

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
REGIONŲ PLĖTROS INSTITUTAS**

Rima SOVIENĖ

STRATEGINIS SAVIVALDYBĖS IŽDO VALDYMAS

Magistro darbas

Šiauliai, 2020

**ŠIAULIŲ UNIVERSITETAS
REGIONŲ PLĖTROS INSTITUTAS**

Rima SOVIENĖ

Viešojo valdymo studijų programos studentė

STRATEGINIS SAVIVALDYBĖS IŽDO VALDYMAS

Magistro darbas

Mokslo sritis, kryptis: Socialiniai mokslai, Vadyba (S 003)

Studijų kryptis: Viešasis administravimas (L07)

**Darbo vadovas
prof. dr. Teodoras TAMOŠIŪNAS**

Teigiu, kad baigiamasis darbas, kurį teikiu Viešojo administravimo magistro laipsniui įgyti, yra originalus autorinis darbas.

(Studentės parašas)

Sovienė, R. (2020). Strateginis savivaldybės išdo valdymas. Viešojo administravimo studijų krypties magistro baigiamasis darbas. Darbo vadovas prof. dr. T. Tamošiūnas. Šiaulių universitetas, Regionų plėtros institutas. 109 p. (su priedais – 118 p.).

SANTRAUKA

Magistro darbe apibūdinamas ir analizuojamas strateginis savivaldybės išdo valdymas. Tyrimo tikslas – suformuoti ir pagrįsti savivaldybės išdo valdymo strategines tobulinimo kryptis. Teorinių šaltinių, teisės aktų ir dokumentų, informantų ir ekspertų interviu analizės pagrindu suformuota savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strategija.

Tyrimą sudaro trys dalys. Pirmojoje dalyje atliekama mokslinės literatūros analizė, kurioje nagrinėjama finansų valdymo sistema valstybės ir savivaldybių lygmeniu, strateginis valdymas, pagrindiniai Lietuvos ir Europos Sąjungos strateginiai dokumentai. Atlikta literatūros analizė identifikuoja esmines strateginio valdymo, pagrindinių Lietuvos, Europos Sąjungos strateginių dokumentų sąsajas su Savivaldybių išdo valdymo sistema ir jos tobulinimu. Antrojoje dalyje pateikiami metodologiniai PEST, SSGG, dokumentų analizės ir informantų bei ekspertų interviu metodų pagrindai, parengiamas vykdomo tyrimo dizainas. Trečiojoje dalyje apibendrinami ir interpretuojami tyrimo rezultatai, pateikiama Savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strategija.

Išvadose akcentuojama, kad šalies ekonominį stabilumą ir konkurencingumą, visų visuomenės narių socialinę gerovę užtikrina efektyviai valdomi ištekliai. Strateginis planas ir biudžetas – svarbiausi finansiniai išdo dokumentai, apibrėžiantys finansinių išteklių srautus. Pagal dabartinį teisinį reglamentavimą, strateginis planas mažai siejasi su biudžetu, dėl netinkamų vertinimo rodiklių. Savivaldybių išdai siekia efektyvaus valdymo ir finansinių išteklių panaudojimo. Tai įgyvendina diegdami pažangius valdymo metodus ir technologijas, tobulindami strateginį planavimą, taikydami vidaus audito priemones. Tačiau jų veikla orientuota į procesą, bet ne rezultatus. Pasitelkus mokslinės literatūros ir dokumentų analizės, PEST analizės, SSGG analizės, interpretavimo, informantų ir ekspertų pusiau struktūruoto interviu, apibendrinimo ir loginio pagrindimo tyrimo metodus, suformuota savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strategija. Strategijoje keliami keturi tikslai: „efektyvus finansinių išteklių valdymas“, „vieningų informacinių sistemų dokumentų valdymo, strateginio planavimo ir finansų valdymo srityse diegimas“, „sustiprinta žmoniškųjų išteklių sritis viešojo sektoriaus subjektų finansų valdymo srityje“ bei „finansinės informacijos skaidrumo užtikrinimas“. Strategijai įgyvendinti suformuoti uždaviniai ir priemonės, numatyti reikalingi ištekliai.

Pateiktos esminės rekomendacijos: Lietuvos Respublikos Vyriausybei siūloma pašalinti teisinės savivaldybių skolinimosi, biudžeto vykdymo reglamentavimo spragas. Lietuvos savivaldybių asociacijai siūloma inicijuoti tyrimą bendrųjų valdymo funkcijų optimizavimo klausimu ir parengti rekomendacijas. Savivaldybių administracijoms siūloma biudžeto sudarymui taikyti dalyvaujamojo biudžeto principus, rengti bendras finansines tvarkas, tinkančias visiems viešojo sektoriaus subjektams, stiprinti bendradarbiavimą su kitomis viešojo sektoriaus įstaigomis, tarpusavyje dalijantis gerąja patirtimi, įgytomis žiniomis.

Pagrindiniai žodžiai: išdas, savivaldybė, savivaldybės išdas, strateginis valdymas

Sovienė, R. (2020). Strategic management of municipal treasury. Master's final work of the studies of Public Administration. Academic supervisor prof. dr. T. Tamošiūnas. Šiauliai University, Regional Development Institute. 109 p. (with annexes – 118 p.).

SUMMARY

Strategic management of municipal treasury is described and analyzed in the thesis. The main aim of the research is to formulate and base on the strategic improvement sets of municipal treasury management. A strategy for improvement of municipal treasury management was formed on the basis on the analysis of theoretical sources, legal acts and documents, informants and experts interviews.

The research consists of three parts. The first part deals with the analysis of scientific literature, which studies the financial management system at the state and municipal level, strategic management and the main strategic documents of Lithuania and the European Union. The analysis of the literature identifies the essential links between strategic management, the main strategic documents of Lithuania and the European Union and the Municipal Treasury Management System and its improvement. In the second part the methodological bases of PEST, SWOT, document analysis, informant and expert interview methods are submitted and the development of the design of the ongoing research is given. The third part summarizes and interprets the results of the research and presents the strategy for improvement of municipal treasury management.

The conclusions emphasize that the economic stability and the competitiveness of the country, as well as the social welfare of all members of society, are ensured by efficiently managed resources. The strategic plan and budget are the most important financial documents of the Treasury that define the flow of financial resources. Under the current legal framework, the strategic plan has little to do with the budget due to inadequate evaluation indicators. Municipal treasuries seek efficient management and use of financial resources. This is achieved through the implementation of advanced management techniques and technologies, improved strategic planning and internal audit tools. However, their activities are process oriented, not results oriented. A strategy for the improvement of municipal treasury management has been developed using methods of scientific literature and document analysis, PEST analysis, SWOT analysis, interpretation, informants 'and experts' semi-structured interview, generalization and rationale research. The strategy pursues four objectives: "effective management of financial resources", "implementation of unified information systems in the areas of document management, strategic planning and financial management", "enhanced human resources management in public finance management" and "ensuring transparency of financial information". Tasks and measures have been formed to implement the strategy and the necessary resources have been provided.

Substantial recommendations are made: The Government of the Republic of Lithuania is offered to eliminate legal gaps in municipal borrowing and budget implementation regulation. The Lithuanian Association of Municipalities is invited to initiate a study on the optimization of general management functions and to make recommendations. It is offered that municipal administrations should apply the principles of participatory budgeting, prepare common financial arrangements suitable for all public sector entities and enhance cooperation with other public sector bodies by sharing best practices and knowledge gained.

Keywords: treasury, municipality, municipal treasury, strategic management

TURINYS

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS.....	7
LENTELIŲ SĄRAŠAS	8
PAGRINDINĖS SĄVOKOS.....	9
ĮVADAS.....	11
1. TEORINIAI SAVIVALDYBĖS IŽDO STRATEGINIO VALDYMO PAGRINDAI	14
1.1. Finansų valdymas	14
1.1.1. Valstybės finansų valdymas.....	15
1.1.2. Valstybės išdo valdymas	17
1.1.3. Bendra išdo sąskaita	20
1.1.4. Savivaldybės išdas	21
1.2. Strateginiai savivaldybės išdo valdymo pagrindai	25
1.2.1. Aktualių problemų galimų sprendinių prognozavimas	25
1.2.2. Reikalavimai savivaldybės išdo strateginiam valdymui.....	28
1.2.3. Strateginio savivaldybės išdo valdymo atspindžiai Europos Sąjungos ir Lietuvos strateginiuose dokumentuose.....	30
1.2.3.1. Išdo valdymui aktualios idėjos strategijoje „Europa 2020“	30
1.2.3.2. Išdo valdymui aktualios idėjos strategijoje „Lietuva 2030“	31
1.2.3.3. Išdo valdymo klausimai Lietuvos Respublikos Vyriausybės programoje.....	33
1.2.3.4. Išdo valdymo atspindžiai 2014–2020 metų nacionalinėje pažangos programoje.....	34
1.3. Savivaldybės išdo inovacijų ir strateginių pokyčių valdymas	36
1.3.1. Savivaldybės išdo inovacijų valdymas.....	36
1.3.2. Strateginis savivaldybės išdo pokyčių valdymas	40
2. TYRIMO METODOLOGIJA	46
2.1. Metodologiniai strateginio tyrimo pagrindai.....	46
2.1.1. Nustatytinės ir plėtotinės metodologijų dermė tyrime	47
2.1.2. Strateginio valdymo mokyklų filosofijos taikymai tyrimui.....	50
2.1.3. Strateginiai PEST ir SSGG analizės metodai	52
2.2. Tyrimo strategija ir metodai	53
2.2.1. Interviu tyrimo metodas.....	56
2.2.2. Tyrimo dalyviai	57
2.2.3. Tyrimo etika	59
3. TYRIMO REZULTATŲ ANALIZĖ	61
3.1. Savivaldybės išdo valdymo dokumentų turinio analizė	61
3.2. Išorinės aplinkos analizė	72

3.2.1. Politiniai veiksniai	72
3.2.2. Ekonominiai veiksniai	75
3.2.3. Socialiniai veiksniai.....	76
3.2.4. Technologiniai veiksniai.....	78
3.2.5. SSGG analizė	79
3.3. Specialistų nuostatų analizė.....	86
3.4. Savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strategija	92
IŠVADOS.....	99
REKOMENDACIJOS	101
LITERATŪRA	103
PRIEDAI	110

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Lietuvos Respublikos finansinė sistema.	14
2 pav. Valstybės finansų valdymo ciklas ir pagrindiniai dalyviai.	15
3 pav. Išdo organizacinė struktūra.	18
4 pav. Pagrindinės išdo funkcijos.	19
5 pav. Savivaldybės išdo aplinkos struktūra.	24
6 pav. Prognozavimo etapai pagal Bails, Peppers.	25
7 pav. Strateginio valdymo modelis.	26
8 pav. Biudžeto išlaidų valdymo uždavinių ir priemonių sąveika.	29
9 pav. 2014–2020 metų nacionalinės pažangos programos prioriteto „Visuomenės poreikius atitinkantis ir pažangus viešasis valdymas“ tikslai ir uždaviniai.	35
10 pav. Aštuonios pakopos vykdant esminius pokyčius.	42
11 pav. Viešojo sektoriaus finansinė padėtis.	44
12 pav. PEST analizės veiksniai.	52
13 pav. Tyrimo dizainas.	54
14 pav. Savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strateginės kryptys.	98

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė. Inovacijų apibrėžimai.	36
2 lentelė. Priešinimasis strateginiams organizacijos pokyčiams.	43
3 lentelė. Metodologijos samprata.	46
4 lentelė. Nustatytinio ir plėtotinio metodologinių požiūrių skiriamosios ypatybės.	48
5 lentelė. Plėtotinės ir nustatytinės metodologijų pranašumai ir trūkumai.	49
6 lentelė. Strategijos rengimo mokyklos.	50
7 lentelė. Ganto grafikas.	56
8 lentelė. Savivaldybių skolinimosi reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose.	61
9 lentelė. Informacija apie savivaldybių skolinimosi limitų laikymąsi 2015–2018 m. laikotarpiu. ..	62
10 lentelė. Duomenys apie savivaldybių biudžetų asignavimų valdytojų mokėtinas sumas.	64
11 lentelė. Savivaldybių strateginio planavimo ir biudžeto reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose.	65
12 lentelė. Savivaldybių pajamų reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose.	67
13 lentelė. Savivaldybių išlaidų reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose.	69
14 lentelė. Finansinės kontrolės reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose.	71
15 lentelė. Pajamos (mln. eurų).	76
16 lentelė. Iždo apskaitos darbuotojai pagal Šiaulių apskrities savivaldybes.	77
17 lentelė. Netto migracija 2015–2018 m.	78
18 lentelė. SSGG analizė.	80
19 lentelė. Politikos tikslų skaičius Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybėse.	82
20 lentelė. Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų vertinimas.	83
21 lentelė. Informantų ir ekspertų sociodemografinė charakteristika.	86
22 lentelė. Strateginio tikslo įgyvendinimo programa.	92

PAGRINDINĖS SĄVOKOS

Asignavimai – valstybės biudžete arba savivaldybės biudžete patvirtinta lėšų išlaidoms ir ilgalaikiam materialiajam ir nematerialiajam turtui (toliau – turtas) įsigyti suma, kurią asignavimų valdytojas turi teisę biudžetinais metais gauti iš valstybės biudžete arba savivaldybės biudžete sukauptų lėšų, pateikęs paraišką valstybės išdą valdančiai institucijai arba savivaldybės administracijai, patvirtintoms programoms finansuoti (Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas, aktuali redakcija 2019-09-01).

Valdymo apskaita – informacijos, reikalingos ūkio subjektui valdyti, rinkimas, sisteminimas, įvertinimas ir pateikimas (Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas, aktuali redakcija 2019-07-27).

Fiskalinis – (lot. *fiscus* – (valstybės) išdas) – susijęs su išdu (Lietuvių kalbos žodynas, 2019).

Fiskalinė drausmė (angl. Fiscal discipline) – visuma teisinių priemonių, kuriomis siekiama užtikrinti, kad prognozuojama valdžios sektoriaus skola, atsižvelgiant į numanomus valdžios sektoriaus išsipareigojimus, įskaitant ir išsipareigojimus, atsirandančius dėl Lietuvos gyventojų demografinių pokyčių, keliasdešimt metų atitiktų finansų tvarumo kriterijus, tai yra valdžios sektoriaus skola neviršytų 60% bendrojo vidaus produkto to meto kainomis (Ekonomikos terminų žodynas, 2019).

Finansinis prognozavimas (angl. *financial forecasting*) – tai finansinė analizė, kurios tikslas yra kiek įmanoma tiksliau nuspėti tam tikrus rodiklius ateities laikotarpiams (Lukošius, 2016).

Išdas – valstybės arba tam tikrą regioną valdančios savivaldybės finansinių išteklių visuma arba kitaip – sąskaitų visuma. Išdo lėšas sudaro valstybės (savivaldybės) biudžeto pajamos iš mokesčių, gautos ar pasiskolintos lėšos, finansinės ir investicinės veiklos pajamos (Ekonomikos terminų žodynas, 2019).

Kontrolė – valdymo ir savivaldos sistemos modelio veiklos stebėjimas ir periodinis tikrinimas, kaip konkreti veikla, atitinkanti numatytąją, optimalios veiklos procesų plėtojimas pagal numatytus vertinimo kriterijus ir optimalios veiklos normatyvus visuose sistemos etapuose ir grandyse tam tikru laiku (operatyviniu, perspektyviniu, strateginiu) ir tam tikroje erdvėje (Makštutis, 2016).

Prognozavimas – kiekybinės ir kokybinės analizės procesas, kuriuo siekiama numatyti galimas prognozuojamo objekto (proceso) būsenas ateityje (Vasiliauskas, 2006).

Savivaldybė – įstatymo nustatytas valstybės teritorijos administracinis vienetas, kurio bendruomenė turi Konstitucijos laiduotą savivaldos teisę, įgyvendinamą per to valstybės teritorijos administracinio vieneto nuolatinių gyventojų išrinktą savivaldybės tarybą, kuri sudaro jai atskaitingas vykdomąją ir kitas savivaldybės institucijas ir įstaigas įstatymams, Lietuvos Respublikos Vyriausybės (toliau – Vyriausybė) ir savivaldybės tarybos sprendimams tiesiogiai įgyvendinti (Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas, aktuali redakcija 2019-07-27).

Savivaldybės biudžetas – savivaldybės tarybos tvirtinamas savivaldybės biudžeto pajamų ir asignavimų planas biudžetiniams metams (Lietuvos Respublikos Biudžeto sandaros įstatymas, aktuali redakcija 2019-09-01).

Strateginio valdymo funkcijos – planavimas, organizavimas, reguliavimas, kontrolė, apskaita ir analizė (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

Strateginio veiklos plano programa – esminė strateginio veiklos plano dalis, skirta strateginiam tikslui įgyvendinti, kurioje nustatyti šios programos tikslai, uždaviniai, priemonės (projektai), vertinimo kriterijai, jų reikšmės ir asignavimai (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

Strateginis planavimas – procesas, kurio metu nustatomos veiklos kryptys ir būdai vykdyti institucijos misiją, pasiekti numatytus tikslus ir rezultatus, veiksmingai panaudojant finansinius, materialinius ir žmogiškuosius išteklius (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

Strateginis veiklos planas – veiklos planavimo dokumentas, kuriame atsižvelgiant į ilgą ir vidutinę trukmę planavimo dokumentų tikslus ir aplinkos analizės išvadas suformuluojama misija ir veiklos prioritetai, nustatomi strateginiai tikslai ir siejami rezultatai, aprašomos vykdomos programos, numatomi asignavimai ir žmogiškieji išteklių (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

Viešojo sektoriaus subjektai: 1) valstybė; 2) savivaldybės; 3) biudžetinės įstaigos; 4) pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, kuriems vienas ar keli (kartu) šios dalies 1, 2 ir 3 punktuose nurodyti subjektai daro lemiamą poveikį; 5) pelno nesiekiantys juridiniai asmenys, kuriems vienas ar keli (kartu) šios dalies 4 punkte nurodyti pelno nesiekiantys juridiniai asmenys daro lemiamą poveikį; 6) išteklių fondai; 7) mokesčių fondai; 8) fondų fondai (Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas, aktuali redakcija 2019-01-16).

Priemonė – užsibrėžto uždavinio įgyvendinimo būdas (veiklų grupė), kuriam naudojami finansiniai, materialiniai ir žmogiškieji išteklių (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

Tikslas (strateginis tikslas) – strateginio planavimo dokumentuose užsibrėžtas siekis, rodantis planuojamą pasiekti per strateginio planavimo dokumento įgyvendinimo laikotarpį rezultatą (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

Vertinimo kriterijus – rodiklis, suteikiantis informaciją apie tikslo, uždavinio ar priemonės įgyvendinimą (Strateginio planavimo metodika, aktuali redakcija 2019-02-15).

IVADAS

Problemos aktualumas. Vietos savivalda – arčiausiai visuomenės esantis politinės sistemos teritorinis vienetas, geriausiai atstovaujantis bendruomenės interesams. Europos vietos savivaldos chartijoje nurodoma, kad „vietos savivalda reiškia savivaldos organų teisę ir gebėjimą tvarkyti ir valdyti pagrindinę viešųjų reikalų dalį, už tai prisiimant pilną atsakomybę ir vadovaujantis vietos gyventojų interesais“. Vietos valdžiai labai svarbus finansinių išteklių klausimas. Pagrindinė savivaldybių finansų paskirtis – piniginių fondų, reikalingų teritorijos socialinei-ekonominei plėtrai finansuoti, formavimas ir panaudojimas. Norint priimti naudingus sprendimus, valdyti situaciją, svarbi teisinga ir informatyvi finansinė ir nefinansinė apskaita. Finansinė apskaita, kuri tenkina vidaus ir išorinių vartotojų poreikius, yra pagrindas sukurti valdymo apskaitai. Savivaldybių finansiniams ištekliams kaupti, valdyti ir naudoti tarybos sprendimu įsteigtas, juridinio asmens statuso neturintis išteklių fondas. Šio fondo veikla lemia ne tik savivaldybių, bet ir valstybės viešuosius finansus.

Valdant finansinius išteklius organizacijos turi daug tikslų. M. Arimavičiūtė (2007) išskiria svarbiausius iš jų: 1) išteklių kiekio didinimas, 2) nuolatinis jo augimas ir 3) išteklių autonomijos ir kontrolės išlaikymas. Kad šie tikslai būtų įgyvendinti, viešajame sektoriuje aktualus tampa strateginis valdymas.

Prokopovičienė (2015) teigia, kad svarbiausi viešojo sektoriaus veiklos kriterijai – efektyvi ir veiksminga sektoriaus veikla, racionalus finansinių išteklių valdymas, visuomeninių poreikių tenkinimas. Šalies ekonominį stabilumą ir konkurencingumą, visų visuomenės narių socialinę gerovę užtikrina efektyviai valdomi ištekliai. Lietuvos viešojo sektoriaus strateginis tikslas – sukurti skaidrią, veiksmingą, į rezultatus ir tinkamą asmenų aptarnavimą orientuotą viešojo administravimo sistemą, pagrįstą informacinėmis technologijomis (Daujotaitė, Puškorius, Tarakevičiūtė, 2012).

Davulis (2006) teigia, kad paplitus decentralizacijos idėjoms, savivaldybės įgijo daugiau finansinės laisvės priimti vietos bendruomenėms svarbius finansinius sprendimus ir tapo itin svarbiais viešųjų paslaugų ir prekių tiekėjais. Norint užtikrinti verslo aktyvumą, investicijų ir infrastruktūros plėtros lygį, socialinį ir ekonominį vystymąsi bei vietos savivaldos veiksmingumą, savivaldybės turi turėti pakankamus ir įvairius finansinius išteklius, efektyvią finansų ir skolos valdymo sistemą.

Savivaldybių finansus, kaip viešųjų finansų dalį, analizavo Lietuvių ir užsienio šalių mokslininkai: E. Buškevičiūtė, J. Bivainis, G. Davulis, M. Arimavičiūtė, A. Raipa, R. Allen, A. Das-Gupta, R. Bird, H. Mintzberg ir kt.

Profesorius V. Jurgutis teigė: „Beveik kiekvienas žmonijos istorijos lapas rodo didelę finansų reikšmę ekonominei, kultūrinei ir politinei tautos raidai. Todėl gal ir ne be pagrindo sakoma, kad tikroji kiekvienos tautos konstitucija yra jos finansų sutvarkymas“ (1938).

Tyrimo problema. Siekiant efektyviai išnaudoti visas savivaldybės finansinių išteklių formavimo ir strateginio valdymo galimybes, reikia žinoti jų ypatybes, kurios nėra analizuojamos taip plačiai kaip privataus sektoriaus finansinių išteklių formavimas ir strateginis valdymas. Su lėšų trūkumu ir neracionaliu jų naudojimo problemomis susiduriančios savivaldybės nuolat ieško naujų būdų ir priemonių, kaip tikslingai, taupiai ir, svarbiausia, efektyviai naudoti finansinius išteklius. Daug dėmesio skiria strateginiam finansinių išteklių valdymui ir kontrolei. Daugelyje mokslininkų darbų analizuotos viešojo sektoriaus valdymo problemos, atskiro dėmesio neskiriant savivaldybės išdui, kaip atskiram viešojo sektoriaus subjektui. Savivaldybės išdo valdymo problemos mokslininkų darbuose mažai nagrinėtos. Savivaldybių finansų skyrių darbuotojai, strategiškai planuodami savivaldybės finansus, kontroliuodami efektyvų ir racionalų jų panaudojimą, tvarkydami savivaldybės išdo apskaitą ir teikdami informaciją vartotojams, susiduria su problemomis: netinkamu teisiniu reglamentavimu, politikų įtaka, išdų valdymo ir kontrolės procedūrų nebuvimu.

Tyrimo problemą galima apibendrinti tokiu probleminiu klausimu: kokiomis strateginėmis kryptimis galima tobulinti savivaldybės išdo valdymą?

Tyrimo objektas – strateginis savivaldybės išdo valdymas.

Pagrindinis dėmesys skirtas Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybės išdų finansinių išteklių strateginiam valdymui.

Tyrimo tikslas – suformuoti ir pagrįsti savivaldybės išdo valdymo strategines tobulinimo kryptis.

Tyrimo uždaviniai:

1. Atlikti savivaldybės išdo valdymo mokslinės literatūros ir dokumentų analizę.
2. Parengti tyrimo metodiką savivaldybės išdo strateginio valdymo analizei.
3. Išanalizuoti esamą Šiaulių apskrities savivaldybių išdų valdymo situaciją.
4. Interviu metodu atlikti informantų ir ekspertų nuostatų apie savivaldybės išdo valdymą analizę.
5. Ištirti savivaldybės išdo valdymo tobulinimo galimybes.

Pagrindinis ginamasis teiginys – savivaldybės išdo valdymą galima tobulinti šiomis strateginėmis kryptimis:

- 1) finansinių išteklių valdymo efektyvumo užtikrinimas;
- 2) teisės aktų, metodikų, tvarkos aprašų tobulinimas, nuostatų suderinamumas;
- 3) žmogiškųjų išteklių srities stiprinimas;

4) finansinės informacijos skaidrumo užtikrinimas.

Šios tobulinimo kryptys yra hipotetinės, t. y. galbūt tinkamos ne tik Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybių išdų strateginiam valdymui, bet ir kitoms, panašią išdo valdymo struktūrą turinčioms savivaldybėms.

Tyrimo metodai:

1. *Mokslinės literatūros analizės apibendrinimas* – naudojant finansų valdymo teorijas, strateginio valdymo teorijas ir dokumentus apibrėžtas savivaldybės išdo strateginis valdymas.

2. *Dokumentų turinio analizė* – nagrinėti ES ir nacionaliniai teisiniai dokumentai, reglamentuojantys savivaldybės išdo finansų strateginį valdymą, bei statistiniai dokumentai.

3. *PEST analizė* – išanalizuota savivaldybės išdo valdymo išorinė aplinka.

4. *SSGG analizė* – atskleistos savivaldybės išdo valdymo silpnybės, stiprybės, galimybės ir grėsmės.

5. *Interviu metodu* apklausti specialistai (informantai), tvarkantys savivaldybių išdų apskaitą, ir šios srities ekspertai.

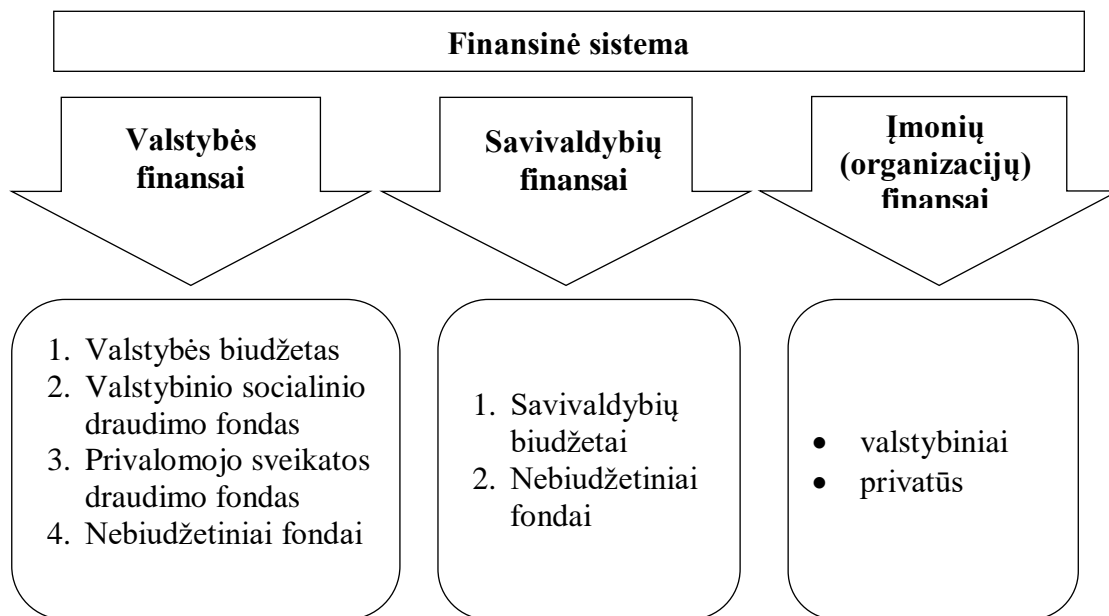
Tyrimo reikšmingumas. Atlikta teorinių šaltinių ir teisės aktų analizė, apibendrinti informantų ir ekspertų interviu rezultatai leido numatyti tobulintinas savivaldybės išdo valdymo strategines kryptis. Parengta savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strategija gali būti naudinga savivaldybių išdų specialistams, siekiantiems efektyviai ir skaidriai valdyti finansinius išteklius.

Tyrimo rezultatų sklaida. Su empirinio tyrimo rezultatais 2019 m. lapkričio 15 d. supažindinti Akmenės rajono savivaldybės Kontrolės ir audito tarnybos darbuotojai. Savivaldybės išdo strateginio valdymo tobulinimo kryptys pristatytos ir aptartos Akmenės rajono savivaldybės administracijos Planavimo ir finansų valdymo skyriaus specialistų pasitarime.

1. TEORINIAI SAVIVALDYBĖS IŽDO STRATEGINIO VALDYMO PAGRINDAI

1.1. Finansų valdymas

Finansų sektorius – svarbi šalies ekonomikos dalis. Tai sistema, susidedanti iš finansinių dalyvių, kurie atlieka lėšų surinkimo, paskirstymo, taupymo, mokėjimo ir kitas funkcijas, skatina ekonomikos augimą. „Finansų sistema – tai finansų rinkų ir institucijų, finansinių priemonių, taisyklių ir metodų visuma“ (Mačerinskienė ir kt., 2013). Mokslinėje literatūroje finansų sistema apibrėžiama kaip ekonominiai piniginiai santykiai, kuriais naudojantis sudaromi, naudojami ir kontroliuojami pinigų fondai. Kitaip tariant, finansų sistema – tai įmonių, gyventojų ir valstybės pinigų fondų sudarymo, naudojimo ir kontroliavimo formų bei metodų visuma. Buškevičiūtė (2008) teigia, kad *finansų sistemą sudaro keturios grandys: valstybės finansai, vietiniai (teritoriniai) finansai, specialūs vyriausybinių fondai ir įmonių bei organizacijų finansai*. Šios pagrindinės finansų sistemos dalys būdingos išsivysčiusioms užsienio šalims. Lietuvos Respublikos finansinė sistema atsispindi 1 paveiksle.



1 pav. Lietuvos Respublikos finansinė sistema

Šaltinis: sudaryta darbo autorės, remiantis E. Buškevičiūte (2008)

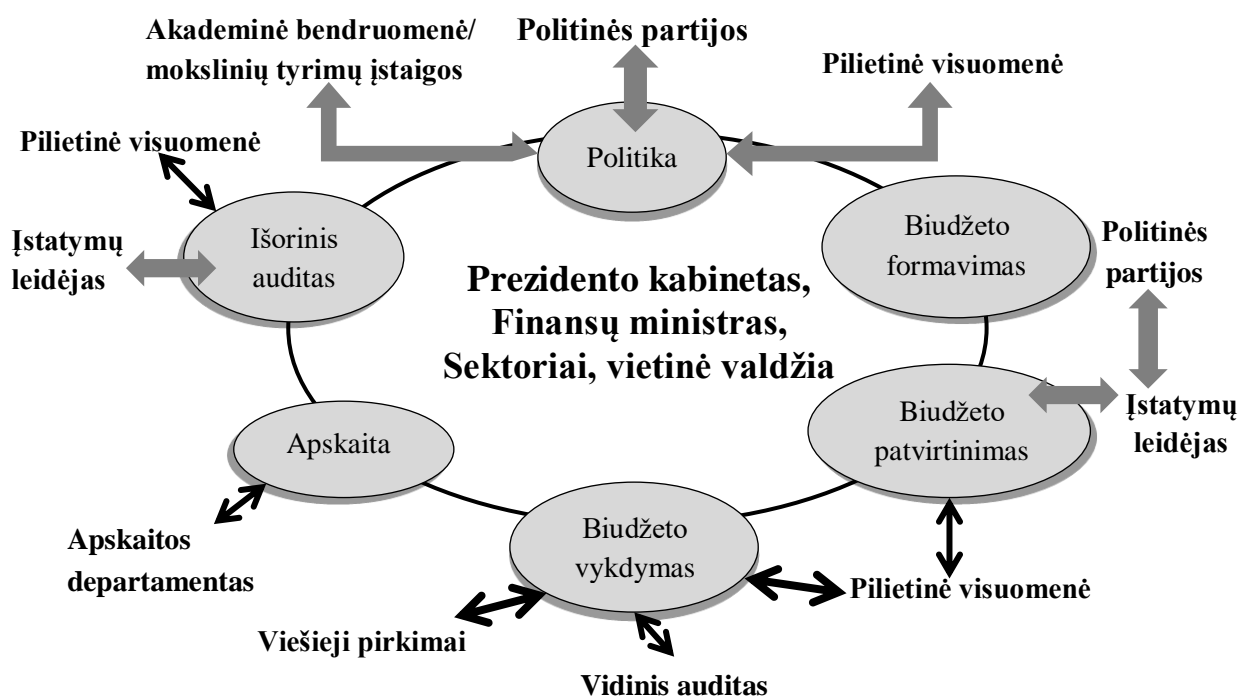
Finansų sistemos pagrindas yra valstybiniai finansai, kurie reiškia ekonominius santykius, susijusius su valstybinių piniginių išteklių fondų sudarymu ir panaudojimu (Buckiūnienė, 2005). Das-Gupta ir Bird (2012) valstybės finansus apibrėžia kaip konkrečius finansinius santykius tarp visuomenės administravimo organų (t. y. viešojo sektoriaus subjektų – valstybės) ir kitų subjektų (t. y. privačių subjektų – namų ūkių, įmonių). Mokslinėje literatūroje ir Lietuvos norminiuose aktuose sąvokos „valstybės finansai“ ir „viešieji finansai“ dažnai sutapatinamos, nes apima piniginius

santykius, kurių dalyviai visi bendruomenės nariai. Magistro darbe vadovautasi „viešųjų finansų“ sąvoka, nes tai platesnė sąvoka, apimanti ne tik valstybės, bet ir savivaldybių finansus.

Garsus Jungtinių Amerikos valstijų ekonomistas Keynesas (2013) padarė revoliuciją ir pakeitė viešųjų finansų prasmę. Anot Keyneso, viešieji finansai turėtų būti naudojami kaip priemonė, siekiant tam tikrų ekonominių ir socialinių tikslų. Prieš Keynesą, viešųjų finansų idėja buvo surinkti pakankamas įplaukas viešosioms išlaidoms padengti. Kitaip tariant, prieš Keynesą viešieji finansai buvo susiję su valstybės finansinių išteklių kaupimu. Tačiau Keynesas iš esmės pakeitė valstybės finansų pobūdį ir apimtį. Keynesas ir jo pasekėjai pabrėžė, kad viešieji finansai turi padėti pasiekti tam tikrus socialinius ir ekonominius tikslus ir finansuoti tam tikrą būtiną ekonominę veiklą.

1.1.1. Valstybės finansų valdymas

Viena iš svarbiausių valstybės gerovės sąlygų – atsakingai valdomi viešieji finansai. Lawson (2015) valstybės finansų valdymą apibrėžia kaip įstatymų, taisyklių, sistemų ir procesų visumą, kurią naudoja suverenios šalys, rinkdamos pajamas, paskirstydamos viešąsias lėšas, vykdydamos viešąsias išlaidas, apskaitydamos lėšas ir audito rezultatus. Jis apima platesnę funkcijų rinkinį nei finansinis valdymas ir paprastai suprantamas kaip šešių etapų ciklas, pradedant politikos formavimu ir baigiant išorės auditu ir vertinimu (2 pav.).



2 pav. Valstybės finansų valdymo ciklas ir pagrindiniai dalyviai

Šaltinis – Lawson (2015)

Į šį valstybės finansų valdymo ciklą įsitraukia daugybė veikėjų, siekiančių užtikrinti, kad jis veiktų efektyviai ir skaidriai išlaikant atskaitomybę. Lawson (2015) apibrėžia keturis valstybės finansų valdymo sistemos tikslus:

– išankstinis fiskalinės drausmės palaikymas. Siekiama, kad bendras mokesčių surinkimo ir valstybės išlaidų lygis atitiktų fiskalinio deficito tikslus ir nesukurtų netvaraus valstybės skolinimosi lygio;

– pasiektas paskirstymo efektyvumas. Valstybės finansų valdymo sistema turi užtikrinti, kad viešieji ištekliai būtų skiriami sutartoms strateginėms priemonėms įgyvendinti;

– pasiektas veiklos efektyvumas. Valstybės finansų valdymo sistema turi užtikrinti, kad teikiant paslaugas būtų siekiama maksimalaus kainos ir kokybės santykio;

– atskaitomybės ir skaidrumo skatinimas. Valstybės finansų valdymo sistema turi laikytis tinkamo proceso, taikydama demokratinius patikrinimus, kad užtikrintų atskaitomybę ir skaidrumą.

Morgner ir Chene (2014) teigia, kad valstybės finansų valdymas apima mechanizmus, per kuriuos renkami, paskirstomi, išleidžiami ir apskaitomi viešieji ištekliai. Valstybės finansų valdymo procesai apima visą biudžeto ciklą, viešuosius pirkimus, audito praktiką ir pajamų rinkimą. Patikimas, skaidrus ir atskaitingas valstybės finansų valdymas yra pagrindinis valdymo reformos ramstis ir nepaprastai svarbus teikiant geros kokybės viešąsias paslaugas piliečiams, taip pat siekiant sukurti ir palaikyti sąžiningas ir tvarias ekonomines ir socialines sąlygas šalyje.

Europos Komisijos Europos semestro teminėje informacijos suvestinėje „Nacionalinis fiskalinis valdymas“ (2017) teigiama, kad kiekviena iš 28 ES valstybių narių yra sukūrusi nacionaliniu fiskaliniu valdymu vadinamą *nacionalinę fiskalinę sistemą*, kurią sudaro konkrečių biudžeto politikos taisyklių, procedūrų, susitarimų ir institucijų rinkinys. Vyriausybių biudžetai kasmet rengiami ir vykdomi laikantis šių pagrindų, nustatomų ilgam laikotarpiui. Nacionalinės fiskalinės sistemos gali būti suskaidytos į penkis pagrindinius elementus:

- biudžeto statistika (išsami informacija apie biudžeto pokyčius);
- skaitinės fiskalinės taisyklės (įtvirtinamos kiekybinės biudžeto rodiklių ribos);
- daugiametės biudžeto sistemos (taikomos daugiau nei vienerių metų strateginiam biudžeto planavimui, laikantis tradicinio metinio biudžeto planavimo metodo);
- nepriklausomos nacionalinės fiskalinės institucijos (vertina biudžeto parengimo kokybę, nepriklausomai nuo vyriausybių ir parlamentų);
- biudžeto procedūros (nustatoma prognozavimo metodika, koordinavimo visuose valdžios lygmenyse sprendžiant biudžeto klausimus tvarka ir kiti procesai).

Nacionalinio *fiskalinio valdymo tikslas – stiprinti fiskalinę atsakomybę*: pasiekti patikimą biudžeto būklę (apribojant deficito didėjimą), mažinti biudžeto politikos formavimo cikliškumą, didinti viešųjų išlaidų veiksmingumą (didinant skaidrumą).

