

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

INGA ŽEMAITIENĖ

VEIKLOS AUDITO POVEIKIO VERTINIMAS
VIEŠAJAME ADMINISTRAVIME

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė

Doc.dr. D. Daujotaitė

VILNIUS, 2020

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

VEIKLOS AUDITO POVEIKIO VERTINIMAS
VIEŠAJAME ADMINISTRAVIME

Veiklos audito magistro baigiamasis darbas

Studijų programa 6211LX075

Vadovė

Doc.dr. D. Daujotaitė

2020-

Recenzentas

2020

Atliko:

VKAvmis17-1 stud.

I.Žemaitienė

2020-04-20

VILNIUS, 2020

TURINYS

ĮVADAS	8
1. VEIKLOS AUDITO TEORINIAI ASPEKTAI	10
1.1. Veiklos audito samprata, tikslai ir objektai	10
1.2. Veiklos audito struktūriniai elementai	16
1.3. Veiklos audito atlikimo etapai	21
1.4. Veiklos audito rekomendacijos ir jų įgyvendinimas	30
1.5. Veiklos audito poveikio analizė	33
2. EMPIRINIO TYRIMO METODOLOGIJA	37
2.1. Tyrimo metodiniai aspektai	37
2.2. Tyrimo metodika ir jų pagrindimas	39
3. VEIKLOS AUDITO POVEIKIO VERTINIMO TYRIMAS VIEŠAJAME ADMINISTRAVIME	40
3.1. Veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo analizė	40
3.2. Ekspertinio vertinimo analizė	62
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	72
LITERATŪRA	74
ANOTACIJA	81
ANNOTATION	82
SANTRAUKA	83
SUMMARY	84
PRIEDAI	86
1 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų švietimo ir sporto srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.	86
2 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų viešojo valdymo srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.	90
3 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų valstybinės žemės valdymo srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.	93
4 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų informacinės sistemos srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.	95
5 PRIEDAS. Ekspertinio tyrimo anketa	98

LENTELĖS

1 lentelė. Veiklos audito apibrėžimai	12
2 lentelė. Audito metodai ir akcentai.....	16
3 lentelė. „SMARTEST” metodo analizė	22
4 lentelė. Veiklos audito planavimo etapo aspektai	24
5 lentelė. Audito duomenų įrodymai ir rinkimo būdai	26
6 lentelė. Veiklos audito ataskaitos savybės	27
7 lentelė. Veiklos audito ataskaitos dalys ir jų paaiškinimai	28
8 lentelė. Vidiniai ir išoriniai faktoriai, darantys įtaką veiklos audito poveikiui	35
9 lentelė. 2014-2018 m. rekomendacijų įgyvendinimas	44
10 lentelė. 2014-2018 m. rekomendacijų įgyvendinimas prioritetinėse viešojo sektoriaus srityse	45
11 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas švietimo srityje 2014-2018 metais.....	46
12 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas viešojo valdymo srityje 2014-2018 metais	50
13 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas valstybinės žemės valdymo srityje 2014-2018 metais	55
14 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas informacinės sistemos srityje 2014-2018 metais	58
15 lentelė. Veiklos audito atlikimo svarba audituojamiesiems viešojo sektoriaus subjektams	63
16 lentelė. Priemonės, kurios paskatintų greitesnį rekomendacijų įvykdymą	65
17 lentelė. Valstybės kontrolės duomenų atvėrimo įtaka rekomendacijų įgyvendinimui	67
18 lentelė. Visuomenės informavimas apie viešajame sektoriuje vykstančius pokyčius	69

PAVEIKSLAI

1 paveikslas. Veiklos auditas visoje audito sistemoje.....	10
2 paveikslas. Veiklos audito objektai	15
3 paveikslas. Veiklos audito struktūriniai elementai	17
4 paveikslas. 3-E koncepcija	18
5 paveikslas. 3-E procesas	20
6 paveikslas. Veiklos audito procesas	23
7 paveikslas. Duomenų, informacijos ir audito įrodymų sąsaja	25
8 paveikslas. Veiksniai, darantys įtaką audito sėkmei	29
9 paveikslas. Veiksniai, įtakoiantys audito rezultatus	31
10 paveikslas. Veiksniai, darantys įtaką teigiamam veiklos audito poveikiui.	35
11 paveikslas. Empirinio tyrimo loginė eiga	38
12 paveikslas. 2014-2018 m. atlikti valstybiniai auditai	40
13 paveikslas. 2014-2018 m. laikotarpiu viešojo sektoriaus srityse atlikti veiklos auditai	41
14 paveikslas. 2018-2020 m. prioritetinės veiklos sritys	42
15 paveikslas. 2014-2018 metų rekomendacijų, kurių terminas baigiasi atitinkamais metais, įgyvendinimo procentas	43
16 paveikslas. Priežastys, dėl kurių vėluojama įgyvendinti rekomendacijas	64
17 paveikslas. Audituojamųjų subjektų nuomonė apie veiklos audito poveikį audituojamai institucijai	68
18 paveikslas. Audituojamųjų subjektų nuomonė apie rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos procesą	69
19 paveikslas. Audituojamose įstaigose įvykę pokyčiai po atlikto veiklos audito	70

SANTRUMPOS

AAI - aukščiausioji audito institucija

ADA - automatizuotas duomenų apdorojimas

ADIS - asmens duomenų išdavimo informacinė sistema

ARSIS - Valstybės informacinių išteklių atitikties elektroninės informacijos saugos reikalavimams stebėsenos sistema

ATPR - Administracinės teisės pažeidimų registras

EBPO - ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija

ES - Europos Sąjunga

HDR - habitoskopinių duomenų registras

IAŽR - ieškomų asmenų, neatpažintų lavonų ir nežinomų bejėgių asmenų žinybinis registras

IBPS - integruota baudžiamojo proceso informacinė sistema

INTOSAI - tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija

IS - informacinė sistema

IT - informacinės technologijos

KTPR - Lietuvos Respublikos kelių transporto priemonių registras

KTPVR - Lietuvos Respublikos kelių transporto priemonių vairuotojų registras

LR - Lietuvos Respublika

N. SIS - Lietuvos nacionalinė Šengeno informacinė sistema

N. VIS - nacionalinė vizų informacinė sistema

NETAIS - nacionalinė elektroninės atpažinties informacinė sistema

PASIS - viešųjų ir administracinių paslaugų stebėsenos ir analizės informacinė sistema

SADM - LR socialinės apsaugos ir darbo ministerija

SAM - sveikatos apsaugos ministerija

SVIS - sertifikatų valdymo informacinė sistema

UR - užsieniečių registras

VRIS - vidaus reikalų informacinė sistema

VRIP - vidaus reikalų integracinė platforma

VRPR - vidaus reikalų pareigūnų registras

VVI - valstybės valdoma įmonė

VTIPS - valstybės turto informacinė paieškos sistema

VI - valstybės įmonė

ĮVADAS

Temos aktualumas. Kiekviena valstybė viešojo sektoriaus finansavimui skiria labai daug lėšų. Norint įvertinti šių lėšų panaudojimo ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą, yra atliekamas veikos auditas (V. Lakis, J. Nemanytė, 2014). Jis yra vienas iš ryškiausių šalies viešojo administravimo bruožų. Naujas dėmesys veiklos rezultatų vertinimui ir valdymui viešajame sektoriuje buvo tarsi „varomoji jėga“, paskatinusi domėtis viešojo sektoriaus valdymu. Veiklos rezultatų vertinimas, valdymas ir auditas yra glaudžiai susiję ir daro įtaką vienas kitam (Marchi L., Bertei M., 2016).

Remiantis Dolbneva, D.V. (2018), kai šalyje vis dar formuojami tvirti ekonominiai pagrindai, valstybinis auditas yra vienas iš pagrindinių valstybės biudžeto pildymo būdų, kova su nusikalstama veika viešųjų finansų srityje bei priemonė valstybės turto ir lėšų išsaugojimui. Šiandien veiksminga audito sistema yra būtinas šiuolaikinės demokratinės valstybės atributas, biudžeto ir viešųjų išteklių naudojimo efektyvumo garantija. Pirmaujančių pasaulio šalių patirtis rodo, kad veiklos auditas, kaip viešųjų finansų kontrolės forma, yra veiksmingiausia priemonė biudžeto programų efektyvumui nustatyti.

Ši sąvoka yra dažnai siejama su veiklos efektyvumu, ekonomiškumu ir rezultatyvumu. Veiklos auditai leidžia audito institucijoms prisidėti prie viešojo sektoriaus subjektų ekonomikos gerinimo teikiant audito rekomandacijas (Torres L., Yetano A. etc, 2016). Viešųjų finansų sektoriaus auditu siekiama prisidėti prie pagrindinės veiklos gerinimo (Bujak A., 2018). Valdymo kokybė yra svarbi daugeliui visuomenės aspektų, tokių kaip socialiniai, ekonominiai ir politiniai padariniai. Numanomumas ir nešališkumas ypač svarbūs geram valdymui (Rothstein B., 2011).

Pagal A. Yaman (2018), labiausiai prisitaikyti prie nuolat kintančių sąlygų tenka viešajam sektoriui. Viešasis administravimas – tai veikla, profesija ir akademinė disciplina. Autorius teigia, kad **veiklos ir audito svarba** nuolat akcentuojama tiek mažame organizacijos padalinyje, tiek visoje organizacijoje. Audito koncepcija koncentruojasi į veiklos ir verslo procesų konfigūravimą. Atlikus viešojo sektoriaus auditą, pagrįstą kokybės, veiklos ir atskaitomybės kriterijais, galima sukurti verslo procesų struktūrą, kuri būtų maksimaliai efektyvi.

Kinijos mokslininkai Kai-Hung Fang ir Tsai-tsu Su (2018), atlikę mokslinį tyrimą Taivane, pabrėžia, kad **veiklos auditas**, pagrįstas ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principais, yra sudėtingas procesas ir perėjimas prie jo vykdomas gana lėtai. Pasak autorių, tai apima ne tik esamų darbuotojų mokymą iš naujo, bet ir naujos organizacinės kultūros puoselėjimą. Todėl tai neišvengiamai yra lėtai besivystantis procesas, tačiau neabejotinai svarbus prioritetas viešajam sektoriui. Tokiam mokslininkų teiginiui antrina ir F. Fukuyama (2016) teigdamas, kad valstybių sugebėjimas teikti viešąsias paslaugas yra gyvybiškai svarbus visam valstybės valdymui.

Autoriai M. Otrusina ir E. Pastuszkova (2012) mano, kad ekonominė viešojo administravimo sistema turi būti vertinama atsižvelgiant į išlaidas bei pajamas ir siūlo pajamas apibrėžti kaip vertinamos veiklos rezultatus.

Veiklos auditas yra praktika, turinti didelę demokratinę ir politinę reikšmę. Aukščiausios audito institucijos turi tam tikrus įgaliojimus, todėl šios institucijos yra laikomos svarbiais skaidrumo ir „gero“ viešojo sektoriaus saugotojais (Svårdsten F., 2019). Manoma, kad AAI ir jų veiklos auditai yra svarbūs valdžios kokybei įvertinti. Šiandien beveik visose šalyse egzistuoja AAI. Tačiau didžioji praktika remiasi teoriniais teiginiais, nepateikiant empirinių įrodymų. Danija, Suomija, Norvegija ir Švedija neabejotinai yra labiausiai vertinamos pasaulyje dėl kokybiško šalies valdymo. Toks valdymas suteikia visuomenei pasitikėjimą valstybe, tikėjimą lygybe bei gerove. Johansen Å., Reichborn-Kjennerud K. etc (2018) analizavo AAI veiklos audito poveikį šiose keturiose šalyse. Tyrimui pasirinko regresinę analizę bei pateikė išvadą, kad veiklos auditai daro teigiamą poveikį viešajam sektoriui.

Darbo objektas: veiklos audito poveikio vertinimas viešajame administravime.

Tyrimo tikslas: įvertinti veiklos audito poveikį viešajame administravime.

Tyrimo uždaviniai:

1. Išanalizuoti veiklos audito teorinius aspektus;
2. Sudaryti veiklos audito poveikio tyrimo metodologiją;
3. Atlikti veiklos audito poveikio tyrimą viešajame administravime.

Tyrimo metodai:

1. Mokslinės literatūros šaltinių analizė;
2. Kritinė dokumentų turinio analizė ir vertinimas;
3. Lyginamoji analizė;
4. Apibendrinimo metodas;
5. Empirinis tyrimas;
6. Ekspertinis vertinimas.

Darbą sudaro trys dalys, iš kurių pirmojoje dalyje yra analizuojami veiklos audito teoriniai aspektai. Antrojoje dalyje yra aptariama empirinio tyrimo metodologija, o trečia dalis susideda iš veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo ir ekspertinio vertinimo analizės.

1. VEIKLOS AUDITO TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Veiklos audito samprata, tikslai ir objektai

Veiklos audito terminas viešajame administravime paprastai vartojamas tada, kai kalbama apie viešojo sektoriaus procedūrų ir procesų veiksmingumą ir jo įvertinimą. Kaip teigia J. Mackevičius ir D. Daujotaitė (2011), veiklos auditas yra vienas iš svarbiausių audito sistemos rūšių, kurio dėka galima įvertinti įvairias veiklos sritis. Susidomėjimas šia audito rūšimi yra iš tiesų gana didelis, nes tiek vidaus tiek išorės vartotojai yra suinteresuoti, kad atskiros organizacijos ar viešojo sektoriaus valdymas būtų kuo efektyvesnis. Veiklos funkcijų patikimumas dažniausiai yra vertinimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo aspektų atžvilgiu. Mokslininkai Desmedt E., ir kt. (2017) šiuos tris aspektus išskiria kaip pagrindinius, kurie yra svarbiausi vyriausybės valdymo įvertinimui. Reikėtų nepamiršti, kad veiklos auditas daugiau dėmesio skiria veiklai ir rezultatams, o ne ataskaitoms ar sąskaitoms patikrinti.

Nagrinėjant *veiklos auditą*, yra svarbu suprasti, kokią vietą jis užima visoje audito sistemoje. Pati audito sistema yra labai plati, nuolat besikeičianti ir dinamiška. Galima išskirti daug audito rūšių, kurios yra klasifikuojamos pagal įvairius požymius. D. Daujotaitė, J. Mackevičius (2011) teigia, kad veiklos audito vieta visoje audito sistemoje yra reikšminga ir užima labai svarbią vietą (žr. 1 pav.). Jie mano, kad veiklos auditas organizacijos veiklos rezultatams ir bendrai finansinei būklei įvertinti yra netgi reikšmingesnis už finansinį auditą.

Audito sistema	Finansinis auditas		
	Veiklos auditas	Organizacijos veiklos, programų ir sistemų.	
	Valdymo auditas		
	Socialinis auditas		
	IS auditas		
	Informacijos auditas		
	Komunikacijos auditas		
	Žinių auditas		

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis D. Daujotaite ir J. Mackevičiumi (2011)

1 pav. Veiklos auditas visoje audito sistemoje

Pasak Indijos AAI (2018), *veiklos auditas* yra nepriklausomas, objektyvus ir patikimas tyrimas. Jis taip pat prisideda prie atskaitomybės ir skaidrumo sukūrimo, kuris visoms suinteresuotoms šalims suteikia įžvalgą apie skirtingo viešojo sektoriaus veiklos valdymą ir rezultatus. Tai tiesiogiai prisideda prie naudingos informacijos teikimo piliečiams bei kartu yra mokymosi ir tobulėjimo pagrindas. Veiklos auditas padeda atsakingiems asmenims gerinti veiklos rezultatus. Dažniausiai veiklos auditas yra sutelktas į tas veiklos sritis, kuriose jis gali suteikti daugiausiai pridėtinės vertės ir į tas sritis, kurias labiausiai būtų galima tobulinti. Žinoma, neabejojama įstatymų leidžiamosios valdžios kompetencija ir sugebėjimu priimti tinkamus sprendimus, tačiau yra nagrinėjama ar dėl kokių nors priežasčių nebuvo galima pasiekti geresnių rezultatų.

Pagal D. Daujotaitę ir A. Tumaitytę (2018), *veiklos auditas* apibūdinamas kaip veiklos vertinimo priemonė ir veiklos audito pirminė paskirtis, t.y. viešojo administravimo rezultatyvumo ir efektyvumo vertinimas yra ne vienintelė sritis, kurioje jis gali būti pritaikytas. Autorės teigia, kad paprastai veiklos audito tyrimai yra labiau orientuoti į viešąjį administravimą ir yra priemonė viešojo sektoriaus valdymui pagerinti. Veiklos auditas turi galimybę plėsti savo taikymo sritis, todėl ir pati sąvokos samprata tampa platesnė. Sukaupta ilgalaikė praktika, metodiniai nurodymai ir veiklos audito prigimtis leidžia išplėsti veiklos audito pritaikymo galimybes.

Mokslininkai Reich-Kjennerud K. ir Vabo S.I. (2017) pritaria, kad *veiklos auditas* prisideda prie teigiamų pokyčių ir visuomenės tobulinimo bei akcentuoja, kad gerai veikiančios sistemos yra būtina sąlyga, kad organizacija galėtų gerai vykdyti savo veiklą. Nagrinėdami Norvegijos AAI atliktus veiklos auditus jie pabrėžia, kad matomi ryškesni tiek dokumentacijos, tiek sukurtų sistemų ir procesų patobulinimai. Vadinamasis „išorinis spaudimas“ gali prisidėti prie viešosios organizacijos valdymo tobulinimo ir didesnio sistemos funkcionalumo.

Pasak Marchi L. ir Bertei M. (2016), veiklos rezultatų valdymas ir vertinimas yra būtini modernizuojant viešąjį sektorių ir teikia tam tikrų privalumų:

- 1) Darbuotojai siekia geresnių rezultatų, nes aiškių tikslų apibrėžimas kiekvienam darbuotojui leidžia suprasti ko nori organizacija, į kokias operacijas jie turi sutelkti didesnę dėmesį ir kokius darbus atlikti;
- 2) Viešoji administracija, nukreipdama savo darbą į siekiamus tikslus, išvengia beveik visų darbuotojų pastangų;
- 3) Informacija apie rezultatus pagerina mokymąsi ir darbuotojų našumą.

Veiklos audito svarba yra neginčijama, tačiau surasti ir pritarti konkrečiam vienam veiklos audito sąvokos apibūdinimui yra neįmanoma. Galima teigti, kad unikalus veiklos audito termino apibrėžimas neegzistuoja. Tiek Lietuvos, tiek užsienio mokslininkai ir valstybinės institucijos *veiklos auditą* apibūdina įvairiai. Mokslinės literatūros autorių išskirtos veiklos audito sąvokos reikšmės susistemintos 1 lentelėje.

1 lentelė. Veiklos audito apibrėžimai

Autorius, metai	Veiklos audito samprata
INTOSAI standartai (2016)	„ <i>Veiklos auditas yra nepriklausomas, objektyvus ir patikimas valstybės įsipareigojimų, sistemų, procesų, programų, veiklos ar organizacijų vertinimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu bei siekiant nustatyti, ar galima pakeisti esamą situaciją.</i> ”.
A. Bujak (2018)	Veiklos auditas – yra sistemingas, kryptingas, organizuotas ir objektyvus veiklos patikrinimas pagal tris kriterijus: efektyvumą, rezultatyvumą ir ekonomiškumą.
Å. Johnsen ir kt., (2018)	Veiklos auditas – viešosios administracijos vertinimo veikla, kur didžiausias dėmesys yra skiriamas sistemai ir valdžios rezultatams. Vertinama, ar efektyviai, ekonomiškai ir rezultatyviai veikia viešasis sektorius. Dar kitaip veiklos auditas gali būti vadinamas išsamus auditas, efektyvumo auditas, pinigų vertės santykio auditas.
F.M. Bobes (2016)	Veiklos auditas - „gero finansų valdymo auditas”, kurio metu yra tiriamas ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas. Šiais trimis aspektais yra tiriama, ar valstybinis subjektas, programa, procesas, projektas ar veikla naudoja finansinius išteklius nustatytiems tikslams pasiekti. Tai yra auditas, kuriame daugiausia dėmesio yra skiriama veiklos rezultatams, o ne teisėtumui.
Kai-Hung Fang, Tsai-tsu Su (2018)	Veiklos auditas – vyriausybės išlaidų vertės ir poveikio įvertinimas, remiantis ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo kriterijais. Veiklos auditas, vertindamas vyriausybės programų ir paslaugų rezultata, gali būti suprantamas kaip „pinigų vertės“ sinonimas.
L. Marchi, M. Bertei (2016)	Veiklos auditas – ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo įvertinimas, sistemingas vyriausybės organizacijos, veiklos ar programos, teikiančios informaciją, patikrinimas, siekiant pagerinti visuomenės atskaitomybę ir palengvinti sprendimų priėmimą. Tai taip pat yra konfidencialios informacijos skelbimas per nepriklausomą šalį.
D. Daujotaitė, J. Mackevičius (2011)	Veiklos auditas – specifinė kontrolės funkcija, kuri yra skirta tam tikrų programų, sistemų ar organizacijos veiklos vertinimui ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo aspektais.

Autorius, metai	Veiklos audito samprata
R.S. Fleischmann (2019)	Veiklos auditas – išlaidų efektyvumo vertinimas bei gerų rezultatų skatinimas, remiantis ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principais.
I. Muda, Erlina, I. Yahya, A.A. Nasution (2018)	Veiklos auditas – finansinio audito pratęsimas, apimantis ekonomiškumą, rezultatyvumą ir efektyvumą.
A. Gheorghiu (2012)	Veiklos auditas iš esmės yra susijęs su organizacijos efektyvumu ir rezultatyvumu. Viešajame sektoriuje jis naudojamas dėl savo veiksmingumo įvertinant sukčiavimą, pinigų švaistymą arba piktnaudžiavimą jais.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis išnagrinėta mokslinė literatūra

Minėti mokslinėje literatūroje pateikti veiklos audito apibrėžimai 1 lentelėje yra gana skirtingi, tačiau galima įžvelgti ir bendrų dalykų, kuriuos autoriai labiausiai akcentuoja apibūdindami šią sąvoką:

- Ekonomiškumas, rezultatyvumas ir efektyvumas;
- Veiklos rezultatų pagerinimas.

Siekiant pagerinti veiklos rezultatus, paprastai yra **teikiamos rekomendacijos** ir pateikiamos tam tikros **išvados**. Rekomendacijų pateikimas dėl procedūrų ir procesų tobulinimų, yra vienas iš **pagrindinių veiklos audito tikslų**.

INTOSAI standartuose (2016) išskiriamas pagrindinis **veiklos audito tikslas** - „(...) *konstruktyviai skatinti ekonomišką, efektyvų ir rezultatyvų valdymą. Beje, jis padeda užtikrinti didesnę atskaitingumą ir skaidrumą.*”. Veiklos audito pagrindiniame tikslu minimas **skaidrumas** apibūdinamas kaip pagalba parlamentui, visuomenei, vyriausybės politikos subjektams ir žiniasklaidai suprasti, kaip yra vykdoma veikla bei kokie yra jos rezultatai. Gyventojams yra pateikiama informacija ir sukuriamas pagrindas tobulėjimui, mokymuisi bei padėties gerinimui. Veiklos audito vadove (2017) **skaidrumas** siejamas su gerais ir tinkamais santykiais tarp audituojamojo ir auditoriaus. Veiklos auditai paprastai nėra atliekami reguliariai, todėl ryšys tarp abiejų subjektų ne visada yra tvirtas, tačiau abi šalys turi stengtis sukurti profesinius santykius, skatinti laisvą informacijos srautą bei būti atsakingi vienas kito atžvilgiu.

Atskaitingumas apibūdinamas kaip sprendimų rengimas ir vykdymas. Tiriama ir nustatoma, ar sprendimai rengiami ir vykdomi remiantis efektyvumo ir rezultatyvumo principais bei ar visi mokesčių mokėtojų pinigai yra išleidžiami ir panaudojami naudingai ir teisėtai. Toks audito atlikimas sukuria pridėtinę vertę, t.y. dėmesys labiausiai skiriamas būtent toms sritims, kuriose egzistuoja daugiausia galimybių pagerinti esamą padėtį ir visi gyventojai pajustų padarytus teigiamus pokyčius (INTOSAI, 2016).

Norint išskirti **veiklos audito tikslus**, Marchi L., ir Bertei M. (2016) rekomenduoja pirmiausia išsiaiškinti koks yra **viešojo sektoriaus** tikslas. Tuomet būtų lengviau suprasti kokie yra **veiklos audito**

tikslai. Viešojo sektoriaus misija yra patenkinti piliečių poreikius, o *privataus* – maksimaliai padidinti investicijų pelną. Visuomeninių organizacijų tikslai ir principai yra įvairūs, o piliečiai paprastai turi skirtingus interesus, todėl yra svarbu suderinti visų suinteresuotų asmenų poreikius. Autoriams antrina M. Otrusanova ir E. Pastuszkova (2012) teigiamos, jog yra natūralu, kad kiekvienas viešojo sektoriaus dalyvis turi savo tikslus ir elgiasi pagal savo interesus. Tačiau norint, kad viešasis sektorius funkcionuotų tinkamai, poreikis suvienodinti ir patenkinti visų suinteresuotųjų šalių interesus yra kompromisinis sprendimas, kuriam didelę įtaką daro išorės sąlygos. Taigi remdamiesi šia informacija, Marchi L. ir Bertei M. (2016) apibrėžia **veiklos audito tikslus**:

1. Veiklos gerinimas, įvertinant ekonomiškumą, rezultatyvumą ir efektyvumą.
2. Veiklos vertinimo skaidrumas, kuris siejamas su sisteminiu vyriausybės organizacijos, programos ar veiklos vertinimo atlikimu. Siekiant laiku pastebėti klaidas ir neaiškumus, turi būti pateikiamos rekomendacijos ir išvados.

Pagal J. Pierre, B.G. Peters ir J.de Fine Licht (2018), **veiklos audito tikslas** yra sustiprinti atskaitomybę, padidinti viešojo sektoriaus skolinimosi kontrolę ir pagerinti viešųjų paslaugų kokybę. Toks auditas iš pasyvaus tampa aktyvesnis ir greičiau reaguoja į organizacijos pasikeitimus bei griežčiau kontroliuoja viešojo sektoriaus dalyvių veiklą, ragindamas juos laikytis veiklos audito reikalavimų. O tai be abejojimo yra susiję su padidėjusiu veiklos rezultatų vertinimu ir valdymu daugelyje pasaulio šalių. Pagal Sierra Leone finansų ministerijos „Gerosios praktikos vadovą“ (2018) audito **vaidmuo** viešajame sektoriuje yra padėti asmenims, atsakingiems už valdymą, atlikti priežiūros, numatymo ir įžvalgos vaidmenį. Tinkamai veikianti audito organizacija padeda vyriausybei gerinti veiklos rezultatus.

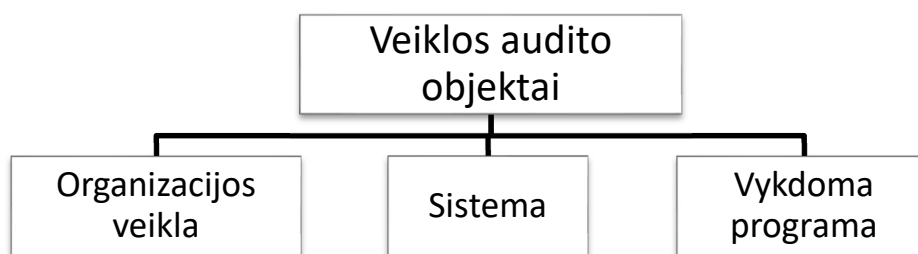
Siekiant pagerinti verslo kokybę, būtina įvesti veiklos auditą. Tai ypač aktualu viešajame sektoriuje, nes dėl neefektyvaus finansinių išteklių panaudojimo didėja biudžeto deficitai. Veiklos audito **esmė** arba **tikslas** būtų rekomendacijų ir išvadų teikimas vyriausybei, siekiant pagerinti ir patobulinti jau esamas programas arba veiklas. Auditorius turi turėti pakankamai kompetencijos vertindamas organizacijos veiklą efektyvumo ir rezultatyvumo kriterijais, todėl jie paprastai turi būti nustatyti jau audito pradžioje (V. Bogicevič, 2011).

M. Otrusanova ir E. Pastuszkova (2012) taip pat pabrėžia, kad viešasis ir privatus sektorius visada skirsis savo siekiamais tikslais ir jų įvairove. Viešojo sektoriaus prioritetu yra laikomi visuomenės interesai. Autorės mano, kad pagrindinis ir svarbiausias **finansų valdymo tikslas** ne pelno siekiančiose organizacijose yra užtikrinti gerą efektyvumo, rezultatyvumo ir ekonomiškumo laipsnį, išlaikant jų konkurencingumą. Poreikį atsižvelgti į veiklos rezultatus iš dalies lemia vidinių ir išorinių procesų suderinamumas. Jie gali būti laikomi atspirties tašku kuriant perspektyvų finansų valdymo modelį.

Reich-Kjennerud K. ir Vabo S.I. (2018) išskiria vieną **veiklos audito tikslą** – įžvalgios ir objektyvios informacijos pateikimas apie politinių institucijų ir programų veikimą bei vyriausybės paslaugų pagerinimą. Autoriai pabrėžia, kad šis tikslas yra ir pačios vyriausybės vienas iš svarbiausių

tikslų, todėl tarp auditorių ir audituojamųjų turi būti partnerystė, o ne priešaringi santykiai. Pasak F.M. Bobes (2016), *veiklos audito tikslas* yra pateikti informaciją ir rekomendacijas, kaip viešojo sektoriaus institucijos naudoja pinigines lėšas bei apie tai, koks yra paskirstytų pinigų ir gautų rezultatų santykis.

Auditoriai turi vertinti tam tikras sritis arba *objektus*. Pagal INTOSAI standartus (2016), kiekvienas auditą atliekantis specialistas turi nustatyti veiklos audito objektą. Jis yra susijęs su tuo, kas bus audituojama ir apibrėžiama audito apimtyje. Pagal Valstybės kontrolę, veiklos audito metu gali būti vertinama viena arba kelios veiklos rūšys. Tai gali būti ir atskiros veiklos sritys, sistemos arba programos. Tad būtų galima išskirti šiuos veiklos audito *objektus* (sritis). Jie pateikti 2 paveiksle. Veiklos audito objektų išskyrimas leidžia auditoriui sutelkti didžiausią dėmesį būtent į tas sritis, kurios bus audituojamos. Pagal Veiklos audito vadovą (2017), patariama veiklos audito objektus atskirti tam, kad būtų būtų lengviau atlikti veiklos audito procedūrą bei užtikrinti pateiktos ataskaitos teisingumą, naudingumą ir tikslumą.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis INTOSAI standartais (2016), Valstybės kontrolė, D. Daujotaite ir J. Mackevičiumi (2011)

2 pav. Veiklos audito objektai

❖ *Organizacijos veikla*: tai gali būti produktai ar paslaugos, rezultatas ir jų poveikis. Veiklos sritys ar veiksmai gali būti keli;

❖ *Sistema*: viešojo sektoriaus sistemos valdymo vertinimas;

❖ *Vykdoma programa*: vertinama programos sandara, vykdymas ir rezultatai.

Apibendrinant galima teigti, kad veiklos auditas, kaip veiklos vertinimo procesas, yra gana sudėtinga procedūra, kurios svarba yra labai didelė. Jis padeda viešajam sektoriui identifikuoti problematiškiausias vietas bei padeda jas spręsti. Mokslinėje literatūroje veiklos audito sąvoka yra plačiai nagrinėjama, todėl pateikiama daug šios sąvokos apibrėžimų. Tačiau visi autoriai sutaria, kad veiklos auditas yra vertinamas efektyvumo, rezultatyvumo ir ekonomiškumo aspektais ir pagrindinis veiklos audito tikslas yra padėti viešajam sektoriui gerinti veiklą bei padidinti viešojo sektoriaus teikiamų paslaugų kokybę, pateikiant kokybiškas rekomendacijas.

1.2. Veiklos audito struktūriniai elementai

Pagal Veiklos audito vadovą (2017), veiklos audito atlikti auditai ir gauta informacija turi būti pateikta atsižvelgiant į pasiektus veiklos rezultatus. Tai reiškia, kad turi būti nustatytas faktų poveikis *ekonomiškumui, efektyvumui bei veiksmingumui*. Priklausomai nuo to, koks tai yra veiklos auditas, išskiriami šie pagrindiniai akcentai (žr. 2 lent.).

2 lentelė. Audito metodai ir akcentai

Metodas	Pagrindinis akcentas
<i>Tiesioginis veiklos auditas</i>	Indėliai, išdirbiai, rezultatai ir poveikis
<i>Kontrolės sistemų auditas</i>	Politikų ir procedūrų, kurias naudoja vadovai skatindami ir prižiūrėdami veiklą bei vertindami jos rezultatus, adekvatumas

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu (2017)

Pagal Veiklos audito vadovą (2017), **tiesioginis veiklos audito** metodas yra labiau orientuotas į gautus veiklos rezultatus bei indėlių, išdirbių, rezultatų ir jų poveikio įvertinimą. Pagrindinė prielaida yra laikoma, kad jeigu buvo įgyvendinti pagrindiniai tikslai, tuomet egzistuoja maža rizika, kad organizacijose vyrauja rimtos problemos. Kaip pavyzdį galima būtų paminėti įgyvendintus tinkamus politinius planus, išvengtas nepageidaujamas finansines, politines ir socialines pasekmes. Taikant šį metodą yra būtini *tinkami kriterijai*. Jeigu nepavyksta tinkamai įvertinti veiklos rezultatų, yra pasitelkiamas **kontrolės sistemų auditas**.

Šis audito metodas leidžia patikrinti, ar buvo įdiegtos ir parengtos tinkamos sistemos, ar buvo atsižvelgta į apribojimus bei ar buvo užtikrinamas ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas. Labai svarbu įvertinti, ar sistemos teikiama informacija apie panaudotus tiek finansinius, tiek žmogiškuosius išteklius yra patikima, ar ji yra savalaikė. Taip pat yra tikrinama, ar nustačius tam tikrus neatitikimus, yra imtasi tam tikrų taisomųjų priemonių (pvz.: plano koregavimas, išteklių paskirstymas, darbo eiga ir pan.). Norint nustatyti vertinamų sistemų kokybę, šis metodas taip pat yra naudojamas.

Taigi aptarus veiklos audito metodus, svarbu suprasti kokia yra veiklos audito svarba ir pagrindiniai elementai. Kaip teigia D. Daujotaitė ir J. Mackevičius (2011), veiklos audito esmė yra puikiai išreiškiama jo struktūros elementais. Autoriai mano, kad struktūriniai elementai neretai yra pateikiami gana glaustai, iki galo nepaaiškinant kokias tiksliai procedūras turi taikyti auditoriai, tirdami *ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą*. Jų sąvokos dažnai yra aiškinamos skirtingai, ypač verčiant juos iš anglų kalbos *efficiency* ir *effectiveness*. Vietoj *rezultatyvumo* sąvokos, galima rasti ir *veiksmingumo* arba *produktyvumo* sąvokas. Tačiau iš esmės skirtingas sąvokų vartojimas netrukdo proceso suprasti neteisingai, t.y. visi jie reiškia tą patį – atliekant veiklos auditą pagal *rezultatyvumo*

principą svarbus išlieka atsakymas į klausimą ar buvo pasiektas tas tikslas, kurio buvo tikėtasi? (M. Otrusina, E. Pastuszkova, 2012).

Nors veiklos audito struktūriniai elementai interpretuojami skirtingai, tačiau neabejotinai yra vienas su kitu susiję ir veiklos auditas paprastai gali vertinti visus šiuos komponentus, siekiant išsiaiškinti visas organizacijoje egzistuojančias problemas (žr. 3 pav.).

