analizės tyrimą. Tokį pasirinkimą autorius argumentuoja tuo, jog net ir menkiausi skirtumai aplinkoje gali daryti reikšmingą poveikį tiriamam atvejui. Tyrimą atliekant kaip vieno atvejo studiją, kurią sudaro keli komponentai, skirtingos aplinkos poveikis analizuojamas nebus. Kitas svarus argumentas yra tai, jog išvados iš kelių analizuojamų atvejų yra reikšmingesnės ir jas galima tarpusavyje palyginti. Kaip paminėta aukščiau, šio tyrimo tikslas – išanalizuoti dvi skirtingose šalyse veikiančias AAI, t. y. du skirtingose aplinkose egzistuojantys atvejai. Pasirinkta tyrimo strategija leidžia individualiai išanalizuoti kiekvieną atvejį, atsižvelgiant į jo aplinką, o taip pat apibendrinti kiekvieno tyrimo rezultatus ir juos tarpusavyje palyginti. Šio tyrimo metu siekiama ieškoti sąsajų su egzistuojančiomis teorinėmis prielaidomis ir atrasti naujus elementus (jei tokie yra) AAI atliekamo veiklos audito procese.

Empirinis tyrimas organizuojamas ir vykdomas remiantis atitinkama tyrimo metodologija, padedančia atskleisti nagrinėjamą problemą. Tyrėjo metodologinis požiūris bei pasirenkami tyrimo metodai turi derėti su nagrinėjama problema.

Empirinio tyrimo metodai:

- 1-uždavinio įgyvendinimas. Antrinių duomenų analizė, dalyvavimas praktiniame seminare CODEA.
- 2-uždavinio įgyvendinimas. Lietuvos ir Nyderlandų AAI interneto tinklalapių turinio analizė, pusiau struktūruotas giluminis interviu su ekspertais, 2016 m. Lietuvos ir Nyderlandų AAI atliktų veiklos audito ataskaitų analizė.
- 3-uždavinio įgyvendinimas. Pusiau struktūruotas giluminis interviu su ekspertais, 2016 m. Lietuvos ir Nyderlandų AAI atliktų veiklos audito ataskaitų analizė.

Pasirinkti tyrimo metodai yra susiję su atskirais tyrimo uždaviniais: iš tyrimo metodikos matyti, jog empirinis tyrimas organizuojamas pakopiniu būdu, gaunamus pirmųjų uždavinių įgyvendinimo rezultatus pritaikant tolimesniam tyrimo etapų planavimui ir vykdymui. Toliau empirinio tyrimo metodologinėje

dalyje atskleidžiami detalūs pasirinktų tyrimo metodų naudojimo aspektai bei pateikiamas jų glaudesnis ryšys su nagrinėjama problema.

3.2. Tyrimo metodai ir jų pagrindimas

Empirinio tyrimo metu buvo taikomi šie metodai: **dalyvavimas tarptautiniame praktiniame seminare CODEA**, kurį organizavo Nyderlandų Audito Rūmai; **pusiau struktūruotas giluminis interviu su ekspertais; 2016 m. VK ir AR atliktų veiklos audito ataskaitų analizė.**

Dalyvavimas tarptautiniame praktiniame seminare CODEA. AR atliko Europos rinkoje pardavinėjamų produktų žymėjimo CE ženklų sistemos auditą. Šio audito pagrindu organizuotas tarptautinis praktinis seminaras CODEA (angl. – *Cooperative Data Exchange & Analysis*). Seminare Nyderlandų auditoriai išsamiai pristatė audito metu taikytus inovatyvius tyrimo metodus ir naują audito strategiją – bendradarbiavimą duomenų analizės ir mainų srityse.

Dalyvavimas praktiniame seminare yra artimas dalyvaujančio stebėjimo metodui. Toks tyrimas yra planuojamas ir atliekamas kartu su tais žmonėmis, kurių gyvenimas ar prasminga veikla yra tyrimo objektas. Tyrimo tikslas yra dviejų perspektyvų (teorinės ir praktinės) konvergencija (Bergold ir Thomas 2012). Dalyvaujančio stebėjimo metodo ištakos yra sociologijoje ir antropologijoje. Tai yra etnografinis tyrimas, kurio metu tyrėjas gyvena arba atlieka tam tikras veiklas kartu su tiriamaisiais. Tyrimo tikslas – surinkti kiek įmanoma tikslesnius duomenis apie tiriamųjų gyvenimo būdą, kasdienes veiklas, tradicijas, požiūrius ir kt. dalyvaujant ir stebint tiriamuosius jų natūralioje aplinkoje. Tai gali būti laike labai išstęstas tyrimas. Tačiau pastaruoju metu dalyvaujančio stebėjimo metodo samprata kiek pasikeitė. Šis metodas yra suprantamas labiau kaip duomenų rinkimo strategija (Bergold ir Thomas 2012, Abbott 2014, Dewalt et al 2002). Priklausomai nuo tyrimo tikslo tyrėjas, taikydamas šią strategiją, nėra varžomas jokių metodinių taisyklių – gali laisvai rinktis duomenų rinkimo metodus, dalyvavimo įsitraukimo laipsnį, tyrimo trukmę ir kt. Dalyvaujančio stebėjimo tyrimą galima skirstyti pagal įsitraukimo laipsnį – daugiau dalyvaujantis ir mažiau dalyvaujantis, bet daugiau stebintis. Remdamasi kitais mokslininkais Kawulich (2005) teigia, jog dalyvaujančio stebėjimo metodas padeda:

- tyrėjui identifikuoti tuos tiriamuosius, kurie gali suteikti tyrimui naudingos informacijos;
- suprasti kaip veikia organizacija, kokie yra jos narių tarpusavio ryšiai;
- lengviau identifikuoti reikšmingiausias tyrimo klausimus bei parodyti kas yra svarbiausia organizacijos nariams;

- surinkti labai skirtingos rūšies informaciją;
- sumažinti tyrimo poveikio įtaką tiriamiesiems.

Dalyvavimas praktiniame CODEA seminare gali būti tik palygintas su dalyvaujančio stebėjimo metodu, tačiau tai nėra pilnavertis tokio metodo taikymas. Dalyvavimas praktiniame seminare suteikė galimybę susipažinti su tais organizacijos nariais, kurie gali suteikti tyrimui naudingų žinių. Seminaro metu buvo analizuojamos tyrimo probleminės sritys – temos pasirinkimas ir metodų taikymas ir jų galimybės, todėl dirbant kartu su specialistais suteikiama galimybė geriau suprasti darbo specifiką. Tarptautiniame seminare savo patirtimi keitėsi atstovai iš Europos Audito Rūmų ir 8 nacionalinių AAI (Belgijos, Estijos, Prancūzijos, Lietuvos, Lenkijos, Slovakijos ir Šveicarijos). Seminare kartu dalyvavo ir AR ekspertas, su kuriuo buvo atliekamas interviu, todėl tai padėjo sumažinti „atstumą“ tarp tyrėjo ir respondento, kuris gali įtakoti respondento interviu metu pateiktus atsakymus.

Pusiau struktūruotas giluminis interviu su ekspertais. Interviu – tai tam tikra apklausos rūšis. Ekspertinis interviu – tai specifinės rūšies apklausos metodas, kurios metu apklausiami asmenys yra kurios nors srities žinovai. Giluminio interviu metu siekiama surinkti kuo išsamesnę, gilesnę informaciją apie tiriamą sritį. Telešienė (2015) pastebi, jog norint turėti pakankamai kompetencijos nuodugnai kalbėtis tiriamu klausimu, tyrėjas turi atlikti išankstinę reiškinio analizę. Giluminis interviu taikomas tiriant jautrius visuomenei klausimus, reiškinius arba procesus, apie kuriuos surinkta sąlyginai mažai informacijos. Pusiau struktūruotas interviu remiasi planu, kuriame numatyti konkretūs klausimai, jų pateikimo seka, tačiau tyrimo eigoje tyrėjas gali užduoti papildomų, į planą neįtrauktų, klausimų.

Telešienė (2015), Dumay ir Qu (2011) teigia, kad pagrindiniai tokio metodo privalumai yra šie:

- pateikiant atsakymą leidžia respondentui išsakyti savo požiūrį, bet ne rinktis tarp galimų variantų;
- galima surinkti daugiau gilesnės, detalesnės informacijos;
- pusiau struktūruotas interviu yra panašus į pokalbį aptariant tam tikras temas. Toks pokalbis leidžia labiau atsipalaiduoti respondentui ir nuoširdžiau atsakyti į klausimus;
- tyrėjas gali detaliau paaiškinti užduodamus klausimus, tai padidina galimybę gauti naudingos informacijos;
- pokalbio metu gali būti fiksuojamos emocinės reakcijos į klausimus;
- sąveikoje su respondentu, tyrėjas gali lanksčiau pateikti klausimus, juos pakartoti, įsitikinti, kad į visus klausimus buvo atsakyta – tyrėjas gali kontroliuoti interviu situaciją.

Interviu metodo trūkumai:

- laiko sąnaudos – respondentas gali nenorėti dalyvauti ilgame pokalbyje, pokalbis gali neplanuotai užtrukti. Interviu transkribavimas užima labai daug laiko;
- sudėtinga analizuoti gautą informaciją;
- respondentas gali nukrypti nuo tiesioginio atsakymo į klausimą;
- gali būti sunku rasti tinkamą interviu atlikti vietą;
- apklausus nedaug respondentų, surinkti duomenys gali neatspindėti pilno reiškinių vaizdo;
- respondentas gali sąmoningai arba nesąmoningai iškreipti faktus;
- respondentui įtakos gali turėti tyrėjo kalbos maniera, laikysena ir pan.

Tyrimo metu labai svarbus yra respondentų atrankos klausimas. Pagrindinis šio tyrimo tikslas yra išsiaiškinti AAI formuojamą politiką temos pasirinkimo, metodų taikymo ir kriterijų parinkimo klausimais, todėl ekspertai turėjo gerai išmanyti ne tik instrumentinį audito atlikimą, bet ir tiesiogiai dalyvauti priimant strateginius sprendimus. Pasirinkti ekspertai (po du iš kiekvienos AAI) yra valdymo lygmens pareigūnai. Pusiaus struktūruotą interviu (1, 2, 3 priedai) sudarė keturios klausimų grupės. Ne visi anketose pateikti klausimai buvo užduoti, tačiau atsižvelgiant į pokalbio eigą, buvo užduoti papildomi klausimai. Lietuvoje ekspertai buvo apklausti atskirai, Nyderlanduose abiejų ekspertų interviu, jų pačių pageidavimu, vyko kartu. Nyderlanduose, dėl laiko stokos (pirmo interviu metu nespėta atsakyti į visus klausimus), buvo atlikti du interviu. Transkribavus interviu, elektroniniu paštu buvo užduoti keli papildomi klausimai.

2016 m. VK ir AR atliktų veiklos audito ataskaitų analizė. Veiklos audito ataskaitų analizė atliekama siekiant išsiaiškinti kokio tipo veiklos auditus atlieka viena ir kita AAI. Taip pat aiškinamasi, ar galima atliekamus auditus priskirti teorinėje dalyje aptartoms audito rūšims, ar galima atrasti naujus veiklos audito tipus, o taip pat išsiaiškinti kokie buvo 2016 m. abiejose AAI audito metu taikyti metodai, ir palyginti juos tarpusavyje. Analizuojamų metų pasirinkimą riboja patvirtintos strategijos. Abi AAI turi patvirtintas 2016 – 2020 m. strategijas. Strategija gali įnešti naują požiūrį į tam tikrų veiklų atlikimą. Šiuo atveju visi ekspertai patvirtino, jog po naujos strategijos patvirtinimo įvyko tam tikri pokyčiai. Galima buvo analizuoti ir ankstesnių metų ataskaitas, tačiau taip tyrimas prarastų savo aktualumą.

4. EMPIRINIO TYRIMO REZULTATAI

4.1. Veiklos audito temų pasirinkimas

Tarptautiniuose INTOSAI standartuose audito temos pasirinkimo procesas yra glaudžiai susietas su strateginio planavimo procesu. ISSAI 300 (2013) teigiama, jog veiklos audito temas auditorius turėtų rinktis vadovaudamasis AAI strateginiame plane numatytais institucijos veiklos kryptimis. Sprendimas dėl konkrečių auditų atlikimo yra AAI strateginio planavimo proceso dalis. 2016 m. patikslintuose ISSAI 3000, pabrėžiant strateginio planavimo reikšmę, išskiriami šie temos pasirinkimo aspektai:

- AAI strateginio planavimo procesas gali būti suprantamas kaip pirmas temos pasirinkimo žingsnis, nes jo metu atliekama potencialių audito sričių analizė ir efektyvus audito išteklių paskirstymas.
- Strateginio planavimo metu, atliekant rizikų analizę ir problemos vertinimą, turi būti atsižvelgta į esamus AAI įgaliojimus, temos reikšmingumą ir galimybes atlikti auditą (ar galima surinkti informaciją, ar duomenys yra patikimi).
- AAI atliekamo audito galimybės yra ribotos dėl profesinių įgūdžių ar žmogiškųjų išteklių stokos, todėl audito temų atrinkimo procese yra būtina atsižvelgti į tikėtina didžiausią audito poveikio galimybę. Tai reiškia, jog strateginio planavimo metu reikia išskirti tas sritis, kuriose audito atlikimas turės didžiausią poveikį.
- Temų pasirinkimo procese taip pat labai svarbu atsižvelgti į jau atliktų auditų informaciją ir į audito atlikimo laiko tinkamumą.

Tarptautiniuose standartuose, audito temų pasirinkimo procese, rekomenduojama atsižvelgti į šiuos kriterijus:

- reikšmingumas;
- AAI įgaliojimai;
- galimybė atlikti auditą;
- didžiausio poveikio siekimas;
- tinkamas audito atlikimo laikas.

Tarptautiniai standartai yra rekomendacinio pobūdžio ir nėra privalomi, tačiau tai gali būti puikus gerosios patirties šaltinis nacionalinėms AAI.

VK ir AR strateginis planavimas. Empirinio tyrimo metu buvo analizuojami 2016 m. ir su tuo laikotarpiu susiję dokumentai. VK ir AR atlieka strateginio planavimo procesus. Abi institucijos yra patvirtinusios 2016 – 2020 m. strateginius veiklos planus.

Lietuvos Respublikos valstybės kontrolieriaus 2016 m. kovo 22 d. įsakymu Nr. V-59 patvirtinta „Aukščiausios audito institucijos strategija 2016 – 2020 m.“. Joje teigiama, kad tai yra pagrindinis VK ilgalaikio veiklos vystymo planavimo dokumentas, kuriame apibrėžiama institucijos misija, vizija, vertybės, strateginis tikslas, jo įgyvendinimo kryptys ir rodikliai. Dokumentas parengtas vadovaujantis išorės ekspertų vertinimais, savianalizės rezultatais ir 12 AAI vertės ir naudos principų, išdėstytų ISSAI 12 (2013). Šis strateginis planas yra labiau orientuotas į VK, kaip institucijos, ateities vizijos formavimą. Plane nurodyti trys pagrindiniai institucijos tikslai – poveikis, kokybė ir sklaida. Poveikis yra suprantamas kaip VK veiklos rezultatų pasekoje atsiradę teigiami pokyčiai viešajame sektoriuje ir tokiu būdu teigiamai įtakoja visuomenės gerovę. Pagrindiniai strategijoje nurodyti audito objektai, t. y. kur tikimasi poveikio, yra:

- viešojo sektoriaus įstaigų veikla;
- teisės aktai, strateginiai dokumentai;
- valstybės biudžeto lėšos (sutaupytos, gražintos į biudžetą ir neišleistos);
- valstybiniai auditai, tiesiogiai susiję su valstybės strateginiais tikslais.

Valstybės kontrolieriaus 2017 m. sausio 26 d. įsakymu Nr. V-32 patvirtintas „2017 – 2019 metų strateginis veiklos planas“, parengtas vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtinta metodika, kurio pagrindu VK veiklai vykdyti skiriami valstybės biudžeto asignavimai. Šiame strateginiame veiklos plane nurodyta misija, vizija, vertybės, tikslai yra tie patys kaip ir AAI 2016 – 2020 m. strategijoje, tačiau viena iš veiklos efektyvumo didinimo krypčių yra auditų atlikimo strateginių prioritetų aiškus įvardinimas. Tai turėtų būti krypčių planuojamiems auditams nustatymas.

AR 2016 – 2020 m. strategijos dokumentas pavadintas „Pasitikėjimas, grindžiamas supratimu. Nyderlandų Audito Rūmų 2016 – 2020 m. strategija“. Šiame dokumente nurodyta institucijos misija, tikslai, paaiškinti institucijos įgaliojimai. Plane analizuojamų rizikų pagalba išskiriamos keturios abstrakčios veiklos audito temų sritys, kurios apibrėžia tam tikras 2016 – 2020 m. veiklos auditų teritorijas. Šios keturios sritys yra:

- „Išsitrynusios sienos“, kurioje analizuojama globalizacija ir jos poveikis žmonių judėjimui, teiseinei valstybės bazei (daugybė tarptautinių sutarčių, kurių įsipareigojimai teisiškai yra svarbesni nei nacionaliniai įstatymai), prekių judėjimui, mokesčiams ir t. t. Šios srities auditų temos gali varijuoti nuo mokesčių ES slėpimo tyrimo iki visuotinio klimato atšilimo įtakos analizės.

- „Konfliktas tarp viešųjų paslaugų ir jų finansavimo užtikrinimo“ – bandydama išspręsti finansų krizės pasekmes, vyriausybė priėmė daug nutarimų, susijusių su viešųjų paslaugų sektoriaus finansavimu, kurių poveikis ilgesniam laikotarpiui yra tik numanomas.
- „Naujų technologijų siūlomos galimybės“ – naujų technologijų taikymas organizacijų veikloje gali pagreitinti komunikaciją, informacijos sklaidą, padidinti veiklos efektyvumą. Tačiau taip pat susiduriama su informacijos saugumo ir privatumo problemomis, naujų technologijų galimybių neįvertinimu ar pervertinimu, technologinės naujovės gali pakeisti ir socialinių santykių struktūrą (švietimas ir darbo rinka).
- „Valdymo sektoriaus pokyčiai“ – nuolatinės reformos ir perorganizavimai apima atsakomybės sklaidą tarp žemesnio lygio, vietinės valdžios institucijų.

Kaip rekomenduojama tarptautiniuose standartuose, AR strateginį planą sudaro institucijos įgaliojimų apibrėžimas, rizikos ir probleminių sričių vertinimas. Atsižvelgiant į temos reikšmingumą, išskirtos keturios veiklos audito temų kryptys, aptariamai jau atlikti veiklos auditai ir jų analizuotų temų tęstinumas esamo strateginio planavimo laikotarpiu.

VK patvirtintame strateginiame plane išskirtos labiau apibendrintos audito tyrimų kryptys. Lyginant su Nyderlandų AR gerąja patirtimi, nustatant veiklos audito temų sritis, VK svarbu būtų remtis rizikų ar probleminių sričių analizės rezultatais, temos reikšmingumo pagrindimu, institucijos įgaliojimų apibrėžimu bei atliktų auditų rezultato ir ryšio su planuojamu strateginiu laikotarpiu aptarimu. Tokios nuostatos rekomenduojamos tarptautiniuose audito standartuose ir yra patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827 „Dėl strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“ (galiojanti suvestinė redakcija nuo 2015 m. rugpjūčio 5 d.). VK 2016 – 2020 m. strateginis planas yra labiau abstraktus. Teigiamas aspektas yra jame nurodomi stebėsenos rodikliai. Labai trūksta situacijos vertinimo ir įžvalgų vadovaujantis organizacine patirtimi.

Dvi temos pasirinkimo strategijos. Kiekvienais metais VK patvirtina metinį veiklos planą. 2016 m. VK veiklos plane pateikti institucijos įgaliojimai bei funkcijos, paaiškinama kuo vadovaujantis atrenkamos audito temos, t. y. atsižvelgiant į rizikos ir probleminių sričių vertinimą bei išteklių paskirstymą. Dokumente pateiktas planuojamų auditų sąrašas ir numatomas jų atlikimo laikas. Empirinio tyrimo metu buvo atlikti du pusiau struktūruoti giluminiai interviu su ekspertais, VK darbuotojais. Eksperto A (2 priedas) teigimu, kiekvienais metais VK vadovybė vykdo tam tikrą profesinę analizę, kurios metu vertinamos tuo metu visuomenei aktualios temos, atliktų auditų informacija, planuojami, tačiau į praėjusių metų veiklos planą nepatekę auditai, vyriausybės programų siekiai, valstybės strategijos ir pan. Tokio vertinimo išdavoje

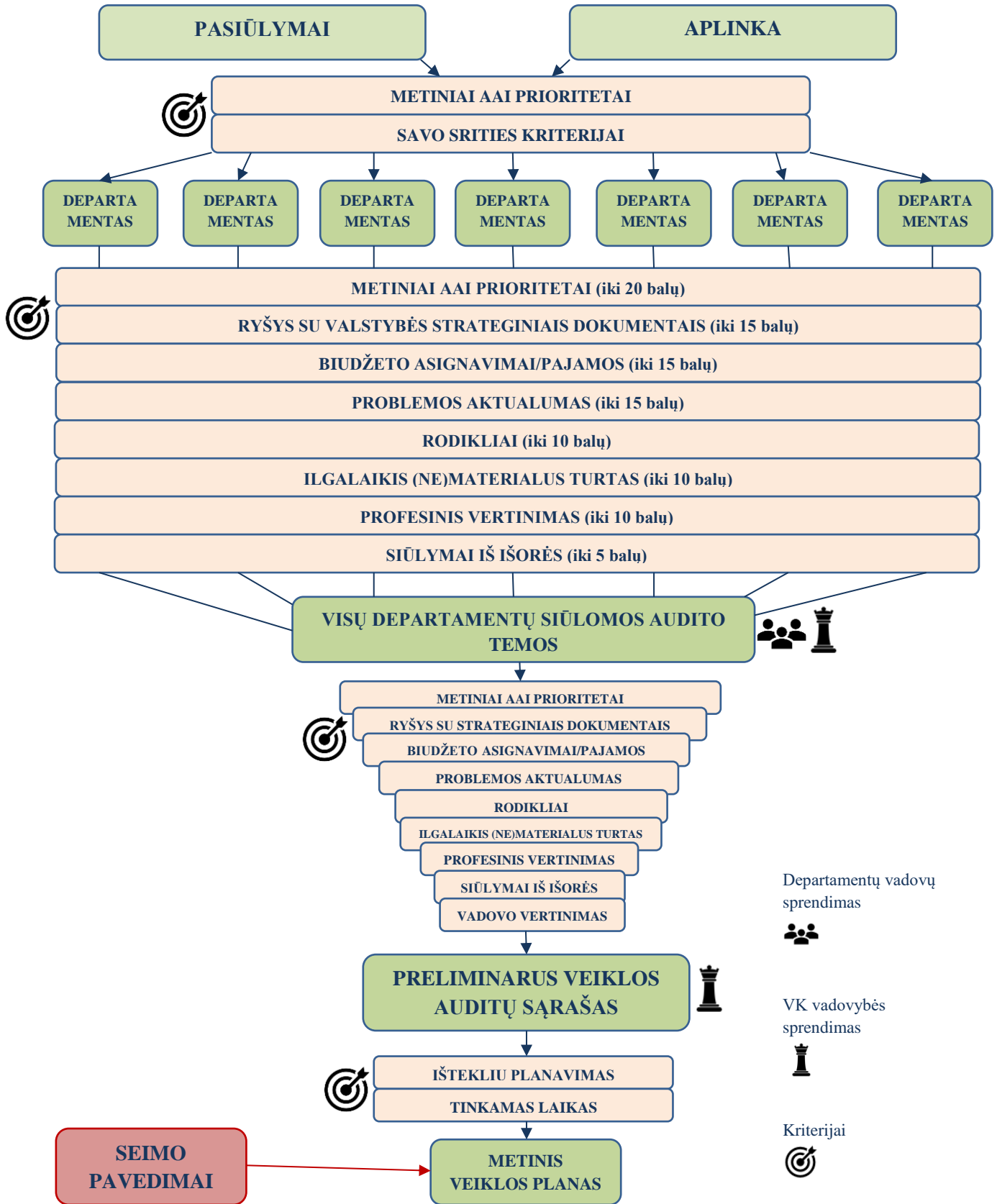
išskiriamos kitų metų prioritetinės AAI planuojamų auditų kryptys. VK interneto svetainėje viešai prieinamo dokumento su AAI 2016 m. prioritetinėmis sritimis nėra. 2017 m. VK išskiriami trys audito programos prioritetai:

- Ilgalaikė perspektyva (švietimo sistema, šalies demografinė situacija, tvari regionų plėtra).
- Vidutinio laikotarpio perspektyva (mokesčių sistema, viešieji pirkimai, valstybės valdymo optimizavimas).
- Šių dienų aktualijos.

Pasak eksperto A, atitikimas šiems prioritetams yra vienas iš kriterijų, į kurį strateginio tyrimo metu atsižvelgia auditorius. Strateginiu tyrimu ekspertas A vadina informacijos rinkimo ir analizės procesą, kurio pagalba išskirtų rizikų pagrindu formuojamos veiklos audito temos.

Vadovaujantis interviu metu gautą informaciją 7 paveiksle „VK audito temos pasirinkimo strategija“ yra pateiktas VK audito temos pasirinkimo mechanizmas. Kadangi interviu su ekspertais buvo atliktas 2017 m. sausio mėn., ekspertai paaiškino temos pasirinkimo procesą atsižvelgdami į metų pradžioje įgyvendintus pokyčius, todėl 7 paveiksle pavaizduotoje schemoje jau yra įtraukti tam tikri pakeitimai. Tokių pakeitimų 2017 m. gali būti įgyvendinta ir daugiau, tačiau šis tyrimas yra paremtas ekspertų suteikta informacija. Temos pasirinkimo procesas pradedamas strateginiu tyrimu. VK suskirstyta į departamentus, kiekvienam iš šių departamentų priskirtos viešojo sektoriaus veiklos sritys ir audito subjektai. Kiekviename departamente yra paskirti auditoriai, atsakingi už strateginį tyrimą. Departamento vadovai, kartu su paskirtaisiais auditoriais nusprendžia kokiais kriterijais vadovaujantis bus renkama informacija ir koks rodiklių ar informacijos kiekis parodo toje srityje egzistuojančias rizikas (ekspertas A). Šiame etape auditoriai patys parenka kriterijus atsižvelgdami į analizuojamos srities specifiką. Kitas 7 paveiksle parodytas informacijos rinkimo kriterijus yra metiniai AAI prioritetai, kuriuos nustato VK vadovybė (2016 m. metiniai AAI prioritetai nebuvo įtraukti į kriterijų sąrašą, tai buvo rizikos vertinimo kontroliniai klausimai).

Informaciją auditoriai renka labai įvairiais būdais, 7 paveiksle pavaizduoti du šaltiniai – aplinka ir pasiūlymai. Aplinka yra bet kuris informacijos šaltinis, kurį pasirenka auditorius. Pasiūlymai gaunami apklausus tam tikras institucijas ir organizacijas. Auditoriai turi pasirenkę savo srities organizacijų sąrašus, kuriems išsiunčiami paklausimai. Šį sąrašą sudaro ministerijos, vyriausybė, nevyriausybinės organizacijos, asociacijos ir kitos organizacijos, kurios gali suteikti naudingos informacijos. Pasiūlymus taip pat gali teikti fiziniai ir juridiniai asmenys užpildę specialią formą VK internetiniame puslapyje.



7 pav. VK audito temos pasirinkimo strategija

Surinkta informacija analizuojama departamentuose ir kartu su departamento direktoriumi kiekviena rizika vertinama aštuonių kriterijų pagalba. Kiekvienas kriterijus skaidomas į smulkesnius sub-kriterijus, kuriuos įvertinus, gaunamas galutinis kriterijaus balas. Kriterijų įverčių dydis skiriasi – yra svarbesni ir mažiau svarbūs kriterijai. Įvertinus rizikas departamentuose suformuojamos temos, kurios yra vertinamos antrą kartą. Temas vertina VK vadovybė ir departamentų vadovai, taip pat gali būti pakviesti atskirų sričių specialistai. Temos vertinamos atsižvelgiant į tuos pačius, aukščiau paminėtus, aštuonis kriterijus, prie kurių prisideda ir vadovo vertinimas. Vadovo vertinimas yra vadovo profesinės ir vadybinės patirties kriterijus, tai strateginio sprendimo kriterijus. Vėliau sudaromas preliminarus galimų audito temų sąrašas, kuris analizuojamas planuojant išteklius ir auditų atlikimo laiką. Šis sąrašas patikslinamas ir tvirtinamas metiniame veiklos plane. Į metinį veiklos planą įtraukiami ir Seimo pavedimu atliekami auditai. Strateginio tyrimo procesas departamentuose vyksta nenutrūkstamai, informacija kaupiama ir analizuojama visus metus. Metinis veiklos planas persvarstomas vieną kartą metuose ir, jeigu reikia, tikslinamas. VK audito temos pasirinkimo mechanizmą sudaro du informacijos šaltiniai. Veiklos auditų sąrašas, kartu su planuojamu atlikimo laiku yra viešai prieinamas VK internetiniame puslapyje.

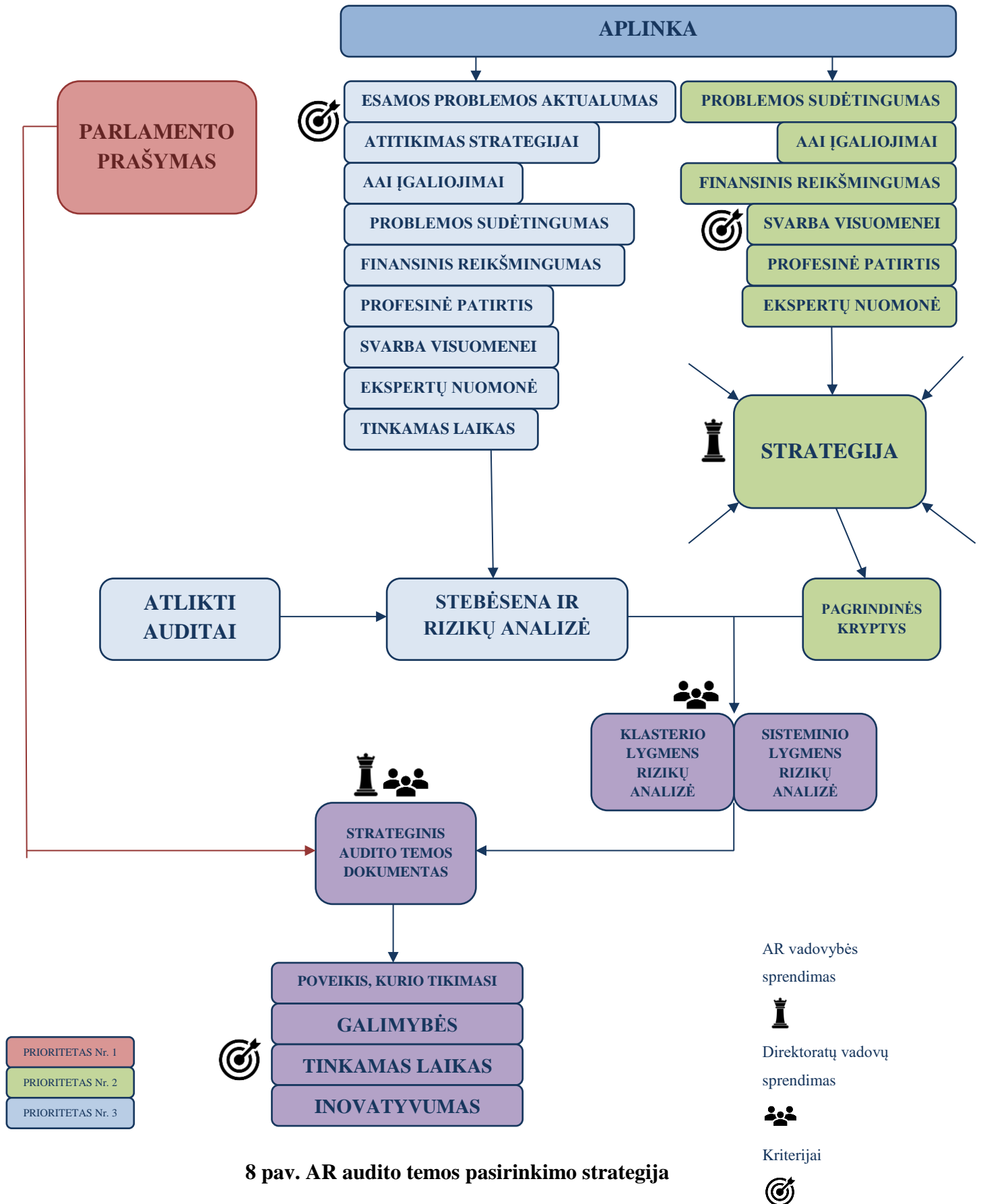
Ekspertams buvo užduotas klausimas – ką, jų nuomone, galima būtų pagerinti temos pasirinkimo mechanizme. Abu ekspertai pripažino, jog šis mechanizmas yra nuolat tobulinamas, jau 2017 m. bus įgyvendinti tam tikri pakeitimai. Ekspertas B (2 priedas) pabrėžė informacijos rinkimo svarbą, jo nuomone didesnę dėmesį reikėtų sutelkti į informacijos rinkimo procesą, įvertinti naujus duomenų rinkimo šaltinius ir metodus. Pasak eksperto B, nuo surinktos informacijos labai priklauso ir pačios temos analizės gylis. Eksperto A nuomone, pačio mechanizmo dabar keisti nevertėtų, bet AAI galėtų atverti daugiau informacijos išorės vartotojams. Kaip pavyzdį ekspertas A pateikė strateginio tyrimo metu surinktą ir išanalizuotą informaciją. Ne visos analizuojamos temos virsta audito temomis, todėl toks rizikų žemėlapis galėtų būti viešai skelbiamas. VK, viešindama daugiau duomenų, įgyvendintų prevencines priemones.

AR neturi metinių veiklos planų. Empirinio tyrimo metu buvo atlikti du pusiau struktūruoti giluminiai interviu su ekspertais, AR projektų vadovais. 8 paveiksle „AR audito temos pasirinkimo strategija“ pateiktas AR audito temas pasirinkimo mechanizmas, sudarytas vadovaujantis informacija, gauta interviu metu. AR sudaro keturi direktoratai, trys iš jų atlieka auditus. Aplinkos stebėseną, atliktų auditų informacijos ir rizikų analizę vykdo trys audito direktoratai. Kiekvienam direktoratui priskirtas tam tikrų sričių klasteris, pvz.: I direktoratas atsakingas už bendrųjų reikalų, finansų, vidaus reikalų, nacionalinio būsto aprūpinimo, aukščiausių valstybės tarybų ir institucijų reikalų klasterį. AR įgyvendinamos penkios programos: atskaitomybės tyrimai, viešieji finansai, pajamos, tikslingumas ir sveikatos priežiūra bei socialinė apsauga.

Direktoratai yra atsakingi už šių programų įgyvendinimą. Aplinkos stebėseną ir rizikų analizę AR atliekama dviem lygiais: klasterio lygmens rizikų analizė ir sisteminio lygmens rizikų analizė pagal aukščiau įvardintas programas. AR temos pasirinkimo procesą sudaro trys informacijos srautai (8 paveiksle informacijos srautų pirmumas išskirtas spalvomis):

- Parlamento prašymas. Nors AR parlamento prašymai nėra privalomi, tačiau tai yra svarbiausias audito temos pasirinkimo šaltinis. Parlamento prašymu auditoriai parengia strateginį audito temos dokumentą, kuris vėliau yra vertinamas AR vadovybės ir direktoratų vadovų. Teoriškai, toks strateginis audito temos dokumentas gali nepraeiti vertinimo etapo, bet praktiškai, kaip teigia ekspertas C ir ekspertas D (2 priedas), toks atvejis dar nepasitaikė.
- Strategija. Strateginis planavimas yra antras pagal svarbą informacijos srautas. Auditoriai atlieka aplinkos stebėseną ir rizikų analizę vadovaudamiesi šešiais kriterijais – problemos sudėtingumas, AAI įgaliojimai, finansinis reikšmingumas, ekspertų nuomonė, profesinė patirtis ir svarba visuomenei. Šiuos kriterijus išskyrė ekspertas C ir ekspertas D. Analizės pagrindu AR strategijoje išskiriamos pagrindinės veiklos auditų dėmesio sritys. 2016 – 2020 m. AR strategijoje išskirtos keturios sritys.
- Aplinkos stebėseną. Trečiąjį informacijos srautą sudaro jau atliktų auditų informacijos analizė ir aplinkos stebėseną bei rizikų analizę. Informacija analizuojama vadovaujantis devyniais kriterijais: esamos problemos aktualumas, atitikimas strategijai, AAI įgaliojimai, problemos sudėtingumas, finansinis reikšmingumas, profesinė patirtis, svarba visuomenei, ekspertų nuomonė, tinkamas laikas – šiuos kriterijus nurodė kalbinti ekspertai. AR kriterijai nėra įvertinami balais, kaip tai daro VK, patys auditoriai sprendžia, kokie rodikliai ir informacijos kiekis parodo tam tikros srities problemą ar riziką.

Kaip jau paminėta aukščiau, AR atliekama dviejų lygių rizikų analizė – klasterio lygmens rizikų analizė ir sisteminio lygmens rizikų analizė. AR yra trys klasteriai priskirti kiekvienam audito direktoratui. Klasterio lygmens rizikų analizė atliekama direktorato ribose. Eksperto C teigimu klasterio lygmens veiklos auditų dėmesys yra labiau sutelktas į siauresnes, direktorato nustatytų ribų problemas. Neretai klasterio lygmens problemos analizuojamos reguliariųjų auditų metu (finansiniai auditai), į reguliariųjų auditų tyrimą vis daugiau įtraukiama veiklos audito klausimų (pvz.: geras valdymas).



8 pav. AR audito temos pasirinkimo strategija

Ekspertas C teigia, kad anksčiau AR dominavo klasterių lygmens veiklos auditai, tačiau buvo pastebėta, jog fokusuodamiesi tik į micro lygmens problemas, auditoriai praleidžia platesnius, sisteminius klausimus. Sisteminiame lygmenyje rizikos vertinamos vadovaujantis nustatytomis programomis. Auditų metų analizuojami platūs probleminiai sistemų klausimai. Šias dviejų lygmenų rizikų analizes atlieka auditoriai kartu su direktoratų vadovais. Analizės metu suformuojamos veiklos audito temos. Rizikų analizės kriterijai yra tie patys kaip ir stebėsenos, tik analizuojama atitinkamo klasterio ar programos požiūriu. Kriterijai neturi įverčių, veiklos audito temos nėra reitinguojamos, tai yra sprendimas, priimtas auditoriaus diskusijoje su vadovybe. Diskusijos metu priimtas sprendimas yra taip vadinamo olandiško *polderio modelio* taikymas. Sąvoka *polderio modelis* kildinama dar iš viduramžių. De Vries (2014) teigia, jog gyvendami polderiuose (polderis – nusausintas žemės sklypas, apsuptas vandens. Norint apsaugoti nuo potvynių polderiuose buvo statomi pylimai ir nuolatos malūnais pumpuojamas vanduo) vietos gyventojai kartu, nepaisydami savo socialinės padėties, sugebėjo prižiūrėti polderį. Istorijoje fiksuojami tokie atvejai, kai tarpusavyje kariaujantys miestai, esantys tame pačiame polderyje, vis tiek drauge prižiūrėdavo polderį. Polderio modelio esmė yra nepaisant tarpusavio skirtumų diskusijos metu priimti sprendimą, dėl kurio visi sutaria. Tokia polderio modelio sprendimų priėmimo strategija iki šiol aktyviai taikoma politinėje, ekonominėje, socialinėje sferoje. Abu ekspertai dažnai pakartojo, jog auditorius privalo „parduoti“ savo temą vadovybei. Šiame etape, auditorius turi įtikinti direktoratų vadovus savo temos svarbumu. Direktoratų vadovai nusprendžia kurios temos bus aprašomos strateginiuose audito temos dokumentuose. Jame auditorius turi pagrįsti pasirinktą temą ir aprašyti tyrimą nurodant planuojamus taikyti metodus. Kartu su direktoratų vadovais AR vadovybė vertina strateginius audito temas dokumentus ir nusprendžia, kada ir kokie auditai bus atliekami. Toks vertinimas vyksta tris kartus per metus (kas keturis mėnesius). Planuojamų atlikti auditų sąrašas AR internetinėje svetainėje neskelbiamas. Ekspertas C teigia, jog šiuo metu institucijoje vyksta diskusijos dėl informacijos viešinimo, bet pagrindinis argumentas yra tai, kad auditoriai nenori patirti spaudimo iš išorės, ypač iš žurnalistų, dar prieš prasidedant pačiam tyrimui.

Paklausus, kur yra silpnoji temos pasirinkimo mechanizmo vieta, ekspertas C teigė, jog šis mechanizmas neužtikrina pakankamo organizacijos lankstumo ir gebėjimo sureaguoti į analizės metu praleistą riziką ar staiga iškilusią situaciją, kuri gali turėti rimtų pasekmių.

2016 m. atlikti VK ir AR veiklos auditai. ISSAI 3000 (2016) teigiama, jog norint užtikrinti skaidrumo ir atskaitomybės principus, veiklos audito ataskaitoje turėtų būti pateikiama tokia informacija:

- audito objektas;
- audito tikslai ir keliami klausimai;

- audito kriterijai ir jų šaltiniai;
- audito duomenų rinkimo ir analizės metodai;
- audituojamas laikotarpis;
- audito duomenų šaltiniai;
- duomenų naudojimo apribojimai;
- audito rezultatai;
- audito išvados ir rekomendacijos.

Išanalizavus VK ir AR 2016 m. veiklos audito ataskaitas apibendrinant galima teigti, jog ne visa aukščiau išvardinta informacija yra pateikiama. Tą pripažino visi keturi kalbinti ekspertai. VK ataskaitose pateikiamos informacijos struktūra ir turinys skyrėsi nuo AR ataskaitų. Tiek VK, tiek AR ataskaitų struktūra per metus pakito. 2016 m. pabaigoje abiejų institucijų ataskaitose buvo pateikiama daugiau tarptautinius standartus atitinkančios informacijos, ji buvo aiškiau struktūruota, duomenys lengviau randami, bet ne visada išsamūs.

VK veiklos audito ataskaitose:

- visada nurodomas audito subjektas (t. y. audituojama institucija);
- paaiškinamas audito tikslas bei pateikiami audito klausimai;
- audituojamas laikotarpis;
- ne visada, bet dažnai nurodomi audito duomenų šaltiniai;
- jei yra, aptariami duomenų naudojimo apribojimai;
- audito kriterijai nurodomi abstrakčiai, jų šaltiniai nenurodomi;
- visose 2016 m. ataskaitose buvo pateikti audito duomenų rinkimo metodai, duomenų analizės metodai paminėti tik keliose ataskaitose ir labai skurdžiai aprašyti;
- audito rezultatai;
- audito išvados, rekomendacijos ir numatytas rekomendacijų įgyvendinimo laikotarpis. Rekomendacijos rašomos audituotam subjektui ar institucijai, atsakingai už audituoto subjekto veiklą.

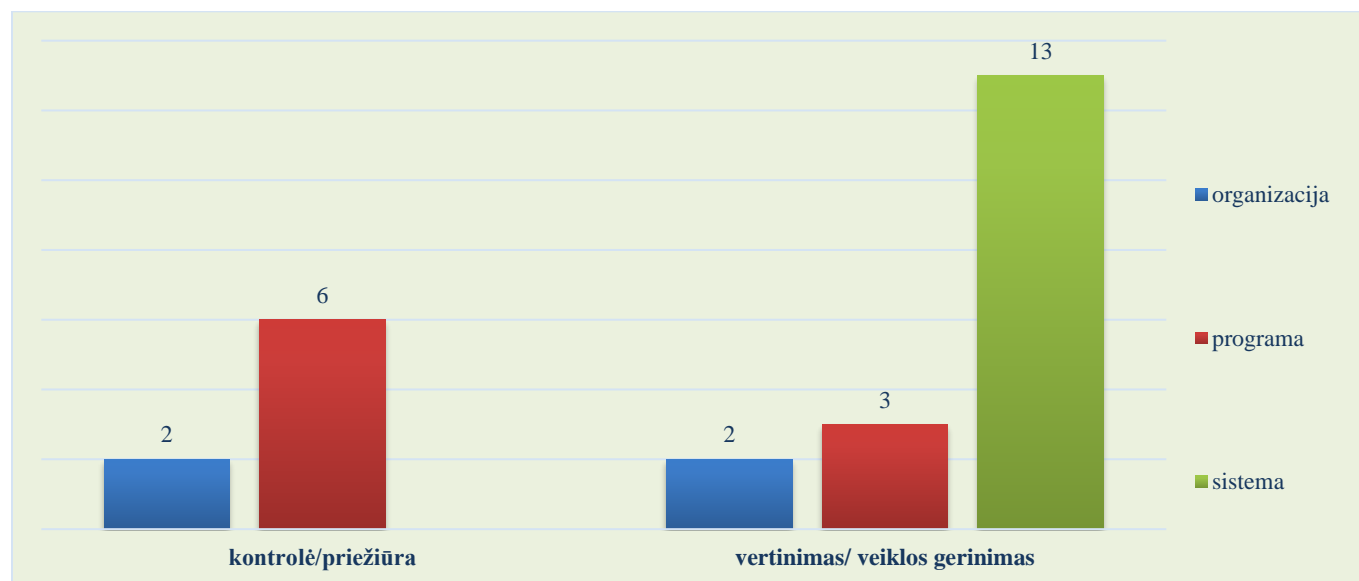
VK išskiriamos trys veiklos auditų rūšys: programos auditas, organizacijos auditas ir sistemos auditas. Valstybės kontrolės „Veiklos audito vadove“ pateikiamas toks veiklos audito rūšių paaiškinimas:

Programos auditas – tyrimas, kuriuo siekiama įvertinti programos sandarą, vykdymą ir rezultatus. Daugiausia dėmesio veiklos audito metu turėtų būti skiriama programos rezultatams vertinti.

Organizacijos audito metu vertinama, ar organizacija taupiai, efektyviai ir rezultatyviai naudoja turimus išteklius, kaip vykdo jai pavestas funkcijas (pvz., teikia paslaugas klientams), įvertinami jos veiklos rezultatai, pateikiamos rekomendacijos paslaugų kokybei gerinti ir išlaidoms mažinti, veiklos efektyvumui ir rezultatyvumui didinti.

Sistemos auditas – tam tikros viešojo sektoriaus srities (sistemos) valdymo vertinimas, apimantis sistemoje veikiančių ir turinčių bendrų tikslų institucijų veiklos vykdymo, tarpusavio koordinavimo, taupaus ir efektyvaus lėšų naudojimo, nustatytų tikslų pasiekimo ir visuomenei (vartotojams) teikiamų produktų (paslaugų) kokybės užtikrinimo tyrimą.

Išanalizavus ataskaitose pateikiamus audito tikslus, klausimus, situacijos analizę bei tyrimo pagrindimą, galima išskirti du pagrindinius veiklos audito tikslus: kontrolė/ priežiūra ir vertinimas/ veiklos gerinimas. Abu šie tikslai yra susiję tarpusavyje. Nepaisant audito tikslo, rekomendacijose visada pateikiama informacija yra susijusi su veiklos gerinimu, o audito atlikimo procedūros (tikrinimas ir pan.) yra susijusios su kontrole ir priežiūra. Todėl, analizuojant ataskaitas, auditai, kurių tikslas buvo patikrinti atitikimą reikalavimams, buvo priskirti kontrolės/ priežiūros tikslams. Auditai, kurių metu buvo stengiamasi įvertinti ar išanalizuoti situaciją, buvo priskirti vertinimas/ veiklos gerinimas tikslams.



9 pav. 2016 m. VK atlikti veiklos auditai

9 paveiksle „2016 m. VK atlikti veiklos auditai“ pateikiamas 2016 m. atliktų veiklos auditų pasiskirstymas atsižvelgiant į rūšis ir tikslus. 2016 m. buvo atlikti 8 auditai, kurių tikslas kontrolė/ priežiūra. Du iš šių auditų yra organizacijos, likę šeši – programos auditai. Vertinimo/ veiklos gerinimo tikslu buvo atlikta aštuoniolika veiklos auditų, iš jų du – organizacijos, trys – programos ir trylika sistemos auditų. Kontrolės/ priežiūros tikslu nebuvo atliktas nei vienas sistemos auditas.

Ekspertų paprašius įvertinti auditų naudą pagal rūšis, eksperto B nuomone geriausias rezultatas pasiekiamas kai yra derinamos visos audito rūšys. Ekspertas A išskiria sistemos auditus, nes jie gali plačiau ir giliau išanalizuoti problemą, tačiau tuo pačiu reikalingi ir trumpi, greito rezultato auditai. Pagal audito rezultata, ekspertas A išskiria dvi audito rūšis: konkrečios problemos trumpi, greito rezultato auditai ir sisteminiai, horizontalūs, ilgai trunkantys, gilūs, ilgalaikio poveikio auditai.

Vertinant audito temų pasirinkimą, ekspertų buvo klausiama ar yra vidiniai (organizaciniai) ir išoriniai temos pasirinkimo apribojimai. Ekspertas A ir ekspertas B išskyrė tokius galimus temas pasirinkimo apribojimus:

- nėra duomenų – tuo metu sistemoje įgyvendinami pokyčiai;
- politiškai jautrios temos;
- netinkamas laikas;
- esamų gebėjimų ar atitinkamų specialistų trūkumas.

AR veiklos audito ataskaitose:

- visada nurodomas audito objektas, situacijos analizė ir pagrindimas;
- nei vienoje ataskaitoje nebuvo nurodytas audito subjektas;
- ne visose ataskaitose buvo paaiškinami audito tikslai, audito klausimai ;
- dažniausiai audituojamas laikotarpis atskirai nėra išskiriamas, bet, atsižvelgiant į pateiktas duomenų analizes, audituojamą laikotarpį galima nustatyti;
- audito duomenų šaltiniai nurodomi netiksliai ir neišsamiai;
- jei yra, aptariami duomenų naudojimo apribojimai;
- keliose ataskaitose pateikti išsamūs kriterijai, jie buvo pagrįsti ir nurodyti duomenų šaltiniai. Kitose ataskaitose apie kriterijus užsimenama labai abstrakčiai;
- daugumoje ataskaitų pateikti pakankamai išsamūs duomenų rinkimo ir analizės metodai, tačiau buvo ir tokių ataskaitų, kuriose metodai neaprašyti;
- audito rezultatai;

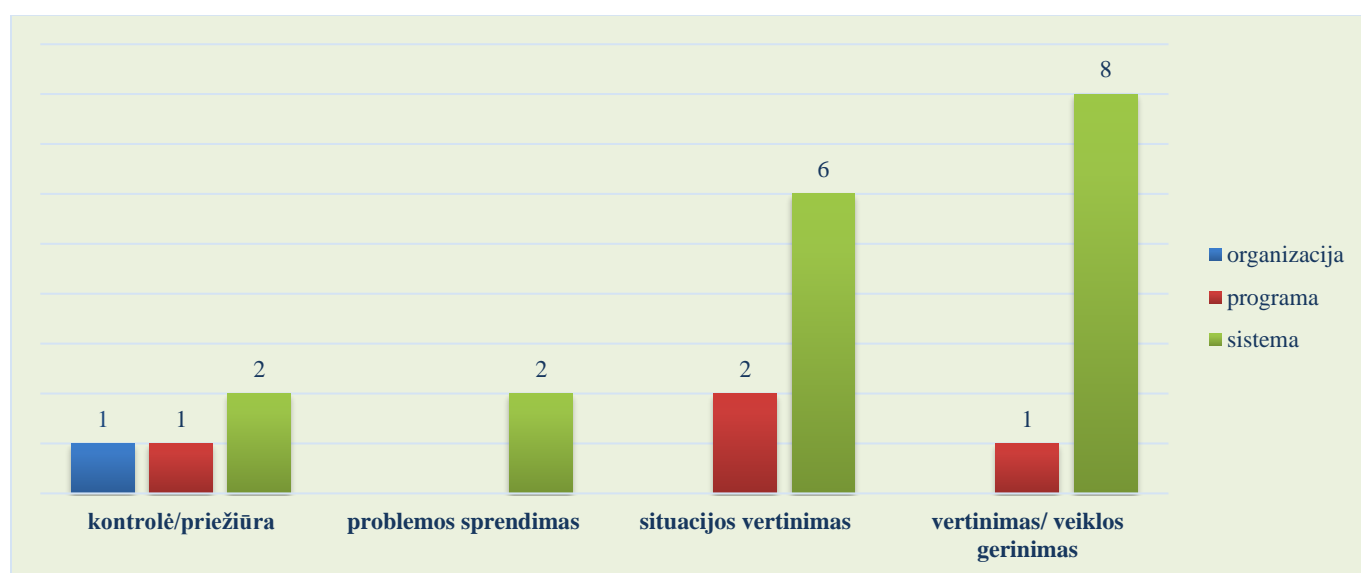
- audito išvados ir rekomendacijos. Rekomendacijos skiriamos tik atitinkamos srities ministrui ar vyriausybei.

AR veiklos auditų pagal kokius nors kriterijus į rūšis neskirsto. Eksperto C teigimu, svarbiausias veiklos audito tikslas yra poveikis, todėl atsižvelgiant į poveikį gali būti:

- ilgai trunkantys gilūs auditai;
- trumpi, apžvalginiai auditai;
- kiti auditai, kurie patenka tarp šių dviejų kategorijų;
- trumpi, vidutiniai ar ilgi konkrečios problemos auditai.

