

CENTRINĖ PROJEKTŲ VALDYMO AGENTŪRA

**ŪKIO SUBJEKTŲ VIEŠŲJŲ IŠLAIDŲ
PERŽIŪROS METODIKA**

2021 m.



CENTRINĖ
PROJEKTŲ VALDYMO
AGENTŪRA



PPP LIETUVA
CENTRINĖ PROJEKTŲ
VALDYMO AGENTŪRA

TURINYS

Pagrindinės sąvokos	3
Santrumpos.....	4
<i>Įvadas į ūkio subjektų išlaidų peržiūrą.....</i>	5
1. IP ir išlaidų efektyvumo vertinimo koncepcija.....	6
1.1. IP poreikis, principai ir etapai	6
1.2. Duomenys, kurie reikalingi IP atlikti	8
1.3. Rizikos, su kuriomis galima susidurti atliekant IP	11
1.4. IP atlikimo metodologija.....	11
1.4.1 Kiekybiniai IP metodai	13
1.4.2 Kokybiniai IP metodai	21
1.5. IP sąsajos su veiklos išlaidų standartizavimu	22
1.6. IP rezultatai ir išvadų rengimas.....	23
1.7. Pasiūlymai IP rekomendacijų rengimui ir jų įgyvendinimui	24
Naudoti šaltiniai	26
Priedai	27

1 priedas. Ūkio subjektų išlaidų peržiūros etapai ir praktiniai pavyzdžiai

2 priedas. Ūkio subjektų išlaidų peržiūros skaičiuoklė (pridedama prie metodikos atskiru Excel dokumentu)

3 priedas. Išlaidų peržiūros ataskaitos forma

4 priedas. Išlaidų peržiūros metodų apibendrinimas

5 priedas. Ūkio subjektų finansiniai rodikliai finansinės atskaitomybės dokumentuose

6 priedas. Finansinių rodiklių rinkinys, rekomenduojamas išlaidų peržiūrai

7 priedas. Būhalterinės apskaitos sąvokų paaiškinimai

8 priedas. Žemesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas veiklos rezultatų ataskaitoje

9 priedas. Aukštesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas veiklos rezultatų ataskaitoje

Pagrindinės sąvokos

Išlaidų peržiūrą atliekanti institucija – subjektas, vadovaujantis Metodikoje pateiktais analizės metodais, atliekantis nustatytos išlaidų peržiūros srities (objekto) išlaidų peržiūrą.

Išlaidų peržiūros sritis (objektas) – biudžeto Išlaidų peržiūros atlikimo tema, identifikuota probleminė sritis, kuriai kasmet skiriamos tęstinės veiklos lėšos nustatytų funkcijų vykdymui.

Išlaidų peržiūros subjektas (subjektas) – išlaidų peržiūros srityje veikianti įstaiga, kurios išlaidos yra peržiūrimos.

Išlaidų peržiūros vienetas (vienetas) – išlaidų peržiūros subjektus jungianti apibrėžtis: valstybė, savivaldybė, sektorius ir pan.

Ištekliai – resursai, kuriuos išlaidų peržiūros subjektai naudoja funkcijoms vykdyti ir paslaugoms teikti: piniginių lėšos, disponuojamas turtas, žmogiškieji ištekliai (personalas) ir pan.

Išvestis arba rezultatas (angl. *Outputs*) – kiek siekiamo rezultato sulaukiame – suteiktų paslaugų kiekis, pagamintos ar parduotos produkcijos kiekis.

Įvestis arba sąnaudos (angl. *Inputs*) – ką įdedame į veiklos organizavimą, pav. valdomų pastatų plotai, darbuotojų skaičiai ir kt.

Kohorta (tikslinė grupė) – atliekant tyrimą stebima žmonių grupė.

Pažangos lėšos – finansiniai ištekliai, skirti Nacionaliniame pažangos plane nustatytų strateginių tikslų ir pažangos uždavinių įgyvendinimui finansuoti planavimo dokumentuose nustatytu laikotarpiu.

Pokyčio išlaidos susijusios su papildomomis, dažniausiai nereguliariomis, lėšų injekcijomis į pagrindinės ar papildomos veiklos vykdymą, procesų tobulinimą.

Rezultato vienetas - 1 asmuo kaip paslaugos gavėjas (pavyzdžiui, gyventojas, mokinys, pacientas ir pan.) arba 1 baigtinis produktas (pavyzdžiui, aktyvi darbo rinkos politikos priemonė, studijų programa ir pan.)

Tęstinės (bazinės) išlaidos – strateginio valdymo sistemos dalyvio tęstinės veiklos išlaidos. Jų skaičiavimui IP išskiriami trys žingsniai: 1) nustatomos esamos metinės išlaidos, jos yra lyginamos su ankstesniais metais. Pašalinamos visos neįprastos einamųjų metų išlaidos, pvz., vienkartinės išlaidos, nenumatytas ekstremalių situacijų išlaidas ir pan. bei programos, kurių pabaiga yra numatoma po einamųjų metų pradžios. 2) tai nustatoma visa informacija apie galimus išlaidų augimo, finansavimo pokyčius, įvertinant pasikeitusį gavėjų skaičių ir kitą demografinę informaciją, infliaciją bei darbuotojų darbo užmokesčio pokyčius. 3) agreguojamos išlaidos pagal sritis ir išlaidų rūšis ir gaunama bendra bazinių išlaidų sąmata vienam asignavimų valdytojui, o po to ir visam sektoriui.

Tęstinė veikla – strateginio valdymo sistemos dalyvio veikla įgyvendinant nustatytas funkcijas, kuria tiesiogiai neįgyvendinami strateginiai tikslai, tačiau ja galima prisidėti prie strateginių tikslų įgyvendinimo.

Tęstinės veiklos lėšos – finansiniai ištekliai, skirti strateginio valdymo sistemos dalyvio tęsinei veiklai finansuoti.

Produkto rodiklis – tai kuriama paslauga/prekė, kuri gali būti klasifikuojama arba tipologizuojama, atsižvelgiant į jos išskirtinius požymius ar identifikuojamas išorines charakteristikas.

Veiklos rezultato rodiklis – tai sukurtos paslaugos/prekės paklausą bei kokybę atspindintis rodiklis ar rodiklių grupės.

Metodikoje vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos yra apibrėžtos Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatyme, Lietuvos Respublikos strateginio valdymo įstatyme ir Vyriausybės patvirtintoje Strateginio valdymo metodikoje.

Santrumpos

ADRP	Aktyvi darbo rinkos politika
AIKOS	Atvira informavimo, konsultavimo ir orientavimo sistema
BVP	Bendrasis vidaus produktas
CPVA	Centrinė projektų valdymo agentūra
EBPO	Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija
EK	Europos Komisija
ES	Europos Sąjunga
FM	Lietuvos Respublikos finansų ministerija
IP	Išlaidų peržiūra
LR	Lietuvos Respublika
LRV	Lietuvos Respublikos Vyriausybė
LRVK	Lietuvos Respublikos Vyriausybės kanceliarija
NŠA	Nacionalinė švietimo agentūra
PB	Pasaulio bankas
PMĮ	Profesinio mokymo įstaiga
SADM	LR socialinės apsaugos ir darbo ministerija
SAM	LR sveikatos apsaugos ministerija
STRATA	Valstybės strateginės analizės centras
SVV	Smulkusis ir vidutinis verslas
ŠMSM	LR švietimo, mokslo ir sporto ministerija
ŠVIS	Švietimo valdymo informacinės sistemos
TVF	Tarptautinis valiutos fondas
UT	Užimtumo tarnyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos
VBAMS	Valstybės biudžeto apskaitos ir mokėjimų sistema
VSAFAS	Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai
VSAKIS	Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinė sistema

Įvadas į ūkio subjektų išlaidų peržiūrą

Ūkio subjektų išlaidų peržiūros (*toliau* IP) metodika (*toliau* Metodika) skirta ją atliekantiems subjektams, t.y. išlaidų peržiūrą atliekančiai institucijai.

Remiantis Pasaulio Banku (*toliau* PB), IP gali atnešti keletą tipų naudą, nes t.y. toks procesas, kurio metu identifikuojamos ir pasiūlomos priemonės valdžios sektoriaus išlaidoms mažinti ir / arba persikirstyti finansavimą toje pačioje srityje arba tarp sektorių. Pirmiausia, surenkama įrodymais pagrįsta informacija apie konkrečiai sričiai ar sektoriui skiriamą finansavimą bei pasiekiamus rezultatus. Šios informacijos pagrindu galima daryti išvadas apie neefektyviai teikiamas viešąsias paslaugas. Be to, sprendimų priėmėjams galima suteikti įrodymais grįstą informaciją apie biudžeto asignavimų naudojimo efektyvumą tam tikroms programoms galimybes (įskaitant potencialias sumažinimo apimtis). Todėl, *įgyvendinant ūkio subjektų IP, tiek asignavimų valdytojai (toliau AV), tiek biudžetinės įstaigos yra skatinamos orientuotis į rezultatus ir veikti efektyviau.*

Keliami IP tikslai gali apimti:

- tiek siekį sumažinti valdžios sektoriaus išlaidas, tiek siekį persikirstyti finansavimą toje pačioje srityje arba tarp sektorių;
- pa(si)tikrinti išlaidų optimalumą, skirtingose veiklų kryptyse lyginant išlaidų planą/faktą ir gautą rezultatą, įvertinant susidariusius nuokrypius ir atotrūkius;
- atlikti taktinę, į efektyvumo problemos sprendimą orientuotą išlaidų peržiūrą, kas leistų į(si)vertinti išlaidų praradimus ir kurti naujas galimybes.

Kiekvienoje viešojo sektoriaus veikloje išlaidas galima identifikuoti *kaip tęstinės veiklos arba pokyčio*. IP svarbu identifikuoti tęstinių išlaidų efektyvumą. *Išlaidų vertinime efektyvumas* suprantamas, kaip maksimalių rezultatų (angl. outputs) pasiekimas su minimaliomis sąnaudomis (angl. inputs). Tuo tarpu kai *neefektyvumas atspindi atvejus*, kai rezultatui pasiekti yra skiriami pertekliniai ištekliai (arba su skirtingais ištekliais yra pasiekiamas mažesnis rezultatas nei būtų galima pasiekti).

Apibendrinant galima konstatuoti, kad IP atliekama siekiant nustatyti ministerijų ir ministrų valdymo sričių įstaigų neefektyviai naudojamus ir (arba) kitiems subjektams skiriamus valstybės biudžeto asignavimus ir kitas lėšas, skirtas tęsinei veiklai finansuoti¹.

IP rekomenduojama atlikti biudžetinėms įstaigoms, kuriose siekiama peržiūrėti savo patiriamas tęstinės veiklos išlaidas ir *įvertinti jų panaudojimo efektyvumą*, vadovaujantis šioje Metodikoje *aprašytais metodais* ir *naudojant rekomenduojamus rodiklius*. Atliktos IP rezultatus, galima naudoti:

- vertinant ūkio subjekto pasirengimą vykdyti veiklą;
- formuojant sprendimus didinti vykdomos veiklos efektyvumą;
- optimizuojant viešųjų išlaidų valdymo procesus;
- identifikuojant potencialų veiklos rezultatą.

Parengtą Metodiką sudaro pagrindinė dalis ir priedai. *Pagrindinėje dalyje* pateikiamas išlaidų peržiūros poreikio pagrindimas ir susistemintos išlaidų vertinimo koncepcijos. Išskirti esminiai aspektai, kurie atspindi tiek bendruosius, tiek specifinius išlaidų peržiūros principus ir formas, aprašomi peržiūrai atlikti rekomenduojami metodai, paaiškinama veiklos efektyvumui/neefektyvumui įvertinti rodiklių konstravimo logika. *Metodikos prieduose* pateikiama susisteminta esminė IP reikalinga informacija, dokumentų rengimo pavyzdžiai, rekomenduojamas išlaidų vertinimo finansinių rodiklių rinkinys, išlaidų peržiūros etapai ir praktiniai pavyzdžiai (žr. 1 priedą), koreliacijos ir regresijos metodo taikymo išlaidų peržiūroje pavyzdys ir parengta skaičiuoklė (žr. 2 priedą, kuris pridedamas prie metodikos atskiru Excel dokumentu). Tikimasi, kad pateikti praktiniai pavyzdžiai leis lengviau perprasti teorinius principus ir lanksčiau varijuoti pritaikant IP koncepcijas skirtingose peržiūros situacijose.

Tenka pažymėti, kad atliekant IP kiekvienas peržiūros atvejis yra unikalus ir atskiri atvejai sunkiai palyginami tarpusavyje, tačiau tikimės, kad sukurta Metodika, išskirti bendrieji principai ir susistemintos koncepcijos, rekomenduojami bendrieji ir veiklos specifiką atspindintys rodikliai padės lengviau susiorientuoti ir teisingai atlikti IP.

Rengiant šią Metodiką, buvo keliamas tikslas sukurti įrankį, ne tik padedantį sumažinti išlaidų lygį, stabdyti išlaidų augimo tendenciją arba didinti viešųjų išlaidų efektyvumą, bet ir siekti teikiamas viešąsias paslaugas padaryti efektyvesnėmis, teikiančiomis didesnę naudą šalies gyventojams.

¹ Patvirtinta LR Vyriausybės 2021 m. balandžio 28 d. nutarimu Nr. *Strateginio valdymo metodika*.

IP atlikimo procesą, atsižvelgdama į pasitarimų protokolus ir (arba) tarptautinių organizacijų rekomendacijas, inicijuoja ir koordinuoja FM².

1. IP ir išlaidų efektyvumo vertinimo koncepcija

1.1. IP poreikis, principai ir etapai

Remiantis PB rekomendacijomis³, galima išskirti keletą būdų, kaip gali būti nustatytas konkrečios srities IP poreikis. Pirmiausia, IP gali būti atlikta siekiant teikiamas viešąsias paslaugas padaryti efektyvesnėmis ir teikiančiomis didesnę naudą šalies gyventojams. Taip pat IP gali būti atlikta tuose sektoriuose, kuriuose dėl visuomenės senėjimo ar kitų paslaugų vartotojų struktūros prognozuojamų pasikeitimų (pvz., dėl emigracijos mažėjančio mokinių skaičiaus) galimas viešųjų išlaidų padidėjimas (pvz., socialinės apsaugos, sveikatos apsaugos, švietimo srityse) ir pajamų sumažėjimas (pvz., dėl mažėjančio dirbančiųjų skaičiaus). Tokia peržiūra prisidėtų prie viešųjų finansų subalansavimo ilguoju laikotarpiu. Atlikti konkrečios srities IP gali rekomenduoti ir trečia šalis (pavyzdžiui, EK). Pasirinkimo pagrindu, konkrečiame sektoriuje, atlikti IP gali tapti ir poreikis rasti papildomų resursų tos pačios srities arba kitų sričių naujiems prioritetams finansuoti arba finansavimo trūkumui padengti. Be to, IP galėtų būti atliekama siekiant surinkti papildomų argumentų, pagrindžiančių poreikį padidinti konkrečiam asignavimų valdytojai skiriamų asignavimų dydį, arba kaip tik, atskleidžiančių, jog toks poreikis nėra pagrįstas.

IP poreikį tikslinga sieti su IP rezultatų panaudojimu – ar tai bus taikoma tik biudžeto derybose, o gal bus numatomos ir platesnės panaudojimo galimybės? Pavyzdžiui, su organizacijos žmoniškųjų išteklių ar turto valdymu susijusių administravimo sprendimų argumentavimas. Nemažiau svarbu numatyti ir kokių pokyčių tikimasi pasirinktose srityse atlikus peržiūrą. Visa tai būtina suderinti ir išdiskutuoti, nustatant kiek jie yra svarbūs ir ar vienodai aktualūs į IP procesą įtrauktoms rezultato naudotojų grupėms. Renkantis IP objektą arba „problemą“, remiantis PB rekomendacijomis, svarbu pirmiausia dėmesį skirti toms sritims, kurios, lyginant su kitomis valstybėmis, išsiskiria kaip sunaudojančios daug resursų, bei toms, kuriose išlaidos didėja sparčiausiai. Taip pat svarbu atkreipti dėmesį, jog tam, kad IP atlikimo procesas būtų sklandus, tvarus (įgyvendinamas kasmet), o jos rezultatai aktualūs ir panaudojami, IP atlikimas turėtų būti susietas su biudžeto formavimo procesu.

Atliekant IP siūloma vadovautis reguliarumo ir aktualumo principais. *Reguliarumo principas atspindi situaciją* kai IP yra susietos su biudžeto formavimo procesu ir atliekamos kasmet, kaip pagrindimas reikalingas sprendimų priėmimui. *Aktualumo principas susijęs su* IP sritimi (objektu), kuri pasirenkama atsižvelgiant į skiriamo finansavimo raidą ir pasiektus rezultatus. Nors gali pasitaikyti situacijų, kai išlaidų peržiūra gali būti siejama ir su nenumatytais išorinės ar vidinės aplinkos pasikeitimo atvejais (pavyzdžiui, pandemija, rinkimai ar pan.).

IP išskiriami du peržiūrų tipai, strateginė ir taktinė peržiūra. *Strateginės IP metu* siekiama nustatyti, ar taikomos priemonės yra reikalingos, aktualios ir negali būti pakeistos kitomis priemonėmis. *Taktinės IP metu* siekiama nustatyti, ar planuojami rezultatai gali būti pasiekti naudojant mažesnius finansinius išteklius. Tačiau nereikėtų pamiršti, kad abiem atvejais visados pasitaikys išimčių ir išskirčių, kurias rekomenduojama peržiūrėti detaliau. Visgi, atlikus peržiūrą tiek pagal vieną, tiek pagal kitą tipą rezultatas yra panašus – viešosios išlaidos mažėja (jeigu kiti veiksniai nekinta ir sutaupytų lėšų nenusprendžiama investuoti teikiant kito pobūdžio viešąsias paslaugas). Visgi, nepaisant panašumo, rezultatų požiūriu, šie du išlaidų peržiūros tipai yra gana skirtingi. Įgyvendinant strateginę IP reikalingas didesnis politinis konsensusas, todėl dažniau pasirenkama įgyvendinti taktinę IP. Siekiant, jog IP procesas vyktų sklandžiai, svarbu, jog poreikis atlikti konkrečios srities IP būtų suformuluotas aukščiausiu politiniu lygiu.

Viešųjų išteklių naudotojai yra labai skirtingi savo veiklos specifika bei teikiamomis paslaugomis, jų apimtimis. Todėl labai svarbus momentas IP yra peržiūros etapų nustatymas. Atitinkamai, IP proceso pradžia turėtų būti suplanuota taip, jog liktų pakankamai laiko IP atlikti iki biudžeto formavimo pradžios (remiantis užsienio šalių patirtimi, priklausomai nuo analizuojamo

² Patvirtinta LR Vyriausybės 2021 m. balandžio 28 d. nutarimu Nr. *Strateginio valdymo metodika*.

³ World Bank, Bulgaria: spending review manual, 2018, 15

objekto apimties, IP atlikti gali reikėti iki 10 mėnesių)⁴. *Rekomenduojama IP skaidyti į tokius atskirus etapus:*

1) *IP objekto apibrėžimas:* aiškiai apibrėžtas IP laukas bei identifikuota peržiūros problematika supaprastina planuojamas darbų apimtis, nes sukonkretinamas tikslas ir kryptis. Tinkamai įsivardijus objektą, identifikuojama kokios institucijos yra duomenų teikėjai peržiūrai, su kokia dokumentacija reikėtų susipažinti, atsiranda poreikis giliau pažinti patį objektą, jo veiklos lauką bei specifiką.

2) *IP atlikimo plano parengimas:* IP planas yra svarbus IP darbų etapas, nes tinkamas terminų numatymas leidžia pasiekti tikslą laiku. Kiekvieno etapo metu sukuriamas dalinis rezultatas, kuris tampa sekančio etapo darbų objektu. Taip atsiranda nuoseklumas ir darbų išbaigtumas. Rekomenduojama nenukrypti nuo suplanuotų etapų, o bet kuriame etape pasitaikančius darbų nesklandumus laiku identifikuoti ir šalinti.

3) *IP reikalingų duomenų identifikavimas, duomenų užklausų parengimas:* kai žinomas IP objektas ir yra susipažinta su objekto veiklos lauku bei specifika galima formuoti duomenų, reikalingų IP užklausas. Rekomenduojama duomenų užklausą atlikti vieną kartą, numatant logiškus duomenų paruošimo terminus. Iš karto nurodyti duomenų surinkimo laikotarpį, jų periodiškumą, bei sutarti dėl jų pateikimo formato. Tikslinga atkreipti dėmesį, kad IP reiktų atskirti viešąsias išlaidas ir ES fondų skirtų lėšų išlaidas, kurios galimai nebus susijusios su einamosiomis išlaidomis. Iš anksto įsivertinti kokiais pjūviais ir kokio detalumo duomenys bus reikalingi. Rekomenduojama pastatų išlaikymo išlaidas pateikti kartu su pajamomis, kurios gaunamos naudojant (nuomojant) nekilnojamą turtą. Jei yra nuomojamo kilnojamo turto – (pvz. automobiliai; įrengimai) taip pat tikslinga matyti tokio turto eksploatacines sąnaudas bei rentos pajamas.

4) *Surinktų kiekybinių duomenų normalizavimas, tikrinimas, tikslinimas, pirminė analizė:* gautus duomenų masyvus analitikai peržiūri ir normalizuoja t.y. parengia juos skaičiavimams. Duomenys yra grupuojami pagal specifinius IP objekto požymius, perskaičiuojami identifikuotam vienetui nustatyti, ieškoma išvestinių (subendravardiklėtų) rodiklių, kuriuos būtų galima palyginti tarpusavyje. Čia svarbus momentas yra rezultatai ir jo kokybę atspindintys rodikliai. Skaičiuojant išlaidų efektyvumą/neefektyvumą rekomenduojama taikyti ir dirbtinai sukonstruotus rodiklių derinius. Kiekvienas rodiklių derinys turi būti patikrintas primityviausiu loginiu būdu, kad neišsikreiptų galutinis rezultatas.

5) *Kokybinių duomenų surinkimas, analizės užbaigimas, pirminių išvadų formavimas:* kai duomenų masyvai jau apdoroti ir rodikliai bei jų deriniai patikrinti – pamatome ribinį nukrypimą nuo vidutinės rodiklių reikšmės. Tokie nukrypimai, išskirtys turėtų būti detalizuojami – apie susidariusią situaciją ieškant daugiau informacijos. Tada naudojant kokybinių duomenų metodus (pav. interviu, dokumentų turinio analizė) formuojama kokybinių duomenų surinkimo strategija ir nustatomos įstaigos, kuriose bus daromos apklausos, ieškoma papildomų dokumentų. Gautą kokybinę informaciją apdorojame ir palyginame su kiekybine informacija, esant reikalui analizuojamos įstaigos kiekybiniai rodikliai gali būti peržiūrėti papildomai. Kai kiekybinė ir kokybinė informacija yra sugretinama – galima formuluoti pirmines išvadas. Rekomenduojama išvadas formuluoti kiekvienai įstaigai atskirai, vėliau apibendrinant išryškėjusias tendencijas ir atkreipiant dėmesį į susiformavusius nukrypimus. Šiame etape rekomenduojama vidinė išlaidų peržiūros grupės diskusija, ypač anomalių situacijų aptarimui prieš rezultatų paviešinimą.

6) *IP analizės galutinės ataskaitos parengimas ir viešinimas:* galutinė IP analizės ataskaita perengiama tarpinės ataskaitos pagrindu, tačiau pateikiama informacija yra dar labiau koncentruojama ir sisteminama, siekiant išvengti pasikartojimų ir perteklinių dalių. Prie galutinės ataskaitos pateikiami priedai, kurie yra reikalingi susistemintos ir apibendrintos ataskaitoje informacijos praplėtimui arba jų išgavimo etapų atskleidimui. Pateikiant priedus – išvengiama papildomų diskusijų apie mažiau reikšmingus dalykus arba įžvelgti susiformavusios situacijos gilumines priežastis. Išlaidų peržiūros ataskaitos forma pateikta 3 priede.