VEIKLOS AUDITAS

- **Ekonomiškumas**
 - *Ištekliai* (finansiniai, fiziniai, apimties, laiko, kiekio, kokybės)
- **Efektyvumas**
 - *Veiklos procesai* (produktyvumas, vieneto išlaidos, veiklos santykis)
- **Rezultatyvumas**
 - *Veiklos rezultatai ir jų poveikis* (kiekybė, ilgaamžiškumas, kokybiškumas, savikaina, klientų pasitenkinimas, misija ir tikslo pasiekimas, finansinis gyvybingumas, sąnaudų naudingumas ir efektyvumas)

TIKRINIMAS IR VERTINIMAS

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis D. Daujotaite, J. Mackevičiumi (2011)

3 pav. Veiklos audito struktūriniai elementai

Pasitelkdamas šias tris sąvokas, auditorius gali suformuluoti savo tikslus ir apibrėžti bendrąją audito kryptį, kurios dėka gali aprašyti įvairius procesus, organizuoti vertinimus ir stebėjimus, juos paaiškinti ir analizuoti. *Ekonomiškumas* yra susijęs su įvestimis, *efektyvumas* su tuo, kaip šios įvestys yra paverčiamos rezultatais, o *veiksmingumas* – į rezultatų ir tikslų pasiekimus (A. Gheorghiu, 2012).

Autorė skiria tris veiklos audito rūšis:

1. Administracinės veiklos ekonominis auditas – administravimo principai, praktika ir valdymo politika. Svarbiausias dėmesys skiriamas *ekonomiškumui* – įsigyjamos prekės ar paslaugos su mažiausia kaina;
2. Žmogiškųjų, finansinių ir kitų išteklių panaudojimo efektyvumo auditas. Ištekliais vadinamos ir informacinės sistemos ir visos reikalingos priemonės veiklai plėtoti. *Efektyvumas* reiškia maksimalų rezultatą už mažiausius išteklius;
3. Veiklos *rezultatyvumas* (veiksmingumas) – tikrasis organizacijos iškeltų tikslų pasiekimas lyginant su numatomu pasiekimu.

Informacija apie pelningumą ar nuostolius yra viena iš svarbiausių, reikalingų finansų valdymui ir veiklos vertinimui. Tai taikoma ne tik privačiam, bet ir viešajam sektoriui (M. Otrusina, E. Pastuszkova, 2012). Veiklos audito supratimas yra sistemingas procesas, kurio metu renkami ir objektyviai vertinami organizacijos, programos, atskiros funkcijos arba visos veiklos įrodymai. Proceso

metu yra remiamasi *ekonominiais* aspektais, *efektyvumu* ir *rezultatyvumu* (Muda I., Erlina, Yahya I., Nasution A.A., 2018). Visos trys sąvokos yra labai svarbios veiklos audite, todėl kuriai iš jų reikėtų skirti daugiausiai dėmesio, reikėtų nuspręsti tam tikrais atvejais (Veiklos audito vadovas, 2017). Dažniausiai šie trys elementai yra vadinami **3-E koncepcija**.

Viešasis administravimas turi būti vertinamas kaip ekonominė sistema. Į pagalbą pasitelkiami klausimai, į kuriuos turi būti atsakyta atliekant veiklos auditą viešajame sektoriuje (žr. 4 pav.). Dažnai kyla abejonių, kaip galima įvertinti viešojo administravimo veiklos naudą (M. Otrusnova, E. Pastuszkova, 2012). Tačiau autorės pabrėžia, kad ekonominė viešojo administravimo sistema turėtų būti įvertinta atsižvelgiant į išlaidas ir pajamas bei vertinama 3-E koncepcijos pagrindu.

Ekonomiškumo sutelkimas į indėlį	Efektyvumas sutelktas į rezultatus	Rezultatyvumas sutelktas į tikslų pasiekimą
<ul style="list-style-type: none"> • Ar buvo švaistomi pinigai? • Ar kokybiški ištekliai buvo įsigyti mažiausia kaina? • Ar ištekliai valdomi mažiausiomis sąnaudomis? • Ar buvo kokie kiti būdai, padedantys pažinti sąnaudas? • Ar ištekliai, įsigyti už mažiausią kainą, nesutrumpina projekto gyvavimo laiko? 	<ul style="list-style-type: none"> • Ar pasiekti geriausi rezultatai su mažiausiomis išlaidomis? • Ar buvo išvengta trikdžių ir nereikalingo dubliavimo? 	<ul style="list-style-type: none"> • Ar buvo pasiekti tikslai?

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu (2017), I. Muda, Erlina, I. Yahya, A.A. Nasution (2018), P. Jackson (2012)

4 pav. 3-E koncepcija

Toliau pateikiamas kiekvieno struktūrinio veiklos elemento aprašymas.

❖ **Ekonomiškumas:** tai paprastai reiškia, kad tinkamų ir reikiamų išteklių kiekis yra gautas/išnaudotas už mažiausias išlaidas (Indijos ministerijos paskelbta Vidaus audito prorgama, 2018). Šiuo principu yra nustatoma, kad tam tikros organizacijos veiklos vykdymui visi reikalingi ištekliai yra pateikiami laiku, jie yra pakankami ir geriausia kokybė yra pasiekta už geriausią kainą (Veiklos audito vadovas, 2017). Tiesioginis auditas daugiausia dėmesio skiria *geriausiai kainai* ir *mažiausioms išlaidoms*, o kontrolės sistemos auditas skiria dėmesį *stebėjimui* ir *procedūroms*. M. Otrusnova ir E. Pastuszkova (2012) teigia, kad šią sąvoką galima lengvai interpretuoti ir įvardinti kaip tinkamos kokybės siekimą už mažiausias įmanomas išlaidas. Pagal D. Daujotaitę ir J. Mackevičių (2011), ekonomiškumas yra nagrinėjamas išteklių sunaudojimo požiūriu. Autoriai teigia, kad būtent šis kriterijus leidžia

pasirinkti pigiausią būdą, siekiant geriausio rezultato. Tačiau autoriai mini, kad ekonomiškumo vertinimas yra labai sudėtingas procesas, nes tinkamas ekonomiškumo pasiekimas dažnai yra subjektyvus. Todėl norint geriau įvertinti veiklos rezultatus šiuo kriterijumi, yra pasitelkiami kiti išoriniai vertinimo kriterijai.

❖ **Efektyvumas:** reikiamų rezultatų pasiekimas su mažiausiomis sąnaudomis. Tai paprastas santykis tarp atliktų darbų tinkamais būdais (M. Otrusiova, E. Pastuszkova, 2012). Tačiau autorės mano, kad ne visada veikla gali būti efektyvi, jeigu norimas rezultatas buvo pasiektas su mažiausiomis sąnaudomis. Autorės teigia, kad dažnai kyla abejonių kaip teisingai įvertinti veiklą ir vadinti ją efektyvia. Jos siūlo atkreipti dėmesį į solidarumą ir etiką, nes dažnai sprendimų priėmimas apima ir šiuos aspektus. Pagal D.M. Mihaiu, A. Opreana ir M. P. Cristescu (2010), efektyvumas (autorių vadinamas *veiksmingumas*) gali būti pasiektas palyginus veiklos rezultatus su panaudotais ištekliais. Norint tinkamai išmatuoti efektyvumą, reikia įvertinti sąnaudas, pasiektus rezultatus bei palyginti juos. Pagal Veiklos audito vadovą (2017), efektyvumas vertinamas kaip didžiausios naudos pasiekimas panaudojus turimus išteklius. D. Daujotaitė ir J. Mackevičius (2011) siūlo šią sąvoką apibrėžti kaip sukurtos produkcijos ir sunaudotų išteklių tarpusavio santykį. Lietuvos mokslininkai antrina užsienio autoriams (D.M. Mihaiu, A. Opreana ir M. P. Cristescu, 2010) ir teigia, kad vertinant efektyvumą, gauti veiklos rezultatai yra palyginami su jau išnaudotais ištekliais. Taip pat galima išskirti dvi efektyvumo rūšis: *vidaus* ir *išorės*. Vidaus efektyvumas suprantamas kaip pačios organizacijos sugebėjimas efektyviai valdyti turimas vidaus lėšas, o išorės efektyvumas parodo, kaip įmonė sugeba tinkamai vykdyti savo funkcijas su turimais ištekliais. Taigi apibendrinat galima teigti, kad **efektyvumas** yra ne tik išlaidų mažinimas, bet ir tinkamas bei teisingas išteklių panaudojimas, norint pasiekti geriausius rezultatus.

❖ **Rezultatyvumas:** iš pačios sąvokos jau galima daryti išvadą, kad rezultatyvumas yra kriterijus, kuriuo apibūdinamas **rezultato** pasiekimas. P. Jackson (2012) teigia, kad tai yra sėkmingai pasiekti veiklos rezultatai. Tai yra užsibrėžtų tikslų pasiekimas, įgyvendinimo lygis, panaudoti ištekliai, faktinių rezultatų palyginimas su planuotais pasiekti tikslais (D. Daujotaitė, J. Mackevičius, 2011). Rezultatyvumas atsako į klausimus, ar dabar organizacija turi tai, ko siekė ir norėjo, ar pagrįstas buvo principas, kad nuveikta buvo tai, ką iš tikrųjų reikėjo padaryti (M. Otrusiova, E. Pastuszkova, 2012). Pagal Veiklos audito vadovą (2017), rezultatyvumą (vadove naudojama *veiksmingumo* sąvoka) reikia vertinti tuomet, kai numatyti ir suplanuoti tikslai nepasiekiami. Pateikiamos galimos rizikos priežastys:

1. *Parengta politika yra klaidinga* (neaiškūs tikslai, neįmanomas siekių įgyvendinimas, nepagrįstas reikalingumo įvertinimas ir pan.);
2. *Vadovybės valdymo nesėkmė* (nepasiekti tikslai, nes vadovybė nebuvo suinteresuota jų pasiekti).

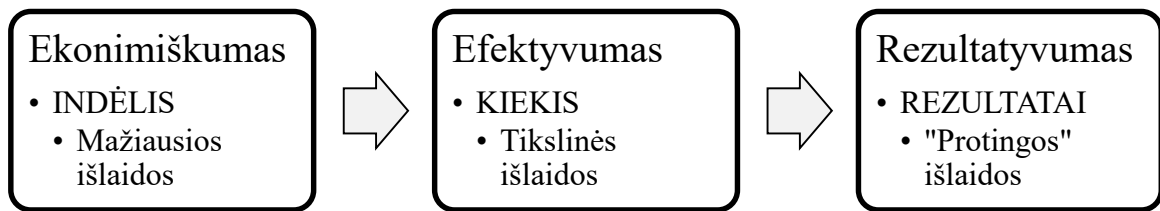
Vertinant veiklos rezultatus *rezultatyvumo požiūriu*, yra vertinama ar buvo pasiekti:

- veiklos tikslai;

- tiesioginiai tikslai;
- tarpiniai ir bendri tikslai.

Be abejo, vertinant rezultatyvumą, pagrindinis dėmesys yra skiriamas *išdirbimui, poveikiui, pasirinktoms priemonėms ir rezultatams*. Įvertinti poveikį kartais gali būti sunku, nes paprastai tikslai yra suformuoti abstrakčiai ir jų neįmanoma susieti su rodikliais. Tačiau įvertinti išdirbius ar rezultatą yra pakankamai lengva, nes galima pasitelkti vertinimo rodiklius.

Taigi apibendrinat galima teigti, kad visi trys elementai sudaro vieną didelį ir bendrą procesą, kuris pateiktas 5 paveiksle.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis M. Otrusnova, E. Pastuszkova, (2012)

5 pav. 3-E procesas

Valdant viešuosius finansus, yra tikslinga išplėsti 3-E koncepciją iki 6-E. Be *ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo*, pridedami dar trys elementai: *teisingumas, aplinka ir etika* (M. Otrusnova, E. Pastuszkova, 2012). Autorės *teisingumą* apibūdina kaip pastangas atlikti viską teisingai, išvengiant diskriminacijos ir nesąžiningumo. *Aplinkos* aspektas siejamas su atsakingu požiūriu į darbą bei kreipiamas dėmesys į gyvenamąją aplinką, o *etika* akcentuoja vadovybės ir darbuotojų teisinį ir moralinį elgesį. *Etika* vaidina svarbų vaidmenį, nes ji suteikia teigiamo entuziazmo, gerą problemų sprendimą ir ramią darbo aplinką.

Taigi pasak autorių, finansų valdymas viešajame administravime negali būti vertinamas tik ekonominiu aspektu, tačiau būtina atsižvelgti į visus aspektus, tiek finansinius, tiek nefinansinius. P. Jackson (2012) pateikia 4-E elementą – *turtą* ir teigia, kad iš esmės galima vertinti veiklos rezultatus panaudojant minėtus 3-E komponentus, tačiau ir ketvirtasis gali būti naudojamas siekiant užtikrinti kainos ir kokybės santykį.

Taigi apibendrinus veiklos audito elementus, galima daryti išvadą, kad tiek Lietuvos, tiek užsienio autoriai išskiria tris pagrindinius elementus – *ekonomiškumą, efektyvumą ir ekomoniškumą*, tačiau mini ir kitus elementus, kurie gali būti svarbūs veiklos audito viešajame sektoriuje atlikimui – *teisingumą, aplinką, etiką* bei *turtą*. Veiklos auditas, kaip ekonominis tyrimas, gali būti skiriamas atlikti pagal visus kriterijus arba išskiriant svarbiausius. Jis neabejotinai yra vienas iš tokių procesų, kurio tinkamas atlikimas užtikrina tinkamą lėšų panaudojimą ir padeda įgyvendinti siekiamus tikslus.

Svarbiausia yra įvertinti santykį tarp rezultatų ir sąnaudų ir norint tinkamai jį atlikti, reikalinga turėti veiklos audito atlikimo planą bei būti susipažinusiame su audito atlikimo žingsniais.

Apibendrinant galima teigti, kad visi trys veiklos struktūriniai elementai – ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas – yra tie kriterijai, kurie vertinami atliekant veiklos audito procedūrą. Ekonomiškumas reiškia numatytų tikslų pasiekimą už kokybiškus ir mažiausių sąnaudų reikalaujančius indėlius, efektyvumas apibūdinamas kaip geriausias panaudotų išteklių ir pasiektų rezultatų santykis, o rezultatyvumas vertinamas tada, kai norima sužinoti koku mastu buvo pasiekti išskelti tikslai.

1.3. Veiklos audito atlikimo etapai

Veiklos rezultatų auditas gali būti apibūdinamas kaip įrankis, skirtas viešosioms organizacijoms įvertinti savo rezultatus, programas ir funkcijas. Jis analizuoja ir vertina strategijas, vidines ir išorines procedūras. Norint atlikti aukštos kokybės veiklos auditą, yra būtini standartai arba gairės, kuriomis vadovaujantis audito procesas atliekamas nuosekliai, tiksliai ir rezultatyviai. Daugelio šalių AAI turi parengtas veiklos audito rengimo gaires. Gairėse akcentuojamas veiklos audito tikslas – pagerinti viešojo sektoriaus darbą ir įvertinti visuomenės veiklą (Odishos vyriausybės, finansų departamento veiklos audito gairės, 2013).

Pasak L.C. Gallego Cossio, L. Hernández Aros ir N.C. Bustos (2016), veiklos audito procesas yra sistemingas procesas, skirtas rinkti ir objektyviai vertinti įrodymus, susijusius su ekonominės veiklos ataskaitomis. Toks auditas tampa vertinimo įrankiu, kuris yra sistemos administracinio ir operacinio proceso dalis. Audito procesą sudaro keletas etapų. Jie parodo aiškų poreikį surinkti pakankamus ir kompetentingus įrodymus auditoriaus nuomonei pagrįsti. Norint rezultatyviai ir tiksliai atlikti veiklos auditą, kiekvienas etapas turi būti visiškai įvykdytas.

Mokslininkai I. Muda, Erlina, I. Yahya ir A.A. Nasution (2018) teigia, kad veiklos auditas, kaip organizacijos veiklos kontrolės ir vertinimo priemonė, gali būti atliekamas ir vertinamas keliomis perspektyvomis:

- bendruomenės pasitenkinimas teikiamų paslaugų kokybe ir tiesioginiai skundai;
- finansinės perspektyvos požiūriu vertinamas sugebėjimas generuoti finansinius išteklius, finansinių tikslų pasiekimas bei sugebėjimas juos valdyti;
- vidinio proceso perspektyvoje vertinimas atliekamas nustatant kritinius organizacijos vidinių procesų veiksnius ir sutelkiant dėmesį į naujų procesų, kurie tampa visuomenės ir vartotojų poreikiais, kūrimą;
- inovacijų ir mokymosi perspektyvoje į tai galima žiūrėti ir vertinti per technologijų ir kitų susijusių veiksnių prizmę, pvz.: sistemos, procedūros ir personalo raida.

Tiek Lietuvos, tiek užsienio literatūroje yra išskiriami trys pagrindiniai veiklos audito atlikimo etapai: *planavimas*, *atlikimas (vykdymas)* ir *ataskaitų teikimas* (C. Mactavish, S. Mccracken, R.N. Schmidt, 2018, L.C. Gallego Cossio, L. Hernández Aros, N.C. Bustos, 2016, D. Daujotaitė, J. Mackevičius, 2011). Kanados audito ir kokybės fondas (2019) išskiria ketvirtą veiklos audito atlikimo etapą - *audito temos pasirinkimą*. INTOSAI standartuose (2016) šis etapas priskiriamas pirmam, *planavimo* etapui, o ketvirtas etapas vadinamas *veiksmams po audito* (dar kitaip vadinamas monitoringas arba stebėjimas). Pagal Veiklos audito vadovą (2017), visi veiklos audito etapai turi pasižymėti tam tikromis savybėmis ir norint laiku parengti kokybišką ataskaitą bei išvengti nereikalingo darbo, veiklos auditus siūloma rengti naudojant „SMARTEST“ metodą (žr. 3 lent.).

3 lentelė. „SMARTEST“ metodo analizė

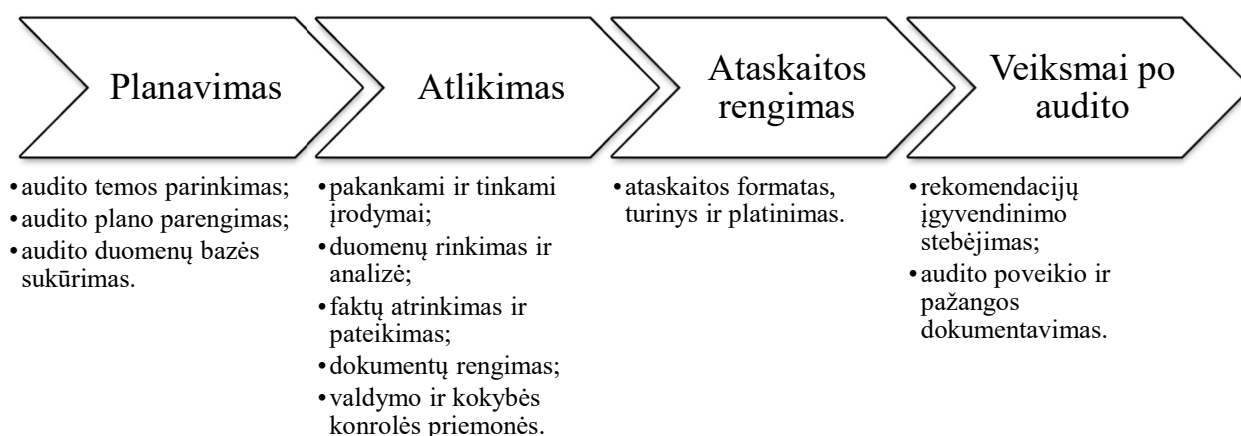
Metodo savybė	Savybių esmė
S (<i>Sound judgement</i>)	Audito metu yra vadovaujamosi sveika nuovoka. Kadangi veiklos auditas apima gana plačią sritį, todėl būtina vadovautis nuovoka bei interpretavimu. Nuovoka turi būti profesinė, o iniciatyva individuali. Visi audito tikslai, aprašyti audito faktai, padarytos išvados ir parengta ataskaita turi būti paremta sveika nuovoka. Ši savybė nulemia atliktų audito darbų ir ataskaitų kokybę.
M (<i>Methodologies</i>)	Metodų derinys turi leisti surinkti kuo įvairesnius duomenis. Metodika – tai būdas, kuris leidžia rinkti bei analizuoti duomenis, pateikti išvadas. Patariama naudoti kelias skirtingas metodikas, siekiant surinkti kuo įvairesnius duomenis ir padaryti kuo patikimesnes išvadas. Įvairios metodikos pagerina įrodymų kokybę ir jos labai priklauso nuo iškeltų audito tikslų.
A (<i>Audit questions</i>)	Svarbu yra suformuoti vieną bendrą audito klausimą ir nedaug kitų klausimų, kurie turi būti išsamūs. Visais suformuotais klausimais bus rengiamos išvados. Tai yra pamatiniai tyrimo klausimai, todėl svarbu, kad jie būtų suformuoti tiksliai ir be jokių dviprasmiškų formuluočių. Jeigu į suformuotus klausimus galima atsakyti „taip“ arba „ne“, tuomet tokie klausimai suteikia galimybę kreipti audito darbą tolimesne kryptimi, siekiant galutinio atsakymo.
R (<i>Risk</i>)	Analizuojama ir vertinama rizika. Ji gali atsirasti dėl savalaikio geros kokybės ataskaitos pateikimo. Sunkumai gali kilti dėl duomenų gavimo, darbuotojų trūkumo arba dėl jų nepakankamo bendradarbiavimo. Turi būti parengta rizikos valdymo strategija ir užtikrintas jos laikymasis. Svarbu atkreipti dėmesį į tai, kokie gali būti sunkumai, kokia tikimybė, kad jie iškils ir koks jų poveikis bei kaip reikia elgtis, kad tie sunkumai būtų minimizuoti ir riziką reikia valdyti.
T (<i>Tools</i>)	Tinkamos priemonės, kurios padėtų sėkmingai atlikti auditą. Tai gali būti probleminių klausimų analizė, aiškus pareigų atskyrimas, darbo planas,

3 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Metodo savybė	Savybių esmė
	priežiūros ir taisomosios priemonės, valdymo sistemos įdiegimas ir kokybės kontrolės procedūros.
E (<i>Evidence</i>)	Svarbūs, pakankami ir patikimi įrodymai. Jie sudaro pagrindą išvadų ir pastabų formavimui. Įrodymais paremtas audito ataskaitos turinys, jų pagrindu yra formuluojamos rekomendacijos.
S (<i>Significant/substantive conclusions and recommendations</i>)	Atsižvelgimas į svarbias išvadas ir rekomendacijas. Tai būtina daryti nuo pat audito planavimo pradžios. Svarbu nustatyti ir įvertinti, ar audito darbai leis jas tinkamai suformuoti, todėl informacijos rinkimas yra labai atsakingas darbas.
T (<i>Transparency</i>)	Skaidri laikysena. Tai reiškia, kad turi būti užmegzti ir palaikomi profesiniai santykiai. Komunikacija turi būti užmegzta nuo pat audito pradžios ir tęstis iki pat pabaigos. Ji svarbi nustatytų faktų, argumentų ir nuomonių vertinimui. Nuomonių keitimasis gali padėti išsiaiškinti, ar tema yra svarbi ir ar ją galima audituoti.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu (2017)

Veiklos audito procesas yra sudėtingas, nuoseklus ir konstruktyvus procesas. Paprastai šis procesas apima pagrindinius keturis proceso etapus (žr. 6 pav.). Pagal Sierra Leone finansų ministerijos „Gerosios praktikos vadovą“ (2018), dažniausiai visų tipų auditai – finansiniai, atitikties, IT ir kiti veiklos auditai – seka šiais etapais. Nuosekliai vykdomi visi proceso etapai gali garantuoti kokybiško veiklos audito atlikimą.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis INTOSAI standartais, (2016), Veiklos audito vadovu (2017)

6 pav. Veiklos audito procesas

Planavimas. INTOSAI standartuose (2016) *planavimas* reikalingas tam, kad auditą būtų galima atlikti ekonomiškai, rezultatyviai, efektyviai ir laiku. Pasak L.C. Gallego Cossio, L. Hernández Aros ir

N.C. Bustos (2016), pradinis efektyvaus audito atlikimo žingsnis yra supratimas apie aplinką, kurioje veikia organizacija, taip pat procesai, būdingi dokumentų valdymui. Autorės išskiria pagrindinius elementus, kurie sudaro planavimo etapą:

- audituojamos organizacijos pažinimas;
- veiklos audito tikslo ar tikslų išsikėlimas;
- rizikos įvertinimas;
- procedūrų planavimas.

Pasak A. Sompong, P. Ussahawanitichakit ir S. Janjarasjit (2015), audito planavimas sumažintų nereikalingų procedūrų skaičių. Audito planavimo efektyvumas apibūdinamas kaip aiškumas nustatant audito pobūdį, metodiką, apimtį, riziką bei jos vertinimo metodus ir laiką. Autoriai C. Mactavish, S. McCracen ir R. N. Schmidt (2017) nurodo, kad audito planavimas taip pat yra susijęs su rizikos vertinimu bei analitinėmis procedūromis ir reikšmingumu. Pagal Veiklos audito vadovą (2017), veiklos audito planavimas yra vienas iš svarbiausių etapų. Šis etapas padeda nustatyti audito reikalingumą, jo atlikimo galimybę, suformuoti audito tikslus, pasirinkti metodiką bei numatyti išteklius. Svarbiausi aspektai pateikti 4 lentelėje.

4 lentelė. Veiklos audito planavimo etapo aspektai

Nagrinėtini aspektai	Aprašymas
<i>Audito klausimo ir kitų išsamesnių klausimų nustatymas</i>	Klausimai turi būti tokie, kad būtų užtikrinama, jog į juos bus atsakyta. Svarbu, kad jie būtų sutelkti į vieną temą, būtų svarbūs, audituojami ir iš vieno pagrindinio klausimo būtų galima pateikti kitus, konkretesnius klausimus.
<i>Audito apimties nustatymas</i>	Kad būtų užtikrinamas audito atlikimas, svarbu ribota apimtis. Audito apimtis nustato audito ribas.
<i>Audito kriterijų nustatymas</i>	Kriterijai turi būti svarbūs, objektyvūs, pagrįsti, įvykdomi bei nustatyti pagal pripažintus šaltinius.
<i>Audito įrodymų ir jų šaltinių nustatymas</i>	Įrodymai turi būti patikimi, pakankami ir svarbūs.
<i>Audito metodikos nustatymas</i>	Kiekybiniai ir kokybiniai metodai bei jų derinimas priklausomai nuo audito klausimų.
<i>Galimų audito pastabų, rekomendacijų ir poveikio svarstymas</i>	Svarbus rezultatų numatymas.
<i>Audito kalendorinio plano, išteklių ir kokybės kontrolės priemonių nustatymas</i>	Realus finansinių ir žmogiškųjų išteklių įvertinimas, tvirta auditorių grupė ir realistiškas planas. 13 mėnesių laikotarpio patvirtinimas, atsižvelgiant į riziką ir numatytas kokybės kontrolės priemones.

4 lentelės tęsinys kitame puslapyje

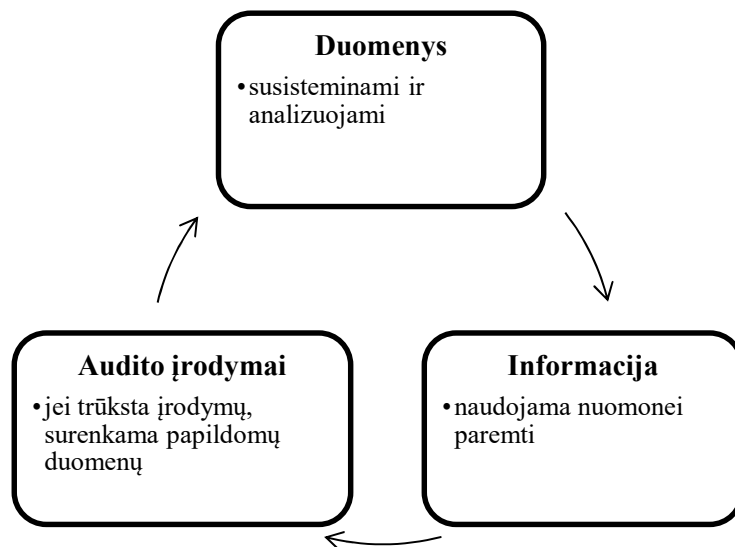
Nagrinėtini aspektai	Aprašymas
<i>Bendravimas su audituojamuoju</i>	Svarbiausias nuolatinis ryšys su audituojamuoju per visą audito atlikimo laikotarpį.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu (2017)

Atlikimas. Dar kitaip vadinamas vykdymu. Pagrindinis auditoriaus tikslas šiame etape – surinkti pakankamus ir tinkamus audito įrodymus. *Pakankami* įrodymai yra tokie, kuriais galima pagrįsti audito pastebėjimus ir išvadas, o *tinkami* įrodymai yra patikimi, kokybiški, svarbūs ir pagrįsti. Nuolatinis dėmesys skiriamas audito klausimams, informacijos rinkimui ir užtikrinimui, kad objektyvūs pastebėjimai atitiktų audito tikslus. Išvadų pateikimas remiasi audito pastebėjimais, atsakymais į audito klausimus. (INTOSAI standartai, 2016).

Audito įrodymų kokybė yra vertinama pagal tam tikrus kriterijus. Auditorius turi atsižvelgti į *tikslą*, kuriam bus panaudoti įrodymai, *reikšmingumo* arba *fakto svarbumo lygį*, *nepriklausomybės laipsnį*, *sąnaudas*, *riziką* ir *kruopštumą*. Taip pat auditorius turi būti įsitikinęs, kad gautų įrodymų skaičius ir jų kokybė mažina riziką, kad pateiktos išvados ir rekomendacijos bus netinkamos arba nepagrįstos (Veiklos audito vadovas, 2017).

Pagal L.C. Gallego Cossio, L. Hernández Aros ir N.C. Bustos (2016), šiame etape atliekama informacijos analizė, kad būtų užtikrintas nuoseklumas ir pagrįstumas. Etapas yra laikomas labai svarbiu, nes pagal surinktą informaciją yra daromos išvados apie atliktą veiklos auditą. Didelis dėmesys turi būti skirtas tokiems atvejams, kai organizacija yra labai didelė ir renkantis audito atlikimo metodus svarbu pasirinkti tokius metodus, kurie garantuotų tinkamų sprendimų priėmimą. Remiantis Veiklos audito vadovu (2017), surinkti duomenys, informacija ir audito įrodymai yra susiję tarpusavyje (žr. 7 pav.).



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu, (2017)

7 pav. Duomenų, informacijos ir audito įrodymų sąsaja

Audito įrodymams svarbi yra tema ir audito klausimai. Jie veiklos audito metu gali būti skirtingi. Veiklos audito atlikimas remiasi auditoriaus profesine nuovoka ir gauti įrodymai yra labiau įtikinami, negu galutiniai. Šiuo atveju yra vertinamas auditoriaus lankstumas ir kūrybiškumas (Veiklos auditas, 2017). Įvairių tipų duomenys gali būti renkami įvairiais būdais. INTOSAI standartuose (2016) nurodytos keturios audito įrodymų rūšys: *žodiniai, dokumentiniai, daiktiniai ir analitiniai*. Jiems rinkti yra naudojami įvairūs būdai (žr. 5 lent.). Pagrindinio tyrimo metu visi surinkti duomenys ir faktai parodo, kokia yra dabartinė situacija organizacijose. Atliekant veiklos auditą, gali būti naudojami keli metodai. Tai leidžia išsamiai ir nuodugniai atlikti veiklos audito procedūrą, padeda auditoriui visapusiškai ištirti esamą situaciją bei pateikti kokybiškas veiklos gerinimo priemones. Surinkus reikalingus duomenis, reikalingas tinkamas pagrindimas. Reikia įvertinti įrodymus, atsižvelgti į kriterijus bei suvokti trūkumus.

5 lentelė. Audito duomenų įrodymai ir rinkimo būdai

Audito įrodymai	Duomenų rinkimo būdai
<i>Žodiniai</i>	Apklaustos, interviu, klausimynai, tikslinės ir kontrolinės žmonių grupės.
<i>Dokumentiniai</i>	Dokumentų ir bylų peržiūra, esama statistika ir duomenų bazės.
<i>Daiktiniai</i>	Eksperimentai, žmonių stebėjimas, objektų ir procesų patikros.
<i>Analitiniai</i>	Kiekybinių duomenų rinkimo metodai, regresinė analizė, skaičiavimai, palyginimai, racionalūs argumentai, informacijos skaidymas į komponentus.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis INTOSAI standartais, (2016), Veiklos audito vadovu (2017)

Ataskaitos rengimas. Galutinis kiekvieno audito rezultatas yra *audito ataskaita*. *Ataskaitos* rengimo procesas prasideda tada, kai auditorius jau turi preliminarias pastabas ir baigiasi, kai yra paskelbiama specialioji ataskaita¹. Pagrindinė ataskaitos paskirtis – pristatyti visoms suinteresuotoms šalims atlikto audito rezultatus (Veiklos audito vadovas, 2017). L.C. Gallego Cossio, L. Hernández Aros ir N.C. Bustos (2016) teigia, kad ataskaitos rengimas yra paskutinis proceso etapas. Šiame etape pateikiamos objektyvios, tinkamai pagrįstos išvados. Jos dažnai būna operatyvios ir esminės. Turi būti pateikiami įtikinami argumentai bei pridedamos rekomendacijos. Šis etapas yra labai svarbus tuo, kad audito ataskaita yra pagrindinis rezultatas, kuris parodo viso audito proceso rezultatus.

Pagal D. Botez (2017), ataskaitoje pateikta auditoriaus nuomonė yra suformuojama tik tada, kai yra gauti pakankami ir tinkami įrodymai. J. Mackevičius ir D. Daujotaitė (2011) teigia, kad nėra vienos bendros audito ataskaitos formos, todėl labai svarbu yra suvokti ir aptarti pagrindinius aspektus. Pagal INTOSAI (2016) standartus, audito ataskaita turi būti subalansuota, pateikta laiku, išsami, įtikinama ir lengvai skaitoma. Veiklos audito ataskaita turi atitikti tam tikras savybes (žr. 6 lentelę).

¹ Specialioji ataskaita – informacija, kurią naudoja siekiant pranešti apie veiklos audito rezultatus (Veiklos audito vadovas, 2017)

6 lentelė. Veiklos audito ataskaitos savybės

Veiklos audito ataskaitos savybė	Savybės apibūdinimas
<i>Objektyvumas</i>	Ataskaita parašyta laikantis nepriklausomo ir nešališko požiūrio. Veiklos rezultatai įvertinti pagal objektyvius kriterijus, kurie turėtų būti iš anksto sutarti. Turi būti naudojamas neutralus rašymo stilius, informacija tiksli ir neklaidinanti, audito rezultatai pateikti kontekste. Atskleidžiami teigiamai veiklos aspektai, pateikiama tai, kas buvo nustatyta veiklos audito metu, aiškinimai turi būti pagrįsti ir paremti faktais.
<i>Išsamumas</i>	Pateikta visa informacija ir argumentai, atsakyta į visus veiklos audito iškeltus klausimus. Atliktos išvados, audito klausimai ir kriterijai pateikti vadovaujantis logika, kuri padėtų suprasti visą tekstą ir leistų lengvai susieti išvadas, faktus ir rekomendacijas.
<i>Aiškumas</i>	Ataskaita lengvai suprantama ir skaitoma. Sudėtingi terminai ir kalbos konstrukcijos tiksliai paaiškintos, svarbios mintys lengvai ir teisingai suprantamos. Vengiama dviprasmiškumo. Esminė prielaida - logiškas medžiagos susistemimas ir tikslumas pateikiant faktus ir išvadas. Veiksmingas pavadinimų ir antraščių naudojimas (naudojami žodžiai „Europos“ arba „europinis“). Galima naudoti vaizdines ir grafines priemones, norint sudėtingą medžiagos turinį pateikti lengviau ir suprantamiau.
<i>Įtikinamumas</i>	Svarbu, kad būtų atsakyta į iškeltus audito klausimus, pastabos būtų įtikinamos ir pagrįstos, po argumentų ir faktų sektų išvados ir rekomendacijos. Ataskaitos turinys turi būti įtikinamas, pateikti faktai svarbūs, o pateiktos rekomendacijos - naudingos.
<i>Svarbumas</i>	Ataskaita turi būti paruošta laiku, todėl auditoriai turi tinkamai susiplanuoti savo darbą. Joje turi būti pateikta naudinga ir nauja informacija, kad visų suinteresuotų šalių poreikiai būtų patenkinti ir ataskaita galėtų sukurti pridėtinės vertės.
<i>Tikslumas</i>	Čia svarbus įrodymų tikslumas ir nustatytų faktų tinkamas aprašymas. Skaitytojas turi būti užtikrintas, kad jį pasieks patikima ir tiksli informacija. Bet kokie netikslumai gali sukelti abejones dėl surinktos informacijos pagrįstumo ir turinio teisingumo.
<i>Konstruktivumas</i>	Ataskaitos tikslas yra padėti vadovybei išspręsti problemas ir išvengti jų ateityje. Turi būti pateiktos praktinės rekomendacijos, kurios padėtų vadovybei ateityje pagerinti situaciją. Svarbu atskleisti ir teigiamus veiklos aspektus, kad audituojamasis galėtų sutikti su ataskaita.
<i>Glaustumas</i>	Ataskaita turi būti ne ilgesnė, negu yra reikalinga mintims išreikšti ir joms pagrįsti. Svarbu vengti nereikšmingų smulkmenų, faktų ir informacijos, kurios galėtų sumenkinti pačią audito ataskaitą ir atitraukti dėmesį nuo svarbios informacijos.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu (2017)

Remiantis Veiklos audito vadovu (2017), yra svarbus veiklos audito ataskaitos planavimas. Planuojant audito ataskaitą, svarbu apgalvoti ir išskirti *ataskaitos adresatus*. Jie gali būti trys:

- 1) Biudžeto įvykdymą tvirtinanti institucija (Europos parlamentas);
- 2) Audituojamieji subjektai;
- 3) Europos piliečiai.