Pirmuosiuose trijuose punktuose nurodyti auditai yra labiau sietini su sisteminio lygmens analize. Paskutiniame punkte nurodyti auditai sietini su klasterio lygmens analize. Empirinio tyrimo tikslas buvo palyginti abiejų institucijų atliekamų veiklos auditus, todėl atsižvelgiant į VK išskirtas auditų rūšis ir jų apibrėžimus, AR atlikti veiklos auditai, pagal objektą, buvo suskirstyti į programų, organizacijų ir sistemų auditus.

Išanalizavus ataskaitose pateiktus audito tikslus, objektą, situacijos analizę, audito atlikimo pagrindimą galima išskirti tokius veiklos audito tikslus: kontrolė/ priežiūra, problemos sprendimas, situacijos vertinimas, vertinimas/ veiklos gerinimas. Tikslų kontrolė/ priežiūra ir vertinimas/ veiklos gerinimas samprata atitinka pateiktai analizuojant VK ataskaitas. Nagrinėjant dvi ataskaitas, buvo galima daryti prielaidą, jog auditai buvo atliekami atitinkamų ministrų prašymu, nurodant konkrečią problemą, kurią reikia išspręsti. Tokių auditų tikslas yra problemos sprendimas.

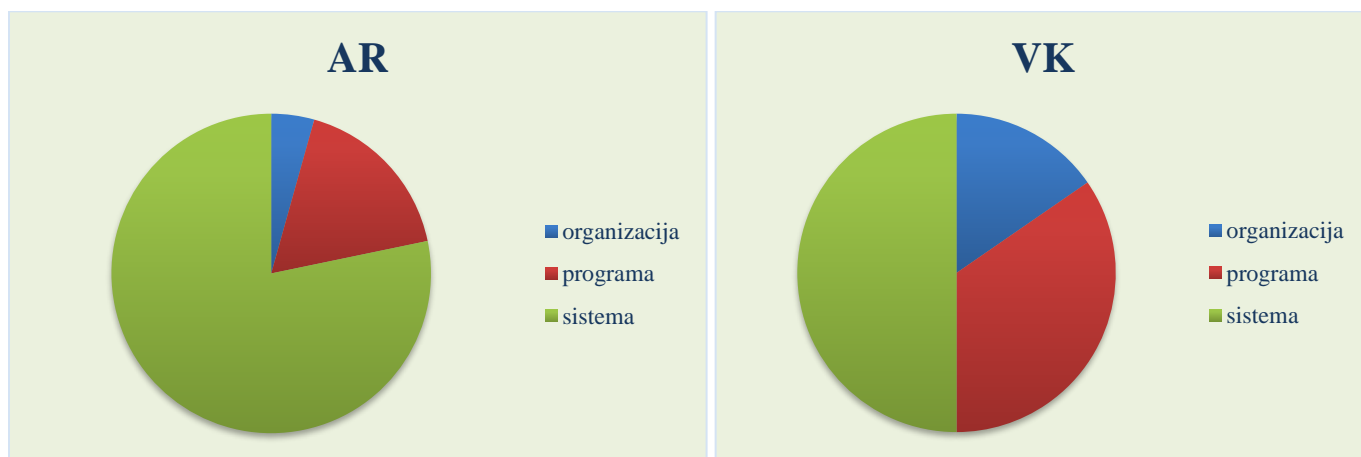


10 pav. AR 2016 m. atlikti veiklos auditai

Auditų, kurių tikslas buvo įvertinti ir pateikti tikslią informaciją apie esamą situaciją, rekomendacijose nebuvo konkrečių veiklos gerinimo pasiūlymų, o tik išvalgos apie tikslingas tolesnes analizes. Tokiems auditams buvo priskirtas situacijos vertinimo tikslas. Ekspertas C pabrėžė, jog atliekant gilų sisteminių veiklos auditą, reikalingas procesas, kurį vadina tam tikros srities žinių giliniu. Tokio proceso metu dažnai atliekami nedideli situacijos vertinimo auditai, kurių bendrais rezultatais bus vadovaujama atliekant išsamią sistemos analizę. Tokie auditai gali būti suprantami, kaip išankstinis didelės analizės tyrimas, arba tokio tyrimo sudedamoji dalis. Taip pat situacijos vertinimo tikslais atliekami trumpi apžvalginiai tyrimai, kurių rezultatai skirti vyriausybei prieš priimant konkrečius sprendimus. Tai tampa tiesioginis vyriausybės darbo įrankis. AR 2016 – 2020 m. strategijoje teigiama, jog vienas iš veiklos audito ataskaitų tikslų yra tapti autoritetingu informacijos šaltiniu. 10 paveiksle „AR 2016 m. atlikti veiklos auditai“ pateikiamas 2016 m. atliktų auditų pasiskirstymas pagal tikslus ir rūšis. Kontrolės/ priežiūros tikslu buvo atlikti keturi auditai, iš kurių po vieną organizacijos bei programos ir du sistemos auditai. Du sistemos auditai atlikti problemos sprendimo tikslu. Vertinant situaciją buvo atlikti du programos ir šeši sistemos auditai. Tikslu vertinimas/ veiklos gerinimas atliktas vienas programos ir aštuoni sistemos auditai.

Paprašyti išskirti galimus temos pasirinkimo apribojimus, ekspertas C ir ekspertas D nurodė tokius faktorius:

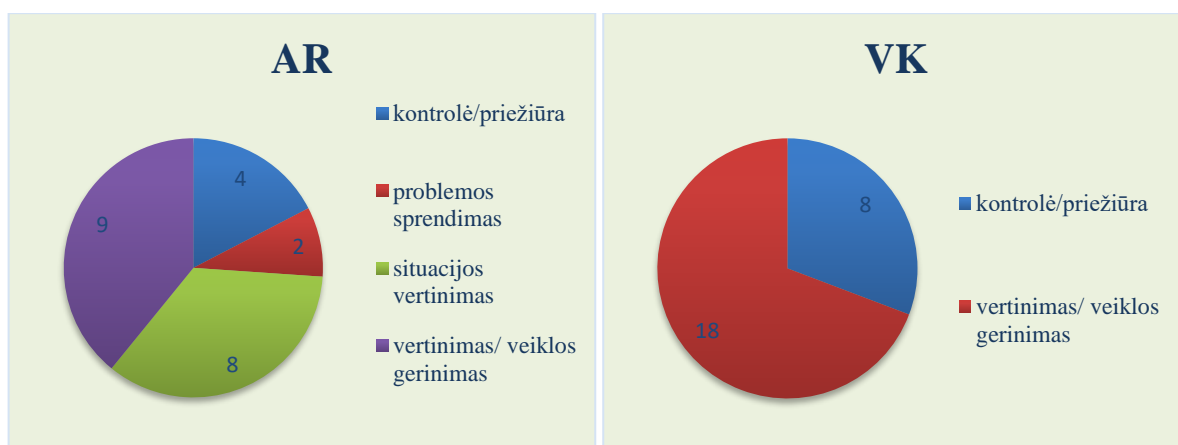
- nėra kokybiškų ir patikimų duomenų;
- politiškai jautrios temos;
- netinkamas laikas;
- konfidenciali informacija (pvz.: pacientų ligos istorijos);
- kitos vertinimo institucijos atliekamas tyrimas.



11 pav. AR ir VK 2016 m. atliktų veiklos auditų rūšys

11 paveiksle „AR ir VK 2016 m. atliktų veiklos auditų rūšys“ pateikiamas veiklos auditų AR ir VK pasiskirstymas pagal objektą. Tačiau toks palyginimas negali išsamiai atskleisti situacijos, nes tiek sistemos, tiek programos, tiek organizacijos auditai buvo atliekami siekiant skirtingų tikslų.

12 paveiksle „AR ir VK 2016 m. atliktų veiklos auditų tikslai“ pateikiamas atliktų auditų pasiskirstymas atsižvelgiant į tyrimo tikslus.



12 pav. „AR ir VK 2016 m. atliktų veiklos auditų tikslai“

Vertinimo/ veiklos gerinimo tikslu AR buvo atlikti devyni auditai, VK – aštuoniolika. Keturių AR ir aštuonių VK auditų tikslai yra kontrolė/ priežiūra. Du AR auditai buvo atlikti problemos sprendimo tikslais ir aštuoni – situacijos vertinimo tikslais.

Šios empirinės dalies apibendrinime galime teigti, jog abi institucijos vadovaujasi skirtinga temos pasirinkimo strategija. AR ekspertai teigė, jog anksčiau institucijos temos pasirinkimo strategija buvo artima tai, kokia šiuo metu yra taikoma VK, tačiau jų teigimu, tokia strategija nepasitvirtino, nes rizikų analizavimas klasterių (VK atveju, departamentų) lygmenyje neatskleidžia pilno problemos vaizdo. AR strategija yra dviejų lygių (mikro ir makro) rizikų analizė. VK taiko mikro lygmens rizikų analizę, bet, eksperto A teigimu, antrame vertinimo etape problemos gali būti apjungiamos į stambesnes sistemas. Kitas labai ryškus abiejų strategijų skirtumas yra informacijos srautų skaičius. AR strategijoje yra trys informacijos srautai, iš kurių du yra pačios institucijos įgyvendinami procesai (stebėseną ir strateginis planavimas) ir vienas išorinis (prašymai iš parlamento). Strateginis planavimas yra pagrindinis audito temų šaltinis, o stebėsenos pagalba AR užsitikrina savalaikę problemų analizę. Planuojamų auditų sąrašas svarstomas tris kartus į metus. VK strategija sudaryta iš dviejų informacijos šaltinių: institucinis procesas įgyvendinamas strateginio tyrimo metu; išorinis šaltinis – Seimo pavedimai. Planuojamų auditų sąrašas

svarstomas kartą per metus. Eksperto A teigimu, nuolatinio strateginio tyrimo proceso pagalba VK apsidraudžia nuo praleistų rizikų. 2016 m. VK veiklos plane teigiama, jog viešajame sektoriuje įvykus svariems pokyčiams, kuriuos įvertinus, veiklos planas gali būti koreguojamas ar papildomas. Vertinant rizikos analizės kriterijus, abi institucijos turi panašius kriterijų rinkinius, tik AR praplėtusi savo kriterijų sąrašą: problemos sudėtingumu - kuo sudėtingesnė, kompleksiškesnė problema, tuo didesnė rizika; ekspertų nuomonė – dalis šio kriterijaus panaši į VK siūlymus iš išorės, bet AR analizuoja kitų vertinimo institutų tyrimų analizę, organizuoja tam tikros srities ekspertinius pasitarimus; inovatyvumas – šiuo metu vienas iš labai svarbių AR kriterijų, inovatyvumas yra skatinamas tiek informacijos rinkimo, tiek analizės, tiek pateikimo procesuose. AR rizikų analizės metu kriterijai nėra įvertinami balais. Eksperto C ir eksperto D teigimu tai yra strateginis diskusijoje priimamas sprendimas. Tačiau toks sprendimo priėmimas įneša tam tikro neapibrėžtumo. VK kriterijai įvertinti balais, todėl analizės metu rizika yra apskaičiuojama ir siūlomos audito temos sureitinguojamos.

4.2. Vertinimo kriterijai

Tinkamų kriterijų parinkimas yra vienas iš svarbiausių ir, kaip teigia ekspertas B, vienas iš kūrybiškiausių veiklos audito planavimo proceso dalių. ISSAI 3100 (2016) kriterijai apibrėžiami kaip atitinkami standartai, kuriais remiantis yra vertinama veikla. Veiklos audito kriterijai yra specifiniai, pagrįsti ir pasiekiami, jų pagalba vertinamas veiklos ekonomiškumas, rezultatyvumas ir efektyvumas. Tarptautiniuose standartuose pabrėžiama, jog veiklos audito kriterijai padeda:

- suformuoti aiškią tyrimo struktūrą ir pasirinkti tinkamiausias audito įrodymų rinkimo procedūras, tyrimo metodus;
- auditoriui konstruktyviai bendradarbiauti su audituojamu subjektu;
- pačiam auditoriui ir AAI vadovybei aiškiau suprasti audito turinį;
- įvertinti surinktus įrodymus ir pateikti audito išvadas;

ISSAI 3100 (2016) pateikiami tokie kriterijų turinio reikalavimai:

- Aktualūs. Išvadose pateikiama informacija yra aktuali audito ataskaitos vartotojui.
- Suprantami. Kriterijai turi būti aiškiai išreikšti, nepaliekant vietos interpretacijoms.
- Pakankami. Kriterijai turi būti išsamūs, nepraleidžiantys reikšmingų aplinkybių.
- Patikimi. Esant panašioms aplinkybėms, tie patys kriterijai gali būti panaudoti ir kituose audituose.
- Objektyvūs. Kriterijai turi būti nešališki.

VK „Veiklos audito vadove“ teigiama, jog „vertinimo kriterijai – tai normatyvinis standartas, pagrįstas lūkestis, geroji veiklos praktika ar nustatytas parametras (duomuo, matas, savybė, rodiklis), kuris leidžia įvertinti audito duomenis ir padaryti išvadas apie audituojamo subjekto veiklos ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą“. „Veiklos audito vadove“ nurodoma, jog kriterijai nėra standartizuoti, auditorius juos nusistato kiekvienam auditui individualiai. Pateikiami reikalavimai kriterijų turiniui: patikimi, objektyvūs, naudingi, suprantami, tikslūs, palyginami, pakankami ir priimtini. Eksperto B teigimu, renkantis kriterijus, audito tikslas išskaidomas į klausimus, šie klausimai detalizuojami sub-klausimais. Tokiu būdu suformuojamas klausimų medis, kurio smulkesnių klausimų pagalba formuluojami audito kriterijai. Ekspertas A teigė, jog VK, renkantis kriterijus, rekomenduojama dėmesį sutelkti į vieną iš trijų aspektų (ekonomiškumą, efektyvumą ar rezultatyvumą), nes taip yra lengviau atrasti problemos ištakas. Eksperto nuomone, dauguma atveju veikloje dominuoja vienas probleminis aspektas. Ekspertas A taip pat pabrėžė, jog renkantis kriterijus labai skatinama ieškoti kiekybinės kriterijaus išraiškos. Tokie detalūs kriterijai padeda įrodyti audituojamam subjektui problemos egzistavimą ir taip pat gerai tarnauja rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenai.

AR, renkantis kriterijus, auditoriui siūloma atsakyti į tokius pagrindinius klausimus:

- Ar tai svarbu ir atitinka audito tikslus ir keliamus klausimus?
- Ar jie yra suprantami?
- Ar jie yra palyginami?
- Ar jie yra pagrįsti ir jais matuojama tai kas iš tiesų norima matuoti?
- Ar jų vartojimas ekonomiškai pagrįstas?

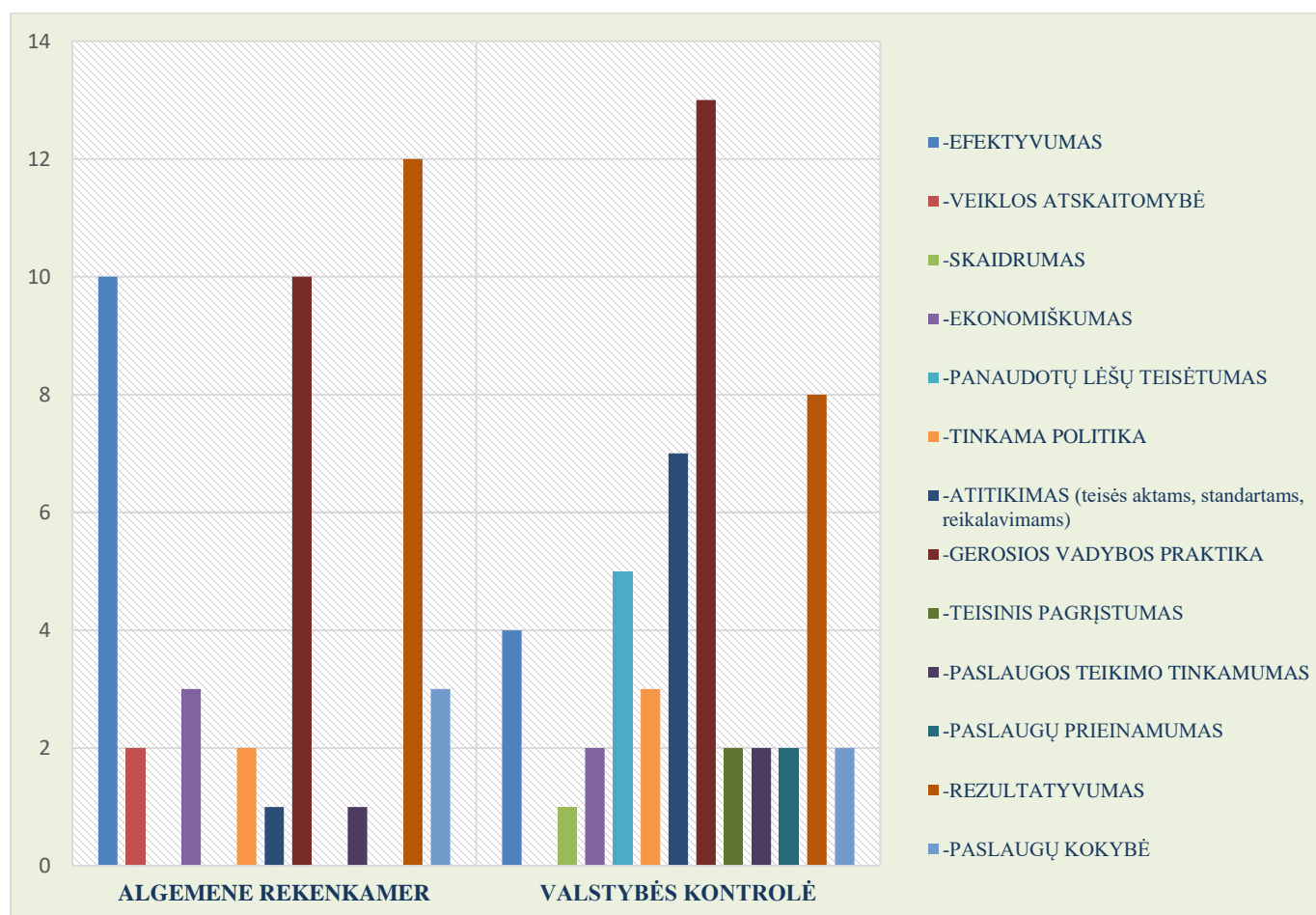
Ekspertas C išskyrė dvi AR naudojamų kriterijų kategorijas – individualūs, suformuluoti konkrečiam auditui ir institucijos patirtimi pagrįsti kriterijai, naudojami ne viename audite. AR veiklos audito ataskaitų analizės metu buvo išskirti keli kriterijai, kurių turinio formuluotė kartojosi ne vienoje ataskaitoje. Kaip pavyzdį pateikiu „gerosios vadybos praktikos“ kriterijų ir standartus, kuriais buvo vadovaujasi:

- Politika turi būti pagrįsta;
- Atsakingas ministras turi suprasti atitinkamos politikos srities finansavimo apimtis.
- Atsakingas ministras turi suprasti politikos tikslus, jų apimtis ir pačios politikos poveikį.
- Atsakingas ministras periodiškai turi tikrinti įgyvendinamos politikos rezultatyvumą ir efektyvumą.

- Apie įgyvendinamą politiką, atsakingas ministras parlamentui turi pateikti aktualią, teisingą, pilną, savalaikę, suprantamą, palyginamą, patikimą ir galiojančią informaciją.

Abiejų ekspertų teigimu AR stengiamasi sukurti tam tikrą kriterijų duomenų bazę, kuriais galėtų vadovautis auditoriai, tačiau tai dar nėra padaryta. Ekspertas D pabrėžė, kad giluminių tyrimų metu auditorių sukauptos atitinkamos srities ekspertinės žinios ir jų pagrindu suformuoti kriterijai turėtų būti prieinami visiems auditoriams.

Empirinio tyrimo metu, analizuojant veiklos audito ataskaitas, buvo sudėtinga išskirti audito kriterijus. Kaip teigė ekspertas B, kriterijai VK audito ataskaitose nėra nurodomi, juos reikia išmąstyti. Todėl tyrimo metu buvo analizuojami auditų tikslai, išskirti klausimai ir naudoti metodai. Tik keliuose AR ataskaitų prieduose buvo pateiktas naudotų standartų su jų aprašymais sąrašas. Šios atnaujintos struktūros ataskaitos publikuotos 2016 m. pabaigoje.



13 pav. AR ir VK veiklos audito kriterijai

Atlikus audito ataskaitų analizę, buvo išskirti šie kriterijai:

- efektyvumas;
- veiklos atskaitomybė – vertinama kaip institucija ar organizacija atsiskaito už savo veiklas;
- skaidrumas – informacijos viešumas;
- ekonomiškumas;
- panaudotų lėšų teisėtumas;
- tinkama politika – vertinama ar atitinkamos srities įgyvendinama politika pagrįsta, tikslai suformuluoti tinkamai, nustatyti rodikliai išmatuojami ir pasiekiami;
- atitikimas (teisės aktams, standartams, reikalavimams);
- gerosios vadybos praktika – AR kriterijaus apibrėžimas ir strateginis planavimas, veiklos vertinimas, išteklių valdymas, informacinės technologijos;
- teisinis pagrįstumas;
- paslaugos teikimo tinkamumas;
- paslaugų prieinamumas;
- rezultatyvumas;
- paslaugų kokybė.

13 paveiksle „AR ir VK veiklos audito kriterijai“ pateikti analizės metu AR ir VK ataskaitose išskirti kriterijai. Dažniausiai AR audituose taikyti kriterijai yra: rezultatyvumas, gerosios vadybos praktika ir efektyvumas. Dažniausiai VK audituose taikyti yra šie kriterijai: gerosios vadybos praktika, rezultatyvumas, atitikimas (teisės aktams, standartams, reikalavimams) ir panaudotų lėšų teisėtumas. AR ataskaitose buvo taikyti 9 kriterijai, VK ataskaitose – 12, atitinkamai išanalizuotas 23 ir 26 veiklos audito ataskaitos.

Ekspertas A teigė, jog Lietuvoje viešajame administravime dar trūksta įgūdžių nusistatyti kriterijus ir jų matavimo rodiklius, todėl ir auditoriui dažnai būna sudėtinga suformuluoti tinkamus audituojamos srities kriterijus. Paklausus ką galima būtų keisti, ekspertas A atsakė, jog geriau būtų turėti mažiau „vertinimo taškų“, bet jie turėtų būti labiau kompleksiški (daugiau duomenų šaltinių), bet tuo pačiu aiškūs ir išmatuojami.

4.3. Tyrimo metodų taikymas

Audito planavimo proceso metu nustatomas audito tikslas, klausimai, audito apimtis ir audito kriterijai. Audito kriterijai yra pagrindiniai faktoriai, parodantys kokie audito įrodymai yra reikalingi ir tuo pačiu kokie metodai yra tinkamiausi šiems įrodymams gauti. ISSAI 3000 (2016) teigiama, jog audito įrodymai labai priklauso nuo audito tikslo ir iškeltų klausimų, todėl jie turi būti specifiniai kiekvienam audito tyrimui. Dėl tos pačios priežasties tyrimo metodų rinkinys kiekvienam auditui turėtų būti unikalus, nes individualiai situacijai pritaikyti tyrimo metodai suteikia vertingesnės informacijos nei standartizuoti tyrimo metodai (Lonsdale 1999, 2011). Analizuodamas Jungtinės Karalystės AAI naudojamus veiklos audito metodus Lonsdale (2011) išskyrė tam tikrus faktorius, įtakojančius metodų pasirinkimą:

- Audito grupės įtaka - auditoriai nedirba „vakuume“, jų patirtis ir įgūdžiai tikėtina turi didelę įtaką problemos sprendimui. Dažnai auditoriai turi sukaukę tam tikrą asmeninę problemos sprendimo priemonių patirtį, kuri, dirbant grupėje, gali įtakoti ir kitų grupės narių sprendimų priėmimą.
- Projekto įtaka - labai daug kas priklauso nuo paties projekto, dažnai pats projektas parodo tyrimo kelią.
- Institucijos įtaka - organizacijos struktūra (darbuotojų kvalifikacija), organizacijos darbo patirtis, požiūris į inovatyvių metodų taikymą, darbuotojų mokymai, o taip pat ir įvairūs standartai, taisyklės, įgaliojimai gali atsispindėti tyrimo metodų pasirinkime.
- Išorinės aplinkos įtaka - auditoriai patiria išorinį poveikį iš kitų (mokslininkų, konsultantų, tyrėjų), kurie taip pat nagrinėja viešojo sektoriaus veiklas skirtingų perspektyvų atžvilgiu.

Empirinio tyrimo metu ekspertų buvo klausama, kokie, jų nuomone, faktoriai labiausiai įtakoja tyrimo metodų pasirinkimą jų organizacijoje. Eksperto A nuomone, pagrindiniai VK metodų pasirinkimą įtakoiantys faktoriai yra: institucijos įtaka ir projekto įtaka. Pagrindžiant institucinį faktorių, ekspertas A teigė, jog nemažai procesų organizacijoje yra reglamentuoti taisyklėmis ir standartais, pvz.: kokią informaciją būtina pateikti apie audituojamą subjektą ir pan. Kitas paminėtas aspektas, susijęs su instituciniu faktoriumi, yra darbuotojų kompetencijos. Jei nėra konkrečios srities eksperto, gali taip nutikti, jog auditas atliekamas nebus. Eksperto A nuomone projekto įtaka yra toks pat reikšmingas faktorius – audito užduodami klausimai ir nustatyti kriterijai yra metodų pasirinkimo pagrindas. Ekspertui B pagrindiniai metodų pasirinkimą įtakoiantys faktoriai yra projekto įtaka ir audito grupės įtaka. Ekspertas B pastebi, jog auditoriai yra labiau linkę taikyti tuos metodus, kuriuos jie gerai žino ir dažnai taikė praeityje.

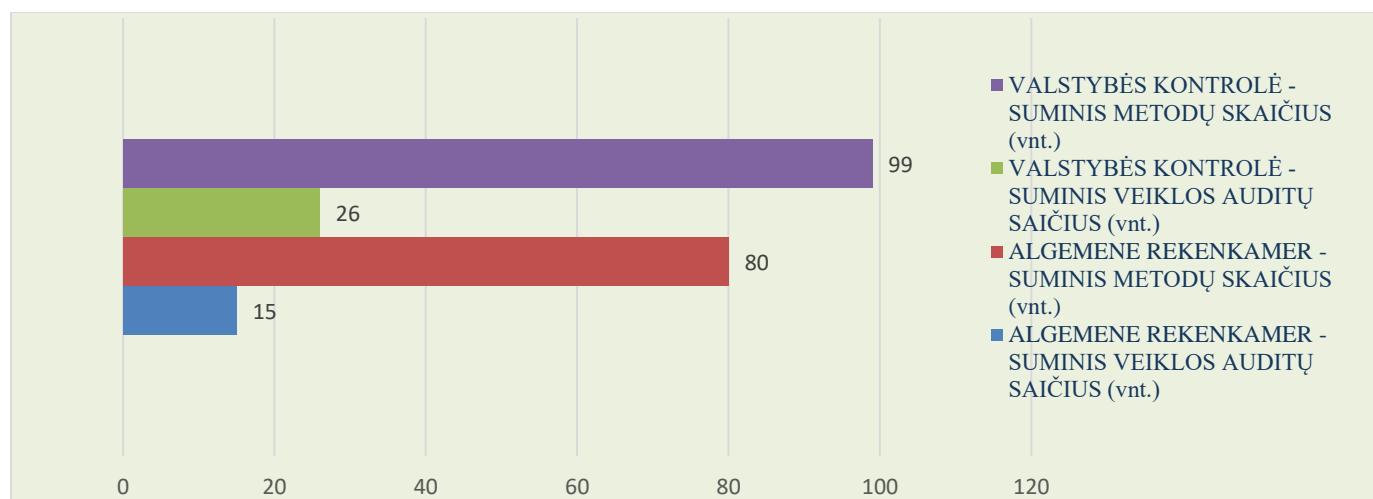
Ekspertas D iš AR pripažino, jog anksčiau organizacijoje labiausiai įtakojantis metodų pasirinkimą faktorius buvo audito grupės įtaka, t. y. kokius metodus auditoriai žino geriausiai, tokius ir taiko. Ekspertas C teigia, jog per pastaruosius pora metų labai pasikeitė institucijos vadovybės požiūris į taikomus metodus. Šiuo metu stengiamasi pagrindinį dėmesį sutelkti į audito temas, iškeltų klausimų įtaką metodų pasirinkimui. Abu ekspertai mano, jog esamu momentu jų organizacija yra dar per vidurį tarp audito grupės įtakos ir projekto įtakos.

Dvi metodų pasirinkimo strategijos. Audito metodus VK pasiūlo audito grupės vadovas kartu su grupės nariais. Audito planą įvertina departamento vadovas, atliekama išorinė peržiūra ir vėliau audito planas vertinamas VK vadovybės. Eksperto A teigimu, pagrindinis parinktų metodų tinkamumo vertinimo kriterijus yra surinkti pakankamus ir patikimus audito įrodymus. Paklausus kiek metodų turėtų būti taikoma kiekviename audite, ekspertas A teigė, jog ne mažiau kaip trys. Ekspertas B pripažino, kad institucijoje yra nuostata ne mažiau dviejų. VK yra parengusi veiklos audito vadovą, kurio penktame priede yra nurodyti ir aprašyti duomenų rinkimo ir vertinimo metodai. Vadove pateikti septyni duomenų rinkimo ir septyni duomenų analizės metodai. Veiklos audito vadovas yra VK procedūrų ir nurodymų, susijusių su veiklos audito atlikimu, dalis, skirta padėti auditoriams kompetentingai atlikti savo pareigas.

AR strateginio audito temos dokumento pildymo instrukcijose rekomenduojama auditoriui susitikti su metodologijos skyriaus darbuotojais ir aptarti galimus tyrimo metodus. AR pastaruosius metus yra įgyvendinama naujų tyrimo metodų pritaikymo audite programa. Šios programos esmė yra ieškoti, analizuoti, kurti naujus tyrimo metodus ir juos integruoti į AR atliekamus veiklos auditus. Ekspertas D yra šios programos vadovas. Jo teigimu, informacija apie metodus renkama bendradarbiaujant su universitetais, kitais tyrimų institutais, AR auditoriai yra aktyviai skatinami ieškoti ir dalintis informacija apie naujus metodus, programoje dirba labai skirtingų sričių specialistai. Ekspertas D teigia, jog šiuo metu didžiausias dėmesys skiriamas duomenų analizės potencialo pritaikymui. Norėdami sumažinti eksperimentinių tyrimų nesėkmės ir per didelių kaštų riziką, programos darbuotojai yra įtraukiami į audito darbo grupę. Atliekamų eksperimentinių tyrimų laiko ir lėšų sąnaudos priskiriamos programos biudžetui. Audito vadovas strateginiame audito temos dokumente turi suplanuoti laiką, per kurį bus atliktas auditas, metodus ir kaštus, reikalingus auditui atlikti. Jei į audito darbo grupę įtraukiamas programos darbuotojas, audito vadovas nebėra atsakingas už eksperimentinio metodo nesėkmę ir nepatiria laiko bei lėšų nuostolių. Tokiu atveju, eksperto D teigimu, atliekamas dviejų strategijų (planas A ir planas B) auditas. Į planą A yra įtraukiami eksperimentiniai metodai, plane B - jau išbandyti, žinomi metodai. Šie abu planai turi būti taip tarpusavyje suderinti, jog jei planas A nepasitvirtino, toliau auditas atliekamas pagal planą B. Abiejų ekspertų teigimu,

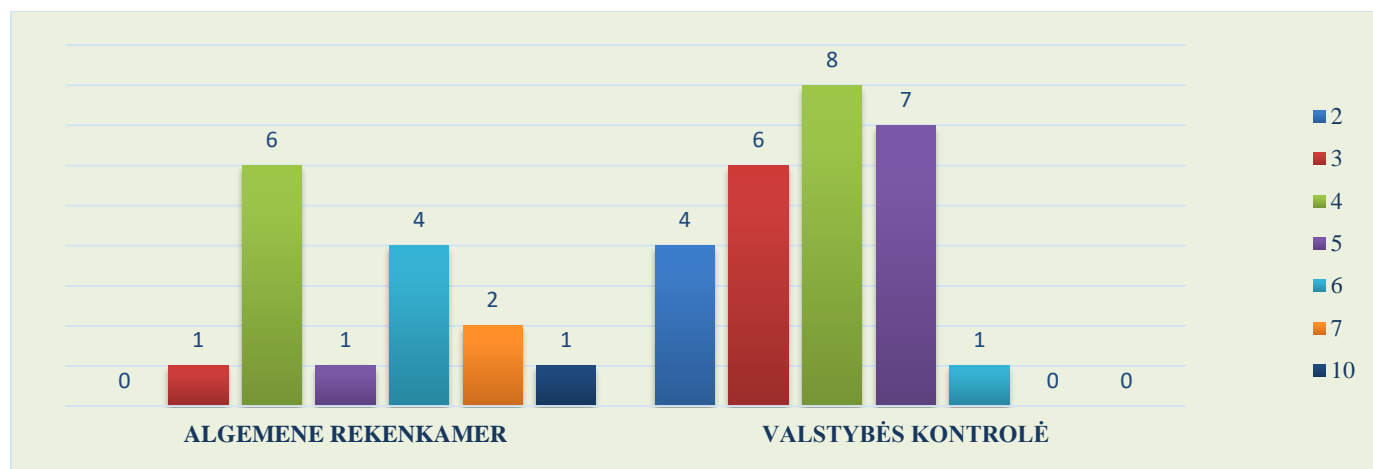
renkantis tyrimo metodus auditoriai yra skatinami dirbti kartu su programos darbuotojais. 2016 – 2020 AR strategijoje taip pat pabrėžiama inovatyvių audito metodų taikymo svarba. Todėl, vertinant strateginius audito temos dokumentus, vienas iš AR vadovybės bei direktoratų vadovų analizės kriterijų yra projekto inovatyvumas. AR inovatyvių metodų taikymas audite yra skatinamas vadovybės.

Taikyti veiklos audito metodai. Empirinio tyrimo metu buvo analizuojamos VK ir AR veiklos audito ataskaitos. Analizės metu buvo išskirti dvidešimt penki tyrimo metodai. Audito metodų pavadinimai pateikiami tokie, kokie buvo nurodyti veiklos audito ataskaitose. 2016 m. VK atliko 27 veiklos auditus, bet vieno audito duomenys nėra viešai pateikiami. AR buvo atlikti 23 veiklos auditai. Aštuoniose veiklos audito ataskaitose tyrimo metodai nėra aprašyti, todėl analizuojama buvo tik 15 AR veiklos audito ataskaitų.



14 pav. Suminiai AR bei VK veiklos auditų ir metodų skaičiai

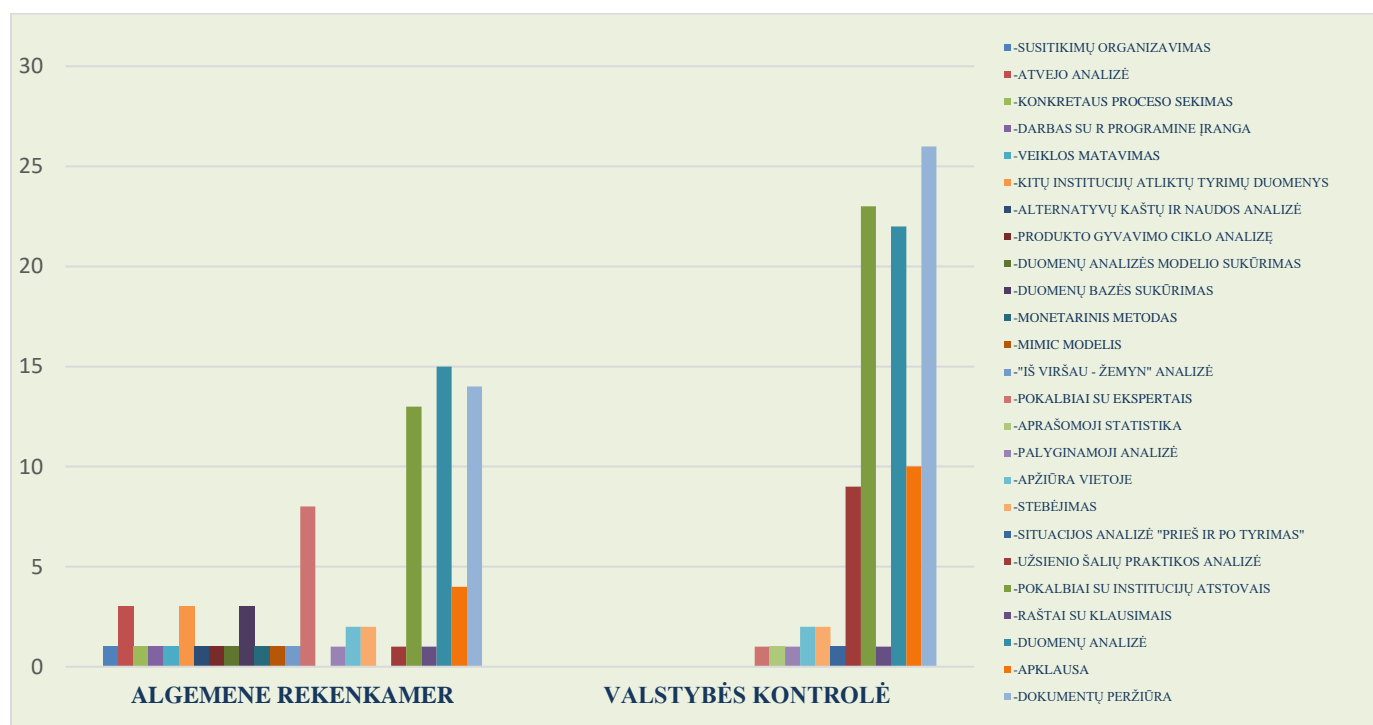
14 paveiksle „Suminiai AR bei VK veiklos auditų ir metodų skaičiai“ matome, jog 26-iuose AR veiklos audito ataskaitose bendras metodų skaičius yra 99, o 15-oje AR veiklos audito ataskaitų bendras metodų skaičius yra 80. Vidutiniškai VK vieno tyrimo metu taikoma 3,8 metodai, AR – 5,3.



15 pav. Veiklos auditų ir pritaikytų metodų santykis

15 paveiksle „Veiklos auditų ir pritaikytų metodų santykis“ pavaizduotas atliktų veiklos auditų ir juose pritaikytų tyrimo metodų kiekio santykis. 13-oje AR auditų buvo taikoma nuo 4 iki 7 tyrimo metodų. 21-ame VK audite buvo taikoma nuo 3 iki 5 metodų.

16 paveiksle „AR ir VK taikyti audito metodai bei jų dažnumas“ pateikiami visi tyrimų metodai taikyti abiejose institucijose ir jų pritaikymo dažnumas.



16 pav. AR ir VK taikyti audito metodai bei jų dažnumas

Pagal dažnumą VK taikyti tyrimo metodai yra:

- dokumentų peržiūra;
- pokalbiai su institucijų atstovais;
- duomenų analizė;
- apklausa;
- užsienio šalių praktikos analizė.

Suskirsčius AR taikytus metodus pagal dažnumą, gauname:

- duomenų analizė;
- dokumentų peržiūra;
- pokalbiai su institucijų atstovais;
- pokalbiai su ekspertais;
- apklausa.

Dažniausiai abiejose institucijose taikyti metodai yra labai panašūs. Visi keturi ekspertai tvirtino, jog pagrindiniai metodai yra duomenų analizė, dokumentų peržiūra ir pokalbiai su institucijų atstovais. Tačiau AR, atlikus 15-ka auditų buvo pritaikyti 23 skirtingi tyrimų metodai, o VK, atlikus 26-is auditus buvo pritaikyta 12 metodų. Atsižvelgiant į atliktų auditų skaičių, šis skirtumas yra labai reikšmingas. Apibendrinant gautus rezultatus galima būtų daryti prielaidą, jog pagrindinis metodų pasirinkimo faktorius AR yra projekto įtaka. Skirtingi auditų tikslai, keliami klausimai reikalauja individualaus metodų rinkinio pritaikymo kiekviename tyrime, tai labai aiškiai atsispindi 16 paveiksle. VK pagrindiniai metodų pasirinkimą lemiantys faktoriai yra audito grupės įtaka ir institucijos įtaka. Kelių, pagrindinių tyrimo metodų dominavimas parodo, jog auditoriai dažniau renkasi tuos metodus, kuriuos dažniau taiko ir geriau žino, tai taip pat gali rodyti pernelyg didelį pačios institucijos veiklos audito tyrimo standartizavimą ir nepakankamą naujų metodų integravimą. ISSAI 3100 (2016) teigiama, jog veiklos auditas yra sudėtingas, žiniomis pagrįstas tyrimas, kurio negalima įsivaizduoti be profesionalaus ir kompetentingo auditoriaus, todėl, norint pasiekti kokybiškus rezultatus, auditoriui turi būti suteikta galimybė atitinkamų įgūdžių lavinimui. Kaip pastebėjo ekspertas C, pasikeitus vadovybės požiūriui situacija taikomų metodų atžvilgiu pakito. Auditoriui turėtų būti suteikta galimybė išmokti ir pritaikyti naujus tyrimo metodus.

IŠVADOS

1. Tarptautiniuose INTOSAI standartuose audito temos pasirinkimo procesas yra glaudžiai susietas su strateginio planavimo procesu. Abi institucijos – VK ir AR turi patvirtintus strateginius veiklos planus. VK 2016 – 2020 m. strateginis planas yra santykinai abstraktus. Nepaisant vyriausybės nutarimo nuostatų ir tarptautinių standartų rekomendacijų, strateginiame plane nėra rizikų ar probleminių sričių analizės pagrindimo, nėra išskirtų temų reikšmingumo pagrindimo, institucijos įgaliojimų apibrėžimo, nėra aptariamas ryšys tarp planuojamo strateginio laikotarpio veiklos sričių ir jau atliktų auditų rezultato. AR strateginis planas parengtas remiantis tarptautinių standartų rekomendacijomis.
2. Išanalizavus VK ir AR veiklos audito temų pasirinkimo mechanizmus galima apibendrinti, kad VK aplinkos stebėseną atliekama kiekvieno iš septynių departamentų nustatytų temų ribose. AR stebėseną atliekama trijuose direktoratuose atsižvelgiant į siauresnes, klasteriuose nustatytas temas ir į plačias bei sisteminės, penkiose programose numatytas, veiklos sritis.
3. VK temų išskyrimui naudojami du informacijos šaltiniai – Seimo pavedimai ir departamentų lygmens rizikų analizė. VK metinis veiklos planas peržiūrimas kartą metuose. AR metinio veiklos plano nerengia, temos išskyrimui naudojami trys informacijos šaltiniai – parlamento prašymas, strateginis planas ir direktoratuose atliekamas stebėsenos procesas. Pasiūlymai su veiklos auditų temomis svarstomi tris kartus per metus. Strateginis planas užtikrina institucijos numatytų tikslų pasiekimą, o direktoratuose atliekamo stebėsenos proceso metu stengiamasi užtikrinti institucijos lankstų reagavimą į tuo metu aktualias ir reikšmingas visuomenei problemas.
4. Rizikų analizės ir vertinimo metu VK ir AR vadovaujasi panašiu kriterijų rinkiniu. AR papildomai atkreipia dėmesį į tyrimo inovatyvumą. Inovatyvumo reikšmė aptarta abiejų institucijų strateginiuose veiklos planuose. VK rizikų analizės kriterijai įvertinti balais, kuriais remiantis audito temas vėliau yra reitinguojamos. AR rizikos vertinimo kriterijai įverčių neturi, sprendimas priimamas diskusijos metu.
5. Išanalizavus VK ir AR 2016 m. veiklos audito ataskaitas galima teigti, kad ataskaitose pateikiama ne visa tarptautiniuose standartuose rekomenduotina informacija, trūksta struktūros pastovumo ir duomenų išsamumo. Apibendrinant galima išskirti kelis esminius VK ir AR ataskaitose pateiktos informacijos skirtumus: VK visada nurodo audito subjektą ir audituojamą laikotarpį, AR audituojamo laikotarpio dažniausiai atskirai neišskiria, bet iš pateiktų duomenų analizės jį galima

- nustatyti, AR veiklos audito ataskaitose nenurodomas audituojamas subjektas, pagrindinis dėmesys skiriamas audito objektui; VK ataskaitose vertinimo kriterijai nurodomi abstrakčiai, tyrimo metodai aprašyti neišsamiai, tuo tarpu ne visose AR ataskaitose buvo nurodomi kriterijai, bet tie, kurie nurodyti – pagrįsti ir išsamiai aprašyti, tie patys kriterijai kartojosi keliose ataskaitose; tyrimo metodai taip pat nurodyti ne visose AR ataskaitose, tačiau pateiktieji – pagrįsti ir aprašyti išsamiai.
6. Analizuojant veiklos audito ataskaitas tikslų atžvilgiu, 2016 m. VK atliktas veiklos auditas buvo kontrolės/priežiūros ir vertinimo/veiklos gerinimo tikslais, AR veiklos audito tikslai 2016 m. buvo: kontrolė/priežiūra, vertinimas/veiklos gerinimas, problemos sprendimas ir situacijos vertinimas. Atsižvelgiant į tokių veiklos audito tikslų pasiskirstymą, galima būtų teigti, kad VK naudojami ribotomis veiklos audito tyrimo pritaikymo galimybėmis palyginus su tuo, kokį potencialą tokio pobūdžio tyrimas galėtų turėti.
 7. Analizuojant veiklos audito ataskaitas objekto atžvilgiu – abejuose institucijose daugiausia buvo atlikta sistemos veiklos auditų, toliau, atitinkamai pagal atlikimo dažnumą, yra programų ir organizacijų auditai. 78% visų AR veiklos auditų yra sistemos auditai, VK sistemos auditai sudaro 50%.
 8. Analizuojant ką būtų galima gerinti temos pasirinkimo procese, kaip silpnąją grandį VK ekspertai nurodė informacijos rinkimo, stebėsenos procesą, o taip pat pasiūlė didesnę rizikos analizės duomenų viešinimą – ne visos analizuojamos temos vėliau virsta veiklos audito tyrimu, bet sukaupia ir paviešinta informacija galėtų pasitarnauti prevencijos tikslais. AR ekspertai kaip gerintiną pabrėžė informacijos rinkimo ir duomenų analizės procesus bei nepakankamą institucijos lankstumą reaguojant į staiga iškilusias problemas.
 9. AR ekspertai išskiria dvi kriterijų rūšis - individualūs, suformuluoti konkrečiam auditui ir institucijos patirtimi pagrįsti kriterijai, naudojami ne viename audite. Ne visose AR ataskaitose kriterijai buvo nurodomi, tačiau aprašyti kriterijai buvo išsamūs ir pagrįsti. VK ataskaitose kriterijai nurodomi abstrakčiai, VK ekspertai išskyrė individualius, konkrečiam auditui nustatytus kriterijus.
 10. Dažniausiai VK taikyti kriterijai yra: gerosios vadybos praktika (13 kartų), rezultatyvumas (8 kartus) ir atitikimas teisės aktams, standartams, reikalavimams (7 kartus). Dažniausiai AR taikyti kriterijai yra: rezultatyvumas (12 kartų), gerosios vadybos praktika (10 kartų) ir efektyvumas (10 kartų). Apibendrinant gautą rezultatą galima pastebėti, kad AR labiau akcentuojamas veiklos efektyvumas ir rezultatyvumas, kai VK vis dar nemažai vertina atitiktį teisės aktams, standartams ir reikalavimams. Tikriausiai taip yra todėl, kad šioje srityje vis dar fiksuojama nemažai pažeidimų.

11. Gerinant analizuojamą veiklą, AR ekspertai siūlo kurti kriterijų informacinę sistemą, kuria galėtų naudotis visi auditoriai. VK ekspertas pripažįsta, jog Lietuvoje yra dar per mažai tinkamų kriterijų nustatymo patirties. Su tuo susiduria tiek viešojo sektoriaus organizacijos, tiek patys auditoriai vertindami viešojo sektoriaus veiklas.
12. Analizuojant tyrimo metodų parinkimą abiejose institucijose pastebime, jog VK tyrimo metodus parenka audito grupės vadovas kartu su grupės nariais, vėliau tokį pasirinkimą vertina aukštesnė vadovybė. AR auditoriai skatinami konsultuotis su specialistais iš metodologijos skyriaus, tokiu būdu stengiamasi sumažinti auditoriaus įtaką metodų pasirinkimui.
13. 15-oje AR atliktų auditų buvo pritaikyti 23 skirtingi tyrimų metodai, o VK, atlikus 26-is auditus, buvo pritaikyta 12 metodų. Apibendrinant gautus rezultatus galima daryti prielaidą, kad pagrindinis metodų pasirinkimo faktorius AR yra projekto įtaka. Skirtingi auditų tikslai bei keliami klausimai reikalauja individualaus metodų rinkinio pritaikymo kiekviename tyrime. VK pagrindiniai metodų pasirinkimą lemiantys faktoriai yra audito grupės įtaka ir institucijos įtaka. Kelių, pagrindinių tyrimo metodų dominavimas parodo, kad auditoriai dažniau renkasi tuos metodus, kuriuos dažniau taiko ir geriau žino, tai taip pat gali rodyti pernelyg didelį pačios institucijos veiklos audito tyrimo standartizavimą ir nepakankamą naujų metodų integravimą.
14. Vadovybė privalo prisiimti inovatyvumo riziką. Kaip pastebėjo AR ekspertas, vadovybės požiūris į inovatyvumą geriausiai atsispindi taikomų metodų skaičiuje ir įvairovėje. Auditorius, turėdamas tikslą ištirti konkrečią veiklą, ne visada gali rizikuoti taikyti naujus, jam gerai nežinomus metodus. Šią riziką privalo prisiimti institucijos vadovybė.
15. Veiklos audito ataskaita yra parlamento ir vyriausybės narių darbo įrankis priimant atitinkamus sprendimus, todėl ji turi būti kompetentingas ir patikimas informacijos šaltinis. Informacijos kompetencija susideda iš reikšmingos, aktualios, reikiamo gylio temos parinkimo, tinkamų vertinimo kriterijų nustatymo ir atitinkamų metodų taikymo.

SIŪLYMAI

1. Tinkamas strateginio plano parengimas, nustatant aiškius (neapibendrintus) institucijos tam tikro laikotarpio tikslus ir veiklos kryptis, pagrindžiant jas rizikų bei probleminių sričių analize, pasirinktų veiklos kryptių reikšmingumo pagrindimu, susiejant su jau atliktais darbais ir jų rezultatais, padeda pasiekti numatytus institucijos rezultatus, užtikrinti organizacijos tvarumą bei veiklų tęstinumą.
2. Įvertinti ar taikomas veiklos audito temų pasirinkimo mechanizmas įgalina pamatyti pilną, sisteminių, o ne fragmentuotą problemos vaizdinį.
3. Veiklos auditas yra nestandartizuotas tyrimas, kuriuo galima atsakyti daugiau nei į du (kontrolės/priežiūros ir vertinimas/veiklos gerinimas) klausimus, todėl reikia maksimaliai išnaudoti tokio tyrimo teikiamą potencialą, o tai yra labai tampriai susiję su tyrimo metu taikomais metodais.
4. Atsisakyti audituojamo subjekto ir pagrindinį dėmesį sutelkti į veiklos audito objektą. Audituojamo subjekto nustatymas sukelia įtampą institucijai, kurios veikla bus tikrinama. Didesnį dėmesį sutelkus į audito objektą ir gerintinų sričių paieškas galima tikėtis glaudesnio tarpinstitucinio bendradarbiavimo, savanoriškos ir didesnės audituojamo subjekto įtraukties į tyrimą.
5. Auditoriaus darbas ir jo rezultatai turi didesnę pridėtinę vertę, kai veiklos audito ataskaitoje išsamiai ir pagrįstai paaiškinami vertinimo kriterijai ir taikyti tyrimo metodai. Toks viešas informacijos pateikimas svarbus pačiai institucijai, nes ji privalo taikyti aukščiausius veiklos standartus, todėl viešinimas skatina išlaikyti tinkamą darbo kokybę. Viešinimas skatina organizacinį mokymąsi ir gerosios patirties sklaidą ne tik institucijos viduje, bet ir tarp institucijų – auditoriai gali mokytis vieni iš kitų, pasinaudoti sėkmingai pritaikytais naujais tyrimo metodais, tinkamai ir pagrįstai nustatytais kriterijais. Tokia informacija galėtų naudotis ir kitos organizacijos tiek strateginio planavimo metu, tiek ir organizuojant valdymo procesą – ypač žinant kas yra tinkama ir pagrįsta gerosios vadybos praktika.
6. Kriterijų informacinės duomenų bazės sukūrimas skatintų auditorius dar atsakingiau nustatyti vertinimo kriterijų, o taip pat padėtų pasinaudoti sėkminga kitų auditorių patirtimi.
7. Norint atsakyti į sudėtingus, sisteminius viešojo sektoriaus problemų klausimus, standartinio tyrimo metodų rinkinio jau nebepakanka, tačiau auditorius negali rizikuoti taikyti naujus metodus, jei nėra įsitikinęs ką iš tiesų gauti rezultatai parodo. Inovatyvumo riziką privalo prisiimti institucijos vadovybė. Rekomenduotina mažinti audito grupės ir institucijos faktorių įtaką tyrimo metodikos pasirinkimui, sukuriant konsultavimo centrą.

8. Ieškant naujų tyrimo metodų ar dalinantis sėkminga patirtimi, reikėtų kuo glaudžiau bendradarbiauti su kitais tyrimų institutais, universitetais, kitų šalių AAI.