Siekiant užtikrinti sklandumą ir operatyvumą IP organizavime ir atskirų jos etapų atlikime, tikslinga būtų numatyti ir suinteresuotus IP susitikimų dalyvius. Rekomenduojama kviesti tas institucijas, kurios atsakingos už išlaidų planavimą ir skirstymą, veiklos strategijų kūrimą.

Tarptautiniai išlaidų peržiūros organizavimo pavyzdžiai :

- *Iš apačios į viršų* (angl. Bottom-up) (toks požiūris taikomas Italijoje, Didžiojoje Britanijoje, Airijoje ir Kanadoje): remiantis šiuo požiūriu, vyriausybė prašo pačių šakinių ministerijų savo

⁴ World Bank, Bulgaria: spending review manual, 2018, 15

kuruojamose srityse identifikuoti sutaupymų galimybes ir pristatyti jas politinei vadovybei (dažniausiai Finansų ministerijai). Tuo tikslu šakinės ministerijos sukuria vidines komandas, į kurias Finansų ministerijos atstovai neįeina;

- *Iš viršaus į apačią* (angl. Top-down) (Prancūzija): sprendimus dėl peržiūros sričių ir apimčių priima Finansų ministerijos tarnautojai, šakinių ministerijų atstovams nedalyvaujant arba dalyvaujant tik formaliai. Šakinių ministerijų pritarimas Finansų ministerijos identifikuotoms IP sritims ir apimtims nėra prašomas. Tačiau toks šakinių ministerijų vaidmenį eliminuojantis modelis nėra dažnai taikomas;

- *Hibridinė schema* (angl. Joint hybrid scheme) (Olandija, Danija): šakinės ministerijos ir Finansų ministerijos tarnautojai formuoja bendras darbo grupes, kurios turi atlikti IP (pavyzdžiui, suformuojama darbo grupė Aplinkos ministerijos išlaidoms peržiūrėti, susidedanti iš Aplinkos ir Finansų ministerijų tarnautojų). Mišrios darbo grupės rezultatai yra pristatomi politinei vadovybei, tačiau turi būti patvirtinti tiek Finansų, tiek šakinės ministerijos.

1.2. Duomenys, kurie reikalingi IP atlikti

Duomenų poreikis turėtų būti planuojamas atsižvelgiant į nustatytą IP objektą, planuojamus pasitelkti metodus ir planuojamus analizės pjūvius. Planuojant duomenų poreikį reikėtų atsižvelgti, kad analizei reikalingi duomenys paprastai yra kaupiami toliau nurodytuose tipiniuose duomenų šaltiniuose:

- VBAMS, kurioje yra pateikti iš valstybės biudžeto finansuojamų subjektų gauti valstybės biudžeto asignavimai pagal funkcinę ir ekonominę klasifikacijas. VBAMS privalumas yra tas, kad išlaidų detalizavimas yra pakankamai gilus. VBAMS trūkumas yra tas, kad šie duomenys neatspindi iš kitų šaltinių nei valstybės biudžetas finansuotų išlaidų, be to, VBAMS atspindi atliktus mokėjimus, o ne konkrečiais metais patirtas sąnaudas.

- VSAKIS, kurioje yra renkamos viešojo sektoriaus subjektų finansinės ataskaitos. VSAKIS privalumas yra tas, kad šie duomenys atspindi iš visų šaltinių finansuotas išlaidas, be to, veiklos rezultatų ataskaitos pagrindinės veiklos sąnaudų straipsniai tinkamai atspindi konkrečiais metais patirtas sąnaudas.

- Specifinės sektorinės duomenų bazės, pvz., Švietimo valdymo informacinė sistema (ŠVIS).

- Kiti už konkretų sektorių atsakingos šakinės ministerijos ar jai pavaldžių subjektų renkami duomenys.

Formuojant duomenų užklausas siūloma vadovautis *šiais principais*:

- turi būti įvertinta, kokiais pjūviais duomenys yra prieinami egzistuojančiose duomenų bazėse, remiamasi patvirtintais (paslaugų, išlaidų ir kt.) klasifikatoriais, tokiu būdu nesukuriant perteklinio darbo duomenis teikiančioms institucijoms;

- siekiant sumažinti duomenų teikėjams tenkantį krūvį, IP atliekančiam subjektui gali būti suteiktas prisijungimas prie duomenų teikėjo administruojamų duomenų bazių (pavyzdžiui, VSAKIS arba VBAMS);

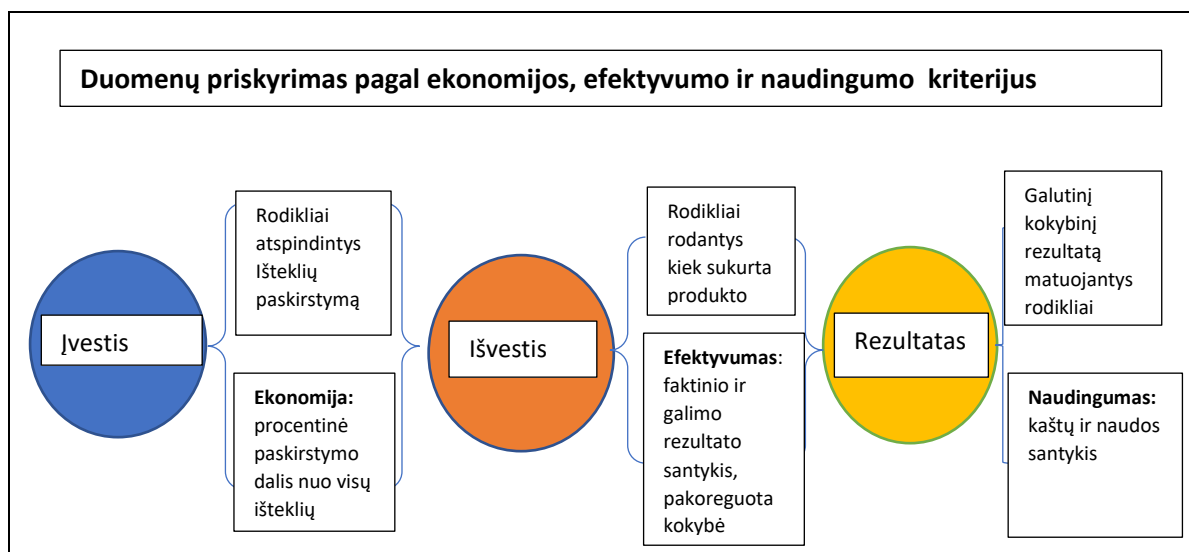
- dažnu atveju yra mažiau imlu laikui eksportuoti visus duomenų bazėje esančius analizuojamų subjektų duomenis, nei kurti atskiras užklausas. Tokiu atveju rekomenduojama atlikti visų duomenų eksportą, kad IP atliekantis subjektas galėtų pasirinkti jam reikalingus duomenis. Toks požiūris siūlomas ir todėl, kad analizės metu gali išaiškėti poreikis analizuoti papildomus pjūvius, dėl ko tektų kurti papildomas duomenų užklausas.

Jeigu IP atlikti pasirenkamas subjektas, kuris nėra teisiškai įgaliotas disponuoti analizei reikiama duomenimis, prieš suteikiant šiam subjektui prieigą prie aktualių duomenų bazių turėtų būti pasirašomas konfidencialumo įpareigojimas. Atliekant IP rekomenduojama susirinkti trijų tipų duomenis (žr.1 pav.):

- Įvesties (išlaidų) duomenys;
- Išvesties (rezultato) duomenys;
- Papildomi analizuojamo objekto charakteristikų duomenys (fiziniai rodikliai).

Šie duomenys renkami pagal ekonomijos, efektyvumo ir naudingumo kriterijus. Ekonomija suprantama kaip planuotų išlaidų atitiktis (matuojama žaliavų vertę dalijant iš numatytų asignavimų). Efektyvumas parodo faktinį ir galimą rezultato išlaidų santykį geriausiam produkcijos kokybės lygiui pasiekti (matuojamas faktinis ir potencialus produkto išvesties santykis, tam tikrai įvesties vertei).

Naudingumas parodo faktinių rezultatų atitiktį siekiamiems vykdomų programų rezultatams (matuojamas kaštų ir naudos santykis).



1 pav. Duomenų priskyrimas pagal ekonomijos, efektyvumo ir naudingumo kriterijus.

Išvesties (išlaidų) ir išvesties (rezultato) duomenys padeda nustatyti išlaidas, reikalingas vienam rezultato vienetui sukurti, kas leidžia skirtingus analizuojamus subjektus palyginti tarpusavyje. Tikslinga nusistatyti kas galėtų būti laikomas rezultato vienetu. Kadangi, analizuojamo objekto teikiamų paslaugų ar kuriamo produkto skirtumai būna didžiuliai ir kartais net tarpusavyje sunkiai palyginami – galima nusistatyti ir keletą rezultato vienetų (pav. 1 mokiniui tenkanti išlaidų dalis; 1 mokiniui tenkantis bendras patalpų plotas; 1 mokiniui tenkantis naudingų patalpų plotas).

Papildomi analizuojamo objekto charakteristikų duomenys yra susiję su funkcionuojančia infrastruktūra, valdomu turtu ir paslaugos (rezultato) gavėjais. Šie duomenys yra reikalingi analizuojamiems subjektams grupuoti (pvz.: bendrojo ugdymo mokyklas – pagal mokinių skaičių ir priešmokyklinio ugdymo programos vykdymo faktą, ligonines – pagal profilį; socialinės globos įstaigas – pagal klientų struktūrą); Objektivityms charakteristikoms, kurios lemia didesnę išlaidų poreikį, identifikuoti (pvz.: socialinės globos įstaigų globotinių, turinčių sunkią negalią, skaičius); Analizuojamų subjektų charakteristikoms, kurių pakeitimas padėtų sumažinti išlaidas, nustatyti (pvz.: bendrojo ugdymo mokyklų nenaudojamo patalpų ploto duomenys).

Planuojant surinkti įvesties (išlaidų) duomenis, pirmiausia reikalinga nuspręsti, kokio tipo išlaidos bus vertinamos. Išlaidų tipo pasirinkimas analizei priklauso nuo siekiamų IP tikslų ir vertinamo objekto veiklos specifikos. Rekomenduojami išlaidų tipai:

- Visos išlaidos, įtraukiant ir išlaidas materialaus/nematerialaus turto įsigijimui, investicijoms į infrastruktūrą;
- Visos einamosios veiklos išlaidos (galima atskirti nuo išlaidų turto įsigijimui, investicijoms į infrastruktūrą), kurios gali būti laikomos tęstinėmis išlaidomis;
- Dalis einamosios veiklos išlaidų (pvz.: bendrojo lavinimo mokyklų atveju vertintos tik aplinkos išlaikymo išlaidos; ligoninių atveju – tik išlaidos veiklai vykdyti reikalingoms priemonėms (vaistams, tvarsliajai, tirpalams, medicinos pagalbos priemonėms) įsigyti).

Apsisprendus dėl analizuojamų išlaidų tipo, reikia nusistatyti, iš kokio duomenų šaltinio šie duomenys gali būti gauti. Rekomenduojama duomenų ieškoti susistemintose duomenų bazėse, kur jie pateikiami suvienodinti naudojant formalų rodiklio aprašą ar standartą. Dalies valstybinių ir savivaldybių įstaigų išlaidų duomenys pateikiami VSAFAS ataskaitų pavidalu ir kaupiami VSAKIS sistemoje. Tačiau svarbu pažymėti, kad už kai kurių valstybės ir savivaldybių įstaigų išlaidas centralizuotai atsiskaito savivaldybė arba atsakinga institucija. Duomenys apie valstybines įstaigas dar kaupiami ir VBAMS sistemoje. Privačių įstaigų išlaidos ir valstybės ar savivaldybės įstaigų išlaidos, jeigu jų nėra VSAKIS, gali būti gaunamos siunčiant užklausas tiesiogiai įstaigoms, kuriuose atliekamas išlaidų vertinimas. Duomenys apie išlaidas įvairioms priemonėms ir programoms, gali būti gaunamos siunčiant užklausas jas įgyvendinančioms institucijoms. *Renkant duomenis apie išlaidas, rekomenduojamas 5 metų laikotarpis, duomenis pateikiant už metus.* Kartais duomenų rinkimo metai nesutampa su kalendoriniais metais – tokiu atveju juos reikia perskaiciuoti ir perskirstyti pagal

kalendorinius metus. Tai labiau būdinga ugdymo įstaigų informacijai. Ilgesnis duomenų laikotarpis padeda patikrinti ir pagrįsti duomenų patikimumą (ar nėra itin didelių svyravimų tarp metų) ir teisingiau nustatyti tendencijas.

Planuojant surinkti išvesties (rezultato) duomenis, pirmiausia reikalinga nuspręsti, koks vieningas matas gali būti naudojamas, palyginamam rezultato apibrėžimui (pav. asmenų (mokinių, pacientų, globotinių ir pan.) skaičius; asmenų skaičius per nustatytą laikotarpį (metus ar pan.); suteiktų paslaugų apimtys (vienetais ar finansine išraiška); darbo valandos; mokymo valandos; kita).

Apsisprendus *dėl vieningo mato pasiektiems rezultatams matuoti*, reikia nusistatyti, iš kokio duomenų šaltinio šie duomenys gali būti gauti. Rekomenduojama duomenis naudoti iš vieno pasirinkto šaltinio, nes dubliuojant šaltinius – galimi netikslumai, dėl duomenų pateikimo laikotarpio skirtumų, dėl skirtingo duomenų rinkimo tikslo ir pan.). Išvesties (rezultato) duomenų šaltinio pasirinkimas labai priklauso nuo viešosios politikos srities, kurioje atliekama IP. Pavyzdžiui, švietimo srityje rezultatai kaupiami ŠVIS sistemoje, sveikatos – VLK, socialinės apsaugos – SPIS, UT, kitose prie ministerijų (arba ministerijų pavaldume) veikiančios įstaigose. Pastebėjus neatitikimus dėl išvesties (rezultato) duomenų pateikimo arba iškilus poreikiui juos patikslinti, (jeigu centralizuotai kaupiamuose duomenyse yra spragų ar netikslumų) gali reikėti kreiptis į pačius analizuojamus subjektus. Išvesties (rezultato) duomenų ir papildomų charakteristikų duomenų pavyzdžiai pateikiami lentelėje (žr. 1 lentelę).

Renkant papildomus analizės objekto charakteristikų duomenis tikslinga surinkti kuo daugiau ir kuo įvairesnių charakteristikų duomenų, kadangi dažnai iš pirmo žvilgsnio sunku nustatyti, kurios iš jų bus svarbios, pavyzdžiui vertinant bendrojo lavinimo mokyklų išlaidas svarbi charakteristika, lemianti išlaidų dydį, pasirodė geltonojo autobusiuko turėjimas. Jei į analizuojamą laikotarpį patenka įstaigos kurios buvo reorganizuojamos (sujungiamos) – reikalinga atkreipti dėmesį reorganizacijai (sujungimui) skirtą išlaidų dalį, į tų įstaigų išlaidas bendrai ir atskirai. Kartais svarbu nustatyti išlaidų efektyvumo/neefektyvumo priežastis, kurios gali slypėti netikėčiausiose atvejuose.

1 lentelė. **Išvesties (rezultato) duomenų ir papildomų charakteristikų duomenų pavyzdžiai**

Ligoninių išvesties (rezultato) duomenys:	Socialinės globos įstaigų išvesties (rezultato) duomenys:
Unikalių asmenų, gavusių paslaugas, skaičius; Lovadienių skaičius; Stacionariųjų paslaugų skaičius; Suteiktų asmens sveikatos priežiūros paslaugų skaičius; Suteiktų asmens sveikatos priežiūros paslaugų finansinės apimtys.	Paslaugų gavėjų skaičius; Paslaugų gavėjų skaičius, išreikštas metiniu klientų ekvivalentu.
Ligoninių papildomų charakteristikų duomenys:	Socialinės globos įstaigų papildomų charakteristikų duomenys:
Profilis (daugiaprofilinės; specializuotos) Teikiamų asmens sveikatos priežiūros paslaugų lygiai (pirminis; antrinis; tretinis); Teikiamų stacionariųjų asmens sveikatos priežiūros paslaugų rūšys (aktyviojo gydymo; ilgalaikio gydymo; transplantacijos; medicininės reabilitacijos).	Klientų struktūra (tik suaugusieji; suaugusieji ir vaikai; tik vaikai); Klientų negalios sunkumas (su sunkia negalia; be sunkios negalios); Teikiamų paslaugų tipai (ilgalaikės socialinės globos; trumpalaikės socialinės globos; dienos socialinės globos; kitos).

Atlikus išsamią, IP reikalingų duomenų analizę, nusimatome ir galimus bei prieinamus duomenų šaltinius. Tikslinga numatomus duomenų šaltinius aptarti ir su įstaigomis/organizacijomis, kurių atžvilgiu atliekama IP. Surinkus išlaidų peržiūros įgyvendinimui reikalingus duomenis, prieš juos naudojant, būtina patikrinti duomenų kokybę. Pavyzdžiui, pilotinės bendrojo ugdymo mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų peržiūros metu įtarimų sukėlė gauti duomenys apie konkrečių mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidas, todėl buvo pasirinktas sprendimas naudoti alternatyvius duomenis (apskaičiuoti tokių išlaidų sumas remiantis VSAKIS duomenimis). Įtarimų dėl gautų duomenų kokybės sukėlė tokie požymiai:

- kai kurių mokyklų nurodytos aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidos kelių metų laikotarpiu metu stipriai svyravo (buvo išsiaiškinta, kad kai kurios mokyklos pamiršo konvertuoti sumas litais į sumas eurai, o taip pat išlaidos galėjo ženkliai svyruoti dėl renovacijos išlaidų įtraukimo);

- kurių mokyklų nurodytos aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidos sudarė labai didelę dalį pagrindinės veiklos sąnaudų (iki 100 proc.), o kai kurių – itin mažą (arti 0 proc.). Buvo išsiaiškinta, kad viena to priežasčių yra paliktos galimybės laisvai interpretuoti, kokios išlaidos yra priskirtinos aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidoms.

Remiantis pilotavimo patirtimi, siekiant įsitikinti duomenų kokybės priimtinumu, patariama atlikti tokius veiksmus:

- įsitikinti, kad nėra nepaaiškinamų išlaidų svyravimų kelių metų laikotarpiu, pvz.: ar išlaidų svyravimus galima paaiškinti klientų skaičiaus pasikeitimu; ar sumažėjusį darbuotojų skaičių galima paaiškinti sumažėjusiu klientų skaičiumi;

- atliekamos analizės tikslais tikslinga būtų eliminuoti ženkliai, tačiau retai patiriamas išlaidas, tokias kaip renovacija ar ilgalaikio turto įsigijimas, ir šias išlaidas paskirstyti visam įsigyto turto naudojimo tarnavimo laikotarpiui; šiuo požiūriu tikslingiausia būtų remtis VSAFAS ataskaitose pateikiamomis pagrindinės veiklos sąnaudomis, į kurias neįeina turto įsigijimo išlaidos, tačiau įeina įsigyto turto nusidėvėjimo sąnaudos;

- įsitikinti, kad į analizę patenka visos išlaidos, pavyzdžiui, VBAMS duomenys neatspindi iš kitų šaltinių nei valstybės biudžetas finansuotų išlaidų (ar buvo gautas finansavimas iš kitų šaltinių, galima nustatyti remiantis VSAKIS finansinių ataskaitų duomenimis);

- palyginti analizėje numatomus naudoti duomenis su kitais duomenų šaltiniais, pvz., bendrojo ugdymo mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų atveju kiekvienos mokyklos tokias išlaidas galima būtų palyginti su VSAKIS veiklos rezultatų ataskaitose pagrindinės veiklos sąnaudomis, tokiu būdu: nustatant, ar konkrečios mokyklos atveju aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų procentinė dalis pagrindinėse veiklos sąnaudose kelių metų laikotarpiu ženkliai nesvyruoja (o jei svyruoja, ar galima rasti tam paaiškinimą); nustatant, ar konkrečios mokyklos atveju aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų procentinė dalis pagrindinėse veiklos sąnaudose nėra itin didelė arba itin maža, lyginant su kitomis mokyklomis (ir jei yra, ar galima rasti tam paaiškinimą); pabandyti priskirti atskirus pagrindinės veiklos sąnaudų straipsnius aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidoms ir patiems apskaičiuoti konkrečiai mokyklai tenkančią aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų sumą, bei šią sumą palyginti su pačios mokyklos nurodyta suma.

Nustačius nepaaiškinamus nukrypimus būtų tikslinga kreiptis į duomenis pateikusių instituciją ar net į konkrečius paslaugą teikiančius subjektus, prašant arba patvirtinti duomenų teisingumą ir nurodyti nukrypimų priežastis, arba patikslinti duomenis.

1.3. Rizikos, su kuriomis galima susidurti atliekant IP

Neretai, atliekant IP, susiduriama su nenumatytais ar sudėtingai apibrėžiamais atvejais, dėl kurių gali vėluoti ar sustoti numatytos planuojamos IP veiklos. Tipiniai tokie atvejai dažniausiai susiję su duomenų rinkimu ar trūkstamos informacijos patikslinimu, papildymu. Pateikiami dažniausiai kylančių rizikų atvejai:

- Duomenų pateikimo vėlavimas dėl išaugusio už duomenų pateikimą atsakingų institucijų darbo krūvio tam tikru metų laiku ar dėl nenumatytų atvejų šalies ekonominėje ar socialinėje aplinkoje (ypatingai aktualu karantino atveju);

- Klaidos / trūkumai pateiktuose duomenyse, kuriems ištaisyti reikalingos papildomos duomenų rinkimo veiklos (praktika rodo, kad buvo susidurta su trūkumais ŠVIS, VSAKIS, Lietuvos statistikos departamento duomenyse);

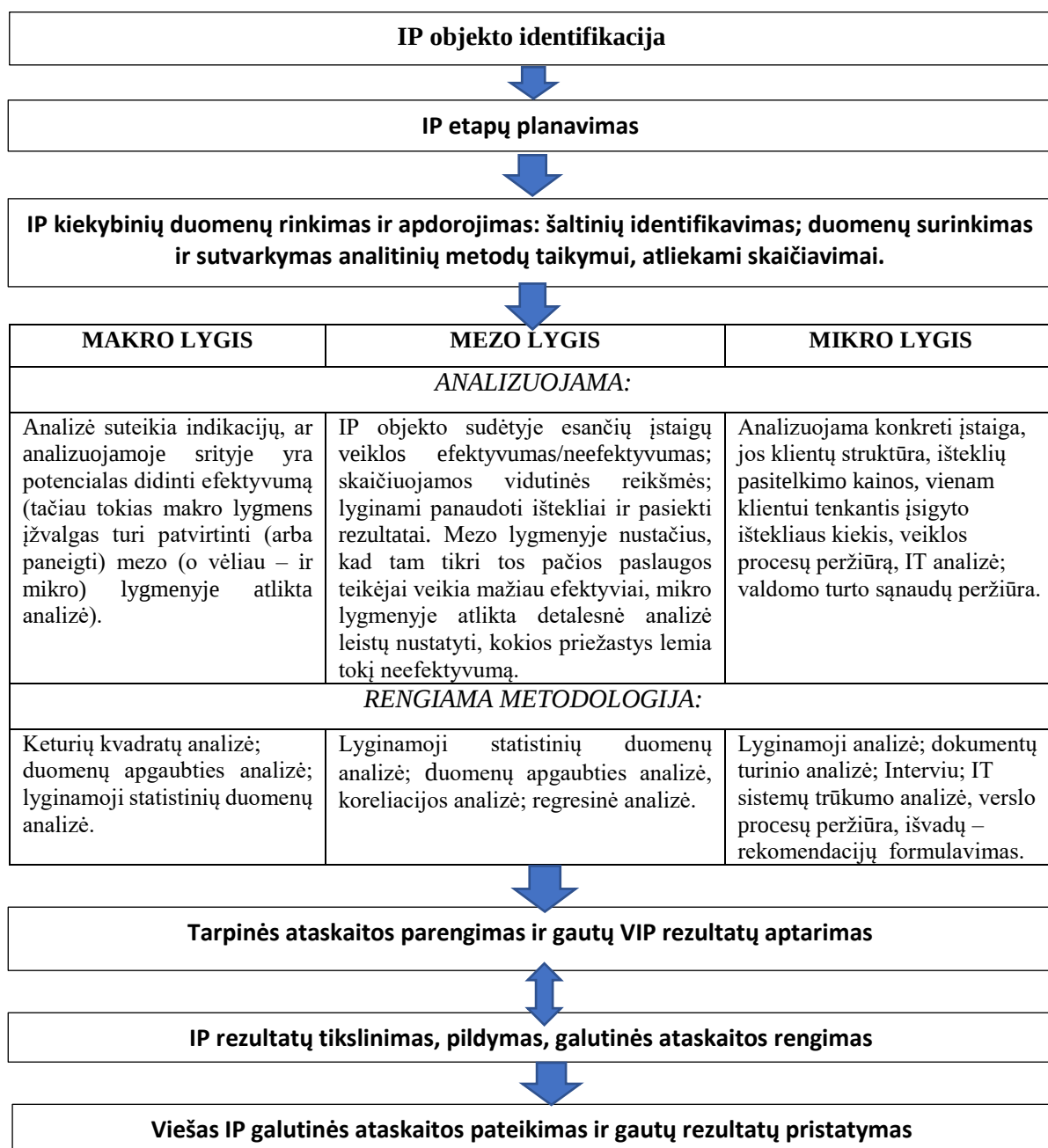
- Įstaigų / institucijų, kurių atžvilgiu atliekama IP, rezistencija bei nenoras bendradarbiauti.