Šiems adresatams skirta veiklos audito ataskaita turi būti lengvai suprantama, nes ne visi ataskaitos adresatai yra susipažinę su pačiu audito kontekstu. Svarbu planuoti pačią veiklos audito ataskaitą jau tada, kai yra pradedamas bendras audito planavimas. Užbaigus auditą, pradedamas rengti planas, kuriame daug dėmesio skiriama pagrindinėms mintims ir jo tinkamam patvirtinimui.

Kaip ir kiekviena svarbi ataskaita arba mokslinis darbas, jis turi turėti *struktūrą* ar *dalis* (žr. 7 lent.). Ataskaita turi turėti tam tikrą išdėstymą, skirstymą į pagrindines dalis ir būti struktūrizuota pagal audito klausimus. Aiškiai išdėstytas ataskaitos tekstas lengviau suprantamas, išskiriamos pagrindinės mintys, formuojamos išvados ir rekomendacijos. Audito tikslas, pastabos ir išvados yra logiškai susietos tarpusavyje, o tai leidžia lengvai suprasti pateiktus argumentus.

7 lentelė. Veiklos audito ataskaitos dalys ir jų paaiškinimai

Veiklos audito ataskaitos dalis	Veiklos audito dalies paaiškinimas
<i>Santrauka</i>	Atsispindi ataskaitos turinys dėmesį skiriant pagrindinėms išvadoms ir rekomendacijoms. Aiškus balansas turinio atžvilgiu.
<i>Įvadas</i>	Pateikiamas audito kontekstas, glaustai aprašyta audito sritis, pateikti pagrindiniai tvirtinimai, bet ne audito pastabos.
<i>Audito apimtis ir metodas</i>	Pagrindinis dėmesys skiriamas tam, ko audito metu buvo siekiama, o ne kas atlikta.
<i>Pastabos</i>	Plėtojami argumentai bei pastabos struktūrizuojamos pagal audito tikslus. Turi būti aiškiai apibrėžtas standartas, atliktas darbas, faktai bei poveikis ir pasekmės.
<i>Išvados ir rekomendacijos</i>	Aiškūs atsakymai į pagrindinius klausimus, pateiktos pagrindinės, praktiškos ir teigiamos rekomendacijos dėl iškeltų problemų tinkamiems audituojamiems subjektams,

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Veiklos audito vadovu (2017)

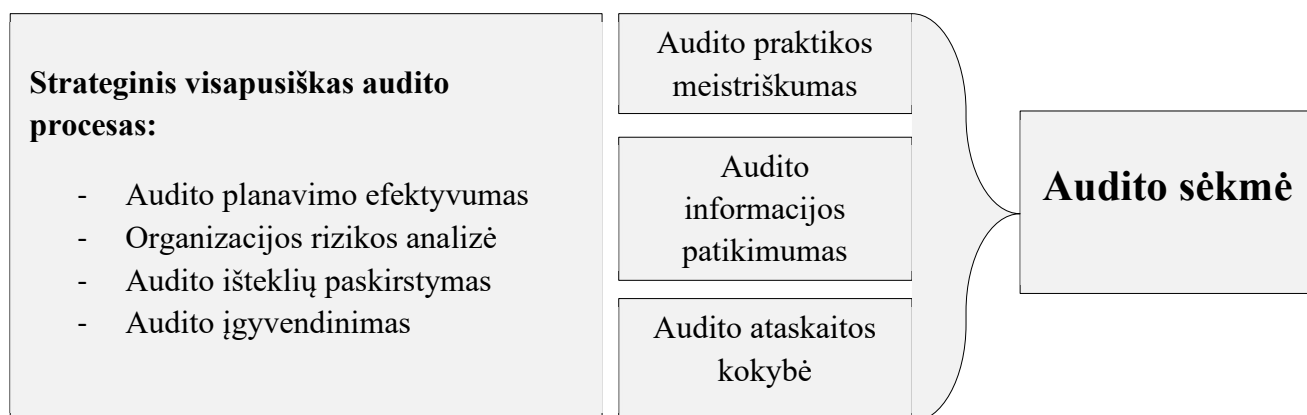
Veiksmai po audito. Šis etapas yra skirtas sekti, ar pateiktos rekomendacijos buvo veiksmingai įgyvendintos, ar pasiekti numatomi rezultatai. Pagal Sierra Leone finansų ministerijos „Gerosios praktikos vadovą“ (2018), tolesni veiksmai po audito suteikia galimybę įvertinti pastabų ir rekomendacijų valdymą, jų pakankumą, veiksmingumą ir savilaikį įvykdymą. Rekomendacijos įgyvendinimas viešajame sektoriuje turi būti pasiektas ne vėliau kaip per du metus. Priešingu atveju atliktas auditas neduoda naudos ir galiausiai turi neveiksmingų padarinių viešojo valdymo sistemai.

Pagal INTOSAI standartus (2016), auditorius turi stebėti kaip įgyvendinamos rekomendacijos ir pranešti koks poveikis buvo padarytas. Viena iš auditoriaus atsakomybių yra veiksmų įvertinimas, kurių audituojamasis subjektas ėmėsi atsižvelgiant į audito rezultatus. Tokia veikla padeda padidinti audito vertę, taip yra sustiprinamas audito poveikis ir yra viena iš priemonių, kuri gali padėti ateityje tobulinti auditoriaus darbą. Atlikdamas veiksmus po audito, auditorius turi skirti dėmesio tam, ar audituojamasis subjektas per protingą laiką tinkamai išsprendė iškilusias problemas ir pagerino organizacijos padėtį. Jis turi priimti tinkamą sprendimą dėl to, kokie rekomendacijų įgyvendinimai turi būti vertinami.

Veiklos audito vadovas (2017) siūlo išskirti keturis pagrindinius tikslus, kurie turi būti pasiekti taikant tolimesnius veiksmus po audito:

1. *Audito ataskaitų efektyvumo padidinimas* – rekomendacijų įgyvendinimo padidėjimo tikimybė;
2. *Pagalba teisės aktų leidybos ir biudžeto valdymo institucijoms* – veiksmai, kurių turi imtis minėtos institucijos;
3. *Audito Rūmų veiklos rezultatų įvertinimas* – veiklos rezultatų įvertinimo pagrindas;
4. *Mokymosi ir tobulėjimo skatinimo galimybės* – žinių kaupimas ir naudojamos praktikos pagerinimas.

Taigi apibendrinant visą audito procesą, galima daryti išvadą, kad visapusiškas ir išsamus audito procesas, audito ataskaitos kokybė ir audito informacijos patikimumas yra tiesiogiai susijęs su audito sėkme (žr. 8 pav.). Planavimo, atlikimo, ataskaitos rengimo bei veiksmų po audito procesai tarpusavyje sudaro visą veiklos audito procesą. Labai svarbu, kad kiekviename etape būtų atlikti svarbūs darbai. Pradžioje audito procesas yra planuojamas, vėliau atliekamas tyrimas bei renkami audito duomenys, parengiama veiklos audito ataskaita, išvados bei rekomendacijos. Vėliau yra svarbu imtis veiksmų po audito bei tikrinti, ar rekomendacijos buvo tinkamai įvykdytos.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis A. Sompong, P. Ussahawanitichakit, S. Janjarasjit, (2015)

8 pav. Veiksniai, darantys įtaką audito sėkmei

1.4. Veiklos audito rekomendacijos ir jų įgyvendinimas

Kaip teigia V. Lakis ir J. Nemanytė (2014), AAI, atlikusi veiklos auditą, paprastai pateikia audituojamajam subjektui *rekomendacijas*, kurios padėtų organizacijai pašalinti audito metu nustatytus trūkumus, bei siūlo tam tikras priemones, kurių dėka nustatyti trūkumai nebepasikartotų. Pagal D. Mahaček, A. Vček ir D. Šebo (2017), *rekomendacijų* įgyvendinimo stebėjimas yra neatsiejama audito proceso dalis. A. Yaman (2018) pastebi, kad viešojo administravimo sistemų reformos yra nukreiptos į rezultatus gerinančių priemonių priėmimą ir tobulinimą. Viešosios organizacijos ir įmonės, kurios sudaro veiklos valdymo sistemą, gali būti veiksmingos, rezultatyvios ir ekonomiškos.

Pasak J. Pierre, B.G. Peters ir J.de Fine Licht (2018), veiklos audito vykdymo pradžia buvo gana siaura, daugiausia dėmesio skiriant atskirų vyriausybės subjektų efektyvumui. Vienais atvejais audituojamajam subjektui buvo teikiamos *rekomendacijos* ir po kurio laiko buvo tikrinama, ar pateiktos rekomendacijos buvo tinkamai įvykdytos, o kitais atvejais auditoriai tik nurodydavo esamus trūkumus ir pateikdavo ataskaitą.

F.M. Bobes (2016) teigia, kad veiklos audito išvadomis ir *rekomendacijomis* siekiama sumažinti išlaidas, efektyviau jas naudoti bei pasiekti tikslus, kurie yra numatyti veiklos, programos ar audito proceso lygiu. Pateikiant kokybiškas rekomendacijas, padidėja tikimybė, kad jos bus tinkamai įgyvendintos. Pagal INTOSAI (2016), konstruktyvių *rekomendacijų* pateikimas yra privalomas tuo atveju, jeigu tai yra nurodyta AAI įgaliojimuose. Rekomendacija yra laikoma konstruktyvia, jeigu:

- ❖ yra gerai pagrįsta;
- ❖ sukuria pridėtinės vertės ir yra praktiška;
- ❖ yra susijusi su audito tikslu (-ais), pastebėjimais ir išvadomis;
- ❖ yra susijusi su aiškiais problemomis;
- ❖ ji padės siekti geresnių veiklos rezultatų.

Rekomendacijos negali būti įgyvendinamos savanoriškai ir priklausyti tik nuo audituojamojo subjekto noro. V. Lakio ir J. Nemanytės (2014) pateikta išvada paaiškina, kad jeigu toks sprendimas priklausytų tik nuo audituojamojo subjekto, tuomet veiksmai po audito bei iš dalies visas audito procesas gali netekti prasmės. Autoriai teigia, kad toks požiūris galėjo susiformuoti nuo paties žodžio „rekomendacija“ bendrosios prasmės, todėl yra siūloma vartoti „nurodymo“ sąvoką šiuo atveju. Autoriai, atlikę valstybinio veiklos audito rekomendacijų pobūdį ir įgyvendinimo problemų tyrimą nustatė, kad pagrindinė priežastis, kodėl rekomendacijos nebuvo įgyvendintos buvo ta, kad jos buvo neaktualios arba netinkamos įgyvendinimui.

Efektyvaus audito darbo pagrindas yra *rekomendacijos*, todėl jos turi būti nuolat vertinamos. Audito tikslų pasiekimas priklauso nuo pateiktų rekomendacijų kokybės, todėl neįtikinama rekomendacija nebus įgyvendinta. Taip pat rekomendacija, kuri negali padėti pašalinti pagrindinės

nustatytų trūkumų priežasties, negalės pasiekti numatyto rezultato. Kelios audito rekomendacijos yra susijusios su daugybe skirtingų klausimų, todėl jiems spręsti yra reikalingos išsamios konsultacijos ir derybos su visomis suinteresuotomis šalimis. Veiksniai, kurie turi įtakos, kad gauti audito rezultatai būtų geri ir kokybiški, pateikti 9 paveiksle.

Audito rezultatus įtakoiantys veiksniai	Kokybiško audito atlikimas
	Vidaus ir išorės auditų bendradarbiavimas
	Kokybiškos rekomendacijos
	Rekomendacijų tinkamas nukreipimas
	Rekomendacijų prioretizavimas
	Efektyvus komunikavimas
	Vadovybės atsakymų įvertinimas
	Baigiamieji susirinkimai

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Sierra Leone finansų ministerijos „Gerosios praktikos vadovu“, (2018)

9 pav. Veiksniai, įtakoiantys audito rezultatus

- ***Kokybiško audito atlikimas*** reiškia, kad audito procedūra turi būti tinkamai suplanuota ir vykdoma pagal audito proceso etapus. Kiekviename etape turi būti atlikti būtini darbai, kurie užtikrintų teigiamus audito rezultatus;
- ***Vidaus ir išorės audito bendradarbiavimas*** yra labai svarbus veiksnys veiksmingam audito darbo atlikimui. Vidaus audito parengta ataskaita padėtų išorės auditoriui suprasti kaip veikia vidaus kontrolės sistema tam tikroje organizacijoje. Bet kokiu atveju tiek išorės, tiek vidaus audito standartai reikalauja veiksmingo koordinavimo bei dalijimosi informacija;
- ***Kokybiškos rekomendacijos*** turi aiškiai parodyti, kad reakcija į pateiktą rekomendaciją pagerins veiklą ir situaciją organizacijose;
- ***Rekomendacijų tinkamas nukreipimas*** atsakingiems asmenims padidina tikimybę, kad nustatyti trūkumai bus pašalinti laiku. Auditoriams turi būti aišku, kas yra už tai atsakingas ir kokių veiksmų atsakingi asmenys turi imtis;
- ***Rekomendacijų prioretizavimas*** reiškia, kad pirmenybė turėtų būti teikiama tokioms rekomendacijoms, kurios padėtų išvengti sukčiavimo ir kitų panašių rimtų atvejų orgnaizacijose. Todėl pirmiausia turi būti užtikrinama, kad pagrindinės rekomendacijos būtų įgyvendintos laiku;
- ***Efektyvus komunikavimas*** tarp auditoriaus ir audituojamojo leidžia perduoti būtiną informaciją suinteresuotoms šalims;

- *Vadovybės atsakymų tinkamas įvertinimas* leidžia auditoriui tinkamai įvertinti vadovybės atsakymus į audito užklausas. Jeigu atsakymai nėra pakankamai aiškūs ir išsamūs, auditoriai ravo ruoštu gali prašyti veiksmų plano ir terminų rekomendacijų įgyvendinimui.
- *Baigiamieji susirinkimai* yra skirti problemų supratimui, dviprasmybių išsiaiškinimui, audito rezultatų apibendrinimui bei audito užbaigimui. Per tokius susirinkimus galima aptarti pateiktas rekomendacijas bei susitarti dėl tolimesnio veiksmų plano jas įgyvendinant (Sierra Leone finansų ministerijos „Gerosios praktikos vadovas“, 2018).

Pagal Veiklos vadovą (2017), rekomendacijų teikimas audituojamiesiems subjektams prisideda prie finansų sutaupymo, geresnių darbo metodų sukūrimo, lėšų eikvojimo mažinimo bei padeda ekonomiškiau pasiekti užsibrėžtus tikslus. Apie jas turi būti galvojama jau nuo audito pradžios, nes nuo to priklauso, ar auditorius renka tikslią ir naudingą informaciją bei ar tai turi įtakos veiklos audito ataskaitos naudingumui ir teigiamam poveikiui. Tinkamas audito metodikos pasirinkimas ir kiekybinių duomenų rinkimas leidžia tinkamai pagrįsti teikiamas rekomendacijas.

K. Reichborn-Kjennerud ir S. I. Vabo (2017) teigia, kad ne visos rekomendacijos gali būti vykdomos, ypač jeigu jų vykdymas gali sukelti tam tikrų grupių interesų prieštaravimus. Autorius pabrėžia, kad tokiais atvejais yra atliekami simboliniai rekomendacijų įvykdymai, o ne realūs pokyčiai. Tad nesutikimas su pačia veiklos audito ataskaita yra viena iš priežasčių, kodėl rekomendacijos nevykdomos arba vykdomos netiksliai.

N. Dain, M.M. Rahmat (2017) pastebi, kad audito ataskaitos pateikiamose *rekomendacijose* galima išvelgti naudingų ir vertingų metodų, kurie yra skirti nustatytiems trūkumams ar problemoms pašalinti. Deja, ne visi viešojo sektoriaus subjektai skuba vykdyti rekomendacijas. Todėl dėl pasikartojančių veiklos audito klausimų, vyriausybė visuomenei sukuria blogą įspūdį. Atlikęs viešojo sektoriaus tyrimą Malaizijos valstybėje autorius teigia, kad nors ir rekomendacijos buvo teikiamos, trūkumai vis kartojosi, o rekomendacijų įgyvendinimas užtruko keletą metų. Nors ir pateiktos rekomendacijos yra patikimos, tikslios bei sukuria pridėtinę vertę, auditoriai teigė, kad jie negali priversti audituojamojo subjekto įtraukti jų į savo veiksmus. Žiniasklaida ir audito komitetas turėtų nuolat padėti viešajam sektoriui ir užtikrinti rekomendacijų įgyvendinimą.

Apibendrinant galima būtų teigti, kad rekomendacijų įgyvendinimo stebėjimas yra labai svarbus etapas visame audito procese. Audito ataskaitoje pateiktos išvados ir rekomendacijos gali padėti viešojo sektoriaus organizacijoms išspręsti nustatytas problemas ir trūkumus bei padėti, kad tokios pat problemos nepasikartotų ateityje. Tam, kad pateiktos rekomendacijos būtų naudingos, jos turi būti konkrečios, tikslios ir kokybiškos. Jų įgyvendinimas arba atsisakymas įgyvendinti neturi priklausyti tik nuo audituotos viešojo sektoriaus organizacijos. Rekomendacijos gali būti įgyvendintos, jeigu jos neprieštarauja tam tikroms socialinėms grupėms ir jų interesams. Abiejų pusių bendradarbiavimas gali turėti teigiamos įtakos rekomendacijų įgyvendinimui bei poauditinės veiklos stebėjimui.

1.5. Veiklos audito poveikio analizė

Diskusijos ir klausimai apie veiklos audito poveikį domina daugelio šalių mokslininkus. Kadangi viešasis sektorius yra seniausias ir didžiausias sektorius pasaulyje, visuomenės susidomėjimas viešosiomis institucijomis nuolat auga. Pastebimas vis didėjantis susidomėjimas kokybiškais paslaugomis, keičiasi visuomenės lūkesčiai. Tinkamai veikianti veiklos audito sistema daro teigiamą poveikį viešajam administraviui ir daro jį skaidresnį. Efektyvus viešojo sektoriaus darbų atlikimas ir kokybiškų paslaugų teikimas daro tiesioginę įtaką visos šalies ekonomikai (Yaman A., 2018). Kanados audito ir atskaitomybės fondas (2019) nurodo tris pagrindinius klausimus, kuriems yra sutelkiamas didžiausias dėmesys:

- 1) Ką reiškia *poveikis*?
- 2) Kaip audito institucijos įvertina ir praneša apie savo *veiklos audito poveikį*?
- 3) Kokių veiksmų turi imtis audito institucijos, *kad padidintų savo poveikį*?

Veiklos audito poveikis jaučiamas tuomet, kai audito ataskaitose pateiktos rekomendacijos yra įgyvendintos. Priešingu atveju bus prarandamas visas auditorių atliktas darbas (Sierra Leone finansų ministerijos „Gerosios praktikos vadovas“, 2018). Veiklos audito poveikio įvertinimas yra svarbi atskaitomybės dalis. Pagal V. Put (2018), daugelyje tyrimų vartojama sąvoka „poveikis“ apibrėžiama instrumentiniu būdu, t.y. įgyvendinant rekomendacijas, keičiant valdymo praktiką arba politines priemones. Taip pat yra keletas tyrimų, kuriuose yra svarstomas konceptinis poveikis, įskaitant naujų įžvalgų kūrimą ir diskusijų skatinimą. Autorius teigia, kad AAI yra keliami dideli lūkesčiai dėl veiklos audito poveikio padidavimo. Taip pat yra iškeliamas klausimas: ar iš tikrųjų tokie lūkesčiai gali būti patenkinti?

V. Put (2018) teigia, kad veiklos auditai gali būti nevienalyčiai, todėl ir jų poveikis gali būti suprantamas įvairiai. Tarp atliktų veiklos auditų ir poveikio laipsnio yra tiesioginis ryšys, tačiau autorius kelia klausimus, ar auditas, orientuotas į procesus daro didesnę poveikį nei auditas, kuris yra orientuotas į efektyvumą? Teigdamas, kad veiklos auditas iš esmės yra naudinga veikla, prisidedanti prie geresnio viešojo sektoriaus valdymo, remiasi seniau atliktais moksliniais tyrimais bei pateiktomis išvadomis.

Pagal Pasak K. Reichborn-Kjennerud ir S. I. Vabo (2017), veiklos audito poveikis jaučiamas tuomet, kai organizacijose yra vykdomi pokyčiai. Autorių nuomone, poveikiui atsirasti didelę įtaką turi veiklos audito ataskaitos naudingumo suvokimas. Konkretūs veiksmai gali lemti ilgalaikius teigiamus pokyčius. Atlikę veiklos audito poveikio tyrimą Norvegijoje, autoriai analizavo 353 Norvegijos valstybės tarnautojų atsakymus apie veiklos audito ataskaitas, todėl daugiausia teigiamų atsakymų buvo gauta apie veiklos ataskaitos kokybę (81 proc. apklaustųjų sutinka, kad ataskaitos turi didesnės ar mažesnės teigiamos įtakos organizacijos pokyčiams ir yra naudingos bei kokybiškos). Apklaustieji teigė, kad ataskaitas naudodavo kaip priemones tobulinant kontrolės sistemas.

Å. Johnsen ir kt. (2019) atliko veiklos audito poveikio tyrimą keturiuose Šiaurės šalyse. Gauti rezultatai iš atliktos regresinės analizės parodė, kad Danijos, Suomijos, Norvedijos ir Švedijos AAI daro labai teigiamą poveikį viešajam sektoriui. Atsižvelgiant į Šiaurės šalių atskaitomybės režimo modelį, AAI atlikti auditai sustiprina atskaitomybę prieš suinteresuotus asmenis, yra naudingi numatant atliekamus pokyčius ir patobulinimus valdymo struktūroje. Apklaustieji įvardino šiuos veiksnius, kaip svarbiausius, kurie turėjo teigiamos įtakos audito poveikiui:

- AAI teisėtumas;
- Audito kokybė;
- Žiniasklaida.

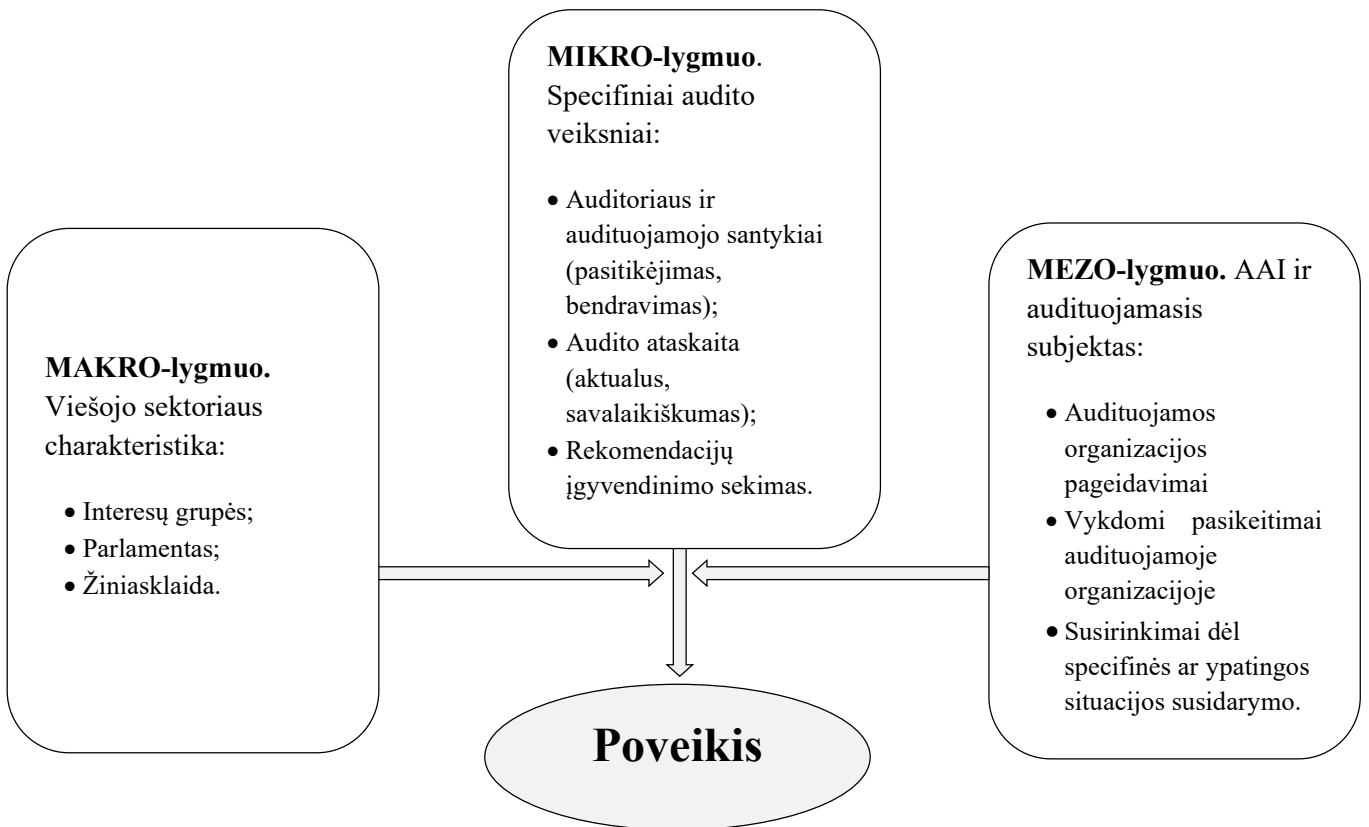
Tačiau autoriai taip pat pabrėžė, kad tolimesnius tyrimus galima atlikti atskiriant trumpalaikį ir ilgalaikį poveikius, bei tiesioginį ir netiesioginį. Taip pat atkreiptinas dėmesys į atliktus didelio masto pokyčius, simbolinius ir esminius veiksmus, kurių ėmėsi audituotos organizacijos, reaguodamos į atliktą veiklos auditą.

R. Raudla ir kt. (2015) atliktas veiklos audito poveikio tyrimas Estijos viešajame sektoriuje parodė, kad 40% respondentų manė, kad veiklos auditas yra naudingas organizacijai, tačiau tik 21% sutiko su tuo, kad veiklos audito rezultatai paskatintų audituotas organizacijas atlikti tam tikrus pakeitimus jų valdyme. Tikrinant tiesioginį poveikį organizacijoms buvo nustatytas ryšys tarp numanomo audito poveikio naudingumo ir audito apimties. D. Mahaček, A. Vček ir D. Ševo (2017) atliktas rekomendacijų poveikio tyrimas viešųjų pirkimų procese Kroatijoje parodė, kad siekiamo pagerėjimo pasiekti nepavyko, nes iš 14 pateiktų rekomendacijų buvo įgyvendintos tik 4, 6 – iš dalies įgyvendintos, ir 4 visai neįgyvendintos. Autoriai mano, kad įgyvendinus visas rekomendacijas, būtų gauti daug geresni verslo rezultatai.

E. Desmedt ir kt. (2017), atlikę veiklos audito poveikio tyrimą Belgijoje, taip pat įvardino veiksnius, kurie daro didelę įtaką audito teigiamam poveikiui (žr. 10 pav.). Jie yra išdėstyti teoriniame modelyje ir išskirti į tris rūšis:

- 1) Veiksniai, esantys *mikro lygmeniu* (t.y. susiję su pačiu auditu);
- 2) *Mezo lygmenyje* esantys veiksniai (susiję su AAI ir audituojamuoju subjektu);
- 3) *Makro lygmeniu* esantys veiksniai (susiję su viešuoju sektoriumi).

Autoriai padarė išvadą, kad visi veiksniai stiprina veiklos audito poveikį. Nors Belgijos AAI įtakos poveikio tyrimas buvo atliktas pirmą kartą, apklausti auditoriai neabejojo Audito Rūmų teisėtumu ir jų požiūris į auditorių darbą buvo gana teigiamas.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis E. Desmedt ir kt. (2017)

10 pav. Veiksniai, darantys įtaką teigiamam veiklos audito poveikiui

E. Desmedt'ui ir kt. (2017) antrina ir V. Put (2018). Autorius teigia, kad konstruktyvūs auditoriaus ir audituojamojo subjekto santykiai, audito ataskaitos kokybė, tolesni veiksmai dėl rekomendacijų, žiniasklaidos ir pilietinės visuomenės spaudimas yra pagrindiniai veiksniai, kurie lemia veiklos audito poveikį. Jis taip pat tvirtina, kad atlikti veiklos audito poveikio tyrimai ir INTOSAI gairės yra geriausi ataskaitos taškai, siekiant sustiprinti veiklos audito poveikį viešajame sektoriuje.

Pasak Kanados audito ir atskaitomybės fondo (2019), per daugelį metų mokslininkai tyrė faktorius, kurie gali turėti įtakos veiklos audito poveikiui ir bandė juos identifikuoti įvairiais būdais. Faktorai gali būti suskirstyti į dvi kategorijas (žr. 8 lent.). *Vidiniai* faktoriai yra susiję su audito procesu, kurį turi kontroliuoti auditoriai, ir *išoriniai*, kurie yra būdingi socialinei ir politinei aplinkai. Šiems faktoriams auditoriai paprastai turi mažai įtakos arba visai jos neturi.

8 lentelė. Vidiniai ir išoriniai faktoriai, darantys įtaką veiklos audito poveikiui

Vidiniai faktoriai (audito procesas)	Išoriniai faktoriai (aplinka)
<i>Audito temos pasirinkimas</i>	Parlamento veiksmai ir lūkesčiai
<i>Audito įstaigos reputacija ir patikimumas</i>	Žiniasklaidos ir suinteresuotų šalių įsitraukimas

8 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Vidiniai faktoriai (audito procesas)	Išoriniai faktoriai (aplinka)
<i>Santykiai su audituojamaisiais</i>	Noras atlikti pokyčius audituojamose organizacijose
<i>Auditorių kompetencija</i>	Politinė valia
<i>Audito ataskaitų kokybė</i>	Audito laikas
<i>Audito rekomendacijų tinkamumas</i>	Politikos reformų laikas
<i>Audito išvadų skleidimas</i>	Kiti renginiai, konkuruojantys dėl visuomenės dėmesio
<i>Veiksmai po audito</i>	Piliečių lūkesčiai dėl pokyčių

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Kanados audito ir atskaitomybės fondo (2019)

Pagal M. Näsström ir E. Persson (2016), veiklos audito poveikį galima apibūdinti naudojant du pagrindinius laiko horizontus: *instrumentinę įtaką* ir *interaktyvią įtaką*. Autoriai analizavo veiklos audito poveikį Švedijoje ir teigia, kad instrumentinė įtaka apima trumpalaikį audito poveikį ir ją lengviau įvertinti, priešingai negu interaktyvią įtaką, kuri matuoja ilgalaikius organizacijos pokyčius ir yra sunkiau suvokiama. Audito poveikio sėkmingumas nėra apibrėžiamas kaip instrumentinis arba interaktyvus, taip pat nėra apibrėžta kuriam iš jų yra suteikiama pirmenybė. Autoriai teigia, kad sudėtinga išanalizuoti instrumentinę ir interaktyvią įtaką iš atskirų perspektyvų, nes yra neaiškumų, kas sukėlė audituojamos organizacijos pokyčius. Audito poveikis turi priežastingumo problemą, todėl svarbu pagrįsti viešojo sektoriaus organizacijų veiklą bei užtikrinti, kad mokesčių mokėtojų pinigai būtų tinkamai panaudoti.

A. Y. Alwardat ir A.M. Basheikh (2017) atliko veiklos audito poveikio tyrimą Saudo Arabijoje. Autoriai bandė išsiaiškinti, ar Saudo Arabijos AAI darė kokią nors įtaką viešosiose įstaigose, siekdami pagerinti viešųjų išteklių valdymą. Tyrime taip pat nagrinėjama viešojo administravimo institucijų darbuotojų asmeninių savybių įtaka Saudo Arabijos AAI indėliui, siekiant pokyčių viešojo administravimo institucijose. Tyrimo rezultatai parodė teigiamą veiklos audito proceso suvokimą, ataskaitos buvo naudingos ir kokybiškos. Šis tyrimas atskleidė, kad Saudo Arabijos AAI padėjo visuomeninių organizacijų vadovybei apibrėžti savo prioritetus ir priimti strateginius veiklos planus. Taip pat padėjo įvertinti savo projektus bei paslaugas, nustatyti problemas ir trūkumus bei pateikti vertingas rekomendacijas kaip juos ištaisyti.

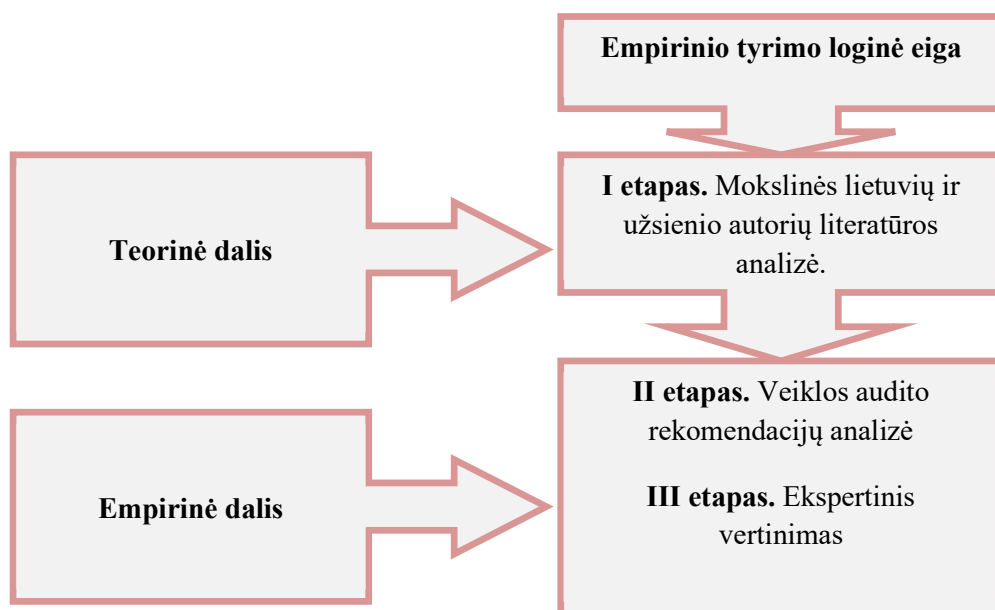
2. EMPIRINIO TYRIMO METODOLOGIJA

2.1. Tyrimo metodiniai aspektai

Kaip teigia E. A. Godwill (2015), moksliniai tyrimai yra vienas iš produktyviausių žinių įgijimo būdų, siekiant išplėsti visuomenės supratimą, skatinti vystymąsi bei valdyti ir spręsti problemas. Tyrimas apibūdinamas kaip patikimas problemų sprendimo būdas, sistemingas duomenų rinkimas, jų analizės ir aiškinimo procesas. Vienas iš pagrindinių mokslinių tyrimų pagrindinių tikslų yra atrasti atsakymus į klausimus, taikant mokslinio pobūdžio procedūras. Empirinio tyrimo metodas yra pagrįstas įrodymais ir faktais. Dažniausiai manoma, kad empirinis požiūris, pabrėžiant tiesioginį, sisteminių ir kruopštų stebėjimą, yra pagrindinis visų mokslinių tyrimų, atliktų pagal mokslinį metodą, principas. Siekiant įvertinti veiklos audito efektyvumą bei poveikį visuomenei, buvo pasirinktos prioritetingos viešojo sektoriaus sritys ir kreipiamas dėmesys į tose srityse jau įvykdytas ir dar vykdomas rekomendacijas 2014-2018 metų laikotarpiu. Tiek užsienio šalių, tiek Lietuvos mokslininkų darbuose, rekomendacijų svarba yra nuolat pabrėžiama.