Vertinant valstybės finansų valdymo sistemas, dėmesys sutelkiamas į vieną lygį, o ne į galutinius rezultatus, t. y. į institucijų, taisyklių ir procedūrų patikrinimą. Vertinimą atlieka TVF ir Pasaulio bankas. Finansų ministerijos iniciatyva TVF ekspertai atliko Lietuvos fiskalinio

skaidrumo vertinimą. Lietuva atitinka didžiąją dalį geros arba pažengusios praktikos principų pagal taikytą TVF metodologiją. Buvo įvertinta, kaip Lietuvos viešųjų finansų valdymas – teisinė aplinka, formalūs procesai, taikomos metodikos ir praktika – atitinka TVF apibendrintus šios srities pasaulio gerosios praktikos standartus. Lyginant su viešųjų finansų valdymo praktika Austrijoje, Suomijoje, Airijoje, Jungtinėje Karalystėje, Lietuva šioms šalims nenusileidžia ar taiko net geresnę praktiką (TVF įvertino šalies ..., 2019). „Lietuva įvertinta kaip skaidriai viešuosius finansus valdanti šalis, kuri turi ir skelbia daug kokybiškos informacijos šioje srityje. Dėl to visuomenė, žiniasklaida, investuotojai, akademinė bei tarptautinė bendruomenė turi galimybę būti gerai informuoti apie tai, kaip valdomi viešieji finansai mūsų šalyje“, – teigia finansų ministras Vilius Šapoka (2019).

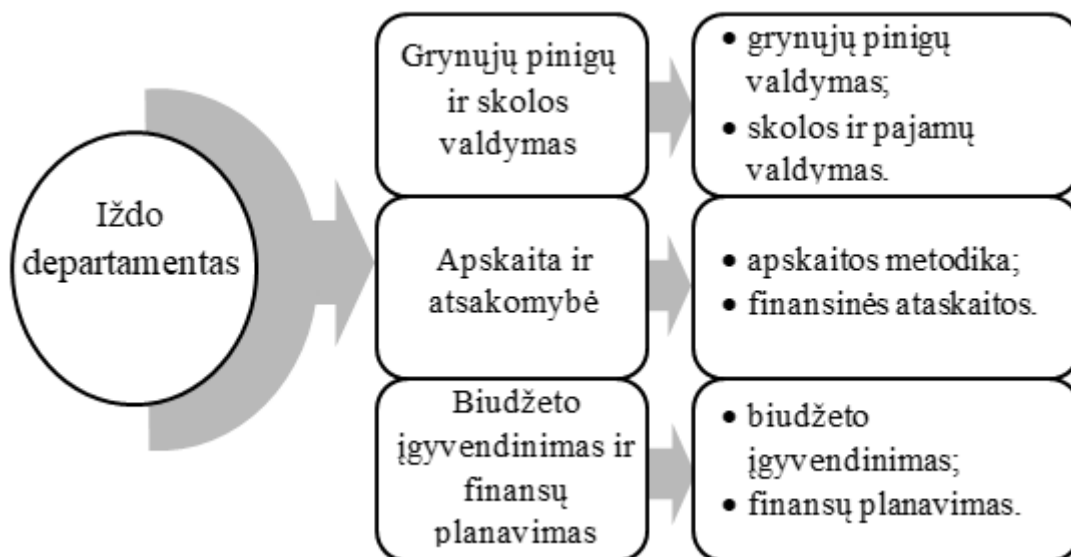
Fiskalinis skaidrumas – visapusiškumas, patikimumas, savalaikiškumas ir viešųjų ataskaitų apie praeities, dabarties ir ateities viešųjų finansų būklę išsamumas, aiškumas – yra nepaprastai svarbus veiksmingam fiskaliniam valdymui ir atskaitomybei. Tai padeda užtikrinti, kad vyriausybės, priimdamos ekonominius sprendimus, turėtų tikslų savo finansų vaizdą, įskaitant politikos pokyčių sąnaudas ir naudą bei galimą riziką viešiesiems finansams (TFV, 2019).

1.1.2. Valstybės išdo valdymas

Valstybės išdas – Lietuvos Respublikos finansų ministerijos valdoma sistema, kuri apima šios ministerijos valdomą valstybės išdo bendrąją sąskaitą Lietuvos banke ir sistemas, leidžiančias įgyvendinti valstybės išdo funkcijas: kaupti valstybės išdo bendrojoje sąskaitoje valstybės piniginius išteklius ir juos išduoti, tvarkyti šių veiksmų apskaitą, atlikti kontrolę, rengti ir teikti atskaitomybę apie šiuos veiksmus, valdyti valstybės vardu prisiimtus įsipareigojimus išplatinus Lietuvos Respublikos Vyriausybės vertybinius popierius, pasirašius paskolų sutartis ir kitus įsipareigojamuosius skolos dokumentus, prognozuoti valstybės piniginių išteklių srautus, investuoti ar kitaip grąžintinai naudoti laikinai laisvus valstybės piniginius išteklius (Valstybės išdo įstatymas, galiojanti suvestinė redakcija 2016-01-01).

Mokslininkai Allen ir Tommas (2001) savo darbuose apibrėžė užsienio šalių išdo organizacinę struktūrą ir atliekamas funkcijas, kurios pavaizduotos 3 ir 4 paveiksluose.

3 paveiksle matyti, kad išdo veiklą organizuoja Išdo departamentas. Išdo veiklai priskiriama grynųjų pinigų srautų kontrolė, vidaus ir išorės skolų valdymas, išdo sąskaitų sistemos tvarkymas, biudžeto parengimo ir įgyvendinimo procedūros.



3 pav. Iždo organizacinė struktūra

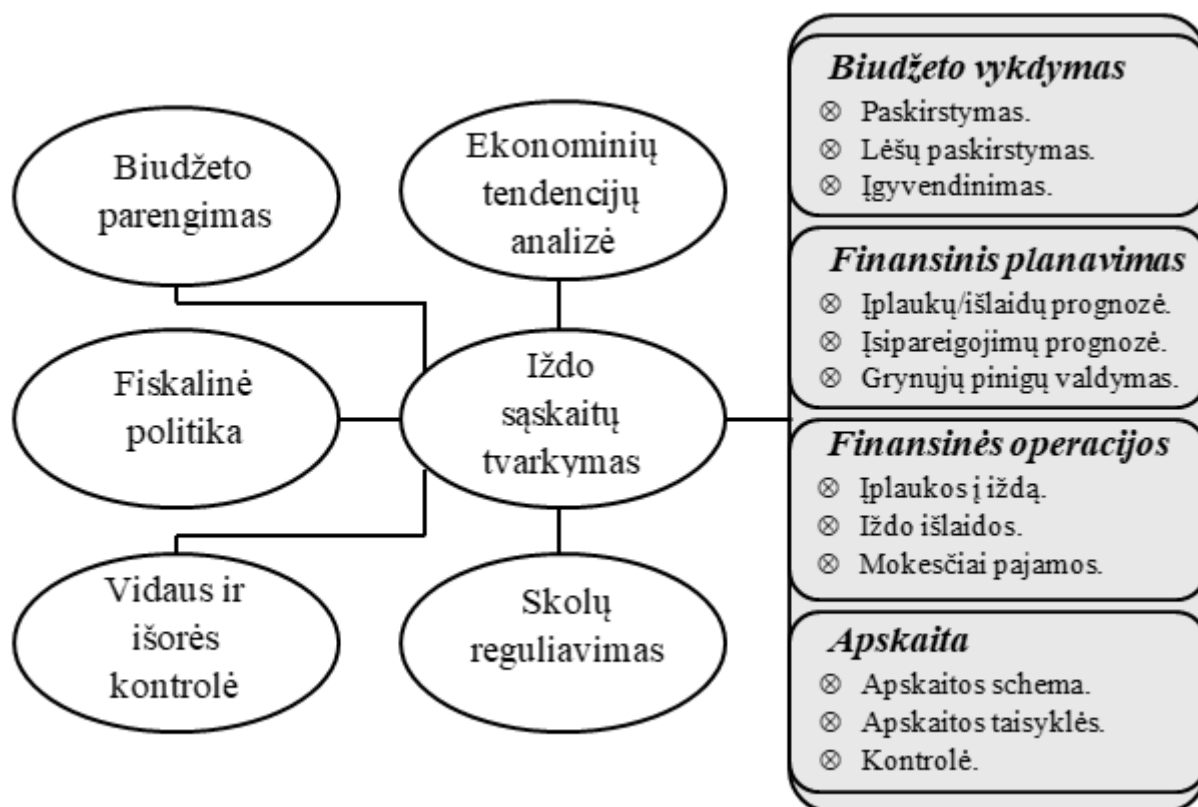
Šaltinis: Allen, Tommas (2001)

Cangiano (2017) išskiria tradicinį ir besikeičiantį iždo vaidmenį. Tradicinis vaidmuo – tai mokėjimų apdorojimas – gryniesi pinigai ir čekiai, pajamų rinkimas ir apskaitymas, valstybinės (-ių) banko sąskaitos (-ų) tvarkymas, iždo vienos sąskaitos koncepcija, išankstinio audito funkcija. Besikeičiantis valstybės iždo vaidmuo apibūdinamas kaip aktyvus grynujų pinigų tvarkymas, decentralizuota kontrolė, moderni, automatizuota apskaitos sistema, patobulinta atskaitomybės ir apskaitos funkcija, didesnis dėmesys apskaitos standartų taikymui ir kompetentingai fiskalinei bei statistinei atskaitomybei. Lietuvos valstybės iždo paskirtis – užtikrinti efektyvų ir racionalų valstybės piniginių išteklių valdymą ir šių išteklių naudojimą teisės aktuose nustatytiems tikslams įgyvendinti (Valstybės iždo įstatymas, galiojanti suvestinė redakcija 2016-01-01).

Mokslininkai Allen ir Tommas (2001) akcentuoja pagrindinę iždo funkciją – iždo sąskaitų sistemos tvarkymą (4 pav.). Kaip teigia Buškevičiūtė (2008), dėl valstybės iždo funkcijų gali būti ir kitų susitarimų: skolos valdymo funkcija perduota savarankiškomis agentūroms.

Cangiano (2017) išskiria šias iždo funkcijas:

- mokėjimų apdorojimas;
- vyriausybės sandorių apskaita ir valdžios sektoriaus konsoliduotų fiskalinių ataskaitų rengimas;
- vyriausybės darbo užmokesčio apskaitos tvarkymas;
- vidaus kontrolės taisyklių taikymas tiek sandoriams, tiek įsipareigojimams;
- grynujų pinigų tvarkymas ir iždo bendrosios sąskaitos priežiūra;
- vyriausybės e. iždo sistemos valdymas.



4 pav. Pagrindinės išdo funkcijos

Šaltinis: Allen, Tommas (2001)

Allen, Hemming ir Potter (2013) akcentuoja, kad kai kuriose šalyse valstybės išdui priskiriamos šios funkcijos:

- apskaitos standartų nustatymas;
- vidaus audito atlikimas;
- skolos valdymo operacijų atlikimas;
- išorinių dotacijų ir kitų fondų valdymas;
- viešųjų pirkimų tvarkymas;
- vyriausybės garantijų ir kitų neapibrėžtųjų įsipareigojimų stebėjimas;
- nebiudžetinių fondų, valstybinių įmonių ir subnacionalinių vyriausybių finansinių operacijų stebėseną.

Valstybės finansų valdymą Lietuvoje vykdo LR Finansų ministerija. Valstybės išdo funkcijos apibrėžtos LR Valstybės išdo įstatyme (aktuali redakcija 2016-01-01):

- valstybės piniginių išteklių kaupimas valstybės išdo bendrojoje sąskaitoje, lėšų, esančių šioje sąskaitoje, išdavimas ir racionalus naudojimas, šių procedūrų apskaita ir kontrolė;
- skolinimasis valstybės vardu;
- valstybės vardu prisiimtų įsipareigojimų išplatinus Vyriausybės vertybinius popierius, pasirašius paskolų sutartis ir kitus įsipareigojamuosius skolos dokumentus valdymas;
- valstybės vardu sudaromų finansinių sandorių apskaita;

➤ informacijos apie valstybės piniginių išteklių sukaukimą ir išdavimą ir atskaitomybės rengimas bei teikimas;

➤ valstybės piniginių išteklių srautų prognozavimas;

➤ laikinai laisvų valstybės piniginių išteklių naudojimas ir investavimas.

Darytina išvada, kad *pagrindinė valstybės išdo funkcija – piniginių išteklių valdymas.*

1.1.3. Bendra išdo sąskaita

Valstybės grynųjų pinigų balansas atsispindi išdo bendrojoje sąskaitoje, iš kurios vyriausybė vykdo visus mokėjimus. Buškevičiūtė (2008) išdo bendrosios sąskaitos sąvoką apibrėžia, kaip centralizuotų operacijų, sandorių ir grynųjų pinigų srautų įvairių metodų visumą. Pattanayak ir Fainboim (2011) teigia, kad išdo bendroji sąskaita yra vieninga vyriausybės banko sąskaitų struktūra, apimanti viršutinę (arba „pagrindinę“) sąskaitą, paprastai centriniame banke, per kurią vyriausybė atlieka visas savo įplaukas ir mokėjimus bei gauna konsoliduotą savo grynųjų pinigų padėties vaizdą kiekvienos dienos pabaigoje. LR valstybės išdo įstatyme (galiojanti suvestinė redakcija 2016-01-01) valstybės išdo bendroji sąskaita apibrėžta, kaip Lietuvos banke atidarytų sąskaitų, kuriose laikomi valstybės piniginiai ištekliai, visuma. Užsienio šalių praktikoje išskiriamos trys išdo sąskaitų kategorijos:

➤ bendroji išdo sąskaita – atsiskaitymus planuoja, vykdo ir kontroliuoja išdas;

➤ „pasyvi“ (neprocentinė) išdo sąskaita – sudaryta iš vienos (centrinės) sąskaitos. Mokėjimai atliekami tiesiogiai per išlaidų agentūrą. Valstybės išdas nustato grynųjų pinigų limitą, bet atskirų pavedimų nekontroliuoja;

➤ „pasyvi“ (neprocentinė) išdo sąskaita, kai įtraukiama keletas subsąskaitų.

Buškevičiūtė (2008) teigia, kad valstybės išdo sąskaitų valdymas apima piniginių išteklių planą, biudžeto plano vykdymą ir piniginių lėšų pajamų ir asignavimų prognozes.

Svarbiausias valstybės išdo tikslas – apskaityti ir valdyti nacionalinio biudžeto piniginius išteklius. Šiuo metu pasaulyje plačiai naudojamos kompiuterizuotos grynųjų pinigų valdymo sistemos. Lietuvoje Valstybės išdo departamentas, vadovaudamasis 2008 m. rugpjūčio 3 d. finansų ministro įsakymu „Dėl valstybės biudžeto lėšų išdavimo iš valstybės išdo sąskaitos taisyklių patvirtinimo“ (galiojanti suvestinė redakcija 2019-07-09), lėšas, skirtas asignavimų valdytojų, kitų biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų programų sąmatoms vykdyti, iš valstybės išdo sąskaitos perveda naudodamas Valstybės biudžeto, apskaitos ir mokėjimų sistemą pagal gautas iš asignavimų valdytojų, kitų biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų mokėjimo paraiškas.

Kaip matome, valstybės išdo organizacinė struktūra, funkcijos, valdymo procedūros detaliai apibrėžtos ir reglamentuotos įstatymais, kurie netaikomi savivaldybių išdams: <...> šio įstatymo

nuostatos netaikomos savivaldybių biudžetams, savivaldybių įsteigtiems pinigų fondams <...> (Valstybės išdo įstatymas, galiojanti suvestinė redakcija 2016-01-01).

1.1.4. Savivaldybės išdas

Europos vietos savivaldos chartijoje nustatyta: „Vietos savivalda reiškia, kad vietinės valdžios organai įstatymų numatytose ribose turi teisę ir gebėjimą tvarkyti ir valdyti pagrindinę viešųjų reikalų dalį, už tai prisiimdami pilną atsakomybę ir vadovaudamiesi vietos gyventojų interesais“. Davulis (2006) teigia, kad svarbiausia valstybės viešojo sektoriaus, kurio sudėtinė dalis yra ir savivaldybės, funkcija – viešųjų gėrybių dalies gyventojams teikimas. Tokiai veiklai reikalingi ir atitinkami finansiniai ištekliai, kurie numatomi nacionaliniame biudžete.

Buškevičiūtė (2008) savivaldybių finansus apibūdina kaip visumą piniginių santykių, kuriems esant sudaromi ir naudojami finansinių išteklių fondai, skirti savivaldybių poreikiams tenkinti bei jų funkcijoms vykdyti.

Užsienio šalių mokslininkai Mantzaris (2014), Lienert (2009), Cangiano (2017) savo darbuose rašo, kad visame pasaulyje veikiančios finansų valdymo sistemos yra ekonominio, socialinio ir infrastruktūrinio augimo bei vietos valdžios subjektų plėtros pagrindas. Šios sistemos apima išlaidų apskaičiavimą, biudžeto sudarymą, apskaitą, finansinę informaciją, pirkimus, grynujų pinigų kontrolę, atsargų kontrolę, turto valdymą ir vidaus kontrolę.

Vietos valdžios vienetų finansų valdymas turi daugybę apibrėžimų, kurie dažnai papildo vienas kitą, kad susidarytų daugialypis šio reiškinio vaizdas. Tai pirmiausia yra finansų valdymo procesas, kurio rezultatas – optimalus viešųjų užduočių įgyvendinimas, tenkinantis vietos gyventojų poreikius (Świrska, 2016). Tai yra matavimo sistema, reguliuojanti finansinių išteklių valdymą įgyvendinant vietos valdžios vienetų finansinę politiką, koordinuojant šios politikos įgyvendinimą ir analizuojant bei kontroliuojant vietos valdžios vienetų finansinius išteklius bei tų priemonių, kurių buvo imtasi, poveikį (Jastrzębska, 1998). Jos esmė yra finansinių sprendimų priėmimo procesas ir finansinių sprendimų vykdymas kartu su vietos valdžios institucijų reakcija į socialiai ir ekonomiškai kintančią aplinką (Wakuła, 2009).

Nogalski ir Świrska (2016) išskiria elementus, kurie sudaro visą savivaldybės finansų valdymo procesą:

1) *už finansų valdymą atsakingi subjektai:*

a. vietos valdžios institucijos kartu su savo kompetencija ir sprendimais dėl savivaldybės valdymo kokybės,

b. savivaldybės departamento administracijos darbuotojai, atsakingi už savivaldybės finansų valdymo apskaitos priežiūrą,

c. vietos bendruomenė, kuri gali naudoti socialinio dalyvavimo įrankį finansiniame planavime;

2) *savivaldybių finansų valdymo mechanizmai:*

- a. biudžeto rezoliucija, apimanti savivaldybių finansinės politikos įgyvendinimo pagrindus,
- b. biudžetas ir veiklos biudžetas,
- c. ilgalaikė finansinė prognozė ir investicijų priedas prie biudžeto;

3) *vidaus ir išorės subjektai, prižiūrintys ir tikrinantys savivaldybės finansus;*

4) *išorinė aplinka ir vietos bendruomenės lūkesčiai dėl teikiamų viešųjų paslaugų lygio.*

Farvacque-Vitkovic ir Kopanyi (2014) teigia, kad finansų valdymas yra svarbus savivaldybės valdymo elementas. Tai leidžia vietos valdžiai veiksmingai ir efektyviai planuoti, sutelkti ir naudoti finansinius išteklius, taip pat įvykdyti įsipareigojimą – būti atskaitingai savo piliečiams. Autoriai išskiria keturis pagrindinius viešojo sektoriaus finansų valdymo komponentus: biudžeto sudarymą, apskaitą, atskaitomybę, auditą, bei jų taikymą vietos valdžios institucijose.

Pirrglia (2018), Brownas (2019) teigia, kad visi finansiniai dalykai priklauso išdininkui. Prievolės paprastai apima darbo užmokesčio apskaitos tvarkymą, apskaitą, investicijas, biudžetą, pajamų surinkimą (mokesčiai ir rinkliavos) ir išdo departamento personalo priežiūrą. Grynujų pinigų tvarkymas taip pat yra svarbi išdininkų pareiga – užtikrinti, kad būtų pakankamai likvidžių lėšų efektyviam savivaldybės darbui. Biudžeto klausimai paprastai yra pati svarbiausia savivaldybių funkcija. Išdininkas yra atsakingas už biudžeto ataskaitų rengimą ir teikimą generaliniam direktoriui, tarybai, gyventojams. Paprastai išdininkas parengia (arba paveda rengti) visas biudžeto ir „savivaldybės būklės“ ataskaitas.

Išdininkas prižiūri visus finansų valdymo aspektus glaudžiai bendradarbiaudamas su kitais Valdymo komiteto nariais, siekdamas apsaugoti organizacijos finansus. Apibendrinant, išdininkas atsakingas už:

1. Bendrąją finansinę priežiūrą.
2. Finansavimą, lėšų rinkimą ir perdavimą.
3. Finansinį planavimą ir biudžeto sudarymą.
4. Finansinę atskaitomybę.
5. Bankininkystę, buhalteriją ir apskaitos tvarkymą.
6. Ilgalaikio turto ir atsargų kontrolę.

Visose šiose srityse išdininkas yra atsakingas už tai, kad būtų sukurtos veiksmingos finansinės sistemos ir procedūros, kad jų būtų nuolat laikomasi ir kad jos atitiktų geriausią praktiką ir teisinius reikalavimus. Priklausomai nuo savivaldybės dydžio, priskirtų funkcijų finansų valdymą atlieka paskirtas išdininkas arba grupė finansininkų.

Pavyzdžiui, įsakyme „Dėl grynujų pinigų, aptarnaujančių federalinio biudžeto vykdymą, Rusijos Federacijos steigiamųjų vienetų biudžetus ir vietinius biudžetus, tvarkos ir Federalinės išdo

teritorinių organų tam tikrų Rusijos Federacijos steigiamųjų vienetų ir savivaldybių finansų įstaigų funkcijų vykdant atitinkamus biudžetus tvarkos“ (aktuali redakcija 2018-12-13) Rostovo prie Dono miesto savivaldybės išdas apibrėžiamas, kaip miesto administracijos filialas (funkcinis) organas, vykdamas įgaliojimus sudaryti, tvirtinti, vykdyti Rostovo prie Dono savivaldybės biudžetą ir kontroliuoti šio biudžeto vykdymą, susijusį su administracijos kompetencija. Pagrindinės Rostovo prie Dono miesto išdo užduotys yra:

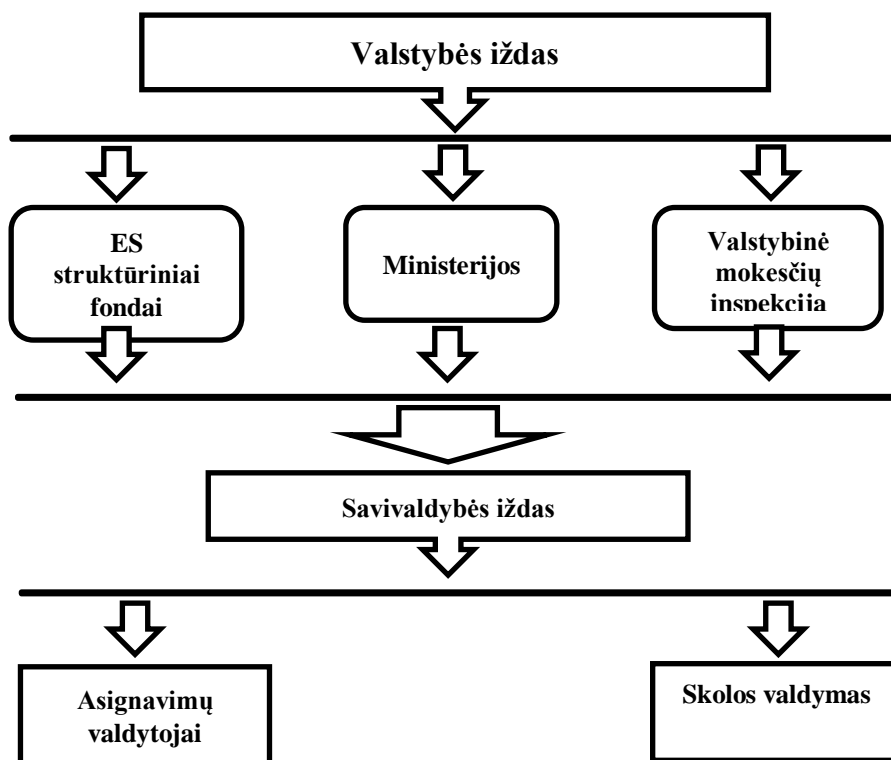
- vieningos finansinės, biudžetinės ir mokesčių politikos formavimą ir įgyvendinimą Rostovo prie Dono mieste užtikrinimas;
- Rusijos Federacijos biudžeto sistemos principų įgyvendinimo užtikrinimas;
- biudžeto proceso mieste tobulinimas;
- miesto biudžeto projekto rengimas, dalyvavimas rengiant miesto socialinės ir ekonominės raidos prognozes;
- kitų fiskalinių metų (fiskalinių metų ir planavimo laikotarpio) biudžeto rodiklių planavimo organizavimas;
- miesto biudžeto vykdymo organizavimas ir jo vykdymo kontrolė;
- savivaldybės vidaus finansų kontrolės įgyvendinimas pagal galiojančių įstatymų reikalavimus;
- savivaldybių reikmėms skirtų pirkimų kontrolė pagal galiojančių įstatymų reikalavimus;
- miesto biudžeto lėšų tvarkymas vienoje miesto biudžeto sąskaitoje; miesto biudžeto vykdymo ataskaitos rengimas;
- metodinės pagalbos teikimas biudžeto proceso dalyviams Rusijos Federacijos biudžeto kodekso savivaldybės finansinės įstaigos kompetencijai priskirtais klausimais.

Taigi, savivaldybių finansų valdymas yra vienas iš svarbiausių savivaldybių funkcionavimo klausimų. Tinkamas lėšų valdymas ir naudojimas kiekviename vietos valdžios vienetė lemia tinkamą užduočių vykdymą ir užtikrina ilgalaikę socialinę bei ekonominę plėtrą jos teritorijoje.

LR valstybės išdo įstatyme (aktuali redakcija 2016-01-01) apibrėžtos valstybės išdo funkcijos: valstybės piniginių išteklių kaupimas bendroje sąskaitoje, išdavimas ir racionalus naudojimas. Tuo pačiu principu būtų galima apibrėžti ir savivaldybės išdo funkcijas.

LR viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (aktuali redakcija 2019-01-02) savivaldybės išteklių fondas priskiriamas viešojo sektoriaus subjektui, kurio apskaita tvarkoma atskirai nuo administruojančio subjekto apskaitos. Lietuvos savivaldybėse finansinių išteklių valdymą atlieka finansų skyriai. Išanalizavus Šiaulių apskrities savivaldybių administracijų finansų skyrių veiklos nuostatus, galima išskirti šias *savivaldybės išdo valdymo kryptis: strateginio planavimo ir biudžeto sudarymas; finansinių išteklių kaupimas; skolos ir įsipareigojimų valdymas; finansinių išteklių paskirstymas ir finansinės kontrolės užtikrinimas.*

Savivaldybės išdo, kaip viešojo sektoriaus subjekto, aplinkos struktūros schema pavaizduota 5 pav.:



5 pav. Savivaldybės išdo aplinkos struktūra.

Šaltinis: sudaryta autoriaus, remiantis LR biudžeto sandaros įstatymu, LR mokesčių administravimo įstatymu

LR biudžeto sandaros įstatyme (aktuali redakcija 2019-09-01) teigiama, kad <...> Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų asignavimai naudojami valstybės ir savivaldybių funkcijoms atlikti. Lietuvos Respublikoje surenkami mokesčiai, privalomos įmokos ir rinkliavos gali būti perskirstomi tik per valstybės biudžetą ir savivaldybių biudžetus <...>. Savivaldybės išdas surenka finansinius išteklius, perskirstytus Valstybės išde, iš ES struktūrinių fondų, ministerijų ir Valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – VMI), perskirsto juos asignavimų valdytojams, naudoja skoloms ir palūkanoms mokėti. Savivaldybių pajamos apibrėžtos LR biudžeto sandaros įstatyme (aktuali redakcija 2019-09-01) ir apima <...> pajamas iš mokesčių, gaunamas į savivaldybių biudžetus pagal įstatymus ir kitus teisės aktus, pajamas iš savivaldybių turto, valstybės biudžeto dotacijas <...>. LR mokesčių administravimo įstatyme (aktuali redakcija 2019-07-30) numatyta prievolė VMI administruoti ir pervesti mokesčių pajamas savivaldybėms: <...> įstatymų nustatyta tvarka paskirsto biudžetams mokesčių sumas <...>. Seimas kasmet tvirtina atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymą, kuriame įtvirtinta nuostata, kad <...> valstybės institucijos ir įstaigos jų asignavimuose numatytas dotacijas paskirsto savivaldybėms, nurodydamos dotacijų paskirtį, apie tai joms praneša ir, atsižvelgdamos į lėšų poreikį, perveda šias dotacijas savivaldybėms <...> (2019 metų valstybės biudžeto ...).

1.2. Strateginiai savivaldybės išdo valdymo pagrindai

1.2.1. Aktualių problemų galimų sprendinių prognozavimas

Mokslinėje literatūroje gausu informacijos apie strateginio valdymo procesą, tačiau nėra pakankamai išnagrinėti strateginio valdymo proceso tobulinimo savivaldos institucijose klausimai.

Kaip teigia Zakarevičius ir Gedvilaitė-Moan (2010), *prognozavimas* naudojamas siekiant numatyti, kas bus ateityje, esant tam tikroms sąlygoms. Ypatingas vaidmuo valdyme tenka strateginiam valdymui, kuris apima pagrindinių tikslų nustatymą, prognozavimą, kaip veiklos rezultatų numatymą ir planavimą.

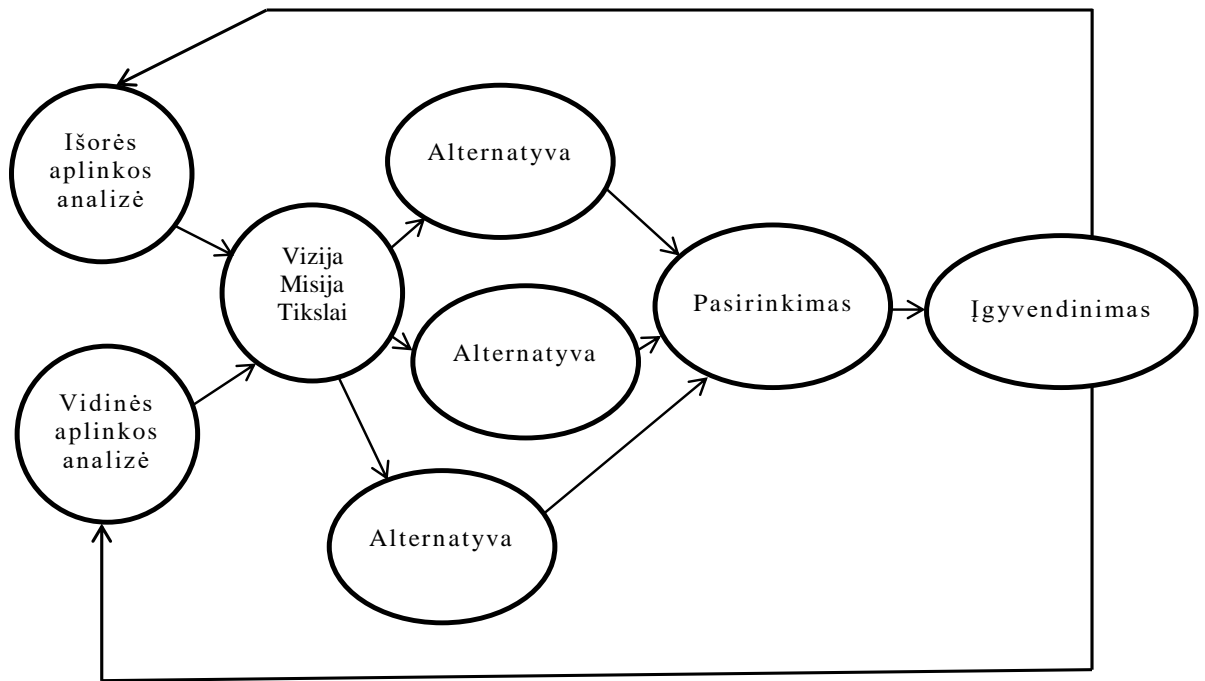
Mokslininkai Bails ir Peppers (1993), vėliau – Kvainauskaitė ir Snieška (2003), išskyrė prognozavimo etapus (6 paveikslas). Iš pateiktos struktūros matome, kad pirmas prognozavimo žingsnis yra tikslo nustatymas, toliau – išorinių ir vidinių veiksnių, darančių įtaką prognozei, nustatymas bei vertinimas, surinktų duomenų analizavimas, prognozavimo metodo parinkimas ir tikrinimas.



6 pav. Prognozavimo etapai

Šaltinis: Bails, Peppers (1993)

Vasiliauskas (2006) strategiją apibrėžia kaip strateginių sprendimų perspektyvai visumą, o strategijos formavimą traktuoja kaip normatyvinį prognozavimą taip nustatydamas ryšį tarp strateginio valdymo ir prognozavimo. Pasak autoriaus, strateginis valdymas siejamas su perspektyva, o požiūris į perspektyvą formuojamas prognozavimo pagrindu.



7 pav. Strateginio valdymo modelis

Šaltinis: David (2009)

Strateginis valdymas analizuoja alternatyvias veiksmų kryptis, galimas ateityje, renkasi vieną iš jų, o pasirinkimas tampa pagrindu dabartiniams sprendimams priimti (Arimavičiūtė, 2005). Palyginus prognozavimo etapus ir strateginio valdymo modelį, matyti daug panašumų. Prognozavimo teorijoje naudojamas alternatyvų analizės metodas, tik čia jis vadinamas scenarijų analizės metodu. Scenarijus suprantamas kaip didžiausią neapibrėžtumą turinčių veiksmų, veikiančių prognozuojamą objektą (procesą), visumos aprašymas (situacijos modelis) (Vasiliauskas, 2000, 2006). Mintzbergas (2000) pastebėjo, kad prognozuojamų rodiklių reikšmės ne visada atitinka prognozes.

Prognozavimo procesas plačiai taikomas daugelyje sričių: ekonominėse, politinėse, socialinėse, technologinėse, švietimo, kultūrinėse, aplinkosaugos. Svarbią vietą užima valstybės ir savivaldybės finansinių išteklių valdyme.

Siekiant efektyviau planuoti savivaldybės išdo veiklą ir piniginius srautus, kontroliuoti rezultatus, įgyvendinti strateginius planus, atliekamas finansinis prognozavimas – būsimos finansavimo poreikio ir būklės analizė. Finansinis prognozavimas naudingas šiais aspektais:

- Finansinis prognozavimas padeda analizuoti įvairių sprendimų poveikį veiklos rezultatams, numatyti galimas sprendimų pasekmes ir iš anksto pasiruošti bei priimti optimalius sprendimus.
- Finansinis prognozavimas parodo finansinių išteklių trūkumą ar perteklių ir leidžia iš anksto pasirūpinti kreditavimu arba investavimu.
- Finansinis prognozavimas yra savivaldybės veiklos finansinis planas, padedantis kontroliuoti savivaldybės finansus bei siekti išsikeltų tikslų.

Finansinės prognozės (finansinis planavimas) gali būti trumpalaikės (iki 1 metų) arba ilgalaikės (ilgesniam nei 1 m. laikotarpiui). Rengiamos trumpalaikės prognozės, kurios atspindi veiklos ataskaitose ir yra suderintos su ilgalaikėmis prognozėmis – strateginiais veiklos planais.

Europos Sąjungos (toliau – ES) ekonomikos ir finansų reikalų generalinis direktoratas yra Europos Komisijos departamentas, atsakingas už ES politiką, skatinančią ekonomikos augimą, didesnę užimtumą, stabilius valstybės finansus ir finansinį stabilumą. Jis teikia ataskaitas, kuriose analizuojama Europos Komisijos Ekonomikos ir finansų reikalų generalinio direktorato parengta ekonominė padėtis ir ekonominiai pokyčiai, kuriais remiamas Europos Komisijos, ES Tarybos ir Europos ekonomikos politikos formavimas. Pvz., atlikusi metinį valstybių narių ekonominės ir socialinės padėties vertinimą, Europos Komisija pabrėžia poreikį skatinti investicijas. Lietuvai prognozuojama, kad stiprus augimo tempas tęsis 2019 m., nes vartotojų pasitikėjimas ir pramonės nuotaikos rodikliai išlieka dideli. Numatoma, kad pajamų mokesčio sumažinimas suteiks teigiamą postūmį vartojimui per prognozės laikotarpį. Tuo pat metu prognozuojama, kad ekonomikos augimas bus naudingas ir toliau remiant ES investicijų finansavimą. Tačiau Lietuvos ekonomika negalės visiškai išvengti pagrindinių prekybos partnerių silpnesnio augimo poveikio. Todėl prognozuojama, kad BVP augimas 2019 m. sumažės iki 2,7% ir 2020 m. – 2,4%. Bendra infliacija sumažėjo nuo 3,7% 2017 m. iki 2,5% 2018 m. Didžiausias darbo užmokesčio augimas kartu su aukštesnėmis naftos kainomis buvo pagrindiniai infliacijos veiksniai 2018 m. (Europos semestro ..., 2019).

Atsižvelgdama į minėtas prognozes, Lietuvos Respublikos finansų ministerija formuoja Valstybės strateginius tikslus, skirsto finansinius išteklius veiklos programoms įgyvendinti per šakines ministerijas programų vykdytojams.

Korsakienė, Grybaitė ir Šimelytė (2017) išskiria makroaplinkos veiksnius, darančius tiesioginę įtaką prognozavimui ir organizacijų strategijai:

- ekonominiai veiksniai: BVP tendencijos, palūkanų normos, valiutų kursų svyravimai, mokesčių tarifai ir kt. Visi šie veiksniai daro tiesioginę įtaką savivaldybių piniginiams srautams;
- socialiniai, kultūriniai, demografiniai, aplinkos veiksniai. Naujos tendencijos suformuoja naujų paslaugų poreikį, lemia organizacijų struktūrą ir kiekį, žmogiškuosius išteklius;
- politiniai, teisiniai veiksniai: tarptautinė ir vidinė politinė šalies situacija, teisinis reglamentavimas, rinkimai. Šie veiksniai labiausiai lemia savivaldybės išdo veiklą. Griežtas reglamentavimas, interesų grupės su skirtingais lūkesčiais, riboti ištekliai skatina konfliktus ir ap sunkina strateginius sprendimus;
- technologiniai veiksniai: informacinių programų diegimas, technologijų pažanga daro didžiulį poveikį apskaitos valdymui, finansiniams ir žmogiškiesiems ištekliams.

Michael D. Bauer ir Thomas M. Mertens (2018) teigia, kad ateities ekonomikos raidos prognozavimas yra sudėtingas verslas. Bet kokios prognozės, įskaitant tokį scenarijų, kaip labiausiai tikėtina rezultata, kelia pavojų, kad netrukus po to gali kilti ekonomikos sulėtėjimas. Jų nuomone, prognozės gali būti klasifikuojamos kaip trumpalaikės, vidutinės trukmės arba ilgo laikotarpio, atsižvelgiant į laiko trukmę.

Kaip teigia A. Budrevičius (2007), *prognozavimo metodas* – tai visuma taisyklių, įgyvendinančių konkretų ateities numatymo būdą. Išskiriamos normatyvinės ir deskriptyvinės prognozavimo metodų sistemos. *Normatyvinis prognozavimas* – tai norimos ateities ar situacijos, kurios siekiama, prognozavimas. *Deskriptyvinis (aprašomasis) prognozavimas* – tai bet kokios įmanomos, galimos ateities modeliavimas, stengiantis objektyviai pateikti tiek palankius, tiek nepalankius pokyčius.

Mokslinėje literatūroje (Budrevičius, 2007; Martišius, 2000) išskiriami kiekybiniai ir kokybiniai prognozavimo metodai. Kiekybiniai prognozavimo metodai taikytini esant pakankamai kiekybinės informacijos apie prognozuojamą reiškinį. Jei informacijos mažai, gali labiau tikti kokybiniai metodai (Budrevičius, 2007). Kokybiniai prognozavimo metodai pažinimo požiūriu remiasi intuityviais metodais ir metodikomis. Kokybiniams prognozavimo metodams priskiriami nuomonės tyrimai, apklausos, ekspertų nuomonės. Atliekant prognostinius skaičiavimus, sunku nustatyti kurio nors vieno metodo pranašumą. Kompleksinis jų panaudojimas gali garantuoti tikslesnes prognozių reikšmes. Svarbu, kad visi prognostiniai skaičiavimai būtų atliekami nuolatos, pastoviai, vadovaujantis aiškiai suformuluota metodika (Martišius, 2000). Sistemiškas kompleksinis kiekybinių ir kokybinių prognozavimo metodų naudojimas pagerina prognozavimo kokybę ir gali pasitarnauti rengiant strategijas.