- Kiti nenumatyti ir nuo IP dalyvių nepriklausantys atvejai, kai darbai yra tiesiog sustabdomi (pavyzdžiui, pasaulinės pandemijos atvejis).

Siekiant eliminuoti įvardintas pasitaikančias duomenų rinkimo rizikas, planuojant duomenų rinkimo ir apdorojimo etapus tikslinga šiems darbams skirti kiek daugiau laiko, arba išimtiniais atvejais numatyti galimybę šio etapo laikotarpį plėsti jau proceso eigoje.

1.4. IP atlikimo metodologija

IP atlikti yra taikomi kiekybiniai ir kokybiniai tyrimo metodai. Palaipsniui taikomi trijų lygmenų makro, mezo ir mikro tyrimai, kur analizei naudojami skirtingi tyrimo metodai (žr. 2 pav.).



2 pav. IP atlikimo algoritmas

Prieš taikant pasirinktus analizės metodus, visų pirma surenkami reikalingi duomenys ir patikrinama jų kokybė. Surinkus ir patikrinus reikiamus duomenis, IP atlikimas pradedamas nuo makro lygmens. Makro lygmens metodai leidžia palyginti tą pačią veiklą vykdančių vienetų (pavyzdžiui, valstybių, savivaldybių, sektorių) veiklos efektyvumą, analizuojant jų panaudotus išteklius ir pasiektus rezultatus, ir įvertinti, ar buvo pasirinktas tinkamas IP objektas. Vidurkis, ypač makro lygmenyje, paprastai naudojamas kaip efektyvumo ataskaitos taškas. Makro lygmens metodams priskiriami šie metodai: keturių kvadratų analizė, duomenų apgaubties analizė ir lyginamoji statistinių duomenų analizė. Intervencijai vykdyti arba paslaugai teikti naudojami ištekliai, analizuojami atskirai pagal kiekvieną išteklių ir vienetą (viešųjų paslaugų teikėją). Intervencijos dėka pasiekti rezultatai, pateikiami atskirai pagal kiekvieną analizėje išskirtą išteklių ir vienetą.

Mezo lygmenyje analizuojamas IP subjektų veiklos efektyvumas, lyginant panaudotus išteklius ir pasiektus rezultatus. Makro lygmenyje atlikta analizė suteikia indikacijų, ar analizuojamoje srityje yra potencialas didinti efektyvumą. Atlikus lyginamąją analizę gali paaiškėti, kad didesnes išlaidas, tenkančias vienam aptarnautam klientui arba vienam rezultato vienetui lemia mažesnis subjekto

veiklos mastas (masto ekonomijos efektas) arba didesnė klientų, kuriems reikia specifinių paslaugų, dalis. Tokiu atveju, apskaičiuojant vidurkį, kaip efektyvumo atskaitos tašką, išskiriami ribojantys veiksniai, lemiantys didesnę fiskalinę erdvę jais pasižymintiems subjektams, ir atsižvelgiant į juos perskaičiuojama konkrečių subjektų toleruotina išlaidų suma. Laikoma, kad vidutinis analizuojamas subjektas turi neviršyti išlaidų, tenkančių vienam aptarnautam klientui arba kitam rezultatui, vidurkio.

Jeigu konkretaus subjekto analizuojami parametrai nukrypsta nuo vidurkio, atitinkamai koreguojama toleruotina išlaidų suma. Toleruotinos sumos didinimui arba mažinimui gali būti taikomi elastingumo koeficientai. Rezultatai turi patvirtinti arba paneigti atliktos makro lygmens analizės rezultatus. Mezo lygmens analizei atlikti reikalingi išsamūs duomenys apie intervencijai vykdyti arba paslaugai teikti naudojamus išteklius, atskirai pagal kiekvieną išteklių ir subjektą; analizuojami intervencijos dėka pasiekti rezultatai, atskirai pagal kiekvieną išteklių ir subjektą.

Mikro lygmenyje detaliau nagrinėjamas IP subjektų veiklos efektyvumas, atsižvelgiant į kitus jam įtaką darančius veiksniai. Analizės metu yra lyginami atskirų subjektų: klientų struktūra, išteklių pasitelkimo kainos, vienam klientui tenkantis įsigyto išteklių kiekis. Šiame lygmenyje rekomenduojama atlikti verslo procesų peržiūrą siekiant atskleisti specifiką ir susiformavusius ypatumus, išanalizuoti IT trūkumą/perteklių. Atliekant klientų struktūros (arba paslaugos teikimo intensyvumo) analizę palyginama subjektų teikiamų paslaugų trukmė, įvertinama jų struktūra ir specifika. Nustačius, kad subjektų teikiamų paslaugų struktūra skiriasi, tai gali būti objektyvi didesnio išteklių panaudojimo priežastis, todėl analizė turi būti tęsiama identifikuojant paslaugas, pasižyminčias didesniu išteklių poreikiu, ir šių paslaugų kaštai palyginami tarp analizuojamų subjektų. Nustačius, kad paslaugų struktūra nesiskiria, pereinama prie kitų lyginamosios analizės pjūvių. Atliekant analizę pagal išteklių kainas yra daroma prielaida, kad atskirų subjektų neefektyvumą gali lemti didesnės išteklių kainos (pav., dėl subjekto dydžio, reikalavimų priemonių kokybei, individualiai (ne centralizuotai) atliekamų viešųjų pirkimų ir pan.). Siekiant patikrinti šią prielaidą, subjektų prašoma nurodyti išteklių tipines kainas, tipinį perkamą kiekį, įprastą pirkimo būdą, įprastą konkurso dalyvių skaičių. Nustačius, kad analizuojamų išteklių kaina ženkliai skiriasi, gali būti pasitelkti interviu, siekiant išsiaiškinti to priežastis ir suformuluoti rekomendacijas. Rekomenduojama skaičiuoti ir vertinti vienam klientui tenkanti įsigyto išteklių kiekį. Atliekant analizę šiuo pjūviu yra daroma prielaida, kad atskirų subjektų neefektyvumą gali lemti didesnis vienam klientui aptarnauti sunaudotas išteklių kiekis. Siekiant patikrinti šią prielaidą, subjektų prašoma pateikti informaciją apie vienam klientui tenkanti tam tikrų išteklių kiekį. Nustačius, kad kai kurių subjektų vienam klientui tenkantis išteklių kiekis ženkliai skiriasi, gali būti pasitelkti interviu, siekiant išsiaiškinti to priežastis ir suformuluoti rekomendacijas.

Jeigu atliekant IP tiriami ne homogeniški subjektai (pavyzdžiui, mokyklos, ligoninės ir pan.), o unikalūs subjektas, atliekant šio subjekto IP atitinkamai pritaikomi *mikro lygmens* analizės metodai: *verslo procesų peržiūra, IT sistemų trūkumo analizė arba bendras įstaigos veiklos efektyvumo vertinimas*. Atliekant verslo procesų peržiūrą unikalaus subjekto veikla suskirstoma į atskirus procesus, iš jų išskiriami tie procesai, kuriuose tikėtina optimizavimo galimybė. Siekiant nustatyti optimizavimo potencialą turinčius procesus, gali būti remiamasi iš dalies panašių subjektų patirtimi, dėmesį skiriant pagalbinių funkcijų vykdymui. IT sistemų trūkumo analizė gali būti atliekama kartu su verslo procesų analize. Unikalaus subjekto veikla suskirstoma į atskirus procesus, analogiškai kaip verslo procesų peržiūros analizės atveju. Siekiant nustatyti automatizavimo potencialą turinčius procesus, gali būti remiamasi iš dalies panašių subjektų patirtimi.

Atliekant bendrą įstaigos veiklos efektyvumo vertinimą remiamasi unikalaus subjekto veiklos efektyvumo vertinimo patirtimi. Potencialios išlaidų mažinimo sritys gali būti identifikuotos, unikalaus subjekto bendrųjų funkcijų vertinimo rodiklių reikšmės palyginus su kitų iš dalies panašių subjektų bendrųjų funkcijų efektyvumo vertinimo rodiklių reikšmėmis.

1.4.1 Kiekybiniai IP metodai

Taikant kiekybinius tyrimo metodus siekiama apskaičiuoti duomenis ir gautus rezultatus išplėsti visai populiacijai (analizuojamai sričiai). Čia matematiškai tikrinami ryšiai tarp kintamųjų, nustatomos išskirtys. Pagal išskirtus IP tyrimo lygmenis, rekomenduojami analizei metodai pateikiami 1 paveiksle. Kiekvienas analizei rekomenduojamas metodas gali turėti tiek trūkumų, tiek privalumų, todėl svarbu tinkamai pasirinkti vieną metodą ar jų derinį – siekiant pilnai įgyvendinti analizės tikslus.

- *Verslo procesų peržiūra*

Verslo procesų peržiūra (*angl. Business Processes Review*) atliekama, kai atlika *makro* ir (arba) *mezo lygmens analizę* ir daroma prielaida, kad neefektyviai veikiantys subjektai nėra įdiegę naujausių organizacinių modelių, procesų ar naujausių paslaugos teikimo būdų, kurie leistų padidinti veiklos efektyvumą. Atliekant verslo procesų peržiūrą analizuojami pasirinkto efektyviai veikiančio subjekto (arba subjektų) veikloje įdiegti verslo procesai ir tiriama, kuo jie skiriasi nuo neefektyviai veikiančių subjektų veikloje taikomų verslo procesų (pavyzdžiui, subjektui savarankiškai vykdyti pagalbines funkcijas gali būti ženkliai brangiau nei pirkti atitinkamas paslaugas viešojo konkurso būdu). Efektyviai veikiančių subjektų patirtis organizuojant verslo procesus gali būti naudojama formuluojant rekomendacijas, kaip neefektyviai veikiantys subjektai galėtų padidinti savo veiklos efektyvumą, pavyzdžiui:

- Mažesniems subjektams tas pats išteklius paprastai kainuoja brangiau dėl mažesnio įsigyjamo kiekio. Tokiu atveju mažų neefektyvių subjektų pačių organizuojamus pirkimus gali būti tikslinga keisti centralizuotai organizuojamais pirkimais.

- Dažnu atveju pagalbines funkcijas atlikti pačiam subjektui kainuoja brangiau nei pirkti tokias paslaugas rinkoje. Tokie pavyzdžiai apima maitinimo organizavimą mokykloje, patalpų valymą, teritorijos tvarkymą, pastato inžinerinių sistemų priežiūrą. Dažnu atveju net nuosavo automobilio ir vairuotojo etato išlaikymas kainuoja daugiau nei taksi paslaugos.

Metodo privalumai: analizės metu yra peržiūrimi konkretūs procesai ir pateikiamos rekomendacijos dėl konkrečių procesų optimizavimo. *Metodo trūkumai:* laikui imlus metodo taikymas, reikalingos specifinės žinios verslo procesų organizavimo srityje.

- ***Informacinių technologijų (IT) sistemų trūkumo/pertekliaus analizė***

IT sistemų trūkumo analizė (*angl. IT Systems Gap Analysis*) naudojama, kai atlikus *makro* ir (arba) *mezo lygmens analizę* daroma prielaida, kad neefektyviai veikiantys subjektai nėra įdiegę automatizavimo, kuris leistų padidinti veiklos efektyvumą. IT sistemų analizė gali būti atliekama kartu su verslo procesų analize. Atliekant šią analizę tiriami pasirinkto efektyviai veikiančio subjekto (arba subjektų) veikloje įdiegti automatizavimo sprendimai ir analizuojama kaip skiriasi atskirų procedūrų automatizavimo lygis pasirinktų neefektyviai veikiančių subjektų veikloje. Efektyviai veikiančių subjektų patirtis automatizuojant atskiras procedūras arba visą procesą gali būti naudojama formuluojant rekomendacijas, kaip neefektyviai veikiantys subjektai galėtų padidinti savo veiklos efektyvumą, patvirtinti arba paneigti atliktų *makro ir mezo lygmenų* analizių rezultatus.

Mikro analizės metu siūloma pirmiausia susipažinti su pasirinkto efektyvaus subjekto (ar subjektų) veikloje įdiegtais automatizavimo sprendimais, o tada tirti, kaip skiriasi atskirų procedūrų automatizavimo lygis pasirinktų neefektyvių subjektų veikloje. Efektyvių subjektų patirtis automatizuojant atskiras procedūras ar visą procesą galėtų pasitarnauti kaip pagrindas formuluojant rekomendacijas, kaip neefektyvūs subjektai galėtų padidinti savo veiklos efektyvumą.

Toliau pateikiama pora pavyzdžių, kaip galima būtų padidinti veiklos efektyvumą automatizuojant atskiras procedūras:

- Poliklinikos ar kitos įstaigos išlaidas galima sumažinti kasą ir kasininko etatą pakeitus pinigų priimančiu aparatu;

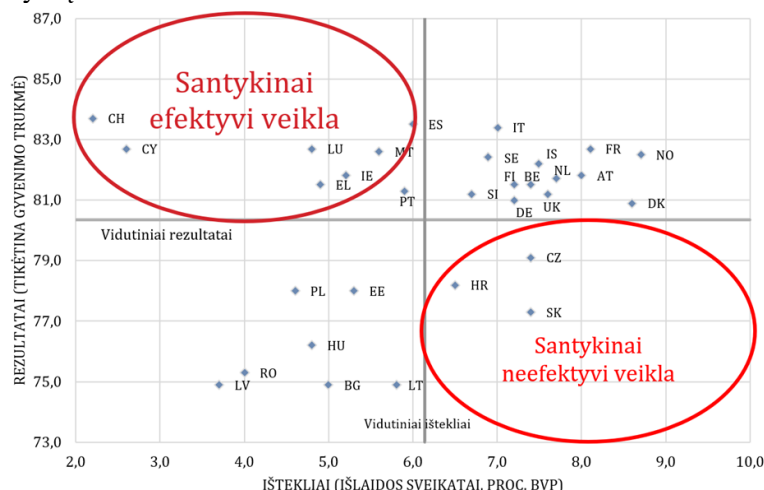
- Kai įstaiga turi darbuotojo etatą, skirtą užtikrinti tvarką ir apmokėjimą darbuotojams ir / ar klientams skirtoje automobilių parkavimo aikštelėje, išlaidas galima sumažinti sumontavus automatinę užkardą ir automatinę kasą.

Metodo privalumai: analizės metu yra peržiūrimi konkretūs procesai ir pateikiamos rekomendacijos dėl konkrečių procesų automatizavimo. *Metodo trūkumai:* laikui imlus metodo taikymas, reikalingos specifinės žinios verslo procesų automatizavimo srityje.

- ***Keturių kvadratų analizė***

4 kvadratų analizė yra vienas paprasčiausių techninio efektyvumo analizės metodų, kuriame naudojamas tik vienas išteklius (*angl. inputs*) ir tik vienas rezultatas (*angl. outputs*). Kvadratai sudaromi panaudojant dvi linijas: liniją, atspindinčią vidutinius išteklius, ir liniją, atspindinčią vidutinius rezultatus. Į viršutinį kairįjį kvadratą patenkantys vienetai pasižymi santykinai efektyvia veikla. Pavyzdžiui, žemiau pateiktame paveiksle (žr. 3 paveikslą) yra pavaizduotos Europos valstybių nacionalinio biudžeto išlaidos sveikatai (proc. BVP) ir tikėtina gyvenimo trukmė. Matyti, kad į viršutinį kairįjį kvadratą patenkančios valstybės sveikatos funkcijai išleidžia santykinai mažiau, tačiau tikėtina gyvenimo trukmė jose yra santykinai didesnė. Į apatinį dešinįjį kvadratą patenkančios valstybės pasižymi santykinai neefektyvia veikla – sveikatos funkcijai išleidžia santykinai daugiau, tačiau tikėtina gyvenimo trukmė yra santykinai mažesnė. Šiuo atveju Lietuvoje pasiekti rezultatai yra

prasti (tikėtina gyvenimo trukmė yra trumpiausia), tačiau ir išlaidos sveikatai (proc. BVP) nesiekia analizuojamų valstybių vidurkio.



3 pav. Europos valstybių nacionalinio biudžeto išlaidos sveikatai (proc. BVP) ir tikėtina gyvenimo trukmė

Lietuvos neefektyvumo požymius rodytų palyginimas su Latvija (LV), Ispanija (ES) ir Šveicarija (CH). Latvijos rezultatai yra identiški, tačiau jie pasiekiami su mažesnėmis išlaidomis. Ispanijos išlaidos yra artimos Lietuvos išlaidoms, tačiau pasiektas rezultatas daug geresnis. Galiausiai, Šveicarijos išlaidos (proc. BVP) yra gerokai mažesnės už Lietuvos išlaidas, tačiau pasiektas rezultatas yra geriausias tarp visų analizuojamų valstybių.

Apibendrinant, toks makro lygmenyje pritaikytas metodas suteikia indikacijų, ar analizuojamoje srityje yra potencialas didinti efektyvumą. Tačiau tokias išvalgas gali patvirtinti tik mezo ir mikro lygmenyse atlikta analizė. Taikant šį metodą, naudojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas. Analizuojami vienetai priskiriami atitinkamiems kvadratams, atsižvelgiant į panaudotus išteklius ir pasiektus rezultatus. Į viršutinį kairįjį kvadratą patenkantys vienetai pasižymi santykinai efektyvia veikla, o į apatinį dešinįjį kvadratą patenkantys vienetai – santykinai neefektyvia veikla.

Metodo privalumai: aiški grafinė rezultato interpretacija. *Metodo trūkumai:* gali būti analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas, neatsižvelgiama į masto ekonomijos efektą.

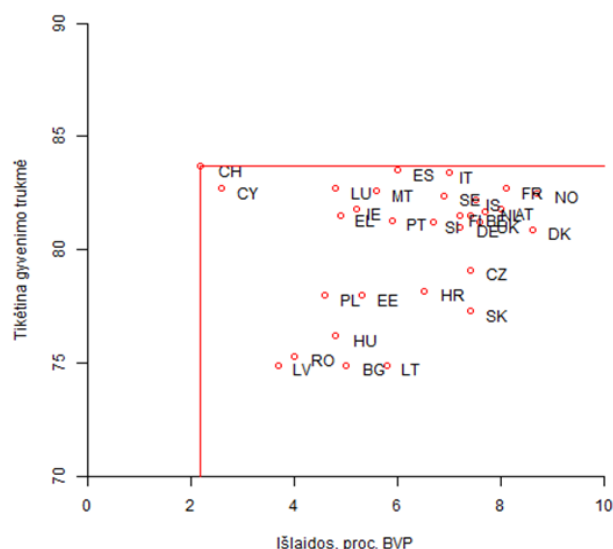
- **Duomenų apgaubties analizė**

Duomenų apgaubties analizė (angl. Data Envelopment Analysis, DEA) yra vienas dažniausiai naudojamų efektyvumo vertinimo metodų⁵. Tokia analizė leidžia palyginti panašių subjektų (pvz., paslaugos teikėjų) veiklos efektyvumą ir nustatyti, kurių subjektų veikla yra tenkinanti, o kurių turėtų būti pagerinta. Tai – sudėtingesnis metodas, kuris leidžia analizėje naudoti daugiau nei vieną išteklių (angl. inputs) ir daugiau nei vieną rezultatą (angl. outputs).

⁵ Duomenų apgaubties metodą taikė TVF, 2015 m. atlikdamas viešojo sektoriaus išlaidų peržiūrą Slovėnijoje. Analizės metu pastebėta, jog Slovėnijos sveikatos sektoriui skiriama 30 proc. daugiau lėšų lyginant su panašia vidutine gyvenimo trukme pasižyminčiomis šalimis. TVF ataskaita atitinkamai išskyrė 5 priežastis, kurios galimai lemia neefektyvų lėšų panaudojimą: per daug suteikiama brangių stacionariųjų bei įvairių specialistų paslaugų pacientams, kuriems šių paslaugų nereikia, neišnaudojamos bendradarbiavimo galimybės tarp privataus ir viešojo sektorių gydymo įstaigų, vis dar pernelyg dosniai dotuojamos pirminės sveikatos priežiūros paslaugos, nėra bendrų sveikatos apsaugos paslaugų kokybės rodiklių, kurie skatintų didesnę gydymo įstaigų efektyvumą, bei gydymo institucijų inercija, kai nėra perimama ir pritaikoma geroji išlaidų panaudojimo bei paslaugų teikimo praktika.

Duomenų apgaubties analizės metodą taip pat naudojo EBPO, 2016 m. atlikdama sveikatos apsaugos sektoriaus išlaidų efektyvumo įvertinimo studiją. Šiuo atveju duomenų apgaubties analizės metodas buvo pasitelktas siekiant nustatyti valstybių sveikatos apsaugos sistemų efektyvumą, atspindintį santykį tarp tikėtinos gyventojų gyvenimo trukmės ir viešojo sektoriaus sveikatos apsaugos išlaidų vienam gyventojui pagal perkamosios galios paritetą. Toje pačioje studijoje, taikant duomenų apgaubties metodą, buvo nustatyta, kad Lietuvoje sveikatos sektoriui apytiksliai tenka 75 procentais daugiau viešojo sektoriaus sveikatos apsaugos išlaidų vienam gyventojui pagal perkamosios galios paritetą, lyginant su panašia tikėtina gyvenimo trukme pasižyminčiomis šalimis. Atsižvelgus į Lietuvos bei kitų neefektyvių valstybių rezultatus, EBPO išskyrė tris pagrindines sritis, kurios gali lemti lėšų panaudojimo neefektyvumą: 1) pacientams teikiamos perteklinės paslaugos, 2) perteklinės valdymo bei administracinės išlaidos dėl neoptimalių ligoninių tinklo ar valdymo procedūrų bei 3) perteklinės išlaidos medicinos priemonėms įsigyti, kurias lemia masto ekonomijos neišnaudojimas ar negenerinių vaistų pirkimas ir naudojimas gydant ligas, kurioms užtektų ir generinių vaistų.

Analizės iliustravimo tikslais pasitelktas prie ankstesnio metodo aprašymo naudotas Europos valstybių nacionalinio biudžeto išlaidų sveikatai (proc. BVP) ir tikėtinos gyvenimo trukmės pavyzdys. Efektyvumo riba, įvertinta pasitelkiant R „Benchmarking“ paketą, pavaizduota žemiau pateiktame paveiksle (žr. 4 paveikslą). Kaip matyti, efektyviausia yra Šveicarija. Kadangi Šveicarija pasižymi tiek aukščiausiu rezultatu, tiek mažiausiomis išlaidomis, efektyvumo riba brėžiama išskirtinai paveiksle pavaizduotos Šveicarijos reikšmės pagrindu. Iš analizės pašalinus Šveicariją ir greta jos paveiksle buvusį Kiprą (CY), efektyvumo riba būtų nubrėžta paveiksle pavaizduotų trijų valstybių reikšmių pagrindu (žr. priedus, kuriuose taip pat pateikti efektyvumo įverčiai, naudoti duomenys ir programinio kodo, naudojamo skaičiavimams atlikti, pavyzdys).