LITERATŪRA

1. 2016 m. Valstybės kontrolės veiklos planas. Prieiga per internetą:
https://www.vkontrole.lt/dokumentai/veikla/Valstybes_kontroles_2016_m_veiklos_planas.pdf [žiūrėta: 2017 03 14]
2. AA1000 Accountability principles standart. Prieiga per internetą:
<http://www.accountability.org/images/content/0/7/074/AA1000APS%202008.pdf> [žiūrėta: 2016 10 17]
3. Abbott K. Participant Observation // Encyclopedia of Quality of Life and Well-Being Research - Springer Netherlands, 2014, p. 4632-4633
4. Algemene Rekenkamer. Memberships. Prieiga per internetą:
http://www.courtfaudit.nl/english/International_activities/Memberships [žiūrėta: 2017 03 20]
5. Algemene Rekenkamer. Over de Algemene Rekenkamer. Prieiga per internetą:
http://www.rekenkamer.nl/Over_de_Algemene_Rekenkamer [žiūrėta: 2017 03 20]
6. Alshenqeeti H. Interviewing as a Data Collection Method: A Critical Review // English Linguistics Research - Sciedu Press, 2014, Vol. 3, No. 1. Prieiga per internetą:
https://www.researchgate.net/profile/Hamza_Alshenqeeti/publication/269869369_Interviewing_as_a_Data_Collection_Method_A_Critical_Review/links/55d6ea6508aed6a199a4fd34/Interviewing-as-a-Data-Collection-Method-A-Critical-Review.pdf [žiūrėta: 2017 03 14]
7. Appendix to ISSAI 3100 - Building a Performance Audit Function. – INTOSAI, 2016. Prieiga per internetą:
http://www.issai.org/data/files/3B/76/AF/B3/92909510F72E9F859B59F9C2/ISSAI%203100_Appendix_ingl_s.pdf [žiūrėta: 2017 03 09]
8. Barzelay M. Central Audit Institutions and Performance Auditing: a Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD // Governance: An International Journal of Policy and Administration. – Blackwell Publishers, 1997, Vol. 10, No. 3, p. 235-260
9. Behn R. D. What Do We Mean by Accountability, Anyway? // Rethinking Democratic Accountability. – Washington D.C.: The Brookings Institution, 2001, p. 1-21
10. Bergold J. Thomas S. Participatory Research Methods: A Methodological Approach in Motion // Forum: Qualitative Social Research. – 2012, Vol. 13, No. 1. Prieiga per internetą: <http://www.qualitative-research.net/index.php/fqs/article/view/1801/3334> [žiūrėta: 2017 03 14]

11. Bovens M. Public Accountability. A framework for the analysis and assessment of accountability arrangements in the public domain // Paper for the EGPA annual conference. – Portugal, 2003. Prieiga per internetą: <https://www.law.kuleuven.be/integriteit/egpa/previous-egpa-conferences/lisbon-2003/bovens.pdf> [žiūrėta: 2016 11 21]
12. Bovens M. Two Concepts of Accountability: Accountability as a Virtue and as a Mechanism // Western European Politics. – 2010, Vol. 33(5), p. 946-967
13. Dajotaitė D. et al. Veiklos audito teorija ir praktika. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2012
14. Dajotaitė D. Viešojo sektoriaus veiklos auditas naujojo viešojo administravimo paradigmoje // Viešojo politika ir administravimas. – 2009, Nr. 28, p. 29-39
15. Dajotaitė D., Mačerinskienė I. Development of Performance Audit in Public Sector // 5th International Scientific Conference Business and Management 2008. – Vilnius, 2008, p. 177-185
16. Dewalt B. L. Participant Observation // Participant Observation: a Guide for Fieldworkers – Walnut Creek: Altamira Press, 2002, p. 259-299
17. Dubnick M. J., Accountability and the Promise of Performance: In Search of the Mechanisms // Conference of the European Group of Public Administration (EGPA). –Lisbon, Portugal, 2003
18. Dumay J. Qu Q. S. The qualitative research interview // Qualitative Research in Accounting & Management - Emerald Group Publishing Limited, 2011, Vol. 8 No. 3, p. 238-264
19. English Oxford Living Dictionaries. Prieiga per internetą: <https://en.oxforddictionaries.com/definition/marketization> [žiūrėta: 2016 10 30]
20. English Oxford Living Dictionaries. Prieiga per internetą: <https://en.oxforddictionaries.com/definition/privatization> [žiūrėta: 2016 10 30]
21. English Oxford Living Dictionaries. Prieiga per internetą: <https://en.oxforddictionaries.com/definition/evaluation> [žiūrėta: 2016 10 30]
22. English Oxford Living Dictionaries. Prieiga per internetą: <https://en.oxforddictionaries.com/definition/criterion> [žiūrėta: 2016 10 30]
23. English Oxford Living Dictionaries. Prieiga per internetą: <https://en.oxforddictionaries.com/definition/standard> [žiūrėta: 2016 10 30]
24. Europos audito rūmai. 2013 – 2017 m. strategija Prieiga per internetą: http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/STRATEGY2013-2017/STRATEGY2013-2017_LT.PDF [žiūrėta: 2017 03 25]

25. Europos audito rūmai. Misija ir vaidmuo. Prieiga per internetą:
<http://www.eca.europa.eu/It/Pages/MissionAndRole.aspx> [žiūrėta: 2017 03 25]
26. EUROSAI. About EUROSAI. Prieiga per internetą: <http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/> [žiūrėta: 2017 03 25]
27. Foster P. et al. Case Study Method. – London, California, New Delhi: Sage Publications, 2000
28. Funkhouser M. Accountability, performance and performance auditing: reconciling the view of scholars and auditors // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. – Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 175-208
29. Furubo J. Performance auditing: audit or misnomer // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. – Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 22-47
30. Greitens J. T. Moving the Study of Accountability Forward // State and Local Government Review. - SAGE Publications, 2012, Vol. 44, No. 1, p. 76-82
31. Gruening G. Origin and theoretical basis of New Public Management // International Public Management Journal. - Elsevier Science Inc., 2001, Vol. 4, p. 1-25
32. ISSAI 300 - Fundamental Principles of Performance Auditing. - INTOSAI Professional Standards Committee, 2013. Prieiga per internetą:
<http://www.issai.org/data/files/33/45/70/E6/F93E7510D33F2E75CA5818A8/issai-300-english.pdf>
[žiūrėta: 2017 03 09]
33. ISSAI 3000 – Standard for Performance Auditing. – INTOSAI Professional Standards Committee, 2016
34. ISSAI 3100 - Guidelines on Central Concepts for Performance Auditing. – INTOSAI Professional Standards Committee, 2016
35. J. De Vries The Netherlands and the Polder Model: Questioning the Polder Model Concept // BMGN - Low Countries Historical Review. - Royal Netherlands Historical Society , 2014, Vol. 129-1, p. 99-111
36. Kawulich B. B. Participant Observation as a Data Collection Method // Forum: Qualitative Social Research. – 2005, Vol. 6, No. 2. Prieiga per internetą: <http://www.qualitative-research.net/index.php/fqs/article/view/466/996> [žiūrėta: 2017 03 14]
37. Leeuw F. L. Performance auditing, new public management and performance improvement: questions and answers // Accounting, Auditing & Accountability Journal.- 1996, Vol. 9 No. 2 p. 92-102

38. Lietuvos Respublikos Konstitucija. Prieiga per internetą:
<http://www3.lrs.lt/home/Konstitucija/Konstitucija.htm> [žiūrėta: 2017 03 26]
39. Lietuvos Respublikos savivaldybių administracinės priežiūros įstatymas 1998 m. gegužės 14 d. Nr. VIII-730. Galiojanti suvestinė redakcija nuo 2010 04 10. Prieiga per internetą: https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.33DE665E5E0E/TAIS_369278 [žiūrėta: 2017 03 21]
40. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė. Nuostatai. Prieiga per internetą:
<http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=6> [žiūrėta: 2017 03 28]
41. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatymas 1995 m. gegužės 30 d. Nr. I-907. Galiojanti suvestinė redakcija nuo 2015 04 14. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.61BB05227699/vHVdNOBKrh> [žiūrėta: 2017 03 26]
42. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolieriaus 2016 m. kovo 22 d. įsakymas Nr. V-59 „Aukščiausios audito institucijos strategija 2016 – 2020 m. Prieiga per internetą:
https://www.vkontrole.lt/dokumentai/2016_strategija/Auksciausiosios_audito_institucijos_strategija_2016-2020.pdf [žiūrėta: 2017 03 08]
43. Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas 2002 m. gruodžio 10 d. Nr. IX-1253. Galiojanti suvestinė redakcija nuo 2013 01 30. Prieiga per internetą: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.197703/dYSRaZnPfi> [žiūrėta: 2016 10 30]
44. Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas 1994 m. liepos 7 d. Nr. I-533. Suvestinė redakcija 2017 01 01 – 2017 06 30. Prieiga per internetą: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.D0CD0966D67F/IsoLyWbPuj> [žiūrėta: 2017 03 21]
45. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimas Nr. 827 „Dėl strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“. Galiojanti suvestinė redakcija nuo 2015 08 05. Prieiga per internetą:
<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A6665E0FB4EC/DVzsDwbLfj> [žiūrėta: 2017 03 24]
46. Lindberg I. S. Mapping accountability: core concept and subtypes // International Review of Administrative Sciences. - SAGE Publications, 2013, Vol. 79 (2), p. 202-226
47. Local Government in The Netherlands. – Association of Netherlands Municipalities, 2015. Prieiga per internetą: http://www.vng-international.nl/wp-content/uploads/2015/06/Local_Government_in_the_Netherlands.pdf [žiūrėta: 2017 03 26]
48. Lonsdale J. Developments in value-for-money audit methods: impacts and implications // International Review of Administrative Sciences. – SAGE Publications, 2000, Vol. 66, p. 73-89

49. Lonsdale J. Impacts // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 171-193
50. Lonsdale J. Introduction // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. –Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 1-21
51. Lonsdale J. Methods // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 125-148
52. Lonsdale J. The right tools for the job? Methods, choice and context // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. – Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 95-117
53. Mayne J. Audit and evaluation in public management: Challenges, reforms and different roles // The Canadian Journal of Program Evaluation. – Canadian Evaluation Society, 2006, Vol. 21, No 1, p. 11-45
54. McLaughlin K., Osborne S. P. The New Public Management in context // New Public Management, Current trends and future prospects. – New York, London: Routledge, 2002, p. 7-14
55. Messner M. The limits of accountability // Accounting Organizations and Society. – 2009, Vol. 34(8), p.918-967
56. Morgan S. L., Waring C. G. Public Sector Performance Auditing in Developing Countries. – 2007. Prieiga per internetą:
<http://siteresources.worldbank.org/PSGLP/Resources/33Performanceauditing.pdf> [žiūrėta: 2016 11 18]
57. Mul R., Pollit C. Criteria // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 79-104
58. Nederlandse Grondwet. Prieiga per internetą:
<http://www.denederlandsegrondwet.nl/9353000/1/j9vvihlf299q0sr/vgrncyzdduxq> [žiūrėta: 2017 03 20]
59. Oficialiosios statistikos portalas. Teritorijos administracinis suskirstymas. Prieiga per internetą:
<https://osp.stat.gov.lt/regionine-statistika-pagal-statistikos-sritis> [žiūrėta: 2017 03 20]
60. Padia N., Van Vuuren M. J. Performance auditing: Development of an audit model to evaluate efficiency, effectiveness and economy of the performance of a business // African Journal of Business Management. – Academic Journals, 2012, Vol. 6(39), p. 10417-10426
61. Pollit C. The Changing Context // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 30-55

62. Pollit C. The Management – Audit Interface // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 56-65
63. Pollit C., Summa H. Performance Audit and Public Management Reform // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 1-10
64. Pollitt C. Performance Information for Democracy. The Missing Link? // Evaluation. - SAGE Publications, 2006, Vol. 12(1), p. 38–55
65. Pontones C. R., Morote R. P. The audit report as an instrument for accountability in local governments: a proposal for Spanish municipalities // International Review of Administrative Sciences. - SAGE Publications, 2016, Vol. 82(3), p. 536-558
66. Put V. Norms used: some strategic considerations from the Netherlands and the UK // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. – Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 75-94
67. Put V., Turksema R. Selection of topics // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. –Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 51-74
68. Put V., Van Loocke E. The impact of performance audit:a review of the existing evidence // Performance Auditing. Contributing to Accountability in Democratic Government. – Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing, 2011, p. 175-208
69. Summa H. Definitions and Frameworks // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 11-29
70. Summa H. The Subjects of Study // Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries. –Oxford, New York, 1999, p. 66-78
71. Symposium on the Independence of Supreme Audit Institutions. Report on the 17th UN/INTOSAI Seminar on Government Auditing. – Viena, 2004. Prieiga per internetą:
<https://publicadministration.un.org/publications/content/PDFs/E-Library%20Archives/2004%20Report%20of%20the%20Symposium%20on%20the%20Independence%20of%20Supreme%20Audit%20Institutions.pdf> [žiūrėta: 2017 03 25]
72. Telešienė A. Interviu metodai Įvadinis kursas į kompiuterizuotą kokybinių duomenų analizę. 2015. Prieiga per internetą:
http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/NVivo/nvivo.html&course_file=nvivo_III_3_2_2.html [žiūrėta: 2017 03 14]

73. Telešienė A. Įvadinis kursas į kompiuterizuotą kokybinių duomenų analizę. 2015. Prieiga per internetą:
http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/NVivo/nvivo.html&course_file=nvivo_II_2_1.html
[žiūrėta: 2017 03 14]
74. The World Bank. Features and functions of supreme audit institutions. – 2001. Prieiga per internetą: <http://www1.worldbank.org/prem/PREMNotes/premnote59.pdf> [žiūrėta: 2016 11 24]
75. Trust based on understanding Netherlands Court of Audit Strategy for 2016-2020. Prieiga per internetą:
http://www.courtfaudit.nl/english/Organisation/Mission_and_strategy_of_the_Netherlands_Court_of_Audit#internelink2 [žiūrėta 2017 03 08]
76. Valstybės kontrolieriaus 2002 m. vasario 21 d. įsakymas Nr. V-26 „Valstybinio audito reikalavimai“. Prieiga per internetą: <http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=32> [žiūrėta: 2017 03 26]
77. Valstybės kontrolieriaus 2013 m. birželio 7 d. įsakymas Nr. V-116 „Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės pareigūnų tarnybinės etikos kodeksas“. Prieiga per internetą:
<http://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=388> [žiūrėta: 2017 03 26]
78. Valstybės kontrolieriaus 2017 m. sausio 26 d. įsakymas Nr. V-32 „Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė 2017 – 2019 metų strateginis veiklos planas“. Prieiga per internetą:
<https://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=1695> [žiūrėta 2017 03 08]
79. Van der Knaap P. Sense and complexity: Initiatives in responsive performance audits // Evaluation. - SAGE Publications, 2011, Vol. 17(4), p. 351-363
80. Veiklos audito vadovas 2015. Prieiga per internetą:
http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/PERF_AUDIT_MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL_LT.PDF [žiūrėta 2017 03 26]
81. Wet van 13 juli 2002 tot vaststelling van de Wet inzake het beheer van de financiën van het Rijk (Comptabiliteitswet 2001). Prieiga per internetą: <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stb-2002-413.html> [žiūrėta: 2017 03 20]
82. Yin R. K. Case Study Research. Design and Methods. - London, California, New Delhi: Sage Publications, 2003

VK veiklos audito ataskaitos:

1. 2015 m. rugsėjo 11 d. preliminarios sutarties tarp UAB NT valdos ir UAG Karalienės Mortos mokykla sudarymas ir vykdymas. 2016 m. birželio 1 d. Nr. VA-P-60-1-9
2. Ar ankstyvosios reabilitacijos paslaugos ir įtraukusis ugdymas atitinka neįgalių vaikų poreikius ir užtikrina jų socialinę integraciją. 2016 m. gruodžio 8 d. Nr. VA-P-10-4-27
3. Ar pasiekti mokyklų aprūpinimo geltonaisiais autobusais programų tikslai. 2016 m. kovo 15 d. Nr. VA-P-50-1-2
4. Ar užtikrinamas kompensuojamųjų generinių vaistų prieinamumas. 2016 m. gegužės 20 d. Nr. VA-P-10-1-8
5. Ar užtikrinamas viešojo sektoriaus turimų duomenų atvėrimas. 2016 m. lapkričio 29 d. Nr. VA-P-900-1-25
6. Ar valstybės institucijos pasirengusios ekstremalioms situacijoms. 2016 m. liepos 11 d. Nr. VA-P-40-1-10
7. Bendrųjų miškų ūkio reikmių finansavimo programos įgyvendinimas. 2016 m. rugsėjo 27 d. Nr. VA-P-20-7-13
8. Jaunimo politikos strateginis planavimas ir priemonių įgyvendinimas socialinės apsaugos ir darbo srityje. 2016 m. rugsėjo 12 d. Nr. VA-P-10-4-11
9. Jurbarko rajono bendrojo ugdymo įstaigų vaikų saugaus ir kokybiško maitinimo 2013 – 2023 metų programos įgyvendinimas. 2016 m. gegužės 12 d. Nr. VA-P-30-3-6
10. Kaip panaudojamos profesinio mokymo galimybės. 2016 m. vasario 22 d. Nr. VA-P-50-1-1
11. Lėšų ir turto naudojimas išlaikant ir vystant karinių vienetų pajėgumus. 2016 m. spalio 24 d. Nr. VA-P-40-4-20
12. Lietuvos mokslo tarybos vykdomos programos „Šalies mokslo ir studijų sistemos plėtra“ vertinimas. 2016 m. spalio 26 d. Nr. VA-P-50-6-22
13. Pedagogų kvalifikacijos tobulinimas. 2016 m. gegužės 10 d. Nr. VA-P-50-3-5
14. Programinio biudžeto sistema: strateginių veiklos planų sudarymas ir įgyvendinimo stebėseną. 2016 m. spalio 10 d. Nr. VA-P-60-2-17
15. Programos „Bausmių sistema“ įgyvendinimas. 2016 m. lapkričio 28 d. Nr. VA-P-40-3-24
16. Švietimo ir mokslo ministerijos vykdomos programos „Studijų ir mokslo plėtra“ vertinimas. 2016 m. spalio 26 d. Nr. VA-P-50-5-21
17. Švietimo stebėseną. 2016 m. lapkričio 30 d. Nr. VA-P-50-4-26

18. Teismo ekspertizių atlikimo organizavimas. 2016 m. lapkričio 17 d. Nr. VA-P-40-3-23
19. Ūkio plėtros ir konkurencingumo didinimo programos priemonių vykdymas. 2016 m. rugsėjo 28 d. Nr. VA-P-20-9-14
20. Valstybei svarbūs ekonominiai projektai. 2016 m. kovo 31 d. Nr. VA-P-20-1-4
21. Valstybės biudžeto lėšų apsauga, įstatymų nustatytais atvejais atlyginus kitų asmenų padarytą žalą. 2016 m. rugsėjo 19 d. Nr. VA-P-40-1-12
22. Valstybės investicijų 2015 m. programos valdymas. 2016 m. spalio 10 d. Nr. VA-P-60-9-16
23. Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos tikrintinų mokesčių mokėtojų atrankos sistema. 2016 m. kovo 31 d. Nr. VA-P-60-3-3
24. Valstybinės žemės valdymas įgyvendinant žemės tvarkymo ir administravimo programą. 2016 m. spalio 10 d. Nr. VA-P-10-6-18
25. Vidaus reikalų ministerijos informacinių išteklių valdymas. 2016 m. spalio 13 d. Nr. VA-P-90-2-19
26. Vilniaus miesto savivaldybės administracinio pastato ir šiam turtui skirtų lėšų valdymas, naudojimas ir disponavimas. 2016 m. gegužės 12 d. Nr. VA-P-30-4-7

AR veiklos audito ataskaitos:

1. Aanpak problematische schulden. 2016 m. birželio 30 d.
2. Aanpak van laaggeletterdheid. 2016 m. balandžio 20 d.
3. Begrotingsreserves. Het opzij zetten van geld als begrotingsinstrument. 2016 m. kovo 24 d.
4. Bekostiging Rechtspraak: gevolgen voor doelmatigheid. 2016 m. balandžio 21 d.
5. Eindverantwoording van de hulpelden 2010-2014 voor Haïti. 2016 m. kovo 31 d.
6. Energielabel voor koopwoningen. Rapport behorend bij verantwoordingsonderzoek naar begrotingshoofdstuk XVIII. 2016 m. gegužės 18 d.
7. EU-tendrapport 2016 Ontwikkelingen in het financieel management van de Europese Unie. 2016 m. sausio 27 d.
8. Exploitatie van de Betuweroute. Rapport behorend bij verantwoordingsonderzoek naar begrotingshoofdstuk XII. 2016 m. gegužės 18 d.
9. Fiscale tegemoetkoming voor experts uit het buitenland: de 30%-regeling. Rapport behorend bij verantwoordingsonderzoek naar begrotingshoofdstuk IX. 2016 m. gegužės 18 d.
10. Handhavingsbeleid Belastingdienst. 2016 m. lapkričio 30 d.

11. ICT Politie 2016 Vervolgonderzoek naar de ICT-governance en de basisvoorzieningen voor handhaving en opsporing bij de nationale politie. 2016 m. gruodžio 13 d.
12. Instandhouding Hoofdwatersysteem 2016 m. gruodžio 15 d.
13. Intensivering toezicht en invordering bij de Belastingdienst. Voorbeeld van een 'business case' bij de rijksoverheid. 2016 m. vasario 11 d.
14. Inzicht in publiek geld. Uitnodiging tot bezinning op de publieke verantwoording. 2016 m. liepos 7 d.
15. Kosten en opbrengsten van saldo verbeterende maatregelen 2011-2016. Zicht op zes jaar bezuinigen en lasten verzwaren. 2016 spalio 3 d.
16. Landelijke prioriteiten politie. Rapport behorend bij verantwoordingsonderzoek naar begrotingshoofdstuk VI. 2016 m. gegužės 18 d.
17. Monitoring beleid voor ontwikkelingssamenwerking: het financieringskanaal bedrijfsleven. Stand van zaken 2014. 2016 m. kovo 31 d.
18. Re-integratie van oudere werklozen. Rapport behorend bij verantwoordingsonderzoek naar begrotingshoofdstuk XV. 2016 m. gegužės 18 d.
19. Schoolgebouwen primair en voortgezet onderwijs: de praktijk gecheckt. 2016 m. vasario 4 d.
20. Trendrapport open data 2016. 2016 m. kovo 24 d.
21. Vastgoed universiteiten. Deel 1: Financieel toezicht op de sector. 2016 m. spalio 16 d.
22. Vernieuwing stelsel voor digitale identificatie en authenticatie (eID-stelsel). 2016 rugsėjo 8 d.
23. Zorgakkoorden Uitgavenbeheersing in de zorg deel 4. 2016 gruodžio 6 d.

Vasiliauskienė M. *Veiklos audito lyginamoji analizė: Lietuvos ir Nyderlandų atvejis* / Veiklos audito magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. D. Daujotaitė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir verslo fakultetas, 2017

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuotos Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų veiklos audito temų pasirinkimo strategijos, atliktų veiklos auditų objektai ir tikslai, audito metu naudoti vertinimo kriterijai, taikyti tyrimo metodai. Šios dviejų institucijų praktikos palygintos tarpusavyje ir, remiantis ekspertų nuomone, išskirtos gerintinos sritys. Pirmajame skyriuje analizuojamos teorinės veiklos audito prielaidos – veiklos audito koncepcijos ištakos, samprata, rūšys ir veiklos audito poveikis. Antrajame skyriuje nagrinėjamos institucinės veiklos audito prielaidos, apžvelgiama kokios tarptautinės organizacijos analizuoja veiklos auditą, kokios yra tarptautinės veiklos audito organizacijos, jų veikla ir tikslai, pateikiama Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų įgaliojimų bei teisinio pagrindimo analizė. Trečiajame skyriuje pagrindžiama veiklos audito temų pasirinkimo, vertinimo kriterijų nustatymo ir tyrimo metodų taikymo analizės metodologija. Ketvirtajame skyriuje analizuojami bei vertinami empirinio tyrimo metu gauti duomenys. Vėliau pateikiamos darbo išvados ir siūlymai.

Pagrindiniai žodžiai: veiklos audito temos, veiklos audito kriterijai, veiklos audito metodai.

Vasiliauskienė M. *Performance Audit comparative analysis: the case of Lithuania and the Netherlands* / Performance Audit master thesis. Supervisor assoc. prof. dr. D. Daujotaitė. - Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Business, 2017

ANNOTATION

The strategies of performance audit topics selection, applied by National Audit Office of Lithuania and the Netherlands Court of Audit were analysed in this master thesis together with objects and purposes, assessment criteria and applicable research methods within already concluded performance audits. These two institutions and practices were compared with each other and based on experts' insights areas for improvement were identified.

Theoretical assumptions of performance audit - origin of performance audit's concept, types and possible impact is analysed within the first chapter. The second chapter contains analysis on assumptions of institutional performance audit, also provides an overview on the international organizations analysing performance audit, their activities and objectives; mandates and legal basis of the National Audit Office of Lithuanian and the Netherlands Court of Audit are scrutinized. The fourth chapter contain analyses and assessment of the findings of an empirical study. Later, conclusions and recommendations are produced.

Key words: performance audit topics, performance audit criteria, performance audit methods.

Vasiliauskienė M. *Veiklos audito lyginamoji analizė: Lietuvos ir Nyderlandų atvejis* / Veiklos audito magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. D. Daujotaitė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir verslo fakultetas, 2017

SANTRAUKA

Mokslinėje literatūroje Nyderlandų audito rūmų atliekamas veiklos auditas buvo analizuojamas pakankamai daug, vertinta veiklos audito turinio ir atlikimo raida bei pokyčiai lyginant su kitų Vakarų Europos valstybių AAI veikla. Lyginant su kitų AAI pasiektais rezultatais, Lietuvos valstybės kontrolės veikla, išskyrus ekspertinius vertinimus, atliktus 2000, 2006, 2014 m., nebuvo analizuojama. Nepaisant didelio patirties skirtumo, Nyderlandų ir Lietuvos AAI vadovaujasi tarptautiniais audito standartais, valstybės yra Europos Sąjungos narės, priklauso Šengeno erdvei ir yra įsipareigojusios bendroms tarptautinėms sutartims. Tiek Nyderlandai, tiek Lietuva šiuo metu išgyvena didelių pokyčių laikotarpį ir susiduria su labai panašiomis problemomis: 2008 metų ekonominės krizės pasekmės ir padariniai, viešojo sektoriaus optimizavimas ir reformavimas, privatizacija, saugumo problemos, terorizmo grėsmės ir pan. Dirbant panašiam kontekste labai svarbi yra gerosios patirties sklaida. Tyrimo metu visas dėmesys sutelkiamas į veiklos audito praktiką ir gerinimo galimybių paiešką. Tyrimo objektas - Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų atliekamo veiklos audito tyrimo temų pasirinkimas, vertinimo kriterijų nustatymas ir tyrimo metodų taikymas. Tyrimo tikslas yra ištirti Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų veiklos audito temų pasirinkimo strategijas, atliktų veiklos auditų objektą ir tikslus, vertinimo kriterijus, tyrimo metodų taikymą bei, lyginant tarpusavyje šias dvi praktikas, nustatyti gerintinas sritis. Tikslui pasiekti buvo iškelti tokie uždaviniai: išanalizuoti veiklos audito ištakas, sampratą, rūšis ir poveikį; išnagrinėti institucines veiklos audito prielaidas, Lietuvos valstybės kontrolės ir Nyderlandų audito rūmų veiklos įgaliojimus bei teisinį pagrindimą; parengti empirinio tyrimo metodologiją; ištirti abiejų institucijų veiklos audito temų pasirinkimo strategijas, veiklos auditų temas, vertinimo kriterijus bei taikytus tyrimo metodus; atlikti tarpinstitucinį minėtų veiklos audito etapų palyginimą ir nustatyti gerintinas sritis. Tyrimo metu taikyta palyginamoji dviejų atvejų analizės tyrimo strategija. Tyrimo metodika: mokslinės literatūros analizė, teisinių dokumentų analizė, veiklos audito ataskaitų analizė, dalyvaujantis stebėjimas, pusiau struktūruotas giluminis interviu su ekspertais.

Empirinio tyrimo metu gauti rezultatai parodė VK ir AR nagrinėtų veiklos audito etapų įgyvendinimo skirtumus. Atsižvelgiant į praktinį veiklų įgyvendinimą ir į ekspertų išsakytas įžvalgas dėl silpnųjų veiklos

audito proceso vietų, atitinkamai VK pateikiami siūlymai dėl gerintinų veiklos sričių. Siūloma: tinkamai parengti strateginį planą, nustatant aiškius (neapibendrintus) institucijos tam tikro laikotarpio tikslus ir veiklos kryptis, pagrindžiant jas rizikų bei probleminių sričių analize, pasirinktų veiklos krypčių reikšmingumo pagrindimu, siejant su jau atliktais darbais ir jų rezultatais; įvertinti ar taikomas veiklos audito temų pasirinkimo mechanizmas įgalina pamatyti pilną, sisteminių, o ne fragmentuotą problemos vaizdinį; maksimaliai išnaudoti tokio tyrimo kaip veiklos auditas teikiamą potencialą; veiklos audito ataskaitose išsamiai ir pagrįstai paaiškinti vertinimo kriterijus ir taikytus tyrimo metodus; atsisakyti audituojamo subjekto ir pagrindinį dėmesį sutelkti į veiklos audito objektą; sukurti vertinimo kriterijų informacinę duomenų bazę; mažinti audito grupės ir institucijos faktorių įtaką tyrimo metodikos pasirinkimui, sukuriant konsultavimo centrą; ieškant naujų tyrimo metodų ar dalinantis sėkminga patirtimi, reikėtų kuo glaudžiau bendradarbiauti su kitais tyrimų institutais, universitetais, kitų šalių AAI.

Vasiliauskienė M. *Performance Audit comparative analysis: the case of Lithuania and the Netherlands* / Performance Audit master thesis. Supervisor assoc. prof. dr. D. Daujotaitė. - Vilnius: Mykolas Romeris University, Faculty of Economics and Business, 2017

SUMMARY

Within the literature, performance audits carried out by the Netherlands Court of Audit were sufficiently analysed, content and change development of performance audit rated and compared with the SAIs activities from other Western European countries. In comparison with the results achieved by other SAIs, the National Audit Office of Lithuania activities, except for expert assessments carried out in 2000, 2006, 2014., have not been analysed.

Despite differences in experience, the Netherlands and Lithuanian SAIs follow the international auditing standards, both are Member States of the European Union, Schengen area and are committed to international treaties. Both the Netherlands and Lithuania are currently going through period of major changes and face similar problems: consequences of 2008 economic crisis, reform and development of public sector, privatization, security issues, threats of terrorism, etc. When working in a similar context dissemination of good practice is very important. The study focuses on performance audit practices and opportunities for improvement.

The object of research - performance audit's topics selection, identification of evaluation criteria and application of research methods by the National Audit Office of Lithuania and the Netherlands Court of Audit. The aim is to investigate topics selection strategies, performance audit subjects and objectives, evaluation criteria, research approaches and compare two practices allowing identification of areas for improvement.

To achieve the aim following objectives were set: to analyse origin, concept, nature and impact of performance audit; examine institutional assumptions for performance audit, terms of reference and legal basis for the National Audit Office of Lithuania and the Netherlands Court of Audit; develop empirical research methodology; investigate strategies of both institutions for audit topics selection, performance audit topics, the evaluation criteria and the method used, perform inter-institutional mentioned performance audit phase comparison and identification of areas for improvement. The research applied comparative analysis of two cases study strategy. Research methodology: analysis of scientific literature, legal documents, analysis of audit reports, participating observation, semi-structured in-depth interviews with

experts. The results of empirical study identified differences in audit implementation phases within VK and AR. Based on practical implementation of the activities and weaknesses within performance audit as highlighted by the experts, VK is offered with several recommendations for improvement. Recommendations: elaborating proper strategic plan which would identify clear (disaggregated) aims and term objectives and justify them with analysis of risks and problematic areas, analysis of selected activities by justification of significance, in conjunction with the work already completed and their results; assess whether the applicable performance audit topics selection mechanism enables to view complete and systematic, rather than fragmented visual problems; make the most out of the research activities as provided by audit potential; explain in detail in performance audit reports the evaluation criteria and methods used, discontinue focusing on the audited entity and pay most of attention towards the object of performance audit; develop data base containing assessment criteria; when selecting research methodology reduce the influencing factors of the audit team and concerned institution by creating counselling centre; finding new methods of research and sharing successful experiences in close collaboration with other research institutes, universities, and other countries in the SAI.

1 PRIEDAS KLAUSIMYNAI

Valstybės kontrolės interneto puslapyje nurodytas veiklos audito tikslas sutampa su veiklos audito apibrėžimu INTOSAI standartuose - įvertinti, ar audituojamas subjektas savo veiklą vykdo vadovaudamasis taupumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principais, taip pat parodyti veiklos tobulinimo galimybes. Valstybės kontrolės puslapyje teigiama, jog veiklos auditas yra:

- priemonė, padedanti atskleisti, ar valstybinės įstaigos ir organizacijos gerai organizuoja ir vykdo savo veiklą ir atlieka joms patikėtas užduotis;
- prevencijos priemonė, leidžia nustatyti ne tik esamas, bet ir tikėtinas problemas;

Taip pat teigiama, kad atliekant veiklos auditą, siekiama padėti audituojamoms institucijoms gerinti savo veiklos rezultatus bei informuoti visuomenę, mokesčių mokėtojus apie tai, kaip naudojami valstybės ištekliai.

Apibendrinus internetiniame puslapyje pateiktą informaciją galima teigti, jog valstybės kontrolės atliekamo veiklos audito tikslai yra:

- prevenciniai;
- kontrolės priežiūros;
- visuomenės informavimo – atskaitomybės, skaidrumo didinimas;
- veiklos rezultatų gerinimas/ veiklos gerinimas.

Kuris iš aukščiau paminėtų tikslų, Jūsų nuomone, yra svarbiausias? Koks eiliškumas pagal svarbą yra institucijos požiūriu? Jūsų požiūriu?

Valstybės kontrolės atliekamas veiklos auditas suskirstytas į šiuos pogrupius:

- organizacijos auditas (jo metu vertinama, ar įstaiga taupiai, rezultatyviai ir efektyviai naudoja jai patikėtus valstybės išteklius ir kaip vykdo jai pavestas atlikti funkcijas);
- sistemos auditas (jo metu vertinama kelių tarpusavyje susijusių įstaigų veikla);
- programų auditas (jo metu vertinama, ar programos, finansuojamos valstybės lėšomis, vykdomos taupiai, efektyviai ir rezultatyviai);
- informacinių sistemų audito tikslas yra įvertinti institucijos informacinių sistemų efektyvumą ir kontrolę, taikomąją programinę įrangą ir institucijoje kuriamas informacines sistemas. Taip siekiama pagerinti valstybinių institucijų informacinių sistemų valdymą ir sustiprinti jų vidaus kontrolę.

Kokia yra situacija

Kaip pagrindžiama ir paaiškinama esama situacija

Ką galima būtų pagerinti

Kaip galima būtų pagerinti

Institucinis požiūris vs specialisto nuomonė

Veiklos audito temos pasirinkimas.

Ar galėtumėte paaiškinti tyrimo temos pasirinkimo mechanizmą. Kokie yra svarbiausi kriterijai pasirenkant temą? Kaip atpažįstamos rizikingos sritys? Kaip užtikriname, jog nepraleidote svarbių temų? Kaip kaupiama informacija? Koks veiklos auditas (organizacijų, sistemų ar programų) Jūsų nuomone yra naudingiausias? Ką Jūs norėtumėte pakeisti tyrimo temos pasirinkimo procese? Audito tema yra tiesiogiai susijusi su tyrimo apimtimi, kokios audito temos, Jūsų nuomone, yra naudingesnės valstybei – tyrimas atliekamas organizacijos ar tam tikros jos veiklos rėmuose; sistemos auditas; programos auditas? Naudos valstybei atžvilgiu, kaip praplėstumėte valstybės kontrolės atliekamo veiklos audito tyrimo lauką? Kokius galėtumėte išskirti temas pasirinkimo ribojimus?

Metodų pasirinkimas ir taikymas.

Lonsdale (1999, 2011) išskiria tokius metodų pasirinkimo faktorius:

- auditoriaus patirtis ir grupė, su kuria dirba - auditoriai „nedirba vakuume“, jų patirtis ir įgūdžiai tikėtina turi didelę įtaką problemos sprendimo kelio pasirinkimui;
- labai dažnai pats projektas parodo tyrimo kelią;
- organizaciniai faktoriai – organizacijos struktūra (kokios kvalifikacijos darbuotojai) ir organizacijos darbo patirtis, įvairūs standartai, taisyklės, įgaliojimai;
- su išorine aplinka susiję faktoriai - auditoriai patiria išorinį poveikį iš kitų (mokslininkų, konsultantų, tyrėjų), kurie taip pat nagrinėja viešojo sektoriaus veiklas skirtingų perspektyvų atžvilgiu;
- praktiškumas – kaštų ir gaunamos naudos santykis.

Kokius Jūs išskirtumėte faktorius įtakojančius metodų pasirinkimą? Kuris iš Jūsų paminėtų faktorių daro didžiausią įtaką? Kaip Jūs apibūdintumėte metodų pasirinkimo ir jų skaičiaus įtaką tyrimo kokybei? Kurie metodai yra patys tinkamiausi? Ar galėtumėte apibūdinti visų taikytų metodų privalumus ir

trūkumus? Apibūdinkite gero tyrimo metodologinę dalį. Kodėl taip mažai naudojama kiekybinių tyrimų? Kiek, Jūsų nuomone, vieno tyrimo metu turėtų būti taikoma metodų?

Kriterijų pasirinkimas.

Ar galėtumėte apibūdinti kriterijų svarbą tyrimui? Galima būtų išskirti dvi kriterijų grupes: tradiciniai (oficialūs) ir auditoriaus pasirinkti kriterijai. Kokius kriterijus Jūs išskirtumėte? Kokie kriterijai ir kodėl dažniausiai pasirenkami? Kam Jūs teiktumėte pirmenybę? Kokie yra kriterijų privalumai ir trūkumai?

What is the main purpose of performance audit? To add value by:

- Auditing the effectiveness and efficiency of a government's policy – has the central government and the institutions associated with it achieved their policy objectives and have they done so in efficient manner.

- Controlling and ensuring that public administrations operate effectively and meet high ethical standards.

- Strengthening public confidence in the government.

- Strengthening accountability of the public sector.

- Helping to improve the performance and operation of the government and the institutions associated with it.

- Preventing??

How would you arrange the objectives of performance audit by importance and significance?

Topic selection for Performance Audit.

What kind of performance audits do you perform? Which are long-term and short term performance audits? What are the advantages of those kinds of audits? Which performance audit is in your opinion the most beneficial and in what way?

Could you please explain the performance audit topic selection mechanism, how does it function? What are the most important criteria for choosing a topic? How do you identify the high-risk areas/ map the risks? How do you ensure that you have not missed important topics? How do you gather the information? How would you know where the best opportunity for adding value is, how do you measure that? Are there any restrictions (internal, external) by choosing the topics of performance audit?

Would you consider changing or amending the process in the topic selection?

The choice of methods

Literature identifies the following factors which influence the selection of methods:

- The auditor's and the group experience.

- The project and its objectives itself shows the best way of performing research.

- Organizational factors – organizational work experience (use only certain types of methods, lack of specialists of specific areas, the structure of the organization - different standards, rules).

- External factors such as other scientists, consultants, researchers who also deal with public sector.

- Practicality - the cost-benefit ratio.

Could you please name the factors influencing the choice of methods in your institution? Which one of your mentioned factors have the greatest impact?

What is the process of selecting the methods? Could you please explain how and who choose the methods for research? How and when do you decide that methodology is relevant and reasonable? Do you have any standards for how many methods should be applied to one audit? The Court of Audit emphasizes the need of exploring and creating new audit methods. What kind of methods? Why it is so important?

What would you like to change in the process of choosing methods? What are strongest and weakest links of the process?

As the methods applied to research are connected with establishing of audit criteria, could you please explain **how you identify audit criteria?** Where do you gather information for setting the criteria? **Do you have any systems and if positive could you explain them?** How do you know that fixed criteria are relevant?

Is there anything you would like to change in the criteria setting?

Which in your opinion are the strongest points of performance audit conducted by the Court of Audit?

Topic selection process

Could you elaborate the process of monitoring? Who carries out the monitoring? How work is organized? What methods are being used?

At this stage, how important is the public opinion? What are the means for trying to find out the public opinion?

When do you make a decision if it will be an audit or you will use other influential tool from your toolbox?

The choice of Methods

Literature identifies the following factors influencing the selection of methods:

- Auditor's and group experience.
- Project and its objectives show the best way of performing research.
- Organizational factors – organizational work experience (use only certain types of methods, lack of specialists of specific areas, structure of the organization - different standards, rules).
- External factors such as other scientists, consultants, researchers who also deal with public sector.
- Practicality - the cost-benefit ratio.

Could you please name the factors influencing the choice of methods in your institution? Which ones of your mentioned factors have the greatest impact? If there are few, could you please prioritize them?

The Court of Audit emphasizes the need of exploring and creating new audit methods. Could you be more specific what kind of methods are meant by that? Why it is so important? Why the board want you to apply innovative methods? Where from do you get/learn the new audit methods? Are you developing them by yourselves? Do you cooperate with universities, research institutes?

You mentioned the auditor has to be convinced to use new methodology, how do you do that in practise? E.g. if there is no good practice's of using particular method; or you are applying a new method? Do you provide training on new methodology? What about the cost-benefit ratio?

You mentioned that you want to engage more citizens in your audits by involving them into the research process. Do you have any examples how in practise the citizens are being involved? At what stage of research, do you think, the engagement of citizens' is most valuable?

You also mentioned: "we look backwards". Is this approach applicable within the audit topic selection process? Or is it more applicable when setting the criteria for research?

You said: "We had the tendency to talk always about systems and structures ... in a way lose a bit ourselves and now we want to be more focused on what's most important for the end user". When this change occurred in your organization and what was the reason for it? How this approach impacts your work (other methods, criteria)?

In your opinion, is the NCA board and management team devote sufficient attention and resources for implementation of new methodology?

What would you like to change in the process of choosing methods? What are strongest and weakest links of the process?

Establishing of audit criteria

Could you please explain how you identify audit criteria?

Where do you gather information for setting the criteria?

Do you have any systems and if positive could you explain it?

How do you know that fixed criteria are relevant?

Is there anything you would like to change in the criteria setting?

Which in your opinion are the strongest points of performance audit conducted by the Court of Audit?

2 PRIEDAS INTERVIU

Ekspertas A (interviu atliktas 2017 01 26)

I: aš pasižiūrėjau, kad valstybės kontrolės interneto puslapyje kur yra nurodytas veiklos audito tikslas, jis yra labai panašus į INTOSAI. Ir ten yra nurodyta, kad veiklos auditas, jūsų puslapyje, tikslas yra prevencinis, kontrolės priežiūros, visuomenės informavimo ir veiklos rezultatų gerinimo, veiklos gerinimo. Tai dabar jūs pasakykit, koks, jūsų nuomone, iš esmės būtų veiklos audito pagrindinis tikslas? Jūsų kaip specialisto.

R: pagrindinis iš tų kuriuos vardijot tas yra... Taip, aš suprantu ką norit pasakyti, bet

I: gal yra penktas?

R: ne, viskas tvarkoj, aš neturiu ten kokio penkto ar aštunto nes pagrindinis tikslas tai yra įvertinti tam tikrą veiklą kurią tu pasirenki, bet su tuo tikslu, kad ji keistųsi. Ta prasme, kad tu įtakotum ar tu sukurtum tokią situaciją, kad tavo įvertinta veikla po kažkurio tai laiko... Matytum, kad ji pasikeitė į tą situaciją kurios tu norėjai. Iš esmės tai nėra ten visokių tai ... nei kažkokių tai ... Visi tiek tikslai įvardinti, jie yra teisingi. Kažkuriuos tai pasakyčiau, kad jie yra tokie gretutiniai veiklos auditai kaip tarkim viešinimo, kad visuomenė, mokesčių mokėtojai suprastų ir žinotų, galėtų objektyviai pasižiūrėti kaip yra naudojami jų sunešti pinigai, tai čia mūsų irgi vienas iš tų institucinių tikslų yra, kad žmonės įpratinti naudotis faktais ne nuomone, daryti sprendimus arba kažkokius tai... Informaciją ten rinkti ar analizuoti... Tikėti faktais, o ne nuomone tarkim kas pas mus dabar yra labai gaju kažkur, žiniasklaidoj ar panašiai. Tai čia, tas išplaukia iš viešinimo aspekto, tai dėl to institucijom audito yra labai smarkiai keliamas... Jos pačios ieško būdų, netgi tos senosios kur yra labai klasikinės kaip vokiečių ar britų, jie ten elgiasi taip, kitaip kad tik pritraukt pilietį... Bet pagrindinis iš tikrųjų, net jeigu mes atmestume viešinimą, kai kuriais atvejais atmestume prevencijas kažkokias, tikslus veiklos audito, nors kuo toliau tuo daugiau audito profesija yra keliamas reikalavimas būti prevenciškai labiau... Tai pagrindinis tai yra atėjau, ta prasme užčiuopiau problemą, atėjau, profesionaliai ją išnagrinėjau ir pateikiau siūlymus kurie būtų naudingi tiek tam audituotam subjektui, tiek valstybei ir pamačiau, kad situacija keičiasi ir pasikeitė... Nes realiai, tarkim kuo galbūt skiriasi valstybinis auditas, veiklos kaip va toks, nuo privataus. Privatus neturi licencijų, bet vis tiek jie daro tuos veiklos auditus kaip konsultacijos ir panašiai... Tai privačiam yra atėjau, nusipirkau paslaugą, man atliko, aš pasiemiau ir aš esu atsakingas už tai. Valstybine prasme veiklos auditas dargi turi kitą žingsnį, tai yra visų

tų follow-up-ų arba rekomendacijų įgyvendinimo stebėseną. Tai iš esmės pats pagrindinis tikslas, jeigu šiaip dar žiūrėti, dar dar siauriau, tai yra ta situacija kuomet tu sėdi ir matai jog bloga situacija keičiasi. Tai net jei ir tu padarei auditą, viską gerai labai, tema aktuali, idealus profesionalumas, bet jeigu nėra galutinės tos dalies kuomet tu nesutarei su audituojamu subjektu, ne pakankamai ne tai, kad viešiniai, bet nepakankamai pakalbėjai apie tą problemą ir niekas po to nesikeičia, tai tikrai nėra pasiektas pagrindinis veiklos audito tikslas. Nes jeigu skirti nuo tarkim finansinio, nuo klasikinio audito, tai... Ne nuo klasikinio audito, o nuo kitų patikrinimo formų ar tai būtų kontrolė ar tai būtų kokie vertinimai ar panašiai, jį ir yra pagrindinis skirtumas, yra rekomendacijos, tai yra situacijos taisymo siūlymai ir stebėjimas kaip ta situacija taisosi. Galvoju, kad pats pagrindinis veiklos audito toks elementas, aspektas ir bruožas ir tikslas jo yra, tai pakeisti esamą neteisingą situaciją. Tai jau visą aplink tai jau lipdai, kaip tu ją pamatei, kaip tu paskui apie ją kalbėjai, bet jeigu net ir neviešiniai, jeigu kažkokius tai neprevencinius dalykus darei, bet jeigu tu matai ir užfiksavai, kad pasikeitė po tavo pasakytų išvadų ir rekomendacijų, pasikeitė ir ypatingai jeigu audituotas subjektas yra patenkintas tuo ir matosi pokytis plačiąja prasme, tai tada bus pasiektas veiklos audito tikslas. Nes su šalutiniais tu gali šaudyt kiek nori, gali turėti blogą auditą, auditą be rekomendacijų, bet labai jį viešinti, gali neviešinti, bet turėti idealiai atliktą profesionalų auditą, bet visa tai iš tikrųjų tikriausiai bus stalčiuose, nes jis toks turi turėti pokyčių tvarumą iš esmės...

I: apčiuopiamą naudą.

R: apčiuopiamą naudą ir nevienkartinę galbūt naudą, va taip pasakyčiau... Nes jis turi, tu turi jausti, kad jeigu tu pakeitei, jeigu net rekomendacija arba kažkoks veiksmas yra pakeisti kažkokį teisės aktą, tai jį ir nėra audito tikslas. Tikslas yra, kad tuo teisės aktu kas buvo reglamentuojama, kad nebesikartotų klaidos, trumpėtų laikotarpiai, nežinau, gražėtų aplinka, švarėtų keliai, gerėtų ir panašiai, tai va tas va antrinis tas tvarumas, palaikymas tos rekomendacijų įgyvendinimo ir yra tasai pagrindinis tikslas.

I: tai čia jūs kaip maždaug... Valstybės kontrolė čia dabar eina, aš pastebėjau, kad prieš tai, prieš porą mėnesių nebuvo tų ataskaitų stebėsenos ataskaitų...

R: jos buvo, jos nebuvo viešos tiktai. Jos visą laiką buvo, valstybės kontrolė nuo tada kai prasidėjo veiklos auditas ir netgi, nu ir tas finansinis, ir nuolatos stebi rekomendacijų įgyvendinimą, mes turim labai daug... Didžiulę duomenų, įrašų bazę, tai turim įrašus ne tik tai apie kiekvieną auditą, bet ir apie kiekvieną rekomendaciją ir jos ten ar atidėjimą ar situaciją apie ją, bet tik tai kontrolė prieš porą mėnesių atvėrė tuos duomenis. Visą laiką rekomendacijos, visą laiką ataskaitos buvo, visą laiką buvo kalbama... Visą laiką buvo siekiama ir gaunama iš subjektų audituota informacija, atiduodama galbūt parlamentui kai kuriais atvejais,

dar kartą kažkas daroma jeigu nesiseka įgyvendinti, bet tiktai tą va valstybinį, tą ir žmonės dabar gali pamatyti tą virtuvę, nu tokių sugeneruota ta virtuvė, tuos patiekalus iš tos stebėsenos.

I: o sistemos yra viešinimo...

R: tikslas yra...

I: paskatinti

R: taip, vienas dalykas yra tikslas parodyti... Tarkim valstybės kontrolė kaip institucija kartais sulaukdavo tokių dalykų, ok, gerai, nu jūs padarėt auditą, tai kas keičiasi? Nu ir niekas nepasikeitė, ane? Tai tikslas vienas buvo toksai, kad visuomenė, žiniasklaida galėtu imti ir patys analizuoti, o kas gi... Tai yra tas atsakingasis kuris nepadarė šitų veiksmų, nes kontrolė kaip auditorius jis negali padaryti, jis neturi jokių galių padaryti, tarkim įgyvendinti rekomendaciją, kaip tokią.

I: bet jūs negalit ir priversti...

R: ne, negalim priversi. Iš tikrųjų yra būdų kitokių galbūt, mes labai glaudžiai bendraujam su audito komitetu seime, parlamente, tai jeigu mūsų rekomendacijos yra neprivalomo pobūdžio, tai jų sprendimai pagal mūsų rekomendacijas tampa privalomo pobūdžio jeigu tokia yra, bet yra iš tikrųjų labai daug būdų, mes neturim, niekada neturėjom problemos su tuo, kad kažkas neįgyvendina mūsų rekomendacijų arba nenori ane, problemos būdavo galbūt didžiulės su kiek ilgai jos yra neįgyvendinamos nors mes sutariam su subjektu pirma tą laikotarpį per kurį jis pasako kada jisai gali padaryti tuos darbus. Tai, vienas dalykas atvėrimas duomenų veikia tam tikra prasme disciplinuojančiai, nes Lietuvoje pakankamai viešumas dar kol kas veikia kaip disciplinuojanči priemonė, tai tas pats rodymas arba matymas, kad ta institucija, ministerija arba tarnyba... Mes pateikėm rekomendaciją, mes sutarėm dėl tokių terminų, bet ji nedarė jokių darbų, tai vėl gi rodo... Nu, mūsų subjektai tai sukruoto iš tikrųjų, greičiau įgyvendina rekomendacijas, nes mūsų tikslas ir vienas strateginių tikslų yra mūsų, šitų penkių metų, kad rekomendacijos būtų įgyvendinamos per pirmą sutartą laikotarpį... Nes vėluojant gali būti taip, kad jos tiesiog bus nebeaktualios ir nebe... Nu, tokios veiksmingos. Tai va, tai tas mūsų... Mes tiesiog turėdami tą tikslą, kad greičiau, laiku net ne greičiau, kažkaip tai laiku... Kada mes manom, kad rekomendacija yra vaistai, kaip ... sakė vaistai ne nuodai jau tampa. Jo, tai va tai iš esmės mes tiesiog norim paskatinti greičiau imtis tų veiksmų, kita vertus atverti kokie žingsniai buvo institucijų, nes tos kurios įgyvendina... Nes kai kuriais atvejais tikrai paradoksiškai keisti tie žingsniai būna nedaryti kažko tai arba atsimušinėti ane, tai tiesiog tegul viskas būna ant vaizdo ir ant delno ir lygiai taip pat kaip bet koku atveju komitetai, seimo komitetai jeigu tarkim nori matyti kažkokią tai būklę vieno ar kito audito, tai kaip ir piliečiai jie gali visą laiką pasižiūrėti netrukdam mūsų darbo ane, nesiteiraujant ir jeigu jau tada kyla kažkoks klausimas, tai mes visą laiką labai mielai bendraujam ir

bendradarbiaujam, bet jie turi galimybę bet kur, bet kuriuo metu vakare, naktį, ryte pasižiūrėti pavyzdžiui ten, nežinau teisės ir tvarkos koks komitetas, kaip jisai... Kažkaip kitaip jisai vadinasi... Arba nu, ekonomikos komitetas gali pasižiūrėt kas gi vyksta su ten kokia nors ten energetikos sritim, nes jau yra sritis... Koks ten auditas yra... Tarkim ekonomikos komitetui kokio audito, ten svarbūs ekonominiai projektai. Ir jisai nebūtinai turi pakelti ragelį, bet jisai gali pasižiūrėti kokios buvo teiktos, net ir susitikęs su ministru kažkur sakys žiūrėk kontrolės rekomendacijos tokios, jūsų *apdeitinta* situacija yra tokia. Kodėl ar taip yra blogai ar gerai. Tai va, tas atvėrimas jisai duoda mums paskatą, tikimės, kad duos truputėli...