Magistro darbe formuojant savivaldybės išdo valdymo strategiją vadovautasi kokybiniais prognozavimo metodais: interviu (informantų nuomone) ir scenarijų analizės metodais. Naudotasi „relevantiškumo medžio“ modelio scenarijumi – tikslingai siekiamos ateities būsenai pasiekti.

Darytina išvada, kad prognozavimas stipriai lemia savivaldybės išdo valdymą, apskaitos ir kontrolės procesus, pasitarnauja rengiant strategijas. Remiantis prognozavimo teorijomis galima gauti moksliskai pagrįstas prognozes, kurios reikalingos priimant racionalius strateginius sprendimus bei siekiant išvengti galimų ateities grėsmių.

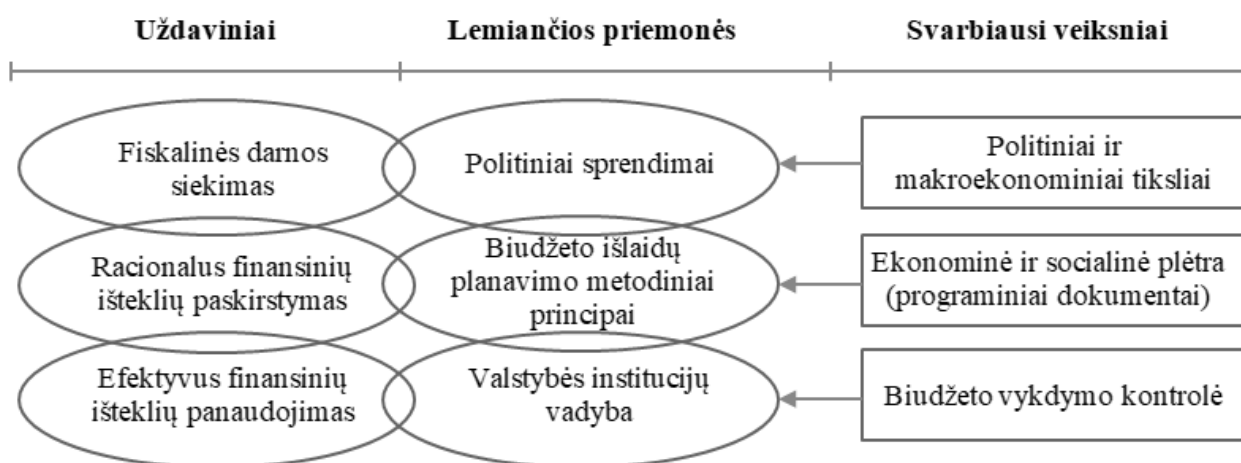
1.2.2. Reikalavimai savivaldybės išdo strateginiam valdymui

Korsakienė, Grybaitė ir Šimelytė (2017) strateginį valdymą apibrėžia kaip įvairių funkcinių sprendimų, leidžiančių organizacijai pasiekti savo tikslus, formulavimo, įgyvendinimo ir įvertinimo meną ar mokslą. Strateginio valdymo objektai yra įvairių padalinių, tokių kaip: administravimo,

finansų / apskaitos, mokslinių tyrimų ir kt. sujungimas ir integravimas į visumą, užtikrinančią organizacijos veiklos sėkmę.

Tamošiūnas (Viešasis valdymas: koncepcijos ir dimensijos, 2016) akcentuoja, kad strateginis valdymas viešajame sektoriuje yra valstybės įgyvendinama funkcija, apimanti tris tarpusavyje persipynusias stadijas: strateginę analizę, strategijos kūrimą ir strategijos įgyvendinimą.

Tunčikienė, Skačkauskienė (2012) teigia, kad vienas iš viešojo sektoriaus institucijų efektyvaus valdymo įrankių – strateginis planavimas. Viešajame sektoriuje strateginis planavimas yra teisiškai reglamentuotas ir formalizuotas procesas, kurį sudaro sudėtinga grandinė tarpusavyje susietų komponentų, pradedant strategine analize ir baigiant veiksmų plano įgyvendinimo monitoringu. Visus proceso komponentus sieja racionalaus finansinių išteklių paskirstymo problematika. Finansinių išteklių paskirstymo funkciją savivaldybėse atlieka savivaldybės išdas. Savivaldybės išlaidų valdymas, įgyvendinamas per biudžeto sudarymą ir vykdymą, sprendžia tris kompleksinius uždavinius: fiskalinės darnos siekimo, racionalaus finansinių išteklių paskirstymo, efektyvaus finansinių išteklių panaudojimo. Šiuo požiūriu biudžetas yra priemonė siekiamiems tikslams planuoti, organizuoti ir įgyvendinti. Strateginis planavimas – biudžeto paskirstymo pagrindas. Biudžeto programos aiškiai susietos su strateginio planavimo dokumentais. Finansuojamos tik tos investicijos, kurios atitinka nustatytus valstybės, savivaldybės strateginius tikslus.



8 pav. Biudžeto išlaidų valdymo uždavinių ir priemonių sąveika

Šaltinis: Bivainis, Butkevičius (2002)

Savivaldybės išdo paskirtis – užtikrinti efektyvų ir racionalų savivaldybės finansinių išteklių valdymą LR vietos savivaldos įstatyme (aktuali redakcija 2019-07-27) nustatytoms savivaldybės funkcijoms ir valstybės perduotoms savivaldybėms funkcijoms atlikti, savivaldybės tarybos patvirtintoms Savivaldybės 2018–2020 metų strateginio veiklos plano programoms finansuoti (Biudžeto vykdymo ataskaitos aiškinamasis raštas, 2018).

Savivaldybės išdą būtų galima apibūdinti kaip *H formos* „tradicinės“ komandavimo bei kontrolės, principu „iš viršaus į apačią“ paremtą organizaciją, kai strategija formuojama organizacijos viršuje, griežtai reglamentuotas pavaldumas ir priklausomybė.

Organizacijos vizija, misija ir tikslai yra esminiai strategijos formavimo elementai. Grybaitė (2017) viziją apibrėžia kaip įmonės siekiamą poziciją ateityje: ko siekiame, kokie norime būti? Misija – visos veiklos paskirtis, vaidmuo, verslo ribos ir jo esmė.

Akmenės rajono savivaldybės 2016–2021 metų strateginiame plėtros plane patvirtinta Akmenės rajono vizija: Akmenės krašto kūrybingas ir veržlus žmogus, sumaniai naudodamasis unikaliomis žemės gelmėmis, gamta ir žiniomis, kuria patrauklią aplinką moderniai infrastruktūrai ir įvairiai pramonei, šeimos verslui ir bendruomeninei veiklai, laisvalaikiui ir sveikai gyvensenai.

Atsižvelgiant į Akmenės rajono vizijos formuluotę ir vadovaujantis hierarchine organizacijos strategija, savivaldybės išdo valdymo vizija galėtų būti: *racionalus ir efektyvus finansinių išteklių valdymas*.

1.2.3. Strateginio savivaldybės išdo valdymo atspindžiai Europos Sąjungos ir Lietuvos strateginiuose dokumentuose

1.2.3.1. Išdo valdymui aktualios idėjos strategijoje „Europa 2020“

Europos semestras yra ekonominės ir fiskalinės politikos koordinavimo Europos Sąjungoje ciklas. Jis yra Europos Sąjungos ekonomikos valdymo sistemos dalis (žr. 1 priedą). Politikos koordinavimo metinis ciklas prasideda lapkričio mėn., kai Europos Komisija nustato ateinančių metų prioritetus. Ciklas baigiasi kitų metų spalio mėn., kai ES valstybių narių vyriausybės pateikia biudžeto planų projektus, atsižvelgdamos į ES rekomendacijas, priimtas per Tarybos susitikimą vasarą. Europos semestro metu valstybės narės derina savo biudžeto ir ekonominę politiką su ES lygiu sutartais tikslais ir taisyklėmis. Europos semestras apima 3 ekonominės politikos koordinavimo sritis:

- struktūrinės reformas, daugiausia dėmesio skiriant ekonomikos augimo ir darbo vietų kūrimo skatinimui pagal strategiją „Europa 2020“;
- fiskalinę politiką, kad būtų užtikrintas viešųjų finansų tvarumas pagal Stabilumo ir augimo pakta;
- perviršinio makroekonominio disbalanso prevenciją.

ES Komisijos ataskaitoje „Europos semestro žiemos paketas: valstybių narių pažangos vertinimas“ (2018) teigiama:

„Fiskalinė sistema plėtojama toliau. Lietuva dar patobulino nacionalinių išlaidų taisyklių taikymą ir atskaitomybę apie fiskalinių tikslų laikymąsi. 2017 m. paskelbti du ministro įsakymai, kuriuose paaiškinama, kaip turi būti taikomas Fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstitucinis įstatymas. Juose patikslinti valdžios sektoriaus išlaidų augimo ribojimo taisyklės laikymosi vertinimo metodiniai aspektai ir struktūrinio postūmio užduoties įvykdymo ataskaitų, kurias Finansų ministerija teikia Vyriausybei, rengimo tvarka. 2018 m. numatoma iš dalies pakeisti

Biudžeto sandaros įstatymą, kad būtų geriau perkelta Tarybos direktyva 2011/85/ES dėl reikalavimų valstybių narių biudžeto sistemoms. Pavyzdžiui, šiuo daliniu pakeitimu bus nustatytas reikalavimas Vyriausybei pateikti Lietuvos Respublikos finansų ministerijos ir Europos Komisijos parengtų makroekonominių ir biudžeto prognozių palyginimą.

Lietuva imasi priemonių, kad atnaujintų savo vidutinio laikotarpio biudžeto planavimo sistemą. Lietuvos vidutinio laikotarpio biudžeto planavimo sistema apima trejus fiskalinės politikos vykdymo metus, bet daugiamečių tikslų pagrindas yra laikomas silpnu, nes tų tikslų retai laikomasi. 2017 m. Lietuva pradėjo daugiamečių procesą, kuriuo siekiama sutvirtinti vidutinio laikotarpio biudžeto planavimo sistemą. Siekiama sustiprinti daugiamečių biudžetų ir strateginio planavimo ryšį, įdiegti tvirtą *pasiektų rezultatų vertinimo sistemą ir nustatyti aiškesnius biudžeto vykdymo ataskaitų teikimo ir informacijos skleidimo reikalavimus*. Tai turėtų būti formalizuota naujoje Biudžeto sandaros įstatymo redakcijoje, kurią numatyta priimti 2019 m.“

Darytina išvada, kad siekiant įgyvendinti ES Komisijos rekomendacijas, didės reikalavimai ir savivaldybių išdų strateginiam apskaitos valdymui. Iki 2014 metų (2014 metais parengtas pirmas 2014–2016 metų strateginis veiklos planas) didžiausias dėmesys savivaldoje buvo skiriamas trumpo laikotarpio (1 metų) programinio biudžeto plano parengimui, mažai vertinant pasiektus rezultatus.

1.2.3.2. Išdo valdymui aktualios idėjos strategijoje „Lietuva 2030“

Valstybės pažangos strategija „Lietuva 2030“ – tai Lietuvos ateities vizija. Jos pagrindas – bendruomenių, nevyriausybinų organizacijų ir aktyvių piliečių idėjos, kaip paversti Lietuvos ateitį sėkminga.

Valstybės pažangos strategijoje „Lietuva 2030“ įtvirtinta būtinybė diegti įrodymais grįsto valdymo kultūrą, vertės už pinigus iniciatyvą. Tai nurodo siekį įgyvendinti į rezultatus orientuotą valdymą.

Sumanus valdymas yra viena iš esminių strategijos „Lietuva 2030“ pažangos sričių. Strategijoje akcentuojami trys kertiniai sumanaus valdymo bruožai:

- 1) atvirumas – atviras ir skatinantis dalyvauti valdymas;
- 2) atsakomybė – rezultatyvus, atitinkantis visuomenės poreikius ir užtikrinantis geros kokybės paslaugas valdymas;
- 3) kūrybingumas – kompetentinga ir priimanti kryptingus strateginius sprendimus valdžia.

Kaip teigia Gaušas (2015), su šiais bruožais, ypač kūrybingumu, sietinos viešojo sektoriaus inovacijos. Lietuvos pažangos strategijoje „Lietuva 2030“ įtvirtinta nuostata, kad siekiant įgyvendinti sumanaus valdymo viziją, privaloma sutelkti pastangas ir įgyvendinti pokyčius šiomis svarbiausiomis valdžios kūrimo kryptimis:

- užtikrinti, kad valdžia būtų strategiškai pajėgi;

- siekti, kad valdymas būtų atviras ir suteikiantis įgaliojimus;
- dėti visas pastangas, kad valdymas atitiktų visuomenės poreikius.

Kaip teigia Rimkutė, Kirstukaitė ir Šiugždinienė (2015), į rezultatus orientuotas valdymas yra kompleksinė sistema, reikalaujanti organizacinių (paskatų sistema, mokymosi kultūros diegimas, atskaitomybė už rezultatus ir kt.) ir techninių pokyčių (vertinimo kriterijų nustatymas, duomenų patikimumo užtikrinimas, finansinės ir nefinansinės informacijos susiejimas ir kt.). Autorės išskiria šiuos pagrindinius veiklos valdymo elementus: veiklos vertinimas (matavimas), veiklos informacijos institucionalizavimas ir naudojimas. Finansų, žmogiškųjų išteklių, organizacijų valdymo ar komunikavimo procesai šiuo atveju yra suvokiami kaip indėliai, darantys įtaką veiklos valdymui. *Veiklos vertinimas* paremtas tuo, kad valdymo sprendimams priimti reikalinga veiklos informacija, kuri gaunama sistemingai ir tikslingai renkant duomenis. Kaip pastebima Valstybės kontrolės ataskaitoje (2016), trūksta tikslingos informacijos (neaptinkama informacija apie veiksnius, padėjusius ar trukdžiusius įgyvendinimui, dažnai pateikiami tik rezultatai be planuotų reikšmių, nenurodomos nepasiektų ar viršytų kriterijų, asignavimų priežastys ir kt.). Duomenų patikimumo klausimas glaudžiai susijęs su vyraujančiu gana neatsakingu požiūriu į informacijos kokybę, aktualumą, pateikimą laiku (Valstybės kontrolė, 2016). *Veiklos informacijos institucionalizavimas* nusako veiklos informacijos naudojimo formalizavimą dokumentuose, procesuose, sistemose siekiant priimti sprendimus ir tobulinti veiklą (Bouckaert, Halligan, 2008).

Finansinių išteklių planavimo sistema glaudžiai susieta su veiklos rezultatais. Tačiau kaip pastebi Rimkutė, Kirstukaitė ir Šiugždinienė (2015), veiklos rezultatai retai naudojami koordinuojant ir dalyvaujant tarpinstitucinių veiklos planų rengime ir įgyvendinime, rengiant naujas plėtros ar biudžeto programas ir nustatant veiklos prioritetus, planuojant jų įgyvendinimui reikalingus išteklius. Be to, net ir atlikus vertinimus, nėra aiškus rezultatų panaudojimas, trūksta grįžtamojo ryšio. *Veiklos (rezultatų) informacijos naudojimas* suvokiamas kaip atskaitomybės užtikrinimas ir sprendimų priėmimas siekiant tobulinti veiklą. Šiame etape itin svarbu komunikacija. Valstybės pažangos strategija „Lietuva 2030“ nurodo, kad valstybiniu lygiu siekiama *sumanaus valdymo*, kurio viena iš esminių dalių – atviras ir skatinantis dalyvauti valdymas. Siekiant viešojo sektoriaus atvirumo ir sudarant sąlygas piliečiams dalyvauti valdyme reikalinga kokybiška ir efektyvi išorinė komunikacija, kitaip tariant, sąlygų sudarymas informacijos panaudojimui. Tačiau šiuo metu viešai skelbiama informacija apie Vyriausybės kasmetinių darbų veiklos prioritetų ir darbų įgyvendinimą yra neišsami, pasigendama analitinės informacijos, nesudaromos palankios sąlygos skaidrumui, neužtikrinama, kad visuomenė ir Seimo nariai būtų tinkamai informuoti apie viešojo sektoriaus veiklos rezultatus (Valstybės kontrolė, 2016).

Savivaldybių rengiami strateginiai planavimo dokumentai turi būti suderinti su valstybės lygmeniu rengiamais strateginiais dokumentais (žr. 2 priedą). Savivaldybių iškelti strateginiai tikslai

turi atliepti Valstybės pažangos strategijos „Lietuva 2030“, Nacionalinės pažangos programos, Regioninio plėtros plano strateginius tikslus ir priemones.

Siekiant įgyvendinti Valstybės pažangos strategiją „Lietuva 2030“, kurioje numatyti ilgalaikiai valstybės pažangos prioritetai, Vyriausybė 2018 m. kovo 28 d. pasitarime nusprendė rengti 2021–2030 m. Nacionalinės pažangos programą, kurioje numatyti svarbiausi plėtros tikslai ir uždaviniai. Šiuo dokumentu siekiama užtikrinti ES ir valstybės biudžeto lėšų planavimo sąsajas, vykdant strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemų pertvarką.

Darytina išvada, kad į rezultatus orientuotas valdymas reikalauja tobulinti strateginio valdymo aplinkos stebėsenos procesus, institucionalizavimą – biurokratinės naštos mažinimo aspektu (strateginio valdymo dokumentų kiekio ir reikalingumo peržiūrėjimo), užtikrinti informacijos kontrolę ir rezultatų sklaidą. Visus šiuos procesus apima strateginis išdo valdymas.

1.2.3.3. Išdo valdymo klausimai Lietuvos Respublikos Vyriausybės programoje

XVII Vyriausybės programos 2 skirsnyje „*Strateginė lyderystė ir kompetencija valstybės valdyme*“, siekiant darnaus ir efektyvaus valstybės valdymo, numatytas strateginio planavimo, programinio biudžeto, audito ir atskaitomybės sistemos tobulinimas. Todėl vienas iš Vyriausybės programos įgyvendinimo plane įrašytų darbų – strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemos pertvarka, didinant orientaciją į rezultatus ir užtikrinant finansinį tvarumą.

Pasaulio banko apžvalgoje teigiama, kad nacionalinės vyriausybės susidūrė su sunkumais susiejant veiklos rezultatus su metiniu biudžeto procesu. Tai gerai atsispindi ir suplanuotoje pertvarkoje – siekiant didinti orientaciją į rezultatus apimamos tiek strateginio planavimo, tiek biudžeto formavimo sistemos. Šios dvi sistemos gali būti analizuojamos kaip atskiri vienetai, tačiau jie turi daug sąveikos taškų. Veiksminga jų tarpusavio sąsaja kuria į rezultatus orientuotą valdymą.

Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2017 m. balandžio 19 d. pasitarime „Dėl Vyriausybės 2018–2020 metų prioritetinių darbų“, atsižvelgdama į poreikį kai kuriuos Vyriausybės programos įgyvendinimo plano darbus, kurie yra sisteminio pobūdžio ir daro reikšmingą poveikį šalies finansams bei socialiniams ir ekonominiams procesams, koordinuoti Vyriausybės lygiu, pritarė šiems Vyriausybės prioritetiniams darbams:

1. Lietuvos kultūros vaidmens valstybės politikoje įtvirtinimas ir tvaraus finansinio modelio įgyvendinimo sąlygų užtikrinimas.
2. Nacionalinio paslaugų centro įsteigimas.
3. LEAN Vyriausybės metodologijos įdiegimas valstybinio sektoriaus įstaigose, siekiant optimizuoti vidaus procesus.
4. Valstybinio turto efektyvaus centralizuoto valdymo sistemos sukūrimas ir įdiegimas.

Akmenės rajono savivaldybė, atsižvelgdama į minėtus prioritetinius Vyriausybės darbus, 2019 metais pradėjo diegti turto efektyvaus centralizuoto valdymo sistemą, kuri suvienys visų Savivaldybės biudžetinių įstaigų valdomą turtą. Tai leis racionaliau ir efektyviau panaudoti turimus materialinius išteklius, užtikrins teisingą ir savalaikį turto apskaitos atspindėjimą finansinėse ataskaitose. Toliau optimizuojami vidaus dokumentų valdymo procesai. Taip racionaliau ir taupiau panaudojami žmogiškieji ištekliai, nes šiuo metu Savivaldybė susiduria su jų trūkumu.

1.2.3.4. Išdo valdymo atspindžiai 2014–2020 metų nacionalinėje pažangos programoje

2014–2020 m. Nacionalinėje pažangos programoje visuomenės poreikius atitinkančiam ir pažangiam viešajam valdymui numatytas atskiras (penktas) prioritetas. Juo siekiama stiprinti strategines kompetencijas, veiklos valdymą, didinti viešojo valdymo atvirumą bei gerinti viešųjų paslaugų kokybę bei prieinamumą.

Efektyvus viešasis valdymas yra svarbus, šalies pažangą lemiantis veiksnys. Į šalies pažangą orientuotas viešasis valdymas turi būti vystomas atsižvelgiant į visuomenės poreikius, esamą šalies viešojo valdymo situaciją ir sistemingai įgyvendinant viešojo sektoriaus inovacijas. Įgyvendinami viešojo valdymo pokyčiai turi padėti užtikrinti šalies konkurencingumą ir didinti visuomenės pasitikėjimą viešojo valdymo institucijomis. Esminės viešojo valdymo tobulinimo sritys, į kurias turi būti sutelktos valstybės pastangos, yra: viešojo sektoriaus institucijų valdymo procesų optimizavimas ir informacinių technologijų diegimas, visuomenės įtraukimas į viešojo valdymo procesus ir viešųjų paslaugų kokybiškumo bei prieinamumo užtikrinimas (žr. 9 pav.)

Strategijos „Lietuva 2030“ įgyvendinimui parengta Nacionalinė pažangos programa. Jai keltas tikslas – nustatyti kryptis, kaip įgyvendinti ilgalaikius „Lietuva 2030“ prioritetus. Todėl 2014–2020 m. Nacionalinėje pažangos programoje suplanuotas Europos Sąjungos finansinės paramos ir nacionalinių išteklių panaudojimas. Sąsajos tarp Valstybės pažangos strategijos „Lietuva 2030“ ir 2014–2020 m. Nacionalinės pažangos programos pateiktos 6 priede.

Bendrasis tikslas	Siekti visuomenės poreikius atitinkančių ir į šalies pažangą orientuotų viešojo valdymo rezultatų		
	Tikslai	5.1. Stiprinti strategines kompetencijas viešojo valdymo institucijose ir gerinti šių institucijų veiklos valdymą	5.2. Užtikrinti viešojo valdymo procesų atvirumą ir skatinti visuomenę aktyviai juose dalyvauti
Uždaviniai	5.1.1. Diegti į rezultatus orientuotą ir įrodymais grįstą valdymą	5.2.1. Užtikrinti viešojo valdymo institucijų veiklos skaidrumą ir viešosios informacijos prieinamumą visuomenei	5.3.1. Gerinti paslaugų kokybę taikant subsidiarumo principą ir kuo aktyviau į tai įtraukiant visuomenę
	5.1.2. Didinti viešojo valdymo institucijų veiklos efektyvumą	5.2.2. Sudaryti sąlygas visuomenei dalyvauti viešojo valdymo procesuose	5.3.2. Gerinti asmenų aptarnavimą viešojo valdymo institucijose ir didinti teikiamų paslaugų prieinamumą visuomenei
	5.1.3. Stiprinti institucinius gebėjimus ir didinti valstybės tarnybos patrauklumą		5.3.3. Kurti ir plėtoti visuomenei aktualias elektronines paslaugas bei sprendimus sveikatos, transporto, erdviųjų duomenų tvarkymo ir kitose srityse
	5.1.4. Užtikrinti saugios, patikimos, sąveikios valstybės informacinių išteklių ir bendro naudojimo informacinių technologijų infrastruktūros plėtrą ir optimizuotą valdymą		

9 pav. 2014–2020 metų nacionalinės pažangos programos prioriteto „Visuomenės poreikius atitinkantis ir pažangus viešasis valdymas“ tikslai ir uždaviniai
Sudaryta darbo autoriaus pagal 2014–2020 metų Nacionalinės pažangos programą (2012)

Vienas iš Akmenės rajono savivaldybės 2016–2021 metų plėtros plano prioritetų yra *efektyvus viešasis valdymas*, kurio uždaviniai yra:

4.1.1 uždavinys. Stiprinti viešojo administravimo ir viešąsias paslaugas teikiančių įstaigų žmogiškuosius išteklius.

4.1.2 uždavinys. Didinti viešojo administravimo ir viešąsias paslaugas teikiančių įstaigų paslaugų efektyvumą ir prieinamumą.

Uždaviniams įgyvendinti numatyta net 17 priemonių. Daugelis jų susiję su darbuotojų kompetencijų didinimu. Tai seminarai, mokymai, profesinio mokymo programos; Akmenės rajono savivaldybės biudžetinių įstaigų personalo motyvacijos ir skatinimo sistemos tobulinimas; jaunų specialistų pritraukimas ir skatinimas (numatyta 15 000 Eur negrąžintina parama įsikūrimui).

Didindama paslaugų efektyvumą ir prieinamumą, Akmenės rajono savivaldybė orientuojasi į socialiai pažeidžiamus asmenis, neįgaliuosius, specialiųjų poreikių turinčius asmenis. 2019 metais veiklą pradėjo dienos centras neįgaliesiems, įgyvendintas projektas, finansuojantis socialinių darbuotojų teikiamas paslaugas neįgaliesiems asmenims namuose. Periodiškai atlikti tyrimai ir apklausos, skirtos nustatyti Akmenės rajono savivaldybės administracijos, įstaigų, įmonių ir organizacijų teikiamų viešųjų paslaugų vartotojų pasitenkimo lygį bei poreikius. Skatinami partnerystės projektai, diegiamos elektroninės sistemos įstaigose.

1.3. Savivaldybės išdo inovacijų ir strateginių pokyčių valdymas

1.3.1. Savivaldybės išdo inovacijų valdymas

Mokslinėje literatūroje vieno inovacijų sąvokos apibūdinimo nėra. Kulviecas (1991) inovaciją vertina dviem aspektais: kaip reiškinį ir kaip procesą. Pirmuoju atveju inovacija yra bet koks tikslinis objekto būklės pakeitimas jį tobulinant. Antruoju atveju inovacija – tai procesas, apimantis tyrimą, rengimą, valdymą ir stabilų funkcionavimą, siekiant gauti tam tikrą efektą. Inovacijos sąvokos daugialypiškumas atsiskleidžia žemiau pateiktuose apibrėžimuose (žr. 1 lentelę).

1 lentelė

Inovacijos apibrėžimai

Autorius	Inovacijos sampratos apibrėžimas
Ramanauskienė (2010)	Galutinis naujovės diegimo rezultatas, siekiant pakeisti valdymo objektą ir gauti ekonominį, socialinį, ekologinį, mokslinį ir techninį ar kitos rūšies efektą.
Domarkas, Juknevičienė (2010)	Strateginis iššūkis nuolat generuoti idėjas ir konvertuoti jas į produktus ar paslaugas, reikalingas rinkai, organizacijai ar institucijai, miestui, regionui, valstybei ar net visai pilietinei visuomenei.
Hotho, Champion (2011)	Inovacija – naujų idėjų plėtojimas ir įgyvendinimas komerciniais tikslais.
Kuzmickas (2011)	Inovacija – kitų kultūrų poveikis, atskirų jų elementų perėjimas bei kopijavimas. Ne viskas kas nauja, yra inovatyvu ir teigiama, ne visos naujybės yra gėrybės. Dažna naujovė pasirodo tik kaip trumpalaikė mada, neturinti gilesnio turinio.
Girmienė (2013)	Inovacijos yra procesas, kuriame organizacijoje cirkuliuojančios žinios pritaikomos pasitelkiant naujus metodus.
Kirstukas, Vazonis, Serva, Rakštys (2013)	Inovacija – aktualus reiškinys, turintis dinamišką prigimtį, dažnai konfrontuojantis su tuo, kas sena, ir griauantis organizacijoje nusistovėjusias normas bei tradicijas. Nauji darbo metodai ir naujos rinkos irgi yra inovacijos.
Vaicekauskaitė (2011)	Inovacijos yra neatsiejama kiekvienos šalies konkurencingumo, ekonomikos augimo ir pažangos sąlyga, o žmonės, kuriantys ir įgyvendinantys inovatyvius sumanymus, yra neįkainojamas turtas.
Сурин, Молчанова (2008)	Inovacijos – yra naujų idėjų ir žinių įgyvendinimo, jų praktinio taikymo rezultatas patenkinant specifinius klientų reikalavimus.
Jakubavičius (2000)	Inovacija – tai funkcinė, iš esmės pažangi naujovė, kai siekiama sena pakeisti nauju. Tai gali būti idėja, veikla ar koks nors materialus objektas, kuris yra naujas žmonėms, jų grupėms ar organizacijai, kuri jį įgyvendina ir naudoja.
Horibe (2016)	Inovacija – naujų žinių ir idėjų kūrimas bei esminė prielaida pelningam ir darniam vystimuisi.
Kulviecas (1991)	Inovacija reiškia kompleksinį kūrimą, vystymą, visuotinį paplitimą ir efektyvų naujovių naudojimą įvairios žmonių veiklos sferose.
Lietuvos inovacijų strategija 2010–2020 metams	Inovacija – procesas, kuriuo naujomis idėjomis atsiliepiama į visuomeninius ir ekonominius poreikius ir kuriami nauji produktai, paslaugos ar verslo ir organizaciniai modeliai, kurie yra sėkmingai pateikiami į esamas rinkas arba kurie geba sukurti naujas rinkas.
Bason (2010)	Viešojo sektoriaus inovacijos yra naujų idėjų kūrimo ir jų įgyvendinimo procesas, kuriantis naudą visuomenei.
EBPO (2012)	Viešojo sektoriaus organizacijos vykdomas naujų ar reikšmingai patobulintų jų teikiamų paslaugų ir operacijų diegimas (įtraukiant tiek patobulintą viešojo administravimo procesą, tiek pagerintus tiekiamus produktus ar paslaugas).
Osborne ir Brown (2005; 2013)	Santykinės naujovės sistemoje, atnešančios reikšmingus pertrūkius viešojo sektoriaus veikimo specifikoje.
Koch ir Hauknes (2005)	Inovacijos yra naujo socialinio veiksmo formos įgyvendinimas, kuris priklauso nuo aplinkos, kurioje inovacija diegiama, ir veikėjo, kuris inovaciją diegia.
Lynn (1997)	Viešojo sektoriaus inovacijos yra fundamentalios organizacijos esminių užduočių transformacijos, iš esmės ir visam laikui pakeičiančios gilumines struktūras.
Newman et al. (2001)	Viešojo sektoriaus inovacijos yra inkrementiniu būdu sėkmingai įgyvendinti konkrečiai organizacijai nauji sprendimai.

Sudaryta darbo autorius pagal šaltinius: Gaušas (2015), Baltutienė (2017)

Iš pateiktų apibrėžimų matyti, kad viešajame sektoriuje inovacijos atspindi procesinius pokyčius, o privatus sektorius labiau orientuojasi į naujo produkto kūrimą.

Viešojo sektoriaus inovacijos yra reliatyvios – kas vienai institucijai gali atrodyti įprasta praktika, kitai gali reikšti inovaciją. Kai išradimas yra laikomas naujos idėjos sukūrimu, inovacija vadinamas jau egzistuojančios idėjos pritaikymas organizacijoje pirmą kartą (Rogers, 1995). Viešojo sektoriaus inovacijos pasižymi tuo, kad vienoje srityje visiškai įprastas metodas gali atnešti stulbinančius pokyčius kitoje srityje, kurioje jis dar nėra taikomas.

Viešojo sektoriaus inovacijos klasifikuotinos pagal skirtingus jų bruožus. León, Simmonds and Roman (2012) pagal *pobūdį* išskyrė:

1) *nuosaikias* (arba inkrementines) – inovatyvios organizacijos ir pastovūs, nuolatiniai tobulinimai;

2) *radikalios* – pasireiškia kaip didelio masto patobulinimų proveržiai, darantys įtaką procesų efektyvumui.

Hertley (2005) pagal *kilmės pobūdį* inovacijas suskirstė į „iš viršaus į apačią“ (angl. top-down) ir „iš apačios į viršų“ (angl. bottom-up) inovacijas. „Iš viršaus į apačią“ inovacijos yra inicijuojamos aukščiausiam politikos ar institucinės hierarchinės struktūros – vadovų ar už inovacijas atsakingų institucijų – lygmenyje. „Iš apačios į viršų“ inovacijos kyla institucijos darbuotojų ir vadybininkų iniciatyva.

Pagal inovacijų atsiradimo *pirmines paskatas* jos skirstomos į *tikslines ir netikslines*. Tikslinė inovacija siekiama padėti pasiekti konkretų tikslą. Šios inovacijos dažniausiai yra vykdomos „iš viršaus į apačią“. Netikslinės inovacijos kyla neplanuotai, savaimė pasikeitus organizaciniam darbo principams ir / ar institucinei darbuotojų kultūrai (Nauta and Kasbergen, 2009).

Pagal *tikslą, kurio siekiama diegiant inovacijas* – ar inovacijos skirtos konkrečios problemos sprendimui ar jau esamų paslaugų, produktų ir procedūrų patobulinimams – inovacijos skirstomos į *problemas sprendžiančias* ir *efektyvumo siekiančias* (Halvorsen et al, 2005).

Viešojo sektoriaus inovacijos taip pat gali būti skirstomos ir pagal *vietą*, kurioje jos yra taikomos – *vidines ir išorines* viešojo sektoriaus inovacijas. Vidinės naujovės taikomos tobulinant pačios organizacijos vidinius procesus, o išorinės inovacijos yra susijusios su naujais viešųjų paslaugų tiekimo būdais.

Plačiausiai paplitusi ir dažniausiai taikoma tipologija viešojo sektoriaus inovacijas skirsto į *produkto / paslaugos, komunikacijų, proceso ir organizacines naujoves* (MEPIN, 2011). Šie inovacijų tipai skiriasi tobulinimo objektu ir jo poveikiu (Europos Komisija, 2013).

Produkto inovacijos tobulina jo savybes, prieinamumą vartotojui ar keičia tai, kaip produktas yra naudojamas.

Komunikacijų inovacijos apima naujus informacijos apie organizaciją ir jos teikiamas paslaugas ar gėrybes sklaidos būdus bei naujus metodus daryti įtaką individų ar kitų subjektų elgsenai, taip pat įtraukiama ir viešojo sektoriaus teikiamų paslaugų komercializacija.

Proceso inovacijos yra paslaugų gamybos ir tiekimo metodų pokyčiai (pavyzdžiui, įrangos ar kvalifikacijų pagerinimai), ir apima inovacijas IT, apskaitos, pirkimų srityse.

Organizacinės inovacijos yra naujų ar pagerintų darbo vadybos metodų diegimas (pavyzdžiui, darbovietės išdėstymo ar tvarkos naujovės).

Šiame darbe remiamasi viešojo sektoriaus inovacijų apibrėžimu, kuriuo viešojo sektoriaus inovacijos apibūdinamos kaip *reikšmingų pagerinimų diegimas viešajame sektoriuje, apimant tiek viešojo administravimo proceso, tiek tiekiamų produktų ar paslaugų tobulinimą* (EBPO, 2012). Todėl nagrinėjami du pagrindiniai viešojo sektoriaus inovacijų tipai: vidinės (organizacinės / vadybinės) ir išorinės (viešųjų paslaugų ir / ar jų teikimo būdų) inovacijos. Taip pat atkreipiamas dėmesys į struktūrines sąlygas, padedančias didinti viešojo sektoriaus inovatyvumą. Viešojo sektoriaus inovatyvumas turi kritinės reikšmės socialinei ir ekonominei šalies gerovei – viešasis sektorius taisyti rinkos ydas ir užtikrina socialinių paslaugų tiekimą, didina pasitikėjimą šalies verslo aplinka užtikrindamas šalies finansinį stabilumą, augimą, konkurencingumą ir užimtumą (Europos Komisija, 2013). Inovatyvūs sprendimai užtikrina ir patobulina viešojo sektoriaus funkcionavimą visais šiais lygiais.

Viešojo sektoriaus inovacijų poreikį rodo plataus poveikio struktūriniai pokyčiai. Ribotas ekonominis augimas, demografiniai pokyčiai, iššūkiai gerovės valstybės legitimumui, dėl globalizacijos kylantys nauji reikalavimai viešajam administravimui bei ekonomikos posūkis paslaugų sektoriaus plėtros link sukuria spaudimą viešajam sektoriui persitvarkyti (Halvorsen et al., 2005). Pagrindiniai *veiksniai, skatinantys* viešojo sektoriaus inovacijų taikymą, yra *politinės ambicijos, visuomenės reikalavimai* (pavyzdžiui, piliečiai, besinaudojantys inovatyviomis personalizuotomis privačiomis paslaugomis, kelia atitinkamus reikalavimus viešosioms paslaugoms), mažėjantys išteklių bei kolektyvinė paskatų pokyčiams artikuliacija Europos Sąjungos lygmeniu (León et al., 2012).

Viešojo sektoriaus inovacijos užtikrina viešųjų paslaugų ir viso viešojo sektoriaus veiklos kokybę, daro teigiamą įtaką privačiam sektoriui, skleidžia naujus standartus. Dėl šių priežasčių inovacijos viešajame sektoriuje yra ne pageidautinos, bet – būtinos. Jų poreikio neturėtų nusverti efektyvumo ir atskaitingumo siekiai.

Konkretūs pavyzdžiai rodo, kad inovatyvūs sprendimai taikomi tiek centriniame, tiek savivaldos lygmenyje žymiai padidina viešųjų paslaugų teikimo efektyvumą, gerina viešųjų institucijų veiklos efektyvumą bei didina piliečių pasitenkinimą viešuoju sektoriumi.

Akmenės rajono savivaldybėje diegiama vieninga apskaitos ir dokumentų valdymo sistema, užtikrinanti geresnę vidinę komunikaciją, leidžianti kaupti informaciją, reikalingą sprendimams priimti. Taip gerokai padidintas Savivaldybėje vykdomų procesų skaidrumas, darbuotojų darbo efektyvumas. Įgyvendinus šį projektą bus sudarytos daug geresnės galimybės stebėti ir vertinti Savivaldybei paskirtų funkcijų ir veiklų įgyvendinimo lygį.

Visos minėtos inovacijos daro ženkliai įtaką Savivaldybės išdo valdymui – didina darbo efektyvumą, užtikrina informacijos patikimumą ir skaidrumą, savalaikį pateikimą visuomenei ir vadovams, priimantiems strateginius sprendimus. Apskaitos informacijos atskleidimo kokybė yra svarbi priimant ekonominius sprendimus. Stankevičiūtė (2017) apskaitos informacijos atskleidimo kokybę apibrėžia kaip apskaitos informacijos atitiktį apskaitos standartų keliamiems reikalavimams, užtikrinančią informacijos skaidrumą, išsamumą bei palyginamumą, norint patenkinti informacijos vartotojų poreikius.

Kaip teigiamą organizacinių inovacijų poveikį savivaldybės išdo valdymui galima išskirti organizacijos vidaus procesų efektyvumo gerinimą. Besikeičiantis viešojo sektoriaus efektyvumo suvokimas rodo, kad nuo fragmentiško atskirų institucijos proceso dalių produktyvumo pereinama prie institucijos kaip visumos produktyvumo skatinimo. Į rezultatus orientuotas valdymas didina viešojo sektoriaus visuminį produktyvumą per tokias priemones kaip: prioritetų nustatymas, veiklos valdymas, funkcijų peržiūra, administracinio efektyvumo didinimas per masto ekonomijos panaudojimą ir turimų išteklių tinkamą panaudojimą (Accenture, 2012). Vieningos informacinės sistemos įdiegimas, apimantis dokumentų valdymą, strateginį planavimą, asignavimų valdytojų ir savivaldybės išdo apskaitą, leis racionaliai panaudoti finansinius ir žmogiškuosius išteklius integracijos į tarptautines erdves ir prisitaikymo prie globalizacijos sąlygomis.