4 pav. Duomenų apgaubties analizės pavyzdys: efektyvumo riba

Analizuojamo vieneto produktyvumas yra įvertinamas pasiektus rezultatus palyginus su panaudotais ištekliais. Vieneto produktyvumo įvertis yra apskaičiuojamas palyginus jo efektyvumą su produktyviausiu analizuojamos imties vienetu. Vieneto efektyvumą atspindi analizuojamų išteklių ir rezultatų kombinacijų atstumas nuo efektyvumo ribos, kuri yra apibrėžiama kaip maksimalus pasiekiamas rezultatas turint tam tikrą išteklių lygį. Turint įvertintą efektyvumo ribą, galima apskaičiuoti išteklių naudojimo neefektyvumą (perteklinį išteklių panaudojimą tam tikram rezultatų lygiui pasiekti) ir rezultatų kūrimo neefektyvumą (nepakankamus rezultatus, atsižvelgiant į panaudotą išteklių kiekį). Duomenų apgaubties analizės atveju efektyvumas yra apibrėžiamas kaip santykis tarp rezultatų svertinės sumos ir išteklių svertinės sumos ir gali įgyti reikšmę nuo 0 iki 1, kuri vadinama efektyvumo įverčiu. Vienetui lygi reikšmė rodo, kad šią reikšmę turintis vienetas yra efektyviausias tarp visų analizuojamų vienetų. Už 1 mažesnė reikšmė reiškia, kad šis vienetas yra neefektyvus, lyginant su efektyviausiu vienetu. Atliekant šią analizę palyginamas panašių subjektų veiklos efektyvumas ir nustatoma, kurių subjektų veikla yra tenkinanti, o kurių turėtų būti pagerinta. Toks makro lygmenyje pritaikytas metodas suteikia indikacijų, ar analizuojamoje srityje yra potencialas didinti efektyvumą. Tačiau tokias išvagas gali patvirtinti tik mezo ir mikro lygmenyse atlikta analizė.

Analizės iliustravimo tikslais pasitelktas Lietuvos respublikinių muziejų pavyzdys. Daroma prielaida, kad svarbiausi muziejų pasiekti rezultatai yra apsilankymų muziejuje skaičius ir edukacinių užsiėmimų dalyvių skaičius, o svarbiausi naudojami ištekliai šiems rezultatams pasiekti yra muziejininkai ir kiti darbuotojai (žr. 2 lentelė). Duomenų apgaubties analizė leidžia į bendrą modelį įtraukti abu išteklius ir abu rezultatus (į modelį gali būti įtraukta ir daugiau išteklių ir / arba rezultatų).

2 lentelė. Duomenų apgaubties analizės pavyzdys: efektyvumo įverčiai

Muziejai	Rezultatai		Ištekliai	
	Apsilankymų muziejuje skaičius per ataskaitinius metus	Edukacinių užsiėmimų dalyvių skaičius per ataskaitinius metus	Muziejininkų skaičius	Kitų darbuotojų (įskaitant administracijos) skaičius
Kauno IX forto muziejus	50015	5950	24	39
Respublikinis Vaclovo Into akmenų muziejus	11000	1716	4	7
Žemaičių muziejus "Alka"	32018	4673	21	35
Lietuvos švietimo istorijos muziejus	10910	5905	6	9
Lietuvos liaudies buities muziejus	100687	19949	27	85
Šiaulių „Aušros“ muziejus	114887	15578	47	36
Maironio lietuvių literatūros muziejus	57759	11442	32	37
Lietuvos etnokosmologijos muziejus	36408	5925	1	15
Vytauto Didžiojo karo muziejus	56676	7950	49	28
Lietuvos jūrų muziejus	436009	25499	32	100
Lietuvos aviacijos muziejus	30079	5670	12	9
Trakų istorijos muziejus	379556	6214	13	85
Valstybinis Vilniaus Gaono žydų muziejus	28282	3076	28	20
Kauno Tado Ivanausko zoologijos muziejus	53511	17178	11	68
Lietuvos teatro, muzikos ir kino muziejus	20952	5537	22	19

Efektyvumo ribą galima įvertinti naudojant R „rDEA“ paketą (prieduose yra pateiktas programinio kodo, naudojamo skaičiavimams atlikti, pavyzdys). Skaičiavimai parodė, kad 8 muziejai veikia efektyviai – jų efektyvumo įvertis yra lygus 1 (žr. 3 lentelė), arba, kitaip sakant, jie yra išsidėstę ant įvertintos efektyvumo ribos. Kiti muziejai veikia neefektyviai. Pavyzdžiui, Kauno IX forto muziejus turėtų atsisakyti 14 muziejininkų ir 24 kitų darbuotojų.

Toks mezo lygmenyje pritaikytas metodas leidžia nustatyti, kad tam tikri tos pačios paslaugos teikėjai veikia mažiau efektyviai. Atitinkamai, formuluojama hipotezė, kad sumažinus konkretaus neefektyviai veikiančio paslaugos teikėjo naudojamus resursus iki efektyviai veikiančių subjektų lygio (matuojant išteklių kiekiu, reikalingu tam tikram rezultato vienetui pasiekti) vis tiek būtų įmanoma pasiekti esamą rezultatą. Vis dėlto, mikro analizė gali parodyti, kad mažesnę rezultatą (tenkantį tam pačiam išteklių kiekiui) gali lemti objektyvios priežastys, tokios kaip specifinė klientūra, specifinės gamtinės sąlygos ir pan.

3 lentelė. Duomenų apgaubties analizės pavyzdys: efektyvumo įverčiai ir rekomendacijos

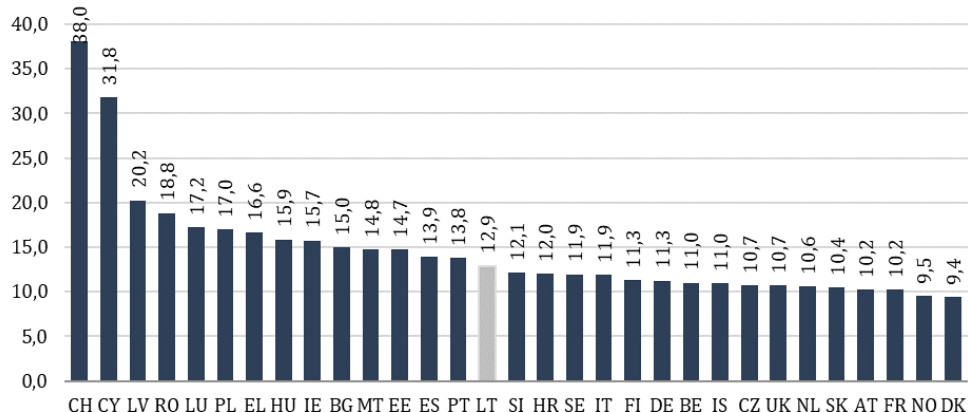
Muziejai	Efektyvumo įvertis	Muziejininkų skaičiaus perteklius	Kitų darbuotojų (įskaitant administracijos) skaičiaus perteklius
Kauno IX forto muziejus	0.3769	14.9542	24.3025
Respublikinis Vaclovo Into akmenų muziejus	1	0	0
Žemaičių muziejus "Alka"	0.3227	14.2235	23.7042
Lietuvos švietimo istorijos muziejus	1	0	0
Lietuvos liaudies buities muziejus	0.8801	3.2377	10.1924
Šiaulių „Aušros“ muziejus	1	0	0
Maironio lietuvių literatūros muziejus	0.7532	7.8987	9.1356

Lietuvos etnokosmologijos muziejus	1	0	0
Vytauto Didžiojo karo muziejus	0.5829	30.4465	11.6773
Lietuvos jūrų muziejus	1	0	0
Lietuvos aviacijos muziejus	1	0	0
Trakų istorijos muziejus	1	0	0
Valstybinis Vilniaus Gaono žydų muziejus	0.4406	16.7536	11.1884
Kauno Tado Ivanausko zoologijos muziejus	1	0	0
Lietuvos teatro, muzikos ir kino muziejus	0.4675	12.9754	10.117

Metodo privalumai: gali būti analizuojamas daugiau nei vienas išteklius ir daugiau nei vienas rezultatas, atsižvelgiama į masto ekonomijos efektą. *Metodo trūkumai:* metodas priskiriamas prie santykinai sudėtingesnių, jo taikymui reikalingas išankstinis metodologinis pasirengimas.

- **Lyginamoji statistinių duomenų analizė**

Daugeliu atveju neefektyvumo apraiškas galima nustatyti naudojant mažiau sudėtingus metodus, pvz., lyginamąją ar statistinių duomenų analizę. Taikant šį metodą, naudojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas. Apskaičiuojami vienetų panaudotų išteklių ir pasiektų rezultatų santykiai. Kuo santykis didesnis, tuo vieneto veikla yra efektyvesnė. Atvaizduojant grafiškai, paprastai vienetai yra išrikiuojami nuo efektyviausio iki neefektyviausio. Atlikus lyginamąją analizę gali paaiškėti, kad didesnes išlaidas, tenkančias vienam aptarnautam klientui arba vienam rezultato vienetui lemia mažesnis subjekto veiklos mastas (masto ekonomijos efektas) arba didesnė klientų, kuriems reikia specifinių paslaugų, dalis. Tokiu atveju, apskaičiuojant vidurkį, kaip efektyvumo atskaitos tašką, išskiriami ribojantys veiksniai, lemiantys didesnę fiskalinę erdvę jais pasižymintiems subjektams, ir atsižvelgiant į juos perskaičiuojama konkrečių subjektų toleruotina išlaidų suma. Laikoma, kad vidutinis analizuojamas subjektas turi neviršyti išlaidų, tenkančių vienam aptarnautam klientui arba kitam rezultatui, vidurkio. Jeigu konkretaus subjekto analizuojami parametrai nukrypsta nuo vidurkio, atitinkamai koreguojama toleruotina išlaidų suma. Toleruotinos sumos didinimui arba mažinimui gali būti taikomi elastingumo koeficientai.



4 pav. Lyginamosios statistinės analizės pavyzdys

Analizės iliustravimo tikslais pasitelktas prie ankstesnių metodų aprašymo naudotas Europos valstybių nacionalinio biudžeto išlaidų sveikatai (proc. BVP) ir tikėtinos gyvenimo trukmės pavyzdys. Sveikatos politikos efektyvumą galima įvertinti naudojant santykį tarp tikėtinos gyvenimo trukmės ir išlaidų sveikatai (išreikštų proc. BVP). Kuo šis santykis didesnis, tuo efektyvesnė yra sveikatos politika. Toliau pateiktame paveiksle (žr. 4 paveikslą) analizuojamos valstybės yra išrikiuotos nuo efektyviausios iki neefektyviausios. Kaip ir duomenų apgaubties analizės atveju, efektyviausia laikytina Šveicarija.

Tarpusavyje lyginami tik panašūs (panašaus dydžio, panašias paslaugas teikiantys, panašius klientus turintys) išlaidų peržiūros subjektai. Analizuojami subjektai suskirstomi į kohortas (kiekvienai kohortai priskiriami kaip įmanoma labiau panašūs subjektai), ir vienam klientui tenkančios išlaidų

sumos ar kitų efektyvumo rodiklių palyginimas atliekamas tik konkrečios kohortos ribose, tačiau būtina atsižvelgti į masto ekonomijos efektą. Mažėjant subjekto dydžiui turi būti didinama toleruotina vienam klientui tenkanti išlaidų suma (ir atvirkščiai). Toleruotinos sumos didinimo arba mažinimo tikslais gali būti taikomi elastingumo koeficientai. Atliekant šią analizę galima palyginti:

- santykį tarp svarbiausio rezultato ir šiam rezultatui pasiekti skirtų lėšų (pavyzdžiui, santykis tarp paslaugos gavėjų skaičiaus ir šiai paslaugai teikti skirtų lėšų);
- santykis tarp svarbiausio rezultato ir šiam rezultatui pasiekti skirto kito ištekliaus kiekio (pavyzdžiui, santykis paslaugos gavėjų skaičiaus ir paslaugą teikiančio subjekto personalo skaičiaus);
- probleminių išlaidų procentinė dalis bendrose subjektų išlaidose (pavyzdžiui, paslaugai teikti reikalingų prekių įsigijimo išlaidų dalis bendrose subjekto išlaidose);
- santykis tarp probleminio ištekliaus kiekio ir svarbiausio rezultato (pavyzdžiui, santykis tarp paslaugos gavėjų skaičiaus ir pagalbinio subjekto personalo skaičiaus);
- santykis tarp probleminio ištekliaus kiekio ir kito ištekliaus kiekio (pavyzdžiui, disponuojamo turto plotas, tenkantis vienam darbuotojui);
- santykis tarp rezultato ir šiam rezultatui pasiekti skirtų lėšų arba kitų išteklių pokytis laike (pavyzdžiui, analizuojama situacija kai mažėja paslaugų gavėjų, o išlaidų lygis nekinta arba didėja).

Metodo privalumai: santykinai nesudėtingas ir mažiau laiko reikalaujantis metodo taikymas.

Metodo trūkumai: analizės metu nėra peržiūrimi konkretūs procesai, kurių netinkamas organizavimas gali būti neefektyvumo priežastimi.

- ***Lyginamoji analizė***

Siekiant patikrinti mezo lygmenyje gautas išvadas, mikro lygmenyje atliekamos analizės metu lyginama atskirų subjektų (viešosios paslaugos teikėjų):

- klientų struktūra (paslaugos teikimo intensyvumas) (pvz., atskiruose muziejuose gali skirtis apsilankymo trukmė, atskirose ligoninėse gali skirtis (dėl skirtingo ligoninės aptarnaujamos populiacijos amžiaus, ligoninės profilio ir pan.) taikomos procedūros);
- išteklių pasitelkimo kainos (pvz., atskirose savivaldybėse gali skirtis darbo užmokestis, mažesniems subjektams tas pats išteklius gali kainuoti brangiau dėl mažesnio įsigyjamo kiekio);
- vienam klientui tenkantis įsigyto ištekliaus kiekis (pvz., įsigijamas per didelis kiekis, kuris pasibaigus galiojimo terminui utilizuojamas, arba įsigijamas per didelis kiekis, kuris sunaudojamas neekonomiškai).

- ***Klientų struktūros (paslaugos teikimo intensyvumo) palyginimas***

Kaip pavyzdį pasitelkiame ligonines ir jų išlaidų eilutes, skirtas vaistams, tirpalams, tvarsliaivai, medicinos pagalbos priemonėms įsigyti. Jeigu būtų nustatyta, kad gydytų pacientų skaičius, tenkantis tam pačiam medicininio personalo skaičiui, tarp įvairių analizuojamų ligoninių nesiskiria, galima būtų kelti prielaidą, kad didesnes išlaidas reikalingoms priemonėms galėjo lemti skirtinga pacientų struktūra. T. y. daugiau tokių išlaidų ligoninėse pacientai galėjo pasižymėti didesniu priemonių naudojimo intensyvumu (pavyzdžiui, tam tikrų pacientų gydymui yra reikalingas ženkliai didesnis priemonių kiekis, arba yra reikalingos ženkliai brangesnės priemonės). Todėl turi būti gauta informacija apie pacientų paskirstymą į grupes, besiskiriančias pagal kiekvienos priemonės naudojimo intensyvumą. Kaip atskaitos taškas galėtų būti naudojami prieinami klasifikatoriai. Pavyzdžiui, Privalomojo sveikatos draudimo fondo (toliau – PSDF) biudžeto pajamų ir išlaidų klasifikacija⁶ atspindi ligoninių teikiamas paslaugas. Gavus duomenis apie kiekvienoje ligoninėje suteiktų konkrečių paslaugų kiekį bei iš PSDF apmokėtą konkrečių paslaugų sumą, būtų galima palyginti kiekvienoje ligoninėje suteiktų paslaugų struktūrą.

Nustačius, kad paslaugų struktūra ligoninėse, pasižyminčiose didesne išlaidų priemonėms įsigyti procentine dalimi bendrose išlaidose, yra kitokia nei likusiose ligoninėse, tokia informacija galėtų pasitarnauti kaip didesnių išlaidų priemonėms įsigyti objektyvus paaiškinimas. Tokias išvadas būtų tikslinga papildomai patikrinti papildomais metodais, pavyzdžiui:

- pasitelkus *interview* su pasirinktų ligoninių atstovais ir aptarus daromas išvadas ir / ar keliamas prielaidas;
- *identifikavus ribotą skaičių paslaugų*, kurios, tikėtina, pasižymi didesniu priemonių poreikiu, ir pasirinktų ligoninių (tiek patiriančių daugiau išlaidų, tiek patiriančių mažiau) paprašius

⁶ Patvirtinta Valstybinės ligonių kasos prie Sveikatos apsaugos ministerijos direktoriaus 2013 m. sausio 11 d. įsakymu Nr. 1K-11.

detalizuoti tipinei paslaugai suteikti reikalingas priemonių sąnaudas. Jeigu sąnaudos bus panašios tiek daugiau išlaidų patiriančiose ligoninėse, tiek mažiau išlaidų patiriančiose ligoninėse, tai bus patvirtinimas, kad išlaidų priemonėms įsigyti procentinės dalies bendrose išlaidose skirtumus lemia objektyvios priežastys (skirtinga klientų struktūra).

Nustačius, kad paslaugų struktūra nesiskiria, turėtų būti pereita prie kitų mikro analizės pjūvių.

- ***Išteklių kainų palyginimas***

Atliekant analizę šiuo pjūviu yra daroma prielaida, kad atskirų subjektų neefektyvumą gali lemti didesnės išteklių kainos (pvz., atskirose savivaldybėse gali skirtis darbo užmokestis, mažesniems subjektams tas pats išteklius gali kainuoti brangiau dėl mažesnio įsigyjamo kiekio). Iliustravimo tikslais galima pasitelkti tą patį pavyzdį, analizuojant ligonines ir jų išlaidų eilutę, skirtą vaistams, tirpalams, tvarsliajai, medicinos pagalbos priemonėms įsigyti. Tarkime, analizuojant pacientų (paslaugų) struktūrą paaiškėja, kad pacientai (paslaugos) atskirose ligoninėse ženkliai nesiskiria, ir skirtingos pacientų (paslaugų) struktūros negalima laikyti priežastimi, dėl kurios skiriasi išlaidų medicininėms priemonėms įsigyti dalis bendrose išlaidose. Tokiu atveju galima būtų daryti prielaidą, kad medicininės priemonės įsigijamos už skirtingą kainą. To priežastys gali būti kelios, pavyzdžiui:

- ligoninė pirkimą atlieka pati, todėl kaina yra didesnė, lyginant su centralizuotai įsigyjamų priemonių kaina;
- ligoninė yra mažesnė, lyginant su kitomis analizuojamomis ligoninėmis, todėl įsigydama mažesnį kiekį moka didesnę kainą;
- ligoninė taiko aukštesnius reikalavimus priemonių kokybei ir į pirkimų sąlygas įrašo aukštesnius reikalavimus ir pan.

Siekiant patikrinti prielaidą dėl skirtingų kainų, galima atlikti tokius veiksmus:

- pasitelkti interviu su pasirinktų ligoninių atstovais ir identifikuoti medicininės priemonės, kurių kainų skirtumai gali labiausiai lemti bendras ligoninės išlaidas priemonėms įsigyti;
- pasirinktų ligoninių (tiek patiriančių daugiau išlaidų, tiek patiriančių mažiau) paprašyti nurodyti identifikuotų priemonių tipines kainas, tipinį perkamą kiekį, įprastą pirkimo būdą, įprastą konkurso dalyvių skaičių.

Nustačius, kad analizuojamų priemonių kaina ženkliai skiriasi, gali būti *pasitelkti interviu, siekiant išsiaiškinti to priežastis ir suformuluoti rekomendacijas*.

- ***Vienam klientui tenkančio sunaudoto išteklių kiekio palyginimas***

Atliekant analizę šiuo pjūviu yra daroma prielaida, kad atskirų subjektų neefektyvumą gali lemti didesnis vienas klientui aptarnauti sunaudotas išteklių kiekis. Iliustravimo tikslais galima pasitelkti tą patį pavyzdį, analizuojant ligonines ir jų išlaidų eilutę, skirtą vaistams, tirpalams, tvarsliajai, medicinos pagalbos priemonėms įsigyti. Tarkime, nepasitvirtina prielaidos, kad skirtingas išlaidas gali lemti skirtinga pacientų struktūra arba skirtinga priemonių įsigijimo kaina. Tokiu atveju galima būtų daryti prielaidą, kad neefektyvios ligoninės:

- arba aptarnauja su sudėtingesnėmis problemomis susiduriančius pacientus, t. y. esant tam pačiam paslaugos pavadinimui ir tokiam pačiam paslaugos apmokėjimui iš PSDF prireikia daugiau ir / arba brangesnių priemonių,
- arba priemonės naudoja neekonomiškai (pavyzdžiui, įsigijamas per didelis kiekis, kuris pasibaigus galiojimo terminui utilizuojamas, arba įsigijamas per didelis kiekis, kuris sunaudojamas neekonomiškai).
- Siekiant patikrinti prielaidą dėl skirtingo vienas pacientui tenkančio priemonių kiekio (sąnaudų), galima atlikti tokius veiksmus:
- pasitelkti interviu su pasirinktų ligoninių atstovais ir identifikuoti medicininės priemonės, kurios gali labiausiai lemti bendrą ligoninės išlaidų priemonėms įsigyti apimtį, ir kurių sąnaudos gali ženkliai skirtis priklausomai nuo paciento ligos / būklės sudėtingumo;
- interviu ar kitu būdu identifikuoti tipinį vienas pacientui tenkantį identifikuotų priemonių kiekį (arba sąnaudas);
- pasirinktų ligoninių (tiek patiriančių daugiau išlaidų, tiek patiriančių mažiau) paprašyti nurodyti vienas pacientui tenkantį identifikuotų priemonių kiekį (arba sąnaudas).

Nustačius, kad atskirose ligoninėse vienas pacientui tenkantis priemonių kiekis (arba sąnaudos) ženkliai skiriasi, gali būti *pasitelkti interviu, siekiant išsiaiškinti to priežastis ir suformuluoti rekomendacijas*.

- ***Koreliacinė analizė***

Koreliacinė analizė atliekama, kai norima išsiaiškinti, ar du kintamieji (rodikliai) turi tarpusavio ryšį, koks jo stiprumas ir kitimo tendencija. Tai parodo koreliacijos koeficientas. Jo reikšmė gali kisti

nuo -1 iki +1. Kuo koreliacijos koeficiento reikšmė arčiau 1 arba -1, tuo ryšys tarp kintamųjų yra stipresnis. Ir atvirkščiai, kuo koreliacijos koeficiento reikšmė artimesnė 0, tuo ryšys tarp kintamųjų yra mažesnis (ar visai neegzistuoja). Koreliacijos koeficiento ženklas parodo teigiama ar neigiama yra koreliacija, t.y. kai koreliacijos koeficientas <0 , vienam kintamajam didėjant, kitas kintamasis mažėja ir atvirkščiai, o kai koreliacijos koeficientas >0 , tuomet vienam kintamajam didėjant, didėja ir kitas (bei atvirkščiai).