Tyrimo problematika - prioritetingos viešojo sektoriaus sritys, į kurias Valstybės kontrolė kreipia didelį dėmesį, planuodama veiklos auditų atlikimus, dažnai išlieka tos pačios. Vėluojamos įvykdyti rekomendacijos ir įvykdymo termino užtęsimas formuoja prielaidą, kad problemos sprendžiamos neefektyviai ir neformuojamas teigiamas atliktų auditų poveikis viešajam sektoriui bei visuomenei. Tikslinga ir naudinga būtų išanalizuoti įvykdytų rekomendacijų esamą poveikį tiek pačiam viešajam sektoriui, tiek visai bendruomenei.

Empirinio tyrimo tikslas – įvertinus pastarųjų penkerių metų (2014-2018 m.) atliktus veiklos auditus prioritetingose viešojo sektoriaus srityse bei atlikus ekspertinį vertinimą, nustatyti ar rekomendacijos, kurios buvo pateiktos auditų metu, buvo įgyvendintos bei kokį poveikį jos padarė audituotoms institucijoms ir visuomenei. Toliau, 11 paveiksle, yra pateikiama empirinio tyrimo loginė eiga ir etapai.



Šaltinis: sudaryta autorės

11 pav. Empirinio tyrimo loginė eiga

I etapas. Pradedant empirinį tyrimą, buvo išnagrinėta mokslinė Lietuvos bei užsienio autorių literatūra veiklos audito klausimais. Teorinė analizė leido suprasti kas tai yra veiklos auditas, kokie yra jo tikslai bei objektai. Taip pat buvo išskirti veiklos audito atlikimo etapai, aptarti veiklos audito pateikiamų rekomendacijų ir veiklos audito poveikio analizės aspektai. Susistemintą teoriją, vėlesniam tyrimo etapui buvo pasirinktos Valstybės kontrolės išskirtos prioritetingos viešojo sektoriaus sritys.

II etapas. Remiantis Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, daugiausia dėmesio buvo skiriama penkioms viešojo sektoriaus sritims: biudžeto valdysenai, švietimui, viešajam valdymui, valstybinės žemės valdymui bei informacinės visuomenės plėtrai. Remiantis 2014-2018 m. atliktais veiklos auditais bei pateiktomis rekomendacijomis, buvo atlikta keturių veiklos sričių (išskyrus biudžeto valdyseną) analizė bei įvertintas veiklos audito poveikis šiose srityse.

III etapas. Siekiant pagrįsti rekomendacijų įgyvendinimą bei teigiamą veiklos audito poveikį visuomenei ir visam viešajam sektoriui, atlikta ekspertinė analizė. Jos metu apklausti audituojamų įstaigų ekspertai, kurie dalyvauja rekomendacijų įgyvendinimo procese ir turi specifinių žinių apie patį veiklos audito procesą.

Apibendrinat galima teigti, kad empirinis tyrimas susideda iš dviejų pagrindinių dalių: teorinės ir praktinės. Kiekvienoje dalyje yra pasirenkami skirtingi tyrimo metodai. Pagal K. Kardelį (2017), svarbu tinkamai pasirinkti tyrimo metodus. Autorius teigia, kad metodo reikšmė yra didelė, o tinkamas bei geras metodo pasirinkimas labai palengvina visą tyrimą.

2.2. Tyrimo metodika ir jų pagrindimas

Kaip teigia K. Kardelis (2017), empirinio tyrimo metodologija yra viena svarbiausių tyrimo metodologijos grandžių. Jie gali būti įvairiai klasifikuojami, tačiau jų paskirtis yra duomenis surasti, juos tinkamai susisteminti, apdoroti, sulyginti ir galiausiai apibendrinti. Autorius teigia, kad netikslinga skirti kiekybinius ir kokybinius tyrimo metodus, ką paprastai daro kai kurie autoriai, nes skirtingi metodai gali pasitarnauti tiek renkant kiekybinius duomenis, tiek atliekant konkretaus tiriamojo kokybinę analizę. Pasak R. Kapur (2018), tyrimo metodai atspindi informacijos rinkimo, rūšiavimo ir analizės būdus, kurių pagalba yra daromos tam tikros išvados. Svarbu naudoti tinkamus metodus, siekiant užtikrinti, kad naujos žinios ir išvados yra pagrįstos.

Šiam empiriniam tyrimui atlikti buvo pasirinkti keli metodai: dokumento turinio analizė, lyginamoji analizė ir ekspertų apklausa.

- **Kokybinė dokumento turinio analizė.** Pagal E. Cengiz (2019), dokumento analizės metodas yra naudojamas tada, kai norima atlikti kokybinį tyrimą. Tai apima rašytinę informaciją, kurioje nurodyti faktai ar įvykiai, kuriuos siekiama ištirti. K. Kardelis (2017) šį metodą apibūdina kaip formalizuotą dokumentų tyrimo būdą. Tokios analizės turinio vertinimas pagrįstas požymiais, kuriuos galima apibendrinti. Tokia analizė yra sisteminga, pagrindžiama ir patikrinama. Pagal K. Kansteiner ir S. König (2020), kokybinė turinio analizė gali būti produktyviai naudojama derinant kokybinius duomenis su kiekybiniais dėl paskesnės jų logikos. Taip pat autoriai pastebi, kad turinio analizė dažnai derinama su kitais kokybiniais analizės metodais, tokiais kaip pagrįsta teorijos metodika arba atvejo analizė. Šio empirinio tyrimo atveju, dokumentų analizė pasirinkta siekiant išanalizuoti keturių 2014-2018 metų laikotarpiu pasirinktų prioritetinių viešojo sektoriaus sričių rekomendacijų įgyvendinimą.

- **Lyginamoji analizė.** Pagal Kapur R. (2018), šis metodas naudojamas tada, kai norima paaiškinti tam tikro įvykio kitimą. Tokiu būdu tyrinėjant sąlygas, kurios buvo būtinos tam tikriems įvykiams sukelti, būtų įmanoma suprasti tam tikrų sprendimų priėmimo padarinius. Šis metodas taikytas siekiant palyginti veiklos auditų rezultatus bei pateiktų rekomendacijų įtaką visuomenei ir viešajam sektoriui.

- **Ekspertų apklausa.** Pasak Kapur R. (2018) apklausos metodu gauta informacija yra tiksli. K. Kardelis (2017) teigia, kad apklausa yra metodas, kuriam būdingas komunikacijos procesas. Tai yra plačiai paplitęs metodas, kurio metu bandoma įvertinti respondentų nuomones. Pasak autoriaus, labai svarbu tinkamai sudaryti klausimus, kurie atlieka tiriamojo instrumento funkciją. Ekspertinis vertinimas pagrįstas logiška problemos analize, kokybišku ir formaliu duomenų apdorojimu. Tai pakankamai specifinė apklausos rūšis, nes reikalauja specialių tiriamosios srities žinių. Ekspertinė apklausa atlikta siekiant išsiaiškinti audituojamų subjektų nuomonę apie rekomendacijų įgyvendinimą audituotose įstaigose bei įvertinti veiklos auditų poveikį.

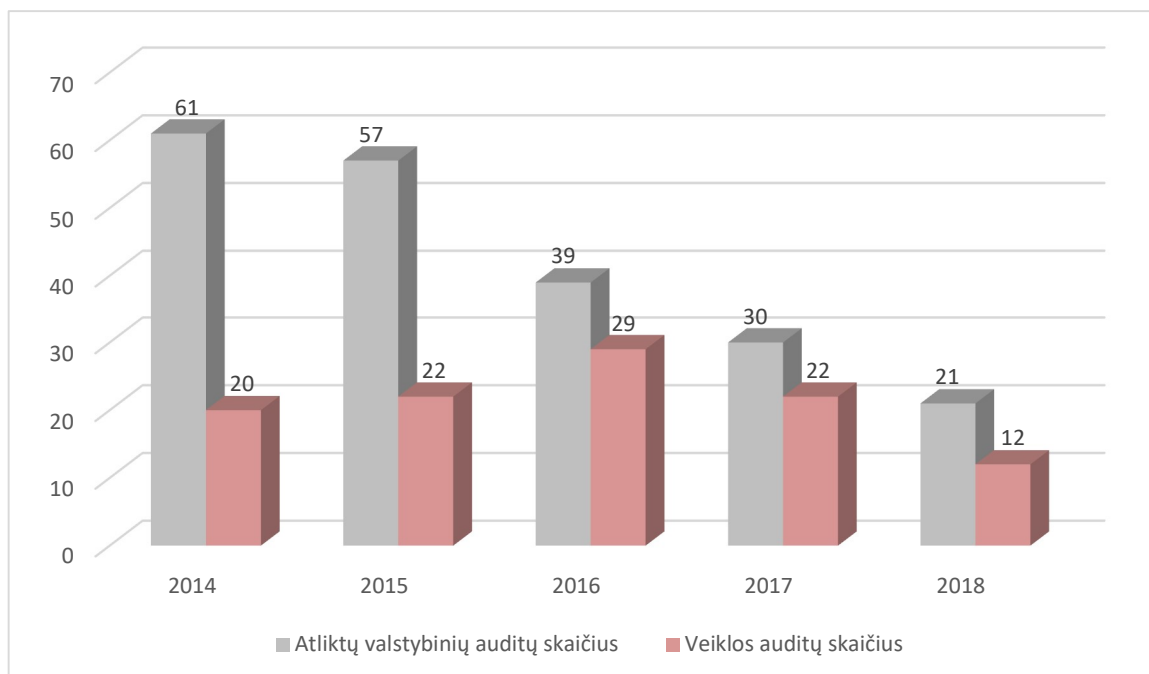
3. VEIKLOS AUDITO POVEIKIO VERTINIMO TYRIMAS VIEŠAJAME ADMINISTRAVIME

3.1. Veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo analizė

2018 metai yra skirti Lietuvos auksčiausiosios valstybinio audito institucijos – Valstybės kontrolės – įsteigimo šimtmečiui paminėti. Ši AAI yra atskaitinga Seimui. Kaip rašoma 2018 metų Veiklos audito ataskaitoje, pagrindinė Valstybės kontrolės misija yra padėti valstybei teisingai valdyti turtą ir finansus. Įgyvendinant šią misiją, Valstybės kontrolė vykdo trijų institucijų funkcijas:

- 1) *Auksčiausios audito institucijos*: finansinių (teisėtumo) auditų metu vertinamos konsoliduotos finansinės ir biudžeto ataskaitos, o veiklos auditų metu vertinama viešoji ir vidaus administravimo veikla ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu.
- 2) *Europos Sąjungos investicijų audito institucijos*: auditų metu vertinama 2014-2020 m. ES fondų investicijų ir veiksmų programai įgyvendinti sukurta kontrolės sistema ir lėšų tinkamumas.
- 3) *Fiskalinės politikos stebėsenos institucijos*: auditų metu vykdoma Fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstituciniame įstatyme nustatytų taisyklių ir užduočių vykdymo stebėseną.

Siekiant įvykdyti valstybinio audito programas, 2014-2018 metais buvo atlikti 208 valstybiniai auditai, iš kurių daugiau negu pusė (105) sudarė veiklos auditai (žr. 12 pav.)



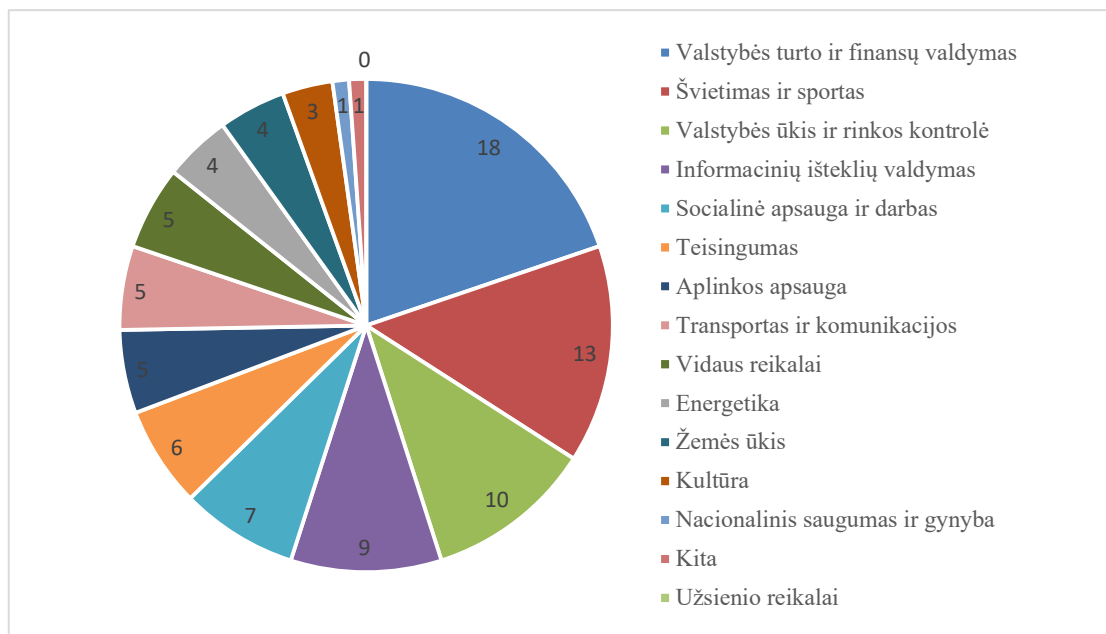
Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis

12 pav. 2014-2018 m. atlikti valstybiniai auditai

Pagal 12 paveiksle pateiktus duomenis galima daryti išvadą, kad kiekvienais metais atliekamų valstybinio auditų skaičius mažėja. 2014-2015 metais atliktų valstybinių auditų skaičius buvo panašus, tačiau nuo 2016 m. iki 2018 m. pastebimas ženklus sumažėjimas. Tačiau atliktų veiklos auditų skaičius išlieka stabilus ir kasmet sudaro daugiau nei pusę visų atliekamų auditų. Iš to galima būtų daryti išvadas, kad Valstybės kontrolė kaupia žinias bei praktiką apie problematiškiausias viešojo sektoriaus sritis ir sutinka, kad veiklos vertinimas ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principais leidžia nustatyti jau esamas problemas bei užkerta kelią kilti naujoms, todėl veiklos auditų atlikimas yra labai svarbi prevencinė priemonė.

Nuo 2015 metų Valstybės kontrolei buvo patikėta nauja biudžeto politikos kontrolės funkcija, todėl tai galėjo daryti įtaką mažėjančiam atliekamų valstybinių auditų skaičiui. Nuo 2016 m. didesnė išteklių dalis buvo suplanuota horizontaliems auditams atlikti. Tai reiškia, kad auditai apima kelias arba visas viešojo sektoriaus sritis, o ne vieno projekto ar institucijos problemas. Kadangi procesas yra sudėtingas ir reikalauja tiek finansinių, tiek žmogiškųjų išteklių, tai taip pat gali būti viena iš priežasčių, kodėl nuo 2016 m. atliekamų auditų skaičius mažėjo. 2017 m. veiklos ataskaitoje taip pat minima, kad AAI planuotus darbus padarė su 8 proc. mažesniu darbuotojų skaičiumi.

Analizuojamu penkerių metų laikotarpiu, Valstybės kontrolė 105 veiklos auditus atliko įvairiose viešojo sektoriaus srityse (žr. 13 pav.).



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis

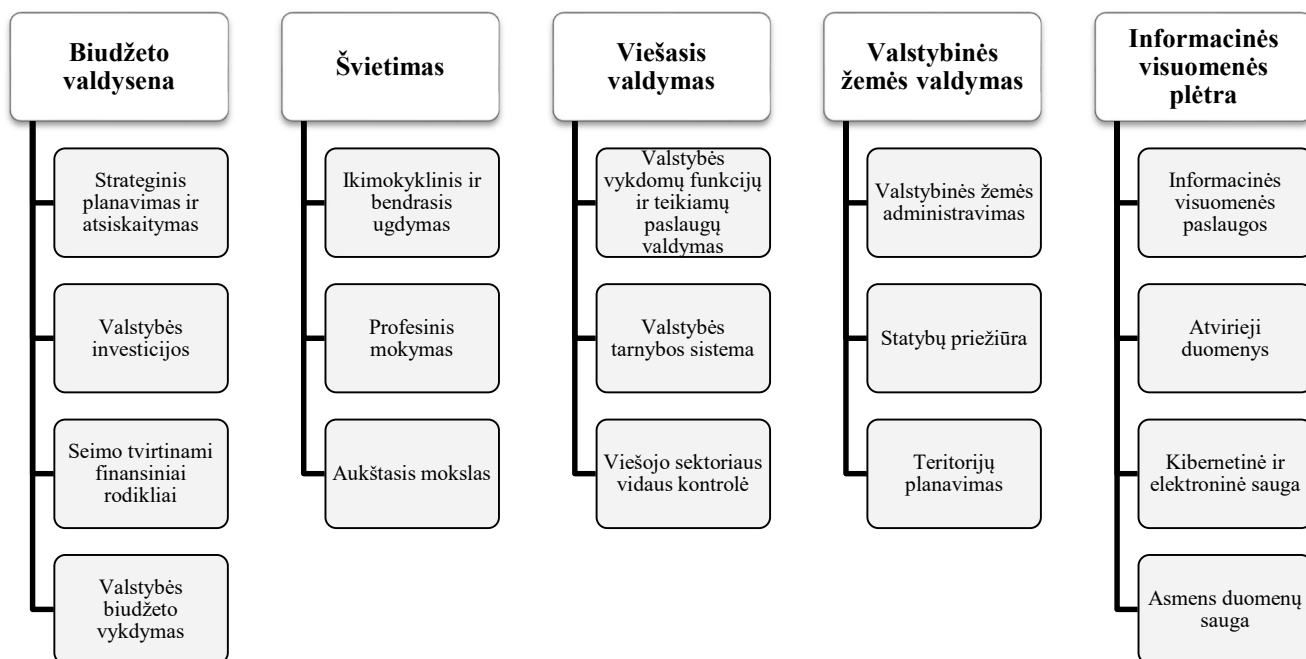
13 pav. 2014-2018 m. laikotarpiu viešojo sektoriaus srityse atlikti veiklos auditai

Kaip matoma iš 13 paveikslo, daugiausia veiklos auditų buvo atlikta valstybės turto ir finansų valdymo (18), švietimo ir sporto (13), valstybės ūkio ir rinkos kontrolės (10), informacinių išteklių valdymo (9) ir socialinės apsaugos ir darbo (7) srityse. Remiantis Valstybės kontrolės 2014-2018 metų veiklos ataskaitomis, šioms sritims buvo skiriama ypač daug dėmesio, nes problemos, kurios vyrauja šiose srityse yra įsisenėjusios ir sisteminės bei labai aktualios didelei visuomenės daliai.

Pagal M. Vasiliauskienę ir D. Daujotaitę (2019), veiklos auditas skiriasi nuo tradicinių audito rūšių, tokių kaip finansinis auditas. Paprastai pasirinkimas, kur atlikti finansinį auditą, yra gana paprastas arba tam tikrais atvejais toks auditas gali būti privalomas, nes finansinis auditas yra sutelktas į viešojo sektoriaus finansinę atskaitomybę. Tuo tarpu veiklos audito temų pasirinkimo sritys yra daug sudėtingesnės. Veiklos audito sričių pasirinkimui nėra privalomų reikalavimų ar standartų, todėl kiekviena AAI pati turi priimti sprendimą.

AAI veiklos planas yra sudaromas taip, kad būtų įgyvendintos Valstybės kontrolei pavestos funkcijos ir būtų apimtos rizikingiausios viešojo sektoriaus sritys. Valstybiniai auditai į programą įtraukiami atsižvelgiant į valstybės strateginius tikslus, rizikos valdymo mastą, į Seimo ir kitų viešojo sektoriaus institucijų stebimas problemas bei įvertinus galimybes tas problemas išnagrinėti. Problemų išsprendimas padėtų pajusti teigiamą poveikį ne tik viešajame sektoriuje, bet ir visoje šalyje. (Valstybės kontrolės 2019 m. veiklos planas).

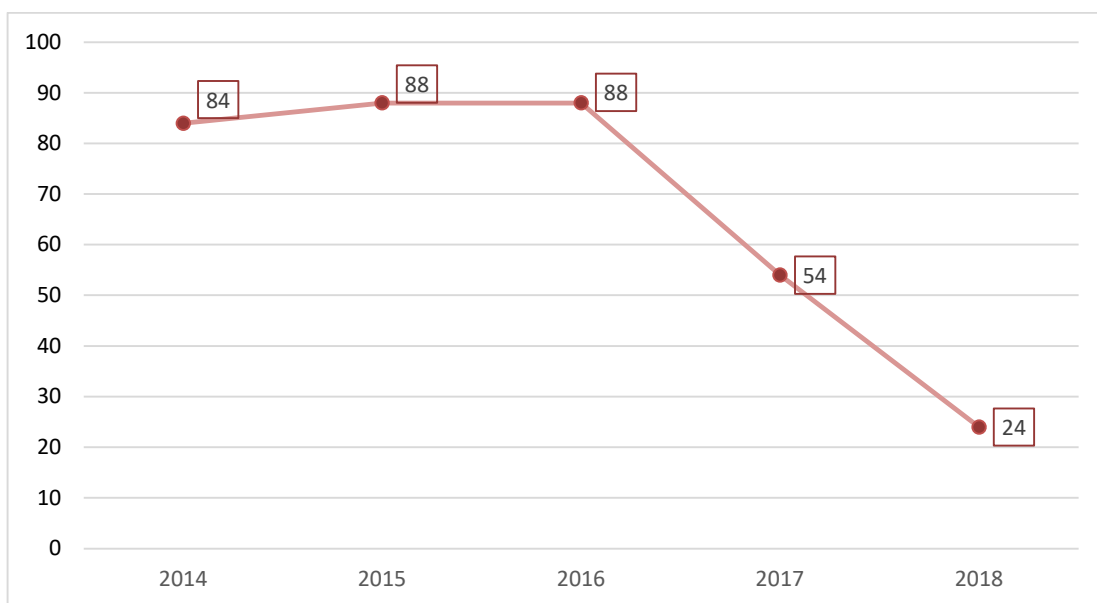
Remiantis 2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaita ir 2020 m. Valstybės kontrolės veiklos planu, AAI išskiria 5 prioritėtines veiklos sritis. Jos pateiktos 14 paveiksle.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaita ir 2020 m. veiklos planu

14 pav. 2018-2020 m. prioritėtinės veiklos sritys

Norint išspręsti viešojo sektoriaus problemas yra pasitelkiamos valstybinio audito rekomendacijos. Jos yra pateikiamos audito ataskaitose bei jomis siekiama rekomenduoti viešajam sektoriui ką reikėtų pakeisti, kad netinkamos veiklos vykdymo atvejai viešajame administravime būtų ištaisyti ir nebūtų galimybės jiems pasikartoti. Audituojamos įstaigos drauge su AAI suderina priemones ir tam tikrus terminus iki kurių siekiama įgyvendinti veiklos audito rekomendacijas. Rekomendacijų įgyvendinimo procentas pagal atitinkamus metus yra pateikiamas 15 paveiksle.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis

15 pav. 2014-2018 metų rekomendacijų, kurių terminas baigiasi atitinkamais metais, įgyvendinimo procentas

Kaip matyti iš 15 paveikslo, pirmaisiais 3 analizuojamais metais (2014-2016), rekomendacijų įgyvendinimo procentas siekė daugiau negu 80 procentų. Galima daryti išvadą, kad atliekama periodinė rekomendacijų įgyvendinimo stebėseną, kuri yra pasiekiamą visai visuomenei, veikia teigiamai ir rekomendacijos įgyvendinamos sparčiau. Jaučiama viešojo sektoriaus pažanga ir jaučiami teigiami visuomenei pokyčiai. Nuo 2017 m. rekomendacijų įgyvendinimo procentas ženkliai sumažėjo (atitinkamai 2017 m. ir 2018 m. – 54 proc., ir 24 proc.). Valstybės kontrolė nuolat siekia, kad rekomendacijos būtų įgyvendinamos laiku. Pagal 2019 m. rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitą, AAI pastebi stringantį rekomendacijų įgyvendinimą ir pabrėžia, kad ne visada įgyvendintų rekomendacijų skaičius parodo tikrąjį pokytį, todėl yra planuojama galutinius rekomendacijų įgyvendinimo rezultatus sieti ne su audituojamųjų veiksmais, bet su pokyčiu, kurį atlikti veiksmai sukūrė. Remiantis šia prielaida, yra planuojama skaičiuoti pokyčių vertinimo rodiklius.

Pagal LR Valstybės kontrolės 2018-2020 metų strateginį veiklos planą, rekomendacijų įgyvendinimas dažnai yra susijęs su kitų suinteresuotų institucijų bendradarbiavimu. Pavyzdžiui, jeigu yra būtini teisės aktų keitimai, komunikavimas su Seimo Audito bei kitais komitetais yra labai svarbus. Būtina stiprinti bendradarbiavimą su Vyriausybe, komisijomis, ministerijų aukščiausio lygio vadovais, skatinti juos aktyviai dalyvauti įgyvendinant rekomendacijas, taip pat aiškiau apibrėžti įgyvendintų rekomendacijų poveikį bei kurti teigiamus ir aiškiai suprantamus pokyčius šalies viešajame sektoriuje.

Siekiant įvertinti veiklos audito padarytą pokytį viešajame sektoriuje, stebimas veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimas. Analizuojant 2014-2018 metų Valstybės kontrolės pateiktas rekomendacijas pastebimas teikiamų rekomendacijų skaičiaus mažėjimas (žr. 9 lentelę.).

9 lentelė. 2014-2018 m. rekomendacijų įgyvendinimas

	Teikta	Įgyvendinta	Iš dalies įgyvendinta	Terminas pratęstas	Neįgyvendinta
<i>2014 m.</i>	986	837	38	38	62
<i>2015 m.</i>	906	745	28	59	50
<i>2016 m.</i>	484	158	29	53	15
<i>2017 m.</i>	404	294	55	- ²	40
<i>2018 m.</i>	172	88	29	-	51

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis ir Valstybės kontrolės el.pašu pateikta informacija

Nors Lietuvos pažanga įgyvendinant rekomendacijas yra palyginus maža (Europos komisija, Šalies ataskaita. Lietuva 2020), svarbu paminėti, kad įgyvendintos rekomendacijos užima didesnę dalį tarp visų teikiamų rekomendacijų. Remiantis Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaita (2020-03-12), galutinis rekomendacijų įgyvendinimas siejamas jau ne su audituotų subjektų veiksmis, o su poveikiu, kuris buvo sukurtas remiantis jau atliktais veiksmis. Tokiam vertinimui yra naudojami pokyčių vertinimo rodikliai, kurie leis išmatuoti ir jau sukurtą poveikį, ir įvertinti tiesioginę bei netiesioginę naudą viešajam sketoriui.

Rekomendacijų įgyvendinimas pasirinktose keturiuose viešojo administravimo srityse pateiktas 10 lentelėje.

² Nuo 2017 m. Valstybės kontrolė nepratęsia rekomendacijų įgyvendinimo terminų. Pasibaigus sutartiems įgyvendinimo terminams, stebėsena vykdoma toliau ir laukiama rekomendacijų įgyvendinimo.

10 lentelė. 2014-2018 m. Rekomendacijų įgyvendinimas prioritetinėse viešojo sektoriaus srityse

		<i>Švietimas ir sportas</i>	<i>Valstybės turto ir finansų valdymas</i>	<i>Informacinių išteklių valdymas</i>	<i>Valstybės ūkis ir rinkos kontrolė</i>
2018	Įgyvendinta	0	19	3	6
	Laukiama įgyvendinimo	4	20	1	5
	Neįgyvendinta	0	1	0	0
2017	Įgyvendinta	12	76	8	23
	Laukiama įgyvendinimo	7	12	0	3
	Neįgyvendinta	1	3	0	0
2016	Įgyvendinta	41	81	43	12
	Laukiama įgyvendinimo	8	46	2	0
	Neįgyvendinta	1	2	0	1
2015	Įgyvendinta	15	23	24	3
	Laukiama įgyvendinimo	0	1	1	10
	Neįgyvendinta	0	0	0	0
2014	Įgyvendinta	4	21	20	6
	Laukiama įgyvendinimo	2	0	0	10
	Neįgyvendinta	0	0	2	0

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis

Kaip matoma iš 10 lentelės, įgyvendintų rekomendacijų skaičius kiekvienais analizuojamais metais yra gana didelis. Tai reiškia, kad Valstybės kontrolė analizuoja ir vertina kokį poveikį rekomendacijos turi viešajam sektoriui bei vykdo nuolatinę rizikingiausių viešojo sektoriaus sričių stebėseną. Siekiant identifikuoti rizikas, Valstybės kontrolė stebi rekomendacijų poveikį, lygina Lietuvos rodiklius su ES ir analizuoja, kaip siekiami strateginiai tikslai bei kokios yra valstybės valdomo turto ir lėšų panaudojimo tendencijos (Valstybės kontrolės veiklos ataskaita, 2017).

Siekiant aiškiau suprasti koks įgyvendintų rekomendacijų poveikis jaučiamas viešajame sektoriuje, yra atlikta šių keturių viešojo sektoriaus sričių įgyvendintų rekomendacijų analizė 2014-2018 m. Švietimo srityje įgyvendintų rekomendacijų analizė pateikta 11 lentelėje

11 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas švietimo srityje 2014-2018 metais

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
<p>„Ar gali gerėti Lietuvos mokinių pasiekimai“ 2017-11-28, Nr. VA-2017-P-50-1-20</p>	<p>Mokyklų ugdymas bei mokyklų tinklas yra kuriamas nesiekiant, kad gerėtų mokinių ugdymosi rezultatai. Taip pat nėra užtikrinama, kad mokyklose dirbtų tobulėjantys vadovai, kurie būtų atsakingi už pažangos siekimą, mokyklos rezultatus ir mokinių pasiekimų gerinimą. Mokytojai nėra motyvuojami, nesiekia geresnės ugdymo kokybės bei aukštų mokinių pasiekimų. Jauni pedagogai nėra įtraukiami į mokyklas, bei nėra palaikomas įvairaus amžiaus mokytojų balansas. Neužtikrinamas ugdymas kiekvienam vaikui pagal poreikius.</p>	<p>2018 m. ir 2019 m. išleisti du leidiniai („Lietuva. Švietimo būklės apžvalga 2018. Gera mokykla“ ir („Lietuva. Švietimas šalyje ir regionuose. 2019. Mokinių pasiekimų atotrūkis.)). Juose pateikta analitinė informacija apie bendrojo ugdymo padėtį šalyje, analizuojami mokymosi pasiekimų netolygumai ir veiksniai, kurie daro įtaką mokinių pasiekimams. Organizuojamos įvairios konferencijos ir vieši renginiai. ES projekto lėšomis finansuojamas švietimo kokybės gerinimas pagal patvirtintą Kokybės krepšelio skyrimo bendrojo ugdymo mokykloms tvarkos aprašą. Įkurta platforma www.iqseonline.lt, kurioje skelbiama aktuali informacija mokykloms, susijusi su mokinių ugdymu, mokinių pasiekimais bei kitais klausimais. Taip pat buvo atlikta klasės krepšelio metodikos analizė, pateiktos išvados ir pasiūlymai.</p>
<p>„Kaip panaudojamos profesinio mokymo galimybės“ 2016-02-22, Nr. VA-P-50-1-1</p>	<p>Nors į profesinio mokymo infrastruktūrą buvo investuota 118 mln. Eur., tačiau stojusiųjų skaičius pusėje audituotų profesinio mokymo įstaigų nepadidėjo. 15-oje centrų nebuvo vykdomas praktinis mokymas mokiniams iš kitų mokyklų ir nei viena mokykla nepasiekė numatyto įrangos apkrovimo. Nėra vieno reglamentuoto mokymo paslaugų įkainių skaičiavimo būdo, nėra įteisinti ir neaiškūs profesiniai standartai. Projektinės veiklos, kurios buvo organizuojamos tam, kad mokytojai galėtų tobulinti savo kompetencijas, savo funkcijos neužtikrino.</p>	<p>Sudaryta darbo grupė, kuri lankėsi praktinio mokymo centruose, vertino investicijų būtinumą ir suformulavo pasiūlymus dėl paraiškų tikslinimo. Rinkodaros vykdymo funkcija paskirta naujai numatytam Sektorinio praktinio mokymo vadovo etatui. Padidintas sektorinių komitetų sudėties skaičius. Pagal galiojančius teisės aktus, studijų, mokymų programų ir kvalifikacijų registre įregistruotos 59 iš 60 modulinės programos. Parengtas projektas „Profesijos mokytojų bendrųjų, kūrybinių, verslumo, pedagoginių ir dalykinių kompetencijų tobulinimas“. Pagal projektą „Lietuvos kvalifikacijų sistemos plėtra“, veiklos suplanuotos nuosekliai. Yra įpareigota sudaryti komitetą, kuris</p>

11 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
		<p>stebės ir padės užtikrinti rengiamų profesinių standartų, modulinį programų ir priemonių būseną. Parengtos Sektorinio praktinio mokymo centro gairės. Organizuojami mokymai atstovams, turintiems sektorinius praktinio mokymo centrus. Profesinio mokymo įstaigų strateginiuose veiklos planuose numatyti uždaviniai, priemonės ir siektini rezultatai dėl teikiamų mokymo paslaugų viešinimo ir išorės vartotojų pritraukimo. Yra parengti aprašai, kuriuose numatytas teikiamų mokymo paslaugų kainos nustatymas. Organizuoti praktinio mokymo užsiėmimai pagal įvairias programas. Atnaujintas Sektorinių profesinių komitetų uždavinių, komiteto sudarymo ir finansavimo bei funkcijų aprašas.</p>
<p>„Švietimo stebėseną“ 2016-11-30, Nr. VA-P-50-4-26</p>	<p>Neužtikrinama veiksmingesnė valstybės lygmens švietimo stebėseną ir efektyvesnis skiriamų lėšų panaudojimas. Nėra užtikrinamas kokybinių duomenų kaupimas ir stebėjimas ir nėra kaupiami bei viešinami su švietimo sistema susijusių tyrimų, vertinimų, apžvalgų ir analizių rezultatai vienoje vietoje, todėl yra sudaromos dubliavimosi galimybės.</p>	<p>Parengtas planuojamų stebėsenos tyrimų ir su švietimo stebėseną susijusių projektinių veiklų rinkinys, o pasibaigus tyrimų nuorodos patalpintos Švietimo, mokslo ir sporto ministerijos internetiniame puslapyje. Švietimo informacinių technologijų centro direktoriaus įsakymu yra patvirtinti švietimo stebėsenos rodikliai.</p>
<p>„Kaip organizuojamas neformalusis mokinių švietimas“ 2015-02-04, Nr. VA-P-50-3-1</p>	<p>Nėra tikslų, išsamių ir sistemiškai renkamų duomenų apie neformaliojo mokinių švietimo teikėjus ir gavėjus. Nėra tinkamo ir pagrįsto pagrindo sprendimams priimti. Nepakankamai išplėtotas neformaliojo švietimo įstaigų tinklas, nepakankama veiklų pasiūla, nėra užtikrinamos vienodos galimybės mokiniams dalyvauti neformaliajame švietime. Dėl netinkamai panaudojamų lėšų, neskatinama šio švietimo įstaigų tinklo plėtra bei nėra pakankamai užtikrinama neformaliojo mokinių švietimo kokybė.</p>	<p>Ministro įsakymu, patvirtintos rekomendacijos dėl meninio formalųjį švietimą papildančio ugdymo programų rengimo ir įgyvendinimo. Taip pat numatyta, kad mokiniai būtų registruojami Mokinių registre, o vykdomos programos - Kvalifikacijos tobulinimo programų ir renginių registre. Patbulinta programinė įranga, užtikrinanti teisingą dalyvaujančių mokinių apskaitą. Patvirtintas Neformaliojo vaikų švietimo lėšų skyrimo ir panaudojimo tvarkos aprašas. Sukurtos 2235 šio švietimo programos, kurias įvykdė 955 tiekėjai ir jose</p>

11 lentelės tęsinys

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
		sudalyvavo 58 000 mokinių. Viskas buvo suregistruota švietimo registruose. Parengtos ir internetiniame puslapyje www.duomenys.ugdome.lt patalpintos rekomendacijos dėl neformaliojo mokinių švietimo įstaigų išorinio veiklos vertinimo.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos ataskaitomis

Vieni svarbiausių švietimo srities uždavinių yra gerinti ikimokyklinio, bendrojo, profesinio ir aukštojo mokslo kokybę. Pagal 2017 m. Valstybės kontrolės ataskaitą, pagerinti Lietuvos mokinių pasiekimus įmanoma. Tinkama Švietimo srities stebėseną yra vienas iš pagrindinių švietimo politikos formavimo įrankių.