Ar viešasis sektorius bus linkęs diegti inovacijas, priklauso nuo vidinių, išorinių ir politinių veiksnių. Inovacijų kūrimui reikšmės turi vadovavimo stilius, motyvavimo bei mokymo sistemų, kokybės vadybos modelių diegimas, gerosios praktikos sklaida, tarptautiniai vertinimai, kooperacija tarp viešojo ir privataus sektoriaus, biudžeto skirstymas (pakankamas / nepakankamas finansavimas), viešosios politikos sprendimai ir ES lygio reikalavimai, politinė parama inovacijoms, teisinis reguliavimas ir kt. Šie veiksniai gali tapti tiek paskata, tiek barjeru inovacijų diegimui (León et al., 2012).

Kaip teigia Domarkas, Juknevičienė (2010), inovacijos padeda įgyvendinti esminius pokyčius viešajame administravime: keičiami valdymo ir veiklos organizavimo metodai, plečiama informacinių technologijų kūrimo ir taikymo veikla, atsiveria naujos elektroninio viešojo administravimo, komunikavimo, darbo, mokymosi bei kultūros plėtros galimybės ir kt.

Kaip teigia Gaidienė (2019), duomenų automatizavimas, „blokų grandinės“, „dirbtinis intelektas“, didieji duomenys – tai naujos ketvirtosios industrinės revoliucijos, kitų vadinamos

„ekonomikos transformacija“, požymiai. Minėtos inovatyvios technologijos turi įtakos visoms apskaitos sritims: finansų apskaitai, valdymo apskaitai, auditui, mokesčių apskaitai. Vyriausybė jau žengia pirmuosius žingsnius didindama viešojo sektoriaus apskaitos efektyvumą ir kokybę valstybės mastu. Ruošiamas įstatymo projektas, numatantis prievolę tvarkant apskaitą viešojo sektoriaus organizacijoms naudoti Vyriausybės, jos įgaliotos institucijos arba savivaldybių tarybų parinktą viešojo sektoriaus finansų valdymo informacinę sistemą. Tokiu būdu viešajame sektoriuje būtų išlaikyti bendri finansų valdymo ir apskaitos principai, sudarytos sąlygos diegti optimalius buhalterinės apskaitos procesus, gerinti gaunamos informacijos kokybę, atlikti kokybiškesnę duomenų analizę, kartu mažėtų informacinių sistemų palaikymo sąnaudos.

Inovacijos veikia viešojo administravimo organizacijų veiklą bei organizacinius procesus, tarp kurių yra ir savivaldybės išdo apskaitos strateginis valdymas. Inovacijų procesas – tai kompleksinis procesas, kuris turi būti sudedamoji bendros organizacijos strategijos dalis ir vienyti naujas idėjas, strategijų formavimą. Inovacijų taikymas organizacijoje, atsižvelgiant į rinkos pokyčius, gali padėti įgyvendinti greitesnius sprendimus, kas lemia didesnę veiklos efektyvumą, produktyvumą, skaidrumą ir racionalų išteklių panaudojimą.

Akmenės rajono savivaldybėje diegiant vieningą apskaitos ir dokumentų valdymo sistemą, optimizuojamas viešojo sektoriaus subjektų (toliau – VSS) skaičius. 2012–2016 metais buvo 34 VSS, 2017 metais – 32, 2018 metais – 31, o 2019 metais – tik 30 VSS. Tokiu būdu mažinamos įstaigų administravimo išlaidos, didinamas išdo valdymo efektyvumas, sprendžiamos žmogiškųjų išteklių problemos. Kartu atsiranda naujų problemų – ne visada užtikrinama informacijos ir finansinė kontrolė.

Lietuvos banko atstovai atkreipia dėmesį, kad inovacijų plėtrai viešosiose institucijose trukdo neaiškus inicijavimo procesas, paskatų išlipti iš kasdienės veiklos rėmų stoka, visą laiką „suvalgančios“ kasdienės funkcijos, biudžeto eksperimentams trūkumas, bendradarbiavimo mechanizmo institucijos viduje ir su potencialiais išorės dalininkais nebuvimas. Siekdamas pakeisti šią situaciją savo institucijos viduje Lietuvos bankas pasitvirtino Inovacijų politiką ir įsteigė Inovacijų komitetą. Dabar institucija vadovaujasi principais: drąsa pasiūlyti, atvirumas naujoms idėjoms, bendradarbiavimas su vidaus ir išorės partneriais, teisė bandyti ir klysti (Lietuvos inovacijų centras, 2019). Su šiomis problemomis susiduria ir savivaldybių išdai, todėl būtų galima pasinaudoti Lietuvos banko gerąja patirtimi ir tobulinti tarpinstitucinį bendradarbiavimą.

1.3.2. Strateginis savivaldybės išdo pokyčių valdymas

Svarbūs pokyčiai, darantys rimtą poveikį organizacijoms, vyksta ir išsivysčiusiose, ir besivystančiose pasaulio visuomenėse. Išorinės aplinkos spaudimas organizacijai jos keitimosi kryptimi nuolat didėja ir pasireiškia tokiais požymiais kaip globalizacijos reiškiniai, žinių

ekonomikos apraiškos, principinis naujų organizacinių struktūrų atsiradimas, darbo jėgos struktūros ir kokybės pokyčiai. Varomąja pokyčių jėga tampa įstatymai ir normos, technologijų pakeitimai, permainos ekonomikoje (Colenso, 1990).

Daugelis racionalistiniu pagrindu sukurtų valdymo apskaitos sistemų remiasi prielaida, kad organizacijos veiklą galima planuoti ilgam laikotarpiui ir laikantis suformuluotos strategijos pasiekti organizacijos tikslus. Šiuo metu, sparčiai vystantis informacinėms ir telekomunikacijų technologijoms, plėtojantis virtualioms organizacijoms ir tinklams, nuolatinė aplinkos kaita lemia poreikį organizacijos strategiją derinti ir keisti kartu su globaliais mokslo, technologijų, politiniais ir socialiniais pasikeitimais.

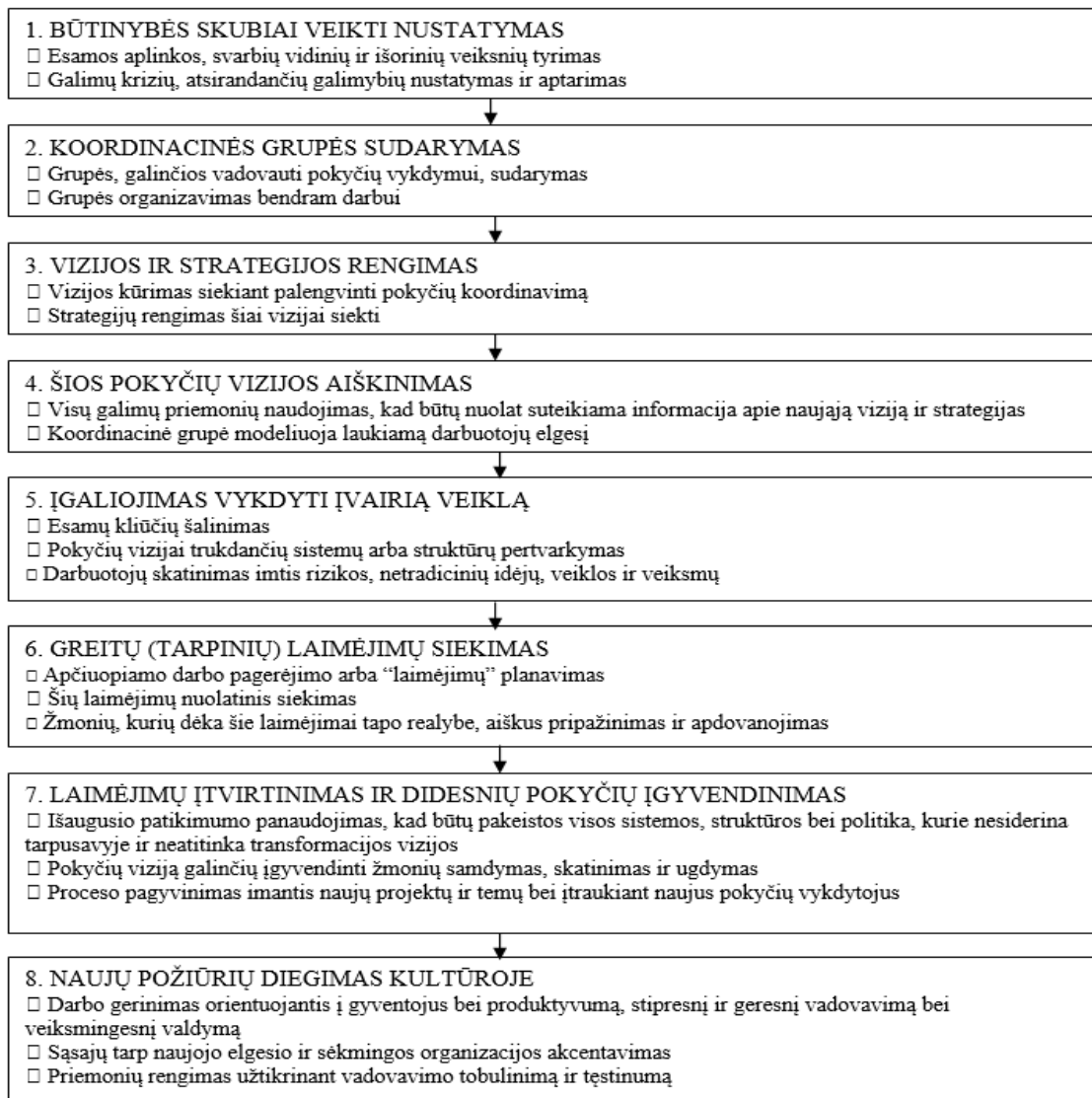
Valdymo apskaita yra sistema, skirta organizacijos vidiniams ištekliams bei faktiniams veiklos rezultatams matuoti ir vertinti. Kaip teigia Strumickas ir Valančienė (2008), naujo požiūrio į valdymo apskaitą aspektas yra tai, kad aplinkos pokyčiai sąlygoja valdymo apskaitos orientaciją į išorinės aplinkos analizę, įvertinimą ir atitinkamų įrankių pasirinkimą. Vien tik vidinių išteklių optimizavimas, vertinimas bei faktinių rezultatų fiksavimas negali užtikrinti organizacijos sėkmės.

Pasak Vasiliausko (2002), organizaciniai pokyčiai, kuriuos sukelia naujos strategijos įgyvendinimas ir kurie gerokai pakeičia susiklosčiusią organizacijos tvarką, vadinami strateginiais pokyčiais. Arimavičiūtės (2009) teigimu, šie pokyčiai dažniausiai būna greiti bei giluminiai. Strateginiai pokyčiai yra susiję su naujos strategijos įgyvendinimu bei pakeičia įprastą ir nusistovėjusią organizacijos tvarką.

Stoškus, Beržinskienė (2005) teigia, kad turinio požiūriu pokyčiai gali būti techniniai, ekonominiai, organizaciniai, apimties masto požiūriu – mikropokyčiai ir makropokyčiai. Kompleksiškumo požiūriu, pokyčiai gali būti daliniai arba sisteminiai, laiko ir proceso požiūriu – evoliuciniai bei revoliuciniai. Taip pat galimas ir priešasčių susiformavimo požiūris, t. y. pokyčiai gali būti inicijuojami „iš viršaus“ arba „iš apačios“.

Prie strateginių savivaldybės išdo apskaitos valdymo pokyčių būtų galima priskirti nuo 2010 metų Vyriausybės pradėtą įgyvendinti viešojo sektoriaus apskaitos reformą. Ši reforma turėjo įtakos ne tik ūkinių įvykių ir operacijų atvaizdavimui buhalterinėje apskaitoje, tačiau lėmė esminius apskaitos valdymo makropokyčius. Galima teigti, kad įgyvendinti pokyčiai buvo sisteminiai, o laiko ir proceso požiūriu – netgi revoliuciniai, inicijuoti „iš viršaus“. Atsižvelgiant į ES direktyvų reikalavimus, apskaitos valdyme pereita nuo pinigų principo prie kaupimo.

Vykdamas esminius pokyčius, reikalinga pereiti 8 pakopų procesą, pavaizduotą 10 paveiksle.



10 pav. Aštuonios pakopos vykdant esminius pokyčius
Šaltinis: Kaip praktiškai įgyvendinti strateginius planus (2007)

Prieš pradėdama įgyvendinti reformą, Vyriausybė ištyrė ir įvertino viešojo sektoriaus turimą informacinę materialinę bazę, finansinius ir žmogiškuosius išteklius ir parengė pokyčio įgyvendinimo strategiją, kurią 2005 m. įtvirtino teisės aktu. Valstybės lygiu buvo sudaryta ekspertų darbo grupė, kuri kūrė apskaitos tvarkymo standartus, rengė mokymus savivaldybėms, koordinavo reformos eigą. Savivaldybės savo lygmenyje kaupė, sistemino informaciją ir ją skleidė pavaldžioms įstaigoms. Įgyvendinant šį pokytį, neišvengta pasipriešinimo.

Vasiliauskas (2006) ištyrė priežastis, kodėl žmonės priešinasi pokyčiams, ir nurodė būdus, kaip įveikti pasipriešinimą (žr. 2 lentelė)

Priešinimasis strateginiams organizacijos pokyčiams

Kodėl žmonės priešinasi pokyčiams	Priešinimosi įveikimo būdai
<ul style="list-style-type: none"> • Nerimas dėl grėsmės netekti galios arba prarasti darbą • Pesimizmas • Susierzinimas • Interesų stoka • Priešiškumas strateginiams pasiūlymams • Įvairios asmeninės ambicijos 	<ul style="list-style-type: none"> • Besipriešinančiųjų aktyvesnis įtraukimas į pokyčių procesą • Paramos mechanizmo sukūrimas • Bendravimas ir diskusija • Vadybininkų autoriteto ir statuso panaudojimas • Pagalbos siūlymas • Papildomos paskatos • Individualus palaikymas ir skatinimas • Simbolių išpėjimui apie naujoves panaudojimas

Šaltinis: *Vasiliauskas (2006)*

Vienas iš metodų, skirtų valdyti strateginius pokyčius – „Strateginės pakeitimų aikštelės“ sukūrimas. Kitaip tariant, prielaidų, leidžiančių subalansuoti priešingo poveikio jėgas, sukūrimas, kad būtų galima pradėti pakeitimų procesą. Šiuo atveju sunku tikėtis, kad pavyks eliminuoti visus galimus pasipriešinimo šaltinius, bet pakanka juos sumažinti iki ne tokio pavojingo lygio. Startinės aikštelės sukūrimas visų pirma apima kultūrinių ir kitokių kriterijų pakeitimą, didinantį organizacijos darbuotojų supratimą apie pasikeitimų svarbą ir esmę, siekiant sukurti jų palaikymo klimatą bei veiksmų programos ir plano sukūrimą. Įgyvendinant šią valdymo metodiką, pokyčių vykdymas turėtų remtis šia taktika:

1. Vadovas turi būti informuotas, kad žinotų, kokie pasikeitimai turi būti vykdomi.
2. Būtinai ir bendras organizacijos informuotumas, kad nebūtų įvairių nesusipratimų vykdant pokyčius.
3. Darbuotojų savalaikis informavimas, kad būtų laiko apgalvoti ir susitaikyti su pokyčiais.
4. Opozicijos neutralizavimas, kad neliktų pasipriešinimo pokyčiams.
5. Organizacijos lankstumo sukūrimas, kad būtų kuo greičiau prisitaikoma prie aplinkos.
6. Organizacijos kultūros keitimas, kad būtų sukurtas reikiamas palankumas tam tikro pobūdžio pokyčiams.
7. Pasikeitimų esmės detalizavimas, kad būtų aiškiai suvokiama koks pasikeitimas vyksta.
8. Palaikančių struktūrų formalizavimas, kad būtų aiškiai nusakyti resursai, tikslai, programos, vykdytojai, skatinimo priemonės, būdai.
9. Tolimesnės dinamikos palaikymas, kad realizavus reikiamus rezultatus vėl būtų reaguojama į aplinką ir vykdomi reikalingi pokyčiai (Zakarevičius, 2003).

Kaip teigia UAB „Ernst& Young Baltic“ vadovas Lenktys (2011), viešojo sektoriaus apskaitos ir atskaitomybės pokyčiai, galintys padidinti finansinių išteklių efektyvumą, yra įgyvendinta apskaitos reforma, elektroninių paslaugų diegimas, pertvarkos valdyme ir vadyboje (žr. 11 pav.).



11 pav. Viešojo sektoriaus finansinė padėtis

Šaltinis: sudaryta autoriaus pagal pranešimą „Greiti sprendimai viešojo sektoriaus efektyvumui didinti“ (2011)

Akmenės rajono savivaldybė, siekdama tinkamai įgyvendinti apskaitos reformą, sukūrė savo strategiją, kurios pagrindą sudarė mokymai – seminarai, kvalifikacijos kėlimo kursai darbo vietoje – ir informacinių sistemų diegimas. Taip pat buvo patvirtinta darbuotojų motyvavimo ir skatinimo tvarka. Tai davė teigiamų rezultatų – sumažino pasipriešinimą ir nepasitenkinimą, o naujų informacinių sistemų įdiegimas padidino finansinių išteklių valdymo efektyvumą ir užtikrino finansinės informacijos teisingumą bei operatyvesnį pateikimą vartotojams.

Kaip teigia Rimkutė (2015), Lietuvos viešajame sektoriuje buvo įgyvendinta įvairių valdymo tobulinimo iniciatyvų. Daugelis jų yra susijusios su valdymo, orientuoto į rezultatus, diegimu. Į rezultatus orientuotas valdymas yra kompleksinė sistema, o jos diegimas yra susijęs tiek su organizaciniais (paskatų sistemos ir mokymosi kultūros diegimu, atskaitomybe už rezultatus), tiek ir su techniniais iššūkiais (vertinimo kriterijų nustatymu, duomenų patikimumu, finansinės ir nefinansinės informacijos susiejimu ir kt.).

Į rezultatus orientuotas finansinės apskaitos valdymo pokytis viešajame sektoriuje dar tik pradedamas įgyvendinti. 2019 metais Vyriausybė planuoja priimti įstatymų pakeitimus, kuriais būtų institucionalizuotas į rezultatus orientuotas veiklos valdymo modelis. Valstybės kontrolės teigimu: „Apibendrinant strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemos pertvarkos eigą galime teigti, kad pertvarkos vizija siejama su tvarios sistemos sukūrimu, tačiau kol kas nepatvirtintas nė vienas

teisės aktas, būtinas naujos kokybės 2021–2023 m. valstybės biudžetui sudaryti, t. y. Biudžeto sandaros įstatymo pakeitimai, Strateginio valdymo įstatymas ir Strateginio valdymo metodika. Atsižvelgiant į užsitęsusias teisės aktų rengimo ir derinimo procedūras bei privalomų atlikti darbų apimtį, įskaitant dar nepradėtus darbuotojų mokymus ir konsultacijas, kyla pagrįstų abejonų, ar 2021–2023 m. bus patvirtintas naujos kokybės vidutinės trukmės biudžetas.“ (žr. 5 priedą).

Apibendrinant galima teigti, kad savivaldybės, siekdamos racionaliai ir efektyviai valdyti finansinius išteklius, nuolatos susiduria su strateginiais pokyčiais, inicijuotais „iš viršaus“, reikalaujančiais nemažų žmogiškųjų išteklių resursų ir pasirengimo, turinčiais įtakos organizacinei kultūrai, materialinės bazės atnaujinimui. Naujo veiklos modelio – orientuoto į rezultatus – diegimas reikalauja pertvarkyti išdėstytą apskaitą taip, kad būtų teikiama kokybiška, teisinga, vartotojų poreikius atitinkanti informacija.

2010 metų apskaitos reformos mastą galima įvertinti ištyrus ir palyginus Valstybės kontrolės atliktų finansinių ataskaitų auditų rezultatus. Iki apskaitos reformos viešasis sektorius sudarydavo tik biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinius, nuo 2010 metų – biudžeto vykdymo ir finansinių ataskaitų rinkinius, o nuo 2012 metų – konsoliduotus ataskaitų rinkinius. Kartu su apskaitos reforma, Lietuvoje įdiegta konsolidavimo informacinė sistema Viešojo sektoriaus apskaitos konsolidavimo informacinė sistema (VSAKIS). 2012 metais parengtas pirmasis nacionalinis konsoliduotas finansinių ataskaitų rinkinys, kuris sujungė 3710 viešojo sektoriaus subjektų ataskaitų rinkinius (2017 m.). Visi rinkiniai privalo būti audituoti.

Siekdama stiprinti strateginį mąstymą viešojo valdymo institucijose ir gerinti jų valdymą bei racionaliau naudoti valstybės biudžeto lėšas, Vyriausybė šiuo metu įgyvendina viešojo sektoriaus įstaigų sistemos optimizavimo iniciatyvas, skirtas sumažinti VSS skaičių: reorganizuoja teritoriniu principu veikiančias įstaigas ir pertvarko kitas įstaigas. Iki 2020 m. Vyriausybė numatė ne tik 15 proc. sumažinti šių įstaigų skaičių, bet ir optimizuoti jų vidinius procesus. Todėl įgyvendinamas strateginis valstybės projektas – įkurtas Nacionalinis bendrųjų funkcijų centras, kuris I konsolidavimo etape 2018 m. sujungė 139 valstybinių įstaigų buhalterinę apskaitą. II etapą numatoma pradėti 2019 m., III – 2020 m. Viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos funkcijos konsolidavimas ir suvienodintos informacinės sistemos, apskaitos metodai ir standartizuoti procesai leis sumažinti apskaitos klaidų skaičių. Nuo 2019 m. gruodžio mėnesio vykdomas tolimesnis viešojo sektoriaus personalo administravimo funkcijų centralizuoto atlikimo etapas – iki 2020 m. vidurio NBFC perims 82-ių valstybės įstaigų personalo administravimo funkcijas (Matusa, 2019).

2. TYRIMO METODOLOGIJA

2.1. Metodologiniai strateginio tyrimo pagrindai

Terminas „metodologija“ yra daugiareikšmis ir skirtingų autorių skirtingai suprantamas. Skirtingi metodologijos apibrėžimai pateikiami 3 lentelėje.

3 lentelė

Metodologijos samprata

Metodologijos samprata	Autorius
Metodologija (iš gr. „methodos“ – tyrinėjimas ir „logos“ – sąvoka, mokslas) – teorinis mokslinių metodų mokslas	Lietuvių enciklopedija
Tyrimo metodų, taisyklių, prielaidų ir postulatų visuma	Visuotinė lietuvių enciklopedija
Mokslas apie veikimo metodus	Descartes, R. (1980). Discourse on the Method of Rightly Conducting One's Reason and of Seeking Truth in the sciences. Indianapolis: Hackett Publ.Co.
Kaip tam tikrame moksle, teorijoje taikomų metodų sistema	Kohanovskij, V. P., et al (2008). Osnovy filosofii nauki: Uchebnoe posobie dlja aspirantov [Fundamentals of Philosophy of Science: The textbook for graduate students] Izd. 6-e. Rostov n/D: Feniks.
Kaip visuotinis vienos ar kitos kategorijos užduočių sprendimo būdas	Gintalas A., (2011). „Metodologijos ir metodo samprata“. Socialinių mokslų studijos III/3:983-996
Tai mokslas apie veiklos organizavimą	Gintalas A., (2011). „Metodologijos ir metodo samprata“. Socialinių mokslų studijos III/3:983-996
Yra filosofijos šaka apie principų ir būdų sistemą, taikomą mokslinio pažinimo procese, nustatant tyrimo tikslą, bendrą jo kryptį, eksperimentų atlikimo būdus, mokslinių sąvokų, terminų ir teorijų formavimąsi ir jų reikšmę eksperimentui, remiantis turimomis žiniomis apie pasaulį, pažinimo procesą ir sprendžiamą problemą	Palubinskas, B. (1974). Mokslo logikos klausimai Vilnius: LTSR MA Filosofijos katedra. Gintalas A., (2011). „Metodologijos ir metodo samprata“. Socialinių mokslų studijos III/3:983-996
Teorija, kuri nagrinėja mokslinio pažinimo procesą ir jo principus bei mokslinio tyrimo metodus ir techniką	Kardelis, K. (2002). Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai. 2-asis pataisytas ir papildytas leidimas. Kaunas

Sudaryta autoriaus pagal šaltinį Gintalas A. (2011)

Apibendrinant, galima teigti, kad metodologija suprantama kaip mokslo pažinimo šaka, nagrinėjanti tyrimo metodus ir jų taikymą tyrimams.

Kaip teigia Kardelis (2002), tyrimų metodologija skirta visų pirma aprašyti ir išanalizuoti vienus ar kitus metodus, nubrėžiant jų taikymo ribas bei išryškinant išankstines jų nuostatas, susiejant jų potencialą su žinojimo ribomis. Metodologija, kaip žinių sistema, gali būti:

1) aprašomoji (deskriptyvinė): aprašanti, kaip funkcionuoja mokslinio pažinimo procesas, ir atskleidžianti jo struktūrą;

2) normatyvinė (preskriptyvinė): formuojanti paties mokslinio pažinimo proceso reikalavimus ir atsakanti į klausimą, koks turi būti mokslinis pažinimas.

Kardelis (2002) išskiria šias mokslo metodologijos funkcijas:

1) *orientuojamoji* – nukreipia tyrėją į duomenų apie tyrimo objektą rinkimo paieškas;

2) *prognozuojamoji* – remiasi tam tikros socialinės srities atsitiktinių priklausomybių aiškinimu;

3) *klasifikuojamoji* – padeda susisteminti išaiškintus faktus, priklausomai nuo esminių savybių ir ryšių, t. y. jau neatsitiktinai.

Nuo pasirinktos tyrimo metodologijos daugeliu atveju priklauso mokslinio tyrimo sėkmė.

2.1.1. Nustatytinės ir plėtotinės metodologijų dermė tyrime

Strateginio valdymo literatūroje išskiriamos dvi pagrindinės strateginio planavimo metodologijos: *nustatytinė* ir *plėtotinė*.

Pagal abi jas strateginio veiklos plano struktūrą sudaro tokie komponentai kaip misija ir vertybės, vizija, strateginės problemos ir strateginiai tikslai, strateginiai sprendimai ir sprendimų įgyvendinimo veiksmų planas (Bivainis, Tunčikienė, 2005).

Pagal *nustatytinę* metodologiją viešojo sektoriaus institucijos strateginis planavimas grindžiamas racionalios, visapusiškos sprendimų rengimo ir priėmimo teorijos principais (Raipa, 1999).

Kaip teigia Bivainis ir Tunčikienė (2009), svarbiausias *nustatytinio* strateginio planavimo tikslas nukreiptas į institucijos strateginio plano ir jos aplinkos reikalavimų galimybių atitikimo nustatymą ir kuo geresnį tokių galimybių naudojimą, todėl, pagal *nustatytinę* metodologiją, institucijos strateginį veiklos planą pradeda rengti kompleksine strategine situacijos analize ir vertinimu. Svarbiausi tokios strateginės analizės ir vertinimo objektai yra institucijos aplinka ir ištekliai, o turinio požiūriu – PEST (politinių, ekonominių, socialinių, technologinių) aplinkos veiksnių, institucijos veikla suinteresuotų subjektų reikalavimų bei lūkesčių, žmogiškųjų, finansinių, materialinių, organizacinių, informacinių ir kitų išteklių bei gebėjimų, institucijos SSGG (stiprybės, silpnybės, grėsmės, galimybės), strateginių ryšių analizė ir vertinimas.

Taikant *nustatytinės* metodologijos principus, vyrauja strateginio atitikimo, o ne strateginio ketinimo aspektas, nes jis iš esmės yra varžomas formalių strateginio planavimo procedūrų bei taisyklių (Vasiliauskas, 2004). *Nustatytinė* metodologija remiasi prielaida apie ateities prognozavimo galimybę.

Viešojo sektoriaus institucijos strateginių sprendimų įgyvendinimo veiksmų planą sudaro programos, programų tikslų ir uždavinių įgyvendinimo priemonės bei procedūros ir biudžetas (Strateginio planavimo metodika, 2002). Formuojant institucijos programų uždavinius, siekiama įgyvendinti programų tikslus. Konkretizuojant priemonių uždavinius, racionaliai paskirstomi institucijos ištekliai. Vertinimo kriterijai leidžia kontroliuoti, kaip įgyvendinami priimti sprendimai. Rengiant veiksmų planą pagal *nustatytinę* metodologiją, galima patikslinti ankstesnius strateginio planavimo žingsnius, strateginį foną ir strateginius sprendimus (Vasiliauskas, 2004).

Taikant *plėtotinę* metodologiją, rengiant, priimant ir įgyvendinant strateginį veiklos planą, taikomos formalizuotos taisyklės, kurios nesusietos į griežtai nuoseklią strateginės analizės ir vertinimo, perspektyvinės tikslinės orientacijos formavimo, strateginių sprendimų rengimo, priėmimo ir

įgyvendinimo visumą. Pasak Bivainio ir Tunčikienės (2009), plėtotinio strateginio planavimo tikslas – sudaryti prielaidas plėtoti viešojo sektoriaus institucijos potencialą, siekiant išnaudoti jos aplinkoje atsiradusias galimybes.

Kaip teigia Vasiliauskas (2004), *plėtotinio* strateginio planavimo procese vyrauja strateginio ketinimo aspektas, o viešojo sektoriaus institucijos strateginės analizės ir vertinimo tikslas – numatyti prielaidas, plėtoti institucijos išteklius bei gebėjimus esamoms galimybėms panaudoti, nenutrūkstamai vertinant PEST aplinkos veiksnius, institucijos galimybes spręsti aplinkos problemas ir kartu patenkinti institucijos veikla suinteresuotų subjektų reikalavimus ir lūkesčius.

Pagal *plėtotinę* metodologiją abejojama prognozavimo prielaidų pagrįstumu, todėl strateginiai sprendimai priimami atsižvelgiant į situacijos analizės ir vertinimo rezultatus.

Nustatytinis ir plėtotinis metodologiniai požiūriai traktuotini kaip kraštutiniai požiūriai. Šių metodologinių požiūrių skiriamosios ypatybės pateiktos 4 lentelėje.

4 lentelė

Nustatytinio ir plėtotinio metodologinių požiūrių skiriamosios ypatybės

Lyginimo požymis	Nustatytinis metodologinis požiūris	Plėtotinis metodologinis požiūris
Ateities prognozavimo galimybė	Pripažįstama ateities prognozavimo galimybė	Neigiama ateities prognozavimo galimybė arba pripažįstamas jos ribotumas
Sprendimų pasekmių numatymas	Pripažįstama sprendimų pasekmių numatymo galimybė	Neigiama sprendimų pasekmių numatymo galimybė arba pripažįstamas jos ribotumas
Tikslinė orientacija	Strateginius sprendimus lemia iš anksto numatyti tikslai	Strateginius sprendimus lemia besikeičiančios aplinkybės
Etapų nuoseklumas	Strateginės analizės, strategijos rengimo ir jos įgyvendinimo etapų nuoseklumas	Strateginės analizės, strategijos rengimo ir jos įgyvendinimo etapų nenuoseklumas
Strategijos išbaigtumas	Įgyvendinama išsamiai parengta ir patvirtinta strategija	Įgyvendinami besikeičiančių aplinkybių padiktuoti strateginiai sprendimai, atsižvelgiama į neprognozuotus atradimus
Formalizavimas	Strateginio valdymo etapus reglamentuoja formalizuota strateginio planavimo taisyklių ir procedūrų sistema	Strategijos įgyvendinimo etapai ribotai formalizuoti taikant strateginio planavimo taisykles ir procedūras
Sprendimų priėmimas ir iniciatyvos galia	Svarbiausias vaidmuo tenka valstybės institucijų iniciatyvai	Pripažįstama verslo ir visuomenės institucijų iniciatyva
Strateginių pokyčių valdymas	Vienpusis strategijos ir valdymo struktūros ryšys, pirmenybė teikiama direktyvoms	Dvipusis strategijos ir valdymo struktūros ryšys, pirmenybė teikiama bendravimui ir savivaldai
Privalumai	Strategijos kompleksiskumas, logiškumas, nuoseklumas, strateginių alternatyvų palyginamumas, strategijos įgyvendinimo ilgalaikė patirtis	Strateginio valdymo lankstumas, rėmimasis iniciatyva, trumpalaikių strateginių galimybių išnaudojimas
Trūkumai	Prognozavimo ir pasekmių numatymo sunkumai, trumpalaikių galimybių neišnaudojimas, nelankstumas	Organizaciniai sunkumai, ilgalaikių projektų realizavimo sunkumai, nedidelė patirtis

Sudaryta autoriaus pagal šaltinį Vasiliauskas (2004).

Nustatytinį ir plėtotinį metodologinius požūrius skiria galimybė prognozuoti ateitį, strateginių sprendimų pasekmių numatymas ir vertinimas, taip pat sprendimų iniciatyvos galia ir strateginių pokyčių valdymas. Abi šios metodologijos turi nemažai skirtumų, tačiau, kaip matyti iš žemiau pateiktos lentelės (žr. 5 lentelę), vienos metodologijos trūkumai kitai tampa privalumais.

5 lentelė

Plėtotinės ir nustatytinės metodologijų pranašumai ir trūkumai

Metodologija	Privalumai	Trūkumai
NUSTATYTYNĖ	<ul style="list-style-type: none"> – kompleksiškas – loginis nuoseklumas – sprendimų lyginimas – nesudėtinga kontrolė – didelė patirtis 	<ul style="list-style-type: none"> – didesnė paklaidos – situaciniai praradimai – nelankstumas – didesnė neproduktyvių sąnaudų dalis
PLĖTOTINĖ	<ul style="list-style-type: none"> – lankstumas – pritaikomumas – situacijos valdymas – iniciatyvos laisvė 	<ul style="list-style-type: none"> – organizaciniai sunkumai – aukštos kvalifikacijos poreikis – koncentruojasi tik į trumpalaikius sprendimus – mažesnė patirtis – sudėtinga administracinė kontrolė

Sudaryta autoriaus pagal šaltinį Bivainis ir Tunčikienė (2009).

Hesse-Biber ir Leavy (2010) teigia, kad įgyvendinta strategija – tai nustatytinės (suplanuotos) strategijos, kuri pavadinta apgalvota strategija, dalis ir plėtotinė strategija. Šiuo atveju plėtotinė strategija yra nesuplanuoti atsakomieji veiksmai į nenumatytas aplinkybes, neprognozuotus atradimus ir galimybes. Tokie veiksmai nėra formalaus planavimo rezultatas, dažniausiai tai būna pavienių ekonomikos subjektų iniciatyva. Vienų ekonominių procesų strateginį valdymą tikslingiau grįsti nustatytinėmis, kitų – plėtotinėmis metodologinėmis nuostatomis.

Viešojo sektoriaus institucijos aplinkos sudėtingumas lemia nustatytinės ir plėtotinės metodologijų derinio taikymo tikslingumą. Būtent metodologijų derinio taikymas sudaro prielaidas nustatyti politinių, teisinių, ekonominių, socialinių, technologinių aplinkos problemų bei komplikacijų sprendimo poveikio ribas. Analizuoti ir vertinti institucijos išteklių bei gebėjimų suderinamumo galimybes, naudoti tokios analizės ir vertinimo rezultatus formuojant institucijos perspektyvos tikslinę orientaciją, rengiant strateginių sprendimų alternatyvas ir kuriant parinktų sprendimų įgyvendinimo veiksmų planą leidžia nustatytinė, o institucijos išteklių ir gebėjimų plėtojimo galimybes – plėtotinė strateginio planavimo metodologija (Bivainis, Tunčikienė, 2009).

Kuriant ir įgyvendinant savivaldybės išdo valdymo strategiją, pirmiausia vadovaujamosi nustatytinės metodologijos nuostatomis: iš anksto numatomi tikslai, strateginiai etapai įgyvendinami nuosekliai, jie griežtai reglamentuoti taisyklių ir įstatymų, visi sprendimai priimami valstybės ar savivaldybės institucijų iniciatyva. Tačiau ne visada to pakanka. Siekiant, kad valdymas atitiktų visuomenės poreikius, tenka priimti lankstesnius, besikeičiančių aplinkybių

padiktuotus strateginius sprendimus, atsižvelgiant į neprognozuotus atradimus, verslo ir visuomenės poreikius. O tai jau plėtotinės metodologijos privalumai.

Darytina išvada, kad savivaldybėse dėl greitai kintančios aplinkos dažnai sunku (arba apskritai neįmanoma) iš anksto garantuoti, kad priimti sprendimai bus išties geriausi, o apibrėžta vizija, misija bei tikslai, naudojant iš anksto nustatytas priemones, bus įgyvendinti. Ne visada turima pirminė informacija būna išsami ir tiksli, vykstantys pokyčiai aplinkoje formuoja naują alternatyvų pasirinkimą, taip pat naujas galimybes tikslams pasiekti. Taigi, galima teigti, kad savivaldybėse, atsižvelgiant į strateginį tikslą ir aplinkybes, tikslinga remtis tiek nustatytiniu, tiek ir plėtotiniu požiūriais, juos derinti tarpusavyje.

Abu požiūriai turi ir pranašumų, ir trūkumų vienas kito atžvilgiu, todėl dažnai yra naudojami kartu ir derinami. Strateginio planavimo procesas – kaip viena iš svarbesnių išdo valdymo dalių – turėtų būti pradedamas remiantis nustatyta metodologija, t. y. remtis išsamia kompleksine strategine situacijos analize ir vertinimu, ilgalaikių tikslų numatymu. Atsižvelgiant į kintančią aplinką bei remiantis plėtotine metodologija, anksčiau priimti strateginiai sprendimai galėtų būti lanksčiai keičiami ir tikslinami. Strateginio planavimo procese nustatytinę metodologiją tikslinga naudoti kaip pagrindą papildant plėtotinės metodologijos aspektais.

2.1.2. Strateginio valdymo mokyklų filosofijos taikymai tyrimui

Mintzberg, Ahlstrand ir Lampel knygoje „Strategy Safari“ (1998) pateikiama dešimt skirtingų strategijos mokyklų (žr. 6 lentelę).

6 lentelė

Strategijos rengimo mokyklos

1. Projektavimo (dizaino) mokykla	Strategijos rengimas suprantamas kaip mąstymo procesas. Strateginį valdymą supranta kaip tinkamumo pasiekimo procesą, pasitelkiant į pagalbą vidinius gabumus ir išorines galimybes. Vadovybė suformuluoja aiškias, paprastas ir unikalias strategijas, kad būtų galima išanalizuoti vidaus stipriąsias ir silpnąsias puses ir išorės grėsmes ir galimybes
2. Planavimo mokykla	Strategijos rengimas suprantamas kaip formalus, sistemingas procesas, pasitelkiama SSGG analizė ir kontroliniai patikrinimai.
3. Pozicionavimo mokykla	Strategijos rengimas suprantamas kaip analitinis procesas, pagrįstas organizacijos pozicija produkto – rinkos atžvilgiu. Idėjinis vadas – Michael Porter, kuris teigia, kad strategija priklauso nuo to, kaip organizacija pozicionuoja save rinkoje ir pramonės viduje.
4. Antrepreneriško požiūrio mokykla	Strategijos rengimas suprantamas kaip numatymo procesas, priklausantis nuo verslininko ateities vizijos. Centrinis vaidmuo tenka lyderiui. Akcentuojamas vadovo kontroliavimas, įgyvendinant suformuluotą organizacijos viziją
5. Pažinimo mokykla	Strategijos rengimas suprantamas kaip pažinimo procesas, analizuojamos strateguotojų mintys.
6. Mokymosi mokykla	Strategijos rengimas suprantamas kaip besiplėtojantis procesas – strategija plėtojama, kai žmonės susipažįsta su situacija ir su organizacijos vidiniais resursais.
7. Valdžios mokykla	Strategijos rengimas kaip derybų procesas, strategija vystosi tada, kai jai įtaką daro valdžios žaidimai organizacijos viduje ir išorėje.
8. Kultūros įtakos mokykla	Strategijos rengimas kaip kolektyvinis procesas. Strategija formuojama kaip procesas, kurio pagrindas – socialinės kultūros jėgos. Strategijos plėtojimas kultūros srityje yra išsiskiręs socialinis procesas, apimantis bendrą interesą ir

	integraciją.
9. Aplinkos įtakos mokykla	Strategijos rengimas kaip procesas, kuriam įtakos turi organizacijos aplinka. Organizacijos strategija priklauso nuo įvykių organizacijos aplinkoje ir organizacijos reakcijos į juos.
10. Konfigūracijos įtakos mokykla	Strategijos rengimas kaip transformacijos procesas. Kuriama strategija reliatyviai stabili, į ją kartais įterpiami pokyčiai, kurie priverčia keistis.