- **Regresinė analizė**

Regresinė analizė reikalinga tam, kad būtų nustatytas ryšio tarp vieno (priklausomo) kintamojo ir kitų (nepriklausomų) kintamųjų tipas, ryšio stiprumas, sudaromas regresijos modelis, kuris suteikia galimybę prognozuoti priklausomo kintamojo reikšmes pagal nepriklausomų kintamųjų reikšmes. Regresija gali būti tiesinė, logaritminė, logistinė ir t.t. Regresijos tipas parenkamas atsižvelgiant į turimus duomenis ir jų savybes. Tiesinės regresijos atveju kintamuosius sieja tiesinis ryšys – ieškoma tokia tiesinė funkcija, kuri geriausiai atspindėtų kintamuosius. Kiekvienas nepriklausomas kintamasis regresijos modelyje yra susietas su regresijos koeficientais, kurie parodo, kiek pakinta priklausomojo kintamojo reikšmė pakitus nepriklausomojo kintamojo reikšmei. Kartu su regresijos lygties koeficientų apskaičiavimu, pateikiami ir kiti parametrai, kurie parodo ar regresijos modelis sudarytas tinkamai (ar tinka aprašyti turimiems duomenims). Pvz. determinacijos koeficiento reikšmė leidžia įvertinti priklausomo kintamojo ir nepriklausomų kintamųjų stiprumą. Determinacijos koeficiento reikšmė kinta nuo 0 iki 1. Jei sudarytas modelis stebimus priklausomus kintamuosius aprašo idealiai, šio koeficiento reikšmė bus lygi 1. Apskaičiavus regresinės lygties koeficientus, galima apskaičiuoti ir elastingumo reikšmę. Elastingumas parodo, kiek procentų vidutiniškai pasikeis priklausomasis kintamasis y, nepriklausomo kintamojo x reikšmei pasikeitus 1 procentu. Turint regresijos modelį, su turimomis nepriklausomų kintamųjų reikšmėmis galime prognozuoti priklausomo kintamojo reikšmes (dažniausiai pagrindinės veiklos sąnaudos), kurias galime naudoti kaip vidurkį, pagal kurį sprendžiame, kurios IP nagrinėjamos įstaigos, viršija šį dydį ir joms vertėtų persižiūrėti savo patiriamas sąnaudas ir jas galbūt perskirstyti.

1.4.2 Kokybiniai IP metodai

VIP, naudojant kiekybinius metodus, identifikuojamas bendras analizuojamos srities vaizdas, kuriame tam tikri momentai smarkiai atsiskiria nuo vidutinių išskaičiuotų kiekybinių reikšmių. Tokiu atveju naudojant kokybinius tyrimo metodus galima gauti atsakymus į klausimus – kurie kyla interpretuojant kiekybinius tyrimo rezultatus. Tačiau kokybinių metodų taikymo metodologija šiek tiek kitokia nei kiekybiniuose tyrimuose.

Kokybiniai tyrimai apibūdinami kaip natūralistiniai (siekiama suprasti objekto elgesį bei aplinkos poveikį jam), lauko tyrimai (natūralioje aplinkoje), etnografiniai (individo elgsena aplinkoje su savo papročiais, vertybėmis, žvelgiama į pasaulį realių žmonių akimis), atvejo tyrimai (tyrimas remiasi atskirų atvejų studijomis), interpretaciniai tyrimai (reiškinių interpretavimas prasmėmis, kurias jiems suteikia tiriami žmonės). Kokybinių tyrimų objektą apsprendžia tyrėjo interesai ir problemos, kurias jis siekia spręsti; tyrimo procese siekiamų gauti žinių pobūdis, tyrėjo ir tiriamojo objekto ryšys.

Renkant duomenis, kokybiniuose tyrimuose dažniausiai naudojami *apklausos (interviu), stebėjimo, turinio analizės metodai*. *Apklausa* – tai pakankamai greitas ir patogus tyrimo duomenų rinkimo būdas, leidžiantis atskleisti tiriamųjų nuostatas, vertybes, elgsenos bruožus. Atsižvelgiant į tyrimo dalyvių pasiekiamumą, aktuali kokybinė informacija gali būti renkama taikant skirtingas technines priemones. *Stebėjimas* – tyrimo metodas, kurio metu yra stebimas procesas, įvykis, veikla ir pan. Tyrėjas, pildydamas stebėjimo blanką, renka jį dominančią informaciją. Stebėti galima tiek skaitine forma išreiškiamų detalių pasikartojimą (pvz., pirkėjų ar pasiūlytų prekių skaičių), tiek tyrėjo refleksijos reikalaujančias situacijas, veiksmus ar pan. Vienas iš pagrindinių specializuotų tyrimų, grindžiamų stebėjimo metodologija – slapto pirkėjo tyrimas. *Turinio analizė* – tai metodas, kurio metu yra analizuojami tekstinę, vizualinę ar garsinę formą turintys duomenys. Priklausomai nuo tyrimo tikslų, gali būti naudojama kiekybinė arba kokybinė turinio analizė. Pirmuoju atveju metodas suteikia galimybę išsiaiškinti, pvz., tam tikrų temų ir problemų vaizdavimo intensyvumą pasirinktame duomenų šaltinyje. Kokybinė turinio analizė padeda identifikuoti temines kategorijas, kurių pagrindu yra pateikiamas sisteminis tiriamo reiškinio vertinimas.

Renkant ir analizuojant kokybinius duomenis VIP rekomenduojama nusistatyti pagrindinius kokybinio tyrimo tikslus ir pagal tai formuluoti interviu klausimus. Siekti ieškoti gilesnio priežastinio ryšio, kuris argumentuotai paaiškintų gautą kiekybinį rezultatą ir praplėstų žinojimą nustatant duomenų vertinimo kriterijus. Renkami duomenys turėtų atspindėti pagrindinius VIP tikslus ir keltus uždavinius, padeda išsiaiškinti reikšmingas savybes ir dimensijas. Surinktų kokybinių duomenų rezultatams fiksuoti rašomi protokolai, atsakymai gali būti koduojami naudojant iš anksto nustatytas gaires, remiantis specifiniais požymiais gali būti išskiriamos klasės (kategorijos). Siekiant reziumuoti reikšmingus kiekybinius duomenis iš kokybinių duomenų, gali būti naudojamas kokybinių duomenų apdorojimo būdas „Turinio analizė“. Pasirenkamas šaltinis, iš kurio kokybiniai duomenys yra surenkami ir virš kurio analizė yra atliekama. Kuriami kodavimo vienetai – atskiras bet koks pasirinkto šaltinio bruožas (tam tikri žodžiai ar frazės), kurie formuoja kodavimo sistemos pagrindus. VIP svarbu aprašyti subjektą, apibūdinti esmines savybes, o paaiškinti procesą, jo ypatumus. Kokybinių tyrimų imtį nulemia VIP objekto specifiška ir gauti kiekybinio tyrimo rezultatai. Kokybinių tyrimų imčiai griežtų reikalavimų nėra ir tyrėjas pats gali spręsti koki tyrimo imtį nusistatyti. Rekomenduojama apklausti asmenis, kurie gali pasakyti kompetentingus teiginius apie tiriamąjį objektą, jo požymius ar funkcionavimą.

Esminis skirtumas tarp kiekybinių ir kokybinių metodų taikymo renkant duomenis yra tai, kad kokybiniai metodai leidžia surinkti informaciją, kuri padeda interpretuoti priežastinius kiekybines informacijos ryšius. Kiekybinių tyrimų paskirtis – objekto požymių aiškinimasis ir prognozavimas, tai yra siekiamas statistiškai pagrįsti objekto esminius požymius, reiškinių priežastinius ryšius, jo funkcionavimo veiksnus.

Išlaidų peržiūros metodų apibendrinimas pateiktas 4 priede.

1.5. IP sąsajos su veiklos išlaidų standartizavimu

Atliekant ūkio subjektų IP išskiriama visa eilė išlaidų rodiklių, kurie vienaip ar kitaip siejasi su faktiškai vykdoma veikla, jos apimtimis, patiriamomis sąnaudomis, bei valdomu materialiu ir nematerialiu turtu, darbo ištekliais ir jų paskirstymu. IP analitinėse užduotyse yra *išskiriami ir sugrupuojami bendrieji ir veiklos specifiką atspindintys rodikliai*.

Bendrieji IP rodikliai yra bendrai išskaičiuojami visiems veiklą vykdančioms ūkio subjektams – pagal viešajam sektoriui reglamentuotą finansinių ataskaitų teikiamą informaciją. Tokius rodiklius galima išsirinkti (žr. 5 priedą. Ūkio subjektų finansiniai rodikliai finansinės atskaitomybės dokumentuose) ir sugrupuoti iš viešai pateikiamos finansinės atskaitomybės dokumentų: finansinės būklės ataskaita, pinigų srautų ataskaita, veiklos rezultatų ataskaita, aiškinamasis raštas.

Ūkio subjekto *veiklos specifiką atspindintys (papildomi) rodikliai* yra formuojami atskirai kiekvienam funkcinės veiklos sektoriui, atsižvelgiant į veiklos specifiką. Kaip IP rezultatas, siūlomi norminiai rodikliai gali būti išskaičiuoti atsižvelgiant tiek į bendruosius, tiek į veiklos specifiką atspindinčius rodiklius. 4 lentelėje pateikiamos galimų norminių rodiklių grupės.

4 lentelė. Rekomendacinio pobūdžio ūkio subjektų išlaidų savikontrolės norminiai rodikliai

Rekomenduojami norminiai rodikliai išlaidų kontrolei įstaigos viduje	Siekiamas rezultatas, kuris apskaičiuojamas pagal siekiamus tikslus	Gali būti išskaičiuoti pagal atliktą išlaidų peržiūrą ūkio subjektų veiklos srityje, arba individualiai nusistatyti įstaigų savikontrolėi
Bazinės rodiklio normos (BRN)	Tai ilgalaikės normos apskaičiuotos remiantis praeities rezultatais.	Atlikus sektoriaus įstaigų IP už atliktos analizės laikotarpį galima nustatyti vidutines bazines normas, atsižvelgiant į sektoriaus ūkio subjektų vidutines reikšmes.
Einamosios rodiklio normos (ERN)	Tai normos apskaičiuotos trumpam laikotarpiui – paprastai neilgesniam nei vieneri metai ir yra pritaikytos tais metais esančioms sąlygoms	Apskaičiuojamos normos įstaigos viduje, atsižvelgiant į esančias sąlygas einamaisiais metais. Rodiklis gali būti žemiau BRN, sutapti arba būti aukščiau.

Pasiekiamos rodiklio normos (PRN)	Tai normos, kurias būtų galima pasiekti, jei tinkamai veiktų visos veiklos sferos.	Gali būti <i>nustatomos tiek įstaigos viduje, tiek ir išorėje</i> , atsižvelgiant į sektoriaus išlaidų peržiūros ūkio subjektų rezultatą, kuris yra iki/virš vidurkio.
Idealios rodiklio normos (IRN)	Tai normos, kurias galima pasiekti palankiausiomis sąlygomis. Padeda įžvelgti ką reikia tobulinti norint, kad taikomų normų nukrypimai nuo idealių sumažėtų.	Gali būti <i>nustatomos įstaigos išorėje</i> , atsižvelgiant į maksimalų sektoriaus ūkio subjektų išlaidų peržiūros rezultatą, kuris yra virš veiklos srities įstaigų vidurkio. Tai rodiklis parodantis maksimalius įstaigos veiklos pajėgumus.

Atlikus IP, išvestų vidutinių rodiklių reikšmių pagrindu, gali būti apskaičiuojamos BRN ir IRN. Atsižvelgiant į tai, kad rodiklio vidurkis susideda iš konkretaus rodiklio reikšmių aibės, į kurią patenka tiek žemiau, tiek aukščiau vidurkio esančios reikšmės - kai vienai įstaigai bazinis rodiklis taps siekiu, kitai įstaigai tai gali pasitarnauti kaip rekomendacija taupyti. Tačiau suprantant, kad BRN apskaičiuojama, naudojant ūkio subjekto retrospektyvinių rodiklių reikšmes, įstaigai siūloma pasiskaičiuoti ir perspektyvinių norminių rodiklių reikšmes, kurių galima būtų siekti veiklos vykdymo perspektyvoje. Tai galėtų būti ERN ir PRN. Kasmetinės ERN, kurios apskaičiuojamos vienerių metų laikotarpiui, atsižvelgiant į tais metais susiklosčiusias sąlygas. Šis rodiklis gali būti žemiau BRN, sutapti arba būti aukščiau. PRN siūloma skaičiuoti keletui metų į ateitį, įsivertinus ūkio subjekto santykį su išskaičiuotomis BRN. IP rezultatai gali leisti išskaičiuoti ir siekiamas rekomendacinio pobūdžio normas, rodančios veiklos galimybių lauko plotį ar gylį. Tai IRN, kurias galima jau yra pasiekusi kuri nors sektoriaus įstaiga ir tai gali tapti orientyru atsiliekančioms įstaigoms. Kol IP kultūra ir tradicijos nėra pilnai suformuotos, aprašytus norminius rodiklius srities ūkio subjektams rekomenduoti taikyti įstaigos išlaidų valdymo savikontrolei. Šie rodikliai gerokai palengvintų ir asignavimų valdytojų viešųjų išlaidų stebėseną.

Finansinių rodiklių rinkinys, rekomenduojamas išlaidų peržiūrai pateiktas 6 priede, buhalterinės apskaitos sąvokų paaiškinimai pateikti 7 priede, žemesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas veiklos rezultatų ataskaitoje pateiktas 8 priede ir aukštesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas veiklos rezultatų ataskaitoje 9 priede.

1.6. IP rezultatai ir išvadų rengimas

Išvados rengiamos atsižvelgiant į analizuoto sekretoriaus pjūvius. Analizės metodai ir pjūviai pasirenkami priklausomai nuo nustatyto IP objekto. Galimi metodai ir aktualiausi analizės pjūviai yra pasiūlyti metodologijos aprašymo dalyje (1.4. IP atlikimo metodologija). Išskiriami svarbesni aspektai, į kuriuos reikėtų atsižvelgti atliekant analizę:

- Kai peržiūra nėra orientuota į konkrečią probleminę išlaidų eilutę, analizės metu gali būti analizuojami visi svarbiausi rezultatai (angl. outputs) ir ištekliai (angl. inputs);
- Kai peržiūra yra orientuota į konkrečią probleminę išlaidų eilutę, išteklių pusėje yra orientuojamasi būtent į minėtą eilutę;
- Būtina įsitikinti, ar konkretus subjektas paslaugos teikimą organizuoja viename geografiniame taške (pvz., viename pastate). Pavyzdžiui, pilotinės bendrojo ugdymo mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų peržiūros metu buvo nustatyta, kad dalis mokyklų turi padalinius. Atsižvelgiant į tai, buvo nuspręsta naudoti vienam padaliniiui vidutiniškai tenkantį mokinių skaičių. Tokiu būdu buvo atsižvelgta į masto ekonomijos efektą, t. y. nebebuvo keliamas reikalavimas 1000 mokinių ir 4 padalinius turinčiai mokyklai susimąžinti išlaidas iki tokį patį mokinių skaičių turinčios, tačiau padalinių neturinčios mokyklos lygio;
- Tikslinga tarpusavyje lyginti tik panašius (panašaus dydžio, panašias paslaugas teikiančius, panašius klientus turinčius) subjektus. Rekomenduojama analizuojamus subjektus suskirstyti į kohortas (kiekvienai kohortai turėtų būti priskirti kaip įmanoma labiau panašūs subjektai), ir vienam klientui tenkančios išlaidų sumos ar kitų efektyvumo rodiklių palyginimą atlikti tik konkrečios kohortos ribose;

- Net ir konkrečios kohortos ribose būtina atsižvelgti į masto ekonomijos efektą. Mažėjant subjekto dydžiui turėtų būti didinama toleruotina vienam klientui tenkanti išlaidų suma (ir atvirkščiai). Toleruotinos sumos didinimo / mažinimo tikslais galima taikyti elastingumo koeficientus, atspindinčius, pavyzdžiui, kiek procentų padidėja vienam klientui tenkanti išlaidų suma klientų skaičiui sumažėjus 1 proc.

Atliktos analizės rezultatus rekomenduojama aprašyti tarpinėje ataskaitoje ir ją pristatyti bei aptarti kartu su IP atlikimo darbo grupės atstovais, išklausti grupės atstovų pastabas ir komentarus bei į juos atsižvelgti prieš rengiant galutinį ataskaitos variantą. Taip pat, turint tarpinės analizės išvadas, prieš rengiant galutinį ataskaitos variantą, rekomenduojama šias išvadas papildomai verifikuoti pasitelkiant interviu su didžiausių (arba reprezentatyvių) analizuojamų subjektų atstovais ar kitų suinteresuotų pusių atstovais. Atsižvelgiant į IP atlikimo darbo grupės narių pastabas ir komentarus bei interviu su didžiausių (arba reprezentatyviausių) analizuojamų subjektų atstovais, turėtų būti parengtas galutinis IP ataskaitos variantas, kuriame, be atliktos analizės rezultatų pristatymo, turėtų būti pateiktos ir rekomendacijos dėl galimų sutaupymų apimties, atlaisvintų finansinių išteklių persikirstymo sektoriaus viduje arba tarp skirtingų sektorių. Papildomai galutinėje IP ataskaitoje turėtų būti pateikti galimi rekomendacijų įgyvendinimo scenarijai. Ši galutinė ataskaita su suformuluotomis rekomendacijomis taip pat turėtų būti pristatyta ir aptarta kartu su IP atlikimo darbo grupe, išklausančios šios grupės narių pastabas ir komentarus bei atitinkamai koreguojant galutinę ataskaitos versiją ir teikiamas rekomendacijas bei jų įgyvendinimo scenarijus.

IP atlikimo darbo grupei pritarus galutinei IP atskaitai ir joje pateiktoms rekomendacijoms bei jų įgyvendinimo scenarijams, IP atliekantis subjektas turėtų parengti papildomą iki 2–3 psl. apimties ataskaitos santrauką, kurioje būtų pateikti pagrindiniai IP rezultatai ir rekomendacijos.

1.7. Pasiūlymai IP rekomendacijų rengimui ir jų įgyvendinimui

Galutinis IP tikslas yra pateikti efektyvumo didinimo rekomendacijų rinkinį, kuris pagerintų viešųjų išlaidų srities efektyvumą. Kad poveikis būtų pasiektas, IP grupė turėtų susitarti dėl rekomendacijų su ministerijomis, kurios jas ketina įgyvendinti. Rekomendacijos dažnai apima politikos, finansavimo tvarkos ir operacijų pakeitimus, tačiau be aiškaus suinteresuotųjų šalių susitarimo vargu ar jie bus įgyvendinti.

IP grupė, parengusi rekomendacijų rinkinį, gali ir toliau bendradarbiauti su atitinkamomis ministerijomis ir nustatyti prioritetus. Šis procesas gali apimti ateinančių trijų, šešių ir 12 mėnesių ir tolesnių veiksmų plano nustatymą. Rekomendacijoms įgyvendinti taip pat gali prireikti papildomo finansavimo, pavyzdžiui, kapitalo investicijos į automatiką, siekiant nuolatinio veiklos efektyvumo. Šie finansavimo susitarimai gali būti sudaryti finansinių reikalų ministerijos ir už pristatymą atsakingų ministerijų veiklos rezultatų sutarties forma.

Užsienio praktika parodė, kad *IP yra efektyviausios, kai IP grupė imasi tolesnių veiksmų, kad užtikrintų jų įgyvendinimą*, remdamasi sistemomis, kuriose apibrėžiami pagrindiniai veiklos rodikliai ir pateikiami vėlesnių peržiūrų tvarkaraščiai ir metinė peržiūros grupės poveikio apžvalga. Rekomenduojama suvienodinti formas tarp skirtingų ministerijų – kad situaciją būtų galima palyginti tarp ministerijų prašant papildomo finansavimo išskirtiems prioritetams.

Atsižvelgiant į gautus IP rezultato rodiklius ūkio subjekto išlaidas galima sugrupuoti į atskirus tipus (5 lentelę). Išlaidų rodiklio santykis su vykdomos veiklos rodikliu gali būti nustatomas skirtingiems veiklų atspindintiems rodikliams. Pavyzdžiui, vienu atveju gali būti patirtos proporcingos išlaidos, kitu – regresinio pobūdžio išlaidos. Išlaidų rodiklio pokyčio tipologizavimas leidžia išryškinti tuos veiklos pogrupius, kuriems tenkančios išlaidos menkai siejamos su vykdomos veiklos pokyčiais. Išlaidų kitimo tipo nustatymas galėtų pasitarnauti ir standartinių išlaidų normų, pagal veiklos pogrupį, nustatymui.

5 lentelė. Išlaidų kitimo tipai

Išlaidų kitimo tipai	Atlikus IP galima nustatyti ir įvardinti dominuojančių išlaidų pobūdį
Proporcingos išlaidos	Tiesiogiai priklausančios nuo veiklos apimties
Progresinės išlaidos	Išlaidos didėjančios greičiau nei veiklos apimtys
Degresinės išlaidos	Išlaidos, kurios didėja lėčiau nei veiklos apimtys
Regresinės išlaidos	Išlaidos didėjant veiklų apimčiai mažėja

Šuoliuojančios išlaidos	Dėl kokių nors priežasčių staigiai padidėjančios arba staigiai sumažėjančios išlaidos
Remanentinės (vėluojančios) išlaidos	Greitai didėja didėjant veiklos apimtims, ir kur kas lėčiau mažėja, mažėjant jos apimtims.

Penkerių metų laikotarpis, yra pakankamas ir leidžia nustatyti išlaidų kitimo pobūdį pagal atitinkamus rodiklius. Analizėje formuojamų rodiklių dinamika gali parodyti aiškią išlaidų tendenciją, kai išlaidas lyginame su vykdomos veiklos apimtimis.

Kai išlaidos yra tiesiogiai priklausomos nuo vykdomos veiklos apimtys – jos yra laikomos proporcingomis vykdomai veiklai. Pavyzdžiui, jei bendrojo lavinimo mokykloje atsiranda daugiau mokinių – ugdymo išlaidų dalis išauga proporcingai padidėjusių mokinių skaičiui.

Progresyvių išlaidų tendencija atspindi situaciją kai išlaidos didėja greičiau nei veiklos apimtys, kaip pav., ADRP taikymas darbo rinkos harmonizavimui, perkvalifikuojant darbuotojus šiuo metu neturinčius paklausos rinkoje, su perspektyva, kad naujos kvalifikacijos darbuotojų paklausa bus ateityje.

Šuoliuojančioms išlaidoms kaip pavyzdį galima priskirti Covid -19 pandemijos suvaldymo išlaidas, kai veiklos staigiai sumažėja, o išlaidų apimtys staiga išauga – nes formuojamos naujos viešųjų paslaugų teikimo gyventojams situacijos, o kai kurios paslaugos tiesiog nėra teikiamos. Ypač daug išlaidų tame laikotarpyje pareikalavo socialinės apsaugos ir sveikatos apsaugos funkcijos. Nustačius išlaidų dinamikos pobūdį tampa paprasčiau pažvelgti į esamą viešųjų paslaugų teikimo ar produkto kūrimo situaciją, galima analizuotas išlaidų grupes suklasifikuoti pagal išlaidų dinamikos tipus.

Daugelis ūkio subjektų gali finansuoti savo veiklos dalį iš savo pajamų šaltinių - paprastai tai gali būti mokėjimai už turto naudojimą arba rinkliavos už teikiamą produktą. Tokiu pavyzdžiu gali būti įstaigos bendrabutyje esančių laisvų apgyvendinimo vietų perleidimas, su įstaigos veikla nesusijusiems subjektams – kai mokamas nuomos mokestis. Arba dokumentų išdavimo įstaiga renka rinkliavą už teikiamą paslaugą. Tokiu atveju tikslinga nustatyti *grynuosius asignavimus* - tą bendrųjų išlaidų dalį, kurios pakanka bendrosioms paslaugų išlaidoms padengti, po prisiimtos įmokos ir iš jos surinktų mokėjimų ar rinkliavų (pav. mokestis už notarines paslaugas). Jei vienas IP srities ūkio subjektas generuoja nuosavas pajamas, galima rekomenduoti apie tai pasvarstyti ir kitiems toje pačioje funkcinėse veiklų grupėje veikiantiems subjektams.

Bendriausia prasme atliktos IP rezultatų rekomendacijos turėtų:

- *atspindėti ūkio subjekto pasirengimą vykdyti veiklą (esamos ir galimos situacijos santykį).* Su veiklos parengtimi susiję IP rodikliai turėtų derėti bendrame kontekste su išskaičiuotais normatyviniais rodikliais. Prie ūkio subjekto veiklos parengties rodiklių galima priskirti rodiklius, kurie atspindi materialinę bazę ir darbo išteklius, bei metines asignavimų sumas.

- *atspindėti rekomenduojamas ūkio subjekto veiklos apimtis, įvertinant faktines bei potencialias veiklos apimtys ribas,* pagal IP metu nustatytą ribinių išlaidų rodiklį t. y. papildomas išlaidas kuriamo produkto vienetai.