I: pastiprinimas čia yra...

R: taip, ir duos ir gal savalaikį ir turiningesnę tų rekomendacijų įgyvendinimą ir kitas dalykas yra parodymas visuomenei ką veikia šita institucija, kad tai nėra tiktai įdėjau į stalčių ir pasižiūrėjau, kad mes... Yra ten fiksuojama kiek ten kartų kreipėmės kokius atsakymus audituojame, sutartis rašė ane, ir ten mūsų rekomendacijų įgyvendinimą ar neįgyvendinimą, kad tai būtų tiesiog... Aš manau, kad net piliečiai, tai ką mes gaunam iš biudžeto lėšas, jie turi teisę žinoti daugiau informacijos negu tiktai tą nugriebtą grietinėlę.

I: jūs esate irgi valstybinė įstaiga ir mes kaip piliečiai mokame mokesčius, mums įdomu žinoti...

R: taip... Taip žinoma... Kitą vertus yra labai ten aišku kas už ką atsakingas arba mūsų sugeneruotos ar subendrintos rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitos, jos eina į parlamentą, tai ten labai aiškiai matosi pavyzdžiui kokioje srityje kas labiau gyvendina ane, ar tarkime, kad užsienio reikalų ministerija daug greičiau įgyvendina ir daro ir matosi pakitimai, bet pavyzdžiui švietimo ir mokslo ane tarkim, aš čia pavyzdžius sakau dabar nežinau statistikų, nu vis vėluoja, vis velkasi, tai tu gali tai išspręsti ir apie ten dirbančius žmones, norą tobulėti, politikus ir visus kitus tai tiesiog tai yra dar vienas informacijos šaltinis kuris yra mūsų daromas pagal standartus, objektyviai, nešališkai ir mes taip norim išugdyt kažkaip tai... Ugdyti po truputį, kad sprendimus priiminėtume arba nuomonę formuotumėmės pagal faktus, o ne kitų ten kažkokius tai gestus...

I: traukti visuomenę, visuomenės dalyvavimą...

R: taip, tas visuomenės dalyvavimas jis pakankamai nelengvai prisitraukia ane, tam reikia įdėti įdirbį, bet pirmiausia ką mes irgi norim nu... Supažindinti parlamentą, parlamentarų, kad tai yra irgi įrankis ir galimybė klausti...

I: jų darbui...

R: taip, jų darbui tai yra labai objektyvus, geras įrankis pasitikrinti kas ten buvo kalbama, nes tai ką mes kartais audituojame ir tai kas yra viešoje erdvėje atrodo, kad skiriasi.

I: nu taip...

R: nes nežinai kas ten formuoja tą poziciją.

I: tai čia priklauso nuo pateikimo...

R: tai taip, tai tiesiog kartais būna manipuluojama ten kažkokiais tai rezultatais, net ne audito pasakyčiau, o va tiesiog tematika ane, manipuluojama kažkokia tai... Bet audito rezultatai yra va tokio kokie yra objektyvūs ir mes va dirbam pagal standartus, esam patikrinti, kad dirbam pagal visus objektyvius standartus ir visus reikalavimus tai tiesiog...

I: o jūs, čia tik taip dėl įdomumo klausimas, o jūs matot kiek patikrina tas jūsų ataskaitas, stebėsenos ataskaitas?

R: kiek skaito? Jo, matom, bet nepasakysiu žinokit kiek...

I: man nereikia pasakyt...

R: yra stebimas lankomumas ir ypatingai kai įdiegėm tą naują įrankį, patiems ne tik smalsu, bet ir įdomu kokie srautai eina...

I: taip, intensyvumas...

R: taip, bet tiesiog tikrai nepasakysiu...

I: ne, man nereikia, bet tiesiog norėjau pasižiūrėti...

R: be tas...

I: čia irgi galima kažkokią tai informaciją gauti iš to, kurios sritys yra labiau tikrinamos...

R: taip, kurios ten įdomios labiau.

I: norėčiau paklausti apie veiklos audito temos pasirinkimą. Ar jūs galėtumėte paaiškinti mechanizmą, kaip jūs pasirenkat temas kitiems metams, tam planui audito?

R: tai mūsų visa institucija yra suskirstyta į departamentus, departamentai į sritis ir tuose departamentuose, atskirose srityse yra priskirti atsakingi auditoriai kurie vykdo strateginį tyrimą. Tai yra vienas iš veiklos audito etapų, kuomet tu analizuoji aplinką, analizuoji sau priskirtos srities teisinę bazę, strateginius pasikeitimus, nu tarkim vienas departamentas turi švietimo ir mokslo sritį ir toje švietimo ir mokslo srityje yra dar išsiskaidę į bendra ugdymą, į universitetinį mokslą ir panašiai, tai tarkim tikrai koks nors vienas žmogus turi pareigą, jam yra priskirta tarkim universitetų veikla, nu tarkim universitetinis tas švietimas ir ugdymas... Ir jisai nuolatos žino, kad tai sritis, kad jisai tampa auditiniu ekspertu iš tikrųjų toje srity, ne ekspertu, auditorius neprivalo būti ekspertas kažkokios tai srities, kaip va tokios...

I: aš suprantu...

R: tai va, jisai tiesiog analizuoja tuos kertinius aspektus kuriuos jie ten susideda, susitaria pagal strategijas...

I: kas?

R: audito departamentas, auditoriai.

I: patys auditoriai?

R: taip, tariasi su savo grupių vadovais, su savo departamento vadovais, apsisprendžia koks mastas pavyzdžiui rodiklių arba duomenų... Turėtu pasakyti apie tą sritį ir apie rizikas egzistuojančias toje srityje. Šiaip mes turim, paskui pasakysiu, tokius nusistatę kriterijus pagal kuriuos mes vertinam jau visus pateiktus, visų departamentų auditorių pateiktas temas, bet kol jie pas save departamente analizuoja, tai jie tiesiog susidaro būdingus tai sričiai, susiranda rodiklius nuo EPBO iki visokių ten Eurostatų ir panašiai ir šalies rodiklius, tos srities strateginių dokumentų kažkokius tai tikslus ir siekius, kas yra užsibrėžta, finansavimus, teisinę bazę, struktūrinius kažkokius tai pakeitimus ir ta visa informacija yra kaupiama ir atnaujinama nuolatos kažkokioj tai vienoj vietoj ir kiekvienais metais apie lapkričio mėnesį, mes jau organizuojame susitikimus su instituciniu lygiu, bet šiaip kokį spalio mėnesį departamentai visi sustoja savo darbus galbūt atlikinėti, tą strateginį tyrimą atlikinėti, informaciją kaupti ir jie kiekvienas kas yra atsakingas už tą sritį teikia sąrašą rizikų, temų kokias jie galvotų, jog yra verta audituoti kitais metais. Ir šitas sąrašas, temų sąrašas, tas rizikų sąrašas kurios paskui virsta audito temomis arba audito objektais, departamento lygmenyje būna pakankamai didelis. Nu, toks tikai didelis ir mes sakom, kad ok jūs galis ten turėti šimtą ar du šimtus ar panašiai, bet yra išteklių tiek kiek yra, tai yra tam tikra prasme reitinguojamos temos pagal tam tikrus rodiklius kuriuos dabar prisiminsiu pasakysiu. Tai pirmas reitingavimas vyksta departamento lygmenyje. Jie susieina, nežinau direktorius, pavaduotojas, tos srities kažkoks tai vadovas ar ten dalyvaujantys asmenys ir vėl iš naujo diskutuoja apie vienos ar kitos rizikos galimybę įvertinti į patrauklumo temas ir tuoj aš atsiversiu kaip tik...

I: yra platus sąrašas smulkių rizikų kurios pagal savo sritį nueina į tuos departamentus, taip?

R: nenuveina į tuos departamentus, jie atiduoda, čia kaip toks *bottom-up* gaunasi, žinokit. Dar prieš tai kokį gegužės mėnesį kiekvienų metų, vadovybė arba vadovybinės analizės metu, tokia yra vadovybinė analizė. Kas tai yra, tai yra toks vadovybinis profesinis vertinimas kai kuriais atvejais, praėjusių metų kažkokie tai likę už borto, kur aš tuoj pasakysiu kur tas bortas atsiranda, temos, šių dienų aktualijos, valstybiniai siekiai, vyriausybės programos, valstybės strategijos, kažkokios kryptys... Ir vadovybės analizės metu yra pasirenkama prioritėtinės temos kur link mūsų institucija tarkim aštuonioliktai metais turėtu orientuotis daugiausia savo audito. Tai tarkim šešioliktiems metams buvo įvardintos kaip labai skaudžios valstybėje problemos tai yra švietime, įmonių valdyme, tai ne iš kažkur atsirado, tai yra ir iš tų ekspertinių vertinimų ir EPBO ir kitų ekspertų, tai jo, įmonių valdymas, valstybės turto valdymas kaip gauti iš jo daugiau gražos,

švietimas buvo ypatingai, demografija, va įvardinus tokį keletą sričių ir atiduota departamentam, atiduota visai institucijai ir sakyti, kad tai galētu būti mūsų...

I: guidelines.

R: taip, tos kryptys kažkokios tai... Ir auditoriai dirbdami savo srityje, jie analizuoja informaciją tai čia gaunasi šiek tiek *top-bottom approach*, bet šiaip iš tikrųjų visos tos rizikos kurias pamato ateina iš *bottom-up*. Jie turi tuos sąrašus ir dar departamente labai diskutuoja apie tas temas kurios čia atitinka prioritetus institucijos, kurios atitinka didžiausias rizikas... Ir yra tokie aštuoni kriterijai pagal kuriuos departamentai viduje peržiūri tą rizikų sąrašą, jis yra tokios excelinės formos kur sudeda kriterijus, kuriuos aš pasakysiu ir iš tikrųjų gaunamas toks reitingavimo balas. Balas, tos temos priskiriamas reitingas, kuris iš tikrųjų... Nu, ta prasme mechaniškai, bet rodikliai, iš tikrųjų, leidžia išvengti to tokio mechaniškumo. Tai kaip minėjau tarkim pirmas rodiklis ir ten excelinėje formoje irgi atsidarius, pirmas dalykas ką auditoriai turi suvesti ir pažymėti ar tai atitinka šių metų institucijos prioritetines kryptis, nu tarkim kitų metų planavimo prioritetines kryptis ir tarkim jeigu mano šiandien tema yra apie kokius nors ten asbesto stogus, tai aš matau, kad tame sąrašė yra švietimas, yra įmonės valdymas tai aš ne visai ta tema ane, tada yra dedami, yra žiūrimi rodikliai, ką reiškia rodikliai, tada toj temoj yra žiūrima ar... Pavyzdžiui švietime institucijos mūsų atrodo, kad siekia sau užsibrėžtus kaip jai visus tuos rodiklius, ar yra rizika, kad mūsų šalis arba kažkokia institucija nepasieks nacionalinių arba kažkokių tarptautinių užsibrėžtų rodiklių, tokių kaip, nežinau globalinio atšilimo tam tikri rodikliai, švietimo ir panašiai. Jeigu ta rizika iš tikrųjų egzistuoja paskaičiavus auditoriui pagal dabartinę situaciją, pagal praėjusių metų situacija ir pagal tai ką jis nujaučia ir žino, nes jisai bendrauja su ministerijom, iš tikrųjų kalba, jeigu yra didelė rizika, kad nepasieks, čia tiks kaip truputėli prevencinis mechanizmas pačia audito prasme jeigu darytumėm tokį auditą tai jau prevenciškai, kad pasiektu, tai va. Jeigu nepasieks tai vienas žymėjimas yra, jeigu pasieks yra kitas žymėjimas toj lentelėj. Tada yra pinigai ir turtas tai iš tikrųjų čia yra mąsto rodiklis, jis pasako kiek turto toj srityje jeigu iš tikrųjų yra turtui aktuali tema arba pinigų finansavimo, tai mažiau finansavimo gaunanti tema iš tikrųjų ta prasme liks truputėli žemiau. Siūlymai...

I: o galima? O koks yra barjeras?

R: nėra barjero. Iš tikrųjų čia barjeras atsiranda vėliau. Pinigų šitoj barjero nėra, yra žirklys tam tikros, nu sumos tos, bet jos iš tikrųjų ribos apie tai, kad žemiau negu ten pinigų tiek, mes neimam tai nėra tokios ribos. Tas brūkšnys atsiranda vėliau kai mes jau sudedame visų visų institucijos siūlymų, ten papasakosiu kur brūkšnys atsiranda. Siūlymai, kiekvienais metais mes klausiam seimo komitetų, vyriausybės, prezidentūros, ministerijų, tokių daugiau tas sąrašas tokių... Pagal sąrašą ką jūs manote, arba kokias

didžiausias problemas savo srityje jūs įžvelgiate... Ir auditoriai gaudami tuos siūlymus arba mes gaudami kartais, matosi, kad pavyzdžiui ten, nežinau, visi galios centrai pažymėjo, kad pavyzdžiui viešieji pirkimai yra beprotiškai blogai ane, beprotiškai sudėtinga. Tai jau yra signalas auditoriui, kad jeigu jo irgi sutapusi tema, jeigu jis irgi manė apie viešuosius pirkimus, kad tai yra blogai, jau jis tą temą pastipriną reitingų prasme, iš tikrųjų. Tai mes va, tai tas siūlymų gavimas iš tikrųjų jisai yra toks dvilypis, jis pastiprina mūsų matomas temas, kitą vertus mums labai nupiešia rizikų žemėlapi, nes labai mielai atsako tos institucijos arba seimo komitetai, didieji tie galio centrai, nevyriausybinės organizacijos kurios ... asociacijos, tokios kaip pramoninkų ir panašiai, kokios gi problematika yra šalyje. Tai nereiški, kad tu paėmei jų siūlymą ir įsidėjai į programą, bet tiesiog labai gerai rizikų žemėlapi piešti ir pasitikrinti ar tu irgi panašiai mąstai ar tarkim... Nes veiklos audite yra toks svarbumo elementas, aktualumo elementas ir standartai sako tu turi imti tas temas, nesvarbu, kad kartais tau labai norisi ir tu matai, kad labai daug yra kažkur problemų vienoj ar kitoj temoj, bet jeigu ji nėra šiandieną aktuali, yra aktualesnių temų, tai tikėtina, kad tavo rekomendacijų įgyvendinime, nu niekam nebus įdomu. Iš esmės. Nelabai bus įdomu įgyvendinti rekomendacijas, nelabai tave išgirs, nes gi šiandien yra visai kažkas kita ant stalo. Tai va, tai čia tie nujautimai. Aktualumas kitas yra, tai irgi čia niekur nepabėgsi, yra iš tikrųjų tos viešosios erdvės stebėjimas ypatingai auditoriui veiklos irgi tas temų, tai tada jis ten pažymi, ar tarkim dabar krašto apsaugos kažkokios sritys yra labai aktualios ten dėl kažkokių kitų, tarkim dėl grėsmių ane, dėl skandalų, dar kažko tai tarkim, šita tema viešumoj yra tikrai labai aktuali. Tie punktai jie turi atitinkama svorį savo, tai nėra, kad jie būtų vienodi svoriai.

I: aš galiu dar paklausti dėl tų siūlymų, tai jūs apklausiate ministerijas, jūs apklausiate nevyriausybinės organizacijas, jūs apklausiate, taip sakykim, tuos, kurie įgyvendina politiką, ir apklausiate tas suinteresuotas šalis.

R: tai jo, turim tokį sąrašą kurį siūlo toje srityje dirbantys auditoriai ane, čia jau be galios centrų tų, be vyriausybės, prezidentūros, parlamento, kurie jie galvoja, kad tos institucijos, organizacijos ar tai būtų nevyriausybinės ar tai būtų kažkokios tai po-vyriausybinės ane, kurios iš tikrųjų turi ką pasakyti, nu sakau nuo pramoninkų konfederacijos ane, laisvosios rinkos institutas, dar ten visokios tokios asociacijos, organizacijos tai jo mes jų klausiam...

I: bet čia yra... Čia man labai įdomi dalis yra dėl to, kad vieni daro tuos sprendimus kitiems, kuriems yra skirti sprendimai ir tai gali būti visiškai, nu nesuderinamumas pavyzdžiui.

R: taip, bet tame ir neturi būti suderinamumo, nes iš esmės kai gauni atsakymus, nu tarkim mes gaunam kokius nors ten šimtą dvidešimt siūlymų ane, nu tarkim, bet tu matai, kad iš vienos ar kitos pusės pavyzdžiui net gi tas kuris kuria ane, tarkim viešųjų pirkimų tarnyba kažkokia arba ten ministerija ji labai drąsiai irgi

pasako su viešaisiais pirkimais yra blogai, bet lygiai taip pat mes iš kokių verslininkų ar pramoninkų konfederacijos matome pasiūlymą, kad irgi čia yra blogai, tai čia gaunasi ne tokia... Toksai kryžminis patikrinimas ar iš tikrųjų pavyzdžiui tie kurie vykdo ir tie kurie ... ne būtinai įstatymo rengimo tą teisę turi, bet vyriausybė nu, ji nors ir vykdytoja, bet ji tuos pačius įstatymus ir kuria tikrai kažkas tai, nu kiti priima. Tai netgi labai gerai matyti ar iš tikrųjų tai ką kažkas čia skalambija, ar iš tikrųjų tai yra problema, nes jeigu ir viena ir kita pusė pažymi, kad tai yra problema, tai tada tikriausiai, veikiausiai iš tikrųjų egzistuoja problema, kaip sakau labai geras pavyzdys su viešaisiais pirkimais.

I: gerai, o dabar įsivaizduokite ministerija, kokia žemės ūkio ministerija sako toje srity jokių bėdų nėra, o jūs klausiate ūkininkų asociacijos, aš nežinau tų pavadinimų organizacijų, ir jie Jums visą laiką sako, kad ministerija visiškai ten neatlieka savo darbo toje srityje, mums to ką jie daro nereikia, reikia kito, pavyzdžiui.

R: tai čia yra labai normali situacija, labai normalus dalykas, taip ministerija gali pasakyti, taip ministerija gali nenumatyti, gali tiesiog nepasakyti, tai čia yra signalas auditoriui jeigu jisai nori, jeigu jisai dirba toj srity, jeigu jisai jau dirba toj srity iš esmės, tai jis jau turi tam tikrą žinojimą apie tas problematikas, tai nėra, kad jau kaip baltas lapas jis ateina, tai jisai... Jis jau turi tą žinojimą ir jam ta ūkininkų asociacija kažkokia patvirtina, kad tai iš tikrųjų yra kažkas tai negerai, jisai turi pareigą, jeigu jisai mato, kad tarkim tai yra pakankamai svarbu, pasitikrinti ar tai yra problema ar nėra, ar yra rizika... Ir tam nereikalingas auditas, tai gali... Yra galimybė jam strateginio tyrimo metu tiesiog nueiti ir pasikalbėti į ministeriją arba pasiimti kažkokius ten iš jos dokumentus šiek tiek, vykdant strateginį tyrimą. Be to, visa teisinė bazė arba visa ta struktūra, ji yra vieša ir jeigu tas žmogus jau yra dirbęs toj žemės ūkio srityje kokius keturis penkis metus, jisai jau yra išsinagrinęs tuos kažkokius reglamentus, teisės aktus ir panašiai ir jis jau gali nujausti ar tai tikrai yra ūkininkai kurie sako, kad ne vienas ūkininkas, ar tenai ne viena asociacija, jisai jau turi savo tokį profesinį tam tikrą vertinimą kurį turi parinkti šiek tiek įrodymų rizikai paneigti arba patvirtinti, įrodymų arba papildomos informacijos ir jisai gali nuspręsti ar verta eiti toliau ar neiti su ta tema. Iš tikrųjų ir viešoje erdvėje labai daug tos pakankamai informacijos, sakau kalbant nuo teisinės bazės tu net nebūtinai turi atlikinėti kažkokį tai auditą, tu gali pakankamai susirinkti informacijos tiesiog pokalbių metu, perskaitęs teisinę bazę, perskaitęs kažkokius reglamentus europinius, perskaitęs... Tu... Jeigu tau... Idėja ta kabina kaip sakoma pagal tą tavo profesinį vertinimą, nes auditoriams tai yra vienas iš rodiklių, yra aštuntasis profesinis sprendimas. Auditoriams yra suteikta teisė turėti profesinį sprendimą tik jisai turi jį pagrįsti arba labiau tam tikrais įrodymais ar kažkokia informacija, tai tu jau dirbdamas toj srityje ir analizuodamas ne vienus metus, nes tau ta sritis yra priskirta kai tu ateini dirbti, tai kartais migruoja auditoriai arba keičia tas sritis, tai yra

normalu, kad nepriprastu ir panašiai. Tu turi tam tikrą įdirbį, tu turi kolegas kurie dirba toje srityje, turi savo departamento vadovą kuris dirba toje srityje ir jūs labai diskutuojat surinkę tam tikrus papildomus kažkokius informacijos šaltinius. Tie siūlymai, jie niekada... Nė vienas siūlymas tiksliau pasakius, neatgulė tiesiogiai į audito programą, niekada taip nebūna, tai yra tiesiog papildomas šaltinis kuris tarkim kaip audite yra sakoma, kad būtinas yra trianguliacijos metodas, nu tas *triangulation*, kur tavo stiprus įrodymas bus tada kai tu jį surinksi iš trijų šaltinių, tai tarkim apklausa kaip va toks ir kažkoks tai informacijos gavimas, ji yra labai nereprezentatyvi ir tai gali būti audite apklausos tik iki 40% įrodymų surinkimo gabaliuką...

I: tik 10?

R: iki 40. Tai tu privalai ir šituo atveju pasitikrinti savo įvairiais būdais... Jeigu tau tikrai matosi, kad tai tikrai problema tu turi pasitikrinti ar tai tikrai yra problema. Tai sakau, nuo ankstinių kažkokių auditų informacijos, nuo... Nėra taip, kad ta sritis niekada nebuvo kažkaip tai liesta sakau, nuo tų žmonių su kuriais tu dirbi, nueini pasišneki, su ministerija, galbūt su pavaldžioms, galbūt susitinki, jeigu tikrai matai, kad tai labai blogai, tai su asociacija, dar kartą išklausai ir auditorius surinkęs iš skirtingų šaltinių tą informaciją jisai sprendžia su savo vadovu, iš tikrųjų, ar eiti toliau su ta tema ar neiti, tai sakau, bet realiai niekada... Nu sakau, kad tiesiog tarkim kaip tos standartinės problemos kurių mes ir šiaip matom ten kokie tai viešieji pirkimai, ten kažkokie tai turto naudojimai kur jau pamatom, kad subjektai ir kiti jau sako, kad čia yra problema ir sutampa su mūsų, jos greičiausiai tada atsiduria... Arba tai kaip papildomas svoris prieš kitas temas atsidurti metiniam institucijos veiklos plane. Tai va, tai tiesiog... Toks rizikų žemėlapi piešti, jeigu dar ir kitais metais galbūt pasikartos arba iš kito šaltinio tada gausim informaciją, kad pasikartojo, tai gal tada įsitrauksi ją į stebėtinų rizikų sąrašą, nes vėl gi tu sustojai, pasiūlei temas, bet vėl tu vėl užsuki mechanizmą ir vėl tu stebi ir tu gali metų eigoje vėl iš naujo nagrinėti ką čia buvo, kas čia buvo atkreiptas dėmesys. Tai va, tai kiti yra aktualumas, tada audito institucijos prioritetai ir profesinis vertinimas, sprendimas, tai visiems šitiems aštuoniems dalykams yra suteikiamas tam tikras svoris, tam vadinamame exceliniame faile, jie turi būti visi paremti, pagrįsti, nu aprašytas šiek tiek tas pagrindimas ir tada iš departamentų vienu metu toks sąrašas ateina vadovybiniam vertinimui. Mes ... tokia horizontalia grupe kuri renkasi, tai reiškia, kad joje egzistuoja vadovai institucijos ir audito plėtros departamento mūsų žmonės kurie atsakingi už strateginį planavimą ir už audito atlikimą ir kiekvienas departamentas tada pristato savo temas kurias jie siūlytų į kitų metų audito programą... Yra susitinkama su kiekvienu departamentu, apžvengiama jų turima sritis, išklausoma kokie pokyčiai, kokios problematikos ir peržiūrimas jų siūlomas rizikų planas, rizikų sąrašas. Peržiūrėjus tą rizikų sąrašą, išklausius visų departamentų, aišku, tu rizikų ir temų būna daugiau negu gali institucija atlikti, tai pagal šituos pačius rodiklius yra nustatomas reitingas

visos institucijos mastu, tai jeigu ten atnešė pirmas, antras, trečias, ketvirtas ane, tai visi sudedami į bendra katilą, žiūrima kaip reitinguojama ir vadovybė irgi, ta horizontali grupė ji turi teisę suteikti praėjusiais ir šiais metais turėjo teisę suteikti tam tikrą balų skaičių, tai čia kaip gaunasi vadovų tokia nuomonė kuri iš tikrųjų ten tikrai nėra, kaip pasakyt nėra visiškai lemianti, bet jos svoris nėra visiškai, kad neįtakotų kažko tai. Tai tada vėl prareitingavus išsidėlioja sąrašas ir natūralu, kad tie kurie yra... Atitinka prioritetus: dideli pinigai, svarbumas didelis, vadovybei taip pat atrodo, rodikliai nepasiekti, tai tada natūralu, kad tos temos visos važiuoja į viršų. Tada pagal tą... Dar kartą tinkasi vadovybinė analizė, pasižiūri kur galbūt būtų galima dėti brūkšnį pagal mūsų išteklių galimybes. Nors, mes dabar einam link to, kad netgi tokiu atveju, jeigu ir matai, kad tau... Kad yra labai svarbi tema, bet mes jau netenkame kažkokių išteklių, tai tada labai gerai galvoja kuri tema turėtų likti, nu ta prasme, būdavo kaip anksčiau, kad pagal departamentus, kiek departamentas paveža ir gali padaryti, tiek imdavome jo srities temų, dabar nuo praėjusių, už praeitų metų yra kitaip, dabar yra visas kaip institucijos darbuotojams ištekliai vertinami kaip *poolas*, ta prasme tai reiškia visi kiek mes turim bendrai, tai nesvarbu galbūt aš praeitais metais dariau žemės ūkiui temas ane, mano tema yra žemės ūkio, bet šiais metais iš tikrųjų yra labai svarbūs švietimo klausimai ir galbūt aš šiandien eisiu, nes mano galbūt nepateko į reitingą, bet aš šiandien eisiu padėti kitam departamentui, nu tas kuris kuruoja daryti kažkokias tai kitas tai temas. Tiesiog tos temos yra reitinguojamos pagal šituos rodiklius svarbą, mastą, aktualumą ir taip atsiranda tas sąrašas, taip braukiasi brūkšnys pagal visas galimybes apskritai visos institucijos ir po brūkšnio tos temos, jos niekur nedingsta, jos iš tikrųjų tada atkeliauja į birželio mėnesį, metinio peržiūrėjimo, nu tai mes birželio mėnesį turime peržiūrėjimą labai svarbų tos programos, ar iš tikrųjų išlieka tai aktualu, nes būna atvejų ir ypatingai atėjus naujajai vyriausybei, nu tarkim pavyzdžiui labai labai temos pavyzdys, mes turėjom savo temoje geležinkelio auditą, nu kaip va tokį geležinkelio turtą, bet labai labai stebim dabar, nes ten daug labai pasikeitimų vyksta, geležinkelyje pačiuose, užsakinėjamas auditas... Darbai, finansinio, veiklos audito darbai ir kai ateis tas laikas mums startuoti su ta audito tema, mes labai gerai pasversim ir pasižiūrėsime kas yra padaryta šalyje ir galbūt mes net turėsime... Nu galbūt sustabdyti ar atsisakyti, o gal ir daryti priklausomai nuo to kokia ten situacija, kad nedubliuoti darbų... Tiesiog jeigu kažkas jau vykdo auditus. Tai va, tai taip atsiduria, ten ištekliai susiplanuojami ir taip susiformuoja mūsų metinis institucijos veiklos planas, tai čia yra veiklos audito dalis tiktai. Mūsų institucija yra sudaryta iš trijų nepriklausomų institucijų tai toji dalis ir finansinių auditų dalis ji yra įstatymiškai apspręsta ir mes ten neturim galvot, ta prasme turim galvot viduje kaip mes darom, tarkim nacionalinio ataskaitų rinkinio arba valstybės finansinio ataskaitų rinkinio tai jau standartiniai finansiniai auditai, tai jau viduj to audito mes galvojame kokią kryptį pasiimti analizuojant ane,

galbūt pvė-ą šiais metais, galbūt kitais metais ten koks nors... Savivaldybių funkcijos ar panašiai, bet tai, kad tas auditas bus programoj, tai jau yra apspręsta jau įstatymo. Lygiai taip pat reglamento apspręsta dėl europinių lėšų, kurių vartojam ir dėl biudžeto kontrolės tos institucijos mūsų naujosios funkcijos kurią mes turim irgi yra apręsta, priklausomai nuo vyriausybės, gali būti ten penkios išvados arba aštuonios išvados, tai bet jau ten nieks nieko nereguliuoja ir įsitraukia maksimumą visą ir žiūri kaip tada elgsis vyriausybė, tai čia mes kalbam dėl veiklos audito dalies kur mes esam lankstūs pasirinkti.

I: gerai, o tai kiek lieka, nes aš taip pasižiūrėjau irgi ką jūs privalot padaryti tą, aną trečią, ketvirtą ir man klausimas yra tada kiek lieka tos laisvės. Nu iš jūsų pačių...

R: tai lieka laisvės... Laisvės lieka va tiek va. Šitie šešiolika yra finansiniai ..., tai taip yra iš tikrųjų ne šešiolika jau būna, jie būna baigiasi vidury metų, tai standartiškai mes atliekam aštuonis per metus, bet tiktai mes pabaigsim ir pradėsime tais pačiais metais, tai čia yra... Nu, taip paaiškint, kad susidubliuoja. Tai mums laisvės lieka va tiek va, 30 veiklos auditų, į mūsų metinę programą.

I: tai jūsų pasirinktų temų pagal išskirtas rizikas yra 30...

R: taip. Aišku, va čia aš... Nacionalinis valstybės konsoliduotų socialinių fondų... Čia yra privalomas, bet juose viduje mes iš tikrųjų galime... Kiekvieną kartą yra rengiama audito strategija, tai kiekvieną kartą tos kryptys yra pasirenkamos pagal rizikos analizes šitas visas, tai čia yra tokia va... Tiktai mažieji šitie fondeliai jie yra labai tokie paprasti tai ten nedaug ką... Bet va šituose didesniuose tai taip, yra pasiimama visą laiką kryptys kažkokia tai kur tu irgi jau... Tu irgi ten pasirinkinėji savo laisvėj, tu turi pateikti išvadą dėl teisėtumo, nu tarkim dėl teisingumo to, finansinio dalyko, bet šalia to mes stengiamės pasakyti ir kažkokia tai valstybinė problematika tame. Tai va čia gaunasi irgi kaip mini toks temų pasirinkimas, jau ten ta veikianti didžioji grupė analizuoja praeitų metų rezultatus, didžiausius srautus pinigų ir kas tenai kliūna ar nekliūna. Tai va tai irgi čia tame yra, bet eilutės šitos, visą laiką jos bus ir mes turim atsakyti. Tai va čia yra ta vieta kur mes esam laisvi pasirinkti ir 30 veiklos auditų, 17 baigiamųjų ir 13 pradėdamųjų kurie galbūt baigsis šiais metais, o gal baigsis kitais metais, tai čia va tie baigiamieji auditai ir čia va Europos Sąjungos fondų tų auditai, tai jie yra irgi nuspręsti...

I: privalomi...

R: ... apspręsti ir čia va išvados dėl biudžeto politikos kontrolės institucijos funkcijų. Šiaip ta funkcija yra aprašyta kaip ji turėtų veikti, bet yra tam tikros ataskaitos su žvaigždutėms tokios kur priklausomai nuo to ar pavyzdžiui vyriausybė keis scenarijų, tada ji bus, jeigu nekeis scenarijaus tai nebus ir šitoj vietoj dar ji sau iniciatyva, šitas padalinys yra įsidėjęs vieną vertinimą kur galėtu nedaryti, bet iš tikrųjų norėtų padaryti valstybėje. Dabar nepasakysiu tiksliai kuris, bet... Dėl patikslinto tai čia jeigu bus, jeigu tikslinsis... Gal

šitas man atrodo, tiesiog jie apsisprendžia, kad jie tai padarys, tai... Šiaip žmonių prasme arba institucijos veiklos vykdymo prasme, tai čia prie šitų išvadų dirba apie 6 žmones... Čia yra jie išvis finansuojami ir mūsų biudžeto, bet ir iš Europos Sąjungos, tai čia irgi, nu čia irgi apie 20 žmonių, bet mes taip... Jie taip... Nu, mes juos skaičiuojam kaip savo institucijos, mes su jais labai gerai draugaujam, bet jie neatima nė kiek... Jie ne bendram *poole*, jie nė kiek neatima iš veiklos auditų nieko... O čia irgi yra finansiniai auditai irgi labai sumažėję skaičius, nes mes auditų daug mažiau darom negu anksčiu darydavom, nebedarom atskyrų institucijų...

I: kodėl?

R: todėl, kad pasikeitė truputėlį reikalavimai, reglamentai ir dabar viskas kas ... nacionalinį konsoliduojasi, tai va čia jau nacionalinio ir valstybės konsoliduoto ataskaitų rinkiniuose tiesiog toj grupėj yra daugiau žmonių ir jie nerašo paskirų ataskaitų kaip pavyzdžiui ten kiekvienai ministerijai kaip darydavo, bet jie atlieka tam tikras procedūras. Vis tiek patikrina ar tas ...

I: supratau.

R: tai mes išvengiam labai daug rašymo reikalų, žinai ten ataskaitų tų rengimų, derinimo... Vis tiek rezultate tas pats gaunasi, mes su efektyvinom labai čia savo darbą šituo atveju. Tai čia yra iš tikrųjų nemaža dalis labai mūsų institucijos kuri tame veikia... Dabar aš galvoju pasakyti... Anksčiau mes turėjom 60, apie 100 kokių tai auditorių kurie čia dirba, čia yra iš tikrųjų liūto dalis šitoj vietoj.

I: taip.

R: tai va, tai mes tai liūto daliai praktiškai turim labai normalią savo valią ir teisę pasirinkti ir tas 30 kaip mūsų institucijai yra pakankamai daug, kaip nedidelei institucijai nu palyginus šaliai ir organizacijai... Tai tikrai nėra mažas skaičius auditų, nu ta prasme laisvės... Čia tai yra visiška laisvė pasirinkti tai visiškai... Tai va, tai kažkaip tai... Jeigu nežinau, atsakiau į klausimą?

I: ne, nu aš supratau, aš pasižiūrėjau, kad 2015 metais Olandijoje buvo iš viso padaryta dvidešimt keli auditai, dabar negaliu pasakyti ar 21 ar 22, jie apskritai sako auditas... Ar finansinis ar veiklos auditas, viskas į vieną, o pas jus buvo trisdešimt kažkiek...

R: 38 veiklos buvo ir šitie 8 finansų...

I: ne 8 ten buvo, gal kitos buvo truputėli skaičius finansinių irgi didesnis ar 17 ar 18...

R: ai tai čia...

I: aš žiūrėjau 2015 ne 2016 metų, nu tai aš suprantu...

R: ai tai ten buvo daugiau, ta prasme mes dar darėm už tą, mes už 2016 metus nebedarėm tų finansinių auditų...

I: kiekvienai ministerijai, taip, aš supratau. Aš žiūrėjau į 2015 metus nes aš žiūrėjau gruodžio mėnesį tai dar nebuvo 2016...

R: tai va, tai laivės yra bele kiek iš tikrųjų daryti ir šiaip apimant temas tai tikrai, nes tarkim kai kuriose temose va čia užprogramuota yra trys auditai viename išsiskirs paskui kai vienas bendras...

I: tai gerai, o aš dabar norėjau paklausti apie temos platumą, siaurumą ir gylį, pavyzdžiui. Tai aš taip suprantu daug mažų, smulkių rizikų supuola į tuos departamentus pagal atsakingą savo sritį ir kaip jūs va pavyzdžiui... Jūs darot sistemos auditą, organizacijų auditą, programų auditą nu ir informacinių sistemų auditus, tai kaip jisai virsta į sistemos auditą, kaip jūs nustatot plotį temos, pavyzdžiui?

R: tai labai priklauso nuo tos temos, dar mes sakom šiandiena, kad mes darome dar tokius horizontalius auditus, nu jie nesiskiria labai daug nuo sistemos auditų, bet horizontalus auditas, ką mes suprantam tai horizontalus auditas mūsų kalba tai būtų taip, kad problematika eina per keletą sistemų arba keletą kažkokių tai sričių šalyje ir mes panaudojam auditorius ne iš vieno kažkokio departamento, ne srities, bet labai pažiūrim plačiai, jeigu ten pavyzdžiui mums reikia tarkim viešojo valdymo tobulinimo kažkokius arba institucijų viešojo sektoriaus, tai jeigu mes pamatom, kad iš esmės nebeverta spręsti pavienių problemų, tarkim atėjo kokia tai problema, kad viešosios įstaigos savivaldos lygmenyje ten kažkas blogai steigiamos, lygiai taip pat atėjo signalas ir auditoriai pagrindžia, kad valstybiniam lygmeny irgi yra blogai su viešų įstaigų ten priežiūra ar steigimu, jų klasifikavimu ir panašiai, tai tokiu atveju tikriausia mes renkamės daryti platesnį auditą ir žiūrint apskritai į šalyje apskritai tą egzistuojančią sistemą ir tai jau vadinasi sisteminis ar net jau horizontalus auditas kuris apima labai plačiai, tai taip labai priklauso nuo iškeltos problematikos, tarkim jeigu pavyzdžiui mes turėjom tokį auditą, kad mes nesiekiam ten, kad reikia pasikeisti pagal reglamentų ... tuos ... ar ten kažkokius, tai jeigu mes nesiekiam tų visų rodiklių, bet tai galimos baudos iš ES ir panašiai už tas tokias taršos... Tai šita tema turi labai pakankamai aiškias savo ribas ir ji galbūt nebus sisteminė, ji bus... Nu, ji įpuls š tą sisteminį, bet ji bus pakankamai siaura, labai aišku: yra reikalavimas padaryti tai, tai ir tai ir viskas, o pavyzdžiui dabar mes nagrinėsime bendrojo ugdymo kokybės užtikrinimą tokią kaip temą, tai ji jau savyje turi ten tris potemes kurios yra... Kalba apie pedagogų apskritai... Kalbės apie mokyklų tinklą, apie pedagogų kvalifikacijos vertinimą ir kokybės tą lygmenį ir apskritai apie pačią švietimo sistemos kryptį arba kažkokius tai mokinių pasiekimus šalyje, kas tai lemia. Tai šituo atveju kuomet susėda tos srities žmonės ir analizuoja savo rizikas, tai gali būti taip, kad viena rizika yra pakankamai svarbi ir aktuali nagrinėti ir ji gretimai neturi ten susijusios kažkokios tai kitos rizikos, nes rizika kartais gali būti pavyzdžiui, kad mūsų mokiniai pagal visus testus vertinami labai žemai ane ir tai yra

faktas jau ne rizika, tai rizika yra, kad tu neišugdysi ane arba ten rizika yra, kad ta prasme tavo visas mechanizmas veikia kažkaip blogai ir jeigu matai, kad tas faktas jau rodo, kad tavo žemėja žemėja lygiai, tai turi kažką tai daryti ir griebtis... Tai šituo atveju, jeigu ateina kitoj vietoj rizika, kad mūsų ten tinklas mokyklų yra labai neefektyvus, tai reiškia kaip ir gretimos tokios rizikos, bet jos kalba jeigu tu sujungsi nuoseklų procesą kažkokį, jos kalba apie tą patį ir gali tarnauti tam pačiam tikslui pasiekti, nu švietimo kokybės gerinimui. Tai kai tu turi tą sąrašą ir kai tu analizuoji, tai pasižiūri kartais būna taip, kad tu imi vieną riziką ir ji pakankamai verta, kartais tu paimi ir piltuvėlio forma sudedi keletą rizikų į vieną, nes būna taip, kad nagrinėjant vieną riziką tu vis tiek nagrinėtum tam tikrą kažkokią tai... Nu, tarkim jeigu duotum ten dviem grupėm arba du auditus darytum, tai jos... Tu supranti iš profesinio vertinimo, iš tai kas yra reglamentuojama, tu supranti, kad jie nagrinės tą pačią duomenų bazę, dokumentus, tuos pačius kažkokią tai sistemą, tai neverta gaišti dviejų... Neverta skirti išteklių dviem audito kažkokioms tai grupėms, bet tai turėtų būti verta jungiama į vieną temą. Pavyzdžiui kultūros ir ... mes šiais metais baigsim auditą, kultūros ministerijos kaip institucijos, bet mes retai darom auditus kaip institucijos funkcijų vykdymo, kaip atskyros institucijos, nes... Kaip visos galbūt institucijos, bet rizikų svarstymo metu tiek departamente tiek vadovybinės analizės metu pradėjo rasti, kad ... ministerija ir čia blogai ir su priežiūra kažkokių tai ten vertybių ir ten kultūros sostinės *feilai* ir ten dar kažkas tai ir tada jau supranti, kad vis dėl problema tai yra pačiame tame organizme, pačioj toj institucijoj ir tą rodo surinktos auditorių rizikos ir įžvalgos ir jie imasi tada... Nusprendė imtis drastiškai ir nusprendė daryti visos ministerijos funkcijų vertinimą. Tai čia labai priklauso nuo tos rizikos kurią tu įžvelgi, kiek tai yra susiję su aplinkiniais kažkokiais tai klausimais ir kiek tu turi aprėpti, nes tarkim jau auditoriai turi parinkę tam tikros informacijos, turi ir profesinį vertinimą, ypač tie vyriausi auditoriai arba grupių vadovai, kad jeigu tu tarkim keisi arba rekomenduosi keisti vieną vietą tai tu turi būtinai pasižiūrėti ir kitą, kad nekenktum. Iš dalies čia yra tas profesinis vertinimas, kiek plačiai apimti, aišku yra tokios rizikos, kad mes kartais kai pamatom, kad auditoriai susiplanuoja labai daug atskirų didelių klausimų viename audite, tai tada tu turi galvoti arba tu turi duoti didelę audito grupę arba tu turi skaidyti tą auditą arba daryti vienas po kito arba vienas greta kito jeigu tikrai nori, kad vienu metu išeitu rezultatai ir tu pasakytum labai reikšmingai ir keičiančiai sistemą, ne taip, kad lašas po lašo. Tai labai dar priklauso nuo tos problematikos pačios apimties, kiek ji apima ten biudžeto, kiek ji yra aktuali, kiek ten suinteresuotų šalių tenai veikia, bet iš dalies yra ir toks profesinis žinojimas, vertinimas pagrįstas tam tikra informacija, net sakau reikia... Tiesiog imi nagrinėji atskirą riziką, žiūri kiek ji yra didelė, kiek yra svarbi, kiek ji apima tos sistemos, kiek tenai suinteresuotų šalių, nu tarkim jeigu tu matai ir norėtum analizuoti tarkim eiles ligoninėse ane, prieiti prie gydytojo arba ten mirtis keliose jeigu ten statistika mūsų didėjo, tai

tu kaip ir paimi taip ir matai vieną riziką, bet tu supranti, kad su kelių būkle situacija arba su tomis mirtimis keliuose yra susiję nuo policijos iki kelininkų ir tų mūsų reikalavimų, tai tas jau išvirsta tavo ta rizika kai tu pradedi ja domėtis, ji išvirta į sistemą arba tu pamatai, kad tai yra kažkokios tai funkcijos neatlikimas ten vienoj ministerijoje, kas iš tikrųjų retai pasitaiko vienos funkcijos vykdymo, nes tai yra per didelė prabanga daryti tokius auditus ir mes dažnai tada... Būna per finansinį auditą kažkokį tai, jeigu neteisingai... Aišku priklausu, žiūrint kokia ta funkcija ane ir kiek tenai atlieka, bet paprastai dabar mes orientuojamės į tuos sisteminius, labiau plačiau keičiančius situaciją šalyje auditus negu į paskirų institucijų, ministerijų funkcijų vykdymą. Tai aišku tu pažiūrėsi tavo... Tai tu žiūrėdamas mirtis keliuose tu natūraliai pažiūrėsi kaip ministerija valdo, nes ji turi užsidėjusi kažkokias tai funkcijas, kažkokius tai darbus, tai tu pažiūrėsi, bet tai nebus jau tematika, bus ne paskiros funkcijos vykdymas.

I: aš irgi čia susidėjau sau, norėjau parodyti. Tai čia yra tas sistemų auditas 2015 metų, čia yra organizacijų, jis yra pirmas, aukščiausias, tai aš ir norėjau paklausti, naudingumo prasme, kuris auditas yra naudingiausias valstybei, ar sistemų...?

R: tai sistemų. Aš manau, kad sistemų...

I: tai reiškia į plotį.

R: taip, į plotį. Aišku, šiaip neturētu būti arba mes ir neturim tų visų auditų tokių, mes ir sakom, kad sistemų auditai arba tuos horizontaliuosius ir sisteminius auditus, taip jie yra dideli, jie ir reikalaujantys laiko, jie galbūt užtrunka ilgiau negu ten kažkoks tai programos auditas ane arba ten funkcijos auditas, tai turi būti tam tikras ir balansas, iš dalies, nes kai kuriems reikia greitesnių kažkokių rezultatų arba tikrai pamatai, kad kažkas su ta funkcija negerai ir auditoriai sako mes galim tai padaryt per keturis mėnesius, per penkis tai trumpiau, tai sakom ką tai pakeis, jeigu tai pakeis reikšmingai tai tvarkoj, bet šiaip tai tų problemų yra sistemose tikrai daug.

I: nes jose atsispindi veikla, visada atsispindi sistemoje.

R: nu, ta sistema... Gaunasi tas sisteminis auditas jisai nebūtinai reiškia, kad mes nagrinėjom kažkokią tai sistemą. Tai reiškia, kad jeigu mes turim tikrai blogą kažkokį rodiklį, nu tarkim šalyje apskritai labai blogai, nu tarkim ten ... mirčių, tai tu imi jį ir tu nori keisti kažką tai toj visoj egzistuojančioj sistemoj, tai nebūtinai tu gal ten pažiūrėsi visą nuosekliai kas su tuo susiję, bet dažniausiai mes einam nuo tų esminių problemų, nuo tos esminės kažkokios tai kritinės problemos kur natūraliai tu niekada... Jeigu tai yra esminė valstybei problema, ji bus susijusi su ne viena institucija.

I: taip.

R: su ne vienu kažkokiu tai sluoksniu, lygiu, nuo valstybės iki savivaldos. Tai nu tiesiog, tada jau jisai natūraliai tampa, nu neįsipašo į tuos rėmus va veiklos audito kas yra išdėliota ane, organizacijos, programos ir sistemos. Tai jo, tai tada jisai atsiduria sistemose dažniausiai.

I: o Jūs dabar kai specialistas, pasakykit, tas proporcijas, Jums idealu, kad maždaug, procentas toks būtų tų sisteminių auditų, kažkiek tai tokių, kažkiek tai tokių procentais...

R: nėra tokio, dabar nepasakysiu.

I: ...idealus vaizdas kuris būtų naudingas valstybei, kuris... vis tiek yra, kaip ir sakote, yra kažkokia rizika kuri visada traukia prie savęs ir daugiau.

R: šiaip kartais programų auditas, jisai nesiskiria nuo sistemos audito.

I: taip.

R: taip, nes ten irgi gali būti labai didelė kažkokia tai programa, nes iš esmės tas programų auditas nelabai gerai jis čia įrašytas, nes iš esmės... Apskritai teorijoje šitoj, nes iš esmės kalbama apie programų vertinimą kaip va tokį intervencijų šalyje vertinimą kaip va tokį ir labai skiriasi nuo šalių. Jeigu tarkim šalis turi tą *program-based-budget*, tokį programinį biudžetą, tą jeigu jau tokį gerą į grynąjį, tai jos neturi tiek daug programų kiek mes turim, tada yra labai aiškios intervencinės programos, jos nesidubliuoja su institucijos išlaikymais kokiais nors ir panašiai, tai tada tu gali imti ją ir iš esmės nagrinėti, bet tada irgi bus labai didelis, nu tarkim kažkokius tai, išasfaltuoti visus kelius šalyje, padaryti saugius ane, kažkokius tai ten didelius... Tai jos iš esmės nelabai skirsis nuo sisteminio audito, bet programų vertinimui yra keliami kiti reikalavimai, papildomi reikalavimai negu veiklos auditui. Tai dėl to aš ir sakau, kad kartais metodikos arba knygos, jos pradėjo va taip rašyti, kad yra tokie auditai ir standartus ten galima išvesti, bet pavyzdžiui jeigu žiūrėt standartus, tai yra atskiri standartai ar atskira metodika programų vertinimui ir yra atskira metodika veiklos auditui. Tai šiaip iš esmės, jie neturėtų pakeisti vienas kito. Mes galvojam, kadangi biudžetas pas mus yra programinis, tai mes galvojam, kad galbūt mums vertėtų užsibrėžti ribą kada mes pražiūrėtume tas visas programas. Nu, tarkim nežinau, 10 programų per metus ir skirti tam išteklius, labai aiškiai planuoti, nedėti jų šalia kitų temų reitingavimų ane, bet jas pačias tikrai reitinguotis ir atsirinkti kas metus, kad tarkim per penkis metus visas pražiūrētu ane tenai patikrintum. Tai tokia kartais būna praktika tose šalyse kur yra programinis biudžetas.

I: Lietuvoje yra programinis biudžetas.

R: jisai yra, jo jisai yra formaliai, jo mes turim programas.

I: oficialiai, yra programinis biudžetas Lietuvoje. Tai dabar tas mano klausimas ir yra, o kodėl auditas negali įvertinti ar teisingai yra programuojama?

R: tai, auditas tai ir padarė, bet ne programiniam biudžetui, o praeitais metais mes baigėm auditą kuris kalba apie...

I: strategiją?

R: strateginį tyrimą tenai, dabar aš nebeprisakysiu tiksliai kaip vadinasi, tai kartu su vipo auditu, valstybės investicijų projektu ... ir jisai kartu baigėsi su tuo nacionaliniu valstybės finansiniu auditu kur irgi į potemes tam tikras ėjo ir jisai pasakė, kad mes neturim programinio biudžeto tokio kokį mes turėtumėme turėti arba norėtumėme turėti ir tai reiškia, kad mes iš esmės neturim gaišti laiko tose vietose kur yra generališka nesutvarkyti dalykai, nes vertinimo rodikliai, programų skaičius, tikslai ..., yra viskas įvertinta ir pasakyta vyriausybei ir seimui, kad čia yra blogai ir jeigu mes vertinsim... Vėl gi auditoriai turi teisę pasakyti, kad aš nevertinsiu tavo programos ane, nevertinsiu tos dalies, nes tu nesutvarkėi su savo užduotim, nes aš jau dabar matau, kad tu neturi vertinimo rodiklių, kas privaloma yra programoje, kad tu neturi šitų sudedamųjų dalių, tai tada kada tu turėsi aš ateisiu ir vertinsiu tau, nes dabar geriausiu atveju auditorius gali patvirtinti... Jeigu yra veiklos audito trys kriterijai, tai nu tie... Efektyvumas, tai programų vertinime yra penki. Tai aš geriausiu atveju galiu patvirtinti tik tai tinkamumą tos programos ir aš prisakysiu stop, tu neturi rodiklių, tu neturi ten tavo tikslai nesusisiekia kas yra dabar padarytas tyrimas didelis ir veiklos auditas ir pasakyta, kad apskritai šalyje generališka tas mechanizmas, programinis biudžetas neveikia kaip toks...

I: kad programavimas iš esmės ir strateginis valdymas...

R: taip, ir strateginis valdymas turi didelių spragų.

I: o kaip yra su stebėseną šitų dalykų? Nes nuo šito viskas priklauso, jūs paskui vertinat visas tas institucijas kurios dirba pagal strateginį planą, o palaukit strateginio plano, bet jūs ir tikslų nevertinat iš tikrųjų, jūs vertinat jau patį planą... Nu kaip jūs vertinat tikslus, bet ar tie tikslai atitinka poreikius...

R: mūsų institucija nusprendusi yra nu, istoriškai ir nuo senai, kad mes politikos nevertinam, politinių sprendimų mes nevertinom. Pavyzdžiui Prancūzija veikia kitaip... mes esam nusprendę ir karts nuo karto su nauju vadovu visą laiką pasitikslinam ane... Tai, kad tu vertini kaip tas tikslas įgyvendintas ane, tai tu natūraliai turi galimybių ir įrankių pasakyti ir apie patį tą tikslą.