Šaltiniai: Arimavičiūtė (2005); Mintzberg, Ahlstrand, Lampel (1998)

Planavimo mokykla

Pagrindinė *planavimo mokyklos* idėja yra ta, kad strategijos formavimas yra paremtas formaliomis procedūromis, formaliu mokymu, formalia analize ir daugybe skaičių. Ši mokykla labiausiai atspindi strateginio planavimo modelį savivaldybėse, savivaldybės išdo apskaitos valdymo strategiją. Kaip teigia Hitesh Bhasin Tagged With (2018), planavimo mokykloje minties procesas vyksta tiksliai planuojant visą strategiją, kad įmonė pasiektų pažangą.

- Visas procesas ir planas, kurį bendrovė įgyvendins, yra dokumentuojami nuo pat pradžių iki pabaigos.
- Visais atvejais planas keičiamas, kai vadovybė nori priimti naujus sprendimus.
- Su planu vadovybė gauna aiškia kryptį judėti, padėdama bendrovei judėti vieningai.

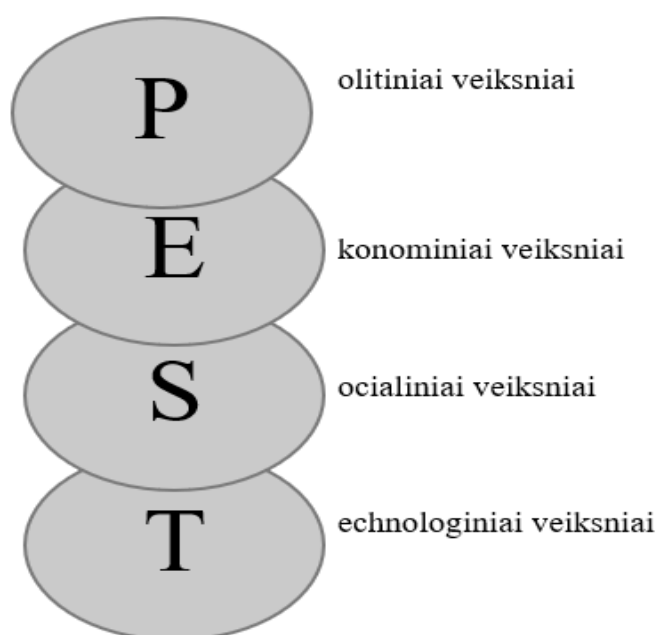
Šis klausimas kyla planavimo mokykloje, kai kas nors atsitinka iš plano. Jei planuojama išstisus metus, ir atsiranda bet koks naujas konkurentas arba pasikeičia bet koks išorinis verslo kintamasis, tada bus paveiktas visas planas. Todėl tinkamiausia prognozė yra svarbiausia naudojant planavimo minties mokyklą.

Kaip teigia Vogelius (2004), šios mokyklos pranašumas yra tas, kad planuotojas turi galimybę įvertinti tikrąsias strategines galimybes atlikdamas plačią analizę. Neigiama planavimo mokyklos ypatybė ta, kad pats planavimo proceso vykdymas gali tapti svarbesniu už produktą, be to, šio proceso metu eliminuojama galimybė įsiterpti kūrybiniam procesui.

Šios mokyklos pagrindiniai principai – formalios procedūros (organizacijos aplinkos analizė, tikslų nustatymas), strategijos įvertinimo siejimas su finansine analize – atspindi savivaldybių rengiamuose strateginiuose veiklos planuose. Tiesa, planavimo mokyklos pagrindiniai principai, taikomi strateginio planavimo procese, neretai sulaukia kritikos. Pasigendama platesnio požiūrio į strategijos įgyvendinimą, strateginio veiklos plano sugretinimas su programiniu biudžetu laikomas ydingu, strategijos įgyvendinimas negali būti paremtas vien finansais, svarbu atsižvelgti ir į kitus aspektus. Darytina išvada, kad nors ši strateginio valdymo mokykla analizuojamoje temoje taikoma plačiausiai, tačiau ji galimai ydinga bei tobulintina, reikalinga ieškoti tobulintinų aspektų.

2.1.3. Strateginiai PEST ir SSGG analizės metodai

Strategijos formulavimas yra kūrybinis ir analitinis procesas. Tai procesas, nes tam tikros funkcijos atliekamos per visą laikotarpį. Procesas apima daugybę veiksmų ir jų analizę, kad būtų priimtas sprendimas. Aplinkos analizės procesas apima atitinkamos informacijos iš aplinkos rinkimą, jos poveikio būsimam organizaciniam darbui interpretavimą ir aplinkos, kurią siūlo teigiamos ir neigiamos galimybės, nustatymą. Informacija apie aplinką gali būti renkama iš įvairių šaltinių. Kaip teigia Bhasin (2018) PEST analizė laikoma naudinga skenavimo priemone, skirta nustatyti atitinkamus politinius, ekonominius, socialinius ir technologinius veiksniai iš išorinės aplinkos. Šie veiksniai gali kelti grėsmes ar galimybes, taip pat iššūkius, kylančius iš išorinės aplinkos, kurie gali paveikti sprendimų priėmimą.



12 pav. PEST analizės veiksniai
Sudaryta autoriaus pagal šaltinį – Uznieņė (2011)

Siekiant įvertinti išorinių veiksnių poveikį institucijos veiklai, atliekama PEST analizė. Formuluojami konkretūs išorės veiksniai, pateikiami kiekybiškai išreikšti rodikliai.

Gauti analizės rezultatai padeda institucijai susiorientuoti, į ką atkreipti dėmesį planavimo metu skirstant išteklius.

Po PEST analizės dažniausiai atliekama vidinių veiksnių analizė – SSGG.

Boso (2002) teigimu, vidaus veiksnių analizė atskleidžia realų organizacijos profilį bei rodo, ar organizacija turi priemonių eliminuoti grėsmes ir pasinaudoti galimybėmis, kurias nustatė išorinių veiksnių analizė. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintą Strateginio planavimo metodiką vidinių veiksnių analizėje turi būti analizuojamos šios sritys:

- teisinė bazė;

- organizacinė struktūra;
- žmogiškieji ištekliai (pareigybės, kvalifikacija);
- planavimo sistema;
- finansiniai ištekliai;
- apskaitos tinkamumas;
- ryšių sistema (informacinės ir komunikavimo sistemos);
- vidaus kontrolės sistema (vidaus audito sistema).

Rengiant strateginį veiklos planą, išorinės ir vidinės aplinkos analizių rezultatai apibendrinami SSGG analize. Ši analizė nurodo įstaigos strateginių planų vystymo kryptį ir suteikia jiems pagrindą. SSGG atspindi stiprybes (ką organizacija yra pajėgi atlikti), silpnybes (ko organizacija negali atlikti), galimybes (potencialiai naudingos sąlygos organizacijai) ir grėsmes (potencialiai nenaudingos sąlygos organizacijai). SSGG analizės tikslai: identifikuoti esmines institucijos problemas, nustatyti veiklos tikslus, suformuoti institucijos įgaliojimus, misiją, kontroliuoti galimus scenarijus.

Aplinkos reikalavimų, kuriuos tenkinti turi būti nukreipta institucijos veikla, identifikavimą nemažai strateginio valdymo teoretikų bei praktikų (Bryson, 1988; Wilkinson, Monkhouse, 1994; Raipa, 1999) laiko prioritetiniu institucijos misijos formavimo uždaviniu.

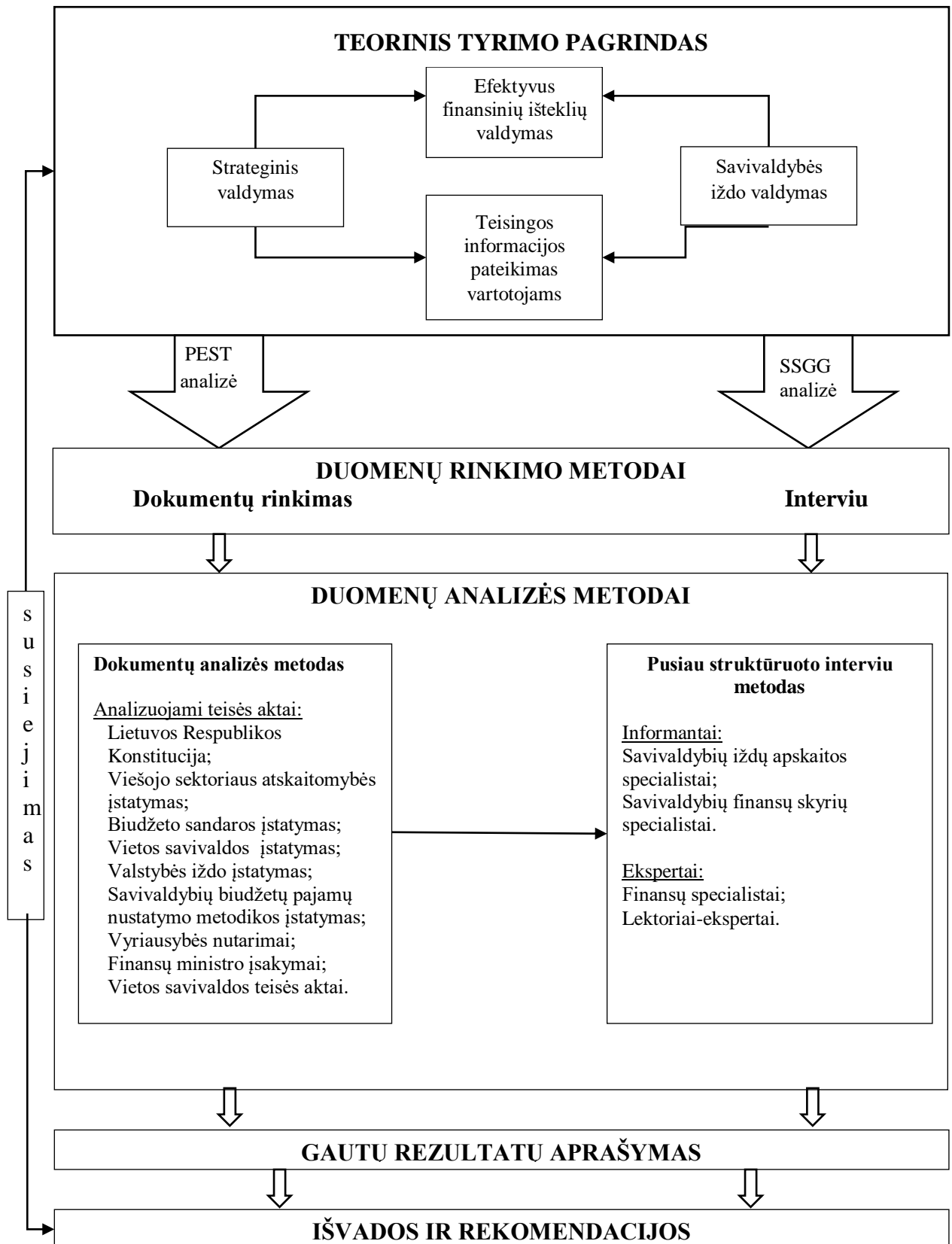
2.2. Tyrimo strategija ir metodai

Analizuojant mokslinę literatūrą išskirtos svarbiausios viešojo sektoriaus strateginio valdymo ir savivaldybių išdų apskaitos valdymo problemos. Siekiant rasti ir patikrinti praktikoje iškeltų problemų sprendimo būdus ir tobulinimo kryptis, atliktas tyrimas.

Novelskaitė (2012), cituodama Luobikienę (2010), mokslinį tyrimą apibrėžia kaip sistemą logiškai nuoseklių metodologinių, metodinių ir organizacinių – techninių procedūrų, kurių tikslas – gauti patikimus duomenis apie tiriamą reiškinį ar procesą ir pritaikyti juos praktikoje. Žydžiūnaitė (2011) procedūrą apibrėžia kaip veikimo būdą atlikti kažką, kas reiškia analizės žingsnius ir dizainą.

Šiame darbe pasirinktas atlikti **kokybinis tyrimas**.

Kokybinis tyrimas – sistemingas situacijos, įvykio, atvejo, individo ar grupės tyrimas natūralioje aplinkoje, siekiant suprasti tiriamuosius reiškinius ir pateikti interpretacinę, holistinę (ne kaip atskirų kintamųjų pasekmę, bet „išgyventą patirtį“) iš situacijų analizės kylantį paaiškinimą (Kardelis, 2005). Kaip teigia Paunksnienė (2013), kokybiniai tyrimai padeda atskleisti ir suprasti apklaustųjų nuostatas, jų įsitikinimus, atskleisti jų vertybinį paveikslą bei išaiškinti jų poreikius. Tyrimo objektu pasirinktas strateginis savivaldybės išdo valdymas.



13 pav. Tyrimo dizainas
Šaltinis – sudaryta darbo autoriaus

Atliktas kokybinis tyrimas turi padėti suvokti tiriamo objekto vaizdą, remiantis informantų ir ekspertų išvalgomis strateginio valdymo ir savivaldybių išdų valdymo tema. Tyrimu siekiama išsiaiškinti, kaip įgyvendinamas strateginis planavimas viešojo sektoriaus institucijose, kokią įtaką jis daro savivaldybės išdo valdymui, su kokiais sunkumais susiduriama, ką būtų galima patobulinti siekiant tvaraus ir efektyvaus finansinių išteklių valdymo savivaldybėse.

Siekiant įgyvendinti darbe apibrėžtus uždavinius ir pasiekti išsikeltą tikslą – suformuoti ir pagrįsti savivaldybės išdo valdymo strategines tobulinimo kryptis, suformuotas **tyrimo dizainas**. Kaip teigia Novelskaitė (2012), tyrimo dizainas – tai tam tikras planas, kuris sudaromas tyrimo projektui atlikti ir atsako į tris esminius klausimus: kas, kodėl ir kaip bus tiriama. Pastarasis klausimas gali būti detalizuojamas: „<...> kokia tyrimo strategija bus naudojama, iš kur bus gaunami duomenys, kaip duomenys bus kaupiami ir analizuojami, kada kiekvienas etapas bus atliktas“ (Novelskaitė, 2012). Vadovaujantis tyrimo dizainu, atliekamas tyrimas. Pasak Bryman (2012), tyrimo dizainas padeda suprasti reiškinio esmę ir atlikti tinkamus apibendrinimus. Šiame magistro darbe tyrimo dizainas apima esminius tyrimo etapus ir atskleidžia ryšius tarp skirtingų darbo dalių – teorinės ir empirinės (žr. 13 pav.).

Teorinį tyrimo pagrindą sudaro atskirų konceptų – strateginio valdymo ir savivaldybės išdo valdymo – analizė. Atlikta analizė kreipia toliau aptarti efektyvaus finansinių išteklių valdymo reiškinį, teisingos bei savalaikės informacijos, reikalingos sprendimams priimti ir užsibrėžtiems tikslams įgyvendinti, pateikimą vartotojams. Teorinėje dalyje nagrinėjami užsienio ir Lietuvos mokslininkų darbai, Europos Sąjungos, Lietuvos ir regioniniai strateginiai dokumentai ir teisės aktai, atspindintys strateginį valdymą ir darantys įtaką savivaldybių išdų valdymui.

Teorinėje dalyje išskirtos penkios strateginės savivaldybės išdo valdymo kryptys – *strateginio planavimo ir biudžeto sudarymas; finansinių išteklių kaupimas; skolos ir įsipareigojimų valdymas; finansinių išteklių paskirstymas ir finansinės kontrolės užtikrinimas*. Pritaikius *PEST ir SSGG analizės metodus*, išskirti išoriniai ir vidiniai veiksniai, darantys didžiausią įtaką išskirtoms strateginėms savivaldybės išdo valdymo kryptims.

Siekiant išsiaiškinti, kaip reglamentuotos teorinėje dalyje apibrėžtos strateginės savivaldybės išdo valdymo kryptys, taikytas *dokumentų turinio analizės metodas*. Magistro darbe nagrinėti oficialūs teisės aktai, išskirtos teisės aktų nuostatos, atspindinčios strateginį savivaldybės išdo valdymą. Nustatyti prieštaravimai tarp skirtingų teisės aktų normų ir numatytos tobulintinos sritys.

Duomenų patikrinimui ir pagrindimui panaudotas *ekspertų ir informantų vertinimo metodas*. Realus pasaulio praktikos panaudojimas yra gerai žinomas metodas teoriniam pagrindimui kurti bei vystyti pačią teoriją (Eisenhardt, 1989).

Interviu metodas taikomas gauti žodinę informaciją, numatytą tyrimo programoje. Kokybinio interviu pagrindas – atviri klausimai, į juos tikimasi gauti kiek įmanoma platesnius, išsamesnius, atviresnius atsakymus (Gaižauskaitė, Valavičienė, 2016).

Pasak Gaižauskaitės, Valavičienės (2016), kokybinį tyrimą atliekantis tyrėjas – refleksyvus sąveikos dalyvis, aktyviai veikia rinkdamas duomenis, jo sąveika su tiriamuoju kontekstu ir žmonėmis yra glaudi. Todėl labai svarbu tyrėjui išlikti objektyviam, nešališkam.

Tyrimo metu gauti duomenys aprašomi, analizuojami ir apibendrinami. Vėliau suformuluojamos išvados ir pateikiamos rekomendacijos.

Magistro darbo darbų eigai sekti, kontroliuoti ir nukrypimų prevencijai užtikrinti sudarytas Ganto (juostinis) grafikas (žr. 7 lentelę).

7 lentelė

Ganto grafikas

	2018 09 01	2018 12 23	2019 01 03	2019 06 25	2019 09 01	2019 12 10	2019 12 16	2020 01 14
T								
TR								
M								
E								
I								Galutinis pateikimas

T – teorinė dalis; TR – teorinės dalies rekonstrukcija; M – metodologinė dalis; E – empirinė dalis; I – išvados ir rekomendacijos

Šaltinis – sudaryta darbo autoriaus

Tyrimas „Strateginis savivaldybės išdo valdymas“ buvo vykdomas nuo 2018 m. rugsėjo 1 d. iki 2020 m. sausio 14 d. Nuo 2018 m. rugsėjo 1 d. iki gruodžio 23 d. atlikta preliminarinė mokslinės literatūros analizė. 2019 m. sausio 3 d. aptarta bei pradėta planuoti tyrimo metodologija. Metodologija buvo rengiama iki birželio 25 d. Po to pradėtas empirinis tyrimas, kuris buvo vykdomas iki gruodžio 10 d. Atlikus empirinį tyrimą, peržiūrėta ir papildyta teorinė darbo dalis. Likęs laikas iki tyrimo viešo pristatymo buvo skirtas empirinei daliai užbaigti, išvadoms bei rekomendacijoms formuluoti ir pateikti.

2.2.1. Interviu tyrimo metodas

Tyrimo tikslui pasiekti pasirinktas duomenų rinkimo metodas – **pusiau struktūruotas interviu**. Šiuo metodu siekta išsiaiškinti savivaldybės išdo valdymo tobulintinas sritis. Gaižauskaitė, Valavičienė (2016) teigia, kad kokybinis interviu yra paremtas sąveika – tai neformalus, lankstus pokalbis, kurio metu siekiama ne tik gauti informaciją, bet ir ją suprasti, į ją įsigilinti, įprasminti pokalbio metu išreikštas pozicijas. Pagal procedūrų lankstumą arba griežtumą interviu galima skirstyti į *griežtai struktūruotus, pusiau struktūruotus ar nestruktūruotus*. Šiame

tyrime pasirinktas *pusiau struktūruotas interviu*, kuris remiasi planu su iš anksto numatytais konkrečiais klausimais, jų pateikimo seka, tačiau tyrimo eigoje tyrėjas gali papildomai užduoti plane neįrašytų klausimų. Papildomus klausimus tyrėjas užduoda esant skirtingoms situacijoms.

Pagal tyrimo paskirties specifiką, tyrėjo ir tyrimo dalyvio kontakto pobūdį naudotas ekspertų interviu ir interviu su savivaldybių išdų apskaitos specialistais telefonu. Šiam tyrimui buvo pasirinkti viešojo sektoriaus darbuotojai, kurie yra itin užsiėmę ir sunkiai pasiekiami (išsidėstę dideliais atstumais), todėl nuvykti pas tyrimo dalyvius būtų pakankamai brangu ir užimtų daug laiko. Išteklių prasme interviu telefonu yra efektyvi ir patogi priemonė. Kaip teigia Gaižauskaitė, Valavičienė (2016), per interviu telefonu tyrėjas ir tyrimo dalyvis nemato vienas kito, tyrėjas neperžengia tyrimo dalyvio asmeninės erdvės. Tai pat telefonas suteikia daugiau lankstumo ir patogumo planuojant interviu. Tačiau interviu telefonu metu tyrėjas mažiau kontroliuoja pokalbį ir negali užtikrinti, kad tyrimo dalyvio vieta palanki interviu eigai. Kita problema – duomenų fiksavimas. Šiame tyrime pokalbiai su informantais buvo užrašinėjami, o su ekspertais – įrašomi. Pokalbio laikas ir tema buvo iš anksto suderinti el. paštu ar telefonu.

Siekiant, kad interviu metu surinkti duomenys būtų validūs, svarbiausi teiginiai tikrinti pasirinkus **dokumentų analizės metodą**. Tidikio (2003) teigimu, dokumentų analizės metodas – pirminių duomenų rinkimas, kai dokumentai naudojami kaip pagrindiniai informacijos šaltiniai. Dokumentai padėjo atskleisti tiriamo reiškinių esmę, savybes ir suformuoti išvalgas. Atliekant tyrimą, buvo naudojami tik viešai skelbiami ir prieinami internete Lietuvos ir regioniniai strateginiai dokumentai ir teisės aktai.

Kokybinės turinio (content) analizės metodas taikytas analizuojant interviu metodu surinktą medžiagą ir atliekant dokumentų analizę. Gaižauskaitė, Valavičienė (2016) akcentuoja, kad *kokybinė turinio analizė* yra kokybinių duomenų reikšmių sisteminio aprašymo metodas. Kaip teigia Bitinas ir kt. (2008), kokybinė turinio analizė gali būti apibrėžta kaip empirinis, metodologinis tekstų nagrinėjimas šių tekstų rėmuose, remiantis metodologiškai pagrįstais analizės žingsniais. Atliekant tyrimą remtasi pagrindiniais žingsniais – teksto skaitymu; esminių elementų išskyrimu; prasminių elementų suskirstymu į kategorijas, kategorijų interpretavimu bei apibendrinimu.

Skirstant į kategorijas, surinkti duomenys pirmiausia turi būti sutvarkyti taip, kad išryškintų pagrindinius klausimus (temas).

2.2.2. Tyrimo dalyviai

Tyrimui buvo pasirinkti asmenys, dirbantys savivaldybėse, turintys darbo patirties su strateginiais planais ir savivaldybių išdų valdymu. Renkantis informantus orientuotasi į jų ekspertiškumą, profesines charakteristikas.

Kaip teigia Gaižauskaitė, Valavičienė (2016), kokybinio tyrimo tikslas – gauti detalų supratimą apie tam tikrą reiškinį, identifikuoti socialiai konstruojamas prasmes apie šį reiškinį ir kontekstą, kuriame jis egzistuoja. Kad kiekvieną atvejį būtų galima išnagrinėti giliai – parankus mažesnis tyrimo dalyvių, turinčių ypatingų, specifinių savybių, leidžiančių geriausiai atspindėti ar informuoti apie tiriamą reiškinį, skaičius. Atliekant kokybinius tyrimus atranka įvardijama kaip tikslinė, kai strategiškai ir tikslingai atrenkami informatyviausi atvejai, ir lanksti.

Pasirinktas interviu telefonu metodas, naudojama tikslinės imties sudarymo strategija. Kadangi Lietuvoje yra 60 savivaldybių, 10 apskričių (kiekvienoje iš jų – nuo 4 iki 8 savivaldybių), buvo pasirinkta apklausti vienos – Šiaulių apskrities – savivaldybių išdų specialistus, po vieną iš skirtingų savivaldybių. Kokybinio tyrimo imtis neprivalo būti iš anksto baigtinė – dinamiškos ir besivystančios imties požiūris labiausiai atitinka kokybinio tyrimo prielaidas (Gaižauskaitė, Valavičienė, 2016). Tyrimo metu, atsisakius vienos savivaldybės atstovui, kaip alternatyva Šiaulių miesto savivaldybei pasirinkta apklausti Mažeikių rajono savivaldybės atstovą. Tyrimo dalyviams elektroniniu paštu buvo nusiųsti klausimai su įžangine apklausos dalimi, kurioje informuota apie konfidencialumą ir derinamas telefoninio pokalbio laikas. Bendravimo elektroniniu paštu, o vėliau telefonu būdas interviu pasirinktas dėl kelių aspektų:

- tyrimo dalyvių prieinamumas. Savivaldybės geografiškai nutolusios, todėl elektroniniu paštu ir telefonu lengviau susisiekti;
- praktiškumas. Tai pigi, patogi, šiuolaikiška papildomų išteklių nereikalaujanti bendravimo forma.

Tyrimo metu apklausti trys ekspertai telefoninio interviu metodu. **Ekspertas** (lot. *expertus* – įgudęs, prityręs) – mokslo, meno ir kitų sričių žinovas, kviečiamas atsakyti į klausimus, reikalaujančius specialių žinių (Lietuvių žodynas). **Ekspertas** – asmuo, kuris dėl savo profesinės arba gyvenimo patirties turi didžiausią kompetenciją ir patikimiausią bei pakankamai išsamią informaciją apie tiriamą problemą (Tidikis, 2003). Kaip teigia mokslininkai Littig ir Pochhackeris (2014), ekspertai ne tik turi specialių profesinių ar techninių žinių, išmano organizacines procedūras ir savo veiklos lauką, tačiau paprastai jų užimamas statusas (organizacijoje ar visuomenėje) leidžia jiems kalbėti tam tikro profesinio lauko ar organizacijos vardu, juos reprezentuoti. Ekspertų vertinimų patikimumas priklauso nuo ekspertų skaičiaus ir kompetencijų. Kompetencijai patvirtinti kartais užtenka diplomo ar sertifikato, tačiau renkantis ekspertus atsižvelgta ne tik į tai, kad ekspertas būtų tiriamos srities (šiuo atveju – savivaldybės finansų valdymo) lyderis, pripažįstamas kitų tos srities specialistų, bet būtų publikavęs tos srities straipsnių. Be to pasirinkti ekspertai turi patirties ir geba išaiškinti procesų ir reiškinių esmę neprofesionalams (veda seminarus), teikti prognozes ir rekomendacijas.

Kaip ekspertai apklausti: LR finansų ministerijos Atskaitomybės ir apskaitos metodologijos skyriaus specialistas, kuris yra atestuotas auditorius, lektorius, pripažinta ekspertinė veikla nuo 2014 m. (veiklos kryptis – finansinė apskaita), seminarai viešojo sektoriaus apskaitos specialistams apskaitos tvarkymo ir valdymo klausimais (orientuota į Savivaldybių išdų apskaitą); UAB „FACTUS SUM“ įmonės Apskaitos skyriaus vadovas, lektorius, vedantis seminarus apskaitos klausimais viešojo sektoriaus subjektams, straipsniai viešojo sektoriaus subjektams finansų klausimais skelbiami apskaitos, audito ir mokesčių aktualijų savaitraštyje; savivaldybėje dirbantis specialistas, turintis viešojo sektoriaus subjektų finansinio audito ir vadovavimo patirties, pripažintas tiriamos srities lyderis.

Informantams ir ekspertams taikytas interviu klausimynas (žr. 3 priedą), sudarytas teorinių šaltinių ir dokumentų analizės pagrindu. Jis yra tik iš dalies struktūruotas, t. y. interviu metu nevengta užduoti papildomus klausimus atsižvelgiant į skirtingas informantų ir ekspertų kompetencijas bei į jų pageidaujamus išsakyti teiginius.

2.2.3. Tyrimo etika

Etika – tai žmonių elgesio normų, moralės principų visuma, valdanti asmens ar grupės veiksmus (Gaižauskaitė, Valavičienė 2016). Etiška elgsena yra sauganti ir nepažeidžianti žmogaus laisvės ir orumo.

Interviu tyrimui ypač svarbi tyrimo etika dėl glaudžios tyrėjo ir tyrimo dalyvio sąveikos. Atliekant tyrimą, atsižvelgta į šiuos etikos principus (Žydžiūnaitė, 2008):

1. Geranoriškumo principas. Šis principas apima šias dimensijas:

➤ Teisė būti nepažeistam. Užduodami klausimai gerai apgalvoti, kad nepažeistų tiriamųjų asmenybės.

➤ Teisė nebūti išnaudojamam. Tiriamiesiems užtikrintas informacijos saugumas, jie informuoti, kad informacija nebus panaudota prieš juos ateityje.

2. Pagarbos asmens orumui principas. Principą sudaro šios dimensijos:

➤ Asmeninio apsisprendimo teisė. Informantai ir ekspertai turėjo teisę savarankiškai apsispręsti dėl savanoriško dalyvavimo tyrime. Jie turėjo teisę atsisakyti pateikti informaciją ir paklausti kilus neaiškumams.

➤ Teisė būti informuotam. Tiriamiesiems buvo paaiškinti tyrimo tikslai.

3. Teisingumo principas. Šis principas remiasi dimensija:

➤ Teisė į privatumą. Informantams ir ekspertams buvo užtikrintas konfidencialumas dėl tyrimo metu pateiktos informacijos.

4. Teisė gauti tikslią informaciją. Šis principas remiasi dimensijomis:

➤ Tyrimo tikslas. Tyrimo dalyviams paaiškintas tyrimo tikslas.

➤ Privatumo užtikrinimas. Ekspertams ir informantams paaiškinta, kad jų privatumas bus apsaugotas. Interviu bus užkoduoti kodais, pagal kuriuos nebūtų galima indentifikuoti tyrimo dalyvių.

➤ Savanoriškumas. Akcentuota, kad tyrime dalyvaujama savanoriškai, o atsisakius dalyvauti – nebus baudžiama ar verčiama dalyvauti.

➤ Kontaktinė informacija. Tiriamiesiems pateikta kontaktinė informacija, kad jie galėtų klausti ar išsakyti savo nuomonę.

Apklausoje sutikę dalyvauti savivaldybių išdų darbuotojai supažindinti su duomenų rinkimo metodu ir jų panaudojimu. Siekiant užtikrinti pokalbių konfidencialumą, visi interviu užkoduoti, kaip to reikalauja interviu tyrimo etika.

Tyrėjas privalo išsaugoti privatumą, neatskleisti duomenų rinkimo metu gautos informacijos tretiesiems asmenims, naudoti duomenis tik tyrimo tikslams.

3. TYRIMO REZULTATŲ ANALIZĖ

3.1. Savivaldybės išdo valdymo dokumentų turinio analizė

Magistro darbo teorinėje dalyje išskyrus savivaldybės išdo valdymo teorines kryptis, toliau bus nagrinėjamas jų teisinis reglamentavimas.

Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (aktuali redakcija 2019-01-02) teigiama, kad:

„Išteklių fondas – valstybės, *savivaldybės išdas*, Valstybinio socialinio draudimo fondas, Privalomojo sveikatos draudimo fondas, Rezervinis (stabilizavimo) fondas, valstybės įmonės Ignalinos atominės elektrinės eksploatavimo nutraukimo fondas, Garantinis fondas, taip pat pagal atskirą įstatymą arba savivaldybės tarybos sprendimu įsteigtas fondas valstybės arba savivaldybių ištekliams kaupti ir naudoti, kuris laikomas atskiru viešojo sektoriaus subjektu, jei atitinka visus šiuos kriterijus:

- 1) įsteigtas tam tikroms valstybės arba savivaldybės funkcijoms atlikti;
- 2) jo išlaidų pagrindinis finansavimo šaltinis yra pajamos, kurios būdingos tik šiam fondui ir kurios nėra gautos iš valstybės biudžeto, savivaldybės biudžeto, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto ir Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžeto;
- 3) jo lėšos kaupiamos atskiroje sąskaitoje ir pagal teisės aktų nustatyta tvarka patvirtintą šio fondo sąmatą naudojamos jo uždaviniams įgyvendinti.“

2010–2011 m. savivaldybių tarybos savo sprendimais patvirtino turimus išteklių fondus – *savivaldybės išdus* (pvz., Akmenės rajono savivaldybės tarybos 2011 m. kovo 30 d. sprendimas Nr. T-58 (žr. 4 priedą).

Skolos ir išsipareigojimų valdymas

Kaip teigia Swirskas (2016), vietos valdžios išiskolinimas yra problema, iškilusi kartu su savivaldybių formavimu. Tai lemia ne tik nepakankami nuosavi ištekliai, bet ir daugybė užduočių, kurias savivaldybės turi įgyvendinti. Lietuvos savivaldybėse skolinimasis griežtai ribojamas.

8 lentelė

Savivaldybių skolinimosi reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose

Teisės aktas	Teiginiai
LR fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstitucinis įstatymas (aktuali redakcija 2016-01-01)	4str. 4d. „Kiekvienas valdžios sektoriui priskiriamas biudžetas, kurio planuojami asignavimai neviršija 0,3 procento praėjusių metų BVP to meto kainomis, turi būti planuojamas, tvirtinamas, keičiamas ir vykdomas taip, kad to biudžeto <i>asignavimai neviršytų jo pajamų</i> , išskyrus metus, kuriais pagal Vyriausybės arba jos įgaliotos institucijos viešai paskelbtą ekonominės raidos scenarijų, dėl kurio tvirtinimo kontrolės institucija paskelbė savo išvadą, numatomas neigiamas produkcijos atotrūkis nuo potencialo. Pastaruoju atveju asignavimai negali viršyti pajamų daugiau kaip 1,5 procento.“
LR 2019 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas (aktuali redakcija 2018-12-21)	12 str. 1 d. 1 p. „savivaldybės skola (pagal išsipareigojamuosius skolos dokumentus, įskaitant paskolas, finansinės nuomos (lizingo) sutartis, bet neapsiribojant jomis) negali viršyti 60 procentų (Vilniaus miesto savivaldybės – 85 procentų) šio įstatymo 6 priede nurodytų prognozuojamų savivaldybės biudžeto pajamų“.
LR 2019 metų valstybės biudžeto	12 str. 1d. 2 p. „savivaldybės metinio grynojo skolinimosi suma finansų ministro

ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas (aktuali redakcija 2018-12-21)	nustatyta tvarka <i>atrinktiems projektams</i> , kuriais prisidedama prie regiono ir (arba) savivaldybės socialinės ir ekonominės plėtros tikslų, nustatytų strateginio planavimo dokumentuose, ir mažinamos savivaldybės biudžeto išlaidos ir (arba) didinamos savivaldybės biudžeto pajamos, yra ne daugiau kaip 5 procentai šio įstatymo 6 priede nurodytų prognozuojamų savivaldybės biudžeto pajamų, o visų savivaldybių bendra metinio grynojo skolinimosi suma šiems projektams yra ne daugiau kaip 1 procentas šio įstatymo 6 priede nurodytų prognozuojamų visų savivaldybių biudžetų pajamų. Kiekvienos savivaldybės biudžeto atitiktis Fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstitucinio įstatymo nuostatomis turi būti pasiekta per ketverių metų laikotarpį, skaičiuojant nuo pirmų metų, kai pradeda naudoti metinio grynojo skolinimosi suma“.
LR biudžeto sandaros įstatymas (aktuali redakcija 2019-09-01)	10str. 1 d. 1 p. „imti iš vidaus kreditorių arba užsienio kreditorių ilgalaikes (kurių trukmė ilgesnė kaip vieni metai ir gražinimo terminas ne tais pačiais biudžetiniais metais) paskolas <i>investicijų projektams finansuoti ir ankstesniems skoliniams išsipareigojimams vykdyti</i> “.
LR vietos savivaldos įstatymas (aktuali redakcija 2019-07-27)	16 str. 28 p. „sprendimų dėl paskolų ėmimo ir garantijų teikimo už ilgalaikes paskolas priėmimas; <i>šios paskolos naudojamos tik investicijų projektams</i> , tarp jų pagal Vyriausybės patvirtintas programas savivaldybių įgyvendinamiems energijos vartojimo efektyvumo didinimo projektams, finansuoti pagal Vyriausybės nustatytą tvarką, laikantis įstatymų nustatytų skolinimosi limitų ir gavus savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvadą“.
LR Vyriausybės nutarimas „Dėl savivaldybių skolinimosi taisyklių patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2015-03-17)	„4. Savivaldybė skolindamasi įvertina, ar prisiimdama skolinius išsipareigojimus neviršys Lietuvos Respublikos atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme nustatytų: 4.1. <i>savivaldybės skolos limito</i> , į kurį įskaitomi visi savivaldybės prisiimti, bet dar neįvykdyti išsipareigojimai gražinti kreditoriams lėšas pagal: 4.1.1. paskolų sutartis...“.
Pavyzdinis savivaldybės išdo buhalterinės apskaitos vadovas. Ilgalaikių ir trumpalaikių išsipareigojimų apskaitos savivaldybės išdo tvarkos aprašas (parengtas 2010 m. birželio mėn.)	Paskolų gavimas ir gražinimas apskaitoje registruojami, kaip nurodyta šiame tvarkos apraše. Paskolų lėšų naudojimas viešojo sektoriaus subjektų išlaidoms finansuoti buhalterinėje apskaitoje registruojamas taip pat, kaip ir lėšų, gautų iš <i>savivaldybės išdo</i> pajamų (mokesčių ir nemokestinių pajamų), kurių naudojimas aprašytas kitų <i>savivaldybės išdo</i> tvarkų aprašuose (Finansavimo sumų, Finansinio turto apskaitos savivaldybės išdo), šioms lėšoms taikant specialų finansavimo šaltinio požymį.

Sudaryta darbo autoriaus

Siekdamos įgyvendinti investicinius projektus, įsisavinti ES fondų lėšas (reikalinga prisidėjimo dalis nuosavomis lėšomis), savivaldybės priverstos skolintis, nes surenkamų pajamų nepakanka. Išanalizavus teisės aktus, reglamentuojančius savivaldybių skolinimąsi, matyti, kad galima skolintis tik tiems investiciniams projektams, kurie atitinka tam tikrus kriterijus ir jiems pritaria Finansų ministerija.