Remiantis 2014-2018 m. atliktų auditų rekomendacijų įvykdymo analize (žr. 11 lentelę), galima teigti, kad problemos švietimo srityje sprendžiasi. Išleisti leidiniai „Lietuva. Švietimo būklės apžvalga 2018. Gera mokykla“ ir „Lietuva. Švietimas šalyje ir regionuose. 2019. Mokinių pasiekimų atotrūkis“ leidžia susipažinti su informacija apie mokinių pasiekimus, galima pasidalinti patirtimi tarp mokyklų. Taip pat įkurtoje interneto platformoje www.iqseonline.lt gausu informacijos apie mokinių ugdymą. Taigi iš tiesų informacijos gausoje kiekviena mokykla galėtų rasti sau tinkamų sprendimų. Prie visos informacijos prisideda ir organizuojamos konferencijos, kuriose atkreipiamas dėmesys į kūrybiškumo skatinimą mokyklose bei pabrėžiamas mokinių aktyvumo ir švietimo naujovių potencialas. Taip pat kokybiškai naudojamos ES lėšos. Kokybės krepšelio skyrimo bendrojo ugdymo tvarkos aprašas yra finansuojamas iš ES lėšų. Atlikta klasės krepšelio metodikos analizė. Apibendrinant profesinio mokymo klausimą, daug dėmesio buvo skiriama Sektoriniam praktiniam mokymui. Buvo įsteigti mokymo centrai, įrengta moderni įranga ir pradėta kurti profesinio mokymo išorinės kokybės sistema. Parengti ir atnaujinti svarbūs dokumentai, pedagogams organizuojami svarbūs mokymai. Neformaliajame mokinių švietime įdiegtas finansavimo mechanizmas davė ženklus pokyčius. Jo dėka sukurta per 2000 švietimo programų, kuriomis pasinaudojo apie 58 000 mokinių. Švietimo registruose registruota visa informacija.

Nors šioje srityje pastebimi teigiami pokyčiai, tačiau jie juda lėtai. Įvykdžius visas audito rekomendacijas, kurios yra vėluojamos įgyvendinti, būtų laukiamas labai svarbus ir reikšmingas pokytis. Nors Valstybės švietimo ir mokslo stebėsenos tvarkos aprašas ir buvo atnaujintas, tačiau kokybiniai ugdymo pažangos stebėsenos rodikliai nenustatyti (žr. 1 priedą). Siekiant tobulinti ir stiprinti įtraukiamojo ugdymo teisinį reglamentą, dar tik rengiamas Švietimo įstatymo pakeitimo projektas. Mokinių pasiekimų vertinimas vis dar nenumatytas kaip privalomos pažangos įvertinimo metodas. Pagrindinis rekomendacijų įvykdymo subjektas - LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija-rekomendacijas įgyvendina iš dalies. Vis dar laukiama svarbių teisės aktų pakeitimų, kurie yra būtini siekiant esminių permainų. Kadangi ekonomišką ir efektyvų mokyklų infrastruktūros išlaikymą lemia mokyklų tinklo pertvarka, yra labai svarbu, kad būtų nustatyti aiškūs pertvarkos tikslai, uždaviniai ir kriterijai. Kol kas šie pokyčiai taip pat yra laukiami. Dažnai rekomendacijų įgyvendinimui yra būtina ir reikalinga kitų suinteresuotų dalyvių iniciatyva. Įstatytų pakeitimai dažnai būna gražinti tobulinimui, arba svarstymai būna atidedami, o tai tik prailgina rekomendacijos įvykdymo terminą.

Siekiant įvertinti atliktus pokyčius viešojo valdymo srityje, 12 lentelėje pateikiama atliktų veiklos auditų analizė.

12 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas viešojo valdymo srityje 2014-2018 metais

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
<p>„Ar sudarytos sąlygos viešojo sektoriaus vidaus kontrolės sistemai efektyviai veikti“ 2017-03-29, Nr. VA-P-50-3-6</p>	<p>Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas bei įgyvendinantys aktai turi trūkumų. Nėra aiškiai numatyta, kokioms sąlygoms esant finansų kontrolės būklė vertinama nuo <i>labai gerai</i> iki <i>silpnai</i>. Viešojo sektoriaus finansų kontrolės būklės duomenys yra nepasiekiami visuomenei, Seimui ir Vyriausybei. Vidaus kontrolės efektyvumas vertinamas iš dalies. Trūksta informacijos apie vidaus audito strategiją, personalą, struktūrą, audito picesą ir pan. Taip pat vidaus auditorių mokymai ir kvalifikacijos kėlimas galėtų būti tobulintinas. Būtina tobulinti teisinę bazę, kad ji atitiktų tarptautinę viešojo sektoriaus gerąją praktiką. Institucijų vidaus kontrolės sistemos vertinimas taip pat turi būti tobulinamas. Viešojo sektoriaus institucijų vidaus kontrolės sistemos nepakankamai orientuotos į rezultatus, kurie yra reikalingi visuomenei ir valstybei. Dėl silpnos vidaus kontrolės sistemos, neužtikrinama, kad panaudojus turimus išteklius bus pasiekti geriausi rezultatai.</p>	<p>Nustatytas Finansų ministerijos vidaus audito išorinio vertinimo ir vidaus audito tarnybų efektyvumo vertinimo kriterijai ir periodiškumas. Atnaujinta vidaus audito metodika. Priimtas naujas redakcijos Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas (2019-07-11). Jame nustatyta ministerijos atsakomybė už visos vidaus kontrolės sistemos reikalavimų nustatymą, vadovavimą ir priežiūrą. Įtvirtinta institucijos vadovo pareiga parinkti vidaus kontrolės sistemos politiką ir vadovo prisiimta atsakomybė už sistemos kūrimą ir tobulinimą. Papildytos Finansų ministerijos funkcijos dėl vidaus kontrolės sistemos mokymų ir kvalifikacijos kėlimo koordinavimo.</p>
<p>„Ar valstybinių universitetų turtas valdomas ir naudojamas kryptingai - mokslinei veiklai ir studijoms“ 2017-06-30, Nr. VA-P-50-4-14</p>	<p>Trylikos valstybinių universitetų finansinės galimybės užtikrinti stabilų veiklos vykdymą ir turto išlaikymą mažėja. Aukštojo mokslo politikos formuotojai neturi išsamios ir patikimos informacijos apie universitetų finansinę būklę ir valstybės turto priežiūrą. Vykstantis ilgalaikio turto optimizavimas ir planai nesusiejami su būsimo tinklo optimizavimu. Universitetai nėra skatinami mažinti turto išlaikymo kaštus. Nekilnojamojo turto sąnaudos didėja, kyla abejonės ar mokslinei veiklai ir studijoms vykdyti tikrai yra reikalinga tam tikra turto dalis. Universitetų investicijos į viešąsias</p>	<p>Patvirtintas Viešojo sektoriaus ir viešojo subjekto metinės veiklos ataskaitos bei jos rengimo tvarkos aprašas, kuriame numatyta nuostata dėl reikšmingų veiklos rizikų atskleidimo metinėse ataskaitose.</p>

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
	įstaigas nėra naudingos universitetų veiklai. Taip pat universitetai mažai bendradarbiauja tarpusavyje, su kolegijomis ir kitomis profesinio mokymo įstaigomis dėl turto dalijimosi. Pateikiami neišsamūs duomenys dėl turto valdymo ir naudojimo, todėl Seimas, Vyriausybė ir Švietimo, mokslo ir sporto ministerija bei visuomenė negauna patikimos informacijos apie valstybės turtą.	
„Žmogiškųjų išteklių valdymas viešojo administravimo institucijose“ 2017-02-13, Nr. VA-P-10-1-1	Žmogiškųjų išteklių valdymo sistema nėra pakankamas įrankis įstaigų veiklos tikslams pasiekti efektyviausiu būdu. Neskatinamas skaidrios darbuotojų atrankos ir efektyvaus biudžeto lėšų naudojimas. Bendrąsias veiklos funkcijas atlieka valstybės tarnautojai, kuriems taikomi aukštesni reikalavimai, negu iš tikrųjų reikia tokioms pareigoms atlikti. Įstatymuose nenustatyti vienodi priėmimo, veiklos ir atsakomybės reikalavimai viešąjį administravimą vykdančioms darbuotojams bei neskiriama pakankamai dėmesio viešojo administravimo politikos įgyvendinimui. Mažėja atliekamų funkcijų peržiūrų, neįvertinamas faktinis darbuotojų poreikis, per didelė aptarnaujančių ir vadovaujančių darbuotojų dalis. Taip pat nesiekiami geresnių veiklos rezultatų ir neužtikrinamas efektyvaus darbo užmokesčiui skirtų valstybės asignavimų panaudojimas.	Vidaus reikalų ministerija paskirta būti atsakinga institucija už duomenų apie viešojo administravimo subjektus kaupimą ir analizę. Įsteigtas Nacionalinis bendrųjų funkcijų centras, kuris bus atsakingas už centralizuotą viešojo sektoriaus įstaigų buhalterinės apskaitos ir personalo administravimo funkcijų klausimus. Pradėtos centralizuoti kompiuterinių darbo vietų priežiūros funkcijos, tarnybinių lengvųjų automobilių valdymo ir viešųjų pirkimų vykdymo funkcijos. Sukurta ir patvirtinta pareigybių poreikio metodika ir patobulinta darbo užmokesčio skaičiavimo metodika. Patvirtintos Viešojo sektoriaus įstaigų sistemos tobulinimo gairės. Inicijuota valstybės ir savivaldybių įstaigų funkcijų peržiūra.
„Viešosioms sveikatos priežiūros įstaigoms perduoto valstybės turto valdymas“ 2017-04-20, Nr. VA-2017-P-10-2-8	Sveikatos apsaugos srities turto valdymo modelis yra netinkamas. Ministerija vykdo nepakankamą panaudos sutarčių priežiūrą. Taip pat pati nevykdydama turto valdymo funkcijų, jas perduoda vykdyti panaudos gavėjams. Tai lemia neefektyvų turto valdymą ir mažesnes pajamas valstybei.	Įsteigtas Valstybės turto valdymo skyrius, kuriam pavesta analizuoti kaip naudojamas ministerijos valdomas turtas, rengti turto apžiūros pažymas, teikti išvadas ir pasiūlymus dėl jo panaudojimo efektyvumo. Patvirtintas valdomo turto ir jo priežiūros tvarkos aprašas. Valstybei ar savivaldybei

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
		<p>priklausantis turtas viešosioms įstaigoms perduodamas patikėjimo teise pagal patikėjimo sutartį. Viešosios įstaigos negali šio turo perduoti kitiems asmenims. LR sveikatos apsaugos ministerija pati vykdo viešuosius valstybės turto nuomos konkursus. Taip pat priimti sprendimai dėl efektyvesnio turto valdymo. Patvirtintas turto organizavimo ir valdymo priežiūros aprašas.</p>
<p>„Ar Lietuvos verslo priežiūros sistema efektyvi“ 2018-03-20, Nr. VA-2018-P-50-2-3</p>	<p>Nuo 2012 m. vykdytas verslo priežiūros institucijų konsolidavimas nebuvo orientuotas į veiklos kokybės gerinimą. Didesnis dėmesys buvo skirtas priežiūros institucijų mažinimui. Planuojant konsolidavimą, nebuvo atlikta kaštų ir naudos analizė. Institucijų skaičius sumažėjo tik šešiomis, o tai yra mažiau, negu buvo planuota. EBPO pastebėjo, kad nebuvo keliamas esminis klausimas - kokių valstybei reikia priežiūros funkcijų ir kas jas vykdytų. Priežiūros institucijos ir atsakingos ministerijos nevertina vykdomos priežiūros efektyvumo, naudos verslui ir visuomenei, reguliariai nevertina rizikų. Neaišku, kiek valstybei kainuoja verslo priežiūra. Tiek Vyriausybės, tiek pusės ministerijų metinėse veiklos ataskaitose nėra informacijos apie jų sektoriuose vykdomą verslo priežiūrą. Siekiant mažinti priežiūros kaštus, Ūkio ministerijai, priežiūros institucijoms bei ministerijoms trūksta informacijos dalinimosi apie ūkio subjektus, priežiūros rezultatus bei pažangius metodus. Pagal EBPO Lietuvai buvo siūlyta stiprinti koordinavimo sistemą, tačiau rekomendacijos nebuvo įgyvendintos.</p>	<p>Sudaryta Ūkio subjektų veiklos priežiūrą atliekančių institucijų ir jų funkcijų darbo grupė, kuriai pavesta įvertinti, kurios Ūkio subjektų veiklos priežiūrą atliekančios institucijos, esančios sąraše, galėtų būti konsoliduojamos arba optimizuojamos. Ši grupė įvertino konsolidavimo ir funkcijų optimizavimo galimybes bei pateikė atitinkamus pasiūlymus.</p>
<p>„Teisėkūros procesas“ 2018-03-16, Nr. VA-2018-P-40-6-2</p>	<p>Nekokybiškai atliekamos teisinio reguliavimo stebėsenos, nėra įvertinta, ar šiuo metu galiojantys</p>	<p>Priimti Teisėkūros pagrindų įstatymo pakeitimai. Įteisintas naujas institutas - galiojančio teisinio</p>

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-jas)
	<p>aktai vis dar tinkami teisinio reguliavimo tikslams pasiekti. Taip pat rengiant teisės aktų projektus, nėra įvertinamos galimos numatomos teisinio reguliavimo pasekmės. Tai, kad dauguma teisės aktų yra svarstomi ir priimami skubos tvarka, nesudaro gerų sąlygų Seimui tinkamai juos įvertinti. Yra vėluojama ES direktyvas perkelti į nacionalinę teisę, taip pat neįvertinamos perkėlimo galimybės. Teisėkūros procese visuomenė per mažai dalyvauja, pasigendama skaidrumo ir viešumo.</p>	<p>reguliavimo <i>ex post</i> vertinimas. Pokyčiai turėtų turėti teigiamos naudos, leidžiant surinkti įrodymus apie teisinio reglamentavimo naudą ir trūkumus. Įtvirtinti reikalavimai įstatymo projektą rengiančioms institucijoms nustatyti terminus dėl projektų pateikimo suinteresuotoms institucijoms. Taip pat Europos teisės departamentas nustatė vieną reikalavimą, kad rengiami įstatymo projektai, kuriuose Lietuvos nacionalinė teisė yra derinama su ES teise, būtų su pasirinktinai pagrįstomis alternatyvomis.</p>

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos ataskaitomis

Valstybės vykdomos funkcijos, jų teikiamų paslaugų valdymas, valstybės tarnybos sistema bei viešojo sektoriaus kontrolė - pagrindiniai viešojo valdymo segmentai, į kuriuos Valstybės kontrolė kreipė didelį dėmesį per pastarąjį laikotarpį.

Remiantis 12-oje lentelėje pateikta viešojo valdymo įgyvendintų rekomendacijų analize, galima pastebėti, kad pasiekta pažanga viešojo sektoriaus vidaus kontrolės sistemai gerinti. Priimtas naujos redakcijos Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas. Jame patobulintas teisinis reglamentavimas, kuris yra pagrįstas tarptautine pripažinta geraja praktika. Sudarytos palankios sąlygos vidaus kontrolės efektyvumui, taip pat sukurtos sąlygos priimti patikimus sprendimus, kurie užtikrina geriausio rezultato siekimą, panaudojant turimus išteklius. Analizuojant ar valstybės valdomas turtas yra naudojamas mokslinei veiklai, pastebima, kad šiuo metu yra papildyti reikalavimai dėl universitetų viešai pateikiamos informacijos. Visa informacija bus pateikiama metinėse veiklos ataskaitose. Žmogiškųjų išteklių valdyme viešajame sektoriuje pastebimi tokie pasikeitimai kaip patvirtinta pareigybių poreikio įvertinimo metodika bei patobulinta darbo užmokesčio skaičiavimo metodika. LR Vyriausybė priskyrė Vidaus reikalų ministeriją būti atsakinga už viešojo sektoriaus subjektų kaupimą ir analizę. Taip pat patvirtintos Viešojo sektoriaus įstaigų sistemos tobulinimo gairės. Siekiant išspręsti problemą dėl perduodamo valstybės turto teisingo valdymo, įsteigta atskira institucija, kuri vertins ir analizuos kaip yra naudojamas Sveikatos ministerijos valdomas turtas. Taip pat yra sudaryta atskira Ūkio subjektų darbo grupė, kuri vertins ūkines veiklas, taip prisidėdama prie efektyvios verslo priežiūros sistemos funkcionavimo. Siekiant kokybiškesnio teisėkūros proceso, įstatyme yra įteisintas *ex post* vertinimas, kuris padės surinkti įrodymus apie teisinio reglamentavimo naudą bei trūkumus.

Apibendrinant dar laukiamus pokyčius, vidaus kontrolės sistemos elementams dar nenustatyti reikalavimai ir teisės aktuose nėra apibrėžtas informacijos rinkimas apie vidaus kontrolės įgyvendinimą viešajame juridiniame asmenyje. Taip pat laukiama lėšų skyrimo universitetų ilgalaikio turto atnaujinimui bei universitetų tinklo optimizavimui. Didelio dėmesio ir svarbos sulaukusiam teisėkūros proceso tobulinimui dar trūksta sistemos pertvarkymo, kad būtų numatomas teisinio reguliavimo poveikis asmenims, ekonomikai, valstybės finansams ir kitoms sritims. Pastebima, kad viešojo valdymo srityje vėluojama priimti reikalingus teisinius aktus. Yra ruošiami teisinio reguliavimo pakeitimo projektai, tačiau kai kuriuose tik iš dalies sprendžiamos problemos (žr. 2 priedą).

Tęsiant tyrimą, 13 lentelėje yra pateikiama valstybinės žemės valdymo srities įgyvendintų rekomendacijų analizė bei jų poveikis.

13 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas valstybinės žemės valdymo srityje 2014-2018 metais

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-as)
<p>„2015 m. rugsėjo 11 d. preliminariosios sutarties tarp UAB NT Valdos ir UAB Karalienės Mortos mokykla sudarymas ir vykdymas“ 2016-06-01, Nr. VA-P-60-1-9</p>	<p>Vystytas projektas nebuvo viešintas, todėl nebuvo laikomasi skaidrumo, atvirumo ir konkurencingumo principų. Kyla abejonių, ar „Lietuvos energijos“ įmonių grupei priklausanti bendrovė turėtų užsiimti nekilnojamojo turto vystymu ir būti nekilnojamojo turto rinkos dalyvė. Nustatytos teisinio reglamentavimo problemos. VVI dukterinių bendrovių veikla ne visada atskleidžiama ir viešinama.</p>	<p>Užtikrintas skaidrumo, atvirumo ir konkurencingumo principas vystant nekilnojamojo turto projektus. Paskelbtos Rekomendacinės VVI nekilnojamojo turto valdymo gairės. Parengtos darbo grupės, kurios teiks informaciją apie VVI vykdomas veiklas, jų atitiktį valstybės strateginiams planams bei priims sprendimus dėl įmonių veiklos krypčių ir apimčių. Tiek rekomendacinės gairės, tiek pokyčiai optimizuojant valstybės įmonių veiklas davė teigiamus rezultatus valdant valstybės nekilnojamąjį turta.</p>
<p>„Valstybinės žemės valdymas įgyvendinant žemės tvarkymo ir administravimo programą“ 2016-10-10, Nr. VA-P-10-6-18</p>	<p>Žemės tvarkymo ir administravimo programa neapima efektyvaus žemės valdymo, negalima pamatuoti veiklos efektyvumo ir programa neskaitina kokybės pokyčių, pažangos ir visuomenės poreikių patenkinimo. Nacionalinė žemės tarnyba neskiria pakankamai dėmesio valstybinės žemės kontrolės funkcijai atlikti. Teisinis reglamentavimas, kai valstybinė žemė nuomojama privačių asmenų statiniams eksploatuoti, nesudaro prielaidų objektyviai ir skaidriai naudoti valstybinę žemę. Lengvatinės sąlygos sklypų nuomininkams sudaro sąlygas užvaldyti žemės sklypus, už juos tinkamai neatlyginus valstybei. Išsimokėtinai parduota žemė sudarė sąlygas augti beviltiškomis skoloms. Tarnybos veiksmai nėra stiprinami, siekiant atgauti skolas.</p>	<p>„X“ savivaldybėje esantis išnuomotas žemės sklypas imtas naudoti pagal paskirtį. Gautas leidimas rekonstruoti statinius. Patvirtintos Nacionalinės žemės tarnybos finansų kontrolės taisyklės, taip pat žemės pirkimo-pardavimo, sutarčių vykdymo ir kontrolės, lėšų išieškojimo taisyklės. Patvirtintas gautinų sumų pripažinimo beviltiškomis, jų apskaitos ir nurašymo tvarkos aprašas. Nustačius, kad išnuomota žemė nenaudojama atitinkamam projektui vykdyti, sutartys nutraukiamos. Patvirtintos naujos taisyklės dėl nustatytų žemės panaudojimo pažeidimų šalinimo tvarkos. Patvirtinti įstatytų pakeitimai dėl pirkėjų mokumo vertinimo procedūrų.</p>
<p>„Žemės naudojimo valstybinė kontrolė“ 2014-12-23, Nr. VA-P-60-2-19</p>	<p>Žemės naudojimo valstybinės kontrolės taisyklės abstrakčios, nepatvirtintos metodinės rekomendacijos dėl kontrolės vykdymo. Teritoriniams skyriams nepavestas atlikti pakartotinis patikrinimas dėl žemės naudojimo pažeidimų pašalinimo. 2011-2013 m. patikrinimai nebuvo atlikti pagal visus Žemės</p>	<p>Žemės naudojimo valstybinės kontrolės nuostatuose patikslinta kas turi būti tikrinama atliekant žemės naudojimo valstybinę kontrolę. Nacionalinė žemės tarnyba, bendradarbiaudama su aplinkos apsaugos pareigūnais, sustiprino priėjimo prie paviršinio vandens telkinių tikrinimus. Sustiprinta žemės</p>

13 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-as)
	<p>naudojimo valstybinės kontrolės nuostatų punktus. Problema dėl aptvertų vandens telkinių pakrančių nėra iš esmės sprendžiama. Pažeidimai dėl žemės sklypų, kurių savininkams buvo skirtos drausminės nuobaudos, nebuvo pašalinti. Nepakankama žemės naudojimo valstybinė kontrolė Baltijos pajūrio teritorijoje. Žemės sklypai, kuriuose stovi 193 poilsio nameliai, nėra suformuoti.</p>	<p>naudojimo kontrolė prie Baltijos pajūrio. Patvirtintos nuostatos, kurios numato nuo apleistos žemės ploto priklausantį administracinės baudos dydį. Patvirtintas Žemės naudojimo valstybinės kontrolės procedūros aprašas. Taip pat patvirtintos Žemės naudojimo valstybinės kontrolės vykdymo taisyklės.</p>
<p>„Valstybės valdomų įmonių grąža valstybei“ 2017-04-25, Nr. VA-2017-P-20-3-10</p>	<p>Nevykdoma nuosekli nuosavybės politikos peržiūra, nėra aišku, kaip turi būti vykdomi ir įgyvendinami valstybės siekiami tikslai. Valdymo koordinavimo centras neužtikrina vykdomų funkcijų nepriklausomumo, nustatomi netinkami valstybės valdomų įmonių veiklos rodikliai. Kintamojo darbo užmokesčio rodikliai vadovams nėra ambicingi ir nėra susiję su įmonės pasiektais rezultatais. Įdarbinant naujus valstybės tarnautojus, kyla rizika dėl viešų ir privačių interesų derinimo pažeidimo. Neužtikrinamas VVĮ veiklos skaidrumas. Nėra bendros tvarkos ir principų dėl labdaros teikimo. VVĮ, kurios priskiriamos mažesnių įmonių kategorijai, yra didesnė tikimybė dėl neefektyvaus žmogiškųjų ir finansinių išteklių panaudojimo. Dalies VVĮ nustatyti tikslai yra neaiškūs, todėl negalimas tikslus įmonių priskyrimas grupėms (1A, 1B ir 2³). Ne visais atvejais VVĮ užtikrina efektyvų specialiųjų įsipareigojimų vykdymą. Nepasiekiami nustatyti finansinės grąžos rodikliai. Dėl įsigaliojusios naujos dividendų mokėjimo tvarkos kyla abejonių, ar visais atvejais ši tvarka yra teisinga.</p>	<p>VVĮ valdybų ir stebėtojų tarybų nariams yra nustatyta pareiga deleguoti viešuosius ir privačius interesus. VĮ „Stebėsenos ir prognozių agentūra“ kasmet rengia, teikia ir skelbia VVĮ veiklą apibendrinančias tarpines ir metines ataskaitas, bei savivaldybės valdomų įmonių veiklą apibendrinančias ataskaitas. Reglamentuotas VVĮ paramos teikimas. Patvirtintas tvarkos aprašas, paramos skyrimo principai ir procedūros. Nustatytas VVĮ kapitalo kainos skaičiavimas. Taip pat nustatyti specialiųjų įsipareigojimų vykdymo bendrieji kontrolės principai.</p>

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos ataskaitomis

³ 1A - siekia verslo vertės augimo ir dividendų ar pelno įmokų pajamingumo; 1B - verslo vertės augimo ir dividendų ar pelno įmokų pajamingumo ir strateginių šalies interesų užtikrinimo; 2 - socialinių ir politinių tikslų įgyvendinimo ir pelningos veiklos.

Pagal Valstybės kontrolės veiklos 2017 m. ataskaitą, nekilnojamo turto išlaikymas valstybei kasmet kainuoja apie 180 mln. eurų, tačiau jo planavimas vyksta labai lėtai. Labai svarbu tinkamai numatyti, kiek turto ilgalaikėje perspektyvoje reikės šalies valdymui ir kiek jo galima išnuomoti arba parduoti. Įmonės ir viešosios įstaigos turi prisidėti prie pridėtinės vertės kūrimo valstybei. Pastebima, kad dalis tokių įstaigų yra yra ne tik naudingos pačios sau, bet ir privačių asmenų grupėms. Todėl svarbu optimizuoti tokias įstaigas bei sukurti tokią veiklos tikslų kėlimo ir rodiklių vertinimo sistemą, kad ji būtų aiški ir teisinga.

Apibendrinant įgyvendintas rekomendacijas valstybinės žemės valdyme, galima teigti, kad priėmus teisinius nutarimus ir rekomendacines gaires, jaučiami teigiami pokyčiai valdant valstybės nekilnojamą turtą. Tampa lengviau ir paprasčiau identifikuoti neteisėtus valstybinės žemės disponavimo atvejus. Dėl įmonių veiklos kryptių ir apimčių informacijos teikimo sukurtos darbo grupės. Priėmus nuostatus, taisykles ir vertinimo kriterijus, siekiama įgyvendinti valstybės politiką žemės tvarkymo ir administravimo srityje. Nauja redakcija priėmus Žemės naudojimo valstybinės kontrolės nuostatus ir patvirtinus jos procedūros aprašą, patikslintas pats valdymas. Sustiprinti tikrinimai dėl laisvai prieinamų vandens telkinių. Taip pat sugriežtintos baudos asmenims, kurie apleidžia savo valdomus žemės sklypus ir jais nesirūpina. Numatytos procedūros, kaip reikia atlikti žemės kontrolės funkciją. Siekiant VVĮ skaidrumo, efektyvumo ir aiškumo, yra nustatyti valstybės tikslai ir pagal juos išskirti kriterijai, kuriais vadovaujantis įmonės būtų priskirtos skirtingoms grupėms (1A, 1B ir 2). Užtikrinta informacijos sklaida apie valstybės valdomų įmonių veiklą bei lėšų panaudojimas paramos tikslais ir nustatyti specialiųjų įsipareigojimų vykdymo bendri kontrolės principai.

Vis dar laukiama pokyčių dėl teisinio reguliavimo pakeitimo, kuris padėtų užtikrinti racionalų valstybinės žemės panaudojimą. Taip pat pateikti teisinio reglamentavimo projektai Vyriausybės patvirtinimui, kuriuos įteisinus Valstybės nekilnojamo turto valdymas būtų skaidresnis. Taip pat siekiama, kad VĮ Turto bankas veikla būtų efektyvesnė ir geresnės kokybės, todėl svarbu numatyti kontrolės priemones, kurios leistų VĮ Turto bankui veikti efektyviai (žr. 3 priedą).

Tęsiant tolimesnę veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo analizę, 14 lentelėje pateiktos įgyvendintos rekomendacijos informacinės sistemos srityje.

14 lentelė. Atlikti veiklos auditai ir rekomendacijų įgyvendinimas informacinės sistemos srityje 2014-2018 metais

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-as)
„Valstybės elektroninių ryšių infrastruktūros plėtra“ 2017-07-18, Nr. VA-2017-P-900-1-15	Neefektyvus valstybės elektroninių ryšių infrastruktūros valdymas ir neišnaudojamos sinergijos galimybės. Neužtikrinamas kainų pagrįstumas taikant valstybės valdomų elektroninių ryšių plėtros praktiką. Neužtikrinami vienodi valstybės valdomų elektroninių ryšių tinklų saugumo reikalavimai ir jų būklė.	Patvirtintas nutarimas „Dėl Valstybės valdomų elektroninių ryšių tinklų plėtros planavimo tvarkos aprašo patvirtinimo“, kuriame įtvirtinta sąvoka „valstybės valdomas elektroninių ryšių tinklas“, Susisiekimo ministerijai suteikiama teisė gauti informaciją apie valstybės valdomus elektroninių ryšių tinklus ir suteikiama pareiga kasmet skelbti informaciją apie šių tinklų valdymą. Pagal priimtą įstatymą, Ryšių reguliavimo tarnybai numatyta papildoma funkcija dėl ryšio paslaugų tarifų vertinimo ir išvadų teikimo paslaugas teikiančiam ūkiniam subjektui. Taip pat patvirtinta kainos tarifų apskaičiavimo metodika, kurioje numatytas periodinis kainų apskaičiavimo atnaujinimas, viešosios konsultacijos ir rinkos analizės sistemiškas atlikimas.
„Vidaus reikalų ministerijos informacinių išteklių valdymas“ 2016-10-13, Nr. VA-P-90-2-19	Finansiniai, technologiniai ir žmogiškieji ištekliai nėra tinkamai paskirstyti, svarbi informacinių išteklių plėtra nėra atliekama laiku. Dokumentacija neparodo aktualios kompiuterizuotų funkcijų ir apdorojamos informacijos apimties. IT organizacinė struktūra gali būti tobulinama, nenustatyta visų ministerijos valdomų informacinių išteklių IT pokyčių valdymo tvarka. Priemonės, kurios turėtų padėti užtikrinti el. informacijos konfidencialumą, vientisumą ir prieinamumą yra nepakankamos. Pagal įstatymą, vidaus auditai nebuvo atliekami ir nebuvo stebima vidaus kontrolės būklė.	Informatikos ir ryšių departamento teikiamų IT paslaugų katalogas parengtas ir patvirtintas. Atlikta ADMIN III slaptažodžių analizė ir pateikti pakeitimai. Parengta ir ištestuota taikomoji programinė įranga. Sudarytas Informacinės visuomenės plėtros vidaus reikalų sistemoje koordinavimo komitetas ir paskirstytos užduotys, apimančios ir vidaus reikalus ir registrų saugos politikos įgyvendinimo klausimus. Atskirtos el. valdžios ir el. saugos funkcijos. Atnaujinta vidaus reikalų ministerijos valdomų išteklių pokyčių valdymo tvarka. Ministerijoje naudojamos IS, registrų ir kitos programinės įrangos sąrašai sudaryti ir atnaujinti. Dokumentai, įgyvendinantys SVIS, PASIS ir NETAIS saugos politiką, parengti ir patvirtinti. Paskirti SVIS ir NETAIS saugos

14 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-as)
		<p>įgaliotiniai. Parengti ir patvirtinti Vidaus reikalų ministerijos valdymo srities strateginiai IT ir plėtros planai. Informatikos ir ryšių departamento įteisinta ADA darbo vieta. Atlikti IS rizikos vertinimai bei parengti ir patvirtinti rizikos valdymo priemonių planai ir informacinių technologijų saugos atitikties trūkumų šalinimo planai. Taip pat peržiūrėti IS saugos dokumentai. Patvirtintas elektroninės informacijos ir informacinių sistemų programinės įrangos atsarginių kopijų darymo, saugojimo ir atkūrimo tvarkos aprašas bei užtikrinta atsarginė techninė įranga, skirta duomenims saugoti. Patobulinta taikomoji programinė įranga, skirta slaptažodžių perdavimui.</p>
<p>„Ar užtikrinamas viešojo sektoriaus turimų duomenų atvėrimas“ 2016-11-29, Nr. VA-P-900-1-25</p>	<p>Nepasiekta aiški pažanga ir planuoti rezultatai, siekiant atverti viešojo sektoriaus duomenis. Dėl vėlavimo įgyvendinti ES įsipareigojimus, stringa duomenų atvėrimo darbai ir nėra sudarytos tinkamos sąlygos duomenų atvėrimui. Nesukurta veiksminga duomenų atvėrimo valdymo struktūra ir šio proceso dalyvių veikla neužtikrina postūmio atveriant duomenis. Viešojo sektoriaus įstaigos nepasirengusios turimų duomenų atvėrimui, nesukurtas atvirų duomenų portalas ir visuomenę pasiekia nepakankamos kokybės informacija.</p>	<p>Suformuotos duomenų atvėrimo strateginės nuostatos, patvirtintas detalus duomenų atvėrimo įgyvendinimo planas. Peržiūrėta atlyginimo už duomenų teikimo apskaičiavimo tvarka ir nustatyti apskaičiavimo kriterijai. Užtikrinta, kad atlyginimo už duomenų teikimą dydis būtų periodiškai peržiūrimas ir koreguojamas. Taip pat užtikrinta atlyginimo už duomenų teikimą priežiūra. Į duomenų atvėrimo procesą įtraukti viešojo sektoriaus ir nevyriausybinų suinteresuotų šalių ekspertai. Nustatyti reikalavimai ir terminai turimų duomenų inventorizacijai atlikti. Inventorizuoti neatverti prioritetiniai duomenys skelbiami atviru formatu į kuriamą duomenų atvėrimo portalą. Paklausiausius duomenų rinkinius turinčioms įstaigoms organizuoti mokymai žinių tobulinimui. Taip pat užtikrinta nuolatinė Informacijos rinkmenų sąrašė skelbiamų duomenų kokybės kontrolė.</p>

Atliktas veiklos auditas	Nustatyti trūkumai	Poveikis ir pokyčiai, įgyvendinus rekomendaciją(-as)
<p>„Kibernetinio saugumo aplinka Lietuvoje“ 2015-12-09 Nr. VA-P-90-4-16 „</p>	<p>Bendra valstybės saugumo būklė kibernetinio saugumo ir el. informacijos saugos srityse negerėja. Jų techninių ir organizacinių priemonių įgyvendinimas viešajame sektoriuje nepakankamas bei netinkamai pasiruošta reaguoti į kibernetines grėsmes.</p>	<p>Suformuotas nacionalinės kibernetinio saugumo būklės ataskaitos (2015 m. ir 2016 m.) teiktos konsultacijos ir rekomendacijos valstybės informacinių išteklių ir ypatingos svarbos infrastruktūros valdytojams. Visuomenei pristatyta nacionalinio kibernetinio saugumo centro parengta 2016 m. Nacionalinio kibernetinio saugumo būklės ataskaita. Taip pat patvirtinta Nacionalinė kibernetinio saugumo strategija ir į ją įtrauktas kibernetinio saugumo stiprinimo priemonės. Strategijoje numatyta, kad Vyriausybė tvirtina tarpinstitucinį veiklos planą, kuriame nustatomos Strategijos įgyvendinimo priemonės ir lėšos joms įgyvendinti. Atliekant Strategijos įgyvendinimo stebėseną ir vertinimą, bus naudojami viešai skelbiami tyrimų duomenys. Taip pat pateikti prioritetiniai kibernetinio saugumo politikos plėtros uždaviniai ir juos įgyvendinančios priemonės. Patobulintas kibernetinio saugumo teisinis reguliavimas, organizavimas, vykdymas ir kontrolė. Patvirtinta ypatingos svarbos informacinės infrastruktūros identifikavimo metodika, organizacinių ir techninių kibernetinio saugumo reikalavimų aprašas bei Nacionalinis kibernetinių incidentų valdymo planas. Atnaujinti ARSIS nuostatai. Krašto apsaugos ministerija 2018 m. sausio 1 d. pradėjo formuoti politiką valstybės informacinių išteklių valdymo srityje.</p>

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos duomenimis

Šiuo metu, kai Lietuvoje vis daugiau įvairių paslaugų perkeliama į viešąją erdvę, tinkamas saugumo garantas yra būtinas. Asmens duomenų, kibernetinė ir elektroninė sauga, informacinės visuomenės paslaugos bei atvirieji duomenys sudaro informacinės visuomenės plėtrą. Kadangi elektroniniai ryšiai yra viena iš labiausiai besikeičiančių sričių, todėl galima teigti, kad nuolatinis jos tobulinimas yra vienas iš prioritetinių darbų.