I: kad jis blogas.

R: tai nėra, jo. Tai nėra taip, kad jau tikrai nieko nevertini ane, tu turi tikrai galimybių, įrankių, žodžių ir panašių, nepakankamai ten ambicingas ar ten dar kažkas, nu ta prasme, tikrai tu turi. Tai kalbant... Pradėjom kalbėt nuo programų vertinimo, tai mes kaip po tokias, jas kaip vienetus šiaip nusprendę esam dabar neaudituoti tol kol nesutvarkys valstybė, tai yra labai stebimas rekomendacijų įgyvendinimas ir visas tas

tvarumas to mūsų audito išleisto, kaip ji tvarkosi ir vyksta, nes vyriausybė pažadėjo finansų ministerija plane rekomendacijų įgyvendinimo pakeisti tą sistemą nu, patobulinti taip kaip mes kalbėjom...

I: strateginio planavimo...

R: strateginio planavimo ir programinio to biudžeto...

I: valdymo

R: ...susiejimo, jo. Tai kalbėt apie programų vertinimą dabar kai po tokių tai nėra iš tikrųjų didelės prasmės, nebent tu tikrai matai per kokius tai ..., kad ta programa pakankamai teisingai sudėliota ir tokia yra, bet jeigu va kalbant apie atskiras kažkokias tematikas, tai jeigu tu matai, kad tarkim viena ar kita ministerija turėjo kažkokį tikslą pasiekti ane, kažkokį tai ten rodiklį, ar kažką pokyčius ten kažkokius pasiekti, tai tu jos nevertini kaip viso to strateginio planavimo, o vertini kaip vieną tą šaką ir žiūri kiek tai koreliuojasi su vyriausybės programa, su ten strategine 2030 ane ir kaip čia viskas vykdoma paskui žemyn ir tu labai gali pasakyti, kad ministerijos kažkoks tai tikslas ne visai atitinka valstybės išsikeltą kažkokį tikslą ar kad jis matuojamas taip, kad niekada neparodys kažkokios realios situacijos, nu tikrai gali tu pasakyti apie tuos tikslus ir kultūringai kalbant ir apie politinį jo aspektą. Tai va, tai negali kažkaip šiaip taip nevertinti visai tos veiklos kuri yra vykdoma, bet kaip programas, kaip va tokias, tai jeigu tu sakai, kad sistemoje blogai, tai tu tiesiog neturi pareigos, auditorius gali atsakyti įvertinti net pamatęs, kad nėra kažkokių tai rodiklių, net ir tose temose kurios yra sisteminės iš esmės tu gali sustoti ir sakyti, kad šita vieta arba šita tema, nežinau šita problema arba šita sritis yra nevertintina, nes institucija nepadarė savo namų darbų ir panašiai ir mes sustojam ir grįšim tada kai jūs padarysite tai kas privaloma jums pagal ten strateginio planavimo visus dalykus, nes šiaip teoriškai strateginio planavimo teorinis lygmuo pas mus šalyje yra neblogas, praktinis yra blogas. Ta prasme jeigu žiūrėti metodikas ir jeigu žiūrėti reikalavimus kaip tai turētu vykti tai jisai tikrai nėra blogiausioje vietoj, jie visi ir ekspertai sako ir mes tą patį galim patys pasakyt, bet įgyvendinimas, laikymasis jo jau yra problema.

I: didelė.

R: taip. Tai va, tai kalbėti apie tai, kad sulygtinti kažkokius tai dokumentus, nes mes jau esam apsisprendę, kad pagal sulygtinti tuo kas yra strateginio planavimo ten visuose tuose teoriniuose dokumentuose tai nėra taip blogai, nes mes sakom, kad jie nėra tokie blogi. Tai vat, tai...

I: tai reiškia, kad jūs vis tiek vertinant tą... Čia mes kalbam apie vyriausybės nutarimą dėl strateginio planavimo metodikos, taip?

R: nu, taip, tas vienas pagrindinis, paskui dar yra finansų ministerijos...

I: pats strateginis planavimas yra kaip ir neblogai, bet pavyzdžiui atskirų institucijų strateginiai planai arba jų pasiekiamumas, arba pavyzdžiui tikslai kurie yra palaidi, o galų gale, baigiasi planas, planavimas kitiems ir rezultatai nepasiekti...

R: taip, visiškai. Taip. Kitas yra, tą mes labai aiškiai išdėstėme šitoj mūsų ataskaitoj kur kuris laikas kalbėjom, kad galimybių yra ir...

I: aš skaičiau tą.

R: taip, šitų dalykų. Tai jo, tai dabar va yra stebima kaip tai turētu keistis, kaip tai turētu... Kaip ten bus keičiama.

I: taip, stebėseną. Aš dar norėjau paklausti, kaip sakėte kryptis, švietimo krypties vertinimas, tai čia irgi jau yra toksai truputėlį į politiką einantis, nes jeigu jūs sakot, kad čia yra rizika, nes mokiniai yra blogai vertinami, mokytojų kvalifikacija, motyvavimas...

R: taip, tai čia ne politikos vertinimas gaunasi, tai mes turim kokybės... Iš esmės tai...

I: bet jeigu jie pasirinko blogą kryptį? Kryptis yra bloga.

R: tai tikriausiai jokios krypties iš tikrųjų nėra normalios, tai mūsų tikslas kaip auditorių, įrodymais savo pagal paskyras, kažkokias temas ar kryptis ane, tos visos didžiosios temos parodyti, kad šiandien... Tai kas yra šiandien, jisai neveikia, galbūt kartais lūkestis arba politinis užmanymas nėra blogas, bet jo įgyvendinimas yra visai ne toks tai. Šiaip iš esmės auditorius netgi pasakęs, kad šiandien kas yra neveikia ir tai gali žalinga arba buvo žalinga arba šiandien, kažkokios priežastys sukelia šiandien žalą arba šiandien situacija gali pasekmes tokias turėti, tai jau tai yra... Audito institucija tai turi... Aš nematau didelio reikalo pasakyti, kad politikai priėmė blogus kažkokius sprendimus, bet sakai, kad galbūt tas sprendimas čia padarė va tokią va žalą ir nesakant, kad tas sprendimas buvo blogas, neišrašant to eilutės. Tai visi tie kas gauna mūsų ataskaitas parlamento nariai, visi jie gali tą ir pasakyti, tą skaityti ir pamatyti ką sukūrė va vienas ar kitas kažkoks tai sprendimas. Tai ir lygiai taip pat apsispręsti ar tą sprendimą keisti ar keisti jo įgyvendinimą kažkokį tai jeigu ta kryptis išlieka ta pati.

I: bet jūs rekomendacijoje dėl tam tikro įstatymo pakeitimo, jūs nu, jūs negalit...

R: mes niekada nerekomenduojame keisti įstatymo, nu ta prasme, didžiaja dalim niekada nerekomenduojame ką daryti, auditoriai visą laiką turi... Tai yra kaip daryti ane, nu ta prasme kaip tai padaryti, įgyvendinti. Mes visą laiką stengiamės rekomenduoti ką reikia keisti, o kaip reikia tai keisti, tai pasako subjektas, bet tarkim jeigu mes sakom, kad negerai šita va situacija ir ją reikėtu... Pasiekti, kad ten... Nežinau, užtikrinti, kad ne vienas būtų... Tarkim auditus atlikinėtų ne vienas žmogus, o turi būti 4 akių principas išlaikytas privalomai, nu čia toks...

I: aš supratau.

R: tai jau subjektas gali daryti ką nori, jisai... Arba jisai gali priimti papildomą žmogų, kažkokį įstatymą ten keisti, paprašyti, kad kažkas peržiūrėtų, kitas žmogus iš išorės kažkas... Nu ta prasme jo prerogatyva pasakyti ir kartais sako taip, mums reikia keisti teisinę bazę, tai sakom jeigu jums reikia, taip atrodo... Jeigu jums taip atrodo, kad tai yra geriausias būdas įgyvendinti, tai aišku mes deramės, kalbam su subjektais, ten nėra taip, kad auditorius... Auditorius viduje turi žinoti galimybes kaip galima kaip galima būtų pakeist.

I: taip. Taip.

R: bet paskutinis žodis turi būti subjekto, nes jisai yra specialistas toje erdvėj ir jisai galbūt mes kartais galime parekomenduoti kurkit naują tvarką, o jie ras tikrai vietą kur galima senojoje tvarkoje rašyt eilutę ane, nu, kad nedidinant.

I: ką jūs keistumėt?

R: apskritai?

I: temos pasirinkime.

R: temos pasirinkime?

I: taip, nu vis tiek tai kažką būtų galima pagerinti, kad užgriebti tas temas kuriose dabar... Tas reikšmingumas, vis tiek jisai yra neapsprendžiamas, aš visą laiką noriu paklausti tokį klausimą, o kur yra visuomenės poreikiai? Labai sunku jį užčiuopti, tuos visuomenės poreikius, jeigu jūs vertinat pagal standartus, pagal įstatymus, pagal pačių sukurtas taisykles, bet visa tai yra man, ar jūs manęs klausiate ko man reikia? Iš vienos pusės, o iš kitos pusės aš galiu būti piktas bambeklis ir blogas informacijos šaltinis, kaip šitą va...

R: čia gal aš taip labai pragmatiškai pažiūrėsiu, kad kai tu nagrinėji valstybines temas, gal tai kartais ir žiauriai skamba, ir kai tu priiminėji valstybinius sprendimus, tu visą laiką gali galvoti apie vieną asmenį, apie nu, ta prasme paskirą asmenį, tai čia vienas dalykas, nes tarkim, jeigu žiūrėt, aš suprantu ką sakot visuomenės poreikiai ane, tai mes tuos visuomenės poreikius, juos nelengva yra išgirti, bet juos galima, yra tam tikrų metodikų kalbant nuo va... Apklausų ane, yra galimybė pas mus internetiniame tinklapyje vis tiek pateikti siūlymus auditui iš visuomenės bet kam, bet kas gali *sutaipinti* siūlymą auditui kur tu gauni kažkokį tai *feedback-q*, bet lygiai taip pat tos vietos kurios yra audito atrinkime, tai yra tas mūsų vadinamas aktualumas, tai irgi tai yra kas yra socialinei medijoj, kas yra medijoj apskritai, internetiniuose portaluose, ką žmonės pasisako, tai irgi viskas yra auditoriaus ausys girdėti, kaip sako, kad auditoriui davė dvi ausis ir vieną burną tai ne veltui Dievas, nu čia mes prisitaikom taip, tai yra pareiga išsiaiškint arba jausti kas tai yra aktualu. Kitą vertus, jeigu tarkim... Nežinau, socialiniai srity jeigu vis tiek sako, kad pensijos yra mažos

nu, tarkim arba kažkokios tai išmokos yra ne tokios, tai tu girdi kaip po vieną elementą, bet kai tu pradedi vertinti sistemą, tai tau tas žmogaus iš esmės nuoskauda arba skundas, jisai tampa tau kaip rizika arba elementu kurį tu turi įvertinti savo audito metu, bet galbūt tu pamatai didesnių bėdų ir tu turi vertinti kaip tai atsilies, ne tik tai kaip tai atsilies tam pensinio amžiaus žmogui, bet galbūt tie keitimai arba esama politinė, ekonominė situacija, socialinė, kaip ji įtakoja visą sistemą iš esmės, jeigu mes darom ... ar Sodros kokius tai vertinimus, tai tu negali... Tu kaip ir sieki jeigu tu užsidedi tematiką, kad pasižiūrėti kaip tam pensinio amžiaus žmogui padėti, bet kartais būna taip, kad tu negali sulaukti audito metu ir dėti pastangų tikrai į paskirų žmonių kažkokias tai situacijos taisymus.

I: aš suprantu, kaip jūs pasiekiat balansą, mano klausimas.

R: kaip mes pasiekiam balansą, galbūt ne visą laiką ir pasiekiam ane, galbūt yra tokių temų kur atrodydavo toli nuo žmogaus arti prie Dievo ane, kai kurios ten tematikos, bet tas balansas jisai... Tai va, mes ne veltui sakau turim tą aktualumo rodiklį kur iš tikrųjų jisai... Siūlymų rodiklį kur jisai pakankamai turi būti pagrįstas ir tu turi rasti, kad neturim, ką mes ir kalbėjom... Aktualume yra svarbu tai, kad mes neturim imtis tų temų arba ne visų galbūt tų temų, arba kitaip pasakius, turim imtis tų temų kurios yra labiausiai aktualios šiandiena visuomenėj, mes turim įvertinti tą visuomenės poreikį. Tai kaip ir sakiau, kad jeigu mes kalbėsime dabar apie... Nežinau, tas temas kurios yra toli, net nežinau dabar noriu pasakyti kokia nors yra toli... Prieš pastatysim tarkim socialinėms kažkokioms garantijom arba kaip aš sakiau, krašto apsaugos kažkokias tai... Tematika kuri yra analizuojama, kur žmonės yra svarbu jų saugumas ir dėsime, prieš pastatysim kažkokią tai temą kuri yra susijusi... Nežinau, nu tiesiog... Su kažkokia pirkimų, popierių institucija, tai natūralu, kad ji... Ne, nu... Ta tema kur yra daugiau eskaluojama, kalbama, daromi kažkokie pokyčiai arba kalbama jau ne vienus metus arba žmonės išsako problematiką, ji turės didesnę reitingą, mes išsitraukiam tą rodiklį ir mes stengiamės į jį su reitingavimo prasme įsivertinti. Tai nėra taip, kad tik tai kas mums čia atrodo, sėdim ane, ir ten šitam kabinetui ir analizuojam, bet kitą vertus noriu pasakyti, kad taip ne visuomet yra tos temos, visos kurios turi būt arti visuomenės. Tai tarkim, kad iš mūsų kažkokių tai...

I: aš galiu dar įsiterpti truputėlį, suprantat aš ką norėjau pasakyti, kartais būna tema kur yra labai plačiai eskaluojama žiniasklaidoj, bet realiai jūs žinot, kad darydami kitą tyrimą jūs padarysite reikšmingesnį pokytį.

R: tai, taip.

I: tai kurį jūs renkatės?

R: tai tą, vienareikšmiškai tą kur yra didesnis poveikis, nes labai visuomenėje skalavimo tu turi labai gerai pasvert ir tas... Dėl to ir yra tie 8 rodikliai, kurie rodys, nes iš tikrųjų... Nes jeigu tu labai dėsi tikrai ant

aktualumo kažkokių elementus, tai tu gali labai apsigauti, ypatingai kai šiuo metu yra labai lengva sukelti kažkokią tai paniką viešoj erdvėj dėl vienos ar kitos kažkokios temos, nu tarkim dabar va, eikit ir žiūrėkit kas ten darosi su seimo narių automobilių ane, pirkimu kažkokiu tai, tai labai lengva nusipopsinti ir labai nuvažiuoti, bet jeigu ten yra tai eskalavimas plius, matom, kad ten yra pinigų, plius yra rodikliai, plius yra kažkoks tai kenkimas šaliai, arba į biudžetą neateis pajamos per pinigus nu, tai yra svoris jai papildomas pridodamas, bet jeigu, bet aktualumo jeigu atsakant į klausimą svoris, šitoj nėra pats pagrindinis. Pinigų, turto svoris bus didesnis procentaliai negu aktualumo, tai jeigu šiaip žiūrėtume...

I: ne viena aštuntoji?

R: ne, aš ir prieš tai kažkada minėjau, kad jos turi atitinkamus savo svorius, jie turi savo atitinkamus svorius, siūlymai...

I: o jie išskirstyta čia pagal svorius?

R: ne, tiesiog.

I: o kokia yra pagal svorį?

R: žinok reikėtų pasižiūrėti dabar man į tą excelinį failą, aš galėsiu paskui parodyti, dabar tiksliai ne visus, bet aš galėsiu tau atsiųsti tą neužpildytą ane, kažkokį tai failą.

I: man tik būtų įdomu pamatyti pagal svorius ten...

R: taip, ten ir žirklės matysis pinigų, dar ten kažkas tai.

I: aš norėjau pasakyti žiūrėkit va čia va yra atitikimas, taip? Čia irgi yra atitikimas. Čia yra irgi atitikimas.

R: ir taip ir ne, tarkim jeigu rodikliai, nu jo, atitikimas kažkam tai ar ten apskritai ta sritis galbūt ji nėra matuojama arba ten efektyvumo kažkokių rodiklių nesiekia ir tu matai, tai... Nepasakyčiau, kad tai yra visiškai tas atitikimas kurį mes suprantam taip kaip atitikties auditą kur darai, kad yra ane, nustatyta, kad taip turi būti, yra ar nėra.

I: kas yra tinkamumas, pasakykit man?

R: tinkamumas. Čia kalbame apie programų vertinimą, jo yra tinkamumas...

I: yra programų vertinime, bet sakykim aš pasižiūrėjau, tai kriterijų pasirinkimas ir pirmas yra tinkamumas, veiklos tinkamumo vertinimas, dažniausiai buvo ten tokios tokios veiklos tinkamumo vertinimas.

R: tinkamumas, jeigu žiūrėti tai... Teisėtumas kaip va toks, arba atitiktis arba angliškai tas yra *compliance* ane, yra kai tu grynai pasiimi teisės aktą ir tu parašai tą temą, kad tarkim buhalterinė apskaita ten turi būti tikrinama taip ar taip, arba strateginiam plane turi būti rodikliai... Tinkamumą kai žiūri, tas tinkamumo

rodiklis yra dažnai naudojamas programiniam vertinime, tai jisai sako dar prieš tai ar tas žmogus ane, institucija, organizacija darydama tą veiklą yra įvertinus savo klientų, nežinau, suinteresuotų šalių lūkestį ar egzistuojančią problemą ar apskritai tos veiklos, to darbo reikia ir tokios apimties ir tokios rūšies arba tokio apskritai intervencijos arba būdo. Tai tinkamumo rodiklis dedasi plus prie teisėtumo, tiktai dar įvertina tą poreikį, ar buvo atsižvengta į poreikį esanti visuomenė, ar esanti.. Nes sakau, kad gali būti, kad yra kažkokia egzistuojanti problema ir ministerija sprendžia, imasi spręsti tą problemą, sukuria programą arba kažkokią tai intervenciją ar kažkokią tai funkciją, tam, kad padarytu arba išspręstu kažkokį tai reikalą, tai vienas dalykas arba buvo kažkoks poreikis, tarkim atsirado poreikis, nežinau, stori į ES ir ten atitikti, va stoti į EPBO ane, ir šituo atveju tarkim jeigu mes tinkamą veiklą skaitysim tą, kad ji kaip šalis įsipareigoja ir mes matom, kad tikrai ta ministerija ar institucija turi pasiekti, kad ten, nežinau, kažkokius tai rodiklius ane, ir tikrai tą mes manom, kad ta veikla iš tikrųjų... Nu, teisinga linkme ir tinka tiems rodikliams pasiekti, tada sakai ok, mačiau, kad jam vyriausybė liepė ane, mes čia stojam į EPBO arba, kad čia yra žiauriai didelė problema šalyje, nesurenkamas pvm-as, šešėlis yra labai didelis ir jie inicijuoja šitą veiklą. Tai čia šituo atveju būtų tinkamumas veiklos. Plius programų vertinimą dar pasižiūrėjus tuos atitikties reikalavimus, ar jeigu tai yra programa ar jeigu tai yra kažkokie tai, nežinau, kažkokie tai...

I: tai dažniausiai būna labai persipynę, sakykime institucija turi savo programą, tarp-institucinės visokios programos ir tie visi tikslai jie kažkaip tai tarpusavy... Labai sudėtinga atskirti čia kažką, viskas yra toks bendras...

R: nu, kai sėdi, kai išsibraizai tai čia tau naudojami įvairūs nuo ... iki ... ir tam tikros proceso vertinimo diagramos ir būdai ir metodai, tai taip, nelengva, bet tu turi kaip auditorius, tu turi išsiguldyti tą visą procesą nuo aukščiausio, nuo aukščiausių valstybės siekių, tai aišku, jie nevisą laiką sutampa, bet tu turi išsiguldyti ant lapo ar kažkaip tai, kalbėti su subjektu ar tą aš turiu omenyje, ar jūs taip turėjot omeny ir ar jūs taip norėjot daryti ir ar mes taip suprantam abu, kad čia ne *matchina* ane, nesusisieja, bet ar jūs tai turėjot omeny, nu ir tada sako ok taip, nu čia biškį neapsižiūrėjom ane, nu tai auditorius fiksuodamas tas visas tokias neatitiktis, jisai gali paskui aprašyti visą tą procesą, kad programos, nežinau, ar ten tarp-institucinės programos arba tai kas nueina į institucinius kažkokius tai darbus, jis nesiekia tų tikslų, nes ne taip matuojamas arba apskritai ten kažkokius ten, didelius pasiekimus matuoja ten susitikimų skaičiais ar dar... Tiesiog tu turi išsidėti viską ant švaraus lapo ir turi surasti kur nesutinka ir kur... Tu turi atmazgyti visus tuos dalykus.

I: tie, kurie daro smulkių rizikų sąrašą ar jie įtakoja kiek nors bendravimą su ministerija, sako, matote va šitie jūsų kriterijai visiškai neparodo ir ar gali ministerija atsižvelgdama į tokius, ar vyksta toks dalykas, kad komunikuojant, net renkant informaciją jau vyksta pokytis?

R: yra. Yra tokių atvejų, bet šiaip auditorius teigti turētu atlikęs audito procedūrą, bet šiaip jeigu yra geras, tam tikras santykis ane, geras kažkoks tai bendravimas ir įdirbis iš praėjusių metų ir iš praėjusių kažkokių tai auditų ir bendra kažkokia tai situacija, pavyzdžiui kitam audite jau buvo palietes tas institucijas, kai darė programinį biudžeto tą auditą, tai jeigu aš einu ten į žemės ūkio ministerija ir jisai buvo kaip atvejo tyrimas pasirinktas senojo audito metu, tai aš drąsiai galiu kažkaip atlėkti ir pasakyti, kad jums tai yra vieta patobulėti. Rinkdamas tas rizikas, ministro va... Auditorius generalinis mūsų ... eina kiekvienais metais pas audituojamo subjekto vadovą, pristatyti kokie auditai bus arba tiesiog pasikalbėti apie jo srityje egzistuojančias problemas ir rizikas kurias va auditoriai surinkę yra ir nėra audito įrodymas, tai nėra... Tai ką aš noriu pasakyti, kad auditorius kaip va toks jis turētu kalbėti tada kai jis yra kažkaip tai įsitikinęs arba pradėjęs daryti tam tikras procedūras, bet generalinis auditorius, jisai mūsų... Anonsuoja šitiems vadovams, kad galbūt jums mūsų auditoriai be audito arba iš praėjusio audito arba sujungus ten ... informaciją, mato, kad jūs galėtumėte pasitempti šitoje srityje ir jeigu mes matysime pokytį tai mes kitais metais galbūt neateisim to tikrinti, bet mes čia įžvengiam labai didelę riziką pas jus. Tai jisai tai pasako, bet tai niekada nenurodo, kad reikia pataisyti ten tą ir tą kažkokį tai...

I: aš suprantu šitą, bet ar yra tokia praktika, kad jūs kaip institucija pavyzdžiui galite taikyti tokią praktiką, kad renkant informaciją, jau matosi kad yra kažkokia problema, nereikšminga, sakykim...

Toksai bendradarbiavimas...

R: tai čia toks žinokit gaunasi toks biški žmogiškas bendravimas, bendradarbiavimas...

I: ar turi tokį auditoriai poveikį?

R: taip, tai nėra tokio didelio sisteminio dalyko galbūt ir nėra, dabar taip labiau, mes laisviau bandom žiūrėti į tas galimybes, anksčiau gal auditoriai buvo labiau susikaustę va sakyti kažkokius tai įrodymus, tuos *findings* nu, įrodymus anksčiau negu pasibaigia auditas arba va renkant kažkokią tai informaciją, labiau buvo uždari ir tai ir yra šiek tiek auditoriaus pareiga ane, nepripliurpti kai kurių dalykų kurių tu ne visai ištyrinėjai ir pasakei, nes kartais prie gero bendravimo pasakei, kad galbūt čia tau reikia pakeisti čia, bet tu nebuvai įvertinęs kiek ta sistema visa keičia ane, ir kartais tada institucijos, pavyzdžiui buvo tu pasakei, kad pakeiskit čia kokį nors mokymo organizavimo... Biški kliūna čia ta mokymo organizavimo tvarka ane, nu biški netobula kažkokia aš matau tipo ir jūs gal norėtumėt pakeisti nu nesakai taip ta prasme, bet tiesiog pasakai, kad čia yra kažkokia rizika ir tas subjektas pradeda keisti, kartais ne visą laiką numano, kad tarkim

auditorius neįvertino, kad tai ką jis pasiūlė arba galėjo pasiūlyti priešingai veikia kitą, nesvarbu statutinę ar nestatutinę organizaciją ir jis pasižiūrėjo nestatutinio, o pasirodo tai daro kažkokią tai bėdą statutinio, tai tas profesinis skepticizmas ir profesinis atsargumas auditoriui bet kokių atveju turētu išlikti, kad mes galėtumėme galbūt artimiau bendrauti su tais audituojamais subjektais, tai aš manau, kad taip, bet tai yra jau ir institucinis bendrakultūrinis dalykas. Kai tarkim yra tokių šalių kurioms užtenka pasiskambinti, parašyti ir elektroniniu laišku ir pasikalbėti ir veiksmai vyksta, tai mūsų apskritai šaly tokie pasiskambinimai vyksta tik negerąja prasme kartais ten kokius nors ten nu, *zadaniyas* duoda ane, kažkas tai... Tai mūsų, galbūt tas mentalitetas mūsų šiek tiek dar kitoks ir mes gal kažkaip tai tarkim prieš pastatant...

I: bet tai turi prisidėti prie to požiūrio keitimo...

R: taip, tai tas natūralu, nes vienas iš mūsų...

I: tikslas yra veiklos gerinimas, gera veikla visiems tinka, čia nebaudimas, jūs neturite bausti.

R: vėl gi, dėl to visiems tinka, tai kas yra gera veikla mes turim susitarti, tai gera veikla ką mes įsivaizduojam, tai yra ir skaidru ir kažkaip tai pagal poreikį ir ne perviršijant...

I: ta prasme jūs negalite gerinti korupcijos lygio.

R: ne, tai aš nesakau taip, bet noriu, kad kai mes kalbam, kad gera veikla visiems tinka ane, tai ne visiems tinka gera veikla, tai aš nesakau, kad neturėtume kažkaip rekomenduot, to savaiame... Ką aš noriu pabaigiant tą savo mintį, aš noriu pasakyti, kad nevisą laiką šiandiena, šalyje kol kas mes dar galime padaryti tokį poveikį, tiesiog kaip ir galvojom pasikalbėjus ane, ir nevykdžius kažkokių tai formalių, brangiai kainuojančių procedūrų, o tiesiog pasikalbėjus su audituojamu subjektu, kad čia mes matom rizikas ir jie pradeda keistis, tai sakau, ne visiems ten kai kuriais atvejais yra naudinga tas skaidrumas arba keitimasis. Tai, bet kad prie to reikia eiti ir mes patys turėtumėm taip eiti ir daugiau... Ką ir darom iš tikrųjų, kas reiškia, kad kontrolieriaus vizitai pas audituojamus subjekto vadovą ir ką jisai šneka, žiūrėkit mes matom rizikas ir jeigu jūs taisykitės tai negus verta tada audito ane, brangiai kainuojančio, tai jau yra pradžia ir mes tai darom, tik tai, kad taip negali... Tam reikia laiko todėl ir sakau, kad ne visiems kam su kuo tu kalbi, ne visiems ta skaidri veikla yra paranki ir tu pakalbėjai, išėjai, traukinys važiuoja toliau, tai tada tu vėlgi matai, kad kažkuriais atvejais imtis formalių, oficialių kažkokių tai ten auditą inicijuoti ane, ten pradėt kažkokioj tai temoj, tai jo, bet, kad tai turētu... Tai aš taip galvoju, kad tai yra mūsų pačios tautos, mūsų šalies augimas irgi prie tam tikrų sutartinių labiau tų santykių arba atsakomybių, didėjimo veiklos tos atsakingos kai kartais tu ir nustatai blogus dalykus, bet niekam nėra už tai atsakomybės, kitose būna šalyse, kad tu net nenustatai,

bet išgirsta ane, nu kalbam apie politinę tam tikrą atsakomybę, tai ką jau kalbėt apie tarnautojų tą atsakomybę.

I: atskaitomybę tada dar irgi...

R: ir atsakomybė, ta prasme, kad jeigu tu padarei kažką tai negero ane, ir tai jau čia politinė atsakomybė kur jau tu ten tiesiog palaidoji savo politinę karjerą ane kažkokią tai, o atsakomybė... Atskaitomybė tai taip, tu turi būti maksimaliai viešas ir maksimaliai ... piliečiams ir... Atsakomybė... kad tu prisiimi tam tikra prasme ane, atsakomybę, tai ne vienas tarkim tas kuris netgi... Nu, tu dabar gali priimti tiktai tada kai tau teismas jau tiktai ... ane, jau įsijungia tas mechanizmas, kažkoks tai išieškojimas ką tu ten žalos pridarei, bet daugeliu atvejų tai pas mus dar šalyje to nėra. Tai va, bet iš tikrųjų tai mes tai taip ir siekiam, tas duomenų atskleidimas ane, *open data* kur mes einam, tai tų rizikų... Ten irgi egzistuoja rizikos, jeigu tarkim buvęs auditas, rekomendacija, žmonėm tai yra labai aktualu, bet institucija nesiima tos veiklos tai irgi yra atskleidimas tam tikros rizikos kur tu gali va pasižiūrėti, vyriausybės kanclerės gali pasižiūrėti kaip jo vyriausybės nariai nu, sudėtinė tos institucijos... Kaip jie daro arba vykdo kažkokias tai rekomendacijas, tai irgi yra, kad jau prevenciškai veikia, kad jeigu ji paskubės ir pamatys ir paspaus tas institucijas įgyvendinti tas rekomendacijas, tai galbūt ta bloga situacija nebesikartos arba nebesikartos. Tai va, tai duomenų kažkokių išskaidrinimas, atvėrimas, ką mes galėtumėme kalbėti, neslėpti stalčiuose, bet kalbėti atvirai, tai irgi jau yra rodymas, kad va jau yra veiksmų kuriuos galima padaryt be audito, tik pasižiūrėjus va čia arba piliečiai pamatę tuos duomenis atvertus, jie gali reikalaut, pradėt reikalaut arba pradėt sakyti, o tai va mums patinka šita rekomendacija, kodėl jūs neįgyvendinat ane, nu kažkokia tai viena ar kita ministerija. Tai jie jau gali savo įrankiais kažko tai reikalaut, mūsų įrankis toks formalus ir pagrindinis yra auditas, audito ataskaita, bet taip mes ieškom ir tų tokių būdų kurie prevenciškai veiktų ar kaip sakiau, prevencinis tas veikimas jis yra pakankamai... Auditui, mūsų Lietuvos auditui yra naujas dalykas. Mes galėjom sakyti aišku ten visokie vertinimai, analizės irgi veikia tam tikra prasme prevenciškai jeigu vienai institucijai pasakei, kita gali pamatyt, nebekartot ir panašiai, bet taip kaip mes suprantam prevenciją, tai jisai galbūt naujas dalykas mūsų auditui šalyje ir jisai vystosi po truputi, priklauso nuo vadovų veiksmų ir nuo mūsų pačių sukauptų duomenų atvėrimo, rizikų paviešinimo, tarkim prie rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitos kurią mes atiduodam seimui, ten parašom ir mūsų įžvalgas ir galimas rizikas tose srityse, tai jau yra tam tikras atskleidimas ir ministerijom jau yra pasakoma, ką mes pasakysim seimui šiais metais... Tai va, tai aš kažkaip neskubinčiau to mechanizmo, kad tegul jisai eina taip po truputėli kaip ir eina, kad suspėtų... Nebūtu taip, kad auditas užbėga ir pasidaro kažkas tai ten, žinai ten... Įžvalgų teikėjas ir tiktai rizikų, nes audito ne ta pareiga, ne ta pagrindinė nuo ko mes pradėjom, kad yra pagrindinis audito tikslas.

I: aš suprantu.

R: tai va tai, bet jisai eina ir jeigu sakau, kad ta prasme mes tokios sisteminės plačiai apimančios veiklos kalbėti su subjektu iš anksto ir kažkaip juos pranešti, informuoti gal neturim taip plačiai, bet bet kokiu atveju, net gi tokiu atveju jeigu tu jau renki informaciją ir jeigu jau tu kalbi apie tai, tai yra signalas subjektui, kad šitoj vietoj nėra kažkas tai labai blogai, tu kalbėdamas... Ta prasme rinkdamas duomenis ir bendraudamas su audituojamu subjektu tai taip, tu visą laiką irgi kalbi ir pasakai kodėl tu čia analizuoji ir kodėl tau galbūt egzistuoja tokia rizika, tai nebūna taip, kad nueini ir tu tiesiog... Neturētu būti, kad tu tiesiog nueini ir sakai va man duokit tą ir tą ir aš jums nieko nesakysiu ane, tai va taip kalbi, kad taip mes išvelgiam čionai riziką ir mes turim patvirtinti savo šaltinį, jeigu jūs irgi tą patį matot tai valio galit...

I: o ką Jūs... Gerai mes dabar pabaigiam tą temos pasirinkimą, ką Jūs norėtumėte patobulinti, pakeisti...

R: žinai, man kažkaip sunku kalbėt, nes mes galutinai dėl šito dalyko apsisprendėm praėjusiais metais ir teko tame dalyvaut, bet jeigu...

I: kur pagrindinės kliūtys yra?

R: kur pagrindinės kliūtys? Galbūt yra... Visą laiką turi pasiūlymų konkrečioms auditoriams kurie renka informaciją ane, ta va, kad būtų ji tikrai pagrįstai įtikinama jog tai yra čionai problema egzistuoja ir galbūt daugiau... Bet jeigu šiaip kalbam apie tą prevenciją ar panašiai, tai ir pačios mūsų institucijos tikslas yra turėti rizikų žemėlapi tam tikrą... Aš galbūt sakyčiau taip, ne čia kiek patobulint, bet mes turėtumėme tą išviešinti ar tą *open data* pasidaryti ir tame mūsų rizikų žemėlapyje. Nes labai daug lieka informacijos pas mus stalčiuose, nu vadinama stalčiuose, jis persikelia į kitus metus audituojama... Nu, auditorius stebi ane toliau, bet realiai ji gali išeiti į viešumą kaip rizika. Nu, kad mes turim šviesti kaip auditoriai, kad auditas nėra tik tai ataskaita kaip va tokia, atitinkama dalis, etapas audito yra strateginis tyrimas ir jisai leidžia sugeneruoti tam tikras rizikas, kas yra rizika arba bus arba nebus. Tai čia nėra tas faktas, kad šiandien yra jau taip visiškai blogai. Tai va, tai galbūt aš siūlyčiau arba linkėčiau patiems sau mums taip sudėti ir subendrinti tas rizikas, kad mes galėtumėme paskelbti kažkuriuo etapu ane, tą rizikų žemėlapi kuriuo galėtu naudotis ir subjektai ir institucijos ir seimas ir, nežinau, parlamentas ir vyriausybė ir prezidentė ar kitos organizacijos... Stebėdamos, braižydamos tuos rizikų žemėlapyje ir jeigu tu matai, kad... Jeigu aš matysiu, kad mano veiklą aukščiausio audito institucija parašė kaip rizikingą šitoj vietoj, nu tai aš kažką darysiu būdamas atsakingas vadovas ar bent jau žinosiu, kad aš galiu tikėtis audito kitais metai čia, nu tai ir aš galiu tada galbūt tikrai susisiekti ir paklausti kodėl jūs tą riziką čionai matote ane arba kas taip atrodo rizikinga. Tai va, tai gal kadangi mes atvėrėme tuos paskesnius, tuos *followups* vadinamus nu, ne ataskaitas, ne

followupus, o tas pačias rekomendacijų stebėseną, tai galbūt galima būtų galvot ir į kitą pusę, tai kas yra čia surenkama, tikrai čia yra surenkama didžiulė bazė duomenų ir jinai tikrai vertingai tarnautu jeigu mes norėtumėme daryti sprendimus pagal tai ir... Tai va, tai galbūt tą daryčiau dalyką... Nežinau, šiaip tikrai teko kalbėti su labai daug šalių, labai daug šalių institucijų ir gali galbūt pavydėti kitų šalių institucijom kaip jos gali rinktis, aš vadinčiau tokias, įdomesnes galbūt temos, mano matymu dėl to, kad pas juos neegzistuoja tam tikros problemos jau arba tos problemos yra išspręstos. Aš atsimenu labai labai seniai turėjom ekspertus dėl įmonių privatizavimo kažkada tai, tai Suomijos ar Švedijos ekspertai ... jie sako mes tokių auditų nedarom, jau darėm anksčiau, nes nebeturim ko privatizuoti, nu ta prasme tai nebėra ta problema. Tai yra tokie dalykai kaip pavyzdžiui galbūt Olandų institucija gali sau leisti analizuoti ten aš mačiau, čia jau seniai, bet tikrai labai patiko jų tyrimas kaip jie veiklos auditą darė, Europa 2020 strateginį tyrimą darė, aš sakau *brilliant*. Tai yra labai įdomu ir gražu... Arba pavyzdžiui va tas CE kažkokio tai prekės ženklo, bet.. Jo, tai man tai labai gražu, ta prasme įdomu, bet pas mus dar egzistuoja tam tikros problemos kurios mes kaip besikurianti šalis, besikurianti tauta, atgimstanti, turim tokių problemų kurių jie nebeturi kažkuria tai prasme. Tai va, tai ką jeigu šiaip žiūrėt apie temų ane, temų tų tokių va, tai jo, aš tai galvoju, kad tai būtų labai įdomu, bet vėlgi ar mes įtaikytume į ane, į tą visuomenės aktualumo rodiklį, kai šiandien mums yra aktualiau, nu aš nežinau, kaip jeigu Maslow piramidę žiūrėti ane, tai šiandien pavalgyti yra labiau aktualu ir savo gerbūvį turėti kas kitur yra kitaip, o šiaip ką aš galbūt dar palinkėčiau tai dar... Galbūt kartais turėti ir trumpesnių temų, tokių ne tiek ilgai trunkančių, mes labai dabar daug esam sudėję į sistemines, horizontalias tokias temas, kad galbūt būtų galima turėti tokių trumpesnių auditų, kurie yra aiškesni, bet taip pat sprendžia labai svarbias tai kažkokias problemas ir tiesiog jie labiau maitina visuomenę tokiais greitesniais rezultatais, greitesnių rezultatų, nes mūsų auditai tie jeigu paimi visą sistemą arba plačią mastą sistemos tai tam reikia laiko, paskui kalbant apie tai, kad reikia suderinti su kokiais 10 subjektu tas rekomendacijas ir tam irgi reikia laiko, ta va, tai tų tokių trumpesnių...

I: trumpesnės temos ir greitesnis rezultatas, sisteminės plačios temos, didesnė nauda? Ar didesnė nauda?

R: taip, šiaip turėtu būti didesnė nauda, tu ten turi investuoti daugiau, taip.

I: ir rezultatas yra į ateitį, gal jis ne taip greitai pajaučiamas dabar, bet jeigu jis yra užtikrintas ateities rezultatas, tai nu kodėl... Kuris auditas pagal svarbą, pasakykit, pagal svarbą...

R: vienareikšmiškai sisteminiai, nes jie per tą patį laikotarpį, jeigu netgi žiūrėtumėme tarkim jeigu trumpesnis auditas, mūsų auditai yra apie 11 mėnesių ane, ir jeigu trumpesnis auditas jisai turi išlaikyti irgi tam tikrus savo reikalavimus ir jisai tikriausiai vis tiek truks apie 5 mėnesius kokius nors, nu jeigu jis toks

labai jau trumpas, nes tu turi turėt planavimo stadiją, turi paskui derinimo stadiją, tu leist turi audituojamam subjektui pakankamai laiko susipažinti ir tai būna kartais savaitė laiko ar dvi ar trys ir jau tau mėnuo, nes tu pastoviai tvarkeisi dokumentus. Tai jeigu tu sudedi daugiau žmonių į tą sisteminių auditą ane, ir galbūt išteklių daugiau skiri, kiek laiko arba resursų prasme, tai jis padaro... Jis turėtų padaryti reikšmingesnius nuvilnijančius labiau kažkokius tai pokyčius, negu tau tarkim tu imtum labai konkrečios kažkokios tai organizacijos kažkokios tai funkcijos vertinimą, tai tie auditai, jeigu poveikio prasme, tai žinome tie sisteminiai, jie yra svarbesni ir jie yra didesnę poveikį kuriantys ir galintys sukurti didesnę poreikį ir nebūtinai tai yra kalbėti apie kažkokius 5 metus į priekį, nes jeigu... Man vis tiek yra rizika kai jau subjektas kovoja, ne mes čia turim parengti strategiją... Tai čia po trijų metų įgyvendinsim rekomendaciją, nu taip nėra, žmonės gyvena, tu turi surasti būdą kaip tu gali šiandien keistis, bet aš ką turiu omeny... Yra tokių temų kur dabar mūsų sistemas nurungia ane, bet yra tokių temų kurios galėtu būti padaromos, taip jos lokalesnį poveikį turės, taip galbūt greitesnį, mažiau riekia derinimą tenai, bet taip jisai neturės tokio didelio poveikio, jisai turės lokalų, labai aiškų, konkretų ir tiesiog...

I: aš supratau, tai dabar procentaliai yra, kaip burbulas yra, kiek sisteminių, kiek tas apaugęs tokių mažesnių...

R: aš sakyčiau... Ta prasme dabar kaip yra?

I: ne, kaip jūs siūlytumėt.

R: ai, nežinau... Aš niekada žinokit ta prasme... Man visą laiką reikia... Jeigu tu turi kažkokius tuos atspirties taškus kaip aš jau sakiau, jeigu mes žiūrėtumėme programinį biudžetą kaip va tokį, apsispręstume, aš labai aiškiai sudėliočiau kiek šiais metais turėtu būti tų programų pažiūrėta, kaip išsidėlioja tie sisteminiai, 10 programų ane, nes aš turiu baigtinį kažkokį tai, baigtinį etapą ar baigtinį skaičių kurį aš turiu pažiūrėt, bet šiaip tai jeigu procentaliai žiūrėti, niekada, ta prasme, nežinau... Mes kaip tik einam nuo to procentalaus, link tematinio kažkokio atsirinkimo rizikų vertinimo, atsirinkimo... Tai jeigu tu pamatysi, kad ta smulkesnė rizika, bet ji yra svarbi ir auditoriai sakys mes čia jau turim informacijos ir mes galim padaryt per trumpesnę laiką, tai jo, ji praeis, net pas mus nėra tu dviejų kažkokių sąrašų kuriuos turi tarpusavį nekonkuruoti, tarkim sisteminės, o čia yra kažkokie trumpesni funkciniai, ne taip nėra.

I: tai jos visos suauga į vieną...

R: jos taip taip, bet kai tu pristatinėjai, nes auditorius, jis kaip ir sakiau, jis turi tokį profesinį tą sprendimą, kai tu kalbi apie tai ir sakai... Jeigu aš ateinu su pasiūlymu, kaip departamento vadovas ir sakau čia yra sisteminės temos, kurios yra tikrai svarbios, išduodam va tuos reitingus, bet čia yra tokia konkreti tema kuria aš turiu žmones ane, ... turiu įdirbį joje, aš galiu jį padaryti per trys mėnesius ar keturis mėnesius ir

ji padarys toki ir toki poveikį ir iš tikrųjų profesiniu institucijos valios sprendimu, ji gali atsirasti ir ji gali tiesiog atnešti tokį rezultatą, tai yra taip buvę, bet procentaliai tai niekaip negalėčiau kažkaip tai sumodeliuoti kaip tai turėtų būti, nes aš manau... Nu, kiek čia aš dirbu 14 metų, tai matau, kad nėra tikslo daryti procentaliai nu, neužsidėti tų ribų, nes...

I: gerai, aš viską noriu irgi susiriboti, bet sakykim kiek tokiai valstybei su tokiu biudžetu reikėtu idealiomis sąlygoms, reikėtu daryti auditui... Apie.

R: niekaip nepasakysiu. Ne. Ta prasme tų temų daryti auditams yra be galo, nu kaip ta prasme, atsirastų gal kažkada galas, bet tai tada turėtu uždaryti instituciją, bet čia kaip pasakyt, va finansinę galbūt gali apriboti ane, nes ką mes padarėm praėjusiais metais mes pasakėm ok efektyvinant mums yra pakanka va tiek vat. Tiek transakcijų kažkokių patikrinti, va tokia apimtį padaryti valstybės ar ten nacionalinio biudžeto kuris eina, jeigu žiūrėtumėme biudžeto patvirtinimo kaip vyriausybė ..., bet ne veiklos auditų.

I: sutinku.

R: tai va, tai šituo atveju taip.

I: gerai, aš dabar noriu iš karto pereiti prie tyrimų metodų... Mokslinėje literatūroje yra išskirti tokie temų pasirinkimo faktoriai - pirmas yra, kai auditoriaus patirtis ir grupės kurioje dirba patirtis įtakoja pasirinkimą,

pats projektas parodo tyrimą kaip jisai turi būti atliktas, organizaciniai faktoriai, su išorinė aplinka, susiję faktoriai, pavyzdžiui kitos vertinimo institucijos arba mokslininkai kurie pasisako viešoj erdvėj šituo klausimu ir paskutinis praktiškumas, suderinti kaštus ir naudą, tai kas šitoj organizacijoje, kuris faktorius yra ryškiausias? Valstybės kontrolei, iš mano paminėtų. Renkantis tyrimus jau, čia metodai.

R: ta prasme renkantis tyrimus...

I: metodus tyrimam...

R: renkant įrodymus...

I: taip.

R: tyrimui įrodymus renkant ane, ten konkrečiam audite. Kokie ten yra dar?

I: auditoriaus patirtis, pats projektas, organizaciniai faktoriai, išorinė aplinka ir praktiškumas.

R: yra...

I: arba nu, kažkas tai kito.

R: nežinau, gal čia kažkokie tai yra... Gal galime kalbėt apie, nežinau kas tai yra organizaciniai faktoriai, bet mums dalis dalykų yra apspręsta tam tikrais standartais ane, nu tarkim tu turi tam tikruose etapuose

susipažinti su informacija arba susipažinti su sritim, tai tu dažniausiai imi ten dokumentų analizę ar dokumentų tyrimą ar tokius dalykus... Jeigu yra pagal tematiką, tai gal tematika tada, jeigu tu pasirenki jau tokius nestandartinius metodus, nu tarkim kaip čia pasakyt, jeigu tu atsirenki standartinius ten dokumentinis tyrimas, ten patikrinimas, patvirtinimas tai taip, bet jeigu šiaip įvardinti kokie metodai dažniausi tai sakau dokumentinis, tada yra kartais atliekamos apklausos, tai čia vėl gi tematika padiktuoja, kad jeigu tau reikia visuomenės nuomonės, tai tu darai apklausas visuomenės, tu perki reprezentatyvų dalyką, bet šiaip labai nuo tematikos priklauso, jeigu ten kokias socialiniai jautri ar ten kažkokia tai tema, tai natūraliai tu norėsi visuomenės paklausti. Kiti dalykai yra dažniausiai interviu ir dokumentiniai tokie tyrimai, nežinau net kaip pasakyt, žinai ten labai, gal aš tada rinkčiausi labiausiai priklauso nuo tos tematikos, nuo objekto kurį tu nagrinėji, gali tenai imti ir... Jeigu tau reikia kažkokio tai ekspertinio tyrimo, tai tada tu žiūri, ieškai kokios tu tau reikia ten eksperto, nes tu institucijoj neturi. Kartais tu atsisakai net ir auditą atlikinėt jeigu tu neturi institucijoj tokių žmonių kurie tau gali pasakyti pavyzdžiui, nežinau, architektų ar dar kažkokių tai.

I: tai čia jau ir yra tas organizacinis faktorius pavyzdžiui kokias turi savybes darbuotojai.

R: tai jo jo jo...

I: aišku jeigu jie yra tokie daugiau...

R: net nežinau žinai kokią pasirinkčiau, sakau gal tas yra organizacinio plius pagal tematiką, nu toks va... Dažniausiai jeigu iš tų va abiejų išrinkti, tai va šitie galbūt dalykai... Aišku auditinės tos procedūros, jos dažnai siejasi, nu auditas neturi savo metodų, jis visą laiką renkasi ten kažkokius savo įvairius socialinių tyrimų metodus kurie tau tinka pagal tą situaciją.

I: nu taip, taip.

R: tai va, tai... Bet kitą vertus auditas kai kuriais atvejais turi standartinius tokius nu, jau įprastus metodus kuriuos sakau, jeigu tu tam tikram etape, kur tau reikia susipažint su aplinka, tai dažniausia skaitai, renki dokumentus kažkokius tai, dokumentinį vertinimą darai.

I: galiu parodyti, 'lį metais atlikti dažniausiai tai yra dokumentai ir yra pokalbiai, čia tik nukandau, su institucijų atstovais.

R: taip interviu įvairių metu, tai taip, šitie tai va... Jeigu, tai tiesiog, nežinau kaip į juos žinai, kaip į juos gal galima susieti ir su tais kur va buvo įvardinti, tiesiog suvedžiot, bet jo dažniausiai sakau, šitie dominuoja, dokumentų analizių peržiūrėta, pokalbiai, dar va dažnėja apklausos kurias mes turim valdyt, kad tai būtų reprezentatyvu, į tas visuomenės apklausas, nes tos temos tampa vis labiau socialiai kažkokios orientuotos.

I: jeigu veiklos auditas yra kūrybinis procesas, metodologinė dalis yra nestandartizuota, tyrimą sukuria pats auditorius, tai kiek turėtų būti metodų taikoma?

R: skaitine išraiška?

I: skaitine išraiška.

R: ne, nepasakyčiau skaitine išraiška kaip tiktai sakyčiau, kad... Ir mes visą laiką sakom, kad... Jeigu šiaip žiūrėt tai yra tam tikri reikalavimai, taip auditas yra kūrybinis, bet iki tam tikros ribos kai tu tenai... Iš tikrųjų kūryba baigiasi labai greitai audite. Tu kūrybiškas esi parinkti tam tikrą inovatyvų ar norimą metodą, bet tu būtinai privalai atnešti reprezentatyvius, patikimus, tinkamus įrodymus, tai reiškia, kad tu turi būti kūrybingas tada, surasti įrodymą tam, įrodymą pagrįsti iš trijų šaltinių, tai reškia, kad tu galvoji, kad jeigu tu darai apklausą tavo niekada apklausos įrodymas, net jeigu tu ir pasirenki tą metodą, nebus reprezentatyvus, tu turi dar patikrinti tai kažkokias tai duomenų bazes ar nežinau ten, kažkokius tai... Patvirtinti dokumentais, tai tas...

I: tai mes jau kalbam, reiškia turi būti iš trijų šaltinių, tai reiškia faktiškai naudoji tris metodus.

R: Tai čia jau minimum trys metodai turėtų būti. Tai vėl gi, tai įrodymų tų yra ne vienas, tai gali būti ir daugiau tų metodų... Idealus auditas, sakau kūrybinis, bet jis turi turėti tavo standartus ir savo reikalavimus. Tai va, tai idealus...

I: ar trys, bet trys yra pakankamai?

R: ne, daugiau... Tai yra, trys yra pakankamai vienam įrodymui, tai yra vienos rūšies įrodymui aš taip pasakyčiau. Tai manau, kad tikrai trys nėra apsiribojimui vienam audite, nes tu kalbi apie kelias tematikas tenai tiesiog.

I: sisteminis pavyzdžiui, sisteminis auditas, tai čia yra tikrai didelis tyrimas ir kiek va?

R: nu, sakau labai daug audite užima dokumentų vertinimas, dokumentų peržiūra, jįsai ... vienetas, aš manau, kad jis yra kiekvienam neišvengiamai, pokalbiais audituojamų subjektų ir pokalbių lapai yra neišvengiamai bet kokiu atveju ir tam tikri kažkokie tai interviu ar ten focus grupės kažkokios tai, kur taip va dėliojasi, tai yra tokie nu, focus grupės čia jau toksai kaip jau... Bet interviu arba pokalbiai, tai šitie du tikrai būtinai tikriausiai bus visą laiką, su specialistais ar su institucijos kažkokios atstovais ar ten su išorės kažkokiais specialistais, pokalbiai, interviu, dokumentų analizė nu, peržiūros, nežinau, duomenų analizė irgi dažniausia turėtų būti, nes tu tikrai susidedi... Gi darai kažkokias koreliacijas, darai kažkokius tai sudėjimus ten metų eigoj kažkokių tai duomenų, susirenki galų gale kai ministerijos neturi arba ten nežino kiek jie projektų vykdo ir tu tiesiog nu, ten analizuoji, duomenis renki... Tai šitos, šitie metodai, sakau minimum trys tai tikrai, nes tai turėtų būti pažangus auditas nu, iš kelių šaltinių įrodymas surinktas. Nežinau nu tai, penki kokie, nežinau minimum turėtų... Paprastai taikomi... Tai vėl gi, o visi kiti tai tikrai priklauso nuo... Ar tai ten focus grupės ar apklausos ar situacijos ar atvejo tyrimas ar situacijos analizė kažkokia tai.

I: tai iš esmės nu, kaip pasakyti metodų... Aš suprantu, kad turi būti palaikytas balansas tarp kaštų ir naudos, nes jeigu metodai yra brangūs, o nauda neatitinka, bet daugiau metodų... Didėsnis metodų skaičių taikymas yra, kaip pasakyt, privalumas tyrimui, tai yra patikimesni įrodymai...