9 lentelė

Informacija apie savivaldybių skolinimosi limitų laikymąsi 2015 m. – 2018 m. laikotarpiu

Savivaldybė	2015 m.		2016 m.		2017 m.		2018 m.	
	Prognozuojamos pajamos (tūkst. eurų)	Skola (proc. nuo prognozuojamų pajamų)	Prognozuojamos pajamos (tūkst. eurų)	Skola (proc. nuo prognozuojamų pajamų)	Prognozuojamos pajamos (tūkst. eurų)	Skola (proc. nuo prognozuojamų pajamų)	Prognozuojamos pajamos (tūkst. eurų)	Skola (proc. nuo prognozuojamų pajamų)
Akmenės rajono	12 570	16,6	12 923	10,1	13 134	9,9	13 354	10,7
Joniškio rajono	10 601	42,0	10 932	33,8	11 191	29,2	13 001	24,0
Kelmės rajono	13 550	30,7	13 993	26,7	14 250	24,8	16 343	21,5
Mažeikių rajono	22 456	55,9	23 360	46,1	23 986	40,9	29 953	27,3

Pakruojo rajono	9 343	39,7	9 838	30,6	10 105	20,8	11 746	14,7
Radviliškio rajono	16 953	15,2	17 614	5,2	17 975	0,0	20 282	0,4
Šiaulių miesto	43 314	27,2	46 767	20,1	51 072	17,0	61 128	14,2
Šiaulių rajono	15 609	27,9	16 307	21,9	17 176	16,5	20 687	13,6
Visų savivaldybių	1 216 261	55,9	1 316 767	46,5	1 399 069	39,3	1 655 689	29,8

Sudaryta darbo autoriaus pagal LR finansų ministerijos skelbiamus duomenis

Atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymuose įteisintas savivaldybių skolinimosi limitas, kuris 2015–2016 m. buvo 70 % , o 2017–2019 m. 60 % prognozuojamų pajamų. Išanalizavus Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybių skolą, *darytina išvada, kad savivaldybės laikosi skolinimosi limitų, jų skola mažėja. Palyginus su bendru visų Lietuvos savivaldybių skolos lygiu, visų nagrinėjamų savivaldybių skola mažesnė.*

Astrausko (2007) teigimu, *fiskalinė decentralizacija* – tai įgaliojimų valstybės finansų srityje perskirstymas subnacionalinių darinių (regionų, teritorinių savivaldybių) finansinio savarankiškumo didinimo kryptimi. Griežtas savivaldybių skolinimosi ribojimas, nesuteikiant alternatyvių finansinių išteklių didinimo instrumentų, mažina fiskalinio decentralizavimo lygį, riboja investicinių projektų įgyvendinimo galimybes.

Ekspertų nuomone, savivaldybės privalo laikytis įstatymų, ieškoti kitų būdų ir formų projektams vykdyti.

Valstybinio audito ataskaitoje (2019) teigiama, kad skolos valdymo išlaidos, kintant palūkanų normoms, nemažėja. Turimos skolos perfinansavimas turi įtakos valdymo išlaidų mažėjimui, todėl, siekiant sutaupyti valstybės biudžeto lėšų ir reaguoti į pokyčius finansų rinkoje, būtina sukurti vidaus kontrolės priemones, užtikrinančias sistemingą turimų skolinių priemonių ir jų alternatyvų vertinimą (Valstybinio audito ataskaita, 2019). Tačiau išanalizavus teisės aktus, matyti, kad paskolų perfinansavimas numatytas tik LR biudžeto sandaros įstatyme (aktuali redakcija 2019-09-01). LR vietos savivaldos įstatyme (aktuali redakcija 2019-07-27) ir LR 2019 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme (aktuali redakcija 2018-12-21) tokios nuostatos nėra.

Darytina išvada, kad LR finansų ministerija turėtų suderinti teisės aktų nuostatas, reglamentuojančias skolinimosi paskirtį.

Atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme apibrėžta, kad savivaldybės įsiskolinimas, esantis metų pabaigoje (mokėtinos sumos, išskyrus sumas paskoloms gražinti), turi būti ne didesnis už buvusį metų pradžios įsiskolinimą (mokėtinas sumas, išskyrus sumas paskoloms gražinti).

Duomenys apie savivaldybių biudžetų asignavimų valdytojų mokėtinas sumas

Savivaldybė	2015 m.		2016 m.		2017 m.		2018 m.	
	Mokėtinos sumos (tūkst. eurų)	Iš jų įvykdymo terminas praleistas (tūkst. eurų)	Mokėtinos sumos (tūkst. eurų)	Iš jų įvykdymo terminas praleistas (tūkst. eurų)	Mokėtinos sumos (tūkst. eurų)	Iš jų įvykdymo terminas praleistas (tūkst. eurų)	Mokėtinos sumos (tūkst. eurų)	Iš jų įvykdymo terminas praleistas (tūkst. eurų)
Akmenės rajono			192,4		126,8		160,1	
Joniškio rajono		12,8	539,5	127,1	434,5	86,7	694,4	
Kelmės rajono			387,7		450,3		1 070,4	
Mažeikių rajono		726,7	825,9	6,0	834,9		926,5	
Pakruojo rajono		399,6	813,9	374,2	1 377,7	358,2	1 149,7	
Radviliškio rajono			356,4		292,5		332,4	
Šiaulių miesto			1 320,7		1282,6		1646,5	
Šiaulių rajono		395,4	766,6	244,1	704,5	136,6	679,1	
Visų savivaldybių		110 268,3	232 494,8	72 937,0	152 694,0	19 565,3	98 715,2	

Sudaryta darbo autoriaus pagal LR finansų ministerijos skelbiamus duomenis

Atlikus Šiaulių apskrities savivaldybių ir Mažeikių rajono savivaldybės trumpalaikių įsipareigojimų analizę matyti, kad bendras įsiskolinimas mažėja, neliko įsiskolinimų, kurių įvykdymo terminas daugiau kaip 45 dienos. Tačiau savivaldybių įsiskolinimai ne visada mažėja dėl subjektyvių priežasčių. Į tai atkreiptas dėmesys Valstybinio audito ataskaitoje (2019).

Pagrindinė priežastis – kylančios kainos už komunalines paslaugas, kurą, transporto ir kitas paslaugas. ES lėšomis įgyvendinami projektai, kai finansavimo gavimo procesas užsitęsia, taip pat didina įsipareigojimus. Statistikos departamento duomenimis 2018 m. šalyje užfiksuotas 1,9 proc. kainų augimas, tai 2 procentiniais punktais mažesnis augimas nei 2017 m. 2018 m. labiausiai kainos padidėjo Vilniuje ir Panevėžyje – po 2,1 proc., Klaipėdoje ir Kaune – 1,8 ir 1,7 proc., mažiausiai – 0,8 proc. – Šiauliuose.

2015 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme buvo nuostata, kad negalėjo didėti tik įsiskolinimai, kurių mokėjimo terminai praleisti daugiau kaip 45 d. Informantų nuomone, ši nuostata turėtų būti taikoma ir šiuo metu, kada lyginami tik pradelsti mokėjimai.

Strateginis planavimas ir biudžetas

Viena iš svarbiausių valstybės gerovės sąlygų – atsakingai valdomi viešieji finansai. Šio valdymo atspindys – biudžetas, kurio ištekliai yra efektyviai paskirstomi tenkinant esminius

visuomenės poreikius ir užtikrinant nenutrūkstamą viešųjų paslaugų teikimą (2020 biudžetas glaustai).

Swirskos (2016) teigimu, biudžetas, kaip savivaldybės finansinio valdymo įrankis, vaidina labai svarbų vaidmenį, nes jis atspindi savivaldybės turimų lėšų kiekį ir suplanuotų užduočių, kurias ji turi atlikti, skaičių. Yra aiškus informacijos apie savivaldybių prioritetus, surinktas pajamas ir savivaldybių institucijų vykdomą finansinę politiką šaltinis.

Biudžeto sudarymas savivaldybėje prasideda nuo strateginio plano.

11 lentelė

Savivaldybių strateginio planavimo ir biudžeto reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose

Teisės aktas	Teiginiai
Lietuvos Respublikos Konstitucija (1992-11-02)	121 straipsnis Savivaldybės sudaro ir tvirtina savo biudžetą.
LR biudžeto sandaros įstatymas (aktuali redakcija 2019-09-01)	1. Įstatymo paskirtis – nustatyti valstybės biudžeto ir savivaldybės biudžeto turinį, šių biudžetų pajamų sudarymo ir asignavimų naudojimo teisinius pagrindus, taip pat skaidraus biudžetų rengimo, tvirtinimo, vykdymo, vertinimo ir kontrolės pagrindines nuostatas, procedūras, poveikį visam valdžios sektoriui, asignavimų valdytojų pareigas, teises ir atsakomybę. 2. Įstatymo tikslas – siekiant ilgalaikės, visapusiškos ekonominės ir socialinės Lietuvos Respublikos piliečių gerovės, tvaraus ilgalaikio ekonomikos augimo, užimtumo ir nekeliant grėsmės kainų stabilumui užtikrinti, kad sudarant ir vykdant biudžetą piniginiai išteklių būtų naudojami efektyviai.
Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymas (aktuali redakcija 2019-05-08)	10 str. 2 d. Atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme gali būti numatomas finansinis rodiklis – savivaldybių prognozuojamos pajamos. Skaičiuojant šį rodiklį, neįskaitomos savivaldybių biudžetinių įstaigų pajamos, vietinės rinkliavos, pajamos, priskirtos pagal Savivaldybių aplinkos apsaugos rėmimo specialiosios programos įstatymą, įmokos už ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimą.
Atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas	2 str. 1 d. Šiuo įstatymu patvirtinami šie 2019 metų savivaldybių biudžetų finansiniai rodikliai: <...>
LR vietos savivaldos įstatymas (aktuali redakcija 2019-07-27)	10(1) str. Savivaldybėje sukuriama ir veikia planavimo sistema, kurią sudaro teritorijų, strateginis ir finansinis planavimas. 10 (4) str. 2 d. Savivaldybės biudžetas (savivaldybės metinis finansinis planas) rengiamas, vadovaujantis patvirtintu savivaldybės strateginiu veiklos planu, taip pat atsižvelgiant į kitus patvirtintus savivaldybės strateginio planavimo dokumentus, asignavimus planuojant savivaldybės strateginio veiklos plano <i>programoms įgyvendinti ir planuojamiems rezultatams pasiekti</i> ir paskirstant juos asignavimų valdytojams.
Lietuvos Respublikos vyriausybės nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2019-01-16)	<...> savivaldybių biudžetų rengimo, tvirtinimo ir vykdymo procedūras, asignavimų valdytojų ir jiems pavaldžių biudžetinių įstaigų, ministrų valdymo sričių įstaigoms, vykdančioms atitinkamo asignavimų valdytojo programas, pavaldžių biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų vadovų teisių ir pareigų įgyvendinimo tvarką.
Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas (aktuali redakcija 2019-01-02)	Išteklių fondo tvarkytojas šio fondo apskaitą tvarko atskirai nuo savo, kaip asignavimų valdytojo, apskaitos. Į išteklių fondo apskaitą įtraukiamas Lietuvos Respublikos teisės aktuose nurodytas turtas ir su juo susiję išpareigojimai, pajamos ir sąnaudos.

Lietuvos Respublikos vyriausybės nutarimas „Dėl strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2019-02-15)	Strateginio planavimo metodika (toliau – Metodika) nustato strateginio planavimo sistemą, planavimo dokumentų rengimo ir tvirtinimo tvarką, taip pat strateginio veiklos plano vertinimo kriterijų sudarymą, <i>strateginių veiklos planų įgyvendinimo rezultatų stebėseną</i> ir programų vertinimą.
Lietuvos Respublikos vyriausybės nutarimas „Dėl strateginio planavimo savivaldybėse rekomendacijų patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2014-12-15)	Rekomendacijose pateikiami strateginio planavimo savivaldybėse principai, savivaldybių strateginio planavimo dokumentų (toliau – strateginio planavimo dokumentai) sistema, strateginio planavimo dokumentų struktūra, šių dokumentų <i>rengimo ir įgyvendinimo procesai, taip pat savivaldybės bendruomenės įtraukimo į strateginio planavimo procesą būdai</i> .

Sudaryta darbo autoriaus

Savivaldybės išdas ir jo valdymas literatūroje dažniausiai tapatinamas su savivaldybės biudžeto sudarymo ir įgyvendinimo procesu. Savivaldybės išdo sąvoką atspindi tik Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas (aktuali redakcija 2019-01-02).

Pagrindiniame Lietuvos Respublikos dokumente – Konstitucijoje – įtvirtinta nuostata savivaldybėms rengti savarankišką biudžetą. Biudžeto sudarymo ir vykdymo *procesą* reglamentuoja Biudžeto sandaros įstatymas (aktuali redakcija 2019-09-01). Europos parlamento ir tarybos reglamente (ES, Euratomas, 2018) teigiama, kad biudžetas sudaromas ir vykdomas laikantis vieningumo, biudžeto tikslumo, metinio periodiškumo, subalansuotumo, apskaitos vieneto, universalumo, konkretumo, patikimo finansų valdymo ir skaidrumo principų. Patikimo finansų valdymo principą sudaro ekonomiškumo, veiksmingumo ir efektyvumo principai. Dzemydaitė ir Pupkutė (2016) pažymi, kad šie principai iš esmės nusako, kad valstybės lėšos būtų naudojamos taupiai, ekonomiškai ir efektyviai, svarbiausia, kad būtų pasiektas maksimalus *sąnaudų ir rezultatų* santykis.

Jurkonienės ir Karčiauskienės (2017) atlikta užsienio šalių strateginio planavimo sistemų ir į veiklos rezultatus orientuotų biudžetų atvejų analizė atskleidė, kad užsienio šalys – Nyderlandai, Airija, Estija – ypač daug dėmesio skiria į veiklos rezultatus orientuotam biudžetui ir strateginio planavimo susiejimui su biudžeto ciklu. Kaip pastebėjo Valstybės kontrolė (2019), fiksuoto finansavimo modelis neskatina į rezultatus orientuoto biudžeto sudarymo ir vykdymo. „Programinis biudžetas Lietuvoje iš esmės sukurtas, tačiau jis nėra tinkamai orientuojamas į rezultatus, kurie užtikrintų teigiamus pokyčius visuomenės gyvenime, o atsiskaitymas nesuteikia naudingos informacijos sprendimams priimti“ (2018 metų valstybės...). Apie siekiamus rezultatus kalbama tik Vietos savivaldos įstatyme (aktuali redakcija 2019-07-27) ir Vyriausybės nutarime „Dėl strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2019-02-15).

Europos parlamento ir tarybos reglamentas (ES, Euratomas, 2018) rekomenduoja sudarant biudžetus „labiau orientuotis į rezultatus ir pagerinti prieinamumą, skaidrumą ir atskaitomybę“.

Finansų ministerija rengia naują, įstatymu apibrėžtą strateginio valdymo sistemą, susietą su biudžeto formavimo sistema (Strateginis planavimas ir..., 2019).

LR Vyriausybės nutarime „Dėl strateginio planavimo savivaldybėse rekomendacijų patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2014-12-15) išskirta vietos bendruomenių įtraukimo į strateginio planavimo procesą nuostata. Vienas iš būdų – dalyvaujamas biudžetas. Tai būdas kartu su gyventojais spręsti dėl viešųjų lėšų panaudojimo, kai gyventojai patys siūlo idėjas savo gyvenamajai vietai ir balsuodami renka labiausiai patikusias. Lietuvoje jis nėra labai populiarus.

Apibendrinant galima teigti, kad strateginis planas ir biudžetas – svarbiausi finansiniai išdo dokumentai, apibrėžiantys finansinių išteklių srautus. Pagal dabartinį teisinį reglamentavimą strateginis planas mažai siejasi su biudžetu, dėl netinkamų vertinimo rodiklių veiklų rezultatai negali būti įvertinti. Siekiant skaidrumo, tikslinga taikyti dalyvaujamojo biudžeto nuostatas.

Finansinių išteklių kaupimas

Savivaldybių biudžetuose sukaupiamos lėšos, reikalingos įstatymų nustatytoms funkcijoms vykdyti. Pagrindiniai lėšų šaltiniai yra mokestinės pajamos, nemokestinės pajamos ir valstybės dotacijos.

12 lentelė

Savivaldybių pajamų reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose

Teisės aktas	Teiginiai
Lietuvos Respublikos Konstitucija (1992-11-02)	121 straipsnis Savivaldybių tarybos turi teisę įstatymo numatytose ribose ir tvarka nustatyti vietines rinkliavas, savo biudžeto sąskaita savivaldybių tarybos gali numatyti mokesčių bei rinkliavų lengvatas.
Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas (aktuali redakcija 2019-09-01)	22. str.1 d. Savivaldybių biudžetų pajamas sudaro: 1) pajamos iš mokesčių, gaunamos į savivaldybių biudžetus pagal įstatymus ir kitus teisės aktus; 2) pajamos iš savivaldybių turto; 3) savivaldybių biudžetinių įstaigų pajamos; 4) pajamos, gautos už išnuomotą arba suteiktą naudotis valstybinę žemę, valstybinio vidaus vandenių fondo vandens telkinius ir įstatymų nustatyta tvarka paskirsčius lėšas už parduotus valstybinės žemės sklypus; 5) valstybės biudžeto dotacijos ir kitos pervedamos lėšos; 6) negrąžintina finansinė parama (lėšos); 7) kitos įstatymų nustatytos pajamos; 8) įmokos už ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto realizavimą.
Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymas (aktuali redakcija 2019-05-08)	1 str. Šis įstatymas nustato savivaldybių biudžetų pajamų šaltinius ir savivaldybių biudžetams skiriamų valstybės biudžeto dotacijų bei lėšų apskaičiavimo, tvirtinimo ir pervedimo tvarką. 2 str. 1 d. 1. Savivaldybių biudžetų pajamas sudaro: 1) mokestinės pajamos; 2) nemokestinės pajamos; 3) valstybės biudžeto dotacijos.
Atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas	<...> Šiuo įstatymu numatomas savivaldybių biudžetų finansinis rodiklis – prognozuojamos pajamos, kuriuo savivaldybės vadovaujasi rengdamos savo biudžetus.

Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas (aktuali redakcija 2019-07-27)	50 str. 1 d. Savivaldybių finansinius išteklius sudaro: 1) pagal įstatymus ir kitus teisės aktus iš mokesčių gaunamos savivaldybių biudžetų pajamos; 2) pajamos iš savivaldybių turto (nuosavybės); 3) įstatymų nustatyta tvarka gautos baudos; 4) įstatymų nustatytos vietinės rinkliavos; 5) biudžetinių įstaigų pajamos už teikiamas paslaugas; 6) pajamos už savivaldybių lėšų likučius einamosiose sąskaitose; 7) pajamos, gautos už išnuomotą valstybinę žemę ir valstybinio vidaus vandens fondų vandens telkinius, ir Vyriausybės nustatyta tvarka paskirsčius lėšas už parduotus ne žemės ūkio paskirčiai valstybinės žemės sklypus; 8) valstybės biudžeto dotacijos; 9) kitos įstatymų nustatytos pajamos; 10) negrąžintina finansinė parama (piniginės lėšos); 11) paskolos.
Pavyzdinis savivaldybės išdo buhalterinės apskaitos vadovas (aktuali redakcija 2010-06)	Pajamų grupė pagal savivaldybės išdo sąskaitų planą: 5. Finansavimo pajamos; 6. Mokesčių pajamos; 7. Turto naudojimo pajamos; 8. Sumų už konfiskuotą turtą, baudų ir kt. netesybų, susijusių su kita nei finansinė ar investicinė veikla, pajamos; 9. Finansinės ir investicinės veiklos pajamos (palūkanų pajamos, baudų ir delspinigių pajamos, teigiama valiutos kurso pasikeitimo įtaka, vertybinių popierių perkainojimo pelnas, finansinio turto perleidimo pelnas ir kitos finansinės ir investicinės veiklos pajamos).

Sudaryta darbo autoriaus

Mokestinės ir nemokestinės pajamos skirtos savarankiškomis savivaldybių funkcijoms atlikti, dotacijos – valstybės skirta lėšų suma, valstybinėms (valstybės perduotoms savivaldybėms) funkcijoms atlikti (Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymas (aktuali redakcija 2019-05-08).

Palyginus finansinius savivaldybių išteklius reglamentuojančias įstatymų nuostatas, matyti, kad mokesčių pajamos ir dotacijos išskirtos visuose įstatymuose. Biudžetinių įstaigų pajamos už teikiamas paslaugas ir turto nuomą nepriskiriamos savivaldybės išdo pajamoms (Pavyzdinis savivaldybės išdo buhalterinės apskaitos vadovas, aktuali redakcija 2010-06).

Darytina išvada, kad savivaldybės išdo lėšas ne visada galima tapatinti su savivaldybės biudžetu. Nors mokestinės ir nemokestinės pajamos sąlyginai priskiriamos savivaldybių „nuosavoms“ pajamoms, tačiau jos griežtai reglamentuotos ir savivaldybės joms turi mažai įtakos.

Finansinių išteklių paskirstymas

Bastable teigė: „Piniginių išteklių fondų kaupimas valstybės reikmėms ir tokių fondų išteklių panaudojimas turi gyvybinės reikšmės visai politinei organizacijai...“ (1892). Medelienė ir Sudavičius (2011) akcentavo, kad valstybė, siekdama įgyvendinti jai keliamus tikslus, privalo sukaupti šiems tikslams įgyvendinti reikiamus piniginius išteklius ir juos racionaliai paskirstyti ir panaudoti. Tam reikalingas piniginių išteklių kaupimo ir panaudojimo teisinio reguliavimo mechanizmas.

Savivaldybių išlaidų reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose

Teisės aktas	Teiginiai
Lietuvos Respublikos Konstitucija (1992-11-02)	131 straipsnis Svarstydamas biudžeto projektą, Seimas gali didinti išlaidas tik nuroydamas šių išlaidų finansavimo šaltinius. Negalima mažinti įstatymų numatytų išlaidų, kol tie įstatymai nepakeisti.
Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas (aktuali redakcija 2019-09-01)	23 str. Savivaldybių biudžetų asignavimai yra naudojami Vietos savivaldos įstatymui ir kitiems įstatymams įgyvendinti vykdant savivaldybių biudžetų asignavimų valdytojų patvirtintas programas. 32 str. 3 d. Metų pabaigoje likusios nepanaudotos tikslinės paskirties lėšos, nustatytos savivaldybių biudžetams priimant atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymą, lėšos, kurios per metus buvo paskirtos savivaldybių biudžetams pagal atskirus įstatymus ar Vyriausybės nutarimus arba panaudotos ne pagal savo tikslinę paskirtį, iki sausio 10 dienos grąžinamos į valstybės biudžetą – pervedamos iš savivaldybių biudžetų sąskaitų į Valstybės išdo sąskaitą, jeigu atitinkamų metų Valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymu nenustatyta kitaip. 32 str. 1 d. 2 p. savivaldybės biudžeto lėšas pervesdami į savivaldybės išdo sąskaitą.
Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymas (aktuali redakcija 2019-05-08)	10 str. 3. Patvirtintas valstybės biudžeto dotacijų sumas, nurodytas šio straipsnio 1 dalyje, perveda atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme nurodytos valstybės institucijos ir įstaigos: 1) kas ketvirtį, iki einamojo ketvirčio pirmo mėnesio 10 dienos, lygiomis dalimis (išskyrus nurodytas šios dalies 2 punkte), jeigu atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas nenustato kitaip; 2) specialią tikslinę dotaciją ugdymo reikmėms finansuoti, atsižvelgdamos į lėšų poreikį švietimo įstaigų darbuotojams – pedagogams darbo užmokesčiui už kasmetines atostogas mokėti. 4. Faktiškai gautas į Valstybinės mokesčių inspekcijos surenkamąją sąskaitą iš gyventojų pajamų mokesčio lėšas, nurodytas šio Įstatymo 3 straipsnio 2 punkte, Valstybinė mokesčių inspekcija ne rečiau kaip du kartus per mėnesį perveda savivaldybėms pagal atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme savivaldybės biudžetui patvirtintą gyventojų pajamų mokesčio dalį (procentais).
Atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas	<...> Valstybės institucijos ir įstaigos jų asignavimuose numatytas dotacijas paskirsto savivaldybėms, nuroydamas dotacijų paskirtį, apie tai joms praneša ir, atsižvelgdamos į lėšų poreikį, perveda šias dotacijas savivaldybėms <...>
Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas (aktuali redakcija 2019-07-27)	10(4) str. 1. Savivaldybių veiklos finansinis planavimas yra procesas, kurio metu atsižvelgiant į patvirtintus savivaldybės strateginio planavimo dokumentus yra rengiamas savivaldybės biudžetas ir kitų finansavimo šaltinių sąmatos. 2. Savivaldybės biudžetas (savivaldybės metinis finansinis planas) rengiamas, vadovaujantis patvirtintu savivaldybės strateginiu veiklos planu, taip pat atsižvelgiant į kitus patvirtintus savivaldybės strateginio planavimo dokumentus, asignavimus planuojant savivaldybės strateginio veiklos plano programoms įgyvendinti ir planuojamiems rezultatams pasiekti ir paskirstant juos asignavimų valdytojams. 50 str. 3 d. Savivaldybių biudžetų lėšos gali būti naudojamos tik savivaldybių funkcijoms: savivaldybių tarybų ar jų vykdomųjų institucijų patvirtintiems savivaldybių planavimo dokumentams įgyvendinti, biudžetinėms įstaigoms išlaikyti ir viešųjų paslaugų teikimui.
Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas „Dėl Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2019-01-16)	20 p. <...> Sudarant savivaldybių biudžetus, savivaldybėms rekomenduojama taikyti strateginio planavimo ir biudžeto sudarymo pagal programas principus, nustatytus Strateginio planavimo metodikoje, atitinkamai papildytus pagal jų poreikius. 25 p. Savivaldybės administracija, vadovaudamasi patvirtintu savivaldybės biudžetu, pajamų paskirstymu ketvirčiais, programų sąmatomis pagal administracijos direktoriaus nustatytas formas, sudaro metų ketvirčiais paskirstytą savivaldybės biudžeto pajamų ir programų finansavimo planą (išlaidų sąrašą) pagal asignavimų valdytojus, programas ir išlaidų ekonominę klasifikaciją. Jį tvirtina savivaldybės administracijos direktorius. 40 p. Asignavimai iš biudžetų išduodami tik toms išlaidoms, kurios numatytos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų programose, padengti. Įstaigos finansuojamos vadovaujantis patvirtintomis programų sąmatomis.

Sudaryta darbo autoriaus

Biudžeto ekonominėje teorijoje teigiama, kad didėjančios išlaidos sietinos su gaunama visuomenine nauda. Todėl tikslinga finansuoti tas programas, kurios teikia didesnę naudą ir kartu atsižvelgiant į bendruomenių lūkesčius.

Savivaldybių prognozuojamos pajamos („nuosavos“ lėšos) ir dotacijos tvirtinamos atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymu, todėl savivaldybės neturi įtakos pajamų dydžiui. Savivaldybės savarankiškai planuoja tik biudžeto asignavimus, todėl lėšų stokojama einamosioms išlaidoms finansuoti, ypač investiciniams projektams vykdyti.

Mokestines pajamas administruoja ir savivaldybėms perveda Valstybinė mokesčių inspekcija. Todėl savivaldybių išdams kyla piniginių srautų subalansavimo problema.

Darytina išvada, kad savivaldybės, neturėdamos pakankamai pajamų, ne visada gali užtikrinti kokybišką ir savalaikį viešųjų paslaugų teikimą gyventojams, įgyvendinti didelius investicinius projektus, tenkinančius bendruomenių lūkesčius.

Finansinės kontrolės užtikrinimas

Finansų kontrolė – viešojo juridinio asmens, kuris valdo, naudoja valstybės ir savivaldybės turta ir juo disponuoja, vidaus kontrolės sistemos dalis, kuria siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens ūkinės veiklos teisėtumą ir patikimo finansų valdymo principų – ekonomiškumo, efektyvumo, rezultatyvumo bei skaidrumo – laikymąsi (LR vidaus kontrolės ir audito įstatymas, aktuali redakcija 2018-06-01).

Rekomendacinėse vidaus kontrolės sukūrimo ir vertinimo gairėse kontrolės aplinka apibūdinama kaip aplinka, kurioje vyksta visa subjekto veikla ir darbuotojai įgyvendina savo pareigas ir kurioje turi funkcionuoti subjekto vidaus kontrolės sistema (2014). Vidaus kontrolė yra kompleksinis procesas, kurį įgyvendina vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius, taip pat užtikrinti, kad būtų įgyvendinami šie bendrieji tikslai:

- skaidriai, ekonomiškai, rezultatyviai ir efektyviai įgyvendinti veiklą;
- vykdyti atsiskaitymo įsipareigojimus;
- laikytis galiojančių įstatymų ir norminių teisės aktų;
- saugoti išteklius nuo praradimo, naudojimo ne pagal paskirtį ir sugadinimo.

Subjekte kontrolės aplinka laikytina gera, jei visoje subjekto organizacinėje struktūroje yra nustatytas informacijos ir atskaitomybės pateikimas horizontaliai ir vertikalčiai; veikla suderinta visais veiklos valdymo lygiais; darbuotojai motyvuoti, tobulina savo žinias ir įgūdžius, priima teisingus sprendimus ir jų sprendimų priėmimas tinkamai koordinuojamas ir kontroliuojamas administracijos.

Finansinės kontrolės reglamentavimas Lietuvos Respublikos teisės aktuose

Teisės aktas	Teiginiai
Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymas „Dėl minimalių finansų kontrolės reikalavimų patvirtinimo“ (aktuali redakcija 2005-12-04)	4 str. Finansų kontrolė viešajame juridiniame asmenyje turi užtikrinti, kad būtų įgyvendinti šie tikslai, t. y. kad būtų: 4.1. efektyviai, ekonomiškai, rezultatyviai, skaidriai ir pagal paskirtį naudojamas valstybės ir savivaldybių turtas; 4.2. laiku gaunama finansinė informacija, sudaroma tiksli, patikima finansinė atskaitomybė, programų vykdymo ir kitos ataskaitos; 4.3. laikomasi teisės aktų ir sutartinių įsipareigojimų; 4.4. viešojo juridinio asmens turtas apsaugomas nuo sukčiavimo, iššvaistymo, pasisavinimo, neteisėto valdymo ir kitų neteisėtų veikų; 4.5. užtikrinamas teisingas viešojo juridinio asmens biudžeto sudarymas ir jo vykdymas.
Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas (aktuali redakcija 2019-09-01)	5 str. 5 d. kontroliuoti ir vykdyti savo vadovaujamų biudžetinių įstaigų įsipareigojimus, atlikti pavaldžių biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų pagal Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą teikiamų ataskaitų rinkinių analizę.
Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas (aktuali redakcija 2019-07-27)	27 str. 1d. Savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba, prižiūrėdama, ar teisėtai, efektyviai, ekonomiškai ir rezultatyviai valdomas ir naudojamas savivaldybės turtas ir patikėjimo teise valdomas valstybės turtas, kaip vykdomas savivaldybės biudžetas ir naudojami kiti piniginiai ištekliai <...>
Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas (aktuali redakcija 2018-06-01)	4 str. 4 d. Už finansų kontrolę atsako viešojo juridinio asmens vadovo paskirti valstybės tarnautojai arba darbuotojai. Kai viešojo juridinio asmens apskaita organizuojama centralizuotai, už finansų kontrolę atsakingi asmenys paskiriami viešojo juridinio asmens ir centralizuotos apskaitos įstaigos vadovų, atsižvelgiant į viešojo juridinio asmens ir centralizuotos apskaitos įstaigos atliekamas funkcijas vadovaujantis Vyriausybės nustatyta tvarka. 5 d. Siekdami užtikrinti patikimą finansų valdymą ir apskaitą bei tinkamą atskaitomybę, visi viešojo juridinio asmens padaliniai privalo laikytis viešojo juridinio asmens patvirtintų finansų kontrolės taisyklių.
Atitinkamos savivaldybės administracijos direktoriaus įsakymas „Dėl finansų kontrolės taisyklių patvirtinimo“	Taisyklės reglamentuoja finansų kontrolės organizavimą ir vykdymą Savivaldybės administracijos Finansų skyriuje bei valstybės tarnautojų ir darbuotojų pareigas bei atsakomybę finansų kontrolės srityje.

Sudaryta darbo autoriaus

Finansinį ir veiklos auditą savivaldybėse vykdo Kontrolės ir audito tarnybos, veiklos stebėseną atlieka Vidaus audito skyriaus darbuotojai. Visi viešojo sektoriaus subjektai tvirtina finansų kontrolės taisykles, kuriose numatytos procedūros, užtikrinančios patikimą finansinių išteklių valdymą ir apskaitą bei tinkamą atskaitomybę.

Informaciją, reikalingą mokesčių pajamoms registruoti, savivaldybės išdas gauna iš mokesčių administratoriaus – Valstybinės mokesčių inspekcijos (toliau – VMI). Biudžeto vykdymo ataskaitoms sudaryti VMI informaciją teikia kiekvieną mėnesį, o finansinėms ataskaitoms sudaryti – atskaitiniais ketvirčiais. Už savivaldybės išdui pateikiamų duomenų teisingumą atsako administruojantis subjektas, savivaldybės išdas kontroliuoja (sutikrina) tik gaunamose ataskaitose nurodytus pervestų sumų duomenis, tačiau užtikrinti jų teisingumo, išsamumo ir pilnumo patikrinti negali.

Savivaldybės išdas iš savo pajamų finansuoja asignavimų valdytojus, vėliau asignavimų gavėjai atsiskaito už panaudotus asignavimus teikdami biudžeto vykdymo ir finansines ataskaitas.

Savivaldybės išdo apskaita organizuota taip, kad finansavimo sumų įrašams apskaitoje registruoti reikalingus duomenis savivaldybės išdas gauna iš kitų viešojo sektoriaus subjektų. Todėl svarbu užtikrinti, kad informacijos surinkimo būdas būtų patikimas, duomenys būtų gaunami teisingi, išsamūs ir laiku.

Siekiant didinti viešojo sektoriaus subjektų apskaitos procesų efektyvumą ir kokybę, savivaldybėse diegiamos vieningos finansų valdymo informacinės sistemos (nuo 2020 m. sausio 1 d. tai įpareigoja Buhalterinės apskaitos įstatymas).

Darytina išvada, kad savivaldybės išdas, gaudamas duomenis iš kitų viešojo sektoriaus subjektų, užtikrinti jų teisingumo ir patikrinti pilnumo negali.

Išanalizavus Lietuvos Respublikos teisės aktus, reglamentuojančius savivaldybės išdo valdymą įvairiais aspektais, galima teigti, kad nors savivaldybių finansų valdymas griežtai reglamentuotas, tačiau įstatymų nuostatų prieštaravimai, skirtingas tų pačių procesų reglamentavimas neužtikrina efektyvaus finansinių išteklių valdymo, teisingos ir savalaikės informacijos teikimo vartotojams.

3.2. Išorinės aplinkos analizė

Siekiant išsiaiškinti, kokią įtaką aplinka daro savivaldybės išdo strateginio valdymo sprendimams, atlikta PEST analizė. Strateginio planavimo principai reikalauja nustatyti aiškiai identifikuojamus tikslus, suplanuoti priemones, skirtas jiems pasiekti, numatyti lėšas, siekti išmatuojamų rezultatų. Tokia tvarka taikoma rengiant savivaldybės plėtros strateginius planus bei trimečius veiklos planus.

3.2.1. Politiniai veiksniai

Lietuvos stabilumo 2018 metų programoje 2018 metams buvo suplanuotas 0,3 procento BVP vietos valdžios subsektoriaus perteklius. Teigiamas balanso rodiklis suplanuotas atsižvelgiant į savivaldybėms taikomas LR Fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstituciniu įstatymu (aktuali redakcija 2014-11-06) nustatytas fiskalinės drausmės taisyklės ir ketverių pasibaigusių metų faktinį vietos valdžios subsektoriaus perteklių. Nuo 2016 m. sausio 1 d. mažosios Lietuvos savivaldybės (kurių biudžetų pajamos yra mažesnės negu 0,3 procento praėjusių metų BVP) įpareigtos taip planuoti, tvirtinti ir vykdyti biudžetus, kad pajamos būtų lygios išlaidoms. Nuo 2018 m. sausio 1 d. įsigaliojo LR Fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstitucinio įstatymo (aktuali redakcija 2014-11-06) nustatyta fiskalinės drausmės taisyklė, taikoma didžiosioms Lietuvos savivaldybėms, kurių biudžetų pajamos yra didesnės negu 0,3 procento praėjusių metų BVP. Pagal šią taisyklę Vilniaus, Kauno ir Klaipėdos miestų savivaldybės pirmą kartą privalėjo pasitvirtinti struktūriškai subalansuotus biudžetus. Siekiant, kad ekonominio stabilumo metu savivaldybių skola nedidėtų, 2018 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo 13

straipsniu numatytas savivaldybių skolinimosi ribojimas. *Savivaldybės išdas negali imti paskolų investiciniams projektams vykdyti, nes tai riboja Fiskalinės drausmės įstatymas.*

Planuojant 2019–2021 m. biudžetą, papildomus asignavimus asignavimų valdytojams, palyginti su 2018 m., planuojama skirti tik teisės aktuose jau numatytiems išpareigojimams įgyvendinti, struktūriniais pokyčiams, kuriuos Vyriausybė svarsto įgyvendinti švietimo ir mokslo, sveikatos apsaugos, mokesčių, socialinio draudimo, inovacijų, šešėlinės ekonomikos mažinimo srityse, ir strateginiams projektams, įtrauktiems į Vyriausybės patvirtintą strateginių projektų portfelį, įgyvendinti. Daug dėmesio formuojant 2019–2021 m. biudžetus bus skiriama išlaidų peržiūrų rezultatams – bus vertinama asignavimų valdytojų kelių praėjusių metų asignavimų planavimo kokybė ir asignavimų panaudojimo efektyvumas. Ministerijos ir kiti asignavimų valdytojai turės atsiskaityti už vykdytų ir vykdomų programų pasiektus rezultatus, taip pat už praėjusių metų biudžeto derybų metu Vyriausybės išpareigotų darbų, kurie apėmė institucijų veiklos efektyvumo didinimą, institucijų valdymo struktūrų optimizavimą ir įvairius kitus su institucijų veikla susijusius darbus, įgyvendinimą. Biudžeto sistemos pertvarka 2017 m. Lietuvoje pradėta vykdyti biudžeto formavimo ir strateginio planavimo sistemos pertvarka (toliau – biudžeto sistemos pertvarka), kurios tikslas – sukurti patikimą ir efektyviai veikiančią vidutinės trukmės biudžeto formavimo ir programų valdymo sistemą, kuri bus aiškiai susieta su atnaujinta valstybės strateginio planavimo sistema, apimančia strateginio, regioninio ir teritorinio planavimo procesus. Šiuo glaudžiu biudžeto formavimo ir strateginio planavimo procesų susiejimu siekiama sustiprinti biudžeto orientavimą į rezultatus. Vykdam biudžeto sistemos pertvarką taip pat siekiama efektyviau įgyvendinti 2011 m. lapkričio 8 d. Tarybos direktyvą 2011/85/ES dėl reikalavimų valstybių narių biudžeto sistemoms. Biudžeto sistemos pertvarka vykdoma dviem etapais. Pirmuoju etapu 2017–2019 m. tobulinama esama biudžeto formavimo sistema ir kartu rengiamasi 34 reikšmingiems biudžeto struktūros pakeitimams, kurie įsigalios nuo 2021 m. Tobulinant esamą biudžeto sistemą, stiprinamos vidutinės trukmės biudžeto planavimo taisyklės. 2018 m. planuojant 2019–2021 m. valstybės biudžetus, asignavimų valdytojams bus nustatomos maksimalių išlaidų lubos 3 metų laikotarpiui, derybose dėl biudžeto asignavimų bus vertinami asignavimų valdytojų pateikti išlaidų planai ne tik 2019, bet ir 2020, 2021 metams. Šiuo pereinamuoju biudžeto sistemos pertvarkos laikotarpiu taip pat siekiama biudžeto programas ir jų elementus glaudžiau susieti su strateginiuose dokumentuose nustatytais siekiamais tikslais, jų vertinimo rodikliais. Taip pat daug dėmesio teikiama kokybiškesniam atsiskaitymui už pasiektus tikslus, geresniam šios informacijos viešinimui. Rengiant 2019–2021 m. valstybės biudžetus, bus rengiamas ir „biudžetas visiems“, kuriuo bus siekiama aiškiau ir paprasčiau visuomenei atskleisti informaciją apie biudžetą. 2018 m. taip pat bus parengta atnaujinta biudžeto programų sudarymo tvarka, jų susiejimo su atnaujintu valstybės strateginio planavimo dokumentu modelio schema ir taikymo taisyklės, vėliau bus

atnaujinta ir valdymo bei kontrolės sistema. Atnaujinta biudžeto ir strateginio planavimo tvarka bus išbandoma bandomojo tyrimo metu – formuojant 2020–2022 m. biudžetus. Visiškai atnaujintą sistemą planuojama įdiegti 2021–2023 metų valstybės biudžetams formuoti.