Įvertinus 2014-2018 metais atliktus veiklos auditus informacinės sistemos srityje, galima daryti išvadą, kad kibernetinis saugumas šalyje padidėjo. Pagal Valstybės kontrolės pateiktą rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitą (2019-09-10), patvirtinti strateginiai dokumentai sudarė geras sąlygas vykdyti nusikalstamų veikų internetinėje erdvėje prevenciją, plėstis kibernetiniams pajėgumams, stiprinti tarptautinį bendradarbiavimą bei ryšius tarp privačių ir viešųjų sektorių. Įvykdyti pokyčiai lėmė tai, kad 2018 m. Lietuva Pasaulinio kibernetinio saugumo indekse pakilo į 4 vietą tarp pasaulio valstybių ir į 3 vietą tarp ES šalių. Kuriamas bandomasis elektroninių ryšių tinklo valdymo modelis turėtų labiau optimizuoti Susisiekimo ministerijos reguliavimo srities elektroninių ryšių tinklus. Vidaus reikalų ministerijoje IT skyriuje pastebimi teigiami pokyčiai. Sudarytas atskiras komitetas, kuris bus atsakingas už vidaus reikalus bei saugos klausimus. Sustiprinta slaptažodžių kontrolė bei atlikti IS vertinimai leido pašalinti saugos problemas bei užtikrinti, kad atsarginė techninė įranga gali saugoti reikalingus duomenis. Į viešojo sektoriaus duomenų atvėrimo procesą įtraukti kitų suinteresuotų šalių ekspertai. Duomenys inventorizuoti bei skelbiami atviru formatu į kuriamą duomenų atvėrimo portalą.

Apibendrinant dar laukiamus arba iš dalies įvykdytus pokyčius (žr. 4 priedą), vis dar laukiama svarbių esminių pokyčių dėl finansavimo modelio sukūrimo, kuris leistų įtvirtinti viešojo sektoriaus duomenų teikimo apmokestinimo principą. Taip pat nėra įvertintas nemokamo duomenų teikimo poveikis bei nauda. Pasak Valstybės kontrolės, Lietuva pagal atvirų duomenų rodiklius yra priskiriama prie pradedančiųjų šalių ir 2015 m. užėmė 24 vietą ES. Nacionalinė duomenų atvėrimo iniciatyva plėtojama neturint kryptingos valstybės politikos. Nėra aiškios kainodaros ir duomenų atvėrimo įgyvendinimo plano. Jeigu duomenys būtų aktyviai naudojami ir prieinami, tai suteiktų Lietuvai daug naudos. Sudarytų beveik 2 proc. šalies BVP. Analizė taip pat parodė, kad neatlikta pilna valstybės valdomų elektroninių ryšių tinklų infrastruktūros inventorizacija ir nėra detaliai įvertinta esama situacija. Taip pat vėluojama peržiūrėti teisinę bazę bei inicijuoti reikiamų teisės aktų pakeitimus. Nors įsigaliojusiam teisės akte dėl kibernetinio saugumo yra nustatyti bendrieji reikalavimai valstybės valdomiems elektroninių ryšių tinklams, tačiau jų valdytojams vis tiek galioja skirtingų institucijų patvirtinti saugos reikalavimai. Vidaus reikalų ministerijoje reikalinga stebėti ir vertinti vidaus kontrolės būklę ir įgyvendinus visas pateiktas rekomendacijas, atlikti vidaus reikalų ministro valdymo srityse taikomų IT auditą. Dar neparengtas ir nepateiktas projektas Vyriausybei dėl kibernetinio saugumo ir elektroninės informacijos optimizuotų reikalavimų.

Įvertinus atliktą rekomendacijų įgyvendinimo analizę, galima padaryti išvadą, kad pokyčiai viešajame administravime vykdomi daug lėtesniu tempu, negu galėtų būti vykdomi. Pagal Valstybės kontrolės 2019 m. veiklos ataskaitą, siekiant pažangių viešojo sektoriaus pokyčių, laiku įgyvendinti rekomendacijas yra labai svarbu. Pabrėžiama, kad audituoti subjektai yra skatinami labai atsakingai planuoti priemones, kurių dėka būtų įgyvendinamos rekomendacijos, bei terminus, kad vėliau netektų jų keisti arba visai atsisakyti priimtų rekomendacijų. Valstybės kontrolė taip pat pastebi, kad pirmiausia vykdomi pokyčiai, orientuoti tik į vieną veiklos sritį, taip vis atidedant sisteminius ir ilgalaikį poveikį suteikiančius pokyčius. Tad esminiai pokyčiai vis dar laukiami ateityje.

Siekiant išsiaiškinti, ką apie veiklos audito poveikį bei įgyvendinamas rekomendacijas mano audituotų subjektų atstovai, kitoje tiriamojo darbo dalyje pateikiama ekspertinio vertinimo analizė bei jos rezultatai.

3.2. Ekspertinio vertinimo analizė

Pirmoje tiriamojo darbo dalyje buvo analizuojamos ir vertinamos veiklos audito teikiamos rekomendacijos audituojamoms organizacijoms. Tokia analizė parodė, kad savalaikis rekomendacijų įgyvendinimas daro teigiamą poveikį. Tęsiant tyrimą dėl veiklos audito poveikio ir rekomendacijų įgyvendinimo, atliktas ekspertinis vertinimas, kurio metu siekiama išsiaiškinti, kokia yra audituojamųjų subjektų atstovų nuomonė apie atliekamus veiklos auditus bei vykdomas rekomendacijas.

Ekspertinio tyrimo eiga ir imtis. Tyrimui atlikti buvo naudojama ekspertinio vertinimo anketa (žr. 5 priedą). Anketos klausimai buvo sudaryti ir patalpinti į internetinę svetainę (www.apklausa.lt). Remiantis veiklos audito rekomendacijų analize, buvo nuspręsta anketas išsiųsti tiems audituojamiems subjektams, kurie dažniausiai yra atsakingi už veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimą. Siekiant atsakyti į anketos klausimus, respondentai turi turėti tam tikrų žinių apie veiklos audito procesą, būti susidūrę su rekomendacijų įgyvendinimo procesu bei dalyvauti priimančiam tam tikrus sprendimus. Todėl ekspertinio vertinimo anketos elektroniniu paštu buvo išsiųstos 60-iai LR savivaldybių ir 14-ai LR ministerijų, iš kurių į apklausą atsakė 27 respondentai (36%).

Supratimas, kad veiklos auditas yra naudingas, gali paskatinti respondentus mąstyti ir elgtis kitaip, ir tai gali sukelti teigiamų ilgalaikių pokyčių (Reichborn-Kjennerud, K., Vabo, S.I., 2017). Kaip jau buvo minėta tiriamosios dalies pradžioje, susisteminius duomenis apie atliktus auditus 2014-2018 metų laikotarpyje, galima daryti išvadą, kad atliekamų veiklos auditų skaičius išlieka stabilus. Valstybės kontrolė ir toliau deda pastangas bei siekia nagrinėti sistemines bei aktualias problemas, todėl viešojo sektoriaus stebėseną ir toliau išlieka gana aktyvi. Taigi daroma išvada, kad veiklos audito funkcija yra labai svarbi. Tam pritaria ir viešojo sektoriaus audituojamieji subjektai, išreikšdami savo nuomonę apie veiklos audito svarbą (žr. 15 lentelę).

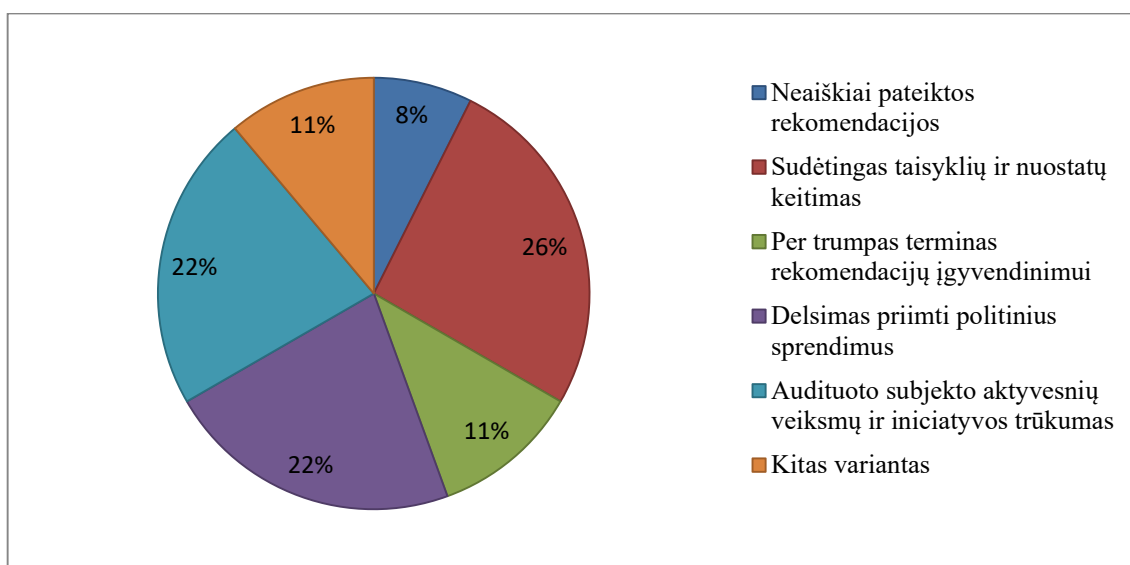
15 lentelė. Veiklos audito atlikimo svarba audituojamiesiems viešojo sektoriaus subjektams

Atsakymo variantas	Atsakymų kiekis	Procentinis santykis
Labai svarbus	11	41%
Svarbus	16	59%
Nelabai svarbus	0	0 %
Nesvarbus	0	0 %
Negaliu atsakyti	0	0 %

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

Kad veiklos audito atlikimas yra svarbus audituojamoje įstaigoje, mano 59% apklaustųjų. Likę respondentai veiklos audito funkciją vertina kaip labai svarbią. A. Yetano (2019) atliktas veiklos audito efektyvumo tyrimas Lotynų Amerikos audituotose institucijose parodė, kad veiklos auditą naudingu laiko daugiau nei 70% audituotų institucijų. Respondentų nuomone, veiklos audito padarytos išvados bei rekomendacijos padeda pačioms audituotoms įstaigoms geriau suprasti savo vykdomas funkcijas. A. Y. Alwardat ir A.M. Basheikh (2017) teigia, kad veiklos audito atlikimas ir rekomendacijos yra teoriškai pagrįstos, realios ir tinkamos atsižvelgiant į konkrečios organizacijos problemas. Kaip jau buvo minėta, R. Raudla ir kt. (2015) atliktame veiklos audito poveikio tyrime Estijoje, veiklos auditą laiko naudingu 40% apklaustųjų. Å. Johansen ir kt. (2018) atliktas tyrimas keturiose Šiaurės šalyse rodė, kad veiklos auditas naudingas ir daro teigiamus pokyčius organizacijų naudingumui, tobulinimams ir tam tikru mastu atsakomybei. Reichborn-Kjennerud, K., Vabo, S.I., (2017) tyrime pažymima, kad 60% audituojamųjų subjektų Norvegijoje mano, kad veiklos auditai yra labai naudingi ir tik 16% mano, kad tokie auditai naudingi tik iš dalies. Apibendrinant galima daryti išvadą, kad audituojamieji subjektai gerai supranta veiklos audito svarbą, laiko jį naudingu bei teigiamai vertina audito rekomendacijas.

Tinkamai pateiktos rekomendacijos bei jų įvykdymas laiku turi teigiamą poveikį viešajam administravimui ir žinoma, prisideda prie efektyvaus valstybinių lėšų efektyvaus panaudojimo. Tačiau atlikus veiklos audito rekomendacijų analizę pastebėta, kad ne visos rekomendacijos yra įvykdomos laiku. Tęsiant ekspertinį tyrimą, respondentai atsakė į klausimą, kokios priežastys, jų nuomone, lemia vėluojančias įvykdyti rekomendacijas (žr. 16 pav.).



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

16 pav. Priežastys, dėl kurių vėluojama įgyvendinti rekomendacijas

Kaip pastebime iš 16 paveiksle pateiktos informacijos, dažniausia priežastis, kodėl vėluojama laiku įgyvendinti rekomendacijas yra sudėtingas taisyklių ir nuostatų keitimo procesas (26%). A. Yetano (2019) atliktame tyrime ši priežastis taip pat minima dažniausiai. Taip pat respondentai mano, kad pačių audituojamų subjektų aktyvesnių veiksmų stoka ir iniciatyvos trūkumas bei delsimas priimti politinius sprendimus turi įtakos nesavalaikiam rekomendacijų įgyvendinimui (22%). Trys apklausoje dalyvavę audituojamųjų subjektų atstovai įvardina, kad rekomendacijoms įgyvendinti yra skiriamas per trypas terminas. Taip pat yra gautas atsakymas, kad tiek politinio sprendimo priėmimo delsimas ir trypas laikas rekomendacijai įvykdyti yra kartu susiję, bei turi reikšmės rekomendacijų įgyvendinimo vėlavimui. Vienas respondentas teigia, kad rekomendacijos dažnai praranda aktualumą, jeigu auditai yra atliekami 1-3 metų senumo laikotarpiui ir mano, kad auditai turėtų būti atliekami ne vėlesniam negu 1 metų laikotarpiui. Toks auditas, respondento nuomone, būtų efektyvus ir rekomendacijos įgyvendintos savalaikiai. Aktualios problemos turi būti sprendžiamos čia ir dabar, kai rezultatas gali turėti daugiausiai naudos esamoje situacijoje. Neaiškus rekomendacijos suformulavimas taip pat yra viena iš vėlavimo priežasčių (8%). A. Y. Alwardat ir A.M. Basheikh (2017) atliktame tyrime taip pat yra paminėta, kad kai kurios rekomendacijos yra pernelyg neaiškios ir sunkiai įgyvendinamos.

A. Yetano (2019) mini, kad nuo audituojamojo subjekto sutikimo su audito išvadomis ir rekomendacijomis priklauso audito poveikis. Taip pat pastebima tendencija, jeigu Lotynų Amerikos audituoti subjektai laiko veiklos auditą naudingą, tai ir sutikimas su rekomendacijomis yra kur kas dažnesnis negu subjektų, kurie auditą laiko mažiau naudingą. K. Reichborn-Kjennerud ir S.I. Vabo, (2017) teigia, kad Norvegijoje audituoti subjektai nesiima jokių organizacijos veiklos valdymo pokyčių, nes nesutinka su veiklos audito pateiktomis išvadomis. Tai gali būti traktuojama kaip gynybinė reakcija į kritiką. Tačiau taip pat atkreipė dėmesį į tai, kad jeigu auditorių darbas yra atliktas kokybiškai, audito

ataskaita ir išvados yra teisingos. Tuomet jau kyla nebe sutikimo su audito išvadomis klausimas, o pačių audituotų subjektų nuomonės sutapimas su auditorių jiems iškeltais iššūkiais. Pateiktos išvados gali arba padidinti arba sumažinti žinomos problemos rimtumą.

Šiuo atveju, respondentai yra linkę dažniau sutikti su Valstybės kontrolės pateiktomis veiklos audito rekomendacijomis, negu nesutikti. Respondentai teigia, kad paprastai rekomendacijos yra teikiamos tuomet, kai auditą atliekantis asmuo randa pakankamai įrodymų ir darbe vyrauja keturių akių principas. Taip pat pažymima, kad Valstybės kontrolė išvadas pateikia remdamasi faktais, o pateiktos rekomendacijos jau būna aptartos su audituojamu subjektu. Autoriai Y. A. Alwardat ir A. M. Basheikh (2017), atliktame veiklos audito tyrime Saudo Arabijoje, padarė tokią išvadą, kad rekomendacijos taip pat yra aptariamoms su audituojamu subjektu, todėl auditoriaus vaidmuo yra labai svarbus. Iš pradžių jie aptaria būsimą pokyčių planą ir vėliau stebi bei tikrina, kaip jo laikomasi.

Tačiau yra ir nesutinkančių su pateiktomis išvadomis bei rekomendacijomis. Viena iš nesutikimų priežasčių yra noras ir siekis apginti savo veiksmus ir rezultatus. Taip pat minima, kad yra nesutinkama su rekomendacijų įgyvendinimo terminais ir jeigu rekomendacija turi finansinį poveikį, tai yra siekiama, kad rekomendacija būtų papildomai pagrįsta ir patikslinama.

Tęsiant ekspertinį tyrimą, apklaustieji įvardino įvairias priemones, kurios, jų nuomone, paskatintų greičiau įvykdyti pateiktas veiklos audito rekomendacijas. Kadangi tai buvo atviras klausimas, tai gauti atsakymai pasiskirstė į dvi grupes: priemones, kurias galėtų taikyti patys audituojamieji subjektai bei trečiosios suinteresuotos šalys, kurios gali turėti įtakos greitesniam rekomendacijų įvykdymui. Atsakymai sugrupuoti ir pateikti 16 lentelėje.

16 lentelė. Priemonės, kurios paskatintų greitesnį rekomendacijų įvykdymą

Audituojamasis subjektas	Trečiosios suinteresuotos šalys
Suvokimas apie rekomendacijų reikšmingumą.	Supaprastinti biurokatariniai mechanizmai.
Atsakingas ir rimtas visų šalių, dalyvaujančių rekomendacijos įgyvendinime, požiūris.	Paprastesnis ir lengvesnis procesas, keičiant/tikslinant įvairias darbo tvarkas, procesų vykdymo aprašymus ir pan.
Geranoriškumas, klaidos atsiradimo ir jos neištaisymo pasekmių suvokimas.	Rekomendacijų tikslumas, pagrįstumas ir konkretumas.
	Nurodyta aiškesnė ir didesnė audituojamojo subjekto atsakomybė už rekomendacijų neįgyvendinimą.
	Griežtesni rekomendacijų įvykdymo terminai.
	Teisės aktų suderinamumas tarpusavyje.
	Kai kurių apmokestintų paslaugų valstybinėms ir savivaldybių įstaigoms suteikimas nemokamai.

16 lentelės tęsinys kitame puslapyje

Audituojamasis subjektas	Trečiosios suinteresuotos šalys
	Resursų (laiko, finansų, žmogiškųjų išteklių ir pan.) aiškus skyrimas rekomendacijų įgyvendinimui. Kuo ankstesnis rekomendacijų pateikimas, t.y. dar audito atlikimo metu, pastebėjus trūkumus.
	Rekomendacijų stebėseną. Neįgyvendintų/vėluojančių rekomendacijų didesnis viešinimas.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

Kaip matoma iš 16 lentelės, rekomendacijos greičiau būtų įgyvendinamos, jeigu trečiosios suinteresuotos šalys, tokios kaip LR Seimas arba Valstybės kontrolė, imtųsi konkretesnių veiksmų. Yra pastebima, kad politikai, inicijuodami teisės aktų pakeitimus, dažnai vadovaujasi teorinėmis žiniomis, vienos pusės nuomone. Dažnai neįsigilina į praktinius, realaus teisės aktų įgyvendinimo aspektus. O tai dažnai lemia, kad rekomendacijos, kurios yra susijusios su tam tikrų teisės aktų pakeitimais, yra vėluojamos įgyvendinti. Taip pat paskubomis priimti teisės aktų projektai dažnai yra grąžinami atgal jų tobulinimui (žr. 1, 2, 3, ir 4 priedus) ir taip yra dar labiau ilginamas rekomendacijos įgyvendinimo terminas. Respondentai taip pat pastebi, kad dažnai rekomendacijos įgyvendinime dalyvauja daugiau negu viena institucija, todėl labai svarbus atsakomybės padalinimas savalaikiam rekomendacijos įgyvendinimui. Taigi galima daryti išvadą, kad politikų vaidmuo įgyvendinant rekomendacijas yra labai didelis. A. Yetano (2019) taip pat teigia, kad daugiau nei 40% audituojamų subjektų mano, kad politikai daro tam tikrą įtaką rekomendacijų įgyvendinimui, o 25% pabrėžia žiniasklaidos įtaką. L. Parker, K. Jacobs ir J. Schmitz (2019) taip pat mini, kad tokie veiksniai kaip parlamentiniai interesai bei žiniasklaida daro įtaką ne tik veiklos audito pateiktų rekomendacijų įgyvendinimui, bet ir visuomenės nuomonei formuoti.

Toliau tęsiant ekspertinę analizę, reikia paminėti, kad žiniasklaidos įtaka veiklos audito veiksmingumui yra pakankamai didelė. Vieni respondentai mano, kad žiniasklaidos dėka veiklos audito rezultatai tampa lengviau pasiekiami visuomenei. Žiniasklaidoje išreiškiama visuomenės nuomonė padeda pagrįsti audito temas, ataskaitas bei taip sustiprina veiklos audito poveikį. Viešai pateikta informacija labiau skatina įstaigas reaguoti į veiklos audito rezultatus ir stengtis kuo greičiau ištaisyti trūkumus. Sutelktas dėmesys į audituojamą instituciją įpareigoja ją geriau ir atsakingiau dirbti. Labai svarbu, kad apie tai būtų kalbama ir informacija būtų pateikiama objektyviai. Įtaka vertinama kaip labai didelė, nes viešumas yra labai reikalingas. Taip pat vyrauja tokia nuomonė, kad žiniasklaida dažnai klaidina visuomenę, per daug nesigilina į susidariusias situacijas, suformuojama labai negatyvi nuomonė, neatitinkanti realybės ir veiklos audito veiksmingumui turi neigiamą įtaką. Respondentų nuomone, veiklos audito sritis reikalauja specialus proceso ir veiklos išmanymo.

T. Carrington (2017) atliktame tyrime pateikė tokią išvadą, kad didesnė dalis Švedijoje audituotų subjektų nepatiria esminio išorinio spaudimo iš žiniasklaidos (79%). Jie netapo pernelyg atsargūs valdydami įstaigas ir žiniasklaidos dėmesys nesukėlė didesnio poreikio vykdyti pokyčius po atlikto veiklos audito. Remiantis A. Yetano (2019) padarytomis išvadomis, Lotynų Amerikos audituotos institucijos taip pat nemano, kad žiniasklaidos įtaka daro didelę reikšmę rekomendacijų įgyvendinimui. Pagal L. Parker, K. Jacobs ir J. Schmitz (2019) atliktą veiklos audito tyrimą Australijoje, parlamento politinis susidomėjimas veiklos auditu gali sukelti žiniasklaidos dėmesį, o Suomijos, Prancūzijos, Nyderlandų, Švedijos ir Jungtinės Karalystės AAI didino savo pastangas bendrauti su žiniasklaida. Taigi galime daryti išvadą, kad žiniasklaidos dėmesys dažnai priklauso ir nuo politikų susidomėjimo veiklos audito procesu bei pačių AAI pastangų.

Pasak Valstybės kontrolės 2018-2020 metų veiklos planą, viena iš veiklos efektyvumo didinimo kryptių yra didinti valstybinio audito rekomendacijų įgyvendinimą. Viešumas, duomenų atvėrimas ir galimybė drauge su audituojamais subjektais, Seimu bei Vyriausybe ir visuomene stebėti rekomendacijas gali būti vienas iš būdų siekiant savalaikio rekomendacijų įgyvendinimo. Duomenų atvėrimas apie rekomendacijų įgyvendinimą sukuria pridėtinę vertę ir daro teigiamą poveikį visuomenei, viešojo sektoriaus plėtrai bei skaidrumui. Visuomenė yra raginama drauge stebėti ir kurti pokyčius bei matyti visumą. 2014 metais Valstybės kontrolės puslapyje atverti duomenys suteikė visuomenei galimybę lengva ir suprantama forma gauti informaciją. Respondentų nuomonė apie Valstybės kontrolės duomenų atvėrimo įtaką rekomendacijų įgyvendinimui pateikta 17 lentelėje.

17 lentelė. Valstybės kontrolės duomenų atvėrimo įtaka rekomendacijų įgyvendinimui

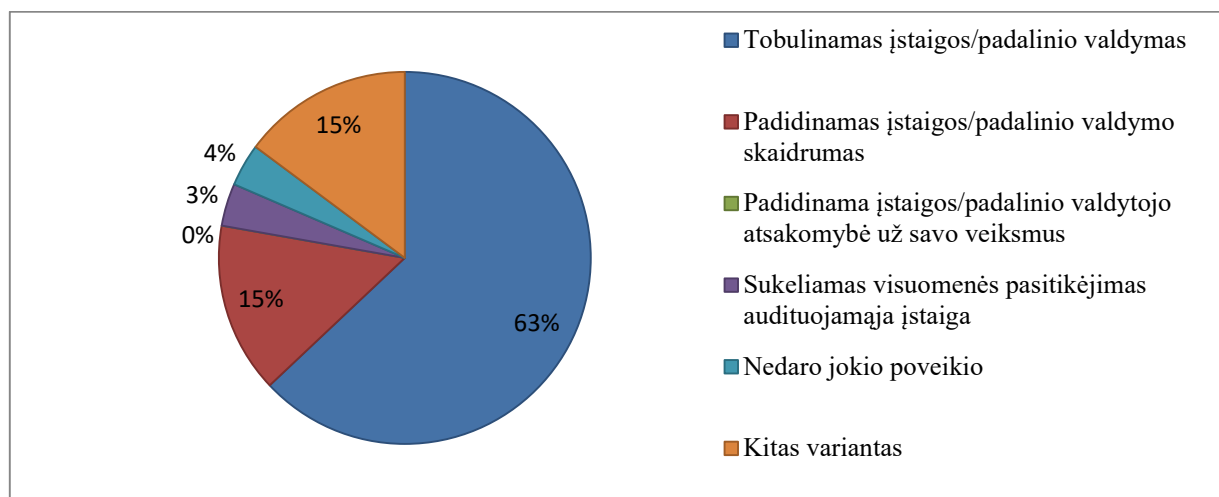
Atsakymo variantas	Atsakymų kiekis	Procentinis santykis
Taip, paskatino	14	52 %
Ne, nepaskatino	1	4 %
Tai neturi jokios įtakos rekomendacijų įgyvendinimui	12	44 %

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

Daugiau negu pusė respondentų (52%) teigia, kad Valstybės kontrolės duomenų atvėrimas paskatino rekomendacijas įgyvendinti laiku. 44% atsakiusiųjų mano, neturi jokios įtakos rekomendacijų įgyvendinimui. Tokia nuomonė galėjo susiformuoti todėl, kad audituojamieji subjektai galbūt nejautė spaudimo iš visuomenės arba trečiųjų suinteresuotų asmenų. Visgi galima daryti tokią išvadą, kad viešai prieinami duomenys patiems audituojamiems subjektams ir visuomenei padeda suvokti, kokia šiuo metu yra reali padėtis ir kokių problemų sprendimų būdų vis dar trūksta.

Audituotoms institucijoms, be abejo, tenka įvykdyti įvairias Valstybės kontrolės pateiktas rekomendacijas. Laiku ir tinkamai vykdomos rekomendacijos iš esmės gali pagerinti audituojamos

įstaigos veiklą. Pagal Valstybės kontrolės 2018-2020 metų veiklos planą, siekiama ne tik įvertinti valstybinių lėšų efektyvų panaudojimą, bet tuo pat metu yra skatinamas teigiamas ir veiksmingas valstybinio audito poveikis tiek kontrolės sistemai, tiek ir į rezultatus bei visuomenės poreikius orientuotam viešajam sektoriui. Respondentų buvo paprašyta pateikti nuomonę apie veiklos audito daromą poveikį audituojamai įstaigai ir atsakymai yra pateikti 17 paveiksle.



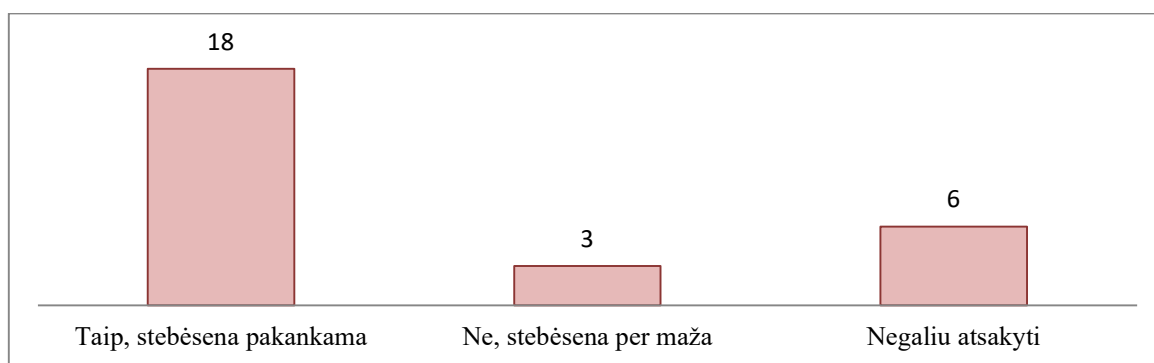
Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

17 pav. Audituojamųjų subjektų nuomonė apie veiklos audito poveikį audituojamai institucijai

Kaip matyti iš 17 pav., daugiau negu pusė apklaustųjų (63%) nurodė, kad veiklos auditas didžiausią poveikį daro įstaigos arba padalinio valdymui. 15% atsakė, kad didinamas valdymo skaidrumas. Dalis respondentų įvardijo, kad veiklos audito poveikis suprantamas kaip įstaigos procedūrų ir veiksmų tobulinimas. Taip pat paminėta, kad jeigu valdantieji suvokia savo atsakomybę, tai ir tobulina įstaigos valdymo metodus. Pagal apklausos duomenis, visuomenės pasitikėjimas audituojamąja įstaiga yra mažiausiai vertinamas veiklos audito poveikis. Taip pat yra manančių, kad veiklos auditas nedaro jokio poveikio audituojamai institucijai. Galima daryti tokią išvadą, kad tokį atsakymo pasirinkimą galėjo lemti per mažai atliktų veiklos auditų skaičius tam tikroje įstaigoje.

Pagal Rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitą (2020-03-12) nuo 2020-01-02 įsigaliojo nauja Valstybinio audito poveikio vertinimo metodika bei Valstybinio audito rekomendacijų pateikimo ir stebėsenos tvarkos aprašas. Šie dokumentai padeda Valstybės kontrolei vertinti laukiamą veiklos audito poveikį bei padeda siekti aukštos valstybinių auditų kokybės. Rekomendacijų įgyvendinimo nuolatinė stebėseną skatina atsakingas institucijas būti atsakingas ir laiku įvykdyti įsipareigojimus.

Vertinant respondentų nuomonę apie rekomendacijų stebėjimo procesą (žr. 18 pav.) pastebima, kad 18 respondentų teigia, jog Valstybės kontrolės vykdoma rekomendacijų įgyvendinimo stebėseną yra pakankama. 3 respondentai mano, kad ji yra per maža, ir likę 6 negali pateikti atsakymo į šį klausimą.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

18 pav. Audituojamųjų subjektų nuomonė apie rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos procesą

Pagal A. Yeatano (2019), audituotos įstaigos labiau pasitiki AAI, jeigu jos reguliariai vykdo rekomendacijų įgyvendinimo stebėseną. Tokia kontrolės forma yra paskata padidinti veiklos audito efektyvumą. Yra įprasta tęsti rekomendacijų įgyvendinimo stebėseną po veiklos audito atlikimo. Galima teigti, kad audituotoms organizacijoms yra sukuriama tam tikras spaudimas, siekiant kad audituota organizacija teigiamai priimtų siūlomas problemų sprendimo priemones. Pagal INTOSAI 3000 standartą (2016), AAI turi sekėti audituotų subjektų vykdomas rekomendacijas ir priduria, kad tolimesni veiksmai po audito ir stebėseną skatina audituojamus subjektus ir kitas suinteresuotas šalis rimtai žiūrėti į audito procesą.

Rekomendacijų įgyvendinimą turi galimybę stebėti ne tik Valstybės kontrolė bei audituojamos įstaigos, bet ir visuomenė. 18 lentelėje yra pateikta audituotų įstaigų atstovų nuomonė apie tai, ar visuomenė gerai yra informuojama apie viešajame sektoriuje vykstančius pokyčius.

18 lentelė. Visuomenės informavimas apie viešajame sektoriuje vykstančius pokyčius

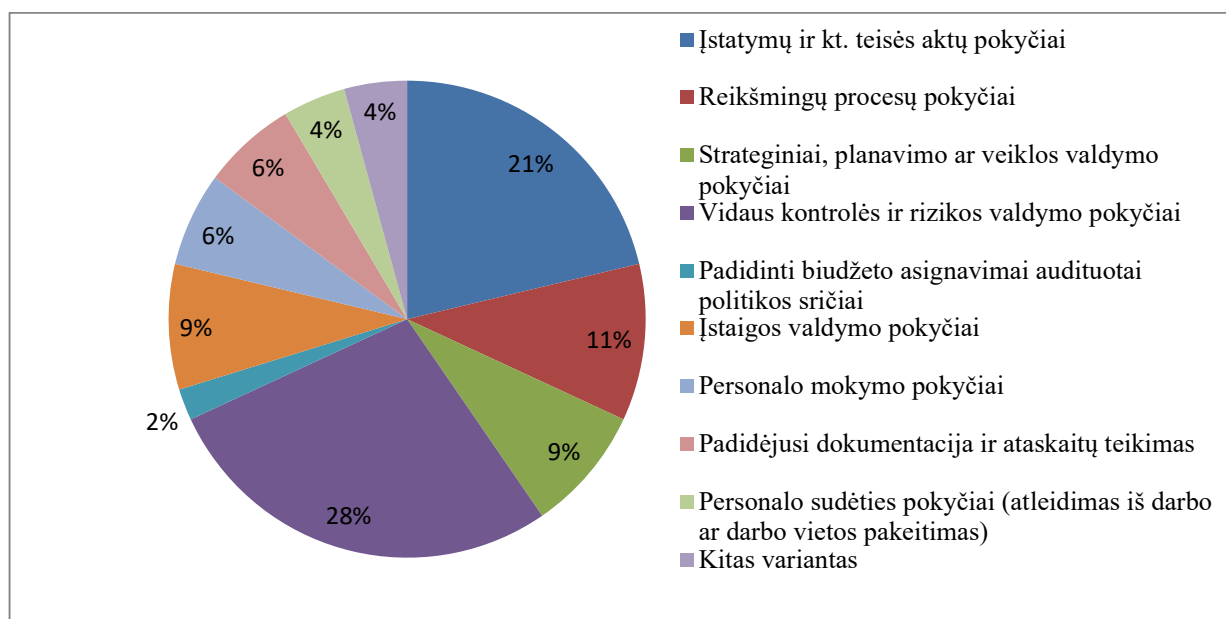
Atsakymo variantas	Atsakymų kiekis	Procentinis santykis
Informuojama gerai	4	15 %
Informuojama pakankamai	12	44 %
Informuojama blogai	7	26 %
Negaliu atsakyti	4	15 %

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

Remiantis atlikta apklausa, didesnę dalis respondentų atsakė, kad visuomenė apie viešajame sektoriuje vykstančius pokyčius yra informuojama pakankamai (44%). Taip pat yra manančių, kad visuomenės informavimas yra nepakankamas (26%). Valstybės kontrolė mano (Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaita 2020-03-12), kad visuomenė per mažai įtraukiama į tam tikrus procesus, pavyzdžiui dėl kokybiško teisėkūros arba statybų vykdymo procesų. Taip pat neretai informacija, kuri turėtų padėti visuomenei lengvai išspręsti klausimus, pavyzdžiui apie socialinę paramą, yra pateikiama sudėtingai. Todėl visuomenės informavimas ir įtraukimas į vykstančius pokyčius

viešajame sektoriuje yra labai svarbus. Pagal autorių Y. A. Alwardat ir A. M. Basheikh (2017) padarytą išvadą, vadovaujant viešosioms įstaigoms, reikia būti atviriems ir įsiklausyti į visuomenę. Svarbu gauti grįžtamąjį ryšį, juo remiantis priimti racionalius sprendimus ir padėti visuomenei jausti teigiamą veiklos audito poveikį.