R: Jo nu, daugiau negu vienas nu, taip tu turi kaštų... Vėl gi, net gi ir tokiais atvejais kai tu darai kažkokią tai apklausą ane, tai tu tuos apklausos rezultatus gali gi panaudoti šituo ir ten ne vienam įrodymui ir ne vienam kažkokiam tai faktui pagrįsti... Bet... Nežinau, nepasakyčiau, kad jeigu taip rašyčiau sakinį ane, tai nepasakyčiau, kad daugiau metodų taikymas yra privalumas, kad jie neturi būti iš vieno šaltinio ar neturi būti vienos rūšies metodas pritaikytas informacijai surinkti, tai vienareikšmiškai, nes tu turi būti toks nu, iš visų pusių pasižiūrėjęs, bet tas *cause benefit*, jis yra labai svarbus šituo atveju ir galbūt jeigu tu tarkim, gal būtų kažkuriuo atveju ir sakysi, kad žinai nu, yra... Mes teorijoje kai kartais turim kiek reprezentatyvus tas įrodymas yra ane, pavyzdžiui jeigu dokumentų peržiūra, ji yra ten daug reprezentatyvesnė ten už apklausą ir tarkim kažkoks pokalbio lapas kuris pasirašytas aukščiausio vadovo, jis yra daug reprezentatyvesnis negu tiesiog pokalbis su tavo pokalbio lapo įrašu, žinai ten byloj, tai tu gali net ir spręst, gal tokiu atveju užteks dviejų šaltinių kurie yra labai stiprūs ane, tai jie jau ten dokumentus jei tvirtinta tai tu jau niekur nepabėgsi, čia jau faktas ir dar tu turi pokalbio lapą kuris ten pasirašytas arba kuris... Arba tu turi nuotrauką kurioje yra užfiksuota ir ta nuotrauka yra pasirašyta, kad tai yra, kad tai yra tikrai tas namas kuris stovi ne vietoj nu, ir kuris ten pagal tuos... Tu patikrinai pagal žemėlapi ir tu turi nuotrauką ir dar tau ją pasirašė, tai tada viskas.

I: tai, bet čia ir matosi, pasižiūrėkit: dokumentų peržiūra yra maksimumas, toliau eina duomenų analizė...

R: Nu, jo jo... Ta prasme, vėl gi, jo... Tai iš kažkur gi tu imi tuos duomenis, ane... Gal tu gali imti ne iš dokumentų, gal iš... Nu, gal iš kažkokių tai duomenų bazių gali imti, kur prieinam tarkim analizuotis, gal jie taip... Jie taip bus kaip įrašai, ne kaip dokumentai jau vadinsis, bet tu gali imti įrašus ... statistinius duomenis kažkokių analizuot, tai šiek tiek gal skiriasi, bet tai nebūtinai turi būti dokumente kaip va tokiam kaip mes suprantam.

I: paskui pagal dažnumą tai yra antras pokalbiai su institucijos atstovais, tada trečias yra duomenų analizė, o paskui, pavyzdžiui, tokie sakykime, patikrinimas yra vienas iš patikimų metodų. Jis yra vienas.

R: nu, taip, jeigu tu turi ten, čia pagal temą iš tikrųjų tu turi... Jeigu tau nereikia to patikrinimo ane, nu tarkim jei tau nereikia pasižiūrėjimo kažko tai vietoj ten yra ar nėra, tai tu ir nedarai to patikrinimo, jeigu tau ten jo nereikia... Tas patikimumas irgi labai priklauso nuo to, kaip užprotokuluotas, kiek tu pasižiūrėjai

ar ten turėjai šalia kažkas kas gali patvirtinti, nu tai kiekvienam tam įrodymo metodui yra keliamas tam tikras reikalavimas, bet jie tikrai nebūtinai visi yra reikalingi.

I: supratau, tai pagrindinis dalykas yra patikimumas, taip?

R: patikimumas, jo nu, ta prasme pakankamumas, įrodymų keliami reikalavimai yra išrašyti tokie įrodymams keliami reikalavimai.

I: taip, taip aš žinau.

R: jo, tai...

I: aš dabar noriu viską pakreipti metodų... Kaip čia pasakyti, metodų pasirinkimo skaičiaus prasme, pavyzdžiui...

R: nebus to. Ta prasme niekada tu to negali turėti, jeigu mes va t priėjom iki to... To momento, kad yra metodikai atidirbta sakau, va tas trianguliacijos metodas, trijų šaltinių įrodymai ane, iš trijų šaltinių, tai tu... Nu, dažniausiai tai aišku ir tu trenki gal skirtingai ane, tuos šaltinius, tai ir tas metodus taikai, bet... Kad taip pasakytu kiek tu turi turēt tų įrodymų rinkimų metodų, nu taip niekaip ne, žinokit, nepasakysiu, nu sakau... Jeigu jau taip apibrėžiant tai nemažiau tris tikriausiai, nes tai išplaukia iš kitos taisyklės. Tai va tokiu principu galima galvot gal.

I: aš čia taip klausinėju dėl šito... Pasižiūrėjau '15 metais, labai juokingai išspausdinau be spalvų, bet 8 audituose buvo taikyti 4 metodai, 7-iuose 3 metodai, čia aš mažėjančia, 6-iuose 2 metodai, 4-iuose 5 metodai ir 1-ame 1 metodas.

R: nu, čia yra bėda tikriausiai pateikimo, iš tikrųjų parašymo, nes tikriausiai nu va, mes irgi turim kartais tokių atvejų kai auditoriai kartais neįvardija nors aš jau iš kart galiu pasakyti, kad audito be duomenų analizės ane, be dokumentinio tikrinimo, be interviu tu nepadarysi, tai iš kur ten tik vienas metodas nu, tiesiog ne taip gal surašė ar ne taip gal pateikė...

I: pas jus ataskaitoje yra tos lentelės, kur... Ataskaitos iš tikrųjų yra labai aiškios ir ataskaitose yra tos lentelės... buvo atlikti 26 auditai, tai dokumentų peržiūra 26 kartus

R: tai reiškia kiekvienam yra, čia natūraliai audite bus standartiškai, nebus taip kad, aš net neįsivaizduoju audito tokio.

I: toliau, pokalbiai su institucijų atstovais 22 kartus, tai reiškia faktiškai beveik kiekvienam...

R: šiaip tai turētu būti kiekvienam. Tiesiog va tai gal yra vieta kur reikėtų... Matai, ilgą laiką mes apskritai nevardindavom metodų ane nu, ataskaitose kaip va tokiose, auditoriai... Aš garantuoju kai paklausi ar nekalbėjai su subjektu, sakys aišku, kad kalbėjau. Tai tiesiog vienas parašo kitas neparašo šitoj va...

I: bet tai svarbu ir... Bet tai svarbu labai, pavyzdžiui darant tyrimą, man kaip tyrėjui...

R: aš suprantu ir girdžiu ką mes čionais žinai kalbam iš tikrųjų tai, kuo toliau... Tai irgi kiekvienas ir mūsų darbas, mes irgi turim savo kokybės tokius peržiūrėtojus kurie tikrina ir irgi turim broką tam tikrų kokybės ten kažkokių tai dalykų kuriuos bandom pagaut, tai ilgą laiką mes tiesiog nerašydavom, nebūdavo reikalavimo rašyti metodus į ataskaitą kaip va tokius ir tiesiog tas neįgudimas išvardinti arba parašyti visų kuriuos tu naudojai arba kai kurių tu net... Natūraliai taip taikai, kad tu net neišivaizduoji, kad tai metodas ane, pasikalbėjau su ten kažkokiu vadovu tu taip 100 metų dirbi ir dirbai žinai, tai va tai aš garantuoju, kad čia turētu būti didesnis skaičius, nes tu tikrai kalbėjai, tai negali padaryt audito, nu čia yra dar blogiau padaryt auditą kabinete sėdint, nu tai...

I: aš į tą ir atkreipiau dėmesį, aš dėl to norėjau ir paklausti, tai čia... Jūs galvojat, kad čia yra paprasčiausi ataskaitos...

R: aš manau, kad čia techninė klaida yra šita, kad nėra įrašyti, tikriausiai turētu būti... Tikriausiai daug didesnis skaičius.

I: aišku, nes ir duomenų analizė yra, kaip pasakyti, vienas iš tokių irgi...

R: taip nu, gal tu gali ten kai kuriais atvejais nesuvokti, nes tu neturi galbūt didelės apimties tų duomenų ane, nu tokios kokios... Kaip tai išivaizduoja nu, kartais galbūt žmogus tiek dirba ir sako tai kas čia per, nu taip... Nu jo, nu jeigu tu jam įtikinsi ir sakysi tu čia analizavai duomenis ir ten viskas gerai, bet gal jisai supranta, kad ta duomenų analizė kur tu ten dideles matricas ane daraisi, rašaisi, bet čia... Jo...

I: bet čia mes dabar tokią kritiką galiu pasakyti, jeigu žmogus analizuoja organizaciją, ją vertina tai turi suvokti jau net ir metodologinę dalį, turi būti tas toksai mokslinis pagrindas kaip jisai atlieka ir renka tyrimus ir kada jisai pasiekia tyrimo...

R: nedirščiau nesutikti ane, bet praktikoje ane, ten tarkim tikrai yra atlikta tikrai gerų auditų ane, surinkta tikrai pakankamai informacijos, net jeigu tas žmogus man neįvardintu kokius jisai metodus naudojo... Nu, ta prasme, kad mokslinškai kažkaip tai įvardinti kokius tu metodus naudojai ane, nu jisai... Kadangi tarkim jeigu neturėjo kažkokio tai *backgroundo* ane, tarkim nevardijom ir galbūt ten mūsų metodologijos skyrius ar panašiai neugdė vadinti pavadinimų savais vardais, ką tu darei iki šiol ir ką tu dabar darai, tai ne visi... Jei kalbant apie *backgroundus* tuos, nu arba tarkim išsimokslinimus kuriuos ane turi auditoriai, tai tikrai jie ne visi... Daug pas mus yra magistro to lygmens, bet ne visi baigė kažkada tai dabar arba ten studijavę galbūt ne socialinių mokslų tyrimų metodologijos, kad va taip prisimintu, tai visiškai suprantu ką mes kalbam čionai ir ką mes šnekam, bet sakau, esu tikrai mačius labai gerų darbų, kurie tiesiog dirbo taip kaip dirbo iš anksčiau ir tikrai ne...

I: bet čia yra problema... Aš suprantu, bet čia yra vis tiek...

R: taip, aš čia nevadinčiau, kad čia yra pirmo lygio kažkokia tai problema ane, tai tarkim kai analizuojam tuos audito rezultatus, tai didžiausia problema yra, kad... Tarkim jeigu yra kažkokia tai... Rezultatų pateikimas, mums yra labai svarbu, kad būtų pakankamai reprezentatyvu ane, kad įrodymai būtų ne iš ten vieno pavyzdžio ar ne iš kažkokių kelių tų, kurių tų kažkokių tai atveju, tai va šitas būtų daug didesnė problema pasakyti negu tarkim, kad neįvardinti metodai, ataskaitoj surašyti. Tai, aš nesakau, kad tarkim tas kas nesurašyta tenai, gal ten yra kažkokių tai techninių klaidų, tiesiog neišbaigtas ten... Ne tai, kad techninių klaidų, bet tiesiog žmonės neparašė, bet tai nereiškia, kad jie nepadarė to dalyko, tai... Bet taip jeigu mes rašom metodus tai aš sutinku, kad jie turėtų būti parašyti, taip kaip jie yra įvardinti nu, tam tikroj moksliskoj literatūroj...

I: tai palaukit, sakot aš surinkau duomenis, kaip?... Kaip apspręsti duomenų patikimumą jeigu jisai negali pasakyti metodo kuriuo jisai surinko...

R: jisai negali nepasakyti, aš tiktai sakau tiktai, kad neparašyta tenai, tai nereiškia, kad jeigu mes atsiversim audito bylas ane ir tuos dokumentus, kad ten nebus tas įrodymo surinkimo arba tos išvados parašymo dokumente darbo neaprašyta tas viskas situacija, tai galbūt jis tiesiog neįrašė į ataskaitą galutinę, nežinau dėl kokių priežasčių reikėtų tiesiog sėdėti ir žiūrėti ar jisai tiesiog neįrašė ar ten pasimiršo ar dar kažkaip... Tai nereiškia, kad mes atsivertę darbo dokumentus nerasim ten aprašyta, kad ten iš 1000 ėmiau ten tiek ane ir ten turiu reprezentatyvią imtį ir kad įrodymais galima pasitikėti. Tai jo, nes kiti vėl gi galbūt labai standartiškai nurašo kai kuriuos metodus kuriuos jie standartiškai taiko ar kažkoks vienas būna įdomesnis, kitoks, mes labai skatinam ieškoti tokių neįprastų metodų, aišku kai tu turi neįprastą metodą tu ne visą laiką gali pritaikyti audite, bet tu turi teisę, audito standartai sako, kad tu turi teisę modifikuoti šiek tiek metodą, bet tu turi aprašyti, kad jisai... Nu, jisai nepasikeičia kažkaip tai iš esmės, nes tarkim Lietuvos mastu labai blogai yra su statistinėms atrankom, nes mes esam pakankamai maži ir jeigu žiūrėti pagal statistines atrankos taisykles, nu tarkim jeigu mes norim pažiūrėti, kad ir strateginį tyrimą ane, tai strateginį planavimą kaip va tokį, tai ministerijas mes turėtumėme imti visas ir visus jų planus... Nes pagal statistiką tu negali atsirinkt nu, tau imties tokios nėra, tarkim 14 neveikia jokia imtis. Mes tikrai diskutavom su profesūra kaip tokiu atveju elgtis...

I: bet čia jau gaunasi ir kokybinis tyrimas, ne strateginis.

R: tai jo, tai tada tu tiesiog... Bet tu nori patikrinti, pasižiūrėti kiek iš tam... Tu negali fiziškai, auditas niekada neturi pažiūrėti 100%, niekada.

I: taip.

R: ir tu negali tada paimti 100... Nu, ta prasme 14 ministerijų ir visose jose pasižiūrėti kaip pas juos išpildomas žinai tas... Tai taip, tu tada turi atsirinkinėti, taikyti kitą atrankos kažkokį tai modelį pagrįstą profesiniu vertinimu, žinau... Finansų dydžiu, kažkokiais tai svarbiais projektais ir ten panašiai... Tai va, tai su tais metodais yra va taip va įvairiai. Įvairiai, tiesiog sakau, tai nereiškia kad, jeigu jie neparašė ataskaitoj, tai galbūt yra blogai ir galima būtų vertinti ir kažką tai sakyti auditoriam, kad jūs neįrašėt, bet nu tiesiog reikėtų pasižiūrėti kaip yra reprezentatyvumas... Čia suprantu, čia yra nu, tarkim dokumentų pateikimo, duomenų pateikimo, viešinimo prasme kas buvo atlikta, jisai čia yra minusas, jeigu jisai nebuvo įrašęs, pamiršo, neįrašė, bet dar reikia pasižiūrėt ar jisai netaikė, nes tarkim jeigu mes žiūrim... Ir neįrašė ką jisai taikė, nes jeigu mes žiūrim kokybinį įvertinimą savo darom kiekvienais metais yra peržiūrimas tam lygis auditų, nu skaičius... Tai va, tai yra labai žiūrima nu, gaunasi taip, kad iš esmės yra atliekamas iš naujo auditas pagal dokumentus... Tai va, tai tenai irgi yra žiūrima, labai išsamiai tas jau kokybinis lygmuo vertinamas, tai mes turim savo pakankamai aukštą tą lygį, tik praėjusiais metais nevertinom, nes keitėsi situacija... Tai va, tai, tai kas neįrašyta, tai taip turētu būti pažymėta, bet norint spręsti apie knygą, tai gaunasi taip, kad nevisą laiką turi spręsti iš viršelio ane, nu šituo atveju...

I: bet čia ne viršelis, aš vis tiek laikaisi nuomonės, kad jeigu ataskaita yra pristatoma visuomenėj, tai tam tikri dalykai vis tiek jie turi būti pateikti išsamiai, jeigu sakot, kad jūs pateikiat metodus, tai ir turit pateikti tuos metodus, nes aš pavyzdžiui darau išvadą iš to, ką aš matau.

R: tai jo, aš nesiginčiju su tuo, taip, aš nesiginčiju su tuo ir neturiu nieko... Ta prasme nei teisinu nei kažką, aš tiesiog sakau, kad per savo praktiką ane, aš nebegaliu sakyti... Ta prasme aš turiu tokios patirties, kad aš nebegaliu sakyti, kad čia yra blogai ar gerai. Man tai arba aš turiu ten sugadintą auditoriaus profesiją, aš turiu patikrinti ir pasakyti taip, galbūt čia yra rizika, mes nenurodėm ane, nenumatėm ir nenužiūrėjom, bet man tada reikia pasitikrinti ar tikrai tenai ne... Gal iš tikrųjų jie ir netaikė, aš nežinau ane, šituo atveju aš tiesiog turėčiau pasitikrinti šitą dalyką norint va taip va teigti, aišku visaip galima ten analizuojant duomenis, visą laiką sakyti, kad nu jūsų atvejų ane, kad tai kas yra viešai prieinama ir viešai matoma ir pateikiama visuomenei, tai daryti kažkokią tai hipotezę, kad tai yra vienaip ar kitaip nu, tai normalu žinai, tai viskas ten yra gerai, bet sakau aš tiesiog negalėčiau pasakyt ar čia yra blogai ar čia yra gerai, taip neišrašyti, jeigu tu darei, nėra gerai, bet gal tu nedarei, tada aš tiesiog reikėtų žiūrėt šituo atveju.

I: sunku pasakyti tada tuo atveju. Jo, nes aš pasižiūrėjau tų kiekybinių tyrimų yra mažai atliekama, bet čia nuo ko priklauso, nuo temos?

R: tai sakau, šituo atveju... Ką jūs turit omeny kiekybinių tyrimų?

I: metodų. Kiekybinių metodų taikoma.

R: tai, vėl gi čia sakau, reikia... Gal nuo temos, aišku, kad nuo temos priklauso, nes jeigu tu tarkim analizuoji tokią temą kuri ne visuomet turi kažkokias tai... Nu tai jeigu tu kalbėsi apie biudžetą ane, jeigu tu kalbėsi apie tuos darbus kurie turi kažkokios tai masės duomenų, eilučių ir panašiai, tai tu natūraliai turėsi takyti ir jeigu žiūrint ten ES lėšų arba kitos, tai jie labai daug taiko šitų, nes jų specifika tokia, jie turi eilutes, jie turi sužiūrėti, o tai tyrimų...

I: bet čia veiklos auditas.

R: nu tai taip, tai sakau, tai veiklos audituose yra daug mažiau, nes, nežinau, reikia pagal temą žiūrėt, nu tematiškai, tai gal tai nereikėjo, gal ta grupė pakankamai planuose ir audito programoj, nežinau, plane, mes vadinam planu, apsisprendė, kad jiems tų tyrimų pakanka arba tų tyrimų nereikia, tai...

I: tai jūsų nuomonė, audito kokybė yra už pakankamą metodų taikymą, kad surinktų patikimus, pakankamus įrodymus, kurie paremia tą... Šitą galit teikti?

R: taip, mūsų kokybės užtikrinimo sistema iš esmės sukurta taip, kad ji neturėtų praleisti auditų kurie neturi pakankamų, tinkamų įrodymų. Tai taip, vieni turėtų išeiti.

I: kokie yra kriterijai?

R: kieno?

I: kokybės užtikrinimo sistemos.

R: tai kriterijų, reikia pasižiūrėt, pas mus yra tvarka ir dabar neapsakysiu tiksliai ane, nu tarkim...

I: ar aš galiu prieiti?

R: ne, jūs negalit prieiti. Jeigu man pasiseks, bet man atrodo girdėjau, kad Audronė išėjo, aš tada ryte galėčiau jos paprašyt ir jums parašyt ar ji susitiktų, nes tą ką norėjau, tai va ji yra atsakinga už tą kokybės sistemą, temos kūrimą, tai sistema, ji turi... Sistema yra paremta ne kriteriniu principu, bet nuosekliu procesu kur kas įsijungia, kur kas pagal kažkokius tai etapus arba kažkokius tai rodiklius pasižiūri tą auditą ane, arba kas priklauso, kelių akių principas, ten peržiūrėtojas, ten departamento vadovai, yra vidinė peržiūra, yra išorinė peržiūra ir ta visa kokybės sistema, jis neturi... Jeigu kalbėt apie kokybės indeksą, tai jisai turi pas mus atsirasti kovo mėnesį kaip toks kokybės rodiklis, kokybės indeksas toks jau kurį mes sutartume visi ir juo matuotumėm, čia yra pagal mūsų naują strategiją, bet kokybės sistema, kokybės užtikrinimo, ji yra visas nuoseklus procesas ir visa sistema kuri sako kur kas turi įsikišti ir kur kas turi pažiūrėti, tai va ji tą sako, o rodiklio tokio kokybinio, vieno suakumuliuoto, nu jisai yra iš tikrųjų daug...

I: aš suprantu, kad...

R: ...nu tarkim kai daro išorinę peržiūrą yra apsisprendžiama, jo. Tai viskas yra išrašyta iš standartų ane, nu tarkim metodai pas mus standartų yra tada mūsų vadovai, yra tiek finansinio tiek veiklos, tas kas yra

išrašyta kas turi būti keliami reikalavimai auditui, tai jie tada atsiduria kokybinio matavimo kaip vienetai, nu čia kaip gaunasi kaip atitikties kažkoks tai aspektas.

I: ar jūs turite sakykime tokius, turite standartus, aš galiu juos kažkur pasižiūrėti?

R: tai standartai ... yra...

I: ... standartus aš žinau, bet...

R: yra mūsų veiklos ir finansinio audito vadovai. Ta vadovų nėra įdėta į tinklą kaip va tokių, yra ten atnaujinom, dabar man atrodo vėl turėtu būti pristatyme atnaujinimai, tai va tai jeigu su Audrone susitiksiti ji jums viską gali pasakyti ir ji galės pasiūlyti, nu aš jai dar šiandien parašysiu, paklausiu ar ji galės susitikti. Tai va, tai tie vadovai nėra paskelbti viešai, bet tai kas yra keliami kaip reikalavimai auditui, tai jie natūraliai tampa kaip rodikliai ir vertinimo elementai.

I: taip.

R: tai va, o kokybinis rodiklis jisai yra... Tam tikri kokybiniai parametrai audito yra matuojami ir išorinių peržiūrų tų paskesnių peržiūrų metu ir yra audito metu vykdomas kitų kolegų peržiūros tam audito darbo, tai ten yra tam tikri klausimynai, tam tikri vertinimo pjūviai kuriais tu turi pasisakyti, nu tarkim mano tas departamentas daro auditą, aš esu jo peržiūrėtojas kaip nepriklausomas, tai jie yra nustatyti tokie reikalavimai kurie kalba ir kažkurie kalba apie metodus dabar aš tik tiksliai neprisiminsiu, nes nekuruoju dabar šiuo metu šios srities, bet yra nustatyti reikalavimai ir tie tampa standartiniai mums.

I: taip. Aišku, gerai, pereinam tada prie kriterijų. Čia paskutinis klausimas yra apie kriterijus... Yra dviejų rūšių kriterijai, yra tradiciniai oficialūs, tai yra visokie įstatymai, teisės aktai, standartai, vidaus taisyklės, visą tai kas yra pačio audituojamo subjekto nustatyta ir kas nustatyta to subjekto veiklas visi reglamentuojantys įsakymai, įstatymai yra oficialūs kriterijai, tradiciniai arba pavyzdžiui individualūs kriterijai kuriuos nusistato pats auditorius. Tai aš pasižiūrėjau kas pas Jus yra... Galėčiau teigti, kad '15 metais jūs vadovavotės tik tradiciniais kriterijais.

R: daugiausia taip.

I: buvo tyrimas dėl švietimo, ugdymo... Dabar negaliu pasakyti kuris ten... dėl profesinių mokyklų, berods ar... Kur buvo atliktas tyrimas - mokinių ir mokytojų apklausos, tai čia jau yra individualūs kriterijai, tai reiškia auditorius žiūrėjo ir į mokinių nuomonę, ko tikisi iš tokių mokymų ir darbdavių man atrodo ten buvo. Čia buvo vienintelis tyrimas kur pasirinktas individualus audito kriterijus, jau auditorius pats žiūrėjo, nustatė tą kriterijų, bet iš esmės tai visada yra oficialūs ir tradiciniai.

R: taip, tai jeigu auditorius nusprendė, kad jam pakanka tokių kriterijų temai atskleisti, nes pirmiausia auditorius visą laiką peržiūri ir ieško galimybių turėti tuos vadinamus tradicinius kriterijus kuriuos jis ieško,

tai galbūt ne tik teisės aktai ir ne tik tvarkos, bet ir sutarti kažkokie tai įsipareigojimai ir statistiniai kažkokie tai lygiai, ten nuo Eurostatų ar kažkokių kur mes esam tam tikrose sutartyse esam įsipareigoję pasiekti vieną ar kitą kažkokį tai... Strateginius tai, jeigu auditorius mano, audito grupė su vadovu, direktoriumi ir panašiai ir peržiūrėtoju, mano, kad tai yra pakankami, tai jie ir neieško kažkokių tai kitų rodiklių, kriterijų.

I: pavyzdžiui nustatytos tvarkos, institucijos viduje, jos yra... Jos neatitinka kokių nors įstatymų arba nutarimų.

R: tai čia teisėtumo auditas. Tai čia teisėtumo, jeigu šiaip mes žiūrim, mes kai kalbam apie kriterijus, tai tvarka kaip va tokia, ji niekada nebūna vienas kriterijus.

I: tai aš supratau... Aš pasižiūrėjau kokie yra kriterijai, tai yra: atitikimas teisėms aktam ir visiems kitiems, dabar tinkamumas tai kaip dabar mes ir kalbėjom, veiklos tinkamumo vertinimas.

R: tiesiog pagrindumas veiklos, ar ji turėtų būti ar neturėtų būti kaip va tokia.

I: rezultatyvumas.

R: Žiūrėkite, tai čia yra... Mes turim dviejų rūšių kriterijus iš esmės. Tinkamumas, rezultatyvumas, efektyvumas, naudingumas, ekonomiškumas tai nėra kriterijai kaip mes suprantam. Mes turim du kriterijų supratimo tuos elementus, yra tie kriterijai, tarkim jeigu kalbam apie veiklos auditą standartiniai yra trys kriterijai, kuriuos nežinau kaip pavadint kitaip, kurie yra man daugiau aspektai galbūt kuriais yra vertinama ta veikla. Kriterijais mes vadiname pavienius skaičius, rodiklį, matą kuriuo tu lygini ir bandai paneigti arba patvirtinti, kad šita veikla yra efektyvi. Tai mes veiklos audite turim tuos, jeigu šiaip vadinti šituos dalykus kriterijais kaip audito, kaip rūšies, sakau, aš labiau linkstu juos vadinti kaip vertinimo aspektais, kažkaip tai panašiai

I: tai tos trys E yra Jūsų požiūriu aspektai, kuriais...

R: kuriais tu vertini tą veiklą, nes pradėdamas audituoti, tu turėdamas tą riziką ir pradėdamas planavimo stadiją, dar galbūt anksčiau negu planavimo stadijoje, tu sakai, kad visa, visi rodikliai arba kažkokie tai faktiniai duomenys rodo jog šita veikla vyksta neefektyviai. Kas tai reiškia neefektyviai, tai jau mes žinome kas tai reiškia nerezultatyviai irgi. Ką tai ekonomiškai ar panašiai, netinkamai arba neatitinka teisės aktų. Naudingumas tai, čia toks diskutuotinas, šiaip veiklos auditas galėtų tilpti labai sveikai į tuos tris ir tą naudingumą, ir tinkamumą čia dar galima viską sudetalizuoti. Dabar ir audito bendruomenė tarptautinė, mąsto, kalbėdama apie standartus, vis kiekvieną kartą mąsto, kad tų trijų kriterijų, kaip jie dar vadina, galėtų būti ir daugiau dar. Ir kalbėjo ir aplinkos ir etikos, etiškumo kriterijus, bet į standartus tai niekas nėra neįdėta. Tai va, tai kiekviena veikla iš tikrųjų mes skatiname, yra tokia taisyklė, arba toks siūlymas, pasirinkti vieną sritį, kurią tu vertini. Nes veiklos problema, vis tiek yra viena kažkokia tai dominuojantis

dalykas. Jeigu tu matai, kad ta veikla vyksta vyksta vyksta, bet rezultatų niekaip nepasiekiami, visi rodikliai toli ir panašiai, tai tu, netgi tokiu atveju pasižiūri atgal. Yra tokia schema, labai matrica gera, kur susidėlioja tavo veiklos ir tu gali pasižiūrėti, kurioje vietoje bėda atsitinka. Tai jeigu, pavyzdžiui, viskas ekonomiškai nupirka ir efektyviai padaryta, gauta už tuos pinigus kiek galima didžiausias, kažkoks produktas, bet tikslai vis dėlto niekaip nepasiekiami. Tada žiūri, gal rezultatyvume yra bėda, gal tas rezultatas yra nupieštas per daug ambicingas ir, galbūt ne ta institucija, nors ji ir čia stengiasi ir viską gerai padaro, bet ji gal negali įtakoti tų kažkokių rodiklių. Tai tada tu žiūri, kad rezultatyvumo yra didžiausia problema ir priežastis ieškai, galbūt, ne toje institucijoje, ne viena ji turi dirbti ir panašiai. Tai noriu ką pasakyti, kad kiekvienoje veikloje, toje problematikoje, turi būti atrastas pagrindinė bėda, pagrindinis šitas aspektas, kuris yra šlubuojantis labiausiai. Ir tam, kad tu įrodytum, tu turi pasirinkti audito kriterijus, tai reiškia, kad efektyvumui, tu dažniausiai pasirinksi, dažniausiai yra taikomi *cost-benefit* kažkokie tai elementai. Tai tu audite dar gali sakyti, kad taip, čia yra neefektyvi veikla, aš žiūrėsiu efektyvumo tą aspektą, ar kriterijų, kaip pavadinti ir aš tai įrodysiu tokiu penkiais ar dešimt kriterijų, audito kriterijų. Tai va tie audito kriterijai, jau jie gali būti...

I: juos labai sunku yra iš ataskaitos ištraukti...

R: iš visos tos tematikos yra labai sunku ištraukti, jie turi būti derinami ir suderinti su audituojamu subjektu pradžioje, tai darbo dokumentuose yra tie išrašyti kriterijai, kokiais bus vertinama. Netgi audito planuose, kurie yra pakankamai nemaži yra klausimas, yra sub-klausimas ir yra vertinimo rodiklis arba kriterijus. Tai ten pakankamai aiškiai matosi kokie ten kriterijai detalūs pasirinkti yra, tai mes visą laiką skatiname, netgi tokiu atveju, jei kriterijus yra kokybinis, ieškoti jo kiekybinės išraiškos, nes visą laiką matai, jeigu žmogus niekaip nesugalvoja rodiklio, arba ten to kriterijaus, tai reiškia netinkamai... nu tai teorijos čia yra, praktikos, tai netinkamai nudetalizavo iki klausimų lygio, nes negali surasti to skaičiaus, kuris jam vienokiu ar kitokiu būdu jam ar tai siekia norminę reikšmę ar nesiekia. Tai čia yra tokių visokių metodikų dėl tų atlikimų, bet kiekvienas tas efektyvumas ar rezultatyvumas, jisai gali turėti labai sąrašėlį jam pagrįsti ar paneigti tinkamų rodiklių. Mes šiaip veikloje, audite veiklos dažniausiai siūlome turėti, pasirinkti vieną iš aspektų, daugiausia vieną iš aspektų.

I: ar aš teisingai suprantu, yra šitie trys, Jūs renkatės ekonomiškumas...

R: retai būna šitas, bet...

I: čia tik pavyzdys, gali būti bet kas, ir tuomet pereinama prie kriterijų...

R: klausimų ir kriterijų, kurie turėtų tau įrodyti, turėtų visuomenei ir audituojamam subjektui įrodyti, kad tai yra tikrai bėda, tiesiog įrodyti tą egzistuojančią bėdą ir surasti priežastis. Ir tada geras rodiklis, jis leidžia nueiti iki tų priežasčių, kodėl taip įvyko arba koks tas siektinas ir, paskui, tie detalūs kriterijai labai gerai

tarnauja rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenai. Jeigu tu tinkamai gerai susidėliojai ir pasakei, kad subjekto, visuomenės, valstybės norima situacija būtų 30, o ne 10 kažkokių vienetų, ar kažko tai, tai kai tu pasakai, kad tai yra priežastis, dėl ko čia yra 10, ne 30, panaikinkite tą priežastį, pataisykite, tai tu po to laiko, labai gerai, net jei pasiimi kažkokius tarptautinius rodiklius, labai tada gerai matai ar tas pakeitimas taip sujungia sistemą, kad iš 10 pasidarė 30. Tai tas aiškus, jau detalaus kriterijaus suradimas, jis tau geriau priveda prie priežasčių ir labai gerai padeda sekti audito poveikį, įvertinti kai tu nori po kažkurio tai laiko. Tau nereikia atlikinėti, jei tu pasirenki gerą rodiklį, kuris yra jau skaičiuojamas, tu patikrini, kad jis yra teisingai skaičiuojamas, kad viskas gerai. Tu kaip auditorius gali labai lengvai pažiūrėti po kažkurio tai laiko, kada jūs ten sutarėte su audituojamu subjektu, pažiūrėti ar ta situacija pasikeitė. Tai va mes ir turėtumėm siekti keisti tas skaitines išraiškas, kurios šiandien yra blogos, kokybinius ar kiekybinius rodiklius, o ne tik tai pakeisti kokį teisės aktą ir sakyti valio, mūsų rekomendacijas įgyvendino. Mes turime, taip, pakeisti teisės aktą, bet po kurio laiko turime stebėti ar tas 10 pavirto 30 kaip ir norima, ar bent jau yra tendencija link to didėjimo. Tai va tam yra paskiri rodikliai, kriterijai, kuriuos mums nelengva, iš tikrųjų surasti, kaip ir minėjau, dėl to, kad mes neturėjome to įgūdžio anksčiau ieškoti tokių dalykų. Ta prasme, anksčiau ne visą laiką turėdavome tuos rodiklius, tiesiog buvo daromi tyrimai įvairiais profesiniais vertinimais. Aišku tas teisėtumo arba tinkamumo, jis yra pakankamai aiškus... bet efektyvumo ir įrodyti, kad tai neefektyvi veikla dėl to ir dėl to, tai tikrai ne per seniausiai tai prasidėjo, kad tu turėtum įgūdį. Nes auditorius per metus prasuka gal 1,3 ciklą. Jeigu tu įdiegi ir pasakai, kad tu ieškok kriterijų, pirmą kartą darydamas... tai vieną kartą padarė, antrą kartą padarė, nu dar nėra to mūsų didelio įgūdžio. Čia visos šalys susiduria su tais... ir dar kitas dalykas, mums yra pakankamai nelengva ieškoti kriterijų, nes mūsų šaliai... Kas yra kriterijai, tai tu pirmiausiai turi žiūrėti ar teisinėje bazėje yra nustatyta kažkokios siekiamybės ir tas pats tas subjektas yra nusistatęs kažkokias tai siekiamybes, nes ne tiks ten kažkokius teisės aktus pasitvirtino ir panašiai. Bet ar jis turi savo kažkokius tikslus, ambicingus, nu tai kaip jis išreiškia, ne strateginio plano metodika liepia tai turėti. Jei viskas būtų gerai, tai auditoriams būtų pakankamai lengva atsirinkti rodiklius, galbūt pasižiūrėti, galbūt, jis ten neteisingai skaičiuoja ar kažkas tai panašaus. Tai ta mūsų aplinka lemia tą sudėtingumą paskirų kriterijų ieškojime. Mes kaip šalis apie kriterijus pradėjome galvoti, apie teisingus kriterijus pardėjome galvoti, kai pradėjome stoti į Europos Sąjungą, kai atsirado europiniai pinigai, kur ten pradėjo norėti projektuose. Tie, kurie dirba su europiniais pinigais, su jais nėra sunku kalbėti apie kriterijus. Su jais paskui yra sudėtingiau kalbėti, kad kriterijai yra labai apgaulingi, patogūs, gal taip pasakyčiau. Bet jie tikrai supranta kas tai yra kriterijus, kam jo reikia, kad tu turėsi kofinansavimo pinigus tada kai tu pasieksi. Tai aš noriu ir pasakyti, kad tie, kurie dirba, tie, kurie savinasi ir turi įgūdį dirbti tose institucijų

dalyse... ir jaučiasi pakankamai mūsų profesionalus kalbėjimas. Taip kaip mes anksčiau neturėjom šalis, tai kaip auditas neturėjo tų tokių rodiklių, tai dabar mes kaip ir auginamės ir kaip labiau suprantame, jau turim... dar didžioji dalis institucijų, sakau, tie, kurie dirba su europiniais, su jais jau lengva kalbėti ir suprasti, su tais, kurie dirba dar visiškai su nacionaliniais tai jie dar tik mokosi. Tai neturi tu auditorius, iš tikrųjų, iš kur paimti tokių labai sveikų ir protingų, ir teisingų kriterijų. Ką jau kalbėti kai šneki su seimo nariais, ar su vyriausybe, ar panašiai, tai kuris iš mūsų, ar pilietis paklausia, tai ką tu turėjai pasiekti? Mūsų ataskaitoje yra įdėta vyriausybės ataskaita apie programinį biudžetą yra įdėta, kad vyriausybė pati atsiskaito už tuos rodiklius, kuriuos pasiekia. Už tuos, kuriuos nepasiekia, ataskaitoje nėra jų, nors jie turėjo tuos rodiklius. Tai tas rodiklių turėjimas, ugdymasis turėti yra dar tik augančios bendruomenės ir visuomenės toks iššūkis. Nu gal kažkada jie ten ateis ir jeigu tu turi vieną gerą... dabar, galbūt... Iš pradžių neturėjome rodiklių, paskui pradėjome turėti, tada turime bėdą, kad mes jų turime per daug, nors *less is more* turėtų būti. Nu tokiais etapais einame ir mokomės, ir ugdomės.

I: tai kuriame dabar etape?

R: aš galvoju, kad pereiname nuo to etapo, kai turėjome labai daug kriterijų ir dabar pradėdame suprasti, kad mes juos pametame, kad vis dėlto reikėtų juos akumuliuoti ir turėti mažiau vertinamųjų tų taškų, bet jie turi būti kombinuoti. Iš keletos kažkokių duomenų sueiti. Tai man atrodo, mes esame tame etape, kai pradėdame tai suprasti ir pradėdame ieškoti tokių rodiklių, kuris galbūt būtų labai reikšmingas. Ir pavyzdžiui socialinėje srityje mes turėtumėme keturis rodiklius, tarkim. Ir socialinės apsaugos ir darbo ministras ar ministrė dabar...

I: ministras

R: jie ir atsiskaitytų už tų rodiklių pasiekimą. Ateini, keturi penki rodikliai ant lapo ir kur tu esi? Aišku, mes turime sutarti ir pažiūrėti labai gerai ar jie skaičiuojami gerai, ar objektyviai, nu kaip viskas keliama reikalavimuose. Bet atėjai ir tau nereikia neštis jokių didelių talmudų. Švietimo ir mokslo ministrė – mokinių skaičius, mokinių lygis žinių, kurioje vietoje? Tu gali į seimą ateiti su vieno lapo ataskaitą ir penkiais kriterijais. Tai čia galbūt būtų toks tikslas ir noras, bet mums dar tai toli, mes tik pradėdame suprasti, kad iš tikrųjų tie rodikliai gali būti sugeneruoti ir jų tikrai nereikia tiek daug, nes mes turime tūkstančius tų rodiklių, jei paskaitysi tą ataskaitą, tai turim tūkstančius ant šalies. Surinkti, administruoti, tai yra kaštai nerealiai. Tai ir auditoriui labai nelengva yra, nes tu turi visą laiką skeptiškai dvejoji ar tas rodiklis, apskritai jis toks. Ir apskritai ar jis toks turi būti, o koks jis tada turi būti. Klausai su subjektais kalbi, kas jūsų veiklą parodytų, kaip sėkmingą? Nežinau, ane. Kažkaip tai tas ar anas, nors tu matai, kad posėdžių skaičius niekada neparodys, kad tavo veikla yra sėkminga. Tai toks abipusis ugdymasis ir todėl, kad ir

mums iš tikrųjų nelengva yra paimti tuos rodiklius, kuriais jau tikrai nuosekliai jau nieks nesiginčytų, kad yra blogai. Kartais ieškai, nežinau, net užsienio šalyse ieškai kažkokių tai.

I: tai suprantu, kad auditorius ieško savaip savo kriterijaus, reiškia, kad jis turi atsižvelgti į tai kas numatyta įstatymais ir juos tarpusavyje suderinti.

R: nežinau ar dažnai jau daro tą vieną savo kriterijų. Labai dažnai kalba su audituojamu subjektu, randa. Ir jeigu užsienio šalių patirtyje mato, kad ta sritis yra tokiu rodikliu vertinama. Tai tu eini pas subjektą ir sakai, tavo veikla gali būti tokiu rodikliu vertinama ir tu susitari, ir iš tikrųjų yra pareiga auditoriams planavimo etapo pabaigoj susitarti su audituojamu subjektu, kad jisai tavo kriterijams. Jeigu jis nepritaria, kartais tu gali likti prie savo nuomonės, bet tu dar kartą turi pagrįsti, kad tai yra... kad darytų auditoriai patys, tai yra kraštutinė priemonė, kad auditorius pats, audito grupė nuspręstų, kad šitas rodiklis yra geriausiai atspindintis tos institucijos veiklą, tu niekada nesi specialistas, tu visada turi prieiti kažkokio tai konsensuso. Ir geriausiai kai tu randi, viskas, net ir kriterijaus parinkimas, jis turi pagrindimą. Tokiu atveju jei jis jo neturi ir jis yra silpnas, yra tokie peržiūros mechanizmai, kurie tau pasakys. Planavimo stadijoje yra išorinės peržiūros etapas, kito departamento žmogus tau pažiūrį, tai ten irgi turi dar kažkokių tai komentarų. Bet mažai kada auditorius susigalvoja savo kažkokį tai kriterijų, vis tiek ieškai iki paskutinio.

I: užsienio šalių praktikos analizė irgi gali būti kriterijų rinkimas?

R: nebūtinai, nebūtinai, bet kurioje stadijoje gali būti užsienio šalių praktika, nebūtinai kriterijų. Kai tu turi kriterijų ir jau matai, kad yra bloga situacija, tai tada tu žiūri kaip kitose šalyje kaip ir geriau ta sistema veikia, gal tu pasižiūri kažkokią mintį. Tie metodai bet kurioje stadijoje gali būti taikomi arba tu darai *benchmarking* ir žiūri kaip tos šalys vertinasi, bet šiuo atveju yra labai sudėtinga, tas *benchmarking* yra sudėtingas, kad tu panaudotum labai gerai rezultatus. Negali lyginti obuolio su kriauše ir... tai nebūtinai kriterijų paieškoje šitas metodas gali būti taikomas, gali būti rekomendacijų formulavime šitas metodas taikomas, ieškant kažkokių tai kryptų, kaip tai galėtų būti.

I: labai ačiū už tokį ilgą pokalbį.

Ekspertas B (interviu atliktas 2017 01 27)

I: pirmas mano yra apie veiklos audito tikslus. Aš pasižiūrėjau Valstybės Kontrolės puslapyje yra nurodyti tokie tikslai: prevenciniai, kaip priemonė atskleisti ar valstybės įstaigos, organizacijos gerai organizuoja ir vykdo savo veiklą ir atlieka joms patikėtas duotis, kontrolės ir priežiūros, visuomenės informavimo, skaidrumo, atskaitomybės ir veiklos rezultatų gerinimo, veiklos gerinimo. Čia yra įstaigos nurodyti veiklos audito tikslai. Ar Jūs galite pasakyti kurie iš šitų tikslų, Jūsų nuomone, yra svarbesni, mažiau svarbūs, ne tai...

R: išreitinguoti, taip?

I: išreitinguoti.

R: tai pradėčiau turbūt nuo paskutinio, kad jis svarbiausias yra. Veiklos, tas rezultatų gerinimas, kaip toks pats audito tikslas daugiau yra įvardinti, ar ne, ekonomiškumo, rezultatyvumo, efektyvumo trūkumas. Ar tai būtų subjektas, ar sistema, ar kažkas, valstybinis. Tuo pačiu tada įžvelgiant ar ne kažkokias prevencines priemones. Iš tos veiklos gerinimo, nes vėl priežastis gali būti, kaip ją, arba priežastį šalini arba pasekmę šalini. Tai prevencija jeigu priežastį pašalinai tai tada prevenciškai suveikia, kad į ateitį jau nepasikartos, jeigu subjektas tikrai pasekmę pašalina, tai tada ir ta sistemos gerėjimas, paskui visas tas, visi kiti tikslai kokie ten buvo... priežiūros, ar visuomenės informavimo, skaidrumas... Ta jau iš to, kad veiklos gerinimas, jis jau ... tada visi kiti tada jau pasekminiai, kad skaidrinti, viešinti jau paskui rezultatus, kad žino kaip vyksta, bet pirminis, aš sakyčiau yra veiklos gerinimas, kaip toks iš kurio paskui jau, kaip mes paskleidžiam tą žinią ir visi žino, ta prasme, tai jau tie kiti atsiranda tikslai. Tai veiklos gerinimas, tada būtų prevencinis...

I: o kontrolė/priežiūra?

R: jis bendrinis aplamai kaip institucijos tikslas bet kokio audito, nu kaip bet kokios kontrolės funkcijos. Ta prasme, kad prižiūri, kontroliuoja visą sistemos veikimą. Tai jį dėčiau... jisai... paraleliai jie eina tokie, bet nėra kaip... bet į pabaigą dėčiau. Nu ta prasme, jau trečiu būtų, o ketvirtu tas visuomenės informavimas, atskaitingumas, skaidrumas. Iš to, kad įžvelgiama kažkokie netinkamo valdymo atvejai, iš to ten keičiasi kažkas ir dėl to didėja atskaitingumas skaidrumas.

I: o kaip Jums asmeniškai? Jums veiklos auditas dar reiškia... kažką papildomai?

R: ta prasme, veiklos gerinimą per ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą. Šiuo aspektu. taip veiklos audite kartais būna dar ir kitų ten aspektų, visokių naudingumų, atitikimo ir viso kito bet jie ten dažniausiai, nu po tais pačiais ten pasislėpia. Tai dar papildomai be veiklos gerinimo... iš principo yra taip, veiklos

gerinimo galimybių įžvelgimas ir pateikimas. Vertinimas esamos situacijos ir pasiūlymų pateikimas, toks yra pagrindinis tikslas.

I: tuomet dabar aš paklausinėsiu dėl veiklos audito temos pasirinkimo. Ar Jūs galite paaiškinti temos pasirinkimo mechanizmą, kaip įvyksta, kad Jūs pasirenkate būtent šiuos tyrimus, o ne kitus.

R: kaip pati sistema veikia?

I: taip.

R: tai yra pas mus, kaip Lietuvoje yra... kiek mes čia turim... keturiolika ministerijų, ar ne, tai visą viešąjį sektorių galima suskirstyti į sritis, ar tai būtų sveikatos apsauga, socialinis... švietimas ir mokslas, kultūrą... Tai visa valstybė susiskirsto į viešą, ta prasme, sakau, ministerijos turi tam tikras savo valdymo sritis, plius dar yra aišku ir seimo ir visi kiti. Taip ir mes turime visą viešąjį sektorių paskirstę į sritis. Tai va tos yra kultūra, švietimas ir mokslas, vidaus reikalai, krašto apsauga, valstybės turtas ir pajamos, socialinė apsauga, sveikatos apsauga, aplinkos apsauga, energetika, ūkis...

I: Jūs čia kažkokius skyrius vardinate?

R: ne skyrius vadinu, ta prasme, paskui jau šitos sritys yra priskirtos tam tikriems departamentams pas mus. Ir departamentai turi po dvi, tris, kartais keturias tas sritis.

I: ar Jūs turite kur nors tokį... kad aš galėčiau pamatyti, kad, sakykime, šitas departamentas tokią sritį kuruoja.

R: nu, kad kažin, nes pas mus jie yra sunumeruoti ir tas nieko nesako šitas sunumeravimas. Viešai tai tikrai nebus.

I: Jūsų vidinis...

R: vidinis yra, kur yra priskirtos sritys departamentams, galėsiu paieškoti. Aš galėsiu atsiųsti ir tada matysis tiksliai visos sritys kaip jos ten vadinasi ir ką jos apima. Ir dažniausiai sritis yra, dar padaryta toksai, kad kartais yra sritys, bet dar yra tokių visokių, mes vadiname, palaidų įstaigų. Tas pats seimas, vyriausybė, vyriausybei atskaitingos, kurios nebūtinai kažkokioje srityje veikia. Sritį veikia vyriausybė, įstatymų vykdomoji valdžia, vyriausybė su savo ministerijom, o leidžiamoji valdžia, plius kontrolės įvairių yra institucijų, tai kokių kainų reguliavimas, tarnybos ir t. t. Tai dar turime ir šitas įstaigas. Pas mus departamentams yra priskirtos ir sritys ir subjektai viešojo sektoriaus, kad kai kurių mes irgi kartais nepamirštumėm, nes mes darome ne tik veiklos auditus, bet dar ir finansinius. O kartais gali būti net nebūtinai ten toje srityje.

I: ar galite pasakyti audituojamas subjektas, kas yra valstybės kontrolės audituojamas subjektas?

R: pas mus yra bet kuri biudžetinė įstaiga, viešojo sektoriaus įstaiga, įmonės, valstybės įmonės ar kažkokias kitas įmones, kuriuose ne mažiau 50% balsavimo teisės turime, valstybė turi, arba kurio turtą valdo, arba paskui bet kuriuos pinigus galime eiti. Tarkime valstybės biudžetas skiria kažkokių pinigų kažkokiai tai įmonei, ne per konkursus, bet ta prasme, būtų... Paprastai šiaip įmonėms ne, dažniausia valstybės įmonės arba... tai paskui tuos pinigus mes galime eiti.

I: ar yra kokia nors reikšminė pagal biudžetą išraiška, ar...? jei parama yra nedidelės?

R: ne. Nėra apibrėžta. Galime eiti paskui vieną eurą. Bet mes to nedarome. Bet galime, čia yra įstatymo nuostata. Įstatyme mūsų apibrėžta kas yra mūsų audituojami subjektai, atskiras net straipsnis yra ir ten išvardinta tie visi... tai nėra apibrėžta, kad ten kažkokia suma. Tai va, tai dabar priskirti departamentuose yra, aišku ne visas departamentas... Vėl yra asmenys paskirti, kurie vykdo tos srities stebėseną, mes vadiname. Ta prasme, renka informaciją, tiek iš viešai prieinamų šaltinių. Dažnai labai yra, pakankamai daug yra ir strateginiai planai, jų vykdymas, kokie... metinės ataskaitos yra viešai prieinamos institucijų tinklapiuose. Taip pat tam tikra informacija būna... yra gaunami kokie nors skundai. Aišku tai mažą labai dalį jie paskui sudaro to reikšmingumo, ta prasme, kad galėtumėm spręsti ar ten eiti. Tai jie renka tą informaciją, analizuoja ir kartą metuose, prieš sudarant... Ta prasme, prasideda procesas rudenį kažkur, kad kitų metų sudarytumėm savo veiklos planą, temas išrinktumėm. Tai viskas prasideda, kad patys auditoriai reitinguoja tas temas. Yra kriterijai patvirtinti, pagal ką jie vertina ir kiekvienas tas kriterijus turi savo reikšmę, skaitinę išraišką. Tuose kriterijuose yra tiek pinigai, tiek valdomas turtas, tiek rodiklių pasiekimas, nepasiekimas, kažkokių gautų įvairių pasiūlymų. Nes mes susirenkam dar plius pasiūlymus iš seimo komitetų, iš vyriausybės, iš prezidentūros. Apklausiam pačių ministerijų, kokia jų nuomonė. Ta prasme ne tai, kad vienas iš šaltinių, bet toks turi mažą baliuką paskui. Tai jie pagal tokius kriterijus sureitinguoja ir teikia... komisijai, pavadinkime, kuri susideda ir iš aukščiausių vadovų. Pristato, tie vadovai vėl vertina, ta prasme, nes auditoriai pristato kas ta sritis, kas čia keitėsi, kokias tas temas matome, kodėl tos temos yra aktualios. Ir paskui yra sureitinguojama iš visų visų sričių gautos temos jau institucijos mastu.

I: norėjau paklausti, gauti pasiūlymai iš ministerijų, o iš visuomenės pusės?

R: visuomenės... mūsų tinklapyje yra... galima rašyti, nes plačiaja prasme, kas tai yra visuomenė?

I: aš turėjau omeny kokias susijusias organizacijas...

R: taip, esam prasiplėtę į asociacijas, nevyriausybinės organizacijas, taip, bet ir šitoms, ne tik seimui... teisingai. Tai grįžtam prie... apsiklausiam: seimas, vyriausybė, prezidentūra, kitos institucijos, tame tarpe ir nevyriausybinių organizacijas, asociacijas. Tokias kaip savivaldybių, pavyzdžiui asociaciją, dar kokių čia... visokių yra tų asociacijų.

...