Pagal Biudžeto sandaros įstatymą savivaldybės išdo pajamas sudaro: mokesčių pajamos, dotacijos, ES parama, pajamos iš savivaldybės valdomo turto. Kaip matome iš Lietuvos stabilumo 2018 metų programos, Vyriausybės įgyvendinami struktūriniai pokyčiai švietimo ir mokslo, sveikatos apsaugos, mokesčių, socialinio draudimo, inovacijų, šešėlinės ekonomikos mažinimo srityse ženkliai lems savivaldybės išdo pajamas.

Vienas iš 2014–2020 m. Europos Sąjungos fondų investicijų veiksmų programos prioritetų – visuomenės poreikius atitinkantis ir pažangus viešasis valdymas. Remiantis šiuo prioritetu, numatomas investavimas į institucinių gebėjimų stiprinimą ir veiksmingesnį viešąjį administravimą bei viešąsias paslaugas nacionaliniu, regionų ir vietos lygmenimis, siekiant reformų, geresnio reglamentavimo ir gero valdymo. Šiuo prioritetu siekiama padidinti valdymo orientaciją į rezultatus. Kaip teigiama dokumente, trūksta sisteminio viešojo valdymo institucijų veiklos planavimo, stebėjimo, vertinimo ir tobulinimo. Egzistuoja poreikis didinti viešojo valdymo institucijų atliekamų funkcijų efektyvumą, atitinkamai planuoti ir įgyvendinti sisteminius institucinės sandaros tobulinimo sprendimus. Įgyvendinant prioritetą numatoma remti veiklas, susijusias su viešojo valdymo institucijų veiklos (jos rezultatų) planavimu, stebėseną ir vertinimu. *Savivaldybės skatinamos diegti informacines veiklos planavimo, stebėsenos bei vertinimo sistemas, kas padėtų užtikrinti efektyvų, orientuotą į rezultatus, valdymą.*

Kitas svarbus dokumentas, turintis įtakos savivaldybės išdo valdymo procesui – Viešojo valdymo tobulinimo 2012–2020 metų programa. Ši programa parengta siekiant numatyti esminius viešojo sektoriaus valdymo pokyčius, kurie būtini siekiant didinti viešojo valdymo proceso efektyvumą ir geriau tenkinti visuomenės poreikius.

Vienas iš programos tikslų – *užtikrinti viešojo valdymo procesų atvirumą ir skatinti visuomenę aktyviai juose dalyvauti.* Įgyvendinant šį tikslą numatyta užtikrinti viešojo valdymo institucijų veiklos skaidrumą ir viešosios informacijos prieinamumą visuomenei. Įstatymais įtvirtintas finansinės ir valdymo informacijos skelbimas interneto svetainėse.

Kitas programos tikslas – *stiprinti strateginį mąstymą viešojo valdymo institucijose ir gerinti jų veiklos valdymą.* Viešojo sektoriaus įstaigos gerina veiklą, siekia efektyvaus valdymo ir finansinių išteklių panaudojimo. Tai įgyvendina diegdamos pažangius valdymo metodus ir technologijas, tobulindamos strateginį planavimą, taikydamos vidaus audito priemones. Tačiau jų veikla orientuota į procesą, bet ne rezultatus. Valdymo sprendimams priimti rekomenduojama naudoti informaciją apie įstaigos veiklos rezultatus ir jos analizės duomenis. Šia informacija reikėtų vadovautis nustatant veiklos prioritetus ir priimant strateginius sprendimus. Įrodymais grįsta

informacija padėtų išsikelti tinkamiausius tikslus ir nusimatyti efektyviausias priemones jų įgyvendinimui. Informacija apie veiklą turėtų būti pagrindas biudžetui rengti.

Programoje pabrėžiama – strateginio planavimo ir įgyvendinimo sistema savivaldybėse tobulintina. Viena iš tobulintinų krypčių – tinkamų vertinimų kriterijų nustatymas, kurie leistų įvertinti veiklos planų įgyvendinimą, pasiektus rezultatus. Veiklos skaidrumą užtikrintų viešas informacijos skelbimas visuomenės informavimo priemonėse.

2017 m. gruodžio 15 d. Nacionalinės regioninės plėtros tarybos posėdyje buvo pritarta dar vienam svarbiam dokumentui, lemiančiam savivaldybių veiklos planavimo dokumentų rengimą, gaunamų lėšų apskaitą, paskirstymą ir skolos valdymą – 2017–2030 metų Lietuvos regioninės politikos Baltajai knygai darniai ir tvariai plėtrai. Vienas iš Lietuvos regioninės politikos uždavinių – sukurti veiksmingos regioninės politikos sistemą. Įgyvendinant šį uždavinį planuojama savivaldybėms priskirti savarankišką ekonominės aplinkos gerinimo funkciją ir nuolat gerinti sąlygas šiai funkcijai vykdyti. 2017–2030 metų Lietuvos regioninės politikos Baltojoje knygoje nurodoma, kad bus „sukurama savivaldybių ekonominių ir socialinių pasiekimo rodiklių sistema, pagal kurią planuojamos savivaldybėms skiriamos ES fondų lėšos, valstybės investicijos ir valstybės biudžeto dotacijos. Vadovaujantis kriterijais, susietais su darbo vietų kūrimu, verslo ir investicijų skatinimu, bus perskirstoma ir dalis gyventojų pajamų mokesčio, skiriamo savivaldybių biudžetų pajamoms išlyginti. Bus atliekama skolinimosi ir skolų restruktūrizavimo mechanizmų peržiūra. Taip pat bus įgyvendinamas naujas strateginio planavimo dokumentų modelis, kuris suderins valstybės, regiono ir savivaldybės lygio strateginio ir teritorinio planavimo dokumentus. Sukuriamas Vietos plėtros fondas, sudarantis sąlygas savivaldybėms pasinaudoti papildomomis finansinėmis galimybėmis darniai ir tvariai plėtrai. Šis finansinis mechanizmas derina subsidijas su palankesnio kreditavimo sąlygomis, privataus sektoriaus, užsienio investicijų, plėtros schemomis ir novatoriškais finansiniais instrumentais“.

Vertinant dabartinę strateginio planavimo ir įgyvendinimo sistemą, daugelis mokslininkų bei strateginio planavimo specialistų kaip šios sistemos trūkumus neretai išskiria strateginių dokumentų dubliavimą, vieningos vertinimo kriterijų sistemos nebuvimą. Būtent šių problemų sprendimas numatomas šiame dokumente.

3.2.2. Ekonominiai veiksniai

Kitas išorinės aplinkos veiksnys, turintis įtakos savivaldybės išdo valdymo procesui – ekonominė aplinka.

Savivaldybės išdo veikla yra glaudžiai susijusi su strateginio veiklos plano rengimu ir įgyvendinimu bei biudžeto valdymu. Savivaldybės biudžetas, t. y. savivaldybės finansinės

galimybės, turi tiesioginės įtakos konkrečių prioritetų formulavimui savivaldybėse, daugiausia lemdamas trumpalaikius tikslus ir artimiausiu metu realizuojamas priemonės.

60 Lietuvos savivaldybių turi savarankiškus biudžetus, kuriuos tvirtina savivaldybių tarybos. Savivaldybių biudžetų pajamas sudaro dalis gyventojų pajamų mokesčio, pajamos iš vietinių rinkliavų, valstybės biudžeto skiriamos dotacijos ir kitos pajamos, kurios yra skiriamos valstybės deleguotoms funkcijoms įgyvendinti ir viešosioms paslaugoms teikti savivaldybėse. 90 proc. valstybės bei savivaldybių biudžetų įplaukų sudaro mokesčių pajamos, iš kurių didžiausią dalį sudaro pridėtinės vertės mokestis, gyventojų pajamų mokestis, akcizai. Finansų ministerijos duomenimis 2019 m. planuojamos pajamos – 12 490 194 tūkst. eurų.

15 lentelė

Pajamos (mln. eurų)						
Pajamos	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Valstybės biudžeto pajamos	7480,3	7796,3	9071,1	10586,7	11259,2	11631,1
Iš jų: ES ir kitos tarptautinės finansinės paramos lėšos	1432,8	1423,4	2303,9	1921,6	2067,4	1836,7
Valstybinio socialinio draudimo fondo pajamos	3438,8	3792,6	4252,8	4455,5	4698,2	4933,4
Privalomojo sveikatos draudimo fondo pajamos	1484,2	1640,3	1763,8	2059,8	2209,7	2355,0
Savivaldybių pajamos	1389,5	1522,8	1840,2	1898,1	1952,0	2017,8

Šaltinis: sudaryta darbo autoriaus pagal Finansų ministerijos duomenis

Iš Finansų ministerijos pateiktos informacijos (žr. 15 lentelė), matyti, kad savivaldybių pajamos kasmet didėja, todėl galima teigti, kad savivaldybių finansinės galimybės gerėja, dėl to prioritetinėms sritims galima skirti daugiau asignavimų.

Savivaldybių veiklos planavimo ir įgyvendinimo procesą galima priskirti bendrosioms valstybės paslaugoms. Bendrosios valstybės paslaugos užtikrina biurokratinio aparato išlaikymą, sukuria pagrindą teikti kitas viešąsias paslaugas (švietimą, socialinę apsaugą, gynybą ir t. t.). Išanalizavus statistikos departamento duomenis, 2016 m. išlaidos bendroms valstybės funkcijoms užtikrinti sudarė 13,62 proc. nuo bendrų išlaidų, 2017 m. – 11,42 proc., 2018 m. – 10,69 proc. *Siekiant mažinti valdymo išlaidas, tikslinga optimizuoti savivaldybių išdų valdymo procesus, racionaliau naudoti asignavimus išdo veiklai aptarnauti, mažinti biurokratinę našta.*

3.2.3. Socialiniai veiksniai

Savivaldybės išdo apskaitą savivaldybėje dažniausiai kuruoja vienas ar keli specialistai. Nepakankama specialistų kvalifikacija – viena iš priežasčių, kodėl neužtikrinama savivaldybių apskaitos informacijos atskleidimo kokybė. Kaip teigia Raipa (2008), spartėjantys vadybos ir administravimo ideologijos pokyčiai generuoja naujas užduotis viešosios politikos kūrėjams ir programų bei projektų įgyvendintojams, reikalauja peržiūrėti, atrodo, nepajudinamas, klasikinėmis vadintas ideologijas ir metodologijas, strateginių pokyčių, biurokratinio personalo

profesionalizacijos, demokratinių procesų plėtros (ypatingai decentralizacijos) ir kt. vertybes. Atlikus Šiaulių apskrities savivaldybių išdu apskaitą tvarkančių specialistų analizę (žr. 16 lentelė), matyti, kad apskrityje dirba 17 specialistų, iš kurių 5 su aukštesniu išsilavinimu. Šie specialistai ne tik tvarko išdu apskaitą, bet ir konsultuoja, metodiškai vadovauja asignavimų valdytojų apskaitos tvarkytojams (informacija iš pareigybių aprašymų). Vidutiniškai vienam išdu apskaitos specialistui tenka 17 asignavimų valdytojų. Dėl tenkančio didelio darbo krūvio, nepakankamų kompetencijų ne visada užtikrinamas finansinės informacijos savalaikiškumas ir teisingumas.

16 lentelė

Išdu apskaitos darbuotojai pagal Šiaulių apskrities savivaldybes

Savivaldybė	Specialistų, tvarkančių išdu apskaitą, skaičius	Išsilavinimas		Asignavimų valdytojų skaičius
		aukštasis	aukštesnysis	
Akmenės rajono	2		2	30
Joniškio rajono	1	1		25
Kelmės rajono	2	2		38
Radviliškio rajono	3	2	1	40
Pakruojo rajono	1	1		32
Šiaulių miesto	6	6		92
Šiaulių rajono	2		2	46
Iš viso	17	12	5	303

Šaltinis – sudaryta darbo autoriaus pagal savivaldybių internetinių svetainių duomenis

Vyriausybės įgyvendinamos reformos kelia aukštus reikalavimus žmogiškiesiems ištekliams. Kvalifikuotų specialistų pritraukimas – „galvos skausmas“ rajoninėms savivaldybėms. Pertvarkomas aukštasis mokslas, griežtinama priėmimo tvarka bei optimizuojamos studijų programos. Griežtai reglamentuotas viešasis sektorius neturi pakankamai galimybių sukurti patrauklių darbo vietų.

Kitas socialinis veiksnys, į kurį reikėtų atkreipti dėmesį – migracija. Remiantis 17 lentelės duomenimis, visose Lietuvos apskrityse, išskyrus Vilniaus, netto migracija 2015–2017 m. buvo neigiama, tai reiškia, kad daugiau asmenų emigravo nei imigravo. 2018 m. matomas migracijos sumažėjimas. Valstybės tarnybai įtakos taip pat turi migracijos mastas – administraciniai gebėjimai ir sukaupta patirtis prarandama dėl valstybės tarnautojų perėjimo dirbti į privatų sektorių, emigracijos į kitas Europos Sąjungos valdymo struktūras.

Savivaldybės jau dabar susiduria su profesionalių apskaitos specialistų trūkumu. 2010 m. įgyvendinta apskaitos reforma iš esmės pakeitė apskaitos tvarką viešajame sektoriuje, ženkliai padidino teikiamų ataskaitų skaičių. Buhalteriai susidūrė su didžiuliais iššūkiais.

Netto migracija 2015–2018 m.

	Netto migracija, asmenys			
	2015	2016	2017	2018
Lietuvos Respublika	-22403	-30171	-27557	-3292
Vilniaus apskritis	-1864	-178	367	5432
Alytaus apskritis	-1756	-2448	-2431	-1058
Kauno apskritis	-3338	-5293	-4315	585
Klaipėdos apskritis	-2172	-3280	-2412	1173
Marijampolės apskritis	-1893	-2969	-3236	-1652
Panevėžio apskritis	-2869	-4267	-4614	2437
Šiaulių apskritis	-3725	-4384	-3331	-1203
Tauragės apskritis	-1370	-2009	-2213	-1510
Telšių apskritis	-1825	-3087	-3057	-1476
Utenos apskritis	-1591	-2256	-2315	-1146

Šaltinis – sudaryta darbo autoriaus pagal Oficialiosios statistikos portalo duomenis

Apibendrinant tai, kas išdėstyta, dėl didelės emigracijos, viešajame sektoriuje įgyvendinamų reformų, darbo santykių reglamentavimo trūksta kompetentingų ir kvalifikuotų apskaitos specialistų. Išsprendus žmogiškųjų išteklių problemą, apskaitos procesas vyktų daug sklandžiau ir efektyviau.

3.2.4. Technologiniai veiksniai

Savivaldybių išdo apskaita tvarkoma naudojant įvairias informacines bei ryšių technologijas. Darbo vietos yra kompiuterizuotos, komunikacijai naudojami telefonai, faksai, pašto paslaugos. Visi darbuotojai turi galimybę naudotis internetu ir elektroninio pašto paslaugomis. Dėl šių technologijų, savivaldybių apskaitos dokumentų rengimo ir įgyvendinimo proceso metu sudaromos tinkamos sąlygos kaupti ir sisteminti reikalingas žinias, naudotis duomenų bazėmis. Tačiau technologijoms tobulėjant atsiranda vis naujų lūkesčių, o kartu su jais ir iššūkių, kuriuos svarbu aptarti.

Lietuvos informacinės visuomenės plėtros 2014–2020 metų programoje keliamas tikslas – „užtikrinti saugios, patikimos, sąveikios IRT infrastruktūros plėtrą“. Dalis savivaldybių, siekdamas optimizuoti darbo sąnaudas, veiklos planus bei jų įgyvendinimo ataskaitas rengia pasitelkdamas informacines sistemas. Daugėjant kibernetinių atakų atvejų ir griežtėjant asmens duomenų apsaugai, savivaldybės turi užtikrinti saugų sistemų naudojimą, į jas vedamų duomenų bei jų prieinamumo kitiems asmenims teisėtumą. Saugumas ir teisėtumas naudojant sistemas, be abejo, yra būtinas, tačiau norint optimalios naudos, reikalinga siekti, kad sistemos tiek savivaldybės, tiek valstybės lygmeniu būtų sąveikios. Sistemoms tarpusavyje sąveikaujant išvengiama dalies klaidų, procesai vykdomi daug sparčiau ir sistemiškiau. Deja, bet būtent šią sritį galima įvardyti kaip labiausiai

tobulintiną. Kad sistemos tarpusavyje sąveikautų, jos dažnu atveju turi būti vieno tiekėjo. Įsigyjant vieną sistemą, reikėtų pasidomėti, kokias kitas sistemas siūlo tiekėjai, bei ar sistemų integracija yra techniškai galima. Vyriausybė šiuo metu ruošia įstatyminę bazę, kuri įpareigos viešojo sektoriaus subjektus naudotis bendra Valstybės siūloma informacine sistema, tačiau šis sprendimas labai pavėluotas savivaldybių atžvilgiu. Dauguma savivaldybių po 2010 metų apskaitos reformos jau atnaujino apskaitos programas. Nauji reikalavimai pareikalaus nemažų finansinių ir žmogiškųjų išteklių. Tai nelengvas, darbu imlus procesas.

Kitas svarbus aspektas – jei norime, kad duomenys tarp sistemų sąveikautų, būtina užtikrinti duomenų teisingumą. Teisingai suvesti duomenys procesą išties palengvina ir pagreitina, tačiau jei yra klaidų, jos persikels ir į kitas sistemas, dėl ko jas ištaisyti gali būti sudėtinga.

Apskaitos tvarkymas yra sudėtingas ir painus procesas, kuris gali būti palengvintas diegiant sistemas bei integruojant jas tarpusavyje.

3.2.5. SSGG analizė

Po PEST analizės dažniausiai atliekama vidinių veiksmų analizė – SSGG. Boso (2002) teigimu, vidaus veiksmų analizė atskleidžia realų organizacijos profilį ir parodo, ar organizacija turi priemonių eliminuoti grėsmes ir pasinaudoti galimybėmis, kurias nustatė išorinių veiksmų analizė. Pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintą strateginio planavimo metodiką (aktuali redakcija 2019-02-15) atliekant vidinių veiksmų analizę turi būti analizuojamos šios sritys:

- teisinė bazė;
- organizacinė struktūra;
- žmogiškieji ištekliai (pareigybės, kvalifikacija);
- planavimo sistema;
- finansiniai ištekliai;
- apskaitos tinkamumas;
- ryšių sistema (informacinės ir komunikavimo sistemos);
- vidaus kontrolės sistema (vidaus audito sistema).

Rengiant strateginį veiklos planą, išorinės ir vidinės aplinkos analizių rezultatai apibendrinami SSGG analize. Ši analizė nurodo įstaigos strateginių planų vystymo kryptį ir suteikia jiems pagrindą. SSGG atspindi stiprybes (ką organizacija yra pajėgi atlikti), silpnybes (ko organizacija negali atlikti), galimybes (potencialiai naudingos sąlygos organizacijai) ir grėsmes (potencialiai nenaudingos sąlygos organizacijai). SSGG analizės tikslai: identifikuoti esmines institucijos problemas, nustatyti veiklos tikslus, suformuoti institucijos įgaliojimus, misiją; kontroliuoti galimus scenarijus.

Aplinkos reikalavimų, kuriuos tenkinti turi būti orientuota institucijos veikla, identifikavimą nemažai strateginio valdymo teoretikų bei praktikų (Bryson, 1988; Wilkinson, Monkhouse, 1994; Raipa, 1999) laiko prioritetiniu institucijos misijos formavimo uždaviniu.

18 lentelė

SSGG analizė	
STIPRYBĖS	SILPNYBĖS
<ul style="list-style-type: none"> • Parengti ir patvirtinti teisės aktai, būtini savivaldybių išdų valdymui. • Aiškiai reglamentuota savivaldybės išdo apskaitos tvarkymo eiga ir principai. • Skiriamas dėmesys ir lėšos Lietuvos savivaldybių išdų valdymo ir apskaitos sistemai gerinti, darbuotojų gebėjimams ir kvalifikacijai šioje srityje stiprinti. • Taikytini apskaitos optimizavimo procesai leidžia racionaliau paskirstyti finansinius, žmogiškuosius ir kitus išteklius. 	<ul style="list-style-type: none"> • Suderinamumo stoka dėl didelio viešosios politikos tikslų skaičiaus. • Tobulintina veiklos rezultatų stebėsenos ir vertinimo sistema. • Specialistų kompetencijų stoka. • Nepakankamai dėmesio skiriama pagrįstai esamos situacijos analizei, aktualiausių problemų atrankai ir prioritetizavimui.
GALIMYBĖS	GRĖSMĖS
<ul style="list-style-type: none"> • Didinti Savivaldybių išdų valdymo dokumentų suderinamumą ir integralumą. • Sukurti bendrą veiklos rezultatų stebėsenos ir atsiskaitymo už rezultatus sistemą. • Skatinti informacinių technologijų bei specializuotų programinių paketų naudojimą savivaldybių apskaitos tvarkymo procesuose. • Pritraukti ir panaudoti ES struktūrinių fondų lėšas viešojo sektoriaus subjektų kvalifikacijai apskaitos tvarkymo srityje kelti. 	<ul style="list-style-type: none"> • Nepakankama Lietuvos savivaldybių darbuotojų kvalifikacija apskaitos tvarkymo srityje mažina apskaitinės informacijos teisingumą savivaldybėse, nesudaro sąlygų savivaldybėms parengti ir priimti visuomenės poreikius atitinkančius sprendimus. • Nepakankamas informacinių technologijų bei specializuotų programinių paketų naudojimas apskaitos tvarkymo procese mažina apskaitos tvarkymo efektyvumą, dubliuoja funkcijas, didina klaidų tikimybę. • Didelis planavimo dokumentuose išskeltų tikslų, vertinimo kriterijų skaičius apsunkina pasiekiamų rezultatų sekimą, analizę, vertinimą. • Ilgalaikiuose planavimo dokumentuose išskeltų tikslų bei uždavinių perkėlimo į trumpalaikius planavimo dokumentus stoka, gali lemti nepakankamą trumpalaikiuose planuose numatytų priemonių sąryšį su savivaldybės vizija, ilgo laikotarpio prioritetais bei ilgalaikiais strateginiais tikslais.

Sudaryta darbo autoriaus

Stiprybės:

1. Parengti ir patvirtinti teisės aktai, būtini išdo valdymui savivaldybėse įgyvendinti.

2007 m. birželio 26 d. buvo priimtas Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas, kuris nustato viešojo sektoriaus subjekto ataskaitų rinkinio, kurį sudaro *finansinių* ataskaitų rinkinys ir *biudžeto vykdymo* ataskaitų rinkinys, sudėtį, šių rinkinių sudarymo reikalavimus ir atsakomybę už ataskaitų rinkinio sudarymą ir pateikimą. Viešojo sektoriaus subjektai turi tvarkyti buhalterinę apskaitą ir sudaryti ataskaitas pagal apskaitos standartus ir bendrąjį sąskaitų planą nuo 2010 m. sausio 1 d. 2007 m. Finansų ministerija parengė ir patvirtino 28 viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus (toliau – VSAFAS), kurie detalčiai reglamentuoja viešojo sektoriaus subjektų, tarp jų ir savivaldybės išteklių

fondų, apskaitą. Nors šie standartai nuolat tobulinami ir keičiami, tačiau leidžia tinkamai tvarkyti savivaldybės išdo apskaitą.

Kitas dokumentas, darantis įtaką išdo valdymui – tai finansų ministro 2013 m. rugpjūčio 8 d. įsakymas „Dėl informacijos, reikalingos Lietuvos Respublikos savivaldybių išdo finansinėms ataskaitoms sudaryti, pateikimo taisyklių patvirtinimo“, kuriame aprašytos procedūros ir apskaitinės informacijos teikimo tvarka savivaldybių išdams.

2. Aiškiai reglamentuota savivaldybės išdo apskaitos tvarkymo eiga ir principai. 2010 m. sausio mėn. Finansų ministerija parengė pavyzdinį išteklių fondų buhalterinės apskaitos vadovą, kurio tikslas – *padėti valstybės arba savivaldybės išteklių fondo administruojančiam subjektui arba kitam subjektui, kuriam teisės aktais pavestos to fondo apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų parengimo funkcijos (toliau – apskaitos tvarkytojas), parengti išteklių fondo buhalterinės apskaitos vadovą, atsižvelgiant į VSAFAS, kitų teisės aktų reikalavimus ir veiklos ypatumus.* Pavyzdiniame apskaitos vadove pateikti išteklių fondų buhalterinėje apskaitoje registruojamų pagrindinių ūkinių operacijų apskaitos buhalterinių įrašų pavyzdžiai. Šio pavyzdinio apskaitos vadovo pagrindu kiekviena savivaldybė tarybos sprendimu pasitvirtino savo apskaitos vadovą, reglamentuojantį konkretaus išteklių fondo apskaitą.

3. Skiriamas dėmesys ir lėšos Lietuvos savivaldybių išdo valdymo ir apskaitos sistemai gerinti, darbuotojų gebėjimams ir kvalifikacijai šioje srityje stiprinti. 2010 m. pradėjus įgyvendinti apskaitos reformą, Finansų ministerija organizavo mokymus, seminarus viešojo sektoriaus subjektams. ES fondų lėšomis sukurta viešojo sektoriaus apskaitos metodologinės informacijos duomenų bazė (toliau – duomenų bazė), kurioje surinkta ir centralizuotai kaupiama buhalterinės apskaitos, finansinių ataskaitų rengimo ir jų konsolidavimo metodologinė medžiaga: viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai, nuorodos į kitus teisės aktus, susijusius su buhalterinės apskaitos tvarkymu, rekomendacijos, dažniausiai užduodami klausimai bei atsakymai į juos, tikslinių konsultacijų bei seminarų klausimai / atsakymai ir kita informacija. Duomenų bazė yra pagalbinė priemonė, skirta visiems viešojo sektoriaus subjektams praktiniams klausimams spręsti.

4. Taikytini apskaitos optimizavimo procesai leidžia racionaliau paskirstyti finansinius, žmogiškuosius ir kitus išteklius. Siekdama optimizuoti viešojo valdymo procesus, Vyriausybė 2018 m. kovo mėn. įsteigė naują Finansų ministerijos įstaigą – Nacionalinį bendrųjų funkcijų centrą (toliau – NBFC). Jis atsakingas už centralizuotai tvarkomą įstaigų buhalterinę apskaitą ir personalo administravimą. Šio centro įsteigimas – svarbus žingsnis siekiant racialesnio valstybės biudžeto lėšų panaudojimo. „Tai yra efektyvi priemonė, kuri prisidės prie valstybinio aparato aptarnavimo išlaidų mažinimo,“ – teigia finansų ministras Vilius Šapoka (2018). Centre vykdoma 142 valstybės institucijų ir įstaigų buhalterinė apskaita ir personalo administravimas. Jo

daugumą sudaro iki šiol buhalterinės apskaitos ir personalo administravimo funkcijas atlikę minėtų 142 valstybės institucijų ir įstaigų darbuotojai. Centro įsteigimas ateityje leis valstybei sutaupyti 40 mln. eurų biudžeto lėšų. Ateityje numatoma centralizuotai vykdyti daugiau bendrųjų funkcijų, įtraukiant teisinės paslaugas, viešuosius pirkimus ir dokumentų valdymą.

Panašius sprendimus priima ir savivaldybės. Pvz., Radviliškio rajono savivaldybėje įsteigtas švietimo įstaigų apskaitos tvarkymo centras, Akmenės rajono savivaldybėje centralizuotai tvarkoma seniūnijų buhalterinė apskaita. Apskritai, daugelyje Lietuvos savivaldybių švietimo įstaigų apskaita tvarkoma centralizuotai.

Kaip teigia NBFC vadovė Filipavičiūtė (2019), prieš pradėdant vykdyti veiklą, konsoliduojamose įstaigose buvo sukurta išankstinė nuostata, kad įkurtas centras iš jų atims funkcijas, žmogiškuosius resursus ir įtakos zonas, kitaip tariant, sugriaus įstaigose per daugybę metų nusistovėjusią tvarką. Tačiau iš tiesų NBFC įkūrimo tikslas – bendradarbiaujant su įstaigomis, sukurti tokią sistemą, įdiegti tokius įrankius, kad buhalterinės apskaitos funkcijos viešajame sektoriuje būtų vykdomos efektyviai.

Estija, Suomija, Austrija, Didžioji Britanija ir kitos Vakarų Europos valstybės jau kone dešimtmetį investuoja į bendrųjų funkcijų centralizavimą ir sėkmingai taupo valstybės lėšas.

Silpnybės:

1. **Suderinamumo stoka dėl didelio viešosios politikos tikslų skaičiaus.** Tarptautinės ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (2015) teigimu, viešosios politikos tikslų skaičius yra per didelis, jį reikia mažinti. Pavyzdžiui, 19 lentelėje parodyta, kokį tikslų ir uždavinių skaičių strateginiuose veiklos planuose nusimatė Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybės. Iš lentelėje pateiktų duomenų matyti, kad bendras išsikeltų tikslų ir uždavinių skaičius savivaldybėse siekia nuo 33 iki 127. Apdorojant tokį kiekį informacijos, sunku pasiekti suderinamumą, o kartu ir efektyvumą. Tai apsunkina į rezultatus orientuotą apskaitos tvarkymą.

19 lentelė

Politikos tikslų skaičius Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybėse

Savivaldybė	Strateginių tikslų sk.	Programos tikslų sk.	Uždavinių sk.
Akmenės r. savivaldybė	3	9	21
Joniškio r. savivaldybė	3	15	40
Kelmės r. savivaldybė	3	12	32
Mažeikių r. savivaldybė	3	13	27
Pakruojo r. savivaldybė	4	7	22
Radviliškio r. savivaldybė	2	6	29
Šiaulių r. savivaldybė	4	11	28
Šiaulių m. savivaldybė	3	31	93

Sudaryta darbo autoriaus pagal Šiaulių apskrities savivaldybių strateginius veiklos planus

2. Tobulintina veiklos rezultatų stebėsenos ir vertinimo sistema. Strateginio planavimo dokumentuose naudojamų vertinimo kriterijų sudarymo ir taikymo metodikoje (2010) nurodoma, kad pernelyg didelis vertinimo kriterijų skaičius tiek pačiai institucijai analizuojant veiklą, tiek atsiskaitant atsakingoms institucijoms trukdo identifikuoti ir sutelkti dėmesį į svarbiausius rezultatus ir programos įgyvendinimo metu imtis reikalingų atsakomųjų veiksmų, tokių kaip teisiniai, administraciniai, finansiniai veiksmai, tolesnė intensyvi programos stebėseną ar vertinimas, atitinkamų išlaidų peržiūra ir kt. Tačiau metodikoje nenurodomas optimalus vertinimo kriterijų skaičius. Palikta per daug vietos interpretacijoms. Strateginio planavimo savivaldybėse rekomendacijose (2014) teigiama, kad strateginiam tikslui ir programos tikslui reikėtų numatyti iki 3 vertinimo kriterijų, uždaviniui – ne daugiau kaip 4 vertinimo kriterijus. *Netinkamas strateginis planavimas apunkina apskaitos tvarkymą, savalaikį ir teisingą informacijos pateikimą vartotojams.*

3. Specialistų kompetencijų stoka. Kompetencijų stoka – viena iš priežasčių, turinčių įtakos nepakankamai apskaitos kokybei. Nors viešojo sektoriaus subjektų atskaitomybės įstatymas ir VSAFAS detalčiai reglamentuoja apskaitos informaciją, tačiau iš Valstybės kontrolės pateiktų ataskaitų ir konsoliduotos ataskaitos vertinimų matome, kad yra kur tobulėti.

20 lentelė

Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų vertinimas

Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniai	Nuomonė dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio					
	2012 m.	2013 m.	2014 m.	2015 m.	2016 m.	2017 m.
Valstybės	S	S	S	S	S	S
Garantinio fondo	S	B	S	S	S	S
Privalomojo sveikatos draudimo fondo	B	B	B	B	B	B
Privatizavimo fondo	N	N	S	B		
Rezervinio fondo	S	B	B	B	B	B
Valstybinio socialinio draudimo fondo	N	S	S	S	S	S
VĮ Ignalinos atominės elektrinės eksploatavimo nutraukimo fondo	B	B	S	B	B	B
Savivaldybių	B – 30 N – 7 S – 23	B – 12 N – 2 S – 46	B – 9 N – 4 S – 47	B – 8 N – 1 S – 51	B – 20 N – 1 S – 39	B – 15 S – 45

Šaltinis – sudaryta darbo autoriaus remiantis Valstybės kontrolės ataskaitomis.

B – besąlyginė, N – nepareikšta nuomonė, S – sąlyginė.

4. Nepakankamai dėmesio skiriama pagrįstai esamos situacijos analizei, aktualiausių problemų atrankai ir prioritizavimui. Lietuvos savivaldybėse rengiant ir įgyvendinant strateginius planus, įstaigos esamos situacijos analizė dažnai yra atliekama formaliai, kaip

privaloma strateginio planavimo dokumento turinio dalis, nesiekiant identifikuoti aktualiausių strateginės svarbos problemų. Planuodamos ateinančių metų biudžetą, įstaigos vadovaujasi praėjusių metų biudžetu ir visiškai neatsižvelgia į pasiektus ir siekiamus išsikeltus strateginius tikslus ir uždavinius.

Galimybės:

1. Didinti apskaitos dokumentų suderinamumą ir integralumą. Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas ir VSAFAS reglamentuoja finansinę apskaitą, o biudžeto sandaros įstatymas – biudžeto vykdymo apskaitą. Finansinė apskaita nuo 2010 m. tvarkoma vadovaujantis kaupimo principu, o biudžeto – pinigų. Tai kardinaliai skirtingi, vienas kitam prieštaraujantys principai. Finansinė apskaita orientuota į valstybės vykdomas funkcijas, o biudžeto – į ekonominės klasifikacijos straipsnius. Prieštaravimai įneša painiavos ir apsunkina apskaitos tvarkymą naudojant informacines sistemas. Būtina pereiti prie vieno principo taikymo apskaitoje.

2. Sukurti bendrą veiklos rezultatų stebėsenos ir atsiskaitymo už rezultatus sistemą. 2014–2020 metų ES fondų investicijų veiksmų programoje nurodoma, kad numatoma remti viešojo valdymo pokyčių / rezultatų valdymo (stebėsenos) sistemų (ne instituciniu lygiu) kūrimą ir diegimą bei veiklas, susijusias su viešojo valdymo pokyčių stebėsenos rezultatų analize, vertinimu, prognozavimu ir kt. Sukurta bendra sistema leistų standartizuoti rezultatų stebėseną, vertinimą ir kitus susijusius procesus. Finansų ministerija planuoja nuo 2020–2021 m. pertvarkyti biudžeto apskaitos tvarkymą, pereinant prie į rezultatus orientuoto valdymo.

3. Skatinti informacinių technologijų bei specializuotų programinių paketų naudojimą savivaldybių apskaitos tvarkymo procese. Finansų ministerija siūlo diegti valstybės ir savivaldybių viešojo sektoriaus subjektams bendrą apskaitos valdymo sistemą. Daugelis savivaldybių naudoja UAB „NEVDA“ siūlomą produktą – VS–biudžetas, skirtą apskaitos tvarkymui. Švietimo įstaigos naudoja ŠVIS (švietimo valdymo informacinė sistema), skirta mokinių, neformaliojo švietimo, nemokamo maitinimo apskaitai Lietuvos mastu.

4. Pritraukti ir panaudoti ES struktūrinių fondų lėšas viešojo sektoriaus subjektų kvalifikacijai apskaitos tvarkymo srityje kelti. 2014–2020 metų ES fondų investicijų veiksmų programoje numatoma remti įrodymais grįsto, į rezultatus orientuoto valdymo priemonių taikymui ir koordinavimui reikalingų institucinių gebėjimų, įskaitant darbuotojų kompetencijas, stiprinimą. Kaip galimybę galima išvelgti ir 2014–2020 m. ES fondų investicijų veiksmų programos finansuojamą sritį – kompetencijų tinklų formavimą. Sukūrus strategų bendradarbiavimo tinklą, specialistai galėtų dalytis gerąja patirtimi ir taip kelti savo kvalifikaciją.

Grėsmės:

1. Nepakankama Lietuvos savivaldybių darbuotojų kvalifikacija apskaitos tvarkymo srityje mažina apskaitinės informacijos teisingumą savivaldybėse, nesudaro sąlygų

savivaldybėms parengti ir priimti visuomenės poreikius atitinkančius sprendimus. Lietuvos Respublikos partnerystės sutartyje (2014) pabrėžiama, kad viešojo administravimo specialistams trūksta orientacijos į rezultatus, novatoriškumo, lankstumo, strateginių gebėjimų, tarnautojai yra per daug orientuoti į veiklos procesus ir teisinį jų reglamentavimą. Šios kompetencijos būdingos kūrybingam buhalteriu. Pasak NBFC vadovės Filipavičiūtės (2019), didžiausias noras – suformuoti tikrąją buhalterių, kurie norėtų dirbti, būtų kompetentingi ir norėtų ta kompetencija ir patirtimi dalytis su naujai įsiliejančiais žmonėmis, komanda.

2. Nepakankamas informacinių technologijų ir specializuotų programinių paketų naudojimas apskaitos tvarkymo procese mažina apskaitos tvarkymo efektyvumą, dubliuoja funkcijas, didina klaidų tikimybę. Vidaus reikalų ministerijos parengtose projektų ir procesų valdymo viešojo valdymo institucijose gairėse (2014) nurodoma, kad Socialinių ir ekonominių pokyčių kontekste viešojo valdymo institucijoms greta nuolatinės ir įprastos funkcinės veiklos tenka imtis vis naujų funkcijų (pvz., įgyvendinti Vyriausybės prioritetus). Numatomi biudžeto apskaitos pokyčiai, didėjantys vartotojų poreikiai finansinei informacijai, trumpėjantys ataskaitų pateikimo terminai reikalauja optimizuoti apskaitos procesus, diegiant apskaitos tvarkymo informacines sistemas. Valstybės kontrolės ataskaitų rekomendacijose akcentuojamos klaidos, skatina imtis priemonių apskaitos kokybei gerinti.

3. Didelis planavimo dokumentuose išskeltų tikslų, vertinimo kriterijų skaičius apsunkina pasiekiamų rezultatų sekimą, analizę, vertinimą. Remiantis Strateginio planavimo savivaldybėse rekomendacijomis, strateginiai tikslai turi būti nustatomi atsižvelgiant į aplinkos analizės rezultatus ir turi leisti naudotis savivaldybės konkurenciniais pranašumais, spręsti esamas problemas ir priimti ateities iššūkius. Tikslai turi būti aiškūs, skatinti pokyčius ir atitikti savivaldybės gyventojų lūkesčius. Planavimo dokumentai turi atitikti apskaitos reikalavimus. Tik taip bus galima įgyvendinti užsibrėžtus tikslus ir pateikti visuomenei pasiektus rezultatus.

4. Ilgalaikiuose planavimo dokumentuose išskeltų tikslų ir uždavinių perkėlimo į trumpalaikius planavimo dokumentus stoka gali lemti nepakankamą trumpalaikiuose planuose numatytų priemonių sąryšį su savivaldybės vizija, ilgo laikotarpio prioritetais ir ilgalaikiais strateginiais tikslais. Lietuvos strateginio planavimo dokumentų sistemos analizėje (2017) teigiama, kad strateginio planavimo dokumentų sistemos neintegralumo problema remiasi į tris pagrindinius probleminius taškus – suderinamumo stoką, didelį dokumentų skaičių ir vyraujančią nesisteminę požiūrį į pokyčių planavimą. Visi šie veiksniai kelia grėsmę nepasiekti ilgalaikių tikslų. Sudarant metinį biudžetą retai atsižvelgiama į strateginius tikslus. Panašu, kad strateginis planavimas, biudžeto sudarymas ir apskaita vis dar eina lygiagrečiai, mažai sąveikauja tarpusavyje ir neskatina į rezultatus orientuoto valdymo.