Tęsiant tyrimą dėl veiklos audito poveikio, respondentai pateikė savo nuomonę apie pokyčius, įvykusius audituojamose organizacijose po atlikto veiklos audito (žr. 19 pav.).



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis apklausos rezultatais.

19 pav. Audituojamose įstaigose įvykę pokyčiai po atlikto veiklos audito

Kaip matyti iš 19 paveikslo, dažniausiai įvykęs pokytis organizacijoje yra susijęs su vidaus kontrole ir rizikos valdymu (28%). Teisės aktų ir įstatymų pokyčiai taip pat yra viena iš dažnesnių. Tai tik dar kartą patvirtina teiginį, kad trečiųjų suinteresuotų šalių įtaka yra labai svarbi prisidedant prie organizacijose vykdomų pokyčių. Apklaustieji taip pat teigia, kad iš esmės visi įvardinti pokyčiai yra vienas su kitu susiję. Leidžiami įstatymai, keičiamos tvarkos. Pakeistos tvarkos keičia procesus ir strategijas. Tuomet stiprinama vidaus kontrolė, padidėja dokumentacija bei personalas susipažįsta su naujais reikalavimais ir prasideda mokymai. Pasak ekspertų, rekomendacijos paprastai nebūna labai konkrečios, todėl organizacijos vadovai patys turi peržiūrėti procesus platesniu požiūriu bei priimti atitinkamus sprendimus. Į veiklos procesus pradeda žvelgti naujomis akimis, o tai daro teigiamą įtaką jų pokyčiams.

Carrington, T. (2017) atliktame Švedijos veiklos audito poveikio tyrime nustatyta, kad po atliktų veiklos auditų pastebimi dideli (26%) arba labai dideli (8%) pokyčiai viešajame sektoriuje. Autorius lygina šiuos duomenis su Norvegijoje atliktu tyrimu, kur beveik pusė apklaustųjų valstybės tarnautojų pateikė nuomonę, kad įvykdyti pokyčiai vertinami kaip dideli (36%) ir labai dideli (12%). Tuo tarpu

Estijoje atlikto tyrimo metu, autorius R. Raudla ir kt. (2015) pateikė išvadą, kad tik 21% apklaustųjų mano, jog veiklos auditas paskatino imtis pokyčių organizacijose. A. Yetano (2019) Lotynų Amerikoje audituotos įstaigos teigė, kad atliktas veiklos auditas padėjo pagerinti valdymą, paskatino organizacijos skaidrumą bei privertė audituotas įstaigas atsakyti už savo veiksmus. K. Reichborn-Kjennerud ir S.I. Vabo (2017) atliktas veiklos audito poveikio tyrimas Norvegijoje parodė, kad beveik pusė apklaustųjų valstybės tarpnautojų patvirtino, kad po atlikto veiklos audito buvo pagerinta audituotų įstaigų veikla ir daugiausia dėmesio yra skiriama planavimo bei kontrolės sistemoms.

Apibendrinant atliktą veiklos audito poveikio analizę bei rekomendacijų įgyvendinimą, pastebimas teigiamas veiklos audito poveikis viešajam sektoriui. Valstybės kontrolė kasmet atlieka valstybinius auditus, viešojo sektoriaus problemos sprendžiamos jų pagalba, todėl tai rodo, kad veiklos audito veiksmingumas išlieka.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Veiklos auditas yra laikomas vienas iš svarbiausių veiklos vertinimo įrankių. Jo pagalba identifikuojamos rizikingiausios veiklos sritys ir pateikiamos rekomendacijos, ką galima būtų keisti, siekiant efektyvaus organizacijos valdymo. Veiklos audito sąvoka plačiai nagrinėjama Lietuvos ir užsienio mokslininkų bei pateikiamos įvairios sąvokos interpretacijos. Tačiau yra sutinkama, kad veiklos auditas yra vertinamas efektyvumo, rezultatyvumo ir ekonomiškumo principais ir juo sukuriama pridėtinė vertė visam viešajam sektoriui.

Pagrindiniai veiklos audito struktūros elementai - ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas. Ekonomiškumas suprantamas kaip įsigytos prekės arba paslaugos už mažiausią kainą, efektyvumas apibūdinamas kaip geriausių rezultatų pasiekimas turint mažiausias sąnaudas, o rezultatyvumas vertinamas pagal užsibrėžtų ir pasiektų tikslų santykį. Jais remiantis atliekamos kokybiškos ir rezultatyvios veiklos audito procedūros viešojo sektoriaus organizacijose.

Veiklos audito procedūra skirstoma į tam tikrus etapus. Mokslinėje literatūroje galima sutikti įvairias veiklos audito procedūros klasifikacijas, tačiau visos jos turi bendrus atlikimo etapus: planavimą, audito procedūros atlikimą, rengiamą ataskaitą bei poauditinį stebėjimą. Planavimo etape nustatomas audito reikalingumas, atlikimo galimybė, suformuluojam audito tikslai, pasirenkama metodika ir numatomi ištekliai. Veiklos audito atlikimas apima pakankamų ir tinkamų audito įrodymų rinkimą, kurių kokybė yra vertinama pagal kriterijus. Informacija analizuojama, užtikrinamas nuoseklumas ir informacijos pagrįstumas. Audito ataskaitos rengimas laikomas galutiniu audito rezultatu. Jo pagalba pristatomi audito rezultatai, išvados bei rekomendacijos. Paskutinis etapas yra vadinamas stebėjimu. Jo metu yra stebima ir vertinama, kaip vykdomas veiklos audito metu pateiktų rekomendacijų įgyvendinimas.

Veiklos audito poveikis priklauso nuo atliktų rekomendacijų savalaikio įgyvendinimo. Siekiant kuo mažesnio jų įgyvendinimo vėlavimo, vykdomas jų stebėjimas. Tam, kad rekomendacijos būtų tinkamai vykdomos, jos turi būti konstruktyvios. Svarbu, kad rekomendacijos būtų pagrįstos, sukurtų pridėtinę vertę, būtų praktiškos, susijusios su audito tikslu ir pateiktomis išvadomis. Rekomendacija turi padėti išspręsti identifikuotas problemas ir siekti geresnių veiklos rezultatų. Siekiant veiklos audito veiksmingumo, rekomendacijų įgyvendinimu turi būti suinteresuota ir audituota organizacija. Svarbu tinkama komunikacija tarp auditorių ir audituojamų subjektų, kad įvykdytos rekomendacijos sukurtų teigiamą poveikį.

Vertinant viešojo sektoriaus veiklos audito poveikį, išskiriami MIKRO, MAKRO ir MEZO lygmenyse esantys veiksniai, darantys tiesioginę įtaką. Svarbiausi veiksniai MIKRO lygmenyje būtų auditoriaus ir audituojamo subjekto santykiai, audito ataskaitos aktualumas ir savalaikiškumas bei rekomendacijų įgyvendinimo sekimas. MAKRO lygmenyje išskiriamos trečiosios suinteresuotos

grupės, tokios kaip žiniasklaida, parlamentas ir interesų grupės. MEZO lygmuo pasižymi bendradarbiavimu tarp AAI ir audituojamo subjekto. Kreipiamas dėmesys į audituoto subjekto pageidavimus, taip pat vykdomi pasikeitimai organizacijoje bei specialiuose susirinkimuose sprendžiamos iškilusios problemos.

Veiklos audito rekomendacijų įvykdymo analizė parodė, kad prioritetinėse viešojo sektoriaus srityse vykdomi pokyčiai davė teigiamą poveikį viešajam sektoriui ir visuomenei, nors ir pokyčiai vykdomi ne taip greitai, kaip yra tikimasi. Dažnai tinkamam rekomendacijų įgyvendinimui reikalingi tam tikro teisinio reglamentavimo pakeitimai, todėl Valstybės kontrolė šiuo atveju atlieka labai didelį ir svarbų vaidmenį. Nors taip pat pastebimas ir rekomendacijų įgyvendinimo vėlavimo aspektas. Pirmiausia sprendžiamos problemos, kurios yra sutelktos į vieną tam tikrą sritį, tačiau kol kad nevyksta labai dideli pokyčiai, kurie suteiktų ilgalaikį teigiamą poveikį viešajam sektoriui.

Ekspertinė analizė identifikavo tobulintinas sritis dėl veiklos audito veiksmingumo. Sudėtingas procesas keičiant taisykles ir nuostatas, bei delsimas priimti politinius sprendimus yra pagrindinės priežastys, kodėl rekomendacijas vėluojama įgyvendinti. Šiuo atveju pasigendama didesnio bendradarbiavimo su visomis suinteresuotomis šalimis. Tap pat išryškėjo ir pačių audituotų subjektų požiūris į veiklos audito procesą. Manoma, kad audituotų organizacijų prisiimta didesnė atsakomybė už rekomendacijų neįgyvendinimą, skatintų jas greičiau imtis pokyčių. Viešumas ir žiniasklaidos dėmesys padeda visuomenei sekti pokyčius, vykstačius viešajame administravime tik tuo atveju, kai informacija pateikiama objektyviai bei gerai išanalizavus esamą situaciją.

Siekiant didesnio veiklos audito veiksmingumo ir poveikio visuomenei, galima būtų pasiūlyti kartu su veiklos audito ataskaita ir rekomendacijomis pateikti ir rekomendacijos įgyvendinimo kaštus, t.y. kokie resursai yra reikalingi savalaikiam rekomendacijos įgyvendinimui. Rekomendacijų įgyvendinimą paskatintų paprastesnis ir lankstesnis procedūrų ir tvarkų keitimo procesas, paprastesni biurokratiniai mechanizmai. Sugriežtinus rekomendacijų įgyvendinimo terminus ir tiksliai apibrėžus atsakomybę už laiku neįgyvendintas rekomendacijas, taip pat galima būtų tikėtis didesnės suinteresuotų subjektų atsakomybės jas vykdančiam. Aiškesnis rekomendacijos suformavimas ir nurodytos galimos priemonės rekomendacijai įvykdyti, paskatintų audituojamus subjektus labiau gilintis į problemas ir ieškoti optimalių sprendimo būdų.

Didesnis žiniasklaidos dėmesys viešojo sektoriui problemoms taip pat padėtų jas greičiau spręsti. Teisingas visuomenės informavimas apie sprendžiamas sudėtingas situacijas skatintų ir pačią visuomenę labiau įsitraukti į procesą, taip padedant pasiekti ilgalaikių tikslų. Atsakingesnis teisinio reglamento patobulinimas ir praktinis jo pritaikymas pagreitintų rekomendacijų savalaikį įgyvendinimą. Galima būtų apsvarstyti ir kai kurių nemokamų paslaugų teikimą viešosioms įstaigoms.

LITERATŪRA

1. 3000 TAAIS (INTOSAI). Veiklos audito standartas. (2016). Prieiga per internetą: URL: https://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/ISSAI_3000_2016_LT.pdf
2. 3100 TAAIS. (INTOSAI). Veiklos audito gairės: svarbiausi principai. (2016). Prieiga per internetą: URL: https://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/ISSAI_3100_2016_LT_Galut.pdf
3. Alwardat, Y. A., Basheikh A. M. (2017). The Impact of Performance Audit on Public Administrations in Saudi Arabia: An Exploratory Study. *International Journal of Business and Management; Vol 12, No. 12*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/321237371_The_Impact_of_Performance_Audit_on_Public_Administrations_in_Saudi_Arabia_An_Exploratory_Study
4. Bobes, F.M. (2016). The Performance Audit – A Basic Attribute of the Romanian Court of Accounts and a Consolidation Solution for Sustainability in the Current Macroeconomic Environment. *Review of International Comparative Management. Volume 17, Issue 1*. Prieiga per internetą: URL: <https://web.b.ebscohost.com/abstract?direct=true&profile=ehost&scope=site&authtype=crawler&jrnl=15823458&AN=117405989&h=jhoSzLVRUCrRVraWMT2ce1GWYUzYhqkTmJ6owTT9PwYEnyXbMgeE8RIzhSHRj0hRM8MXWvW9uHcrXW2uW28pwg%3d%3d&crl=c&resultNs=AdminWebAuth&resultLocal=ErrCrlNotAuth&crlhashurl=login.aspx%3fdirect%3dtrue%26profile%3dehost%26scope%3dsite%26authtype%3dcrawler%26jrnl%3d15823458%26AN%3d117405989>
5. Bogicevič, V. (2011). Role and importance of the audit of operations in private and public sector. *Proceedings of the Faculty of Economics, 2012, 6, pp.365-375*. Prieiga per internetą: URL: <http://doisrpska.nub.rs/index.php/zrefis/article/viewFile/365B/101>
6. Botez, D. (2017). Updates regarding Audit Reporting. *Studies and Scientific Reserches. Economics Edition, No 25, 2017*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/322326201_UPDATES_REGARDING_AUDIT_REPORTING
7. Bujak, A. (2018). Measurers as a component of Performance Audit in the Budgetary Unit. *Research papers of Wroclaw University of Economics, nr.521*. Prieiga per internetą: URL: <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=719655>
8. Cengiz, E. (2019). A Thematic Content Analys of the Qualitative Studies on FATIH Project in Turey. *Journal of Theoretical Educational Science , 13(1), 251-276*. Prieiga per intrnetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/338499032_Turkiye'de_FATIH_Projesi_Kapsaminda_Yapilan_Nitel_Calismalara_Ait_Bir_Tematik_Icerik_Analizi

9. Cossio, L.C.G., Hernández Aros, L., Bustos, N.C. (2016). Evaluation of free use technology software, applied to audit process. *Scientia et Technica Año Año XXI, Vol 21, No. 3, 2016*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/317797744_Evaluacion_de_herramientas_tecnologicas_de_uso_libre_aplicadas_a_procesos_de_auditoria
10. Dain, N., Rahmat, M.M. (2017). Factors Influencing Public Sector Auditees on Implementing Audit Recommendations (Faktor Yang Mempengaruhi Auditi dalam Sektor Awam untuk Melaksanakan Syor Audit). *Jurnal Pengurusan*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/331950528_Factors_Influencing_Public_Sector_Auditees_on_Implementing_Audit_Recommendations_Faktor_Yang_Mempengaruhi_Auditi_dalam_Sektor_Awam_untuk_Melaksanakan_Syor_Audit
11. Daujotaitė, D., Tumaitytė, A. (2018). Veiklos auditas kaip ekspertizė tyčinio Bankroto bylose. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika 2018, tomiai 17–18*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/327460113_Veiklos_auditas_kaip_ekspertize_tycinio_bankroto_bylose
12. Desmedt, E., Morin, D., & Brans, M. (2017). Impact of performance audit on the Administration: a Belgian study (2005-2010). *Managerial Auditing Journal, Vol. 32 Issue:3, pp-251-275*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/314244587_Impact_of_performance_audit_on_the_Administration_a_Belgian_study_2005-2010
13. Dolbneva, D.V. (2018). Directions of the Development and Ways for the Improvement of Government Auditing of Budget Programs in the Context of Economic Transformations of Ukraine. *Problems of Economy. Nr. 3 (37)*. Prieiga per internetą: URL: http://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2018-3_0-pages-226_231.pdf
14. European Court of Auditors. (2019). Public Audit in the European Union. *The Handbook on Supreme Audit Institutions in the EU and its Member States*. Prieiga per internetą: URL: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/Book_Public_Audit_in_the_EU/Book-Public_Audit_in_the_EU_EN.pdf
15. Fleischmann, R.S. (2019). A new classification for the results of the performance audit follow up. *Brazilian Journal of Public Administration. Rio de Janeiro 53(1): 23-44*. Prieiga per internetą: URL: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122019000100023&lng=en&nrm=iso&tlng=en
16. Fukuyama, F. (2016). Governance: What Do We Know, and How Do We Know It? *Freeman Spogli Institute for International Studies, Stanford University, Stanford*. Prieiga per internetą: URL: <https://www.annualreviews.org/doi/pdf/10.1146/annurev-polisci-042214-044240>

17. Gallego Cossio, L.C., L. Hernández Aros, L., Bustos, N.C. (2016). Evaluation of free use technology software, applied to audit process. *Scientia et Technica Año Año XXI, Vol. 21, No. 3*. Prieiga per internetą: URL:
https://www.researchgate.net/publication/317797744_Evaluacion_de_herramientas_tecnologicas_de_uso_libre_aplicadas_a_procesos_de_auditoria
18. Gheorghiu, A. (2012). Performance auditing – a complex concept. *Conference: Econophysics, New Economy and Complexity*. Prieiga per internetą: URL:
https://www.researchgate.net/publication/274371971_PERFORMANCE_AUDITING_-_A_COMPLEX_CONCEPT
19. Godwill, E.A. (2015). Fundamentals of Research Methodology. *A holistic Guide for Research Completion, Management, Validation och Ethics*. Prieiga per internetą: URL:
<http://web.a.ebscohost.com.skaitykla.mruni.eu/ehost/ebookviewer/ebook/ZTAwMHh3d19fMTAyMzQwM19fQU41?sid=3a7ccc7e-c329-49ef-a344-246d3dbdfa17@sdv-sessmgr01&vid=10&format=EB&rid=1>
20. *Indijos vyriausybės kontrolierius ir valstybės auditorius* Prieiga per internetą: URL:
<https://cag.gov.in/content/performance-audit>
International Journal of Systems Applications, Engineering & Development, Issue 2, Volume 6, 2012. Prieiga per internetą: URL:
https://lms.idielearning.org/pluginfile.php/33631/mod_resource/content/1/3E%20CONCEPTS.pdf
21. Yaman, A. (2018). The impact of performance audit in public dministration on business processes. *Ardahan University Faculty of Economics and Administrative Sciences*. Prieiga per internetą: URL:
<https://www.kafkas.edu.tr/dosyalar/KAUIIBFD/image/C%C4%B0LT%209%20SAYI%2017/12.pdf>
22. Jackson, P. (2012). Value for money and international development: Deconstructing myths to promote a more constructive discussion. *The OECD Development Assistance Committee*. Prieiga per internetą: URL:
<https://www.oecd.org/development/effectiveness/49652541.pdf>
23. Johansen, Å., Reichborn-Kjennerud, K., & Vakkuri, J. Supreme audit institutions in high-impact context: A comparative analysis of performance audit in four Nordic countries. (2019). *Financial Acc&Man. 35:158-181*. Prieiga per internetą: URL:
<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/faam.12188>
24. Kai-Hung Fang, Tsai-tsu Su (2018). The development of performance auditing in Taiwan. *Value for Money: Budget and financial management reform in the People's Republic of China, Taiwan and Australia*. Prieiga per internetą: URL:
<http://press-files.anu.edu.au/downloads/press/n4096/pdf/ch10.pdf>

25. Kanados audito ir atskaitomybės fondas (2019), prieiga per internetą: URL: <https://www.caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/ImpactPerformanceAudits-DiscussionPaperEN.pdf>
26. Kansteiner, K., König, S. (2020). The Role(s) of Qualitative Content Analysis in Mixed Methods Research Designs. *Forum: Qualitative Social Reserch Sozialforschung*. Prieiga per internetą: URL: <http://www.qualitative-research.net/index.php/fqs/article/view/3412/4514>
27. Kapur, R. (2018). Significance of Research in Education. *University of Delhi*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/323833808_Significance_of_Research_in_Education
28. Kardelis, K. (2017), *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai*. Vilnius: Mokslo ir enciklopedijų leidybos centras.
29. Lakis, V., Nemanytė, J. (2014). Rekomendacijų reikšmė užtikrinant veiklos audito rezultatyvumą viešajame sektoriuje. *Informacijos mokslai*. Prieiga per internetą: URL: <https://www.zurnalai.vu.lt/informacijos-mokslai/article/view/3104/2232>
30. Mackevičius, J., Daujotaitė, D., (2011). Veiklos auditas: veiklos tikrinimo ir vertinimo instrumentas. *Informacijos mokslai, pp (26-38)*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/330529348_Veiklos_auditas_veiklos_tikrinimo_ir_vertinimo_instrumentas
31. Mactavish, C., Mccracken, S., Schmidt, R.N. (2018). External Auditors' Judgment and Decision Making: An Audit Process Task Analysis. *Accounting Perspectives 17(3):387-426*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/328237261_External_Auditors'_Judgment_and_Decision_Making_An_Audit_Process_Task_Analysis
32. Mahaček, D., Vček, A., Šebo, D. (2017). Implementation of audit orders and recommendations in public procurement. *Proceedings of The 10th MAC 2017. 150-156*. Prieiga per internetą: URL: <https://books.google.lt/books?id=ZRwIDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=proceedings+of+the+10th+MAC+2017&hl=lt&sa=X&ved=0ahUKEwj1gMOtpPToAhUDwcQBHQqBBTEQ6AEIJjAA#v=onepage&q=proceedings%20of%20the%2010th%20MAC%202017&f=false>
33. Marchi, L., Bertei, M. (2016). Performance Audit in the Public Sector. What is the contribution to the Performance Management? *MANAGEMENT CONTROL, Franco Angeli Editore, vol. 2016(3), pages 49-63*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/311778105_Performance_Audit_in_the_Public_Sector_What_is_the_contribution_to_the_Performance_Management
34. Mihaiu, D.M., Opreana, A., Cristescu (2010). Efficiency, effectiveness and performance of the public sector. *Romanian Journal of Economic Forecasting – 4/2010*. Prieiga per internetą: URL: <https://ideas.repec.org/a/rjr/romjef/vy2010i4p132-147.html>

35. Ministry of Finance Government of Sierra Leone (Sierra Leone finansų ministerija). (2018). Good practice guide On how to get action on Audit Recommendations. Prieiga per internetą: URL:https://mof.gov.sl/wp-content/uploads/2019/05/INTERNAL-AUDIT-GOOD-PRACTICE-GUIDE_ON-HOW-TO-GET-ACTION-ON-AUDIT-RECOMMENDATIONS.pdf
36. Muda, I., Erlina, Nasution, A.A. (2018). Performance Audit and balanced scorecard perspective. *International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET)*, Volume 9, Issue 5, pp.1321-1333. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/326402990_Performance_audit_and_balanced_scorecard_perspective
37. Näsström, M., Persson, E. Performance audits: A study of the factors affecting audit impact in Sweden. (2016). *Master's Thesis, Department of Business Studies, Uppsala University 2016*. Prieiga per internetą: URL: <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:944052/FULLTEXT01.pdf>
38. Odishos vyriausybė. Finansų departamento veiklos audito gairės (2013). Prieiga per internetą: URL: https://finance.odisha.gov.in/PERFORMANCE_AUDIT_GUIDELINES.pdf
39. Otrusina, M., Pastuszkova, E. (2012). Concept of 3 E's and Public Administration Performance. Prieiga per internetą: URL: <http://naun.org/main/UPress/saed/16-119.pdf>
40. Parker, L., Jacobs, K., Schmitz, J. (2019). New public management and the rise of public sector performance audit: evidence from the Australian case. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 32(1), pp. 280-306. Prieiga per internetą: URL: <http://eprints.gla.ac.uk/163533/7/163533.pdf>
41. Pierre, J., Peters, B.G., de Fine Licht, J. (2018). Is auditing the new evaluation? Can it be? Should it be? *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 31, No. 6, 2018 pp.726-739. Prieiga per internetą: URL: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/IJPSM-08-2017-0219/full/html>
42. Put, V. The Impact of Performance Auditing: A practice friendly review. *International journal of government Auditing*. Prieiga per internetą: URL: <http://intosajournal.org/the-impact-of-performance-auditing-a-practice-friendly-review/>
43. Raudla, R., Taro, K., & Douglas, J.W. (2015). The Impact of Performance Audit on Public Sector Organizations: The Case of Estonia. *Springer Science and Business Media*, 16:217-233. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/276698073_The_Impact_of_Performance_Audit_on_Public_Sector_Organizations_The_Case_of_Estonia

44. Reichborn-Kjennerud, K., Vabo, S.I. (2017). Performance audit as a contributor to change and improvement in public administration. *Evaluation, Journals Sagepub, 2017, Vol.23 (I)6-23*. Prieiga per internetą: URL: https://www.researchgate.net/publication/312220968_Performance_audit_as_a_contributor_to_change_and_improvement_in_public_administration
45. Rostedt, P. (2017). Capability Statement – The Swedish National Audit Office. *Swedish National Audit Office*. Prieiga per internetą: URL: https://intosaidonor.org/64801_wp-uploads/2017/12/Capability-Statement-Swedish-National-Audit-Office.pdf
46. Rothstein, B. (2011). The Quality of Government: Corruption, Social Trust, and Inequality in International Perspective. *University of Chicago Press*. Prieiga per internetą: URL: <http://web.b.ebscohost.com/skaiykla.mruni.eu/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=17&sid=318300bb-025d-4d63-ac78-4a09f0ec1aa6%40pdc-v-sessmgr01>
47. Sierra Leone finansų miniserija. *Gerosios praktikos vadovas (2018)*. Prieiga per internetą: URL: https://mof.gov.sl/wp-content/uploads/2019/05/INTERNAL-AUDIT-GOOD-PRACTICE-GUIDE_ON-HOW-TO-GET-ACTION-ON-AUDIT-RECOMMENDATIONS.pdf
48. Sompong, A., Ussahawanitichakit, P., Janjarasjit, S. (2015). Effects of strategic comprehensive Audit Process and Audit success of tax Auditors (TAs) in Thailand. *E-Journal*. Prieiga per internetą: URL: <http://www.assumptionjournal.au.edu/index.php/AU-GSB/article/viewFile/3277/2024>
49. Svärdesten, F. (2019). The 'front stage' of substance auditing: A study of how substance auditing is presented in performance audit reports. *Stockholm University, Faculty of Social Sciences, Stockholm Business School*. Prieiga per internetą: URL: <http://su.diva-portal.org/smash/record.jsf?pid=diva2%3A1313471&dswid=-7109>
50. Torres, L., Yetano, A., Pina, V. (2016). Are Performance Audits Useful? A Comparison of EU Practices. *Administration & Society*. Prieiga per internetą: URL: https://zaguan.unizar.es/record/78132/files/texto_completo.pdf
51. *Valstybės kontrolės 2020 m. veiklos planas*. Prieiga per internetą: URL: https://www.vkontrole.lt/dokumentai/2020_veiklos_planas/VK_2020_veiklos_planas.pdf
52. *Valstybės kontrolės parengtos veiklos audito ataskaitos*. Prieiga per internetą: URL: https://www.vkontrole.lt/audito_ataskaitos.aspx?tipas=2
53. *Valstybės kontrolės Seimui reikiamos rekomendacijų stebėsenos ataskaitos*. Prieiga per internetą: URL: <https://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=1686>
54. *Valstybės kontrolės strategija 2016-2020 m.* Prieiga per internetą: URL: https://www.vkontrole.lt/dokumentai/2016_strategija/Auksciausiosios_audito_institucijos_strategija_2016-2020.pdf

55. *Valstybės kontrolės veiklos ataskaitos*. Prieiga per internetą: URL:
<https://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=9>
56. Veiklos audito vadovas. (2017). *Europos audito rūmai. Audito kokybės kontrolės direktorato komitetas*. Prieiga per internetą: URL:
https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/PERF_AUDIT_MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL_LT.PDF

Žemaitienė I. (2020). *Veiklos audito poveikio vertinimas viešajame administravime* (magistro baigiamasis darbas). Vilnius: Mykolo Romerio universitetas

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe atliktas pateiktų veiklos audito rekomendacijų prioritetinėse viešojo sektoriaus srityje analizė ir ekspertinis vertinimas. Veiklos audito procesas svarbus visam viešajam sektoriui, todėl teigiamą poveikį jaučia ne tik audituoti subjektai, bet ir visuomenė. Pirmoje dalyje susiteminta veiklos audito teorija. Išanalizuota veiklos audito sąvokos samprata, tikslai bei objektai. Aptarti struktūriniai elementai ir veiklos audito atlikimo etapai. Išanalizuotas rekomendacijų įgyvendinimo bei audito poveikio analizės teorinis aspektas. Antroje dalyje pateikta empirinio tyrimo metodologija, jos pagrindimas ir aptariami metodikos aspektai. Pateikiama empirinio tyrimo loginė eiga ir aptariama tyrimo problematika. Trečioji magistrinio darbo dalis yra skirta empiriniam tyrimui. Išanalizuotos veiklos audito pateiktos ir įgyvendintos rekomendacijos prioritetinėse viešojo sektoriaus srityse ir pateiktos analizės išvados. Taip pat atliktas ekspertinis vertinimas. Audituočių organizacijų, kurioms dažniausiai tenka vykdyti rekomendacijas, atstovai atsakė į anketos klausimus apie veiklos audito poveikį bei rekomendacijas. Paskutinė dalis skirta empirinio tyrimo išvadoms ir rekomendacijoms, kurios padėtų viešajam sektoriui efektyviau vykdyti savo veiklą.

Pagrindiniai žodžiai: veiklos audito procesas, veiklos audito poveikis, veiklos audito rekomendacijos.

Zemaitiene I. (2020). *Impact Assessment of Performance Audit in Public Administration* (master's thesis). Vilnius: Mykolas Romeris University

ANNOTATION

The analysis and expert evaluation of the submitted performance audit recommendations in the priority areas of the public sector were performed in the master's thesis. The performance audit process is important for the entire public sector, so not only the audited entities but also the public have a positive impact. The first part summarizes the theory of performance auditing. There were analyzed concept, goals and objects of performance audit. The structural elements and stages of performance audit are discussed as well. The theoretical aspect is analyzed of the implementation of recommendations and the analysis of the impact. The second part presents the methodology of empirical research, its substantiation and discusses aspects of the methodology. The logical course of the empirical research is presented and the research problems are discussed. The third part of the master's thesis is devoted to empirical research. The recommendations of the performance audit provided and implemented in the priority areas of the public sector were analyzed and the conclusions of the analysis were presented. An expert evaluation was also performed. Representatives of the audited organizations, which usually have to implement the recommendations, answered the questions about the impact of the performance audit and the recommendations. The last part is devoted to the findings and recommendations of an empirical study that would help the public sector to operate more efficiently.

Key words: performance audit process, performance audit impact, performance audit recommendations.

SANTRAUKA

Siekiant esminių permainų ir gerovės viešajame sektoriuje, neišvengiamai tenka pasitelkti įvairius veiklos gerinimo būdus ir priemones. Vienas iš veiklos vertinimo įrankių yra veiklos auditas. Veiklos audito atlikimas turėtų būti suprantamas kaip patikimos, objektyvios ir savalaikės informacijos apie veiklos procedūras ir valdymo būdus šaltinis. Atlikto veiklos audito išvados rodo organizacijos valdymo būklę, o pateiktos rekomendacijos neretai padeda priimti teisingus veiklos valdymo sprendimus. Taip yra skatinamas audituojamo subjekto dėmesys į veiklos ekonomiškumą, efektyvumą bei rezultatyvumą. Veiklos audito nepriklausomas vertinimas ir rekomendacijų pateikimas skatina organizacijas taupyti lėšas, stiprinti ir gerinti paslaugų kokybę, tobulinti strateginius, planavimo arba veiklos valdymo pokyčius. Taip pat prisideda prie teigiamo poveikio sukūrimo visuomenei.

Atliekant įgyvendintų rekomendacijų analizę, tyrimo metu daugiausia dėmesio buvo skirta Valstybės kontrolės prioritetinėms viešojo sektoriaus sritims. Tyrimo objektu buvo pasirinktas veiklos audito poveikio vertinimas, o tyrimo tikslas yra įvertinti, koks veiklos audito poveikis daromas viešajam administravimui. Tikslui pasiekti buvo iškelti tyrimo uždaviniai. Buvo atlikta veiklos audito teorinė analizė, sudaryta veiklos audito poveikio tyrimo metodologija bei atliktas veiklos audito poveikio tyrimas, pasitelkiant 2014-2018 m. veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo analizę bei ekspertinį vertinimą. Pasirinkti keli tyrimo atlikimo metodai: kokybinė dokumento turinio analizė, lyginamoji analizė ir ekspertų apklausa.

Rekomendacijų įgyvendinimo analizė patvirtino, kad veiklos auditas daro teigiamą poveikį viešajam sektoriui. Veiklos audito dėka inicijuojami teisinio reglamentavimo pakeitimai, registruojami teisinio reglamentavimo projektai, visuomenė turi galimybę sekti rekomendacijų įvykdymo progresą internetinėje erdvėje. Optimizuojama viešojo sektoriaus organizacijų veikla, gerinami veiklos rezultatai ir procesai. Analizė taip pat parodė, kad be laiku įvykdytų rekomendacijų, nemaža dalis esminių rekomendacijų yra vėluojama įgyvendinti, ko pasekoje nevykdomi viešajame sektoriuje reikalingi ilgalaikiai pokyčiai. Labiausiai trūksta didesnio politinio indėlio. Tą patvirtino ir ekspertinis vertinimas. Viešojo sektoriaus audituotų subjektų atstovų nuomonės tyrimo rezultatai parodė, kad delsimas priimti politinius sprendimus ilgina rekomendacijos įgyvendinimo terminą.

Magistrinį darbą sudaro kelios dalys: pirmoje dalyje pateikta išanalizuota Lietuvos ir užsienio autorių mokslinė literatūra apie veiklos audito sampratą, tikslus ir objektus. Aprašyti veiklos audito struktūriniai elementai, aptarti veiklos audito atlikimo etapai. Pateikta rekomendacijų reikšmė ir jų įgyvendinimo esmė. Antra dalis susideda iš tyrimo metodologinių aspektų bei jų pagrindimo. Veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo analizė bei ekspertinis vertinimas pateiktas trečioje darbo dalyje. Atlikus tyrimą, pateiktos išvados bei rekomendacijos.

SUMMARY

Achieving fundamental change and prosperity in the public sector inevitably involves a variety of ways and means of improving performance. One of the performance appraisal tools is performance auditing. Performance audits should be understood as a source of reliable, objective and timely information on operating procedures and management practices. The findings of the performance audit show the state of the organization's management, and the recommendations provided often help to make the right performance management decisions. This encourages the audited entity's attention to cost-effectiveness, efficiency and effectiveness. The independent evaluation of performance audits and the provision of recommendations encourage organizations to save money, strengthen and improve the quality of services, and improve strategic, planning or operational management changes. It also contributes to creating a positive impact on society.