Iš tų kriterijų, apsiklausiname, dar yra žiniasklaidoje paminėjimai arba ten įvairūs skundai, pasiūlymai, tiesiog gali būti ir fizinių ir juridinių asmenų. Eigoje metų būna, parašo įvairių čia skundų, dažnai ne mūsų būna, kaip čia, ne mūsų kompetencijos būna te spręsti kažkokius, bet kartais būna tiesiog... fiziniai asmenys parašo pasiūlymus, ne būtinai per internetą.

I: ar didelę dalį užima...

R: šitas vertinimas?

I: ar daug gaunate pasiūlymų iš visuomenės?

R: mažai.

I: norėtumėte daugiau?

R: gal ir norėtumėte... dažnai visuomenei, nu kažkokiam piliečiui konkrečiai, jam dažniausiai, kad kada jisai rašo tą skundą, pasiūlymą, kaip mes jį ten pavadinsime, jisai rašo tada kai jam asmeniškai kažkur kažkas ten jį nuskriaudė. Tai kur nors ten žemės negražina ir ten jis kažką tai... čia yra visokių kuriozinių atvejų buvę, vieną kartą vištą atnešė...

I: aš suprantu, kad ne visi supranta...

R: turiu omeny, arba būna kažkokia situacija, kur nu laba konkreti situacija, kur iš to auditas ne visada kyla, bet jeigu tai... gerai, vienas skundas, ar ne, dar kažkokia panašia tematika iš kitų organizacijų, iš kitų dokumentų matome. Tai taip, jis gali tik prisidėti, kad dar kartą patvirtina, kad egzistuoja kažkokia rizika. Bet vienas skundas yra nebūtinai rodo, kad yra problema sistemoje. Bet skundus, juos susirenki ne tuo momentu kai, kaip sakant daro tą rizikos vertinimą ir surašo į lentelę. Jie visų metų eigoje tie skundai ateina ir kiekvienas departamentas, iš tiesų, pagal savo tą priskirtą sritį juos ir turi išnagrinėti ir... kartu ten pas mus su teisės departamentu yra... atsakymą parengti, nes toje srityje geriausiai jie ten žino. Tada kiti kriterijai, iš karto atgal grįžtant prie tų, nes čia tie skundai tai yra iš tiesų maža dalis. Ryšys su strateginiais dokumentais, rodikliai, kaip sakiau pasiekti, nepasiekti... Rodikliai gali būti įvairūs, pačių jų nusistatyti, ar kokie nors tarptautiniai yra tuo pačiu, arba EBPO kažkokie rodikliai, yra ta pati sveikatos srityje yra daug. Pasaulio sveikatos organizacija, kuri irgi skaičiuoja visokius rodiklius, tą pačią mūsų Lietuvą ten stato į kokias nors ten eilutes, tai tokių įvairių rodiklių pasižiūrėjimas. Tų pačių strateginiuose dokumentuose nusimatymas, ar nusimatę, kad pasieks, o jau eilę metų matosi, kad nekyla arba žemėja. Jau indikuoja, kad kažkas vis dėlto, nu tinkami veiksmai nesiimami, kad būtų pasiekti tie rodikliai jeigu jie tokie buvo išsikelti. Paskui, kaip sakiau, turtas lėšos, kiek yra ten sričiai ir ne sričiai, mūsų tai problemai. Problemos aktualumas, tada vėl kokią visuomenės dalį ta problema liečia – daug, mažai, pusę, kažkokie tai pensininkai, mokiniai,

darželinukai. Visokios gali būti tos grupės, institucijas irgi kelias liečia, nes kuo didesnė sistema vertinama, tai bus ir institucijų lietimas, daugiau ar mažiau. Ta prasme, ar kelios, ar viena institucija, ar vienos institucijos veiklos ten tikrai kažkoks tai. Pavyzdžiui ten koks nors strateginis planavimas, būtų tema, ane, strateginio planavimo visa sistema Lietuvoje, tai jau liestų visas viešojo sektoriaus institucijas, o jeigu ten būtų kokios nors kainų reguliavimas, kaip institucija viešojo sektoriaus, viena galbūt tarnybą, bet tada liestų jau visuomenės didelę dalį. Tai pagal tai irgi susidėlioja. Tai va, iš tokių kriterijų yra sudėliojamos tos temos į tam tikrą reitingą.

I: aš suprantu, jie yra ne vienodo svorio, tie kriterijai.

R: taip jie turi skirtingus svorius, tai tenai yra... taip skirtingus svorius turi, nes negali būti... tie siūlymai, iš tiesų, turi mažiausiai.

I: ar Jūs esate įsitikinę, kad šita sistema įgalina užčiuopti visas rizikas?

R: šiai dienai, turbūt taip. Mes tą sistemą, iš tiesų, per pastaruosius porą, trejetą metų, nu kaip, ne porą, trejetą, daugiau... ji taip lyg ir keičiasi, nusistovi, vėl kažkaip keičiasi. Anksčiau daugiau buvo palikta auditoriams spręsti, nebuvo balais įvertinti tuos pačius kriterijus, tik būdavo patiems jiems spręsti. Dabar yra balais padaryta, bet čia jau pats vertinimas to svorio, ar ne. Bet viskas remiasi į tą kaip užčiuopia, kaip vykdo stebėseną ir kaip užčiuopia kur gali būti ta problema. Tobulėti visada yra. Aš nežinau ar taip galiu atsakyti, kad ji bloga būtų, o kad galima kažką daryti, stiprinti.

I: kur yra silpniausia vieta?

R: informacijos rinkimas apie sritį, susirinkimas ir iš kur susirinkimas... jau paskui įvertinti tą informaciją, tai yra vėl, iš patirties, iš gebėjimų, gabumų, kompetencijos ir t. t. Bet tinkamai pasižiūrėti ir kur žiūrėti irgi, iš kitos pusės nuo tų pačių gebėjimų priklauso. Kuo geriau išanalizuojama, kuo giliau yra išanalizuojama tame etape, prieš pasiūlant temą, tuo ji labiau atspindės.

I: nes gali būti tokios temos, kurios ir prasprūs?

R: gali, tai va tam ir yra, dėl to ir atsiranda, kad ne šiaip kažką stebime, o yra, kad būtent viso viešojo sektoriaus visas sritis stebime, kad tos sritys nebūtų paliktos. Turiu omenyje, tarkime, transportas, lyg ir matome ir toje viešojoje erdvėje ir šiaip, ta prasme, daugiau yra visi traukinių, čia tie geležinkeliai ir railBaltica, kuri ten stringa, bet be to yra... Transportas – automobiliai, yra lėktuvų transportas, yra vandens keliai, laivai, laivininkystė. Ta prasme, mes ir šitų sričių nepaliekame, nors jos niekur čia, niekur lyg ir nekalia problemų, bet tam, kad žinotum jog jos nekalia problemų, vis tiek turi stebėti, kad nepraleistum, nes staiga kas nors įvyktų... ta prasme kokie nors pokyčiai toje srityje ir, galbūt, ir ta pati... ten aviacijos, ar saugumas, ar laivybos kažkas tai ir staiga pasidarytų svarbu. Tai tam, kad žinoti, tai turi stebėti.

I: čia kaip tas geležinkelių klausimas...

R: bet čia galima nusipolitikuoti

I: bet čia vieši pinigai

R: ta prasme, kontrolė valstybės įmonių, valstybės įmonių steigėjų, tai yra ministerijų, kurias valdo, toleravimas, kad ten veikla kažkaip vyksta. Aukščiausiuose sluoksniuose, turbūt irgi, toleravimas, kad leidžiama vykdyti.

I: o kaip valstybės kontrolė galėtų čia... įlysti į šitą... toleravimo... pastebėti, kad vyksta toleravimas?

R: tai pastebėti, tai čia kaip ir kiekvienas visuomenės narys, tu matai, bet tu ne visada gali įrodyti. Auditorius turi surinkti įrodymus, kad taip vyksta. Viskas jeigu yra, dokumentai sutvarkyti, tada atsiranda... yra kitos institucijos, kurios... STT, kur turi stebėjimų ir pasiklausimų visokias teises, FNNT, kuri dar ekonominius visus nusikaltimus. Ta prasme, kaip audito institucija, ji neturi įlysti į kitų funkcijas, ar ne. Valstybei mes apskritai žiūrime visas sistemas, valstybėje jei mes sukuriame tam tikrus mechanizmus, mes ir tikimės, kad jie darys savo funkcijas. Yra ta pati STT, kuri korupcijos tas visas turi... dažnai būna tas toksai, gal čia aš pesimistė tokia esu... tai toleravimas politiniuose sluoksniuose. Irgi visokie žaidimai vyksta.

I: aš padariau mažą šešioliktais metais atliktų auditų tyrimą, Jūs sakote, kad atliekate sistemas, programų, organizacijų ir informacinių sistemų auditai. Daugiausia atlikote sistemas auditų, organizacijų ir programų maždaug panašiai. O aš norėjau paklausti, kuris auditas yra naudingiausias valstybei? Ar mažas tyrimas, kuris iš karto duoda greitą rezultatą, kuris nėra labai toli siekiantis rezultatas.

R: geriausias rezultatas kai yra jų kompleksas. Sakykime, turėtų būti keletas, aš čia taip labai grubiai sakau, kokie dvidešimt ar trisdešimt procentų sistemos auditų, tuomet programų auditai ir organizacijos turėtų pasiskirstyti po trisdešimt. Informacinių sistemų, jis nėra kaip rūšis atskira, bet jo tas procentas turėtų iš principo didėti. Informacinės sistemos kuo toliau, mes jau neveikiame be jų. Tai tas informacinių daug kur būna, įsikomponuoja į tą patį ar sistemos, ar organizacijos auditą. Ta prasme, tiesiog čia gal paskirstymas.

I: čia šitas pasiskirstymas yra pagal Jūsų atliktus auditus.

R: tai taip, aš žinau, mes skirstome, va ypatinga praėjusiais metais, šešioliktais metais programų auditų, tai pažiūrėjus į septynioliktų metų planą tai nei vieno programų audito nebeturime. Kuris naudingiausias? Aš sakau, jų kompleksas turi būti, nes yra kur reikia sisteminius dalykus spręsti, o kartais tuos pačius programų auditus pasiėmus ir šešioliktų metų jeigu pažiūrėtumėm, tai atsiduriam į tą, kad... nes programų audituose tinkamumas dar vertinasi, pati sandara programos, baigiasi tuo, kad pati sandara nėra gera, yra ydinga, o

tada atsiduriame, kad pati sistema programinio biudžeto irgi nėra tobula. Ir tas toksai nu, kitą kartą galbūt, tuos rezultatus gali panaudoti sistemos sisteminėms išvadoms, įžvalgoms, vertinimams.

I: tai aš suprantu, kad Lietuvoje programavimas yra probleminis?

R: kaip, jis nėra labai probleminis, turi savų trūkumų. Ta prasme, visas programinis biudžetas, jis yra...

I: aš dabar noriu suprasti tuos trukdžius, tai jei septynioliktų metų plane nėra programų auditų, tai priešastis...

R: buvo įžvelgtos kur yra problemos ir dabar reiktų palaukti kol įvyktų pokyčiai. Suprantate dar susiję, kai planuojame mes veiklą, natūraliai gaunasi, kad tie patys seimo rinkimai, jie turi įtakos. Vien todėl, kad iš karto yra užprogramuota, kad ateina nauji ministrai į ministerijas, įvyksta prisitaikymo laikotarpis, jų veiklos įsivažiavimo. Ta prasme, vėl, pats seimas keičiasi, kuris irgi vykdo parlamentinę kontrolę, tai kartais ir jiems reikia laiko, jie kartais priima kažkokius sprendimus. Planuojant savo veiklą mes atsižvelgiame ir į šiuos visus pokyčius, nes kitaip... plius buvo atliktas auditas šešioliktais metais apie programinį biudžetą, tai...

I: ar galite įvardinti temos pasirinkimo trukdžius, ribojimus? Su kokias susiduriate ribojimais iš aplinkos, šitą pakeitus, Jūsų darbo kokybė pasikeistų?

R: iš išorės?

I: taip iš išorės, ar Jūs galite įvardinti ir vidinius?

R: iš išorės gali būti, kad auditoriai, siūlydami temą turi numatyti ar bus... turi įvertinti ar bus galimybė atlikti auditą, nebus duomenų, vyksta sistemoje pokyčiai, ne tas laikas.

I: bet tokių ir negali audituoti, jei nėra duomenų ar vyksta pokyčiai...

R: tai va tas tada ir gaunasi, ta prasme, kai darom tarsi rizikų žemėlapi, kur turėtumėm visas visas rizikas, kai jas susireitinguojame, va tas ir gaunasi, kad ten kur negali atlikti, tarsi į apačią turi nukristi, nes negalėsi tu jų audituoti, tai kaip išsirinkti tas, kurias audituosi? Tai atmeti tuos, kurių tu negalėsi, nes vyksta kažkokie pokyčiai.

I: o Jūs negalite audituoti pokyčių? Reformos vyksta nuolatos... švietimo sistemos

R: švietimo sistemos nesibaigianti reforma, taip? Esmė yra, kad visko tu negali išaudituoti ir visko eiti pakeliui, ta prasme, turi bent kažkoks etapas turi būti pasibaigęs, vis tiek kažkas turi būti padaryta, o ne stovėti prie šono kol jis darys, tas subjektas. Kažkoks turi būti rezultatas. Tos reformos vis tiek vyksta etapais, nėra taip, iš tiesų, atėjus kiekvienam ministrui, žiūrėkite dabar vėl reformos. Kiekvienas seimas vėl kažką keičia, vyriausybės, jos mėgsta vėl, neva prieš tai viskas buvo blogai arba ten kažko pridirba ir vėl inicijuoja kažkokius veiksmus. Tai dabar, tarkime, yra vyriausybės programa, jie pasitvirtino. Kol nesibaigs kažkoks etapas, bent vieneri metai, tai eiti dabar atsistojus iš karto ir sakyti, parodykite ką jūs darote. Ką jie

atsakys? Duokite mums bent šimtą dienų padirbti. Turiu omeny, kad turi būti bent kažkas padaryta, kad galėtum vertinti, kartais reikia tiesiog duoti jiems laiko ir padaryti.

I: ar dar koks būtų?

R: tai tas pats, tarkime, esami gebėjimai. Pavyzdžiui, šilumos kainų politika, ar ne, kad įvertinti, kad ten kažkokios tinkamos kainos... nu aš čia taip labai čia jau apvaliai... ar tinkamos kainos nustatytos, tai nėra taip paprastai nueiti ir perskaičiuoti kažką. Tu turi turėti tenai ir suvokimą kas iš ko skaičiuojasi, kaip skaičiuojasi, ten yra daug informacijos ir yra ne taip paprasta padaryti. Tai siūlant temą, reikia įvertinti ar bus kompetencija, aš bendraja prasme sakau, kompetencija atlikti tos srities vertinimą. Mes esame tikrai susidūrę su situacijom, kai reikėjo... nekilnojamo turto buvo, bet čia jau prieš dešimt metų buvo. Nekilnojamo turto Turniškėse valdomo auditą darėme. Ten, aišku, atėjo iš seimo tas pavedimas ir norėjome pasisamdyti, mes ekspertus irgi galime pasisamdyti. Norėjome, kad nekilnojamo turto vertintojai vertintų, atsisakė vertinti, atsisakė vertinti tiesiog, nes sužinojo koks tas objektas bus, tam, kad... Ta prasme, Lietuva yra maža šalis. Jie patys vieni kitus... jei dar buvo prieš tai koks nors vertinimas darytas, nemėgsta jie pervertinti. Ne tik apie nekilnojamą, bet ir šiaip, ta prasme. Bet kokius vertinimus yra labai sunku, iš tiesų, surasti. Esam turėję tą patį su sveikata, kai sutiko ten įvertinti kažkoks gydytojas, bet atsisakė raštu parašyti. Tai tada gaunasi su įrodymais, maža, kad žodžiu pasakė. Nu, mes negalime čia dabar įdarbinti gydytojų ar dar kažkokių, grynai srities specialistų. Tose srityse irgi žmonės dirba, nėra taip, kad kas metus nemėtomi jie, kad įsigilintų į pačią sritį, nes veiklos audite daug sukaupi tų žinių, tokių kaip ir asmeniškai, apie tą sritį. Apie tą pačią energetiką, kokią aplinkosaugą, sveikatą. Taip. Mes kartais stengiamės ir pritraukti ir iš tų sričių žmonės, kad ateitų dirbti ir tada išmokyti tada audito tų įgūdžių. Kartais to srities žinios reikalingos labai gilios ir tada atsiranda va ar bus galimybė įvertinti. Tai dar reikia atsižvelgti ir į politinius kartais dalykus, į politiškai jautrias, nejautrias temas. Ta pati krašto apsauga. Dabar kas įvertins ar reikėjo tanką pirkti ar nereikėjo... Galima pakliūti į tas tokias, kartais irgi turi laviruoti, kad tam tikrų politinių temų, tokių... Nu mes, Aukščiausios Audito Institucijos, pagal viską, politinių sprendimų nevertina, jisai buvo teisingas ar ne. Kaip jisai įdiegtas buvo, nors kartais norėtusi pasakyti, kad politinis sprendimas buvo neadekvatus.

I: bet Jūs turite tam tikrą galią pasakyti...

R: tai taip, kartais ir pasakome, nu netinka

I: netiesiogiai kritikuoti sprendimą, bet pateikiant įrodymus, kad ir sprendimas buvo...

R: taip taip, kartais ir iki to nueinama, bet pagal visus ten standartus, ta prasme, tai turėtų vengti audito institucijos tų pačių politinių sprendimų vertinimo. Pavyzdžiui darbo kodeksas, ar ne, apvaisinimo

įstatymas, vienoks ar kitoks jisai turi būti? Šitoje vietoje audito institucija tikrai nesikiša, kad pasakytų ne ne, o turėjo būti iš šitų galimybių, šita pasirinkta. Įstatymo leidžiamoji valdžia tam ir yra, kad ji tokius, politinius sprendimus priima. Darbo kodeksą patvirtinti, nepatvirtinti, socialinis modelis, tai vienoks ar kitoks jis ten geras. Ta prasme, kol nepatvirtino... Taip, kai kurios audito institucijos eina link to, kad iš anksto vertinti tuos ex-ante, tai ten ir yra tokia siaura riba tarp šitų, kur yra politinis sprendimas ir kur tu gali dar kažką pasakyti. Tai taip, gal vienais ar kitais atvejais apie kokį ten socialinį modelį... bet tam irgi tam tikrus vertinimus reikia padaryti. Yra atveju, pasisamdome tų ekspertų... Dažnai susitariame neatlygintinai iš asociacijų vienijančių, yra atvejų kai pasinaudoja, sutinka.

I: labai įdomūs atvejai tie ribojimų, gal dar galite kažką paminėti?

R: laikas gali būti. Netinkamas ir bus neaktualus, tema, kada turi baigtis auditas, ne tuo laiku suplanuoti. Galbūt niekam nebus įdomūs tie rezultatai. Galvojant apie tas pačias temas, reikia galvoti ir jo aktualumą, kada jis bus aktualus atlikti.

I: tai čia vienas iš Jūsų kriterijų?

R: ne, jis ne kaip kriterijus eina, jis eina tolesniam, kada jis bus baigtas. Ta pati tema, bet kuri tema, kuri dabar yra plane mūsų septynioliktų, tai galėjo prasidėti tas auditas šešioliktų metų pabaigoje, bet gali ir septynioliktų metų pabaigoje. Ne tik, kad galimybės, darbų kada galime išsidėlioti, bet kada ta tema bus aktuali. Pavyzdžiui, švietimo kokioje srityje dažniausia aktualiausia pabaigti auditą yra prieš rugsėjo pirmą. Kada yra mokslo metai, pradžia, prieš mokslo metus visą laiką visada būna aktyvesnis visų domėjimasis ir apie švietimo sistemą ir rugsėjo pirmoji artėja... o ne, galbūt, kokį nors ten spalį ar lapkritį. Į laiką, į apimtis reikia atsižvelgti.

I: dabar mes galėtumėme pereiti prie audito metodų taikymo. Ar galėtumėte pasakyti kokie faktoriai įtakoja audito metodų pasirinkimą? Aš esu čia surašiusi tam tikrus faktorius, čia mokslininkai atliko tyrimą keliose AAI ir apibendrina tokius faktorius – tai auditoriaus ir grupės, su kuria dirba, patirtis. Auditorius yra linkęs taikyti, ar grupė yra linkusi taikyti tam tikrus jiems gerai žinomus metodus. Kitas faktorius kai pats projektas parodo kokie turėtų būti taikytini metodai.

R: norėjau sakyti patys klausimai, kai galvoja auditorius kokius klausimus nagrinėti, tai jis turi galvoti apie tai kaip jis įvertins, vertinimo kriterijus pasirinkti ir metodus, kaip jis surinks tuos įrodymus. Tai... lengviausia kokią atitiktį įvertinti, kokį teisės aktą, bet kai reikia tuos ypač efektyvumo, ekonomiškumo, rezultatyvumas. Jis reikalauja kartais tų sudėtingesnių tų metodų. Pats klausimo, pati tematika kartais lemia, ta prasme, tas pats, kad... jei temą tokią nusistatysime kur liečia didelę dalį visuomenės, tai tikėtina, kad daug įrodymų galėtumėme susirinkti atlikę visuomenės apklausą. Jeigu mes liečiame kažkokių specialistų

darbą, tai linę tada tuos specialistus analizuoti, nebūtinai apklausa, bet su jų darbu susijusius dokumentus, ar kažkokius rodiklius analizuoti. Tai pati ta tematika su savimi kartais neša tam tikrus metodus. Jeigu nori, visada turi galvoti, kad turi surinkti pakankamus ir tinkamus įrodymus.

I: tai čia pirmas faktorius? Jūs sakysite, kad valstybės kontrolėje pasirenkant tyrimo metodus, pirmiausia atsižvelgiama į temą? Dar mokslininkai siūlo organizacijos struktūros, kaip Jūs ir kalbėjote, darbuotojų tam tikros kvalifikacijos, jei organizacijoje tyrėjai labiau specializuojasi kiekybiniuose tyrimuose...

R: taip tas turi įtakos, yra tiesos, ta prasme, iš praktikos taip. Yra kur matosi tam tikros tendencijos, kad kaip sakėte, auditorius įpratęs yra tam tikrus metodus ir jis...

I: juos geriausiai įvaldę

R: juos geriausiai įvaldę ir kiekvieną kartą gal stresą sukelia iš komforto zonos išėjimas, dabar dar galvok čia, kad kitaip... tai tam tikras procentas taip

I: o kaip Jus skatina? Išlysti iš tos komforto zonos? Kas yra tas pagrindinis gėris?

R: pagrindinis gėris yra audito įrodymų surinkimas, ta prasme, kad tas metodas turėtų užtikrinti, kad būtų pakankami ir tinkami įrodymai, neatsižvelgiant į to žmogaus... jam įprasta, jam neįprasta. Tam yra mechanizmai kontrolės sukurti institucijoje, kad ne jis vienas sprendžia dabar kokius metodus čia, ne pats vienas žmogus sprendžia, bet yra jo tie vadovai, kurie irgi. Jų yra tikslas, kartu ir jam padėti, ar jei yra ekstra atvejis ir pakeisti, ir grupės narius kitus įtraukti. Tikslas yra iš tiesų, kad pakankami ir tinkami įrodymai būtų surinkti, pagrindžiantys paskui tuos vertinimus.

I: tai kaip dabar pas Jus tas mechanizmas veikia? Metodų parinkimo mechanizmas?

R: taip, veiklos audite yra išankstinis tyrimas, jo pabaigoje, jis baigiamas, kai audito planas yra rengiamas. Audito plane yra klausimai, vertinimo kriterijai ir visi šitie metodai numatomi. Tai pirmiausia, tą ką grupės vadovas sudėliojo yra peržiūrima departamente. Departamente yra departamento direktorius, departamento direktoriaus pavaduotojas.

I: bet grupės vadovas pasiūlo savo metodus?

R: taip, su grupe ir grupės nariai ten dalyvauja. Taip, jo pirminis tas, jeigu pažiūrėtumėme, tas projektas, variantas.

I: tuomet dar grįžtame, yra tema, kaip priskiriama grupė?

R: pradedant auditą...

I: kaip sudaroma komanda? Į ką atsižvelgiant sudaroma komanda?

R: tai yra departamento vadovo atsakomybės, sudaryti grupę...

I: gerai, yra tema, kaip išskirstoma departamentams, pagal jų sritis?

R: ir pagal sritis ir ne. Šiais metais ne visai pagal sritis išėjo, tada dalinosi pagal kiek galės padaryti, kaip galės padaryti. Tokio, kad būtų kažkaip punkteliais surašyta, tai nėra. Bet tvirtinant veiklos planą, čia nesimato jame viešame, bet mes turime ir detalesnę, kur yra auditų trukmės konkrečiais mėnesiais, kada prasidės, kas bus grupės vadovas, tai natūralu ir pati grupė kokia bus.

I: ar vadovas pasirenka grupės narius?

R: ne, departamento vadovai paskiria grupės vadovą, grupės narius. Visko būna, visko būna tame, kad atsižvelgiame ir į... vėlgi, vieni turi gebėjimų vadovauti, kiti neturi. Vieni negali iš patirties vienoje grupėje dirbti žmonės. Nu visokių, visi mes čia žmonės. Tai toks ir gaunasi, kad tu viską turi sukombinuoti, geriausiai, aišku, tuos žmones pažįsta departamentų vadovai, nes aš atsisėdusi čia juk negaliu kaip šaškes sustumdyti, bet ar nuo to tikrai tas auditas gerai pavyks... vidinė motyvacija irgi turi tam tikrą indėlį, kad man čia žiūrėti į kažkokį nemėgstamą žmogų pusę metų, tai nei aš ten dirbti turbūt norėsiu labai. Tai kompetencijos tam tikroje srityje, ta prasme, nes tame pačiame departamente vienas gal vienoje srityje įdirbti turi, kiti gal kitoje. Dydis grupės derinamas su laiku, kada bus atliktas, galbūt trumpiau su didesne grupe, ilgiau su mažesne grupe. Yra dar visi kitokie darbai, ne tik auditiniai, tam tikri laikai irgi turi būti suplanuoti. Čia grynai išteklių paskirstymas.

I: ir toliau... aš čia vis apie metodų pasirinkimą

R: tada grupė pradeda darbą, jie daro išankstinį tyrimą. Išankstiniame tyrime, renka informaciją, gilina ką tam, stebėsenoje buvo nustatę toje temoje. Dabar išsiaiškina visos sistemos veikimą, kur mato problemas, tam, kad audito plane ją įvardinti tiksliau. Išankstinio tyrimo visas problemas, kad jau toliau audituoti, nes veiklos auditas yra, kad tu siaurini. Tai vieną problemą, aspektus pasirenka, ne visus tris ten reikia audituoti, kur yra ta problematika. Ir tada kai jau žinai tą problemą, klausimus dėliojiesi ir tuos metodus. Tai taip, pirmas įdirbis yra to pačio grupės vadovo, su grupe, be grupės, jau jie būna. Ir tada yra departamento vadovai, kurie žiūri tą planą ir turi patvirtinti. Su direktoriaus patvirtinimu tikrai galima važiuoti toliau, važiavimas toliau dar yra, atsiranda išorinė peržiūra audito metu, kai visai kito departamento vadovas peržiūri tą patį audito planą irgi su tikslu pažiūrėti, ta prasme, ar tinkamai problema išgryninta, parinkta, ar tie klausimai tinkamai suformuluoti, vertinimo kriterijai, metodai tinkamai parinkti ir leis surinkti tuos įrodymus.

I: tai čia kaip kokybės sistema? Kokybės valdymas?

R: taip, kokybės užtikrinimo sistema. Tai paskui po tos peržiūros, paskui dar aptariama dar aukščiau su vadovybe, yra kuratorius. Ir tada jau jie, kai yra planas galutinai patvirtinamas, praeinama per visą tą

kokybės užtikrinimo sistemą, yra galutinis. Tada jie startuoja, jau eina tų įrodymų rinkti, pagal tuos klausimus ir metodus nusistatytus.

I: ar metodų nustatymas yra daugiau kūrybinis darbas, ar daugiau...

R: nei čia kūrybinis, nei čia ką, gal ir yra kažkokio kūrybiškumo... Laisvės?

I: taip.

R: yra laisvės, nes auditorius, atsižvelgdamas į tą temą, į tą galimybę gauti informaciją, formas ir visą kitą, irgi kartais pagal tai susiformuoja tuos metodus, tai tos laisvės yra. Bet laisvę tu kada gerai taikai? Kai labai gerai išmanai tų metodų turinį, kaip jį pritaikyti, ta prasme, labai gerai išmanai kaip tą metodą taikyti, tada tu ir tą laisvę turi, kad tu žinai, kad šitas man nesuveiks, o šitas metodas suveiks.

I: kiek turėtų būti taikoma metodu viename tyrime?

R: nenustatyta, neapibrėžta.

I: aš žinau, bet Jūsų nuomone...

R: pagal geriausią tą praktiką, geriausi įrodymai yra surinkti iš trijų šaltinių.

I: tai trys šaltiniai, tai trys metodai?

R: taip, daugiau ar mažiau, taip, pas mus viduje apsibrėžta ne mažiau iš dviejų.

I: tai yra pakankamai?

R: vėl, ta prasme, tas ir yra, turi žiūrėti kokie tai metodai yra. Esmė yra, kad kaip ir sako paskui standartai, kad vien apklausos niekada nepakanka. Apklausa čia, bet koks paklausimas, kaip čia pasakyti, ar tai žmogaus paklausimas, ar tai visuomenės paklausimas. Tam tikri, paskui jau, metodai, procedūros gali skirtingos būti, jos su savimi neša tam tikrą patikimumą, vienos didesnį, kitos mažesnį. Tai ne mažiau iš dviejų šaltinių.

I: per šešioliktus metus atlikote dvidešimt septynis veiklos auditus, vienas yra krašto apsaugos ministerijos, tai slaptas. Tai tuomet dvidešimt šeši veiklos auditai. Dažniausiai taikyti metodai, tai dokumentų peržiūrą (26 kartus), tai reiškia kiekviename audite buvo atliekama šita... ir toliau galima pasižiūrėti – dvidešimt du yra pokalbiai su institucijų atstovais. Galima sakyti dokumentai, pokalbiai, prisideda duomenų analizė, o toliau visi kiti... va dar apklausos buvo. Bet dominuoja trys metodai, čia tas pasiskirstymas truputėlį matosi. Ar tai yra pakankamai?

R: tai matomai pakankamai jei ta ataskaita išėjo iki galo.

I: nu kokie yra kriterijai, kai tau sako taip, metodų pakanka, šitam tyrimui pasirinktų metodų pakanka.

R: žinokite yra profesinis vertinimas auditoriaus.

I: o departamento vadovas?

R: tai taip, profesinis vertinimas tame, kad yra tas grupės narys, kad yra grupės vadovas, yra departamento vadovai, kurie, ta prasme, užtikrina, kad tie įrodymai būtų tinkami ir pakankami su tais metodais, pritaikytais.

I: vėl to paties klausiu, bet ar daugiau metodų taikymas nereiškia patikimesnių duomenų?

R: tas daugiau nebūtinai, žiūrint koks taikymas, ta prasme, gali ir pakakti, kartais gali ir pakakti tos pačios duomenų analizės.

I: tai labai priklauso nuo temos, klausimo.

R: tai gali būti kaip faktas tau, ar ne. Duomenų analizė yra viena iš tų, jei tie patys duomenys yra patikimi. Dokumentų peržiūra, tai vėl iš dokumento irgi fakto konstatavimas. Tai čia yra visą laiką, ta prasme, jei aš pasiklausiau, pokalbį pravedžiau, man kažką indikavo, aš pasižiūrėjau į dokumentus, taip tiesa. Tai matomai ties tuo ir sustosiu aš neisiu dar ten penkių žmonių klausinėti. Tam tikri metodai, jie labai skirtingai neša, esmė tame, kad tie pokalbiai, patys savaime ne įrodymas. Jie dažniausiai išankstiniame tyrime labai taikomi, kai gali indikuoti ir su tuo aš paskui patvirtinu iš kažkokių dokumentų, kitų duomenų, tai kartais jie gali būti persipynę. Gali būti ir surašymo ta problema, kaip ataskaitoje skirtingai įvardijama. Vienas gal ne taip įvardijo, kitas gal plačiau, siauriau.

I: bet pas Jus ataskaitoje yra vienas skyrius, kur nurodyti taikyti metodai.

R: taip, bet mes nesam kol kas dar standartizavę ką nurodant kiekvieną metodą būtina aprašyti. Šitą padarysime nuo septynioliktų vidurio kažkur. Turim, kaip čia pasakius, mažą problemą su galbūt kartais aprašymu ir pateikimu.

I: bet tai yra svarbus dalykas. Man kaip vartotojui, aš atsidarau...

R: bet jums daugiau kaip vartotojui, kaip vartotojui visuomenės, taip yra dalis tokių, kuriems įdomu. Aš tai irgi už tau esu, kad atsivertus turi būti aišku. Tas visuomenės atstovas gali pasirinkti skaityti tą dalį, gali pasirinkti neskaityti.

I: gerai, aš baigiau sociologiją, man labai įdomu kokius tyrimus taikė, aš tada galiu įsivaizduoti koks buvo tyrimas, kaip buvo renkami duomenys, ir man jau formuojasi tam tikras tyrimo patikimumo laipsnis. Jei aš matau tik atliktą apklausą, vertinu vienaip, bet jei yra daugiau įvairesnių tyrimų taikyta. Aš manau, kad ne aš viena tokia esu. O patys audituojami subjektai?

R: pats audituojamas subjektas tai aišku, ypatingai ten specialistams kokiems nors.

I: tai juk bendras darbas, komunikavimas, kad šitas metodas tikrai atskleis tai ką Jūs norite sužinoti. Aš tik norėjau atkreipti dėmesį, kad be kai kurių metodų, tokių kaip dokumentų peržiūra, tiesiog neįmanoma atlikti tyrimo, bet norisi kažko ir daugiau...

R: tai taip ir užsienio šalių norisi daugiau ir.

I: ir patikrinimas yra...

R: tas patikrinimas, vėl čia su tais metodais kaip yra, kieno patikrinimas? Dokumentų patikrinimas?

I: ne, čia ne dokumentų patikrinimas, tai yra objekte vietoje patikrinimas, arba auditorius dalyvauja inventorizacijoje?

R: taip, bet veiklos audite kur gi čia reikėtų inventorizacijoje dalyvauti?

I: priklausomai nuo klausimo?

R: ne žinokite, nebent labai ten turto sritį kažkokią audituotų ir reikėtų įsitikinti tikrai buvimu, bet tai būtų daugiau stebėjimas dar net, kaip vyksta bendriau inventorizacija, jeigu pats eitum, tai...

I: dar norėjau parodyti, bet čia man baisiai nepavyko, išspausdinau nespalvotai šitą ratą... spalvotai labai gerai matėsi. Aštuoni auditai yra keturi metodai taikyti, septyni auditai – trys metodai, šeši auditai – du ir keturiuose penki ir viename vienas. Toks pasiskirstymas yra...

R: žinokite, ta prasme, aš net nepakomentuosiu. Kiekviena tematika savyje, nu aš pasikartosiu.

I: čia galima būtų daugiau susieti ir su tuo, kokie yra auditai. Sistemų auditas galbūt daugiau metodų taikoma.

R: gal ir taip, bet gali būti tuose programų vertinimuose ten... kokį naudingumą pasiimti įvertinti irgi gali būti labai sudėtingi metodai naudojami. Net tas pats institucijos, organizacijos veiklos vertinimas, metodų prasme... va šitoje vietoje neišskirčiau, kad pagal tą tipą metodų skaičius priklauso. Čia labai reikėtų nemažai duomenų pasižiūrėti, ne vienerių metų, daugelio ir žiūrėti ar yra koreliacija tarp to ar nėra. Aš dabar tik primetu taip, bet geriausia iš duomenų spręsti ar yra ryšys, ar nėra. Bet tada reikia duomenų turėti pakankamai daug ir reikėtų eilės metų žiūrėti nes čia tie dvidešimt šeši yra tik...

I: kiek pati institucija deda pastangų metodų diegimui? Ar kreipia dėmesį?

R: kreipiam dėmesį... suprantat kaip yra, būna kitokių sričių, kur būna... problematiškesni, tai tos problemos susideda prioritetų tvarka. Aš manyčiau, kad mes iki metodų kokiais aštuonioliktais metais ir prieisime. Yra pateikimo vienas dalykas, bet ir gilesnio, gilesnių žinių apie kiekvieno metodo taikymo galimybes, privalumus trūkumus.

I: tai šitas žinias dar reikėtų gilinti?

R: taip, jos visada... atnaujinti, ta prasme, kaip profesinę kvalifikaciją kelti. Kartais reikia tuos pačius dalykus pasikartoti.

I: bet ir pristatyti naujus dalykus

R: taip taip. Ta prasme, tuos metodus esame čia prieš porą metų išgryninę savo veiklos audito vadove, privalumus trūkumus įvardiję, taikymus. Bet esame nusimatę porą metų į priekį reikės šitai sričiai skirti dėmesį mokymų prasme.

I: o kur dabar daugiausia dėmesio skirate?

R: trijų E vertinimui.

I: bet čia ne kriterijai, čia aspektai.

R: ne kriterijai, aspektai. Kiekvienas aspektas su savimi turi ir skirtingą suvokimą. Aš čia dabar labai pasakoju virtuvę, nes mes dabar perorganizavome pas mus viduje auditus – sumažinome finansinių, padidinome veiklos auditų, tai natūraliai žmonės turėjo persikvalifikuoti. Ir tas persikvalifikavimas vis dar vyksta, tai dėl to ir sakau trims E, nes reikia tam tikrų žinių pagilinti žmonėms kartai nuo pradžios, nuo pagrindų ir tiek, tik dėl to. Bet čia daugiau yra tokie vidiniai mūsų, ta prasme, kada prieina rankos padaryti tam tikrus dalykus. Ta prasme, mokymų praveisti ne visada visomis temomis viską gali, tiesiog turi susidėlioti prioritetus.

I: dar grįžtant prie temų pasirinkimo, kaip Jūs esate užtikrinti, kad nepraleidote, pavyzdžiui septynioliktų metų plane, nepraleidote reikšmingų rizikų?

R: tai visi tie kriterijai, pagal kuriuos atrinkinėjame į programą. Teoriškai ta sistema turi užtikrinti, sukurta kaip atsirenkama.

I: kiek metų šitą sistemą taikote?

R: daug, tik, kad ji vis tokia evoliucionuoja, tai čia nuo veiklos audito atsiradimo.

I: evoliucionuoja dėl to, kad

R: kažkas keičiasi, taip. Ta prasme, yra, kad tai čia atrinkome temas, bet stebėseną tai toliau vyksta tos srities. Auditorius, jeigu jis mato, kad kažkas įvyksta labai reikšmingo, jisai turi siūlyti tą riziką, problemą, kaip temą, vėl perėjus per tuos rodiklius, siūlyti įtraukti naujai į programą. Ta prasme, kad ta programa nėra statiška tam momentui. Stebėseną vyksta toliau ir tos temos analizuojamos toliau pagal tam tikras sritis ir gali būti, kad tam tikri auditai, suplanuoti pradėti septynioliktų metų pabaigoje, kai jau vyks aštuonioliktų metų plano sudarymas. Tai vėl tos pačios temos dar kartą eis per tą patį rėtį, ar jos dar vis dar aktualios. Tai gali būti, kad eigoje ir keičiasi ta programa, kai kas, galbūt prasislenka anksčiau, kažkas vėliau, kažkas išsibraukia, kažkas pasipildo.

I: ar galime pakalbėti apie kokybės sistemą, Jūs tikrinate audito kokybę, atlikimo kokybę, taip?

R: tai ta sistema ir yra, kad yra departamento vadovai vykdančys priežiūrą ir vidinę peržiūrą, tada įsijungia tas išorinis peržiūrėtojas, nesusijęs su auditu. Tai čia yra tam tikrais etapais, su audito planu ir su audito ataskaita, koordinatorius yra kontrolieriaus pavaduotojas.

I: ar jie turi koki pasiskirstymą, pavyzdžiui tam tikru aspektu, vadovas žiūri kažkoku aspektu.

R: taip, mes turime visą kokybės užtikrinimo vadovą, kuriame parašyta kiekvieno iš tų asmenų atsakomybės, funkcijos, kaip čia pavadinti, mes vadiname atsakomybėmis, ką jis turi pasižiūrėti, ką jis turi užtikrinti? Ir jos yra aprašytos visos. Jo patikrinimas yra toks bendras, jis negali visko patikrinti, tai vidinio to departamento ribose, kad ten kažkokie duomenys... taip, išorinis peržiūrėtojas kokių ten pirminių duomenų nepasikels, bet darbo dokumentai, viskas yra darbo dokumentuose dokumentuojama, ne tik planas ir ta ataskaita. Juose yra pirminiai duomenys surenkami kažkokie tai į kuriuos gali pasižiūrėti. Esmė yra, kad pagal standartus atlieka, tai nėra kiekvieno standarto reikalavimas išrašytas į tą kokybės užtikrinimo, kad jis turi pažiūrėti... jam pasakyta, kad jis turi pasižiūrėti į audito planą, ar jis sudarytas pagal reikalavimus, tie reikalavimai jau atgula kituose dokumentuose yra standartai, yra mūsų audito vadovas, ten žymiai daugiau, kokie vertinimo kriterijai būtų, kokie metodai, kaip klausimai turi būti suformuluoti, kas turi būti įvardinta, kokia forma. Yra tam tikri dalykai, kartais ten iki formos net nueina, kad būtų galima sukontroliuoti ir suvienodinti. Išorinei peržiūrai net yra klausimynas padarytas, kai jis vertina, jis atsako. Tai ten jam iš viso jau detalai apibrėžta... veiklos audito vadovas, viskas ten gerai, parašytas ten visas tas procesas, traktatas aš vadinu. Daug kur procedūriniai dalykai yra nukreipiami į kitas tvarkas, kurios jau yra vidinės. Ir tas pats kokybės užtikrinimas yra atskiroje tvarkoje. Mes taip stengiamės kartais nesuplakti tokių kartais procedūrinių dalykų su... aprašymu.

I: tai galime dabar pakalbėti apie kriterijus. Mano nuomone, nežinau, man visos temos atrodo sudėtingai. Tai yra tie trys bendri veiklos audito kriterijai, kaip vakar minėjo, traktuojami labiau kaip aspektai. Aš vėl paėmiau ataskaitas, kituose net nėra labai aiškiai nurodomi.

R: ne nėra nurodomi, tik kartais galima išmąstyti...

I: taip tai aš ištraukiau tuos kriterijus, kuriuos ištraukiau ir jie taip yra pasiskirstę. Tai mechanizmas yra toks, Jūs pasirenkate vienu ar keliais aspektais formuojami kriterijai...

R: kriterijai yra formuojami klausimams, yra klausimas, jis smulkinasi ir yra kaip klausimų medis. Ta prasme, pagrindinis klausimas būtų problema visos tematikos, tarkime, geltoni autobusiukai neužtikrina, kad visi vaikai būtų atvežti į mokyklą, tada jis skirstosi o kodėl čia yra ta problema? Galbūt aš galiu turėti viena, du ar tris dar kitus klausimus ir jie yra kaip atsakymas kodėl čia. Tada šitas dar gali skirstytis į tris

keturis, vieną, du. Gali būti visaip. Rekomenduojama iš visos praktikos, ta prasme, kažkur iki trečio lygmens, turėti čia šituos klausimus. Tada pačiam smulkiausiam klausimui yra formuojamas vertinimo kriterijus, tai jei aš čia klausių ar autobusiukų paskirstymas tarp rajonų atitinką vaikų skaičių, ar ne. Tai aš jam turiu susidėlioti pagal ką aš vertinsiu. Daugiau vertinimas šitoje vietoje, tas vertinimo kriterijus ten statistiniai duomenys, kažkokie ten. Aš dabar netinkamą pavyzdį čia dabar pasakiau. Ta prasme, tam klausimui, pagal ką aš įvertinsiu yra gerai arba blogai. Ta situacija kada yra gerai arba blogai ir kada aš laikysiu, kad ta yra blogai ar gerai. Pagal ką aš įvertinsiu ar ta situacija yra gera ar bloga.

I: ir kaip auditoriai visą tai suformuluoja?

R: tai va, kūrybiškai sėdi ir formuoja.

I: kaip Jūs užtikrinate, kad kriterijai yra tie kurių reikia?

R: pagal tą pačią kokybės užtikrinimo sistemą. Taip, pradžioje jis vienas pats ar su grupe sugalvoja... tada yra, priklausomai kokia čia yra problema, kaip aš klausimą... ta prasme, dėl to sudarant planą yra didelis akcentas klausimų sudarymui, suformulavimui ir vertinimo kriterijų parinkimui ir metodams. Nes tinkamai ir klausimas turi būti suformuluotas, tam, kad aš tą atsakymą rasčiau, kad aš galėčiau atsakyti į jį, o ne paskui net nežinoti kaip paskui ten atsakyti, kad nebūtų tik, kad surinkti duomenis.

I: reikia žinoti ir kokius duomenis rinkti

R: tai duomenis... Jeigu aš jau turiu klausimą gerai suformuluotą ir vertinimo kriterijus, tai aš jau per metodus apsisirašysiu kokius aš duomenis rinksiu, aš juos analizuosiu, kokius dokumentus analizuosiu. Tai tada nueiti ir padaryti pagal tai, tai jau yra, turbūt, paprasčiau negu. Dėl to, iš tiesų, ir užtrunka laike šitų suformulavimui.

I: tai čia yra pati svarbiausia tyrimo dalis?

R: kaip ir, ta prasme, labai svarbi dalis, audito tas plano parengimas su tinkamais klausimais, kriterijais ir metodais. Nes kuo jis geresnis, tuo aš audito pabaigoje lengviau yra ataskaitą parašyti, nes turi labai aiškius atsakymus, žinojai kaip vertinai. Tam yra reikalavimas, vertinimo kriterijus aptarti su audituojamu subjektu, šitame etape. Kad mes su audituojamu subjektu dažnai galime sutarti, patys tie specialistai, sėdintys audituojamuose subjektuose irgi dažnai žino tų vertinimo kriterijų. Jie neįvardija jų kaip vertinimo kriterijumi, bet, ta prasme, kuo remiantis galima įvertinti, jie toje srityje būna dar daugiau tų žinių sukaupę. Su jais per tuos pokalbius galima išsiginčioti, galbūt jiems yra suveikę kažkokie vertinimai, kiti nesuveikę, patiems jiems savo veiklą vertinant. Visokių tų situacijų gali būti, tai reikia ir su jais aptarti. Nes jeigu šitoje vietoje būsimė aptarę ir sutarę, kad mes jūsų ką pasižiūrėsime ir vertinsime pagal tokius kriterijus, tai tuo audito ataskaitą rašant, parašius derinant pastebėjimus, mažiau kils klausimų. Nes jeigu čia mes nebūsime

susitarę ir jie sakys ne jūs čia nusišnekate. Arba jis nesutinka, nes jis turi visai kitokią nuomonę, o galbūt ir pagrįstą. Gali būti visokių, gali būti, kad jis tik šiaip ten... ne, ne tik nelieskite. Tai ir ataskaitos derinimas paskui su subjektu būna paprastesnis ir pačiam auditoriui yra pačiam lengviau parašyti, susidėlioti paskui, kai yra labai aiškiai – klausimas, situacija, vertinimo kriterijus.

I: vertinimo kriterijų nustatymui auditorius renka informaciją iš audituojamo subjekto, įstatymai, įsakymai, standartai, rodikliai...

R: gali būti, vertinimo kriterijus gali būti rodiklis, gali būti ta pati kitos šalies praktika, ta geroji taip vadinama praktika, kartasi būna suformuota tiesiog geroji praktika, tokia... niekur nebūna aprašyta.

I: aš norėjau paklausti, dažnai yra vertinama to pačio audituojamo subjekto, gerai jai jis suvokia teisingai tuos vertinimo kriterijus, bet jei jis klysta...

R: tai auditorius yra laisvas pasirinkti tuos kriterijus. Tas aptarimas su subjektu yra tikrai, taip tu su juo sutari, bet gali, kad jisai, gali subjektas sakyti, kad viską aš čia gerai darau, tau auditorius gali ir kitus tuos... tas kriterijus gali būti, apklaustų kažkokių įmonių regione, kurie pasisako daugiau nei penkiasdešimt procentų, pasisako, kad jų netenkina konkrečios mokyklos kokių nors išleistų ir paskui jų įdarbintų skaičius, įdarbintų žmonių kompetencija netenkina. Tai vertinimo kriterijus bus nusistatytas, kad apklaustų darbuotojų penkiasdešimt procentų pasako ne, netenkina. Tada atsiranda metodas, ką mes apklausėme, ar tikrai tas įmonės apklausėme, kuriose tikrai dirba iš tos aukštesniosios atėję. Tai tada įsijungia, kaip aš atrinksiu, kad gaučiau tą tinkamą atsakymą, tai gali būti ir toks vertinimo kriterijus.

I: tai čia yra vienas darbo imliausių...

R: darbo imliausių... ta prasme, kad jo kokybė apsprendžia ir audito įrodymų kokybę.

I: o ką Jūs pagerintumėte?

R: cha, jau tiek esame prigerinę, kad...

I: kur žmonės labiausiai... jiems yra sudėtingiausias barjeras ir kažkur galima...

R: jei paklaustumėte auditorių, jiems stringa kas, kad jiems reikia... daug yra derinimo lygių kokybės užtikrinimo sistemoje. Ir tu negali pradėti daryti, pagal tai ką susirašei kol tu nepraėjai tų kokybės užtikrinimo lygių. Vienai pusei atrodo, kad jam trikdi yra, kad jam čia ilgai kažkur gaišti reikia, laukti...

I: bet aš Jūsų klausiu

R: aš nepasakysiu šiai dienai, kad yra kažkas blogai. Prieš metus esame pakeitę visą kokybės užtikrinimo sistemą ir reikia pagyventi pirma, kad galėtumėme pasakyti, kad ji ten neveikia, ar blogai veikia.

I: bet niekada nebūna, kad neveikia

R: aš negaliu atsakyti į tą klausimą, kovo mėnesį bus metai, ir sausio vasario mėnesį darysime vertinimą, ar ta įdiegta... tas momentas, nes keitėsi, būtent ta išorinė peržiūra, tai šitą vietą žiūrėsime, tai aš iš anksto...

I: tai labai įdomu kaip pati organizacija atranda savo silpnąsias vietas ir kaip įsivertina ir taiso.

R: oi, čia žinokite ir taip atrandam ir dar ISO turime, kuris yra visas procesinis valdymas, kuris turi savyje ir gerinimo veiksmus, kaip jie yra numatomi vertinimai. Kiekvienais metais darome viso proceso veikimo vertinimą, audito, valstybinio audito veikimo vertinimą. Yra tam mechanizmai tokie tam tikri, kad

I: o rezultatai, kiekvienais metais darote...

R: tobulinimo veiksmus planuojame, kartais net per daug dažnai kažką norime pakeisti, greitai rezultatas neatsiranda, po pokyčio.

I: žinote mano tris temas, ar tobulinimo veiksmai yra numatyti...

R: sakau, metodai yra numatyti perspektyvoje aštuonioliktais kokiais metais, kad kompetencijas didinti. Temų parinkimais, jis irgi pastaraisiais metais keitėsi. Tiksliau šiais metais bus normaliai įforminta šita visa temų parinkimo tvarka, čia septynioliktais metais sudėliota viskas į lentynėles, tiesiog reglamentavimo dar truputį... kriterijai... tai čia per mokymus, mes šiais metais turėsime, kaip mes vadiname profesiniais mokymais, mūsų skyrius rengs mokymų medžiagą apie išankstinį tyrimą, tame tarpe yra ir plano sudarymas su visais vertinimo kriterijais. Tai va tokie tobulinimo veiksmai. Iš tų vertinimų, proceso, arba paskui būna... įvairiai sprendžiama, arba tai kažkokį reglamentavimo keitimą. Proceso sudėliojimą kažkokį kitokį žingsnių sutarimą ir tada reglamentavimas pasikeičia, kažkokių mokymų daugiau, kompetencijų tobulinimas per mokymus, per praktikos sklaidą. Tai čia jokio atradimo, čia turbūt klasika yra arba keičiamas procesas, arba mokomės daugiau.

I: ačiū labai už pokalbį.

Ekspertas C ir ekspertas D (interviu atliktas 2017 02 22)

I:

R (C): this what we call audit cycle and it's starts in a way here with monitoring and getting all kinds of signals from society, form the network our board members, from our own network. But also about past audits and then we start thinking... ok... what would be interesting topics that fits in to our strategy but also that fits in to something is now very current, a current problem for instance, that we want to tackle or that we think that we have a role as a Supreme Audit Institution. That's in a way the starting point of our more strategic discussion about what kind of audit topics should we select. Because that's one of the questions that you have how do you...

R (D) select topics

R (C) yeah select topics and how do you derive topics... so in a way we see... what we call this audit cycle, so we see this as a permanent circle in which we do audits. We are monitoring our environment and derive there ideas... please...

I: when you say monitoring do you have any themes, topics... how do you monitor, what kind of information do you gather? I understand some past, public opinion... I tried to find... are there some places on your webpage where I can write ... listen, I think this is a problem. Do you have a system for that?

R (C): systematic...

R (D) just like ... mentioned we also following up past audits. So we can see, for instance on our regularity audits but also in our front audits, if we see something, which has happened in the past, we did some recommendations few years ago or one year ago. We see something going on there, whether or not is better or worse than before. We go in to those recommendations or conclusions and we have another audit to see if something happened with those recommendations or conclusions. It is better than before, that they do something with recommendations, than they do nothing with recommendations. What did they do? Did it influence the field? So that's one part. Then we also have a strategy, which you just showed, in a several topics. Which we have... or board actually... those topics are highest important, so we have several key areas in which we want to do audits. Like, for instance healthcare. So that's more narrow focus, because we can audit whole universe so to speak, but we have to focus on the several areas and those several areas are explained in this.... strategy paper.