- *atspindėti faktinį ir potencialų ūkio subjekto veiklos rezultatą per išskirtus kiekybinius ir kokybinius parametrus.* Rekomendacijos formuluojamos atsižvelgiant į IP analizėje išskirtus produkto ir rezultato rodiklių grupes bei jų reikšmes.

Naudoti šaltiniai

1. BGI Consulting (2019). Viešųjų intervencijų ir išlaidų vertinimo, stebėsenos rodiklių metodikų bei įrankių sukūrimo paslaugos. Biudžeto išlaidų peržiūros metodika. P.52.
2. BGI Consulting (2020). Valstybės biudžeto išlaidų peržiūros ekspertų konsultacinės paslaugos. Išlaidų aktyvios darbo rinkos politikos priemonėms peržiūra galutinė ataskaita. P. 67.
3. BGI Consulting (2020). Valstybės biudžeto išlaidų peržiūros ekspertų konsultacinės paslaugos. II-oji tarpinė ataskaita profesinio mokymo įstaigų išlaidų peržiūra. P.28.
4. BGI Consulting (2020). Valstybės biudžeto išlaidų peržiūros ekspertų konsultacinės paslaugos. II-oji tarpinė ataskaita profesinio mokymo įstaigų išlaidų peržiūra. Ekspertų mokymų medžiaga.
5. Patvirtinta LR Vyriausybės 2021 m. balandžio 28 d. nutarimu Nr. *Strateginio valdymo metodika*.
6. European Commission, „European Economic Forecast. Spring 2020“, Institutional Paper 125, May 2020.
7. How to Institutionalize Spending Reviews. Case study: Slovakia, (2020). / <https://www.cef-see.org/publications>
8. Lietuvos bankas, *Lietuvos ekonomikos apžvalga*, 2020 m. rugėjis, 23: https://www.lb.lt/uploads/documents/files/musu-veikla/ekonomikos-analize-prognozes/Lietuvos_ekonomikos_apzvalga_2020-09.pdf.
9. LR Vyriausybės 2020 m. gegužės 27 d. pasitarimo sprendimo (protokolo Nr 26, 11 klausimas) priedas „Ekonomikos skatinimo ir koronaviruso (COVID-19) plitimo sukeltų pasekmių mažinimo priemonių planas“
10. LR Vyriausybės 2020 m. gegužės 27 d. pasitarimo sprendimo (protokolo Nr 26, 11 klausimas) priedas „Ekonomikos skatinimo ir koronaviruso (COVID-19) plitimo sukeltų pasekmių mažinimo priemonių planas“.
11. LR Vyriausybės 2020 m. gegužės 27 d. pasitarimo sprendimo (protokolo Nr 26, 11 klausimas) priedas „Ekonomikos skatinimo ir koronaviruso (COVID-19) plitimo sukeltų pasekmių mažinimo priemonių planas“
12. Programų vertinimo metodikos taikymo rekomendacijos / <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/veiklos-efektyvumo-tobulinimas/programu-vertinimas>
13. Spending review manual (2018). Public Disclosure Authorized / IBDR – IDA/World Bank Group. P. 57.
14. Užimtumo tarnyba, Darbo rinkos tendencijos. 2020 m. I ketvirtis, 2020 m. gegužės mėn.: <https://uzt.lt/wp-content/uploads/2020/05/Darbo-rinkos-tendencijos-I-ketv.-2020-05-22.pdf>.
15. Verónica Escudero (International Labour Organization) „Are Active Labour Market Policies Effective in Activating and Integrating Low-Skilled Individuals? An International Comparison“. *IZA Journal of Labor Policy* 7, 2018: <https://izajolp.springeropen.com/articles/10.1186/s40173-018-0097-5>.
16. Viešųjų išlaidų peržiūros metodika (2020). LR Finansų ministerijos Ministro ĮSAKYMAS. p. 14.

Priedai

Ūkio subjektų išlaidų peržiūros etapai ir praktiniai pavyzdžiai

Ūkio subjektų išlaidų peržiūros etapai ir praktiniai pavyzdžiai parengti pagal LR Vyriausybės kanceliarijos, LR finansų ministerijos, VŠĮ „Centrinė projektų valdymo agentūra“ ir UAB „BGI Consulting“ 2019-2020 m. laikotarpiu atliktas pilotines valstybės biudžeto išlaidų peržiūras.

Viešųjų išlaidų peržiūros procesas pradedamas nuo išlaidų peržiūros poreikio pagrindimo, tikslo suformulavimo ir tiriamo laikotarpio numatymo.

1 IP etapas: poreikio pagrindimas, IP tikslas ir laikotarpis

Pavyzdys⁷:

Reaguodama į blogėjančią ekonominę situaciją ir augančius nedarbo rodiklius, LR Vyriausybė patvirtino „Ekonomikos skatinimo ir koronaviruso (COVID-19) plitimo sukeltų pasekmių mažinimo priemonių planą“. Tarp kitų priemonių šiame plane numatytos priemonės, skirtos padėti išsaugoti darbo vietas ir gyventojų pajamas⁸. Tokių priemonių, kaip darbdaviams mokamų subsidijų už prastovoje esančius darbuotojus, taikymas lėmė, kad nedarbo didėjimas nebuvo toks didelis, koks galėjo būti⁹. Siekiant skatinti ekonomiką ir mažinti koronaviruso plitimo sukeltas pasekmes, taip pat numatytos priemonės, skatinančios užimtumą ir bedarbių bei užimtų asmenų kvalifikacijos kėlimą, tokios kaip darbdavių skatinimas aktyviau dalyvauti įgyvendinant profesinį mokymą pameistrystės forma, profesinio mokymo užimties asmenims organizavimas, daugiau lėšų nukreipiant aukštą pridėtinę vertę kuriančių profesijų ir kompetencijų įgijimui, pagalba darbo netekusiems asmenims išsaugant bent dalį pajamų ir sugrįžimo į darbo rinką skatinimas¹⁰.

ADRP priemonių pasitelkimas ekonomikos nuosmukio metu yra visiškai pagrįstas. Anot ADRP priemonių efektyvumą analizavusių tyrėjų, didžiausio ADRP priemonių efektyvumo galima tikėtis tais atvejais, kai jų intensyvumas yra atvirkščiai proporcingas ekonomikos ciklui. Kitaip tariant, daugiausiai lėšų ADRP priemonių įgyvendinimui turėtų būti skiriama išaugus nedarbo lygiui¹¹. Vis dėlto, tam, kad ADRP priemonės būtų sėkmingai įgyvendintos ir turėtų norimą poveikį, svarbu ribotas valstybės biudžeto lėšas nukreipti į efektyviausias ADRP priemones, pasižyminčias santykinai geriausiu pasiektų rezultatų ir šiems rezultatams sukurti reikalingų išteklių santykiu.

Atsižvelgiant į tai, *UT išlaidų ADRP priemonėms peržiūros tikslas* – palyginti aktualias UT įgyvendinamas ADRP priemones ir nustatyti išlaidų ir rezultatų santykio pagrindu efektyviausias priemones.

Tikimasi, jog atliktos išlaidų peržiūros rezultatai padės greičiau ir efektyviau įgyvendinti ekonomikos skatinimo plano uždavinius, susijusius su bedarbių grąžinimu į darbo rinką.

UT išlaidų ADRP priemonėms peržiūrą atliko UAB „BGI Consulting“ ekspertai, kartu su LR Vyriausybės kanceliarijos, FM ir CPVA atstovais.

Pastaba: sudarant *atitinkamos srities IP grupę* rekomenduojama įtraukti konsultantą-ekspertą, kuris yra gerai susipažinęs su sritimi, kurioje vykdoma IP.

Išlaidų peržiūros laikotarpis: būtina apibrėžti laikotarpį, už kurį atliekama IP. Rekomenduojama pasirinkti, kaip optimalų – 5 metų, minimalų – 3 metų laikotarpį.

Pavyzdys:

Iš kiekvienos PMĮ kiekvienų metų perskaičiuotų mokinių duomenų bei VSAFAS ataskaitų duomenų buvo išvestas 2016–2019 m. vidurkis (kadangi perskaičiuojant mokinių skaičių naudojama tik dalis 2015 m. duomenų,

⁷ BGI Consulting (2020). Valstybės biudžeto išlaidų peržiūros ekspertų konsultacinės paslaugos. Išlaidų aktyvios darbo rinkos politikos priemonėms peržiūra galutinė ataskaita. P. 67.

⁸ LR Vyriausybės 2020 m. gegužės 27 d. pasitarimo sprendimo (protokolo Nr 26, 11 klausimas) priedas „Ekonomikos skatinimo ir koronaviruso (COVID–19) plitimo sukeltų pasekmių mažinimo priemonių planas“.

⁹ Lietuvos bankas, *Lietuvos ekonomikos apžvalga*, 2020 m. rugėjis, 23: https://www.lb.lt/uploads/documents/files/musu-veikla/ekonomikos-analize-prognozes/Lietuvos_ekonomikos_apzvalga_2020-09.pdf.

¹⁰ LR Vyriausybės 2020 m. gegužės 27 d. pasitarimo sprendimo (protokolo Nr 26, 11 klausimas) priedas „Ekonomikos skatinimo ir koronaviruso (COVID–19) plitimo sukeltų pasekmių mažinimo priemonių planas“.

¹¹ Verónica Escudero (International Labour Organization) „Are Active Labour Market Policies Effective in Activating and Integrating Low-Skilled Individuals? An International Comparison“. *IZA Journal of Labor Policy* 7, 2018: <https://izajolp.springeropen.com/articles/10.1186/s40173-018-0097-5>.

likę tų metų duomenys į analizę nebeįtraukiami) ir naudojant šiuos duomenis buvo apskaičiuotos kiekvienos PMĮ vidutinės analizuojamo laikotarpio pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui.

Ne konkrečių metų, o viso laikotarpio vidurkių duomenis naudoti buvo pasirinkta siekiant išvengti atskirų metų atsitiktinių duomenų nuokrypių įtakos. Dėl tos pačios priežasties vidutiniai analizuojamo laikotarpio dydžiai buvo apskaičiuoti ir tolesnėje analizėje naudoti ir kitų aktualių rodiklių atžvilgiu.

2 IP etapas apima duomenų surinkimą, analizės pjūvių pasirinkimą.

Analizei reikalingi duomenys skirstomi į dvi pagrindines grupes: *finansinius* ir *papildomus*, įvairias tiriamojo objekto charakteristikas bei aptarnaujamų asmenų skaičių, atspindinčius duomenis. *Finansiniai duomenys* gaunami iš FM Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinės sistemos (VSAKIS). *Papildomi duomenys*, atsižvelgiant į analizuojamą sritį, gaunami iš šakinių ministerijų ir kitų institucijų (pvz.: UT išlaidų ADRP priemonėms peržiūrai visus duomenis vertintojams pateikė UT specialistai, Nacionalinės švietimo agentūros (NŠA) Švietimo informacinių sistemų skyriaus specialistų ir pan.).

Pagrindinis išlaidų efektyvumą (reikalingų sąnaudų ir sukuriamų rezultatų santykį) *atspindintis rodiklis* – institucijos pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam rezultatui. Rekomenduojama analizėje naudoti ir kitus finansinius rodiklius (žr. 6 lentelę).

6 lentelė. Finansiniai rodikliai naudojami viešojo sektoriaus subjektų išlaidų peržiūroje

Rodiklių grupė	Išlaidų efektyvumo analizės rodikliai	Aprašymas	Pavyzdys	Rodiklių šaltiniai
Finansiniai rodikliai	Veiklos sąnaudos tenkančios 1 rezultatui, Eur	Gali būti analizuojamos visos veiklos sąnaudos bendrai arba atskiros veiklos sąnaudų struktūrinės dalys. Veiklos sąnaudas sudaro šios grupės: • Darbo užmokesčio ir socialinio draudimo • Nusidėvėjimo ir amortizacijos • Komunalinių paslaugų ir ryšių • Komandiruočių • Transporto • Kvalifikacijos kėlimo • Paprastojo remonto ir eksploatavimo • Nuvertėjimo ir nurašytų sumų • Sunaudotų ir parduotų atsargų savikaina • Socialinių išmokų • Nuomos • Finansavimo • Kitų paslaugų • Kitos	Profesinės mokymo įstaigos pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui.	Įstaigos veiklos rezultatų ataskaita.
	Steigėjo skirta lėšų suma 1 rezultatui, Eur	Santykis tarp rezultato ir šiam rezultatui pasiekti skirto finansavimo Eur	Santykis tarp apsilankymų muziejuje skaičiaus per ataskaitinius metus ir steigėjo skirtų asignavimų (Eur) per metus	Įstaigos veiklos rezultatų ataskaita Įstaigų duomenys
	Išlaidų proc. dalis bendrose išlaidose	Identifikuotų probleminių išlaidų (santykinais per mažų	Asmens sveikatos priežiūros įstaigų išlaidų, skiriamų	Įstaigos veiklos rezultatų ataskaita

		arba per didelių) procentinė dalis bendrose išlaidose	veiklai vykdyti reikalingoms priemonėms (vaistams, medicinos pagalbos priemonėms, patalynei ir kt.) įsigyti, dalis bendrose išlaidose	Ištaigų duomenys
	Steigėjo skirtos lėšų sumos 1 rezultatui pokytis Eur per analizuojamą laikotarpį	Santykis tarp rezultato ir šiam rezultatui pasiekti skirto finansavimo (skirtų išteklių) pokytis laike	Analizuojama situacija, kai mažėja paslaugų gavėjų skaičius, o išlaidos nemažėja arba turi tendenciją augti	Ištaigos veiklos rezultatų ataskaita Ištaigų duomenys

Pavyzdys:

Atsižvelgiant į apžvelgtuose teisės aktuose randamus mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) lėšų apibrėžimus ir tai, jog atliekant sektoriaus išlaidų peržiūrą mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) lėšos apskaičiuojamos remiantis bendrojo ugdymo mokyklų pateikiamomis finansinėmis ataskaitomis, parengtomis pagal Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus (VSAFAS), bendrojo ugdymo mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidomis atliekant sektoriaus išlaidų peržiūrą laikomos:

- Nepedagoginių darbuotojų darbo užmokesčio ir socialinio draudimo išlaidos;
- Komunalinių paslaugų ir ryšių išlaidos;
- Komandiruočių išlaidos;
- Transporto išlaidos;
- Paprastojo remonto ir eksploatavimo išlaidos;
- Sunaudotų ir parduotų atsargų savikaina (išskyrus mokymo priemones);
- Nuomos išlaidos;
- Kitų paslaugų išlaidos;
- Pagrindinės veiklos kitų sąnaudų išlaidos.

Pagal daugumą iš šių straipsnių analizuojamų mokyklų patirtos išlaidos galėjo būti priskirtos aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidoms visa apimtimi, tačiau darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudų straipsnis apima tiek pedagoginio, tiek nepedagoginio personalo darbo užmokesčio ir socialinio draudimo išlaidas, nors aplinkos išlaikymo išlaidoms gali būti priskiriamos tik nepedagoginio personalo darbo užmokesčio ir socialinio draudimo išlaidos. Taip pat sunaudotų ir parduotų atsargų savikainos straipsnis įtraukia ne tik atsargas, naudojamas aplinkos išlaikymo reikmėms, tačiau ir mokymo priemones, nors pastarosios aplinkos išlaikymo išlaidoms negali būti priskirtos (jos finansuojamos iš bendrųjų ugdymo lėšų). Taigi minėtų dviejų pagrindinės veiklos sąnaudų straipsnių atveju reikėjo atskirti atitinkamai tik nepedagoginiams darbuotojams tenkančio darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudų dalį bei mokymo priemonėms tenkančių sunaudotų ir parduotų atsargų savikainos straipsnio sąnaudų dalį.

Atlikus finansinių rodiklių analizę, rekomenduojama atlikti *subjektų analizę pagal tiriamos srities išskirtinumą atspindinčius požymius*. Kiekviena analizuojama sritis pasižymi jai būdingais specifiniais požymiais, todėl būtina juos nustatyti ir naudoti analizėje. Papildomi rodikliai naudojami IP pateikti 7 lentelėje.

7 lentelė. Papildomi rodikliai naudojami viešojo sektoriaus subjektų IP

Rodiklių grupė	Išlaidų efektyvumo analizės rodikliai	Aprašymas	Pavyzdys	Rodiklių šaltiniai
Tiriamojo objekto charakteristiką atspindintys bendrieji rodikliai	Rezultato vidutinis dydis per tiriamą laikotarpį	Apskaičiuojama vidutinė laikotarpio reikšmė, kuri vėliau taikoma tiriamų objektų palyginimui	Vidutinis mokinių skaičius Panevėžio darbo rinkos mokymo centre 2016–2019 m. laikotarpiu	Ištaigų duomenys
	Rezultatų struktūra, proc.	Rezultatų pagal tam tikrus požymius struktūra proc.	Pacientų struktūra pagal gydymo paslaugų rūšis	Ištaigų duomenys

	Rezultato struktūrinių dalių proc. dalis	Rezultatų pagal tam tikrus požymius struktūra proc.	PMĮ pasiskirstymas pagal mokinių su specialiais poreikiais skaičius	Išstaigų duomenys
	1 rezultatui tenkantis atsargų kiekis	Santykis tarp atsargų kiekio ir rezultato	Pvz., įsigyjamas per didelis kiekis, kuris pasibaigus galiojimo terminui utilizuojamas, arba įsigyjamas per didelis kiekis, kuris sunaudojamas neekonomiškai.	Išstaigų duomenys
	1 ištekliui tenkantis kito išteklių kiekis	Santykis tarp išteklių kiekio ir kito išteklių kiekio	Patalpų plotas, tenkantis vienam darbuotojui; vadovaujančių darbuotojų skaičius, tenkantis vienam darbuotojui	Išstaigų duomenys
Tiriamąjį objekto materialinę bazę atspindintys rodikliai	Ilgalaikio materialaus turto vertės pokytis Eur per analizuojamą laikotarpį	Išteklių (ilgalaikio materialaus turto) vertės Eur pokytis laike	Analizuojama situacija, kai mažėja PMĮ mokinių skaičius, o ilgalaikio materialaus turto vertė turi tendenciją augti	Išstaigos finansinės būklės ataskaita; Išstaigos veiklos rezultatų ataskaita; Išstaigos pinigų srautų ataskaita
	Ilgalaikio materialaus turto struktūros pokytis proc. per analizuojamą laikotarpį	Išteklių (ilgalaikio materialaus turto) struktūros pokytis proc.	Bendrojo lavinimo mokyklai priklausančių autobusų (mikroautobusų) skaičius, iš jų papildomai išskiriant mokyklai priklausančių geltonųjų autobusų skaičių, mokyklai priklausančių padalinių ar skyrių skaičius ir pan.	Išstaigos finansinės būklės ataskaita; Išstaigos veiklos rezultatų ataskaita; Išstaigos pinigų srautų ataskaita
	1 rezultatui tenkantis patalpų plotas (kv.m.)	Santykis tarp rezultato ir išteklių kiekio	1 mokiniui tenkantis PMĮ plotas (kv.m.)	Išstaigų duomenys
	Institucijos infrastruktūrinių	Išteklių turėjimo faktas	Bendrojo lavinimo mokyklos turimi	Išstaigų duomenys

	objektų turėjimo faktas ir jų skaičius		infrastruktūriniai objektai (pvz. gamtos mokslų laboratorijų, mokomųjų dirbtuvių, sporto salių, aerobikos salių, bibliotekų, baseinų, stadionų, mokyklos muziejų, ir kt.) ir jų skaičius	
	1 darbo vietai tenkanti darbo vietų techninės priežiūros išlaidų dalis, Eur.	Santykis tarp išteklių ir jo priežiūros išlaidų	Asmens sveikatos priežiūros įstaigoje 1 kompiuterinei darbo vietai tenkanti kompiuterinių darbo vietų techninės priežiūros išlaidų dalis, Eur.	Įstaigų duomenys
Tiriamąjį objekto darbo išteklius atspindintys rodikliai	1 rezultatui tenkantis darbo išteklių kiekis	Santykis tarp rezultato ir darbo išteklių kiekio	Santykis tarp aptarnautų pacientų skaičiaus ir medicininio personalo skaičiaus; 100-ui aptarnautų pacientų tenkantis pagalbinių personalo skaičius	Įstaigų duomenys
	Vidutinis darbo išteklių kiekis per analizuojamą laikotarpį	Apskaičiuojama vidutinė laikotarpio reikšmė, kuri vėliau taikoma tiriamų objektų palyginimui	Vidutinis darbuotojų skaičius Panevėžio darbo rinkos mokymo centre 2016-2019 m. laikotarpiu	Įstaigų duomenys
	1 darbo ištekliui tenkantis kito darbo išteklių kiekis	Santykis 1 darbo išteklių ir kito darbo išteklių kiekio	1 administracijos darbuotojo etatui tenkantis kitų darbuotojų etatų skaičius	Įstaigų duomenys

Pavyzdys:

Atliekant analizuojamą PMĮ apžvalgą pagal požymius, pirmiausia visos 61 analizuojamos PMĮ buvo suskirstytos į subkategorijas pagal *vidutinį mokinių skaičių* 2016–2019 m.; pagal *profesinio mokymo tipus* (pirminis ir tęstinis). Atsižvelgiant į tai, kad analizuojamose PMĮ dominuoja pirminio mokymo programose besimokantys mokiniai, o pirminio mokymo programos papildomai yra skirstomos pagal *ISCED lygmenis* (ISCED 2, ISCED 3, ISCED 4), svarbu apžvelgti ir analizuojamą PMĮ mokinių pasiskirstymą pagal ISCED lygmenis. Be mokinių pasiskirstymo skirtingų ISCED lygmenų mokymo programose, svarbu analizuoti ir PM mokinių pasiskirstymą pagal skirtingų švietimo kryptų programas. Kadangi, remiantis PM lėšų skaičiavimo vienu mokiniui metodika, kuria buvo vadovaujama atliekant išlaidų peržiūrą analizuojamam laikotarpiui, kasmet būdavo patvirtinami skirtingo dydžio koeficientai skirtingų švietimo kryptų programoms, mokinių pasiskirstymas pagal skirtingų švietimo kryptų programas analizuojamose PMĮ gali būti reikšmingas

analizuojant jų išlaidas, tenkančias vienam mokiniui. Dar vienas svarbus analizės pjūvis, potencialiai galintis turėti įtakos PMĮ išlaidų dydžiui – *PMĮ pasiskirstymas pagal mokinių su specialiais poreikiais skaičių*. Dar vienas svarbus analizuojamų PMĮ apžvalgos pjūvis – *sektorinio praktinio mokymo centro (SPMC) turėjimo faktas ir jų skaičius*.

3 etapas apima IP metodologijos sukūrimą.

Šiame peržiūros etape pasirenkami statistiniai analizės metodai tyrimo duomenims apdoroti bei nagrinėjamam reiškiniui aprašyti. Ieškoma išorinių požymių, kurie matuojami, skaičiuojami, siekiant vienintelio paaiškinimo. Statistinės procedūros yra atliekamos su kiekybiniais duomenimis.

Taikant kiekybinius tyrimo metodus siekiama apskaičiuoti duomenis ir gautus rezultatus išplėsti visai analizuojamai sričiai. Čia matematiškai tikrinami ryšiai tarp kintamųjų (naudojant koreliacinę analizę), nustatomos išskirtys.

Atlikus koreliacinę analizę gali paaiškėti, kad didesnes išlaidas (tenkančias 1-am aptarnaujamam klientui ar kitam rezultato vienetui) lemia mažesnis paslaugų teikėjo veiklos mastas (masto ekonomijos efektas) arba didesnė klientų, kuriems reikia specifinių paslaugų, dalis.

Pavyzdys:

Pilotinės bendrojo ugdymo mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų peržiūros metu¹²:

- buvo nustatyta, kad su aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidomis vienam mokiniui koreliuoja mokinių, turinčių specialiųjų ugdymosi poreikių, dalis;
- buvo nuspręsta atsižvelgti, kad mokinius pati vežiojanti mokykla objektyviai patiria daugiau išlaidų, nei visais kitais aspektais tokia pati mokykla, kuri pati mokinių nevežioja;
- buvo identifiкуotas poreikis atsižvelgti, jog didesni vienetai, šiuo atveju mokyklos arba jų padaliniai, dėl mažėjančių vieno vieneto (šiuo atveju mokinio) išlaikymo ribinių kaštų turi veikti efektyviau nei mažesni vienetai, taigi, remiantis minėtu dėsniu, būtų tikslinga daugiau fiskalinės erdvės suteikti mažesnėms mokykloms.