In the analysis of the implemented recommendations, the research focused on the priority areas of the public audit of the State Audit Office. The object of the study was to assess the impact of performance audits, and the aim of the study is to assess the impact of performance audits on public administration. To achieve the goal, research objectives were set. Theoretical analysis of the performance audit was performed, the methodology of the performance audit impact study was developed and the performance audit impact study was performed using the 2014-2018 analysis and expert evaluation of the implementation of performance audit recommendations. Several research methods were chosen: qualitative analysis of the document content, comparative analysis and expert survey.

The analysis of the implementation of the recommendations confirmed that the performance audit has a positive impact on the public sector. Thanks to the performance audit, changes in the legal regulation are initiated, legal regulation projects are registered, and the public has the opportunity to follow the progress of the implementation of recommendations in the online space. The activities of public sector organizations are optimized, performance results and processes are improved. The analysis has also shown that, in addition to timely recommendations, a number of key recommendations are lagging behind, leading to a lack of long-term change in the public sector. What is most lacking is greater political input. This was confirmed by the expert assessment. The results of a survey of public sector auditors showed that delays in taking political decisions prolong the implementation of the Recommendation.

The master's thesis consists of several parts: the first part presents the analyzed scientific literature of Lithuanian and foreign authors on the concept, goals and objects of performance audit. The structural elements of the performance audit are described, the stages of the performance audit are discussed. The meaning of the recommendations and the essence of their implementation are presented. The second part

consists of the methodological aspects of the study if their justification. The analysis of the implementation of performance audit recommendations and expert evaluation are presented in the third part of the work. Conclusions and recommendations are presented after the research.

PRIEDAI

1 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų švietimo ir sporto srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
„Ar gali gerėti Lietuvos mokinių pasiekimai“ 2017-11-28, Nr. VA-2017-P-50-1-20			
Kadangi savivaldybių mokyklų tinklo pertvarka turi užtikrinti gerėjančius mokinių pasiekimus bei ugdymosi rezultatus, taip pat efektyvų infrastruktūros išlaikymą, reikia pakeisti teisės aktus, kad juose aiškiai būtų nustatyti privalomi ir aiškūs pertvarkymo tikslai bei uždaviniai ir pertvarkos kriterijai, iš kurių – 5-8 klasių jungimo neleidimas.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija	Laukiama įgyvendinimo.	Vyriausybės nutarimu nuo 2018-09-01 yra pakeistos mokyklų tinklo pertvarkos taisyklės, tačiau kriterijai dar neįvesti. Nekokybiškas ugdymas įteisintas leidžiant jungti 5-8 klases. Planuojamas klasių nejungimo klausimo svarstymas.
Remiantis turimais gerosios praktikos pavyzdžiais, nustatyti mokinių pažangos gerėjimo rodiklius bei užtikrinti ugdymą pagal kiekvieno mokinio ugdymosi poreikius.		Iš dalies įgyvendinta.	Parengtas metodinis leidinys „Formuojamasis vertinimas – mokinio individualiai pažangai skatinti“. Jame pateikiamos mokinių pažangos stebėjimo rekomendacijos bei kita naudinga medžiaga. Mokyklos su leidiniu supažindintos ir jis yra patalpintas ministerijos interneto svetainėje. Bendrajam gebėjimų vertinimui yra sukurtas Erasmus projektas.
Siekiant pritraukti reikalingus specialistus bei užtikrinti jų rengimą, reikia periodiškai vertinti pedagogų poreikį pagal patikimus duomenis.		Iš dalies įgyvendinta.	Siekiant vertinti pedagogų poreikį, parengtas Pedagogų poreikio prognozavimo modelis.
Sukurti mokytojų karjeros ir vertinimo sistemą siekiant, kad mokytojai tobulėtų ir atlyginimas		Laukiama įgyvendinimo.	Su švietimo bendruomene derinami parengti dokumentų projektai: Pedagogų veiklai reikalingų kompetencijų aprašas, planuojama rengti

1 priedo tęsinys kitame puslapyje

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
būtų susietas su turimomis kompetencijomis ir veiklos rezultatais.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija		pedagogų veiklos vertinimo instrumentus Ugdymo plėtotės centrui ir parengti du Mokytojų ir pagalbos mokiniui specialistų veiklos vertinimo tvarkos aprašo projektus.
Teikti mokykloms pagalbą, kad būtų galima lengviau identifikuoti mokinius su specialiais ugdymosi poreikiais taip pat ir dėl nepalankių aplinkos veiksnių užtikrinti reikalingą pagalbą.		Iš dalies įgyvendinta.	Kartu su SADM ir SAM skirtas finansavimas tarpinstitucinio bendradarbiavimo pareigybėms išlaikyti 58 savivaldybėse, organizuoti mokymai, suteikta metodinė pagalba. Paankstinta privalomo priešmokyklinio ir pradinio ugdymo pradžia, patvirtintos Smurto prevencijos įgyvendinimo mokyklose rekomendacijos, organizuotos 11 metodinių konsultacijų dėl smurto prevencijos šalies regionuose, 4 metodinės konsultacijos dėl smurto prevencijos veiksmingumo didinimo, organizuoti mokymai apie smurtą artimoje aplinkoje, kuriuos planuojama rengti nuolat. Ministro įsakymu parengtos „Rekomendacijos dėl visos dienos mokyklos kūrimo ir veiklos organizavimo“, ministerijos užsakymu sukurtos „Metodinės rekomendacijos visos dienos mokyklai kurti“ ir metodinis leidinys dėl vaikų specialiųjų ugdymosi poreikių, kylančių dėl nepalankių aplinkos veiksnių atpažinimo ir individualios pagalbos. Planuojama parengti metodinės pagalbos priemones mokyklų spec. pedagogams.
Siekiant įvertinti mokinių pasiekimus ir ugdymo kokybę, reikia susitarti mokykloms ir savivaldybėms dėl švietimo pažangos rodiklių bei numatyti atsiskaitymą už juos.		Iš dalies įgyvendinta.	Švietimo stebėsenos rodikliai ir jų aprašai atnaujinti ir patvirtinti 2019 m. Kelerių metų švietimo rodikliai pateikti leidinyje „Lietuva. Švietimo būklės apžvalga 2018“ ir jais remiantis pateiktos rekomendacijos švietimo būklei gerinti.
Sukurti ir įdiegti profesinio tobulėjimo ir pagalbos sistemą naujiems mokyklų vadovams, siekiant tolygaus ir veiksmingo mokyklų valdymo.		Iš dalies įgyvendinta.	Parengtas ir patvirtintas Švietimo įstaigų vadovų rezervo reglamentas, Ugdymo plėtotės centro direktoriaus patvirtintas Mokyklų vadovų mentorystės veiklos aprašas. 2018-2019 m. organizuoti mokymai naujai pradedantiems dirbti vadovams, ketinantiems jais tapti bei vadovams, jau turintiems vadovavimo patirties.
Siekiant užtikrinti kiekvieno mokinio ugdymosi poreikius, skatinti įtraukti ugdymą patikslinant		Laukiama įgyvendinimo.	Iki 2020 m. vasario 1 d. planuojama parengti Švietimo įstatymo pakeitimo įstatymo projektą ir jį pateikti Vyriausybei. Taip pat

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
Švietimo įstatymą dėl specialiųjų ugdymo poreikių turinčių mokinių teisių užtikrinimo. Įteisinti mokymo lėšų paskirtį bei atsiskaitymą už jų panaudojimą.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija		planuojamas veikslių ir priemonių planas dėl įstatymų nuostatų įgyvendinimo. Planuojama vykdyti informacinę kampaniją, kuria bus siekiama viešinti mokyklų gerą patirtį. Pagal Specialiosios pedagogikos ir psichologijos centro vykdomą ES projektą, 34-iose mokyklose įsteigti 34 mokytojo padėjėjo etatai. Patvirtintas Mokymo lėšų apskaičiavimo, paskirstymo ir panaudojimo tvarkos aprašas. Atnaujintas specialiųjų tikslinių dotacijų pervedimo savivaldybėms bei jų atsiskaitymas Švietimo, mokslo ir sporto ministerijai tvarkos aprašas.
Reikia pakeisti teisės aktus, kuriuose būtų nustatytos mokyklų tinklo pertvarkos priemonės.		Iš dalies įgyvendinta.	Patvirtintas Švietimo įstaigos veiklos kokybės gerinimo priežiūros tvarkos aprašas, reglamentuojantis veiklos kokybės gerinimo peržiūrą. Dėl mokyklos tinklo pertvarkos rengiamos rekomendacijos.
Numatyti ir įgyvendinti priemones, skirtas jaunų ir gabių pedagogų pritraukimui dirbti į mokyklas, siekiant subalansuoti vyresnio amžiaus ir jaunų pedagogų skaičiaus pusiausvyrą.		Iš dalies įgyvendinta.	Įteisintas didesnis darbo valandų skaičius mokytojams, kurių darbo stažas iki 2 metų. Sukurtos teisinės prielaidos, sudarančios galimybę mokytojams dirbti ir studijuoti kitą mokomąjį dalyką taip įgyjant būtinas kompetencijas per 2-3 metus. Išbandoma pradedančiųjų mokytojų stažuotė, vykdančią ES projektą.
„Kaip panaudojamos profesinio mokymo galimybės“ 2016-02-22, Nr. VA-P-50-1-1			
Siekiant, kad profesiniai standartai būtų tinkamai įregistruoti, reikia juos parengti pagal galiojančius teisės aktų reikalavimus.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Yra parengtas 21 standartas, iš kurių tik 7 yra patvirtinti.
„Švietimo stebėseną“ 2016-11-30, Nr. VA-P-50-4-26			
Reikia, kad stebėsenoje dalyvaujančių institucijų veiksmai ir sprendimai būtų koordinuojami bei vykdomos kitos Švietimo mokslo stebėsenos koordinavimo grupei nustatytos funkcijos.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija	Iš dalies įgyvendinta	Atnaujinti dokumentai: Valstybės švietimo ir mokslo stebėsenos tvarkos aprašas (numatytas stebėsenos koordinavimo grupės posėdžių periodiškumas, nurodytos konkrečios įstaigos, kurioms pavesta vykdyti švietimo ir mokslo stebėsenos veiklas) ir atnaujinta švietimo ir mokslo stebėsenos koordinavimo grupės sudėtis (ministro įsakymai).

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
Įvertinus stebėsenos galimybes ir patirtį, peržiūrėti ir atnaujinti valstybės švietimo ir mokslo stebėsenos rodiklius.		Iš dalies įgyvendinta.	Panaikinti nepamatuojami valstybės švietimo rodikliai, parengtas ir patvirtintas mokslo stebėsenos rodiklių sąrašas.
Siekiant numatyti vertinamų mokyklų skaičių ir lėšas, reikia parengti ir patvirtinti ilgalaikį mokyklų vertinimo vykdymo planą.		Laukiama įgyvendinimo.	Iki 2022-ųjų metų planuojama įvertinti visas optimalius kriterijus atitinkančias mokyklas. 2020 metų biudžete planuojama didinti lėšas išorės vertinimui.
Naudojant išorinio mokyklų veiklos kokybės vertinimo metodus ir mokinių pasiekimų vertinimus, parengti ugdymo kokybės gerinimo planus bei viešinti informaciją, kaip jie yra įgyvendinami.		Laukiama įgyvendinimo.	Patvirtintas Švietimo įstaigos veiklos kokybės gerinimo priežiūros tvarkos aprašas.
Reikalingas periodišką ir įteisintą profesinio mokymo kokybės vertinimas.		Laukiama įgyvendinimo.	Parengtas Profesinio mokymo išorinio vertinimo tvarkos projektas. Jame nustatyti 5 išorinio vertinimo rodikliai. Jį patvirtinus, vėliau bus rengiamas profesinio mokymo įstaigų bei kitų įstaigų, kurios vykdo profesinį mokymą, išorinio vertinimo planas.
Reikia sukurti ir įdiegti veiklos išorinio vertinimo sistemą ikimokyklinio ir priešmokyklinio ugdymo įstaigoms.		Laukiama įgyvendinimo.	Sistema kuriama įgyvendinant ES SF projektą „Neformaliojo vaikų švietimo, ikimokyklinio, priešmokyklinio ir bendrojo ugdymo vertinimo, sivertinimo tobulinimas ir plėtotė“. Veiklos kokybės įsivertinimo ir išorinio vertinimo metodikos bus parengtos įvykdžius viešuosius pirkimus.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos duomenimis

2 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų viešojo valdymo srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
„Ar sudarytos sąlygos viešojo sektoriaus vidaus kontrolės sistemai efektyviai veikti“ 2017-03-29, Nr. VA-P-50-3-6			
Apibrėžti Finansų ministerijos atliekamą vidaus kontrolės sistemos priežiūros procesą bei pateikti rezultatus Seimui, Vyriausybei ir kitoms institucijoms.	LR finansų ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Nustatyta, kad Finansų ministerija yra atsakinga už metodinį vadovavimą vidaus kontrolės srityje. Bus renkama informacija apie vidaus kontrolės įgyvendinimą viešajame juridiniame asmenyje.
Nustatyti vidaus kontrolės elementams keliamus reikalavimus.		Laukiama įgyvendinimo.	Rengiamas įstatymo įgyvendinamojo teisės akto projektas, kuriame planuojama detalizuoti vidaus kontrolės sistemos elementams keliamus reikalavimus.
„Ar valstybinių universitetų turtas valdomas ir naudojamas kryptingai - mokslinei veiklai ir studijoms“ 2017-06-30, Nr. VA-P-50-4-14			
Reikalingos atsakingos institucijos paskyrimas, kuri analizuotų universitetų finansinius rodiklius, ilgalaikio turto valdymo ir naudojimo rizikas bei informuotų suinteresuotas šalis apie gaunamus rezultatus.	LR Vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta.	Švietimo, mokslo ir sporto ministerija yra įpareigota analizuoti finansinius rodiklius, ilgalaikio valstybei priklausančio turto valdymo ir naudojimo rizikas. Planuojama atlikti finansinių rodiklių analizę bei parengti rodiklių analizės formą, kuri būtų naudojama ateityje.
Nustatyti kriterijus investicijoms į ribotos civilinės atsakomybės juridinius asmenis.		Laukiama įgyvendinimo.	Švietimo, mokslo ir sporto ministerijai pavesta rekomendacija dėl kriterijų nustatymo.
Nustatyti kriterijus nekilnojamam turtui dėl atitikties mokslinei veiklai ir studijoms vertinti.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Patvirtintas įstatymas, kuriame įteisinti vertinimo kriterijai ir rodikliai. Numatyta, kad išlikus neatitikimams, universitetai privalės paaiškinti neatitikimų priežastis, tačiau nenumatyta, kokių veiksmų bus imtasi jei turtas neatitiks kriterijų.
Įvertinti turto optimizavimą ir priimti sprendimus, susijusius su efektyvesniu turto valdymu bei universitetų tinklo optimizavimu.		Iš dalies įgyvendinta.	Patvirtintas universitetų tinklo optimizavimo planas ir įgyvendinimo priemonės. Priimti dalies universitetų tinklo optimizavimo sprendimai.
Numatyti, kokių bus imtasi priemonių dėl universitetų bendradarbiavimo su mokslo ir studijų bei kitomis vietinio įstaigomis naudojantis turima		Iš dalies įgyvendinta.	Sukurta atvira prieiga dėl galimybės universitetų turima infrastruktūra naudotis kitoms mokslo įstaigoms. Yra parengtos bendros naudojimosi taisyklės. Įsigaliojo Profesinio mokymo įstatymo pakeitimai, kurie

2 priedo tęsinys kitame puslapyje

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
infrastruktūra.	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija		leidžia nuomotis arba panaudos pagrindais perduoti profesinių mokyklų naudojamą valstybės turtą. Sudaryta komisija dėl valstybinių aukštųjų mokyklų ir profesinių mokyklų bendrabučių valdymo optimizavimo ir bendros informacinės sistemos kūrimo poreikio bei galimybių.
Skirti valstybės lėšas universitetų ilgalaikio turto atnaujinimui. Jos turi būti susietos su valstybinių universitetų tinklo optimizavimu.		Laukiama įgyvendinimo.	Jokio pokyčio.
„Žmogiškųjų išteklių valdymas viešojo administravimo institucijose“ 2017-02-13, Nr. VA-P-10-1-1			
Reikia suformuoti ir tobulinti vertintos srities teisinį reguliavimą.	LR Vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta.	Pateikti įstatymų pakeitimo projektai
„Viešosioms sveikatos priežiūros įstaigoms perduoto valstybės turto valdymas“ 2017-04-20, Nr. VA-2017-P-10-2-8			
Reikia nustatyti veiklos rodiklius, kurie parodytų turto valdymo efektyvumą.	LR sveikatos apsaugos ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Ministerija priėmė kiekybinių ir kokybinių vertinimų rodiklius ir mėnesinės algos kintamosios dalies nustatymo tvarkos aprašus. Nustatyti valstybės turto valdymo ir naudojimo rodikliai ir jų vertinimo kriterijai. Tačiau nustatyti rodikliai yra susiję tik su procesais ir neleidžia įvertinti turto valdymo rezultatų ir efektyvumo.
Peržiūrėti ministerijos sudarytas panaudos sutartis su faktiškai sveikatos įstaigoms perduotu naudotis valstybės turtu. Esant reikalui inicijuoti jų atnaujinimą ar sudaryti naujas sutartis.		Iš dalies įgyvendinta.	LR vyriausybės nutarimais turtas perduotas 57 savivaldybių nuosavybėn.
„Ar Lietuvos verslo priežiūros sistema efektyvi“ 2018-03-20, Nr. VA-2018-P-50-2-3			
Reikia paskirti institucijai arba Ūkio ministerijai įvertinti verslo priežiūros būklę šalies mastu ir pateikti duomenis dėl atsiskaitymo Seimui.	LR Vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta.	Pavesta Ekonomikos ir Inovacijų ministerijai pateikti Vyriausybei verslo priežiūros vertinimo duomenis.
Reikia įvertinti dėl konsolidavimo pateiktus, bet dar neįgyvendintus, siūlymus, priimti sprendimus dėl būsimų veiksmų ir juos vykdyti.		Iš dalies įgyvendinta.	Sudaryta darbo grupė įvertino konsolidavimo ir optimizavimo funkcijų galimybes. Plano projektas patvirtintas ir pradėta šio plano stebėseną.

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
Reikia suteikti įgaliojimus institucijai dėl koordinuojamo verslo priežiūros politikos įgyvendinimo, metodinės ir kitos pagalbos ir užtikrinto ministerijų bendradarbiavimo.	LR Vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta	Atliekama periodinė priežiūros institucijų pažangių ūkio subjektų veiklos priežiūros priemonių įgyvendinimo planą.
Reikia įvertinti arba koordinuoti institucijų funkcijų vertinimą, taip pat nuspręsti kokios institucijos bus priskirtos prie verslo priežiūros institucijų.		Laukiama įgyvendinimo	Parengtas Viešojo administravimo pakeitimo projektas.
Reikia suplanuoti ir įgyvendinti veiksmus dėl priežiūros institucijų veiklos tobulinimo.		Iš dalies įgyvendinta.	Ekonomikos ir inovacijų ministerija parengė rekomendacijas dėl ūkio subjektų veiklos priežiūrą atliekančių adaptacijos proceso.
„Teisėkūros procesas“ 2018-03-16, Nr. VA-2018-P-40-6-2			
Pertvarkyti teisinį reguliavimą taip, kad būtų vertinamos aktualios ir probleminės sritys.	LR Vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta.	Parengtas įstatymo projektas, kuriuo siūloma reglamentuoti baigiamąjį teisinio reguliavimo poveikio vertinimą. Taip pat parengtas galiojančio teisinio reguliavimo peržiūrų modelis. Siekiant atsisakyti perteklinio teisinio reguliavimo, atlikta jo peržiūra.
Pertvarkyti sistemą taip, kad būtų numatomas būsimos teisinio reguliavimo poveikis ekonomikai, valstybės finansams, viešajam administraviui ir t.t.		Laukiama įgyvendinimo.	Atliktos apklausos siekiant išsiaiškinti poveikio vertinimo gaires, vertinimą, metodinius poreikius ir kt.
Užtikrinti, kad visa Teisėkūros pagrindų įstatyme nurodyta informacija būtų Seimo kanceliarijos teisės aktų IS.		Iš dalies įgyvendinta.	IS yra visi teisės aktų projektai, lydraščiai ir teikimai.
Užtikrinti duomenų kaupimą, kuris yra susijęs su teisėkūros procesu, dokumentamiviu ir sisteminu.		Iš dalies įgyvendinta.	Seimo įstatymo projektai rengiami, derinami, svarstomi, todėl yra visa informacija apie įstatymą yra kaupiama ir sistemina tiek, kiek tai leidžia Seimas.
Nustatyti aiškius ir konkrečius kriterijus, kurie būtų nustatyti skubos tvarka priimamiems įstatymams.		Iš dalies įgyvendinta.	Nustatyta, kad įstatymai skubos tvarka priimami tik tais atvejais, kai reikia užtikrinti gyvybiškai svarbius visuomenės ir valstybės interesus.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos duomenimis.

3 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų valstybinės žemės valdymo srityje laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
„2015 m. rugsėjo 11 d. preliminariosios sutarties tarp UAB NT Valdos ir UAB Karalienės Mortos mokykla sudarymas ir vykdymas“ 2016-06-01, Nr. VA-P-60-1-9			
Keisti teisinį reguliavimą dėl statybų galimybes išnuomotoje žemėje.	LR Vyriausybė	Laukiama įgyvendinimo.	Sudaryta darbo grupė pasiūlymams dėl teisinio reguliavimo.
„Valstybės nekilnojamojo turto valdymas“ 2018-01-24, Nr. VA-2018-p-60-8-1			
Parengti valstybės nekilnojamojo turto gaires.	LR Vyriausybė	Laukiama įgyvendinimo.	Valstybės institucijų įvykusiame pasitarime svarstyta ir suderinta ilgalaikių valstybės nekilnojamojo turto valdymo gairių parengimo planas.
Pereinamoju laikotarpiu apriboti galimybę valstybės nekilnojama turtą gauti panaudos pagrindais.		Laukiama įgyvendinimo.	Pateiktas įstatymo pakeitimo projektas dėl apribojimo galimybės.
Po pereinamojo laikotarpio numatyti, kad valstybės nekilnojamas turtas laikinai nebūtų naudojamas ir valdomas neatlygintinai.		Laukiama įgyvendinimo.	Jokio poveikio.
Maksimaliai apriboti galimybę valstybės pastatus perduoti savivaldybių nuosavybėn.		Laukiama įgyvendinimo.	Paregtas teisinio reglamentavimo projektas ir pateiktas Vyriausybės patvirtinimui.
Nustatyti, kad į VTIPS būtų įtraukiamos visos valstybės nekilnojamojo turto patirtos sąnaudos.	VĮ Turto bankas	Laukiama įgyvendinimo.	Jokio pokyčio.
Nustatyti priemones, kurios užtikrintų, kad duomenys VTIPS būtų išsamūs ir atnaujinami.		Laukiama įgyvendinimo.	VĮ Turto bankas planuoja sudaryti darbo grupę, kuri užtikrins VTIPS veiklos stebėseną ir priežiūrą.
Inicijuoti teisinio reguliavimo pakeitimus, kurie skatintų VĮ Turto banką siekti efektyvesnės veiklos.		Laukiama įgyvendinimo.	Paregtas teisinio reglamentavimo projektas ir pateiktas Vyriausybės patvirtinimui.
Numatyti priemones, kad VĮ Turto banko teikiamos paslaugos būtų geros kokybės.		Iš dalies įgyvendinta.	Strateginiuose veiklos planuose jau nustatytas VĮ Turto bankas veiklos vertinimo rodiklis.
Atlikti kontrolę dėl valstybės nekilnojamojo turto valdytojams neatlyginamo naudojimosi valstybinės	Nacionalinė žemės tarnyba	Laukiama įgyvendinimo.	Ne visi teritorinių skyrių vedėjai kreipėsi dėl prašymų dėl neatlyginamo turto naudojimo.

3 priedo tęsinys kitame puslapyje

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
žemės sklypais, kurie yra reikalingi pastatams eksploatuoti.	prie Žemės ūkio ministerijos		

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos duomenimis .

4 PRIEDAS. Svarbiausių veiklos auditų, atliktų informacinės sistemos srityje, laukiamos/iš dalies įgyvendintos rekomendacijos ir jų poveikis 2014-2018 m.

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
„Valstybės elektroninių ryšių infrastruktūros plėtra“ 2017-07-18, Nr. VA-2017-P-900-1-15			
Nustatyti vieningus saugumo reikalavimus valstybės valdomiems elektroninių ryšių tinklams.	LR krašto apsaugos ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Patvirtintas Organizacinių ir techninių kibernetinio saugumo reikalavimų aprašas. Jame nustatyti bendri saugumo reikalavimai elektroninių ryšių tinklams.
Peržiūrėti Saugaus valstybinio duomenų perdavimo tinklo kainodaros mechanizmą ir nustatyti paslaugų kainodaros metodiką.		Iš dalies įgyvendinta.	Priimtas LR nutarimas „Dėl atlyginimo už saugiu valstybinio duomenų perdavimo tinklu teikiamas paslaugas dydžių nustatymo kriterijų aprašo patvirtinimo“. Rengiamas būsimos kainodaros modelis.
Reikia sukurti valstybės valdomo elektroninių ryšių tinklo modelį, kuris būtų skirtas viešajam sektoriui.	LR susisiekimo ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Surinkti duomenys apie valstybės valdomų elektroninių ryšių tinklų infrastruktūrą. Informacija apie valstybės valdomus elektroninių ryšių tinklus suvesti į Geografinės informacinės sistemos žemėlapi. Būtų nustatytas standartizuotų paslaugų sąrašas ir paslaugų tarifai.
Sukurti valstybės valdomos elektroninių ryšių infrastruktūros koordinavimo centralizuotą mechanizmą.		Iš dalies įgyvendinta.	Priimtas valstybės nutarimas, pagal kurį yra numatytas tinklų plėtros koordinavimo mechanizmas.
„Vidaus reikalų ministerijos informacinių išteklių valdymas“ 2016-10-13, Nr. VA-P-90-2-19			
Įteisinti nuostatus, specifikacijas, priėmimo ir tinkamumo aktus šioms informacinėms sistemoms: N.SIS, N.VIS, SVIS, PASIS ir ADIS. Reorganizuoti VRIS bei įsteigti Vidaus reikalų integracinę platformą ir parengti jos specifikaciją ir nuostatus.	LR vidaus reikalų ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Atnaujinti PASIS, N.SIS ir SVIS nuostatai, SVIS ir PASIS specifikacijos, SVIS tinkamumo eksploatuoti aktas.
Priskirti visų Vidaus reikalų ministerijos valdomų informacinių išteklių duomenų valdymo įgaliotinius.		Iš dalies įgyvendinta.	Paskirti sistemų UR, IBPS, VRPR, KTPR, KTPVR, SVIS, ARSIS, NETAIS, ATPR, N.VSIS, IAŽR, HDR ir N.SIS duomenų valdymo įgaliotiniai. VRIP įgaliotinis bus paskirtas tuomet, kai bus patvirtinti minėtos sistemos nuostatai.

4 priedo tęsinys kitame puslapyje

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
Atnaujinti N.SIS ir SVIS nuostatus ir priimti sprendimą dėl tolesnio VRIS kaip valstybės IS egzistavimo bei apibrėžti lankstesnę ir paprastesnę jos struktūrą.	LR vidaus reikalų ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Atnaujinti N.SIS ir SVIS nuostatai.
Sudaryti informacijos architektūros modelį.		Iš dalies įgyvendinta.	Parengtas informacijos architektūros modelis.
Pagal įstatyme numatytus terminus, stebėti ir vertinti IS ir registrų vidaus kontrolės būklę.		Laukiama įgyvendinimo.	Jokio pokyčio.
Atlikti vidaus reikalų ministro valdymo srityse taikomų IS auditą.		Laukiama įgyvendinimo.	Jokio pokyčio.
„Ar užtikrinamas viešojo sektoriaus turimų duomenų atvėrimas“ 2016-11-29, Nr. VA-P-900-1-25			
Nustatyti duomenų atvėrimo ir vertinimo stebėsenos sistemą.	LR ekonomikos ir inovacijų ministerija	Iš dalies įgyvendinta.	Parengtos atvirų duomenų pažangos vertinimo ir poveikio metodikos. Jos yra suderintos, bet nepatvirtintos. Sudaryta darbo grupė - Skaitmeninės darbotvarkės taryba. Valstybės ir savivaldybių institucijos bei įstaigos sudarė turimų duomenų atvėrimo planus ir jų įgyvendinimo priemones. Atikta analizė dėl užsienio šalių taikomos duomenų atvėrimo pažangos ir poveikio vertinimo praktikos.
Detalizuoti duomenų atvėrimo procesą ir būtinus etapus, kurie užtikrintų kokybišką jų atvėrimą.		Iš dalies įgyvendinta.	Atverdamos duomenis, įstaigos vadovaujasi viešojo sektoriaus duomenų atvėrimo rekomendacijomis. Taip pat patvirtinti Lietuvos atvirų duomenų portalo nuostatai.
Parengti reikalingus teisės aktus duomenims atverti.		Iš dalies įgyvendinta.	Pakeistas nutarimas, kuris nurodo, kad įstaigos turi vadovautis viešojo sektoriaus duomenų atvėrimo rekomendacijomis. Patvirtinti techniniai atvirų duomenų formavimo aprašai.
Numatyti techninėje specifikacijoje, kiek bus įdiegtos gerosios praktikos rekomenduojamojo grįžtamojo ryšio gavimo, kokybės gerinimo, inventorizacijos ir stebėsenos funkcijos.		Iš dalies įgyvendinta.	Techninės specifikacijos projektas jau yra parengtas, tik nepatvirtintas.
Nustatyti finansavimo modelį, kurio dėka būtų įtvirtintas tinkamiausias Lietuvai viešojo sektoriaus turimų duomenų apmokestinimo principas ir užtikrintas kompensavimo pagrindimas dėl neatlygintinai teikiamų duomenų. Suderinti	LR vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta.	Parengtas Vyriausybės nutarimas dėl finansavimo modelio aprašo patvirtinimo. Taip pat numatomas neatlygintino duomenų teikimo finansavimo priežiūros mechanizmas.

Rekomendacija	Subjektas, įgyvendinantis rekomendaciją	Rekomendacijos statusas	Įvykęs pokytis
trijų ministerijų (Susisiekimo, Žemės ūkio ir Švietimo ir mokslo) duomenų atvėrimo koordinavimo atsakomybių ribas.	LR vyriausybė	Iš dalies įgyvendinta.	Suderintos ir patikslintos Tarybų darbo reglamento atsakomybės.
Identifikuoti trijų ministerijų (Ūkio, Vidaus reikalų ir Teisingumo) Vyriausiojo ir įstaigų duomenų valdymo įgaliotinių funkcijas duomenų atvėrimo srityje ir nustatyti atsakomybę už politikos įgyvendinimą.		Iš dalies įgyvendinta.	Nutarimuose nustatytos ir patikslintos Tarybų priegigos dėl duomenų atvėrimo metinės pažangos ir poveikio vertinimo.
„Kibernetinio saugumo aplinka Lietuvoje“ 2015-12-09 Nr. VA-P-90-4-16			
Norint pagerinti kibernetinio saugumo reglamentavimo kokybę ir efektyvumą bei sumažinti atsakomybes šiuos reikalavimus vykdančioms įstaigoms, reikia peržiūrėti esamus informacijos saugos reikalavimus bei pakoreguoti trūkstamas nuostatas ir metodiką.	LR krašto apsaugos ministerija	Laukiama įgyvendinimo.	Pakeitimus planuojama parengti ir pateikti Vyriausybei iki 2020 m. ketvirto ketvirčio pabaigos.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis 2014-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitomis, 2016-2018 m. Valstybės kontrolės veiklos ataskaitomis, 2017-2018 m. Valstybės kontrolės rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitomis ir 2014-2019 m. Veiklos auditų rekomendacijų įgyvendinimo stebėsenos duomenimis.

5 PRIEDAS. Ekspertinio tyrimo anketa

1. Ar svarbus, Jūsų nuomone, veiklos audito atlikimas Jūsų įstaigoje?
 - Labai svarbus
 - Svarbus
 - Nelabai svarbus
 - Nesvarbus
 - Negaliu atsakyti
2. Su kokia problema, siekiant laiku įgyvendinti Valstybės kontrolės pateiktas audito rekomendacijas, susiduriama dažniausiai?
 - Neaiškiai pateiktos rekomendacijos
 - Sudėtingas taisyklių ir nuostatų pakeitimo procesas
 - Per trumpas terminas rekomendacijų įgyvendinimui
 - Delsimas priimti politinius sprendimus
 - Audituoto subjekto aktyvesnių veiksmų ir iniciatyvos trūkumas
3. Kaip dažnai, Jūsų nuomone, yra nesutinkama su Valstybės kontrolės pateiktomis audito išvadomis ir pateiktomis rekomendacijomis?
4. Kaip manote, ar Valstybės kontrolės sprendimas atverti duomenis apie rekomendacijų įgyvendinimą paskatino audituojamus subjektus laiku jas įgyvendinti?
 - Taip, paskatino
 - Ne, nepaskatino
 - Tai neturi jokio įtakos rekomendacijų įgyvendinimui.
5. Kokios priemonės, Jūsų nuomone, padėtų greičiau įgyvendinti rekomendacijas?
6. Kokį poveikį, Jūsų nuomone, veiklos auditas daro audituojamai institucijai?
 - Tobulinamas įstaigos/padalinio valdymas
 - Padidinamas įstaigos/padalinio valdymo skaidrumas
 - Padidinama įstaigos/padalinio valdytojo atsakomybė už savo veiksmus
 - Sukeliamas visuomenės pasitikėjimas audituojama įstaiga
 - Nedaro jokio poveikio
 - Kitas variantas (įrašykite)
7. Kaip manote, ar Valstybės kontrolė vykdo pakankamą rekomendacijų stebėseną Jūsų įstaigoje?
 - Taip, stebėseną pakankama
 - Ne, stebėseną per maža
 - Negaliu atsakyti
8. Kaip manote, ar visuomenės yra pakankamai informuojama apie viešajame sektoriuje vykstančius pokyčius?

- Informuojama gerai
- Informuojama pakankamai
- Informuojama blogai
- Negaliu atsakyti

9. Kokią įtaką, Jūsų nuomone, žiniasklaida turi veiklos audito veiksmingumui?

10. Kokie pokyčiai, Jūsų nuomone, įvyko Jūsų įstaigoje po atlikto veiklos audito? (galite pasirinkti keletą variantų)

- Įstatymų ir kt. teisės aktų pokyčiai
- Reikšmingų procesų pokyčiai
- Strateginiai, planavimo ar veiklos valdymo pokyčiai
- Vidaus kontrolės ir rizikos valdymo pokyčiai
- Padidinti biudžeto asignavimai audituoti politikos sričiai
- Įstaigos valdymo pokyčiai
- Personalo mokymo pokyčiai
- Padidėjusi dokumentacija ir ataskaitų teikimas
- Personalo sudėties pokyčiai (atleidimas iš darbo ar darbo vietos pakeitimas)

Forma patvirtinta

Mykolo Romerio universiteto

Senato 2016 m. gegužės 9 d. nutarimu Nr. ISN-44

PATVIRTINIMAS APIE ATLIKTO DARBO SAVARANKIŠKUMĄ

2020-04-20

Vilnius

Aš, Mykolo Romerio universiteto (toliau – Universitetas),

Ekonomikos ir verslo fakulteto, veiklos audito*(fakulteto / instituto, programos pavadinimas)*Studentas (-ė) Inga Žemaitienė,
(vardas, pavardė)

patvirtinu, kad šis rašto darbas / bakalauro / magistro baigiamasis darbas

„Veiklos audito poveikio vertinimas viešajame administravime“
(baigiamojo darbo pavadinimas)

1. Yra atliktas savarankiškai ir sąžiningai;
2. Nebuvo pristatytas ir gintas kitoje mokslo įstaigoje Lietuvoje ar užsienyje;
3. Yra parašytas remiantis akademinio rašymo principais ir susipažinus su rašto darbų metodiniais nurodymais.

Man žinoma, kad už sąžiningos konkurencijos principo pažeidimą – plagijavimą studentas gali būti šalinamas iš Universiteto kaip už šiurkštų akademinės etikos pažeidimą.

(parašas)

Inga Žemaitienė
(vardas, pavardė)