R (C) so there are more like audit programs. There are number of topics we want to focus, because we cannot do the whole world. But the other part of following up on the previous audits and monitoring our environment still gives us ideas besides those more long term audit programs. So we have combination of flexibilities ok what is happening and what is needed from us. And we have the focus on more long term focus areas, because we think it's necessarily to build up the knowledge about that, for this the healthcare system in the Netherlands is pretty complicated specially the financial regulations and the finances about the finances. So we say ok, we need a couple of years to really go in depth and really build the network, get all the knowledge in and also develop our skills and knowledge. So we can be having... we can have more impact. So then we say for five years for instance on this case we want to focus on that and still we also monitor for more... more ad hoc kind of ideas, we need to act now. So we have a combination.

I: ok, five years ago, when you decided to go for healthcare... how did you make that decision? You gathered information and you reached the point and you...

R (C): we have criteria...

R (D): we have several criteria of course. The financial criteria, how much money is being spent on this topic, what's going on? Financial importance... Let's see what is most important thing for society... is it something that has a great impact on society, on people's lives. That something we also consider. Is it an important topic for society.

I: how do you measure that importance between healthcare and social security...

R (C): of course we don't have an algorithm and... like... say this is five and this is three. But this is about... yeah... what we think as professionals. Of course what we also do is we having discussion with a lot of people in our network, so not only ministries but also for instance consumer organizations.... For instance also like an ombudsman who is dealing with direct claims of citizens like hey government is not treating us well. So we are trying to have very broad range of influence, make conversations. And then we make, alright, our boards makes strategic decision ok this is for us, considering the public funds, impact to society, complexity for parliament...

R (D): complex field, you know, healthcare there are a lot of players, a lot of actors and that is complex. So we have to, try to give more and more inside...more... overview, let's say overview. What players are there, how much money is involved between the players. What about the accountability, who has to account for money to whom. In healthcare it is very complex. So that's also is another criteria, how complex is the topic.

I: more complex, more...

R (D): more complex the bigger chance it has to...

I: problems?

R (D): na yeah, also, but for us to audit this field. And also our unique... jurisdiction... mandate, yeah mandate...

R (C): of course we have unique powers for retrieving information and in some areas we are only one who can do that. So that's also criteria for us. Are we the only one who can do this audit or research. Because we are only one that have that unique power for instance to the taxation administration or to audit the ministry of defense. We are the only ones so for us it sounds very important... ok, this is something that we can only do, so it's more logical that we do it as well than for instance another research institute. So it's also for us criteria. Can we use our unique mandate, our unique duties, or is it something that somebody else also can do, yeah maybe then they should do it. So that's also a criteria for our board to decide, but in the end it is strategic decision of our board. So it is not a mathematical decision, so we don't do rankings based... like ok it's five, four, three. And for instance the selection of the programs that are in here they were done in the line of strategic vision of our board... cause... the main issues for the coming five years and why is health for instance is not only having a direct impact on citizens but also the health care costs are rising really rapidly in the Netherlands so from the vision of sustainable government finances, public debts, public debt management we select all this, and also complexity, all these things decide for us, ok we really need to invest in this topic for four to five years.

I: do you have any document, I'm still thinking, like box thinking, if you see the topic or a coming up topic and you check this is yeah complexity, this is yeah money, this is yeah influence to the public...

R (C): I think we have an overview of the criteria if they are not in here, I they are in the former strategy so yeah, we can give you a list of criteria, for instance.

I: criteria for choosing the topic, yeah?

R (C): yeah.

I: and if I want to draw the system, scheme, how would you do that, is it possible? To... you have some departments that they are divided by some fields, areas; they are gathering information and that information goes there, is that possible to...?

R (C): yeah like a workflow, like a process flow.

I: yeah that I would like to know, how you select the topic, I would like to draw that out.

R (D): because we are now talking about topic selection or what actually happens before the real topics, because we are focusing, we are trying to focus on narrowing it down and each time, yeah? Because we are

thinking, we now have the strategy, that's what you have there, and then it becomes smaller because we have five programs on which we focus and within those programs there is also monitoring going on and topic selection on individual audit reports. So that's narrowing down more more and more.

I: so that I would like to...

R (D): I don't have a picture of that.

I: But can you explain it verbally to me? I would like to know... more or less... could you give a bit more details? You have a strategy, you have several big topics on the strategy and then...?

R (C): And every... for instance how we have the now... We also have... We organize so the units are now corresponding according to this programs, so if you talk about health care or social security, that's one program, they made a program plan so to say like ok these are in a way the general outlines for approval for the upcoming five years and then they say ok these are the topics, the topic areas and for every topic they have to, in a way, provide our board with what we call a strategic paper. They say ok, we have given the strategy and given our program, we think that in this year, or for this coming period, we should focus on, for instance, this specific topic. And this is what we want to do, this is what we want to achieve, we want to include, this is the methodology that we see; then it goes to our board, our board then had a discussion with the team and amongst themselves and then they also look at other proposals and then they make a decision based on what kind of impact do we want to have on this year, what is our capacity, do we have the capacity to do all these things or do we have to make a choice... They have expertise, we have to hire expertise and then do we have the funds for that. So they make a broad general decision fed also by our management team who also says ok do we have the capacity, do we have to hire... And then they make a decision in what we call a board management team meeting and then they make a decision, ok these are the five main topics we start in the coming five months.

R (D): so it's a very strategic process, not like a mathematical process in which you have to score...

I: if something comes up, like... I don't know... This is also about defense for instance, I saw somewhere...

R (C): shall I draw it?

R (D): before I forget, there is also another way of selecting topics, actually this is not a way of selecting topics but we get requests from the parliament. We are very largely inclined...

I: obliged?

R (D): No, not obliged because we are an independent organization so we can say no. We don't want to do it, we can't do it, not now, perhaps later. Most of the time we are inclined to say yes to the request from the

parliament but we don't have to. So that's another way of ... Well it's not really selection, but it's another way of getting other topics on our working program.

I: so you aren't obliged by a law to... Ok.

R (D): no, because we are an independent organization and we don't have to listen to anybody. Of course, we listen to others, but we make our own decision. But I have to say immediately that of the parliament asks us to look into another topic, most of the time, I think around 90-95% of the time, we are inclined to say yes and to agree and to accept this topic. But we are going to discuss what we can do, how broad is the topic going to be, or how small, how can we focus... Because most of the time the requests from the parliament are about audit health care. We can have health care for ten years. We can also specify the question: what type of health care audit do you want? Do you want to look at health care for the elderly or do you want to look at health care for the young people? So we always have to discuss it with the parliament if we get a request: how is our plan going to look like? What is it going to be like and when are we going to report about this topic. So this is a different area but now you are very interested in how we make our own choices.

I: yeah, that's the...

R (D): so that's the question of the outside and then we have the inside project where... is going to talk about it.

R (C): Ok so maybe you can that there are three channels either a request from the parliament or also the minister or secretary state send a request. Or it comes from our monitoring of our past audits or you can see the more strategic... We have the focus areas, we have five programs, we have a program plan and two operational lines. This program plan we make strategic topic papers on one specific audit, then it's decided by our board and our management team based on impact knowledge so do we have the capacity to do it and if yes, then we are going to execute the audit. And all the way from a request to this phase, it goes really very rapidly because then in a way, the request has to do with... So then, we are more on this level already and then decide... and then in a way our board decides ... yes or no, and of course when it's a request from the parliament, most of the time it's a yes, but then we like ok you have this specific request but we think it's a bad question in terms of doing a good audit so we advise you to rephrase it or we say we can do it but only under these terms and conditions and then we are going to execute it and then you get the same thing and then we can... and then the circle that you, have can take it from where it starts... and monitoring... then we also have to make strategic topic papers if it's going to act, you're talking about performance auditing. So then you don't have this part, but then you right away come here and then we also have to

make this strategic topic paper I call it, and then you get the same decision and they are decided together, in one go and if this request also counts at the same moment they have to decide and it's all in one go and sometimes they first decide on this, it depends on the time.

R (D): and if you want to prioritize, this is actually the priority. This is the second priority, you could say, programs are very important because it's in our strategy and if we have time left to do something, then it's this.

I: ok, so I understand. Yeah and when does it happen; how many times per year do you reconsider your strategies?

R (C): I think it's three times...

R (D): yeah, they want to do it three times per year.

R (C): so these two are decided three times a year, depending... And this... This is, in a way, decided every time a request comes, especially if it's from the parliament, our primary client so to speak. Then this also has priorities.

R (D): that can happen every day.

R (C): this is stops right away if this is going to happen.

I: monitoring and strategy three times per year?

R (C): they are three times per year, it's considered.

R (D): meetings with our board and our management team. And then people from our organization are asked to give pitches verbally or with sometimes with presentations, or sometimes with small report memo to show where we want to have impact, how much money is involved, how complex is field we auditing. What about our unique mandate. Those topics are handled within the paper that is presented to our board or management team.

R (C): what we can do, I don't know, because of course in this strategy paper we have like a layout what kind of things we have to write in there. So we for instance we can give you a blank one so you know what we have to take in consideration.

I: that would be...

R (C): and methodology is always a part of this strategic discussion as well. What kind of methods, methodology you are going to use. In that... it is always a part... because our board also wants to be innovative. So they also want to make sure that we use innovative methods. So what is also the part. But we will make sure that you will have blank ones so you can see the criteria.

R (D): it could be that we have it in Dutch but that's ok.

R (C): so we will send you a few things and criteria for strategic topic selection.

I: description of your mandate... you have in constitution and...

R (C): we have it in constitution and we have in government accounts.

R (D): yeah government accounts...

R (C): but we can provide this in English, because we had... just had a presentation for international colleagues. We have a presentation about our duties and what is in the law.

I: can I come back to my first question actually... we've started to talk about topics, but my first question was... what is the main purpose of performance audit for you as a specialist? What do you want to achieve with performance audit?

R (C): in a way for me and I stole it a little bit from colleagues Philippines in helping to improve the citizens lives. I think it is very strong... performance auditing... only of course we are not the ones who are directly are executing it but audit should improve the lives of the Dutch citizens. That's for me the main goal and that's also you see in our board that they also now shifting more towards... ok, what is really relevant for the citizens. For instance that's why we also trying to involve citizens now more and more in our audits as well.

R (D): it's a method ha... citizens get involved in our audits. To get some engagement and to get... a hundred percents what is really going on in society. So you can draw ... policy makers can have beautiful plans, but you cannot really know what is happening if you don't talk or engage with the end user of the policy and that we are trying to do more and more.

R (C): yeah and it also helps us because we had the tendency to always talk about systems and structures... in a way lose a bit our self's, contact with... ok what is government really have to do, they have to improve citizens lives. So we are now trying to make that also you see it in topics that we have selected like... healthcare and social security. That's one of the topics is really about citizens. So that's what I would say is number one.

R (D): and we actually, we look backwards if you might say in this way. We used to look at policy, so you have policy in place. How is it going to be implemented, so what kind of complex structure is there to implement policy. So that's the second step we use for audit and then we going to look... what is the effect, done it effectively efficiently. And what is actually the outcome or the effect of the policy and then you... well, if you have find that you can see what happens to the citizens. Now we started let's have a look at the citizens given the policy there is. And now we go back and see what is the reason why something is really not working. Can be a lot of things. It could be that organization who is trying to implement policy is not

doing the right thing. Could be that is not enough money, could be that there are not enough people to do it. Could be that... a lot of things. We used to focus a lot on structure and organization who is implementing policy and then we lose our self's in to the frame you have. How to optimize the frame, but the frame is already wrong you know, you have to get out of the box and not try to improve the box when the box is wrong... So you start it again and we can also audit and say well the entire box is wrong. You have to change; you have to get a plastic box instead of a carton box. Understand what I'm saying? And not... You have to... Use the box fragments or I don't know to change the box. Try a new box like another organization is doing, for instance. That's also a big thing we are trying to do. If we see good examples in government... or similar processes we try to connect organizations, so for instance if the tax office is doing something very good and a similar process is done really badly, like if you want to have money for child support or student support, it's been done very bad, then we say please talk to each other and have a look at the best practice and try to copy that. In a way, we are also facilitating, connecting different government organizations. A little bit away from your topic, but... Because we are one of the few organizations with ... Because we only audit central government. Not, I don't know what's it's like in Lithuania... We're not auditing ... our lower government.

I: Ok, we don't have it...

R (C): Well then that's an important difference. We have local like court of accounts on municipal level and provincial level. We only do the state part, the national government part. That's also why for us it's more difficult to get topics directly regarding the citizens because the central government has more of a distance that for instance municipalities towards citizens. So that's also why for us it takes a bit more effort...

I: So how do you solve that problem?

R (C): Ah, by choosing topics that are really relevant to the citizens like health care and social security, for instance. And to involve citizens in our audits as well.

R (D): And we try to work together, we are actually working together with the audits... The lower course of audit, or lower, but on the other levels. They're not obliged to work with us. There is not hierarchy between us and municipality audit offices.

I: do they answer to you?

R (D): no. they are not accountable to us. They are independent organizations like us. We also have European court of audit. But we also try to work with them of course.

I: about performance audits, what kind of performance audits... can you distinguish different types of performance audit?

R (C): depending on the impact what we want to have. We can do very short ones, we even did kind of performance audit in a week once. When a big national bank was nationalized because of the financial crisis. Then we did like I don't know if it's really a performance audit, but like a performance audit in a week. It can also take us one year, one and a half years. It can also be part of the bigger program. So we do everything depending on what kind of impact do we have to have. And impact of course is also about timing. So when do you do what? So it can be short, it can be long, it can be very in depth. For myself, last year I did very like light, very short audit on problematic debt situations of citizens and then we made an overview of all kind of data that we have and it was available. And we just put it in the infographic. So in a way it was not really in depth, but it provided overview by just combining available data. And we did it in a number of weeks. But we also have for instance that audits, that you have... and that was more in depth with a lot of external experts involving ministries, having sessions with all people who are involved in this topic. And it takes maybe a year.

I: in Lithuania they distinguish organization audit, system audit... and you?

R (C): no. Impact is the key decision criteria also for the strategic topic papers. It is always impact.

R (D): trying to influence and to improve functioning of government, to make lives of citizens better.

R (C): so we can also have instead of the audit around table meeting. So that is not only in terms of the classical reports, but we strongly believe that sometimes you have to have meetings to have an influence. So we are also trying to have different instruments and the report is a instrument.

R (D): one of the many

R (C): yeah, instruments what you have.

R (D): so that's something we are trying to focus on now since the new strategy. So we have a new program, one of the programs... just told you about healthcare. We also have a program that's not on the topic, but it's like a theme. It's like... it's called improving or developing, further developing of our audits. That's actually also a program to develop and to innovate our performance audits. And that's what we are trying to do because... what is possible... it's possible to do audit in a week or in a month. We are trying some different things, but now with this program we are really trying to institute... to do it more and more. And not only long in depth audits, but also have a look, because that is a big challenge for us to do shorter reports. And to report more timely and to do not only reports but other products. We have diverse tools, diverse instruments, toolbox. So expert meetings, we also have an accountability hack, hackathon. We ask

developers, and open data owners, and policy makers to join together and to make beautiful applications, apps for websites. So there are different things we are trying to do. And all with the citizens... so everything must be to improve our citizens' lives. And reports can be one thing, but we find, our experiences that thick reports are not really written... not being read all the time by parliament. They look at... what is in media, that's very important. So if our report gets in to media.

R (C): then they read it.

R (D): read it. A lot of people don't want to read text. So they want to look at images. You can see in our reports of the past five – four years, there are a lot of images, more and more and more. Infographics, we also make short movies, or make an animation movie. So we try different tools to get our message across, to deliver the message. And not only report all the time. And that's a classical way of doing audits, to report. That's also the main product still, but we are trying to innovate our toolbox.

I: ok... if want to analyze the reports and see the differences... but not all of them are written, not all of them I can get...

R (C): but we can give you examples of variety of audit types. We can provide you with some... with animation, with that reports. We can give you like five examples, but of course and classical ones. Once again, we are innovating, but we still doing classical jobs as well, work as well.

I: are you moving away from that classical ones?

R (C): it depends on the impact. If it's relevant to do it in more classical way, so we do it in a classical way. And if not, then not. All that has to be relevant for impact. If you don't think it helps having impact, then we don't do it.

R (D): most of the time there will be report and then we organize things around it. That report CE markings report... we organize expert meetings, we organize nice little press conference. But report is still there, central part of information. Because it has to be on paper, also for the parliament to get it on agenda and literally to get it in to debate. It has to be something on paper.

I: ok... I want to ask if you want to change something in topic selection process. Where is the weakest link, where you think you need to work more? How do you know that you didn't miss something?

R (C): yeah, we know for sure that we missed things because we cannot do everything. Yeah... we do risk assessments and risk analyzes but once again it's... it is strategic decision of our board. So in a way they at the end have to decide ok, what do, we think is the most important. Sometimes of course we have topics that we missed. Because at that moment we didn't have the information or the insight. So is very hard to be very complete and to make a perfect risk assessment. But as long if you then are flexible, when it comes

out, the topic... that you, ok then at least we have to now, right away go in to it. And that's a big challenge for us. So to be systematic thorough, but also to be flexible enough then if we miss something or something pops-up that we can directly react. And that is something that is still a dilemma for us. Now we have reorganization at our NCA and we trying to organize that. We have an organizational structure that accommodates also flexibility. So that's still big dilemma search for us. We haven't been able to be as flexible as our board wants us to be. We are flexible and can be more flexible. But I think that's... it doesn't matter if you miss points, if you flexible you can ad hoc reacted to it and that's not our strong point still.

R (D): and you have to know when it is enough to get the message across to parliament. So you can... auditors... it's in their nature to be complete and to try to investigate everything, to audit everything. So you have one hundred percent assurance that you have the complete... perhaps you can also have conclusion or recommendation if you have eighty percent of the information or sixty percent of the information. So how to be efficient within our organization but still be timely to get the message across the parliament when the debate is on this topic. If there is debate on the topic, let us say, this week and we come with the report next week, now we are too late. You can have an audit, that took a year and you are week to late, that's useless. We cannot do anything with it... so you have to look at the agenda of parliament as well. And then you have to focus on what, when can we make an impact and what time we have to make our report or another tool, or use another tool.

R (C): so when you talk about the change, so I think its flexibility.

R (D): to be timelier.

R (C): I think we still have to learn listen better to the citizens, what's really happening in citizens' lives. So we trying to get that information in our selection process, but I think we really can improve that.

R (D): I also think new methods and especially with data analytics. We just hired two data analysts, since last summer. And you can see that in our reports, getting richer and richer. If you use the new digital tools that are available at the moment to analyze everything. So you have a hundred percent of information you can analyze that with data analyst, so you don't have to audit ten out of hundred for instance to have select part of your audit.. package.

R (C): but this is also something that we should use more in the topic selection. Use data analyzes also in a way for the risk assessment. And that is something also that's still new from chair for us and we still have to discover. So what we can get more out of information from the citizens', more out of data that is available. And how can we become more flexible to what's happening in our environment. I think that those are three things that could be improved or should be improved in NCA regarding topic selection.

I: Are there any restrictions for choosing the topics?

R (C): the same selection criteria... restriction of course if we don't have a capacity, if we don't think we are the unique ones who should do the audit, but for instance all kinds of other universities are doing the same thing and if we also would do it it would be waist of public funds. And maybe sometimes it could be also, ok maybe the topic is too political now, so...

R (D): elections...

R (C): now we have elections and now we are not publishing any reports because we don't want our reports to be part of electoral process. But sometimes for instance we also have topic that we think, yeah, if we now going to audit, it is so in a way divisive in politics so is really hard to get the audit report out there and then they can debate it on the objective level. So then you know, whatever you say one group of parliament says whaahh... and the other says... so then you know that you don't contribute to the parliamentary discussion.

R (D): that's more way of polarizing parties and actually not getting government policy better or something.

R (C): but that's the strategic decision of our board, ok now it is a little bit too toxic for instance some times. To have an added value maybe first we have to wait until everything is a bit calm down and then. So that could be a restriction, but once again our board is the ones who decide what we do and don't do.

R (D): in theory we can do everything, but there are all restrictions – expertise, capacity is more organizational constrains.

R (C): but in general, for instance, gathering ideas and topics there are not many restrictions that we feel at least.

R (D): we have a restriction because of secrecy or security reasons. And certain people in our organization can audit, so if there some military things involved you have to get a screening, security clearance. But that's...

I: very specific...

R (C): yeah, or medical information or privacy, that kind of information, of course, we have to consider if we want to...

I: ok, can go now to choice of methods? How do you choose the methods? Do you have any

R (C): like a selection process for methodology?

I: yeas. Strategy...

R (D): actually at the moment since 2016, since we have this program we tried to select methods, to learn how to work with those methods. That's a little bit strange as an audit goal or something, but of course we

have to decide first on the topic and then use the method that can accommodate your audit. But we trying also to get more experience in to experiments with methods we didn't use before. That's also a criteria for using a method or not, to get more experience.

I: how are you sure that this particular method is right for your research?

R (D): we find out a long a way. Not for every audit, but we ping pointing some and let's say well that's some kind of experimental audit. We are trying method on this part, you can also divide the audit in two classical audit and then the other part we do in innovative way. And when innovative way method looks promising then we go on with that part of the audit. And if the experiment fails you can learn from it and then go on with more classical way.

R (C): yeah, then we have a backup plan so to speak.

R (D): plan A, plan B.

R (C): but what I think what we've done for a number, last number of years and we have to try pool people together who have a lot of knowledge about, especially quantitative and also qualitative research methods or methodologies. Before it was very fragmented. In a way it depended on the audit team and who had the knowledge of methodologies in that audit team. In a way it was almost leading for methodology. And what (D) has done in his program is putting together somebody who knows a lot about EU spatial information, people who know a lot about open data, big data, about quantitative statistical analyzes, but also we have a number of staff who are really good in visualization of data and making infographics. So now we have pooled those people together and they also advising and it's also a part of the circle. So they also have to get their advise and they recommend teams to use, depending on the audit topic and the audit questions and the audit criteria. Ok, then these methods would be the best. So for instance if we want to do audit on this consumer goods in a way in our preliminary study it came with that was a big European data base and then of course discussion start, ok how could we use European data base for instance in this audit. And then you pool together people, ok then you need this expertise, maybe we have to test it first. But it depends also on strategic topic paper, like what kind of audit questions do you want to tackle. What is the area is there data available. So that is also should be ready in preliminary study. Or else is very hard, you can choose a perfect methodology but if there is no data for instance. It also depends on the quality of the preparation of the strategic paper. Ok, what kind of data is available, what kind of methods could you use. But with (D) team we are pooling together that knowledge of different methodologies together. In a way also have a place where teams can really go to – I have this audit how could you advise me. So this is an important step for us in choosing methodology.

I: as I understand, methods should be in strategic paper?

R (D): yeah, in strategic paper, we can send you. There is also a paragraph on methods selection.

I: and then you go down...

R (D): yeah, if the board and the management team decides to do that audit, methodic, we have to make a further plan how to be more specific, how to do the audit. So that's another paper, but first you have to decide on how we are going to do these.

I: and then you enrich...

R (C): yeah, then you make an audit design, then you, in a way, operationalize the strategic paper more in depth, and then you also can say, ok what kind of data is there around, what kind of methods could be used. But in a way the main ideas about methodology to use is already in strategic paper. And then we going to define it more and going to elaborate on it more also together with (D) team who are specialists in performance auditing methodologies.

I: ok, so your team is like a supporter of every group of auditors... you're very important...

R (C): he's the most important...

R (D): because like ... said, before it used to be... It was dependant on the team, you know, on what kind of expertise was in the team.

I: and now it's different.

R (C): bigger... Yeah.

R (D): yeah, but we're still... We're now in an in between ... situation. We want to get to a situation where we give advice to everything, but still there are teams, some teams, that think they know best.

R (C): and they do it on their own.

R (D): and they do it on their own. So, we are trying to evolve more and more. But this is theory and practice.

R (C): so it's partially already in there, it implements partly... It ... cultural changes over managers, management team and our auditors to also really be open to this methodological advice.

I: Ok, so you have to teach... Explain it to groups...

R (C): So also internal communication about what (D) team is doing is very important. He and his team are really focusing on spreading the word and board and showing also the cases. Ok, but if you ask our advice, then this is the result. Because with auditors, they're very stubborn professionals, they have to be convinced with good examples or else they are hesitant to change. So a big part of (D) work is to communicate that to our colleagues.

I: ok, and is there like a standard how many methods should be used? I know that every single performance audit is unique, one big the other small...

R (D): well, they're not real rules but we have objectives: in our program plan we want to do 'x' number of new innovative audits, like five last year. However exactly which method is being used, we don't know at the time when we say that we want to do five new innovative audits.

R (C): like a standard menu, for instance if you have this kind of topic of this kind of challenge you need to use this kind of methodology, like a menu card... We don't have that, no.

I: yeah, but if we think about the data you get, that data should be sound and relevant, should be checked by different levels and from different angles, at least from three, and that makes ... Could be, we suggest three methods.

R (C): could be.

R (D): but we don't know beforehand. It depends also on the data you get. If it's data from our statistical bureau, it's actually very good data, it's clean, you know, not dirty. You don't have to do a lot of work to make it good data. But if you get data from a, I don't know, our department of justice, most of the time it's not that good. There's data lacking or... You have to clean up the data and that takes a lot of time, you might have to triangulate and... So it depends. You can't answer beforehand: this method...

R (C): Of course we also... I mean... You have data and in the sense of quantitative data, but we always do literature studies, policy reviews, interviews... So, data analysis is never the only thing that we do. We talk about networks; we talk to final beneficiaries; so we always have a broad scale of gathering data. It can be quantitative or qualitative. There's always a very broad... Yeah, there is a triangulation and it's always in our audits, if it's quantitative but we always combine it with other methods like reviews or interviews, expert sessions.

I: what I'm trying to ask you is how many methods

R (C): no, no

R (D): five hundred sixty eight 😊

R (C): that is difficult, we don't have like, what I say a menu carts... but that would be interesting.

I: but from your experience, you know how many methods you use...

R (C): yeah, well, you always have a quantitative analyses, you always have an interviews, you always have literature studies, so if that's like methodology, those three are always...

I: but they are methodology

R (C): those three are always, but then of course what kind of quantitative data analyses you do, then you have huge variety.

I: I resume, that I won't find any performance audit which includes only two methods?

R (C) R (D): that's impossible.

Ekspertas C ir ekspertas D (interviu atliktas 2017 03 22)

...

R (C): Monika made this based on our last conversation. This is the drawing, the sketch. In a way the topic selection until implementation of the audits and here are some specific questions about this paper. If it's ok, if not – how can we correct. And a bit more about when we then really conduct audits, how do we select audit criteria.

I: yeas, and little bit about monitoring and about risk analysis. Now I want to talk about risk analysis, how does it work? How do you measure, how do you score...?

R (D): I understand. I think this is still

R (C): in basically

R (D): in basically is still the same, but domains have changed. We have five programs and three clusters. You can call them domains as well, but they look different than they used to look.

R (C): so, we have five programmatic themes and then we have three clusters. And the clusters are focusing in a way on departmental risks, for instance we have, I mean the cluster where you have an education and also the ministry foreign affairs, I think...

I: you have four directorates...

R (D): three audit...

R (C): three audit directorates and one supporting staff.

I: and each director from directorates form the management team, they are four members of the management team

R (D): including our secretary general, she is the head of the management team.

R (C): we have four directorates, but only three audits directorates. And the we have one supporting staff director. So that has been clustered because before we had five and now we have four.

I: those three directorates perform monitoring?

R (D): within, inside of those... each one of them has one cluster...

I: with topics, yeas, I saw that

R (D): departmental units' topics' and each director has at least one and most of them have two. Am I correct?

R (C): yeah

R (D): because we have (microgram) PROMs (*patient reported outcomes measures*) audits is in three along with healthcare and social security. Director of three has one cluster, cluster C and two programs. And they are performing within their field of expertise or field of audit. They are doing the risk analysis and monitoring.

I: ok. Now I would like to ask about topics. I've looked in to the strategy... Am I correct, for instance, conflict between public services and funding base, under this might be health care, social security...

R (C): this is more like strategic abstract theme...

I: these are domains, you've got four... am I correct?

R (C): yeah, but let's also be honest of course, these looks very nice, as everything very structured, but of course in practice it's a bit more messy, yeah. Let's be honest about that as well. So what we have here, we have a strategic vision of our board with number of strategic issues, what are we worried about. And we worried about the conflict between public services and the funding base. So we decided, let's see if we can in programmatic approach can for instance to look at health care and social security, because we think it's an example for instance of this conflict. And this conflict in a way we made that part of audit program. So this is more on strategic abstract level. We operationalize that in an audit program, but still it's a bit less abstract, but still in a bigger domain, so to speak. More like a theme and then we make specific audits. So the strategic topics, you have the programs and then you have specific audits.

I: strategy forms four focus areas.

R (D): yeah, but they are not institutionalized, so we do not have... We have focus areas, those are not the programs, those are on strategic level, focus areas. Each unit within our organization has to know, what to focus on, these are the areas they can focus. Health care, you have this issue, but you also have this issue in other parts, like governance, social security, so it's not four areas and you have four directorates, or four focus areas and four units. This is not a unit, this is like strategic issue...

R (C): for all of us

I: so, strategy forms very broad, wide topic areas, abstract topics. Then information flows here, plus monitoring, past audit information and then you decide on programs, what kind of audit could be and then you write strategic topic paper on every single audit proposal with detailed description, methodology and so on.

R (D): you want to have the format for that, the template.

I: yeah.

R (C): I have to translate for Morocco as well, so I will provide her with the translation.

R (D): each audit we want to do, we want to engage, we have to make this strategic paper.

R (C): only this I'm doubting I think, because I think... only what you mean with those one, because you say long term audit programs and more in-depth audits, and short term audit programs more overview audits, that's only thing that I... because... I always have to sketch, I'm sorry. You have monitoring, you have strategy and focus areas, what you then get is audit programs. And I will explain you why we have done that. Because before what we did in the old situation there (**in the book on the table**) is we took the departments as a starting point for our risk assessment, issues and audits, so we only looked at departments and what we saw in the years that of course you have some issues that need in a way more long term attention and they have to focus not only on small issues in the department, but have to look at the broader view, why we said, for instance health and social security... there we see that we have a problem with funding base, we have a problem with a governance – have a lot of entities are dealing with each other. So, we see, we can all do these tiny audits, but then in a way we want to say, maybe in number of years we want to give a broader view of this health sector. So, this is thematic approach, but we also do still on the base of risk assessment, looking at departments. So, we have still this thematic program approach and we still have a departmental approach. Because for our regularity audits we still have to provide judgement per department. So that's why we have a mix now. Before in a way we did these bits but we focused merely on that. And our board, what we are missing in a way some underline problems in the public sector in the Netherlands. So that's in a way why we have decided to make audit programs. But we still also have departmental issues and that's more link to the issue matrix as we had before and the risk assessment, so it's linked to our regularity audits, but we also are including more and more performance audit issues. But that's a smaller focus, departmental focus.

R (D): and priority lies with the audit programs and with our regularity audit, but not with the other types of audit. If we have time left, let's say this way, we can do within department focus units, we call them clusters. These are three clusters, those are five programs.

R (C): so, clusters are of ministries. But the reason is... and once again, our board had a feeling like ok, we are to much looking at the micro level and we in a way forget that our trends in the public sector, they are very important to address, so that's why we say that needs more attention than just doing one audit, because we need to build up our knowledge, methodologies, our network. Now we have in a way a combination of the two.

I: as you said, a long-term audit programs in-depth...

R (D): no, long term programs, within those programs we can have short audits. It's a focus area for a longer term, you can have really short...

I: overview audits.

R (D): but you also can have very long, you can also have long audits it's over there. All kind of audit, it doesn't depend on if it's in a departmental unit.

I: but what I hear from you it's that it could be really long term in-depth audit, short term overview audit and everything what is in between. I didn't distinguish two separate groups, I just wanted to show your approach - from long in-depth till short overview.

R (C): yeah, so we just say for instance, purpose of audits more related to this is maybe like annual focus, we announced the problem how to fix it and those audits can also be very small, but always contribute for the purpose of the program. So, in five years' time, we for instance want to provide our parliament an overview how the funding base really works in practise and then we need all these small audits...

I: supporting audits

R (C): yeah, we need these audits, but in a way, they have to aggregate to something larger. And that's not the case for this kind of audits. Those are more, ok we have a problem, we want to audit it and we want to inform parliament. So that's a bit a difference, still we do audits based on the strategic topic paper as you correctly stated there. These audits over here have to contribute to something larger, something more long term, but they still can be small and here most of the time they are... they also can be smaller or bigger, but just audits at itself. So, they don't have to contribute to something more in a longer term.

I: I'm focusing only on performance audits, not regularity...

R (C): no but we also take the elements of performance audits more and more in our regularity audits. So, we are trying to integrate them, because we are looking at annual reports of the ministries and they also have to be accountable for the performance, not only for regularity, for the operational management, also for performance. So, what's why we are trying to integrate it more and more. So, in a way we have two in a way lines for performance auditing, but we also always look at the risks and here are the risks more directed to the departments and here are more risks on the system level. For instance, health care system. So that's maybe is more system level risks at the base selecting and here are more departmental level risks. And how we get those risks that's something that you already stated a bit here, but also, we look at of course articles in the media, we talk to people from the departments, we talk with people and organizations surrounding the departments. Of course, we look at all kinds of discussions in the parliament, what does the parliament want to know. If parliament says ok we want to know how successful this is and the minister

cannot answer those questions. So those are all kinds of risks assessments that we do, but we also look at the, ok what are very vulnerable processes, for instance if you don't have a good procurement process in place and that is really hard to realise your performance objectives. So, we look very broad here, we look at the operational management, policy information. So we get a lot of... a lot of information about those risks. I don't know if we really have like a scientific methodology for it. I think it's more...professional judgement

I: is it only professional judgement, isn't it? You don't score...

R (C): yeah, we score, but our score is based on things like materiality, how much funding is included, what are the risks...

R (D): complexity of the system.

I: but do you have any table with scores?

R (D): we used to have one, we have it in regularity audit, we have it.

R (C): we don't make a... it's professional judgement, but of course we have to be able and we are accountable to our board and to our management team for it. I don't think we have tables.

R (D): it's not like mathematical exercise, no

I: but then it is very unclear... at least for me. If you've got two identical problems, how would you choose one?

R (C): yeah, but that's at the end we go...then our board is discussing these topics, sometimes the board provides us also with topics, because they also are in the environment very actively gaining signals. And then we have to convince them with the strategic topic paper and they decide. And it takes three times per year and they sometimes have ten-twenty strategic topic papers. And they discuss among themselves, ok why should we do this, is this really helping us to realize our strategy? Is this the risk? I think the last time we also talked about it, is it political sensitive, should we do it now? Should we do it later? Or maybe because it is sensitive to have to do it now?

R (D): because of the elections...

R (C): and its of course board decision based on the strategic level that we have to in a way funds with our suggestions, our convincing writing in the strategic topic paper, but we can also in conclude in the strategic topic paper like that is not a good time to do it now. For instance, the board says ok, we want you to formulate a proposition for an audit and then we can conclude that the timing is not right, or there are three other research activities, that a ministry has engaged so we should wait first before the outcome and then we do it. So, we can also say to our board you should not do it. But it's a board decision and what we have done before with the issue matrix is in a way... to try to make it quantifyval, so we really made with scores but

then in a way you get the wrong discussion. So, our board have said that we want to have strategic discussion and the staff have to be able to facilitate that strategic discussion. So, we don't want this really big excel sheets in which we pretend that we can quantify everything.

R (D): we used to have a lot of excel sheets in one big stack of papers and then we would discuss about well this is risk we want to find. This is number one, no this is number two, number three... that's not really. You are not talking about contents and the relation.

I: but those are the criteria you apply in risks analysis?

R (D): of course. But you cannot say, well when I look at revenues which is about, I don't know two hundred fifty billion euros and you compare this to what is being spend on defence. How should you weight both? Revenue, that's one of our programs, that's why it's focus area, t's a lot of money and we did not have a look at that before, but its total different way of weighing things. So you cannot put the mathematical priority list on that. We have to talk about what is really the issue. We have to not quantify but qualify... we have to really get in to deep discussions about what is more relevant and what is not.

R (C): yeah, we should talk about the criteria, those criteria are in place and we will give you the strategic paper questions and also with criteria inside. And then you will have a good view. So, it's a strategic decision, so we don't have it very nicely quantifyval... we tried it, but it doesn't work for us.

R (D): but I think if you see strategic paper template and you will

I: understand, good. I still have some questions about monitoring, you said building the network – you are talking with ministries, non-government organizations... but how do you reach the public opinion?

R (C): we also try to be... or with organizations that represent them, for instance the ombudsman, for instance, they have got a lot of complains, of course we look at the media, we also try to look at the social media. And what we are trying to do step by step is also thinking about ok, how can we for instance in the health care, how can we also look at target groups of policies, for instance in health care now is very important. Elderly people can live longer at home instead of retirement home, because it cost a lot of money and they in a way... we think is better for them to stay at home. So, then we think about ok, how can we... then do the audit with the elderly and then we go for instance to organizations that represent the interest of elderly, we try to also go into the field and to the elderly themselves. So, then we focus more already... we know a bit what we want to know, but we want to look at the really more specific risk and then we go out and talk to them.

R (D): we can talk to whoever we want, if they want to talk to us. We can also talk to experts, we have experts' meetings. And recently our board decided to install boarder adviser, or counsels from different areas so also in that level it will be input on what is going on in the society. So, there are different ways of gather the information about what is going on in society and that is an input for our monitoring and also again... after that for choosing our audits.

I: and data analysis, do you do that for...

R (D): well, we quite recently started trying to do more with data analysis. We have two data analysts at the moment. But I think this is not really, not yet here. We are not trying see where are very interesting data sets, where are they, where can we find them in what area? Because in the strategy it also says that we want to get more experience and doing data analysis within our audits. So, actually one of the criteria here as well are there data and can we test our new methods on data? These are all criteria to select topic based on the content of the topic, but we do have also one criteria, like I just said. Is this interesting from the data point of view? Or for the new methodology point of view. So, this is not really risk analysis in the sense of this is the risk for the society, but it can be. But it's also a chance for us to get more experience in data and methodology. So, we want to do more what is where we can learn more about how it is work with data and methodology. So, there are some audits we choose not only because of the content or the issue is interesting, but also because for the methodology point of view. It's also interesting for us to gather more experience.

I: it is not real criteria, isn't it? But if you see opportunity, you would...

R (D): double chance

R (C): and data driven monitoring risk assessment that is something that we still have to develop. It is something that we still... at our first steps.

R (D): I think in the future, because also the minister of finances... is going to, how do they call it... the financial data cloud developing. We are thinking now of connecting our systems in the future, or in next two to five years with their ministry. Ans then you can see real time what is going on within the figures in excel sheet for instance, or in data program. And then you have things like blockchain we are not going to that, but we have all kinds of ways of directly assessing where are the risks within those data. There were several examples of how you can use risk analysis for data within risk analysis. You can see faster where the risks are, rathe then to go ad talk to people. In the next two to five... or I hope two to four years this will be a method to do this.

I: can I add data analysis in monitoring?

R (D): we want to use data analysis in the future for our risk analysis, but now at the moment we are also saying well, let's choose the topic where we can get experience with data analysis.

R (C): so, in a way for us to learn, so, in a way our learning goals our criteria then for also selecting audit topic.

I: for criteria as well?

R (C): within the audit?

I: yeah

R (C): that depends on the policies, of course we have criteria based on our experience in two hundred years being the Supreme Audit Institution, what is good governance, what is accountability, what is transparency... those kinds of criteria we use in a number of audits. But of course, we also, especially in performance auditing we look at whatever the goals have the ministry, ministry should have sound strategy, sound risk assessment, you should have smart goals, you should have the information to assess if those goals have been reached, does he have that information, does he use that information. If we look at the reality, what kind of results do we see. And those results should match the objectives as those kind of criteria or sources for criteria we use in audit. It really depends on the audit. So, every audit is different. But of course, the policies and the goals are always in our criteria, next to some more general criteria, like what is good governance, what is transparency. And the ministers should have information and should provide to parliament. I don't know if I have already sent it to you, but what I can do, because I just have been to Morocco, I have some English reports and in the appendix, you see, what was our audit questions, what are criteria.

I: that would be wonderful.

R (C): yeah, because they are in English, they are from a range of years, the consumer protection one, that one is more recent, it has been translated in English. And I have also some a bit older once, but it doesn't matter, because I think the criteria still all in there.

I: all those I can find on your website in Dutch.

R (D): yeah and in English.

I: in English, you have only summaries.

R (C): but I will provide you with four, that I recently find for our Moroccan colleagues and they are in English and they are on four different topics and it's all performance auditing and it has an appendix on methodology.

R (D): we do not translate all our reports, we translate some that are interesting for international colleagues. And if they are translated I English, they will be on website in PDF format.

R (C): but the problem is that is really hard to find.

R (D): it's hard to find, that's true.

R (C): if you don't know witch audit report has been... yeah, but I will send you that so you have an example... the meeting about CODEA you were there?

I: yeah.

R (C): oh good, great. So, do you have report in English or Dutch?

I: in English.

R (C): so, in the appendix you also see the methodology and criteria. Yeah for instance here you see what are the basic principal of good real estate management, those are criteria that we have used in our audit. I would say, you have of course also good principals of good governance, so, that's more of based on our experience. What we try to have is like what we call data base for audit criteria. We have started to develop it in the our court of audit, but in a way, it's really hard to get everybody provide their criteria in that data base. We tried to standardise it a bit but we failed. But we tried also see ok, because if we use for instance the criteria for good governance in one audit of course it's strange if you in another audit on good governance you use different criteria. So, we have tried to stream line that a bit...

...

R (C): I have to admit... it's something... we have try to deny officially... that's the way we have. We are not always very consistent in a way to make transparent, the criteria we have used. For instance, in this one is very brief, I think it's not really, it's only description and in this one as well, but I will send you, besides the CE I'll send you three others in which I think you can have it... that you have an idea about our criteria.

I: do you have something like list of criteria with description?

R (C): we tried to have a data base, the norm bank, but yeah, I have to say that we failed the bit. I think it's right for you to look at the some of the audit reports and give to your study a bit more ok, these are the kind of criteria as used. We don't have really like a reliable full complete list. I think that's also something that is a learning point for us and it's something that we should do better. But we cannot provide you with main complete list because it doesn't exist. We tried to have but ...

R (D): we have tried to make it for every audit beforehand and sometimes even that does not work because we are not, for some audits we are not that in-depth experience or that knowledge. We will build our experience and knowledge during the audit and sometimes... audit standard change a little bit.

I: theoretically you describe methodology, you select the criteria and then you go for research itself. Every moment it might change, it depends on information.

R (D): yeah.

I: you have mentioned on previous conversation that not always you do audits, sometimes you use other “tools” from your “toolbox”, like to make a presentation, expert meetings. At what point do you decide to not conduct the audit, but...

R (C): we are looking at the impact. We have already something now, maybe based on public information or open data, if we can already have an impact at this moment, so, we should not wait before maybe doing our audits for the half of the year or year and of course if our management, manager is saying ok, fine do it, that we can have a presentation. We can say we want to have around table because we see maybe a problem and we want to get a step further. So always depends on the impact...

R (D): report not always the best way to get your message across, not the only way to get you message across. You have to deliver your message some people are more... well, they like to talk more experiences or... they like to look at the pictures, factsheets for instance and not like the thick report. So, there are different types of products we have, it could be... talk a lot with our people, could be like seminar, or more accountability hackathon, like we talked about in CE marking sessions. Could be short audits, long audits, more reports, in-between reports, or letter. You will find a lot of letters on the website as well, or website, it is also possible.

I: but website is a bit passive way, someone has to look.

R (C): yeah, that's true. That's way we always try to inform parliament that we have something new on our website, or the groups that we want to reach. But we try to have a variety.

R (D): or we write something in the magazine, an interview with our board member over there, the way of getting our message across. We used to, like ten years ago or something just to write a lot of reports, that was basically the only product we had and we tried to do something with the media, but now we are thinking much more about other types of interventions. Also, not only at the end of the audit, but also during and beginning of the audit. Like Lithuania told us...

I: yeah, Kristina.

R (D): Kristina told us that they are putting challenges in the annual report. It's very interesting. If they see the risk or problem within the government and they decide not to audit this risk, they put the challenge in annual report and this goes to parliament, so parliament can say to ministry, well. Kristina says that is the risk, so please, do something about it. So, the SAI does not even have to audit, they only address the risk

and then everything is solved. And they solve one hundred risks a year in this way. I think that's very interesting. We do not think about it yet.

I: yeah.

R (C): that's interesting, you see the American SAI have high risk list, so that the other way of using your knowledge and your analysis and the data that's surround and your experience, having an impact.

R (D): that is very efficient way, what Lithuanians are doing now, you don't have to audit, you have to address the problem. But you have to...

I: to proof that

R (D): yeah, proof, sometimes you have to do an audit, because the ministry and the parliament has to know that everything is ok, when is really necessary then we there.

I: can we talk about methods? What kind of factors are influencing the choice of methods? Are there individual factors, that auditors are used to some methodology, they know that and they don't want to use anything new because they don't know that? Or organizational factor?

R (C): yeah, before we always did, in a way what was very leading was personal factors, so what kind of methodologies do you know, what methodologies do you like. And that's something then you sell to your board, like this is the best way. What we now try to do is like, ok, what is the audit objective, what is the audit question and how can we best answer that? And what range of possibilities do we then have and methodology. What Mark is doing this his team is in a way broadening our mind about ok, what kind of methodologies are all available in gathering data to answer the question.

I: how do you do that?

R (D): we have methodology experts now, also data experts, but we also have combination data methodologies experts who can think of the best way is possible to do the audit. So, we...

I: are you working with universities?

R (D): exactly, we are trying to work together more with universities or other institutions, whatever type it is...

I: research institutes...

R (D): with lot of knowledge on research... also with issues that we are auditing, but also how to audit things.

I: yeah, let's talk about how to audit.

R (C): yeah. But it's also part of our monitoring. So, we also, we follow on website, with some strong influences in terms of data analysis and data visualization, also kinds of... and we are part of groups that

are thinking about, for instance, policy evaluation and all kinds of think things about that, but policy evaluation is in a way very close to what we do, because we also do type of policy evaluation. So also, part of our monitoring is not only looking at risks and issues and what's happening in society, but also, ok, what are new methods and new ideas and how to grasp reality with new methods. That's also part of our monitoring to be shared that with Marks team is gathering...

R (D): also, some people... who are not really in our team, but within the organization with a lot of experiences, have a lot of experience with choosing methods. For instance, we did an audit, we are still doing audit now on asylum seekers. And we thought well, we want to focus on different groups, so. Some asylum seekers came here in the yearly ninetieth's, some in middle ninetieth's, some in two thousand, two thousand five, two thousand tens, so, those cohorts, you have a method to measure what is going on within those cohorts. So, we used to try to beta method for instance, it seemed the best method to use. So, we look at the audit and then we try and find, and discuss what could be the best method and most of the times it's a mix of methods. So, you will do an interview, you will do more, our goal really to do more quantitative analysis, combined with interview.

R (C): and also, what you said also in your question before. And also, to see how can we use information from sources that we are not used to use. For instance, citizens. We did the big audit on the quality of school buildings in the Netherlands. There are no data available on the quality. So, what we did is we did very... also on the website and Facebook everything. We started to, in a way, be very active and ... is like kids' news show. We said ok, we are going to do this, so we asked parents, teachers and children from school buildings, sorry, who are going to school, primary schools. To say, ok, we have the questionnaire, please fill it in how do you perceive the quality of the school building, can you send us pictures as well. So, photos, photographs of why you think that the score is good or bad. Can you also visualize it in the picture for us and we got all that information and we had very quiet good response. I don't have the numbers in my head.

I: when it was?

R (C): fourteen, fifteen, yeah.

R (D): so, we engaged, really were engaged people who are the users. It's kind of the survey but its modern and interactive way, so they can load photos and we can see what is going on. Because there were no data and we were the first ones who gather data. This was really innovative way, which was quite good. But also, part of learning for us how to do thinks. But we used to do a lot, we are still doing a lot of interviews and document analysis.

I: but it is necessary...

R (D): it's always necessary.

R (C): but your method always should support your objective and audit question.

I: am I correct? Your team is working with methods

R (D): yes, we are trying to innovate, to find new things.

I: to concentrate new methods and to make like a toolbox?

R (D): yes, new for us and not used before. So, they can be old, but we did not use that, so new to us.

I: and auditors come to you with their audit questions and seek for your advice which methods could be used?

R (D): that's the idea.

I: that's the idea, ok, so how it is in reality?

R (D): in reality we are new, new program, so people... we have to convince people for one part that we are very good, cool, you want to have us. On the other part, we have to really very push ourselves within those audits, we have to make sure that... if they don't approach us that we are approaching them.

I: how do you convince them, what do you say?

R (D): well you have to convince them by... explaining why this method is really good for their audit, why this will get the best results and then people, well, most of the time they would agree with this. We will have discussion about it.

R (C): but you also convince them with results.

R (D): yeah, absolutely.

R (C): Mark mentioned that we have two data analysts now here and they are contributing to four, five, six ... each audit, so they are supporting audit teams.

R (D): they are within the teams. We are not only, look this is advice and now do it yourselves. But we are contributing by putting people within the audit teams.

R (C): so, they do the data gathering, analysis, thinking about, what kind of questions should you ask the data. And then of course, when they are part of the successful audit and everybody, ok wow... so, it's in a way broadening the minds of auditors. I did the same with using the spatial information on maps. So, we also said ok, we are going to support you and then the next time you hope when they think about audit topic, they already look at the geography or they look at the data part.

R (D): you have to seduce them.

I: I've read your article about the geodata.

R (C): ok.

R (D): very good article. But you have to seduce in some sense, you have to show them... what we did with this audit, we can do with your audit as well.

I: but you also mentioned that sometimes you want to try new methods.

R (D): then you have to find colleagues and directors, and board members, who are also. It's in the strategy as well, so, we want to do new things. And what we say then it's sometimes is risky for the audit manager to try new things because it cost more time or is expensive. So, then we say well, we take this time, we can put it in our program. So, we have like a test circle as we call it. The days you spend on this experimental part, we take it away from you, so, you are not responsible for the time that is spent on this part of the audit. So, that is not your problem, it's our problem. We have money, we take the budget risk, we take the time risk, you can do it. So, you can do your audit the way you wanted, but let us do the experimental part. And then we try to, what is possible, try to integrate into the audit.

I: and for the future?

R (D): our goal is that it comes more standardized, but this is only a view years and then it's standardized and everybody use these new methods, by that time they are not new anymore.

R (C): yeah, but last time we showed you the audit circle. And in the beginning of the audit circle, what we in a way say is that, for instance here "recommendation on audit method", when there is that first strategy papers, strategic topic notes so to speak. So here in a way in this phase we wanted and that's our aim in a way that all audit teams by nature and by themselves go to Mark team and request support, ok what kind of methods are best fitting our audit topics, our audit objectives and our audit questions. So, we want and we don't want to make it compulsory because in a way you enforce people to do something maybe that they don't want to do. But that's why Mark has to seduce them, this is in a way our future strategy to really invest a lot in this part. Also in terms of audit methodology. So then in a way have like a half of day with the audit team with the people from Mark's team and they say ok, we think this, maybe you can do this, to inspire them. And then Mark says ok, if you want to do it than I also have capacity so that's in a way the seducing part as well. So, you have to convince them but of course also take away a bit of burden, of shit, if I have to do it will cost me an extra time and I don't know how to.

R (D): and then my director, the board member gets angry. You know this part is part of my program. And it's also, it's not only data we are trying to bring into the picture, but also like geospatial information, how to use images, how to strategically communicate with fields. A lot of questions that five years ago well, being discussed here or here, have to be discussed right in front of audit.

I: I have actually the last question. Which are the strongest points, in your opinion, of performance audit conducted by the court of audit?

R (C): what I think, I have just been the last week in Morocco, what is the weak points of the Netherlands court of audit is that we really don't like to work systematically and very structured, we hate that. That's something that is for us is not really strong point, but what we do have is the conceptual flexibility of thinking ok, how can we have a really good impact, what kind of crazy stuff could we do. And we have a number of people here who have the guts and for instance Diny, you met Diny last week. She I think in a way if you talk about what is the best of the Netherlands court of audit is Diny who is able to think out the box, communicate very well, has guts, really trys to do some new things, doesn't mind falling on her head, because she thinks ok, this will really help me forward. I think she is a very good symbol of what is good about the Netherlands court of audit.

R (D): you've been there for two days, you saw her in action. If you take this as an example I would agree with that.

R (C): so, we have a lot of dedicated people who are within a team or close to the team of Mark, who think ok, we want to put this forward. So, without even very formal organization around it there are lot of dedicated people who say ok, we want to move forward, we want to try new things, so that pioneer spirit. And I think that's broadly also because our former president has really stimulated that and Mrs. ... is really also herself a pioneer within the INTOSAI community. I think that that disease has spread so that's has been contagious but not for everybody. So, I think that's our straggle how can we make it more systematically, how can we make sure that is for everybody, it's not a new way of thinking, but it's a normal way of thinking. That's our biggest challenge. But I think the pioneer spirit, I think that it yeah, that is I'm proud of so to speak.

R (D): and how to deliver the message, not only the way writing our thick reports with a lot of text, but also other ways, getting the message out there in creative original ways. Not only boring report with two hundred pages of text.

I: thank you!