Todėl, atliekant minėtą bendrojo ugdymo mokyklų aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų peržiūros analizę, visi minėti išskirti ribojantys veiksniai, lemiantys didesnę fiskalinę erdvę jais pasižyminčioms mokykloms, buvo atspindėti perskaičiuojant konkrečios mokyklos atveju toleruotiną aplinkos išlaikymo (ūkio) lėšų, tenkančių vienam mokiniui, sumą. Nuspręsta laikyti, kad vidutinė mokykla turėtų neviršyti aplinkos išlaikymo (ūkio) lėšų, tenkančių vienam mokiniui, vidurkio (apskaičiuoto tarpusavyje lyginamų mokyklų grupėje). Jeigu konkrečios mokyklos mokinių skaičius ir / ar kiti minėti parametrai nukrypsta nuo vidurkio, atitinkamai koreguojama (didinama arba mažinama) toleruotina išlaidų suma. Toleruotinos sumos didinimo / mažinimo tikslais buvo taikomi elastingumo koeficientai (atspindintys, pavyzdžiui, kiek procentų analizuojamoje grupėje padidėja vienam mokiniui tenkanti išlaidų suma mokinių skaičiui sumažėjus 1 proc.), kurie buvo įvertinti pasitelkus logaritminę regresiją.

Pavyzdys:

Apskaičiavus kiekvienos mokyklos aplinkos išlaikymo (ūkio) lėšas, tenkančias vienam mokiniui, buvo atlikta šių aplinkos išlaikymo (ūkio) lėšų vienam mokiniui *koreliacinė analizė* su kitais potencialiai šių lėšų dydį veikiančiais veiksniais, siekiant išsiaiškinti, kurie veiksniai gali būti labiausiai siejami su aplinkos išlaikymo lėšų dydžiu. Atliekant minėtą *koreliacinę analizę*, buvo tikrinama, kaip aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidos, koreliuoja su šias išlaidas detalizuojančiais Veiklos rezultatų ataskaitos pagrindinės veiklos sąnaudų straipsniais (t. y. kurios konkrečios išlaidų kategorijos labiausiai siejasi su aplinkos išlaikymo (ūkio) išlaidų dydžiu, tenkančiu vienam mokiniui) bei kitais mokyklos parametrais.

Išskirsčius PMĮ į skirtingus tipus ir siekiant nustatyti potencialius kiekvienam tipui priskirtų PMĮ sutaupymus, buvo pasirinkta taikyti *regresinę analizę*, kuri, atsižvelgiant į regresijos modeliui sukonstruoti pasirinktus kintamuosius, galėtų nustatyti kiekvienos PMĮ prognozuojamas (t. y. atsižvelgiant į regresijos modelyje naudojamų kintamųjų elastingumus) optimalias pagrindinės veiklos sąnaudas, tenkančias vienam mokiniui. Konstruojant regresijos modelį pirmiausia buvo svarbu pasirinkti aktualius nepriklausomus kintamuosius, kurie turėtų aukštą koreliaciją su priklausomu kintamuoju – PMĮ pagrindinės veiklos sąnaudomis vienam mokiniui. Potencialiai į regresiją galimi įtraukti kintamieji buvo pasirinkti iš jau minėto 30 kintamųjų, turinčių aukštą koreliaciją su PMĮ pagrindinės veiklos sąnaudomis vienam mokiniui, sąrašo.

Analizei atlikti taikomi įprastiniai IP metodai, tokie kaip duomenų apgaubties analizė ar lyginamoji, statistinių duomenų analizė, kuriais siekiama identifikuoti mažiau efektyviai veikiančius tos pačios paslaugos teikėjus.

¹² BGI Consulting (2019). Viešųjų intervencijų ir išlaidų vertinimo, stebėsenos rodiklių metodikų bei įrankių sukūrimo paslaugos. Biudžeto išlaidų peržiūros metodika. P.52.

Atliekami ne tik skaičiavimai, bet ir gautų analizės rezultatų kokybinė analizė. Pavyzdžiui, atliekant kokybinę analizę galima organizuoti interviu su tiriamų įstaigų vadovais, ieškant galimų analizės metu nustatytų išskirčių paaiškinimui.

Pavyzdys:

Apskaičiavus minėtus kiekvienos PMĮ toleruotinių sąnaudų, tenkančių vienam mokiniui, lyginant su esamomis, koeficientus ir konkrečius kiekvienos PMĮ, kurių koeficientas yra <1 potencialių sutaupymų dydžius, kitame analizės etape, siekiant įsitikinti, kad PMĮ sąnaudų, tenkančių vienam mokiniui, efektyvumo analizė buvo atlikta remiantis tiksliais duomenimis, kontekstualizuoti analizuotus duomenis ir nustatyti skirtingų PMĮ (ne)efektyvumo priežastis, buvo atlikti pusiau struktūruoti telefoniniai interviu su 23 (kiek mažiau nei pusės iš šiuo metu vis dar veikiančių, nereorganizuotų analizuojamų 56 PMĮ) PMĮ vadovais.

Konkrečios PMĮ, su kuriomis buvo atlikti pusiau struktūruoti telefoniniai interviu, buvo pasirinktos atsižvelgiant į kiekvienos PMĮ toleruotinių sąnaudų, tenkančių vienam mokiniui, lyginant su esamomis, koeficientus. Interviu atlikimui iš kiekvienam tipui priskirtų PMĮ buvo pasirinktos santykinai aukščiausius ir santykinai žemiausius toleruotinių sąnaudų, tenkančių vienam mokiniui, lyginant su esamomis, koeficientus turinčios PMĮ.

Ruošiantis interviu atlikimui, kiekvienos interviu atlikimui pasirinktos PMĮ atžvilgiu buvo atlikta pakartotinė jos pirminių duomenų analizė, siekiant identifikuoti didžiausius nuokrypius, kurie galėtų paaiškinti nustatytą PMĮ santykinį (ne)efektyvumą. Apibendrinus visų interviu atlikimui pasirinktų PMĮ pakartotinės pirminių duomenų analizės rezultatus, jų pagrindu buvo suformuoti interviu klausimynai. Kiekvienai interviu atlikimui pasirinktai PMĮ buvo suformuotas atskiras klausimynas, kuriame klausimai buvo suformuluoti atsižvelgiant į konkrečios PMĮ pakartotinės pirminių duomenų analizės metu nustatytus didžiausius nuokrypius. Tačiau, siekiant palengvinti tolesnę interviu metu surinktos medžiagos analizę, visi interviu klausimynuose pateikti klausimai buvo suskirstyti į kelias stambesnes kategorijas.

Atliktų interviu metu surinkta informacija taip pat buvo susisteminta naudojant specialią formą, kurioje buvo išskirtos tos pačios kategorijos, kaip ir interviu klausimynuose. Pagrindinės išvados, dėl analizuotų PMĮ santykinio efektyvumo ir neefektyvumo priežasčių, prie kurių buvo prieita išnagrinėjus interviu metu surinktą medžiagą, pateikiamos kartu su pagrindiniais atliktos išlaidų peržiūros rezultatais.

4 etapas apima išvadų, atsižvelgiant į keliamą IP tikslą ir rekomendacijų formulavimą.

IP procesu įprastai siekiama sumažinti išlaidų lygį, sustabdyti išlaidų augimo tendenciją arba padidinti viešųjų išlaidų efektyvumą – kuo geresnių rezultatų pasiekimą su kuo mažesnėmis sąnaudomis¹³. Jeigu IP objektas yra *konkretaus tipo viešojo sektoriaus organizacijų patirtos pasirinktos kategorijos išlaidos* – ligoninių išlaidos veiklai vykdyti reikalingoms priemonėms, bendrojo lavinimo mokyklų išlaidos aplinkos išlaikymui ir socialinės globos įstaigų išlaidos pagrindinės veiklos sąnaudoms, *tokiu atveju, IP metu atliktas didelio skaičiaus homogeniškų subjektų lyginimas tarpusavyje leidžia korektiškai įvertinti jų efektyvumą ir identifikuoti santykinai neefektyviai veikiančių subjektų galimus išlaidų sutaupymus*.

Pavyzdys:

- Vidutinės metinės analizuotų PMĮ pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui, svyruoja nuo 1 099 Eur iki 4 244 Eur per metus. Visų PMĮ pagrindinės veiklos metinių sąnaudų, tenkančių vienam mokiniui, vidurkis yra lygus 2 775 Eur;

- Didžiausios pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui, buvo identifikuotos 4 tipui priskirtose PMĮ. Šiam tipui buvo priskirtos PMĮ, kurios jau yra reorganizuotos nuo 2020 m. rugsėjo 1 d. Vidutinės pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui, šio tipo PMĮ sudarė 2 944 Eur;

- Iš vis dar veikiančių PMĮ, didžiausios pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui, buvo identifikuotos PMĮ, priskirtose 1 tipui, kuriose dominuoja pirminiame mokyme ir būtent ISCED 3 lygmens programose besimokantys mokiniai (vidutiniškai 2 911 Eur mokiniui). Mažiausios pagrindinės veiklos sąnaudos, tenkančios vienam mokiniui, buvo identifikuotos 3 tipui priskirtose PMĮ, kuriose dominuoja mokiniai, besimokantys tęstinio mokymo programose (vidutiniškai 1 581 Eur mokiniui);

- Bendra identifikuota potencialių sutaupymų analizuotose PMĮ suma (neįtraukiant 4 tipui priskirtų, t. y. jau reorganizuotų, įstaigų potencialių sutaupymų) galėtų siekti 5 961 923 Eur arba 5,15 proc. visų PMĮ metinių pagrindinės veiklos sąnaudų;

- Potencialių sutaupymų poreikis buvo identifikuotas 23 iš 61 analizuotos PMĮ. Tarp vis dar veikiančių (nereorganizuotų) 56 PMĮ potencialių sutaupymų poreikis buvo nustatytas 21 PMĮ;

¹³ World Bank, *Bulgaria: spending review manual*, 2018, 31.

- Viena iš pagrindinių PMĮ santykinio *neefektyvumo priežasčių* – tinklo pertvarka. Reorganizuojamos PMĮ dažniausiai pasižymi tuo, kad turi santykinai nedidelį skaičių mokinių ir daug infrastruktūros, kurios dalis būna nenaudota jau daugelį metų ir nepatenkinamos būklės, bei mokinių skaičių viršijantį ar jam lygų darbuotojų skaičių. *Dažniausiai vykdančios tokios reorganizuojamos PMĮ prijungimą prie efektyviau veikiančios PMĮ, pastarajai perduodama ir visa reorganizuojamos PMĮ infrastruktūra, darbuotojai, nepriklausomai nuo to, ar PMĮ, prie kurios reorganizuojama mokykla yra prijungiama, ši infrastruktūra ir darbuotojai yra reikalingi paslaugų teikimo užtikrinimui.* Šiuo veiksmu visus tolesnius nenaudojamos infrastruktūros atsisakymo, įveiklinimo, darbuotojų atleidimo ar perkvalifikavimo / nukreipimo į kitas PMĮ, kuriose trūksta personalo, klausimus paliekama spręsti PMĮ, prie kurios prijungta reorganizuota PMĮ, vadovybei;

- Siekiant užtikrinti, kad PMĮ, prie kurių prijungiamos reorganizuojamos PMĮ dėl pertvarkos netaps neefektyviai veikiančiomis, *rekomenduojama dar prieš atliekant prijungimą ŠMSM atstovams kartu su PMĮ vadovais atlikti viso perduodamo turto, darbuotojų, mokinių skaičiaus peržiūrą, identifikuoti nereikalingą infrastruktūrą ir ją perduoti Turto bankui arba rasti kitus jos įveiklinimo būdus, apsispręsti dėl darbuotojų atleidimo ar perkvalifikavimo / nukreipimo į kitas PMĮ, kurios trūksta personalo, priemonių dar prieš pertvarkos įgyvendinimą.* Taip pat ŠMSM rekomenduojama pirmuosius 2–3 metus po pertvarkos įgyvendinimo PMĮ, prie kurios buvo prijungta reorganizuota PMĮ, teikti nuolatinę pagalbą ir konsultacijas, siekiant toliau mažinti nenaudojamos infrastruktūros kiekį, spręsti darbuotojų atleidimo ir perkvalifikavimo klausimus;

- Atsižvelgiant į tai, kad perteklinė infrastruktūra yra viena iš neefektyvumo priežasčių ne tik reorganizaciją patyrusiose, bet ir kitose PMĮ, *rekomenduojama ŠMSM 21 PMĮ, kurios atžvilgiu buvo identifikuotas potencialių sutaupymų poreikis, atlikti detalesnę turimo turto ir jo panaudojimo analizę, siekiant nenaudojamo arba prastos kokybės turto atsisakyti arba surasti alternatyvius jo įveiklinimo būdus;*

- Santykinai efektyviai veikiančiose PMĮ investuojama į remonto ir komunalinių išlaidų mažinimo projektus – atnaujinamos susidėvėjusios šildymo sistemos, optimizuojamas elektros, vandens tiekimas, mažinant nuolatinės sąnaudas. Tokio tipo investicijos padeda sumažinti PMĮ išlaikymo kaštus ilguoju laikotarpiu. Atsižvelgiant į tai, *rekomenduojama, laisvas lėšas, kurios lieka sumažintus PMĮ valdomo turto apimtį ir kitas investicines lėšas nukreipti į tokius sprendimus, kurie ateityje sumažintų einamųjų testinės veiklos lėšų poreikį;*

- Dalis santykinai neefektyviai veikiančių PMĮ pasižymi ir žemais teikiamo PM kokybę atspindinčiais rezultatais, ką savo ruožtu lemia nepakankamas šių PMĮ gebėjimas prisitaikyti prie darbo rinkos ir vietos verslo poreikių. Šis nepakankamas gebėjimas prisitaikyti prie darbo rinkos ir vietos verslo poreikių taip pat lemia ir mažėjantį PMĮ mokinių skaičių (santykinai efektyviose PMĮ, net ir esant neigiamoms demografinėms tendencijoms, matomas mokinių skaičiaus stabilumas ar net augimas). Mažėjantis mokinių skaičius lemia neefektyvų lėšų panaudojimą. Atsižvelgiant į tai, *rekomenduojama aktyviau vykdyti jau pradėtas PM kokybės gerinimo veiklas, ypatingą dėmesį skiriant toms 11 PMĮ, kurios atliktoje analizėje buvo išskirtos kaip turinčios santykinai dideles pagrindinės veiklos sąnaudas, tenkančias vienam mokiniui, ir mažesnius nei vidutinius kokybės įvertinimo rodiklius.*

Tačiau gali būti ir tokių atvejų, kai atlikus IP procesą, korektiškų išvadų ir rekomendacijų dėl išlaidų efektyvumo pateikti neįmanoma.

Pavyzdys:

UT išlaidų ADRP priemonėms peržiūros objektą sudarančių ADRP priemonių imtis – itin maža. Ją sudaro vos 8 ADRP priemonės, kurios tarpusavyje reikšmingai skiriasi įvairiais parametrais (įgyvendinimo mechanizmu, tikslinėmis grupėmis, tiesioginių išlaidų kategorijomis, trukme ir kt.).

Atliktos analizės pagrindu galima išskirti santykinai brangiausias ar pigiausias ir santykinai didžiausiu ar mažiausiu buvusių dalyvių integracijos į darbo rinką mastu pasižyminčias ADRP priemones, *tačiau negalima daryti išvadų apie analizuojamų priemonių efektyvumą*, kadangi šios priemonės (net priklausančios tam pačiam santykinai panašiausių priemonių tipui) tarpusavyje reikšmingai skiriasi savo parametrais (tikslu, tikslinėmis grupėmis, įgyvendinimo trukme, tiesioginių išlaidų kategorijomis ir kt.).

Ūkio subjektų išlaidų peržiūros skaičiuoklė (pridedama prie metodikos atskiru Excel dokumentu).

Viešųjų išlaidų peržiūros ataskaitos forma

I SKYRIUS

VIEŠŲJŲ IŠLAIDŲ PERŽIŪROS SRITIS

(Šiame skyriuje nurodoma IP sritis (objektas), detalizuojant, kokius IP subjektus ir išlaidų eilutes ši sritis turėtų apimti. Pateikiamas paaiškinimas, kodėl yra aktualu atlikti IP šioje srityje (pavyzdžiui, pagrindžiant EK, tarptautinių institucijų, Valstybės kontrolės, kitų institucijų anksčiau pateiktais pastebėjimais), taip pat nurodoma, kas ir kada priėmė sprendimą atlikti šią IP.)

II SKYRIUS

VIEŠŲJŲ IŠLAIDŲ PERŽIŪROS METODOLOGIJA

(Šiame skyriuje nurodoma, kad IP turi būti atlikta vadovaujantis Viešųjų išlaidų peržiūros metodika, įvardijami numatomi taikyti metodai, pagrindžiamas metodų tinkamumas. Nurodomi potencialūs duomenų šaltiniai ir prieinami duomenų pjūviai.)

III SKYRIUS

VIEŠŲJŲ IŠLAIDŲ PERŽIŪROS REZULTATAI

(Šiame skyriuje pateikiami IP analizės rezultatai: analizuojami duomenys grupuojami pagal specifinius IP objekto požymius, perskaičiuojami identifikuotam vienetui nustatyti, ieškoma išvestinių (subendravardiklintų) rodiklių, kuriuos būtų galima palyginti tarpusavyje; analizuojamas išlaidų efektyvumas/neefektyvumas).

IV SKYRIUS

SIEKIAMŲ SUTAUPYMŲ MASTAS

(Šiame skyriuje nurodoma siekiamų sutaupymų mastas (tais atvejais, kai išlaidų peržiūra yra atliekama ne siekiant padidinti bendrą viešųjų paslaugų teikimo efektyvumą, tačiau ieškant išteklių konkrečioms tikslams įgyvendinti).)

V SKYRIUS

VIEŠŲJŲ IŠLAIDŲ PERŽIŪROS ATLIKIMO GRAFIKAS

(Šiame skyriuje nurodoma išlaidų peržiūros atlikimo trukmė (ir ar numatyta galimybė pratęsti išlaidų peržiūros atlikimo terminus), konkretūs tarpinių ir galutinių išlaidų peržiūros ataskaitų pateikimo terminai, pastabų pateiktoms ataskaitoms teikimo ir ataskaitų tikslinimo terminai. Taip pat nurodomas numatomas išlaidų peržiūrą atliekančios įstaigos žmoniškųjų išteklių poreikis ir planuojamas darbo valandų skaičius.).

VI SKYRIUS

AKTUALIŲ DUOMENŲ IR ŠALTINIŲ SĄRAŠAS

(Šiame skyriuje pateikiamas aktualių, išlaidų peržiūros objektą reglamentuojančių dokumentų, taip pat išlaidų peržiūros objektą analizavusių Europos Komisijos, kitų tarptautinių institucijų, Valstybės kontrolės ataskaitų, kitų aktualių dokumentų sąrašas, kartu pateikiant dokumento elektroninės versijos atsisiuntimo nuorodas. Taip pat pateikiamas aktualių duomenų šaltinių, įskaitant viešai prieinamus šaltinius, sąrašas, kartu pateikiant internetines nuorodas.)

VIEŠŲJŲ IŠLAIDŲ PERŽIŪROS METODŲ APIBENDRINIMAS

Metodas	Metodu gaunami rezultatai	Kada metodas rekomenduojamas	Metodo privalumai ir trūkumai
MAKRO METODAI. Makro lygmenyje atlikta analizė suteikia indikacijų, ar analizuojamoje srityje yra potencialas didinti efektyvumą (tačiau tokias makro lygmens įžvalgas turi patvirtinti arba paneigti mezo (o vėliau – ir mikro) lygmenyje atlikta analizė).			
Keturių kvadratų analizė	Panaudojant liniją, atspindinčią vidutinius išteklius, ir liniją, atspindinčią vidutinius rezultatus, nubrėžiami keturi kvadratai. Nustatoma, kurie vienetai patenka į apatinį dešinįjį kvadratą, t. y. pasižymi santykinai neefektyvia veikla.	Kai analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas.	Privalumai: aiški grafinė rezultato interpretacija. Trūkumai: gali būti analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas, neatsižvelgiama į masto ekonomijos efektą.
Duomenų apgaubties analizė	Apskaičiuojamas kiekvieno vieneto efektyvumo įvertis (kuris gali įgyti reikšmę nuo 0 iki 1, kur 1 atspindi efektyviausią vienetą).	Kai analizuojamas daugiau nei vienas išteklius ir / arba daugiau nei vienas rezultatas ir norima atsižvelgti į masto ekonomijos efektą.	Privalumai: gali būti analizuojamas daugiau nei vienas išteklius ir daugiau nei vienas rezultatas, atsižvelgiama į masto ekonomijos efektą. Trūkumai: metodas priskiriamas prie santykinai sudėtingesnių, jo taikymui reikalingas išankstinis metodologinis pasirengimas.
Lyginamoji, statistinių duomenų analizė	Apskaičiuojamas kiekvieno vieneto efektyvumą atspindinčio rodiklio (pav., vienam rezultato vienetui pasiekti sunaudojamo išteklių kiekio) nuokrypis nuo vidurkio. Vienetai, pagal efektyvumą nusileidžiantys vidurkiui, laikytini neefektyviais. Jei reikšmių pasiskirstymas reikšmingai iškreipia vidurkio reikšmę, gali būti svarstomos galimybės vietoje vidurkio naudoti kitą statistinę kategoriją (pav., medianą).	Kai analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas.	Privalumai: nesudėtingas metodo taikymas, esant poreikiui gali būti pritaikytas elastingumo koeficientas, atspindintis masto ekonomijos efektą. Trūkumai: gali būti analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas.

Metodas	Metodu gaunami rezultatai	Kada metodas rekomenduojamas	Metodo privalumai ir trūkumai
MEZO METODAI. Mezo lygmenyje atlikta analizė parodo, kurie išlaidų peržiūros subjektai veikia mažiau efektyviai. Mezo lygmenyje formuluojama prielaida, kad sumažinus konkretaus neefektyviai veikiančio subjekto naudojamus resursus iki efektyviai veikiančių subjektų lygio (matuojant išteklių kiekiu, reikalingu tam tikram rezultato vienetai pasiekti) būtų įmanoma pasiekti esamą rezultatą (tačiau šią prielaidą turi patvirtinti arba paneigti mikro lygmenyje atlikta analizė).			
Duomenų apgaubties analizė	Apskaičiuojamas kiekvieno subjekto efektyvumo įvertis (kuris gali įgyti reikšmę nuo 0 iki 1, kur 1 atspindi efektyviausią subjektą). Apskaičiuojama, kokia apimtimi neefektyvūs subjektai turėtų sumažinti kiekvieno išteklių naudojimą.	Kai analizuojamas daugiau nei vienas išteklius ir / arba daugiau nei vienas rezultatas, ir norima atsižvelgti į masto ekonomijos efektą. Metodą rekomenduojama taikyti tuo atveju, kai peržiūra apima visas analizuojamų subjektų išlaidas (t. y. nėra koncentruojamasi į vieną ar kelias specifines išlaidų rūšis).	Privalumai: gali būti analizuojamas daugiau nei vienas išteklius ir daugiau nei vienas rezultatas, atsižvelgiama į masto ekonomijos efektą. Trūkumai: metodas priskiriamas prie santykinai sudėtingesnių, jo taikymui reikalingas išankstinis metodologinis pasirengimas.
Lyginamoji, statistinių duomenų analizė	Apskaičiuojamas kiekvieno subjekto efektyvumą atspindinčio rodiklio (pavyzdžiui, vienam rezultato vienetai pasiekti sunaudojamo išteklių kiekio) nuokrypis nuo vidurkio. Subjektuose, pagal efektyvumą nusileidžiančiuose vidurkiui, turėtų būti ieškoma galimybių sumažinti išteklių naudojimo lygį iki vidurkio (kiekvienam subjektui turėtų būti apskaičiuota individuali toleruotina išlaidų suma, atspindinti masto ekonomijos efektą ir specifinių klientų dalį).	Kai analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas (pritaikius elastingumo koeficientus, taip pat galima atsižvelgti į masto ekonomijos efektą ir specifinių klientų dalį). Metodą rekomenduojama taikyti tuo atveju, kai peržiūros objektas yra ne visos analizuojamų subjektų patiriamos išlaidos, o viena ar kelios specifinės išlaidų rūšys.	Privalumai: nesudėtingas metodo taikymas, esant poreikiui gali būti pritaikyti elastingumo koeficientai, atspindintys masto ekonomijos efektą ir specifinių klientų dalį. Trūkumai: gali būti analizuojamas tik vienas išteklius ir vienas rezultatas.

Metodas	Metodu gaunami rezultatai	Kada metodas rekomenduojamas	Metodo privalumai ir trūkumai
MIKRO METODAI. Mezo lygmenyje nustatčius, kad tam tikri išlaidų peržiūros subjektai veikia mažiau efektyviai, mikro lygmenyje atlikta detalesnė analizė leistų nustatyti, kokios priežastys lemia tokį neefektyvumą.			
Lyginamoji analizė	Identifikuojami veiksniai, kurie gali lemti mezo lygmenyje nustatytą neefektyvumą. Tokio veiksnio pavyzdys – didesnės išteklių pasitelkimo kainos.	Kai siekiama identifikuoti veiksnius, kurie gali lemti mezo lygmenyje nustatytą neefektyvumą. Identifikavus neefektyvumą lemiantį konkretų veiksnį (veiksnius), gali būti tikslinga atlikti su šiuo veiksmu susijusių verslo procesų peržiūrą.	Privalumai: santykinai nesudėtingas ir mažiau laiko reikalaujantis metodo taikymas. Trūkumai: analizės metu nėra peržiūrimi konkretūs procesai, kurių netinkamas organizavimas gali būti neefektyvumo priežastimi.
Verslo procesų peržiūra	Identifikuojamas poreikis ir galimybės neefektyviuose subjektuose įdiegti naujausius organizacinius modelius, procesus ar naujausius paslaugos teikimo būdus, kurie leistų padidinti efektyvumą.	Tais atvejais, kai daroma prielaida, kad neefektyvūs subjektai nėra įdiegę naujausių organizacinių modelių, procesų ar naujausių paslaugos teikimo būdų, kurie leistų padidinti efektyvumą.	Privalumai: analizės metu yra peržiūrimi konkretūs procesai ir pateikiamos rekomendacijos dėl procesų optimizavimo. Trūkumai: laikui imlus metodo taikymas, reikalingos specifinės žinios verslo procesų organizavimo srityje.
IT sistemų trūkumo analizė	Identifikuojamas poreikis ir galimybės neefektyviuose subjektuose įdiegti automatizavimą, kuris leistų padidinti efektyvumą.	Tais atvejais, kai daroma prielaida, kad neefektyvūs subjektai nėra įdiegę automatizavimo, kuris leistų padidinti efektyvumą	Privalumai: analizės metu yra peržiūrimi konkretūs procesai ir pateikiamos rekomendacijos dėl konkrečių procesų automatizavimo. Trūkumai: laikui imlus metodo taikymas, reikalingos specifinės žinios verslo procesų automatizavimo srityje.

Ūkio subjektų finansiniai rodikliai finansinės atskaitomybės dokumentuose

Rodiklio pavadinimas	Aprašymas	Pavyzdys
1) Ilgalaikis materialus turtas (IMT)	IMT gali būti suskirstytas į kelis atskirus turto vienetus.	Tai subjekto veikloje naudojamas turtas (žemė, pastatai, infrastruktūros ir kiti statiniai, nebaigta statyba ir išankstiniai apmokėjimai, nekilnojamos / kilnojamos kultūros vertybės, mašinos ir įrenginiai, transporto priemonės/ baldai ir biurai, kt.). <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> pateikiama balansinė MT vertės bendra suma ir pagal grupes metų pabaigoje. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : nusidėvėjimo ir nuvertėjimo sąnaudos, eksploatacijos sąnaudos, perleisto turto nuostolis arba pelnas. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> : pinigų įplaukos gautos pardavus IMT, pinigų išmokos, sumokėtos įsigyjant IMT.
2) Nematerialus turtas (NT)	Tai materialios formos neturintis nuo kitų subjekto turto vienetų atskiriamas nepiniginis turtas, kuriuo disponuojamas ir naudojamas subjektas gauna ekonominės naudos.	Tai plėtros darbai, programinė įranga ir licencijos, patentai ir licencijos, autorinės teisės, kitas nematerialus turtas, nebaigti projektai, išankstiniai apmokėjimai už nematerialų turtą. <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> pateikiama balansinė NT vertė bendra suma ir pagal grupes metų pabaigoje. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : amortizacijos ir nuvertėjimo sąnaudos, tyrimų sąnaudos, parduoto NT pardavimo rezultatas. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> : pinigų įplaukos gautos pardavus NT, pinigų išmokos sumokėtos turtą įsigyjant.
3) Atsargos	Tai subjekto trumpalaikis materialus turtas – sunaudojamas per vienerius metus, laikomas numatant jį parduoti, nebaigta gaminti produkcija, ūkinis inventorių.	Tai strateginės ir neliečiamos atsargos, medžiagos, žaliavos ir ūkinis inventorių, nebaigta gaminti produkcija, nebaigtos vykdyti sutartys, pagaminta produkcija ir atsargos skirtos parduoti (perduoti), ilgalaikis materialus ir biologinis turtas skirtas parduoti. <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> pateikiama Balansinė atsargų vertė bendra suma ir pagal grupes metų pabaigoje. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : nuvertėjimo sąnaudos, sunaudotų atsargų sąnaudos, parduotų atsargų pajamos ir sąnaudos. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> : pinigų įplaukos gautos pardavus atsargas, pinigų išmokos, sumokėtos įsigyjant atsargas.
4) Finansinis turtas (FT)	Tai pinigai ir pinigų ekvivalentas bei sutartinė teisė pasikeisti finansinėmis priemonėmis su kita šalimi, galimai sau palankiomis sąlygomis, ar teisė gauti turtą iš kito subjekto.	Skirstomas į ilgalaikį (IFT) ir trumpalaikį (TFT) – iki metų ir virš metų. Pagal paskirtį finansinis turtas būna skirtas parduoti, laikomas iki išpirkimo termino finansinis turtas, gautinos sumos (priskiriamos ir suteiktos paskolos). <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> pateikiama balansinė ilgalaikio ir trumpalaikio FT ir kitų gautinų sumų vertė bendra suma ir pagal grupes metų pabaigoje. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : gautinų sumų ir kt. finansinio turto nuvertėjimo sąnaudos, parduoto finansinio turto pajamos ir sąnaudos. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> : pagrindinės veiklos debitorių įplaukos, pinigų įplaukos gautos pardavus FT, pinigų išmokos, sumokėtos įsigyjant FT.
5) Finansiniai įsipareigojimai (FI)	Tai prievolė perduoti pinigus ar kitą finansinį turtą kitai šaliai arba pasikeisti finansinėmis priemonėmis.	FI būna ilgalaikiai (ilgalaikiai FI, ilgalaikiai atidėjiniai, kt. ilgalaikiai įsipareigojimai) ir trumpalaikiai (mokėtinas sumas į biudžetus ir fondus, ilgalaikių atidėjinių ir ilgalaikių FI einamųjų metų dalis, subsidijos, dotacijos, socialinės išmokos, ir pan.). <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> pateikiama balansinė ilgalaikio ir trumpalaikio FI vertė bendra suma ir pagal grupes metų pabaigoje. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : paskolų aptarnavimo sąnaudos, palūkanų pajamos ir sąnaudos. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> :

		palūkanų įplaukos ir išmokos, pinigų įplaukos gautos iš paskolų, pinigų išmokos, sumokėtos grąžinant paskolas.
6) Finansavimo sumos (FS)	Tai valstybės, savivaldybės, kt. biudžeto davėjų asignavimo sumos, kurios skiriamos biudžetinių įstaigų ir kt. subjektų, atliekančių viešojo administravimo funkcijas, išlaidoms dengti, įskaitant ir ilgalaikio turto įsigijimą. <u>Finansavimo pajamos</u> – biudžeto asignavimai, gautų arba gautinų iš visų finansavimo šaltinių, dalis, per ataskaitinį laikotarpį subjekto patirtoms sąnaudoms finansuoti. <u>Finansavimo sąnaudos</u> – Subjekto, per tam tikrą laikotarpį, suteiktas ar teiktinas finansavimas kitam subjektui, arba ne viešojo sektoriaus subjektui iš savo pajamų arba gauto ar gautino finansavimo.	Tai sumos, gautos pajamų perskirstymo tarp atskirų savivaldybių tvarka, palūkanos – kurių nereikia mokėti pagal beprocentines paskolas, ar lengvatines palūkanas; turtas – gautos panaudos, veiklos nuomos, paslaugos ir kt. pagrindais; trečiųjų asmenų neatlygintinai suteiktos paskolos; subjektų uždirbtos pajamos, kurios turi būti pervestos į biudžetą, o vėliau jas galima susigrąžinti; kompensuotos sąnaudos. <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> gauto, gautino, panaudoto, grąžintino finansavimo sumų likučiai - bendra suma ir šaltinius (iš valstybės ir savivaldybių biudžetų, ES fondų ir kt.) metų pabaigoje. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : finansavimo pajamos ir sąnaudos.
7) Nuoma	<u>Finansinė nuoma (lizingas)</u> – tai tokia ūkinė operacija, kai perduodant turtą nuomininkui perduodama didžioji dalis turto nuosavybės rizikos ir naudos. Nuosavybės teisė į turtą vėliau gali būti perduodama arba neperduodama. <u>Panauša</u> – teisė sutartą laiką neatlygintinai valdyti ir naudoti turtą, neperduodant nuosavybės. <u>Veiklos nuoma</u> – veiklos rūšis, kai perduodant turtą, neperduodama turto nuosavybės didžioji dalis rizikos ir naudos.	<u>Finansinės nuomos paslaugos gavėjas</u> : <u>Finansinės būklės ataskaitoje nurodoma</u> turto balansinė vertė; trumpalaikius ir ilgalaikius finansinės nuomos įsipareigojimus. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> – nurodomos finansinės nuomos palūkanų ir turto nuvertėjimo sąnaudos. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> – finansinės nuomos turto vertės dengimo ir palūkanų pinigų išmokos. <u>Veiklos nuomos gavėjas</u> : <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> – nurodomos sąnaudos. <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> – nuomos išmokos. <u>Panaudos gavėjas</u> : <u>Finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte</u> nurodo gauto turto vertę, panaudos laikotarpį ir galimybę jį pratęsti, kt. informaciją.
8) Atidėjiniai	Būsimas finansinis įsipareigojimas, kurio galutinės vykdymo sumos arba įvykdymo laiko negalima tiksliai nustatyti, bet įmanoma patikimai įvertinti.	Įsipareigojimas dėl buvusio įvykio; tikimybė, kad įsipareigojimą reikės paengti turtu; įsipareigojimo suma gali būti patikimai įvertinta. <u>Finansinės būklės ataskaitoje pateikiami</u> ilgalaikių ir trumpalaikių atidėjinių likučiai; įsipareigojimai, kurių įvykdymui reikalingų išteklių negalime tiksliai apskaičiuoti, juos laikome neapibrėžtais įsipareigojimais ir tokie įsipareigojimai finansinės būklės ataskaitoje nerodomi. <u>Veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : investicinės veiklos palūkanų sąnaudos, atsirandančios diskontuojant ilgalaikius atidėjinius.

9) Išmokos dirbantiesiems	Ūkio subjekto mokėjimai darbuotojui už atliktą darbą ar tarnybą pinigais ar natūra, arba pagal teisės aktus tiesiogiai vaikams, sutuoktiniui ir pan. Pav. alimentai.	Darbo išmokos, išeitinės išmokos, išmokos darbuotojams už suteiktas paslaugas; socialinės išmokos; kitos išmokos. <u>Finansinės būklės ataskaitoje</u> : ilgalaikių ir trumpalaikių išmokų dirbantiesiems likučiai; kaupimo atostogoms likučiai; <u>Žemesniojo lygio veiklos rezultatų ataskaitoje</u> : išmokos dirbantiesiems sąnaudos; <u>Pinigų srautų ataskaitoje</u> : išmokos dirbantiesiems.
10) Pajamos ir sąnaudos	Pajamos – subjekto gauta ekonominė nauda už viešųjų paslaugų teikimą, prekių ir paslaugų pardavimą, , kai turto vertė padidėja arba įsipareigojimai sumažėja, todėl padidėja grynasis turtas, išskyrus jo didinimą. Sąnaudos – ekonominės naudos sumažėjimas dėl turto sunaudojimo, pardavimo, perdavimo, netekimo ar nuvertėjimo ir įsipareigojimų prisiėmimas, todėl sumažėja grynasis turtas, išskyrus tiesioginį jo mažinimą.	<u>Finansinės būklės ataskaitose</u> : grynasis perteklius arba deficitas. Veiklos rezultatų ataskaitoje: pagrindinės veiklos pajamos, kitos veiklos pajamos, finansinės ir investicinės veiklos rezultatas, atsitiktinių straipsnių, ir pan. <u>Žemesniojo lygio mokesčių fondo ir išteklių fondų veiklos rezultatų ataskaitose</u> rodomos mokesčių pajamos ir socialinių įmokų pajamos bendrąja verte, biudžetui negrąžintinai pervestų mokesčių ir socialinių įmokų suma ir grynąja verte (minėtųjų sumų skirtumas). <u>Aukštesniojo lygio veiklos rezultatų ataskaitoje</u> pateikiama konsoliduota žemesniojo lygio veiklos rezultatų ataskaitose teikiama informacija apie mokesčių ir socialinių įmokų pajamas.

Finansinių rodiklių rinkinys, rekomenduojamas išlaidų peržiūrai

<i>Išlaidų rodiklių grupės</i>	<i>Aprašymas</i>	<i>Informacinis šaltinis</i>
Bendrosios išlaidos (BI)	Nekinta priklausomai nuo teikiamų paslaugų ar gaminamos produkcijos apimčių (iki tam tikros ribos). <u>Bendrosios išlaidos = Pastovios+ kintamosios išlaidos</u>	Rodikliai iš finansinės atskaitomybės dokumentų
Pastovios išlaidos (FC)	Skirstomos pagal elgesį ir priklausomybę nuo veiklos apimtį. <u>Padedą nustatyti išlaidų, veiklos apimtį ir pasiekto rezultato santykį.</u> Pastovūs kaštai nekinta keičiantis kuriamo produkto apimtims. FC grupei priskiriamos ilgalaikės pastovios išlaidos (pastatų, įrengimų nusidėvėjimo išlaidos), einamosios pastovios išlaidos (draudimo, pastatų eksploatavimo išlaidos), administracinės išlaidos (priskiriama netiesioginėms darbo išlaidoms, nes jos egzistuoja nepriklausomai nuo įstaigos kuriamo produkto apimtį), tiesioginės (darbuotojų, kurie tiesiogiai prisideda prie kuriamo produkto darbo užmokestis) ir netiesioginės (ūkio personalo, kuris tiesiogiai neprisideda prie kuriamo produkto darbo užmokestis) su darbu susijusios išlaidos.	Visi rodikliai gali būti lyginami su normatyvinis rodikliais (įstaigų grupėje išskaičiuota vidutinė reikšmė) ir su faktine analizuojama reikšme.
Kintamosios išlaidos (VC)	Kinta tiesiog proporcingai gaminamos produkcijos (teikiamų paslaugų) apimčiai, išlieka sąlygiškai pastovus iki tam tikros ribos (iki reikšmingumo zonos ribos), yra nesunkiai identifikuojamos, sprendimus priima įmonės vadovas.	<i>Sietina daugiau su ūkio subjekto veiklos specifika.</i>
Ribinės išlaidos	Papildomos išlaidos paslaugos (produkto) vieneto teikimui (gamybai) = BI kuriant q vienetų produkto – BI kuriant vienu vienetu mažiau produkcijos. Rodiklis parodo kuris papildomas produkto vienetas dar duoda naudą, pav. Kada studentų grupė dar yra rentabili grupė, kada neberentabili.	<i>Sietina daugiau su ūkio subjekto veiklos specifika bei skirtingų vykdomų veiklų apimtimi.</i>

Ūkio subjekto veiklos finansinio rezultato santykiniai rodikliai

Rodiklis	Formulė	Komentaras
Pagrindinės veiklos pajamų ir išlaidų santykis Eur	Pagrindinės veiklos pajamos / pagrindinės veiklos sąnaudos	Žemesnio lygmens viešojo subjekto pajamos prilyginamos asignavimams iš valstybės ir savivaldybių biudžeto. Pateikiamos veiklos rezultatų ataskaitose.
Grynojo turto ir Išlaidų santykis, Eur.	(Grynasis turtas – rezervai) / pagrindinės veiklos sąnaudos	Grynojo turto rodiklis apskaičiuojamas kaip faktinio visų turto ir įsipareigojimų sumos skirtumas. Žr. plačiau priedo lentelėje „Ūkio subjektų finansiniai rodikliai finansinės atskaitomybės dokumentuose“
Absoliutus likvidumo koeficientas, Eur	(Pinigai ir pinigų ekvivalentai + trumpalaikės investicijos) / trumpalaikiai įsipareigojimai	Apie trumpalaikes investicijas žr. plačiau priedo lentelėje „Ūkio subjektų finansiniai rodikliai finansinės atskaitomybės dokumentuose“

Buhalterinės apskaitos sąvokų paaiškinimai

Finansinė sąvoka	Apibūdinimas
Finansinės būklės (Balanso) ataskaita	Pateikiami tokie verčių elementai kaip turtas, įsipareigojimai ir finansavimas. Šioje ataskaitoje pateikiamas visas viešojo sektoriaus subjekto valdomas turtas, įsipareigojimai ir grynasis turtas, nepriklausomai nuo jo finansavimo šaltinio, net tą, kuris gautas (priskirtas) nemokamai.
Pagrindinė veikla	Tai veikla kuri skirta ūkio subjekto misijai įgyvendinti, strateginė veikla.
Pagrindinės veiklos finansavimo pajamos	Visų finansavimo šaltinių nustatytų už valstybės funkcijų atlikimą ir jam pavestų programų vykdymo finansavimo sumų dalis, panaudota per ataskaitinį laikotarpį. Ūkio subjektas gali uždirbti pajamų iš įvairių veiklos šaltinių, pav. suteikdamas visuomenei socialines paslaugas, vykdydamas ūkinę veiklą, atlikdamas atsitiktinius sandorius.
Kitos veiklos rezultatas	Apima investicinę veiklą; finansinę veiklą.
Investicinė veikla	Ūkio subjekto investicijų įsigijimas, valdymas, likvidavimas.
Finansinė veikla	Ūkio subjekto pinigų ir kitų finansinių išteklių naudojimo, paskirstymo, judėjimo veikla. Šios veiklos metu gali būti uždirbamos pajamos, bei patiriamos sąnaudos, kurios taip pat atskleidžiamos veiklos rezultatų ataskaitoje, kur parodomas galutinis rezultatas – kaip pajamų ir sąnaudų skirtumas.
Žemesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas, pagal veiklos rezultatų ataskaitą	Pajamos – sąnaudos = <u>Veiklos rezultatas</u>
Pinigų srautų ataskaita	Pateikiama informacija susijusi su ataskaitinio laikotarpio pinigų ir pinigų ekvivalentų įplaukomis ir išmokomis iš esamų finansavimo šaltinių.
Pagrindinės veiklos pinigų srautai	Ūkio subjekto pinigai, gaunami iš subjekto veiklos, išskyrus finansinę ir investicinę veiklą.
Investicinės veiklos pinigų srautai	Ūkio subjekto pinigų srautai, susidarantys kai įgyjamas ar perleidžiamas ilgalaikis materialus, nematerialus ir biologinis turtas ar prie atsargų priskirtas ilgalaikis materialus turtas ir biologinis turtas, kurį nuspręsta parduoti.
Finansinės veiklos pinigų srautai	Ūkio subjekto pinigų srautai, susidarantys dėl grynojo turto pokyčių, finansavimo ilgalaikiam ir biologiniam turtui įsigyti ir paskolintų/pasiskolintų sumų pokyčių.
Pinigų įplaukos ir išmokos per ataskaitinį laikotarpį	Pinigų įplaukos ir išmokos per ataskaitinį laikotarpį <i>pinigų srautų ataskaitoje</i> gali būti rodomos su „+“ ženklu, kai yra turto straipsnio sumažėjimas, ir su „-“ kai yra turto straipsnio padidėjimas.

Žemesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas veiklos rezultatų ataskaitoje

A. Pagrindinės veiklos pajamos	I. Finansavimo pajamos	1.1 Iš valstybės biudžeto	B. Pagrindinės veiklos sąnaudos	I. Darbo užmokesčio ir socialinio draudimo
		1.2 Iš savivaldybių biudžeto		II. Nusidėvėjimo ir amortizacijos
		1.3 Iš ES, užsienio valstybių ir tarptautinių organizacijų lėšų		III. Komunalinių paslaugų ir ryšių
		1.4 Iš kitų finansavimo šaltinių		IV. Komandiruočių
	II. Mokesčių ir socialinių įmokų pajamos			V. Transporto
	III. Pagrindinės veiklos kitų pajamų suma	III.1 Pagrindinės veiklos kitos (šalutinės) pajamos		VI. Kvalifikacijos kėlimo
		III.2 Pervestinių pagrindinės veiklos kitų pajamų suma		VII. Paprastojo remonto ir eksploatavimo
C. Pagrindinės veiklos perviršis / deficitas (C= A-B)				VIII. Nuvertėjimo ir nurašytų sumų
D. Kitos veiklos rezultatas (D = I+II+III)				IX. Sunaudotų ir parduotų atsargų savikaina
				XI. Socialinių išmokų
				XII. Nuomos
E. Finansinės ir investicinės veiklos rezultatas				XII. Finansavimo
F. Apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo įtaka				XIII. Kitų paslaugų
G. Pelno mokestis				XIV. Kitos
H. Grynas perviršis ar deficitas prieš nuosavybės metodo įtaką (H=C+D+E+F-G)				
I. Nuosavybės metodo įtaka				
J. Grynas perviršis ar deficitas (J=H+I)			I. Tenkantis kontroliuojančiam, ūkio subjektui	
			II. Tenkantis mažumos daliai	

Aukštesniojo lygio ūkio subjekto pajamų ir sąnaudų grupavimas veiklos rezultatų ataskaitoje

A. Pagrindinės veiklos pajamos	I. Finansavimo pajamos		B. Pagrindinės veiklos sąnaudos	I. Bendrųjų valstybės paslaugų
	II. Pagrindinės veiklos kitos pajamos	II.1. Mokesčių pajamos		II. Gynybos
		II.1.1 Pelno ir pajamų		III. Viešosios tvarkos ir visuomenės apsaugos
		II. 1.2 Prekių ir paslaugų		IV. Ekonomikos
		II.1.3 Kitų mokesčių		V. Aplinkos apsaugos
	II.2 Pagrindinės veiklos kitos (šalutinės) pajamos	VI. Būsto ir komunalinio ūkio		
				VII. Sveikatos apsaugos
				VIII. Sąnaudos susijusios su poilsiu, kultūra ir religija
				IX. Švietimo
				XI. Socialinės apsaugos
C. Pagrindinės veiklos perviršis / deficitas (C= A-B)				
D. Kitos veiklos rezultatas (D = I+II+III)			I. Kitos veiklos pajamos	
			II. Pervestinos kitos veiklos pajamos	
			III. Kitos veiklos sąnaudos	
E. Finansinės ir investicinės veiklos rezultatas				
F. Apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo įtaka				
H. Grynasis perviršis ar deficitas prieš nuosavybės metodo įtaką (H=C+D+E+F-G)				
I. Nuosavybės metodo įtaka				
J. Grynasis perviršis ar deficitas (J=H+I)			I. Tenkantis kontroliuojančiam, ūkio subjektui	
			II. Tenkantis mažumos daliai	