3.3. Specialistų nuostatų analizė

Siekiant įvertinti savivaldybės išdo valdymo efektyvumo lygį, buvo atliktas pusiau struktūruotas interviu su Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybių finansų skyrių specialistais, kurių darbas tiesiogiai susijęs su savivaldybės išdo darbo organizavimu. Siekiant numatyti savivaldybių finansinių išteklių valdymo tobulintinas kryptis ir galimybes, atliktas pusiau struktūruotas interviu su trimis ekspertais, kurių darbas susijęs su viešojo sektoriaus subjektų veikla, turinčiais didelę darbo patirtį (daugiau kaip 10 metų) viešajame sektoriuje (finansų, audito, metodologinio vadovavimo srityse). Visi informantai ir ekspertai turi aukštąjį universitetinį išsilavinimą. Laikantis tyrimo etikos, visų informantų ir ekspertų vardai ir pavardės nebus atskleidžiami. Tyrime jie užkoduoti tik magistro darbo autoriui žinoma tvarka taip: „Informantas 1“ (I1); „Informantas 2“ (I2); „Informantas 3“ (I3); „Informantas 4“ (I4); „Informantas 5“ (I5); „Informantas 6“ (I6). Ekspertai tyrime užkoduoti taip: „Ekspertas 1“ (E1); „Ekspertas 2“ (E2); „Ekspertas 3“ (E3).

Atrankos kriterijai informantams buvo šie: 1) ilgas darbo stažas viešajame sektoriuje; 2) šiuo metu dirba savivaldybės išdo apskaitos ar planavimo srityse. Ekspertams atrankos kriterijai buvo šie: 1) ilgas (ne mažiau kaip 10 metų) darbo stažas viešajame sektoriuje; 2) metodologinė patirtis viešojo sektoriaus apskaitos, kontrolės, finansų valdymo srityse. Interviu su ekspertais ir informantais vyko telefonu, iš anksto suderinus pokalbio laiką. Su informantais pokalbis truko apie pusę valandos, su ekspertais apie 1 val. Gauti duomenys buvo užrašinėjami ranka, laikantis konfidencialumo principo. Apklaustų savivaldybių specialistų ir ekspertų sociodemografinė charakteristika pateikta žemiau esančioje lentelėje.

21 lentelė

Informantų ir ekspertų sociodemografinė charakteristika

Pareigos	Išsilavinimas	Darbo stažas
Vyriausiasis specialistas	Aukštasis	10 m.
Vyresnysis specialistas	Aukštasis	12 m.
Vyriausiasis specialistas	Aukštasis	37 m.
Vyriausiasis specialistas	Aukštasis	25 m.
Vedėjo pavaduotojas	Aukštasis	10 m.
Vedėjas	Aukštasis	15 m.
Vedėjas	Aukštasis	25 m.
Apskaitos ekspertas, lektorius	Aukštasis	30 m.
Auditorius, VSAFAS komiteto narys nuo 2010 m., lektorius	Aukštasis	15 m.

Sudaryta darbo autoriaus, remiantis ekspertų ir informantų informacija

Magistro darbo tyrimui pasirinktas interviu metodas, siekiant į savivaldybės išdo valdymą pažvelgti ne tik teoriniu (mokslinės literatūros, teisės aktų analizės) aspektu, bet ir iš vietos savivaldos atstovų, metodologų praktinės patirties pusės. Išanalizavus duomenis, pateikti pasiūlymai, kaip efektyviau valdyti savivaldybės finansinius išteklius, numatytos savivaldybės išdo strateginės valdymo kryptys.

Interviu organizuotas remiantis klausimynu (žr. 3 priedą). Interviu klausimus sąlygojo teorinė apžvalga, atlikta išorinių ir vidinių savivaldybių finansų valdymo veiksmų analizė, autoriaus darbinė patirtis ir Lietuvos savivaldybių mastu iškylančios problemos.

Klausimynas parengtas, atsižvelgiant į teorinėje dalyje išskirtą pagrindinį strateginį savivaldybės išdžio tikslą – efektyvus finansinių išteklių valdymas – ir penkis savivaldybės išdžio valdymo aspektus: *strateginis planavimas ir biudžeto sudarymas; finansinių išteklių kaupimas; skolos ir įsipareigojimų valdymas; finansinių išteklių paskirstymas ir finansinės kontrolės užtikrinimas.*

Strateginis planavimas ir biudžeto sudarymas.

Kaip teigiama mokslinėje literatūroje, savivaldybės išdžas savo funkcijas įgyvendina per strateginį planavimą ir metinį biudžeto sudarymą ir vykdymą. Siekiant išsiaiškinti savivaldybių specialistų nuomonę apie strateginio planavimo reikšmingumą, informantams buvo pateiktas klausimas: **„Kaip įgyvendinamas strateginis planavimas savivaldybėje?“**. Trys informantai teigia, kad „<...> *strateginis planavimas savivaldybėje formalus, surašoma į lenteles, ką reikia.*“ Informanto I4 teigimu „*strateginį planavimą savivaldybėje koordinuoja atskiras skyrius.*“ Informantas I6 teigia, kad „<...> *pirmiausia sudaromi įstaigų veiklos planai, kuriuose atsispindi bendruomenių lūkesčiai, po to naudojantis programa jie perkeliama į savivaldybės strateginį planą. Sudarant biudžetą (skiriant finansavimą) pirmiausia atsižvelgiama į įstaigos strateginiame plane numatytas priemones <...>*“. Informantas I5 šiuo klausimu nuomonės neturėjo, nes atliekamos pareigos nesusijusios su strateginiu planavimu.

Detalizuojant pirmą klausimą, informantams papildomai buvo pateiktas klausimas: **„Ar strateginis planavimas atliekamas naudojantis kompiuterine programa?“**. Tik du informantai I4 ir I6 patvirtino, kad „...*savivaldybėje įdiegta kompiuterizuota strateginio planavimo sistema*“. Eksperto E1 nuomone, „*strateginis planas sudaromas programoje*“.

Išanalizavus informantų ir ekspertų nuomones, galima teigti, kad nors strateginio planavimo metodika parengta ir patvirtinta 2002 m., savivaldybėse praktiškai pradėta įgyvendinti tik 2010 m. (interneto svetainėse paskelbti 2010–2013 m. strateginiai veiklos planai), o kai kuriose savivaldybėse dar ir dabar atliekama formaliai. Pažangesnis ir labiau susietas su biudžetiniu procesu strateginis planavimas stebimas tose savivaldybėse, kur įdiegta ar diegiama informacinė strateginio ir finansų valdymo sistema, kur strateginio planavimo įgyvendinimą atlieka atskiri skyriai.

Siekiant išsiaiškinti kas daro didžiausią įtaką priimant finansinius sprendimus savivaldybėse, informantams pateiktas klausimas: **„Kas priima svarbiausius finansinius sprendimus savivaldybėje?“** Atsakydami į šį klausimą, visi informantai buvo vieningi: „<...> *lemiamą poveikį priimant finansinius sprendimus turi vadovai*“. Eksperto E1 teigimu „<...> *sudaryta strateginio*

planavimo darbo grupė iš administracijos vadovų ir skyrių vedėjų...“. Darytina išvada, kad nuo vadovų kompetencijos priklauso strateginiai savivaldybių prioritetai, tikslai ir uždaviniai. Kadangi vadovai yra politinio pasitikėjimo valstybės tarnautojai, tai savivaldybių strateginius tikslus labiausiai lemia politiniai veiksniai.

Siekiant išsiaiškinti ekspertų nuomonę apie efektyvų viešųjų finansų valdymą, buvo pateiktas klausimas **„Kaip manote, kas padėtų efektyviau valdyti finansus savivaldybėje?“** Eksperto E2 teigimu: *„Pakeista visa biudžeto reguliavimo sistema, kada sutaupytos lėšos metų gale turimos asignavimų valdytojų, liktų asignavimų valdytojams ir tos sutaupytos lėšos nebūtų privalomai grąžinamos į atitinkamą biudžetą.“* Eksperto E1 teigimu: *„<...> ruošiama tvarka dėl dalyvaujamojo biudžeto – bendruomenės siūlys savo nuožiūra infrastruktūros projektus, kurie bus finansuojami iš savivaldybės biudžeto.“* Eksperto E3 nuomone, *„<...> biudžetas planuojamas, atsižvelgiant į strateginius tikslus.“* Informantų I1 ir I2 nuomone, *„<...> prie efektyvesnio finansų valdymo prisidėtų skiriamas didesnis finansavimas. Šiuo metu finansinių išteklių pakanka tik darbo užmokesčio fondui 11 mėnesių ir būtiniausioms paslaugoms apmokėti. Visiškai nelieka mokymams ir kvalifikacijos kėlimui, investicinių projektų įgyvendinimui“.* Informantas I5 teigia, kad *„<...> pertvarkant savivaldybės administracijos valdymo struktūrą, diegiant šiuolaikinius vadybos metodus, didinamas veiklos efektyvumas ir skaidrumas, orientuojamasi į gerą patirtį.“*

Apibendrinant strateginio planavimo ir biudžeto sudarymo problemas, darytina išvada, kad strateginis planavimas savivaldybėse tobulintinas. Diegiamos kompiuterizuotos strateginio planavimo valdymo programos prisidėtų prie efektyvesnio strateginio planavimo ir biudžeto rengimo bei jų suderinamumo. Siekiant efektyvesnio finansinių išteklių valdymo, tikslinga tobulinti biudžeto sudarymo ir vykdymo procesą: taikyti naujas formas (dalyvaujantis biudžetas, kaupimo principo taikymas, orientaciją į rezultatus).

Finansinių išteklių kaupimas.

Kitas savivaldybės išdo valdymo aspektas – piniginių lėšų kaupimas. Teorinėje dalyje ir teisės aktų analizėje nustatyta, kad pagrindinės išdo pajamos – mokestinės pajamos. Todėl informantų ir ekspertų buvo klausama: **„Kaip savivaldybės galėtų užtikrinti ir lemti tinkamą mokesčių surinkimą?“** Eksperto E1 teigimu, *„<...> lemia savivaldybės administruojamus mokesčius: vietines rinkliavas, žemės nuomos mokesį (išieško senas skolas), biudžetinių įstaigų pajamas. Verslas prisideda prie sportinių, kultūros, reprezentacinių renginių, mainais mažinami nekilnojamo turto, žemės mokesčiai, tačiau gaunama parama turi 2 kartus viršyti suteikiamų lengvatų dalį“.* Eksperto E2 nuomone, *„<...> kai mokesčių tarifus gali nustatyti pati savivaldybė, suteikti mokesčių lengvatas, visada vertinti negautų pajamų sumas, jas lyginant su išlaidomis, kurių negalės padengti suteikusi vienokias ar kitokias lengvatas. Efektyvinti rinkliavų administravimo*

kontrolę, skaičiuoti santykį tarp surenkamų pajamų ir patiriamų išlaidų.“ Eksperto E3 nuomone, „<...> nuolatinis mokesčių pervedimo proceso stebėjimas ir analizavimas, lyginant laikotarpius.“

Informantų I1 ir I2 teigimu: „<...> ydinga praktika, kada mokesčiai pervedami baigiamosioms apyvartoms (iki sekančių metų sausio 10 d. [autorius pastaba], o pajamos užskaitomos už einamuosius metus. Didinamas pinigų likutis einamojoje sąskaitoje, o panaudoti išlaidoms finansuoti nebegalima.“ Informanto I6 nuomone, „Prie mokesčių skaidrumo prisideda pasirašyta bendradarbiavimo sutartis tarp savivaldybės ir Mokesčių inspekcijos, kuria šalys įsipareigoja keistis informacija mokesčių surinkimo klausimais.“

Išanalizavus informantų ir ekspertų nuomones, darytina išvada, kad reikiamam piniginių išteklių kaupimui didžiausią įtaką daro tarpinstitucinis bendradarbiavimas, verslo subjektų skatinimas prisidėti prie kultūros, sporto renginių organizavimo, efektyvus vietinių mokesčių, rinkliavų administravimas.

Finansinių išteklių paskirstymas.

Atlikus dokumentų turinio analizę, nustatyta, kad savivaldybių išdai turi mažai įtakos pajamų dydžiui, tačiau išlaidas ir finansinių išteklių paskirstymą atlieka savarankiškai. Todėl informantų ir ekspertų klausėme: „**Kokiais kriterijais remiantis planuojamos išlaidos?**“. Eksperto E1 nuomone, „Ruošiamas tvarkos aprašas, kuriuo siekiama unifikuoti (suvienodinti) panašių įstaigų išlaidas. Pagrindinis kriterijus – darbuotojų etatai, nuo jų – procentiškai prekėms ir paslaugoms. Kad būtų galima palyginti: panašios įstaigos, panašūs asignavimai.“ Ekspertas E2 teigia, kad „Biudžetas turėtų būti sudaromas pagal kaupimo principą, tada asignavimų valdytojai bus suinteresuoti gauti teigiamą rezultatą, kuris liktų jų reikmėms tenkinti ateinančiais metais.“ Informanto I4 nuomone „<...> kai kurios bendruomenės aktyviai dalyvauja Tarybos komitetų posėdžiuose, teikia raštiškus pasiūlymus dėl lėšų skyrimo ir panaudojimo.“ Informantas I6 akcentuoja, kad „<...> planuojant išlaidas lyginama, kad panašios įstaigos turėtų panašų biudžetą, skirtumai tik dėl įgyvendinamų projektų.“

Papildomai informantų ir ekspertų buvo klausama: „**Kaip užtikrinamas skaidrumo principas planuojant finansinius išteklius?**“. Visi informantai šiuo klausimu buvo vieningi – „biudžeto projektas skelbiamas spaudoje ir visi pageidaujantys gali pareikšti savo nuomonę; biudžeto tvirtinimas ir kitų Tarybos sprendimų projektų tvirtinimas vyksta per tiesioginę vaizdo transliaciją; bendruomenėms pristatomi nauji projektai.“

Savivaldybės išdas teikia finansavimą ne tik viešosioms paslaugoms teikti, bet ir investiciniams projektams įgyvendinti. Informantų ir ekspertų klausėme: „**Iš kur gaunama lėšų investiciniams projektams vykdyti?**“. Informantų I1, I2 ir I3 nuomone, dideliems projektams įgyvendinti nėra lėšų, todėl šiuo metu neplanuoja naujų projektų. Informanto I4 nuomone, „<...> savivaldybėje

vykdomi projektai įgyvendinami apie 75 proc. Naudojamos Finansų ministerijos teikiamos finansinės priemonės.“ Informantas I5 teigia: „Yra specialistai, kurie nuolat ieško galimybių, kaip pritraukti investicijas į mūsų rajoną ir miestą“. Informanto I6 teigimu, „Praėjusių metų nepanaudotas pinigų likutis nukreipiamas investiciniams projektams įgyvendinti. Ieškoma galimybių gauti dotacijų iš Finansų ministerijos.“ Ekspertas E1 teigia: „<...> bendra vadovų nuostata 2020 metais pirmiausia vykdyti baigiamus projektus, nepradedant naujų. <...> Bendruomenės teikia paraiškas sveikatos, infrastruktūros projektams ir 50 proc. prisideda nuosavomis lėšomis“. Ekspertų E2 ir E3 nuomone, „<...> privataus sektoriaus lėšų pritraukimas būtų puiki galimybė savivaldybėms pritraukti lėšas stambiems projektams.“

Apibendrinant informantų ir ekspertų nuomones, galima teikti, kad išlaidos planuojamos skaidriai. Geroji praktika visoms savivaldybėms galėtų būti panašių įstaigų išlaidų unifikavimas, lyginimas. Tobulintinas projektams įgyvendinti reikalingų lėšų pritraukimas – viešojo ir privataus sektoriaus partnerystė būtų puiki išeitis, kuri leistų pasiekti užsibrėžtų tikslų, esant ribotiems ištekliams, efektyviai juos panaudoti. Biudžeto vykdymo reforma, pereinant prie į rezultatus orientuoto valdymo taip pat prisidėtų prie racialesnio finansinių išteklių panaudojimo.

Skolos ir įsipareigojimų valdymas.

Kaip teigia Davulis (2006), galimybė skolintis yra vienas iš savivaldybių finansinio savarankiškumo rodiklių. Įstatymais įtvirtinta nuostata, kad biudžetinės įstaigos prisiimti ilgalaikių skolinių įsipareigojimų negali. Paskolos numatytos tik savivaldybių išduose. Todėl informantų ir ekspertų klausėme: „**Kaip savivaldybės laikosi fiskalinės drausmės įstatymo?**“. Eksperto E2 nuomone, „<...> fiskalinė drausmė yra privalomas sklandžios ekonomikos valstybės mastu garantas.“ Eksperto E1 teigimu, „Savivaldybė skolinimosi limitų laikosi – skolinasi tiek, kiek gražina paskolų.“ Informanto I4 nuomone, „Savivaldybė pasinaudojo išimtinę įstatymo nuostata, kad biudžetas gali būti subalansuotas per ketverius metus ir tam tikriems projektams (patvirtintiems Finansų ministerijos) skolinosi viršydama biudžeto pajamas.“ Informantas I6 teigia: „Savivaldybės vadovai kreipėsi į Vyriausybę dėl galimybės mažai skolinių įsipareigojimų turinčioms savivaldybėms pačioms spręsti, kokius projektus įgyvendinti, ir skolintis iš kredito įstaigų.“

Siekdami patikrinti įstatymo nuostatą dėl trumpalaikių įsipareigojimų mažinimo, klausėme: „**Kaip Savivaldybės laikosi reikalavimo, kad mokėtinos sumos metų pabaigoje nebūtų didesnės negu metų pradžioje?**“. Eksperto E1 teigimu, „Ši nuostata keistina. Savivaldybės mokėtinos sumos didėja dėl įgyvendinamų ES projektų, kainų augimo ir panašiai.“ Informanto I5 nuomone, „Savivaldybė pradelstų skolinių įsipareigojimų jau 3 metus iš eilės neturi, bendros skolos kiekvienais metais taip pat mažėja.“ Informantų I1, I2 ir I4 nuomone, „Savivaldybės skolos dar

mažėja.“ Informantas I6 teigia: „<...> Savivaldybė turi labai mažai skolų, todėl mažinti nebėra kur. Įstatymo nuostata keistina į pradelstų (daugiau kaip 45 dienos) mokėtinų sumų reguliavimą.“

Apibendrinant informantų ir ekspertų nuomones, darytina išvada, kad per didelis valstybės kišimasis į savivaldybių skolos reguliavimą stabdo projektų įgyvendinimą, neskatina savivaldybių mažinti turimų skolų (vėliau nebegalės visai skolintis). Įstatymo nuostata dėl mokėtinų sumų keistina, savivaldybės tiesiog neturi finansinių ir techninių (sąskaitos gaunamos už praėjusį laikotarpį, metams pasibaigus) galimybių įgyvendinti.

Finansinės kontrolės užtikrinimas.

Savivaldybių išdai sudaro konsoliduotas biudžeto vykdymo ir finansines ataskaitas, todėl labai svarbu, kad įstaigų teikiamos ataskaitos būtų teisingos. Informantų ir ekspertų klausėme: „**Kaip užtikrinamas ataskaitų teisingumas?**“. Eksperto E2 nuomone, „Analizuoti tų pačių išlaidų apimtis tapačius kriterijus turinčiose įstaigose.“ Informantai tuo klausimu buvo vieningos nuomonės: „<...> bendra visų įstaigų finansų valdymo informacinė sistema sumažintų klaidų tikimybę.“ Ekspertai E1 ir E3 užsiminė apie „kompetentingą specialistų komandą“, todėl buvo užduotas papildomas klausimas: „**Kaip savivaldybėse valdomi žmogiškieji ištekliai, ar užtenka kvalifikuotų finansų specialistų?**“. Informanto I1 nuomone, „Finansų skyriuje specialistų užtenka. Įstaigose – labai trūksta. Dėl kvalifikuotų specialistų trūkumo, decentralizuotas švietimo įstaigų centralizuotas buhalterinės apskaitos tvarkymo centras. Nebuvo galima gauti teisingų ir laiku jokių ataskaitų.“ Informanto I3 teigimu, „Surinkta puiki specialistų komanda centralizuotame švietimo įstaigų apskaitos centre užtikrina savalaikį teisingos informacijos gavimą. <...> mažinami etatai, tačiau darbo užmokesčio fondas paliekamas įstaigai, tai leidžia kelti darbo užmokesį. <...> Atėjo laikas suprasti, kad darbas – ne sėdima vieta. Apie viską galvojama nuosekliai.“ Informantas I5 pastebėjo, kad „Jei būtų pakankamai finansinių išteklių, tobulintis galėtų dauguma specialistų, nes yra programos, keičiasi teisės aktai ir dirbti yra pakankamai sudėtinga.“ Informanto I6 nuomone, „Kvalifikuotų specialistų labai trūksta. Apskaitos funkcijų optimizavimas galbūt leistų darbuotojams mokytis vieniems iš kitų.“ Eksperto E1 nuomone, „Organizuojant konkursus į laisvas vietas, reikalinga rimtesnė atranka, labiau atsižvelgiant į kompetencijas ir patirtį. Trūksta pastovumo, stabilumo – centralizuos, necentralizuos (tai įneša destruktijos: kam stengtis, nes rytoj galbūt nebedirbsiu). Centralizacijos efektas bus tik po 3–4 metų. Atskiros skatinimo sistemos nėra, tik vertinimas ir koeficientų kėlimas. Kompetencijos ir stabilumas – kertiniai akmenys žmogiškųjų išteklių tobulinimui.“ Ekspertas E3 teigia: „Bendrujų funkcijų optimizavimas staigaus ekonominio efekto neduoda. Rezultatai bus tik po 10 metų, kai „išsigrynins“ funkcijos, susiformuos kompetentinga darbuotojų komanda.“

Finansinių ataskaitų teisingumą užtikrintų vieninga informacinė finansų sistema. Todėl buvo pateiktas klausimas: „**Ar savivaldybėje įdiegta vieninga finansų valdymo informacinė sistema?**“. Visose savivaldybėse yra finansų valdymo informacinės sistemos, tačiau kiekvienoje savivaldybėje jos skirtingos, skirtingas įdiegimo ir naudojimo lygis. Todėl Finansų ministerijos noras suvienodinti apskaitos sistemas – sveikintinas. Tai leistų sutaupyti administravimo išlaidų, dalytis gerąja patirtimi ir pasiekimais.

Darytina išvada, kad finansinei kontrolei užtikrinti būtina kompetentingų specialistų komanda, stabilumas ir gerai veikianti vieninga finansų valdymo informacinė sistema.

3.4. Savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strategija

Darbo tikslas buvo išanalizuoti savivaldybės išdo valdymą ir numatyti tobulinimo kryptis.

Darbe atlikta teorinių šaltinių strateginio valdymo tematika sąsajų su savivaldybių išdų valdymo procesu analizė: strateginių dokumentų sąsajų su savivaldybių išdų valdymu dokumentų rengimo ir įgyvendinimo procesu analizė, tyrimo metodologijos pagrindimas, informantų ir ekspertų teiginiai leido numatyti strategines savivaldybės išdo valdymo tobulinimo kryptis.

Analizės metu nustatyta, kad strateginio planavimo procesą ir savivaldybės išdo valdymo procesus veikia tam tikri politiniai, ekonominiai, socialiniai, technologiniai bei teisiniai veiksniai, lemiantys atitinkamų pokyčių poreikį.

Tyrimo metu atlikus savivaldybės išdo valdymo analizę (3.1 poskyris) ir specialistų nuostatų analizę (3.2 poskyris), išskirtos strateginės savivaldybės išdo valdymo tobulinimo kryptys: stebėsenos, apskaitos, orientuotos į rezultatus, ir veiklos vertinimo sistemos reglamentavimas, finansinių išteklių kaupimo, paskirstymo ir panaudojimo kontrolės užtikrinimas, informacinių technologijų naudojimas procesų valdymui bei specialistų kvalifikacija turi būti tobulinami. Atsižvelgiant į šias tobulinimo kryptis, buvo suformuota savivaldybės išdo valdymo tobulinimo programa, kurioje tobulinimo kryptis atitinka tikslai (žr. 22 lentelę).

Strateginis tikslas – suformuoti ir pagrįsti savivaldybės išdo valdymo strategines tobulinimo kryptis.

Efeko kriterijus – parengta išdo valdymo tobulinimo strategija.

22 lentelė

Strateginio tikslo įgyvendinimo programa

Tikslai ir uždaviniai	Vertinimo kriterijai
1 tikslas. Efektyvus finansinių išteklių valdymas.	Rezultato kriterijai: Savivaldybės biudžeto skolos dydis.
1 uždavinys. Peržiūrėti teisinį savivaldybių išdų veiklos reglamentavimą ir pašalinti esamus neatitiktumus.	Produkto kriterijai: teisės aktų, kuriems atlikta išsami analizė, skaičius; atliktų teisės aktų pakeitimų, tobulinančių viešojo sektoriaus subjektų veiklą, skaičius.

<p>Priemonės: Strateginių savivaldybės išdo veiklą reglamentuojančių teisės aktų analizė, tobulintinių sričių išskyrimas; veiklos, orientuotos į rezultatus, procedūrų nustatymas, vertinimo kriterijų analizė, teisės aktų pakeitimų atlikimas. Reikalingi žmogiškieji ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
2 uždavinys. Optimizuoti finansų valdymo procesus.	Produkto kriterijai: vienam darbuotojui (įskaitant vadovaujančius darbuotojus) tenkanti finansų valdymo funkcijai vykdyti reikalingų išlaidų dalis, Eur.
<p>Priemonės: asignavimų valdytojų skaičiaus optimizavimas; efektyvus asignavimų valdytojų finansavimo užtikrinimas ir kontrolė.</p>	
3 uždavinys. Užtikrinti reikiamą finansinių išteklių kiekį.	Produkto kriterijai: biudžeto pajamų plano įvykdymo procentas.
<p>Priemonės: savivaldybės teikiamų mokestinių pajamų lengvatų analizė; įkainių už teikiamas paslaugas ir vietinių rinkliavų analizė. Išlaidų peržiūra. Funkcijų peržiūra. Reikalingi žmogiškieji ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
2 tikslas. Vieningų informacinių sistemų dokumentų valdymo, strateginio planavimo ir finansų valdymo srityse diegimas.	Rezultato kriterijai: strateginio planavimo ir apskaitos procesuose naudojamų sąveikių programų pokytis.
1 uždavinys. Diegti strateginį planavimą ir apskaitą palengvinančias informacines programas / programinius paketus į savivaldybių veiklos planavimo, dokumentų valdymo ir apskaitos procesus.	Produkto kriterijai: įdiegtų programų skaičius; įsisavintų apskaitos modulių skaičius. Programų diegimui savivaldybėse skiriamų lėšų suma.
<p>Priemonės: rinkoje siūlomų programų analizė, geriausio pasiūlymo paieška; duomenų vedimas į programas. Reikalingi žmogiškieji ir finansiniai ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
2 uždavinys. Užtikrinti saugią, patikimą informacinę aplinką ir teisingą, patikimą duomenų vedimą į informacines sistemas.	Produkto kriterijai: duomenų apsaugos pažeidimų atvejų skaičius; tarp įvestų duomenų pasitaikančių klaidų skaičius; naudojantis programa suformuotų ataskaitų skaičius.
<p>Priemonės: antivirusinių sistemų įsigijimas; duomenų apsaugos reglamentavimas; mokymų (kaip saugiai naudotis informacinėmis technologijomis, atskirų sistemų naudojimo mokymai) organizavimas apskaitos darbuotojams; duomenų vedimo į sistemas kontrolė, auditai. Reikalingi žmogiškieji ir finansiniai ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
3 tikslas. Sustiprinta žmogiškųjų išteklių sritis viešojo sektoriaus subjektų finansų valdymo srityje.	Rezultato kriterijai: apskaitos specialistų, savo kompetencijas šioje srityje vertinančių gerai ar labai gerai, dalis nuo visų specialistų.
1 uždavinys. Gerinti savivaldybių apskaitos specialistų kvalifikaciją.	Produkto kriterijai: kvalifikaciją kėlusiu asmenų skaičius; specialistų kvalifikacijos kėlimui skirta lėšų suma.
<p>Priemonės: Mokymų, konferencijų organizavimas; skatinimas dalytis įgytomis žiniomis su kolegomis; motyvavimo, kelti kvalifikaciją, priemonių diegimas. Reikalingi žmogiškieji ir finansiniai ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
2 uždavinys. Optimizuoti strateginio planavimo ir apskaitos valdymo metodikas, tvarkos aprašus.	Produkto kriterijai: parengtų metodikų ir tvarkos aprašų skaičius. Supažindintų darbuotojų skaičius.
<p>Priemonės: parengti bendras strateginio planavimo ir apskaitos valdymo metodikas, tvarkos aprašus, tinkančius visiems savivaldybės viešojo sektoriaus subjektams. Reikalingi žmogiškieji ir finansiniai ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
4 tikslas. Finansinės informacijos skaidrumo užtikrinimas.	Rezultato kriterijai: konsoliduotų ataskaitų įvertinimų besąlygine nuomone dalis nuo visų audituotų konsoliduotų ataskaitų.
1 uždavinys. Visuomenės įtraukimas į strateginio planavimo procesus.	Produkto kriterijai: bendruomenių pasiūlytų ir įtrauktų į strateginius planus projektų skaičius.
<p>Priemonės: planuojamų projektų pristatymas visuomenei, apklausų organizavimas, dalyvaujamojo biudžeto priemonių taikymas. Reikalingi žmogiškieji ir finansiniai ištekliai priemonėms įgyvendinti.</p>	
2 uždavinys. Savalaikis teisingos finansinės	Produkto kriterijai: tinkamai paskelbtų finansinių ataskaitų dalis

informacijos pateikimas vartotojams.	nuo bendro skelbtinų ataskaitų skaičiaus.
Priemonės: vieningų reikalavimų viešojo sektoriaus subjektų internetinėms svetainėms nustatymas, bendradarbiavimo tarp apskaitos ir informacinių technologijų specialistų skatinimas. Reikalingi žmogiškieji ir finansiniai ištekliai priemonėms įgyvendinti.	

Sudaryta darbo autoriaus, remiantis dokumentų nuostatomis, ekspertų ir informantų interviu analize

Atlikus išorinių ir vidinių veiksnių analizę, išnagrinėjus savivaldybių išdų valdymo reglamentavimą įvairiais aspektais, matoma, kad teisės aktai neužtikrina efektyvaus finansinių išteklių panaudojimo ir yra tobulintini. Kai kurios įstatymų nuostatos nesuderintos tarpusavyje, prieštarauja poįstatyminiams aktams ir tvarkoms. Kai kurių savivaldybės išdo valdymo sričių griežtas reglamentavimas mažina savivaldybių decentralizacijos lygį, neskatina fiskalinės darnos laikymosi.

Įvertinus ekspertų ir informantų nuomonę, galima išskirti pagrindinį savivaldybės išdo strateginį tikslą – **efektyvus finansinių išteklių valdymas**. Už tikslo įgyvendinimo teisinį reglamentavimą atsakingi turėtų būti Lietuvos Respublikos Seimas ir Vyriausybė. Tikslui pasiekti reikalinga peržiūrėti teisinį veiklos stebėjimo, valdymo ir vertinimo reglamentavimą, pašalinti esamas spragas. Vyriausybės programos įgyvendinimo plane yra numatytas konkretus darbas: „*Strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemos pertvarka, didinant orientaciją į rezultatus ir užtikrinant finansinį tvarumą*“. Šiam darbui įgyvendinti yra numatyta sukurti naują strateginio planavimo dokumentų sistemos modelį, sudarantį sąlygas integruoti strateginio, regioninio ir teritorinio planavimo procesus. Norima sukurti ir plėtoti į rezultatus orientuotą strateginio valdymo sistemą, siekiant užtikrinti ilgalaikę ir darnią valstybės pažangą ir efektyvų jai skirtų valdžios sektoriaus finansų planavimą ir panaudojimą. Vyriausybė parengė ir 2019 m. lapkričio mėn. pateikė svarstymui strateginio valdymo įstatymo projektą, kuriuo siekiama modernizuoti esamą strateginį planavimą, integruoti esamus skirtingus strateginius planus į visumą. Kaip teigia Stasiukynas (2019), tai mažintų planavimo dokumentų skaičių, o nauji planavimo dokumentai turėtų aiškias tarpusavio sąsajas, suderintus tikslus, uždavinius, aiškesnį finansavimo ir įgyvendinimo mechanizmą.

Siekdama iš esmės peržiūrėti ir atnaujinti Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo nuostatas, įvertinant sukauptą patirtį, Lietuvos Respublikos finansų ministerija 2019 m. rugsėjo mėn. parengė ir pateikė svarstyti naujos redakcijos Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo projektą. Šiuo įstatymo projektu siekiama suvienyti strateginį planavimą, biudžeto vykdymą ir finansinę apskaitą ir parengti bendrą ataskaitų rinkinį. Šį ataskaitų rinkinį rengs išteklių fondai. Tokie rinkiniai bus glaustesni, aiškesni ir naudingesni, taip pat mažės administracinė našta dėl jų rengimo, audito, tvirtinimo.

Ekspertų ir informantų nuomone, prie efektyvaus finansinių išteklių panaudojimo prisidėtų viešojo sektoriaus subjektų administravimo, apskaitos, personalo valdymo ir viešųjų pirkimų procedūrų optimizavimas. Tai leistų sumažinti viešojo sektoriaus valdymo išlaidas.

Viena iš savivaldybės išdo funkcijų – piniginių išteklių kaupimas ir asignavimų valdytojų finansavimo užtikrinimas. Siekiant sukaupti reikiamą pajamų kiekį, tikslinga peržiūrėti ir įvertinti biudžeto sąskaita teikiamų mokesčių lengvatų tvarkų aprašus, nustatyti tobulintinas sritis. Kad būtų užtikrintas efektyvus finansinių išteklių panaudojimas ir kontrolė, svarbu palyginti panašių subjektų išlaidas.

Atlikta PEST ir SSGG analizė leido nustatyti savivaldybės išdo valdymo strategijos tobulintą sritį: vieningų informacinių sistemų nebuvimas dokumentų valdymo, strateginio planavimo ir finansų valdymo srityse. Naudojami skirtingi programiniai paketai nesąveikauja tarpusavyje, dėl to didėja apskaitos klaidų tikimybė, neužtikrinamas ataskaitų teisingumas, savalaikis sudarymas ir pateikimas vartotojams. Apibendrinant analizės duomenis, iškeltas antras savivaldybės išdo valdymo strateginis tikslas – **vieningų informacinių sistemų diegimas dokumentų valdymo, strateginio planavimo ir finansų valdymo srityse.**

Už tikslo įgyvendinimą atsakingos savivaldybės ir Vyriausybė. Kad tikslas būtų pasiektas, savivaldybių veiklos planavimo ir apskaitos procesas turi būti įgyvendinamas vieningoje finansų valdymo ir strateginio planavimo informacinėje sistemoje. Tikslinga sukurti vieningą informacinę sistemą Lietuvos mastu. Atliktas tyrimas Šiaulių apskrities ir Mažeikių rajono savivaldybėse parodė, kad savivaldybės naudojami skirtingomis finansų valdymo sistemomis (4 savivaldybės naudoja „VS – biudžetas“, po vieną savivaldybę – „Eksitonas“, „Labbis4.VSAFAS“, „LOBSTER“). Strateginio planavimo sistemas diegia tik 3 Šiaulių apskrities savivaldybės. Informacinių programų įvairovė didina administravimo išlaidas, apsunkina integravimo procesus.

PEST, SSGG analizės ir informantų bei ekspertų nuomonės išryškino dar vieną probleminę savivaldybių išdo valdymo sritį – žmogiškuosius išteklius. Todėl buvo suformuluotas trečias strateginis tikslas – **sustiprinta žmogiškųjų išteklių sritis viešojo sektoriaus subjektų finansų valdymo srityje.**

Už tikslo įgyvendinimą atsakingos savivaldybės ir Lietuvos Respublikos Vyriausybė. Tikslui įgyvendinti reikalinga gerinti savivaldybių apskaitos specialistų profesinę kvalifikaciją. Ekspertų nuomone, mokymai, seminarai ir stabilumas didintų profesinį meistriškumą, didesnės savivaldybių finansinės galimybės leistų diegti pažangias žmogiškųjų išteklių skatinimo ir motyvavimo formas. Prie tikslo įgyvendinimo prisidėtų optimizuotas ir suderintas teisės aktų, metodikų, apskaitos ir strateginio planavimo tvarkų aprašų skaičius. Valstybės pažangos strategijoje „Lietuva 2030“ numatyta strateginė kryptis – „*sumani visuomenė*“, kur viena iš pokyčių iniciatyvų yra „*besimokanti visuomenė*“: sukurti veiksmingą mokymosi visą gyvenimą sistemą, efektyviai

pritaikančią informacinių ryšių technologijų galimybes, užtikrinančią dinamiškai visuomenei būtinų žinių bei gebėjimų įgijimą ir tobulinimą.

Dar viena savivaldybės išdo valdymo probleminė sritis – finansų valdymo skaidrumo užtikrinimas. Vienas iš Nacionalinės pažangos programos prioritetų yra „užtikrinti viešojo valdymo procesų atvirumą ir skatinti visuomenę aktyviai juose dalyvauti“. Apibendrinant atliktos analizės ir strateginių dokumentų nuostatas, suformuluotas ketvirtas strateginio savivaldybės išdo valdymo tikslas – **finansinės informacijos skaidrumo užtikrinimas**. Už tikslo įgyvendinimą atsakingos savivaldybės ir Vyriausybė. Kad tikslas būtų pasiektas, labai svarbu užtikrinti teisingos ir savalaikės informacijos pateikimą vartotojams sprendimams priimti.

Kaip teigia James Brian Quinn (1988), gerai apibrėžta *strategija* padeda organizacijai taip planuoti ir paskirstyti išteklius, kad ji patektų į tam tikrą padėtį, atsižvelgiant ir į vidines organizacijos galias (jų stygių), ir į politinio konteksto raidą, stilių ir nenuspėjamus aspektus. Lietuvos savivaldos institucijos, remdamosi teisės aktais, strateginio valdymo sistemas sieja su vykdomomis programomis ir biudžeto planais.

Vietos savivaldos įstatyme (aktuali redakcija 2019-07-27) apibrėžta, kad savivaldybės savo veiklą vykdo pagal tarpusavyje suderintus skirtingos trukmės teritorijų, strateginio ir finansinio planavimo dokumentus, į kurių rengimą, svarstymą ir įgyvendinimo priežiūrą (stebėseną, ataskaitų svarstymą) įtraukiami ir savivaldybės gyventojai. Strateginio planavimo ir įgyvendinimo dokumentų rengimas priskiriamas savarankiškomis savivaldybių funkcijoms. Viena iš esminių priežasčių, lemiančių strateginio plano parengimo poreikį – *efektyvus turimų išteklių arba planuojamų gauti lėšų panaudojimas*.

Įvertinus atlikto tyrimo duomenis, atlikus teisės aktų ir mokslo šaltinių analizę, matyti, kad strateginis valdymas užima svarbią vietą savivaldybių išdų finansinių išteklių valdyme.

Į rezultatus orientuotas valdymas reikalauja tobulinti strateginio valdymo aplinkos stebėsenos procesus, institucionalizavimą – biurokratinės naštos mažinimo aspektu (strateginio valdymo dokumento kiekio ir reikalingumo peržiūrėjimo), užtikrinti informacijos kontrolę ir rezultatų sklaidą. Visus šiuos procesus apima strateginis savivaldybių išdų valdymas.

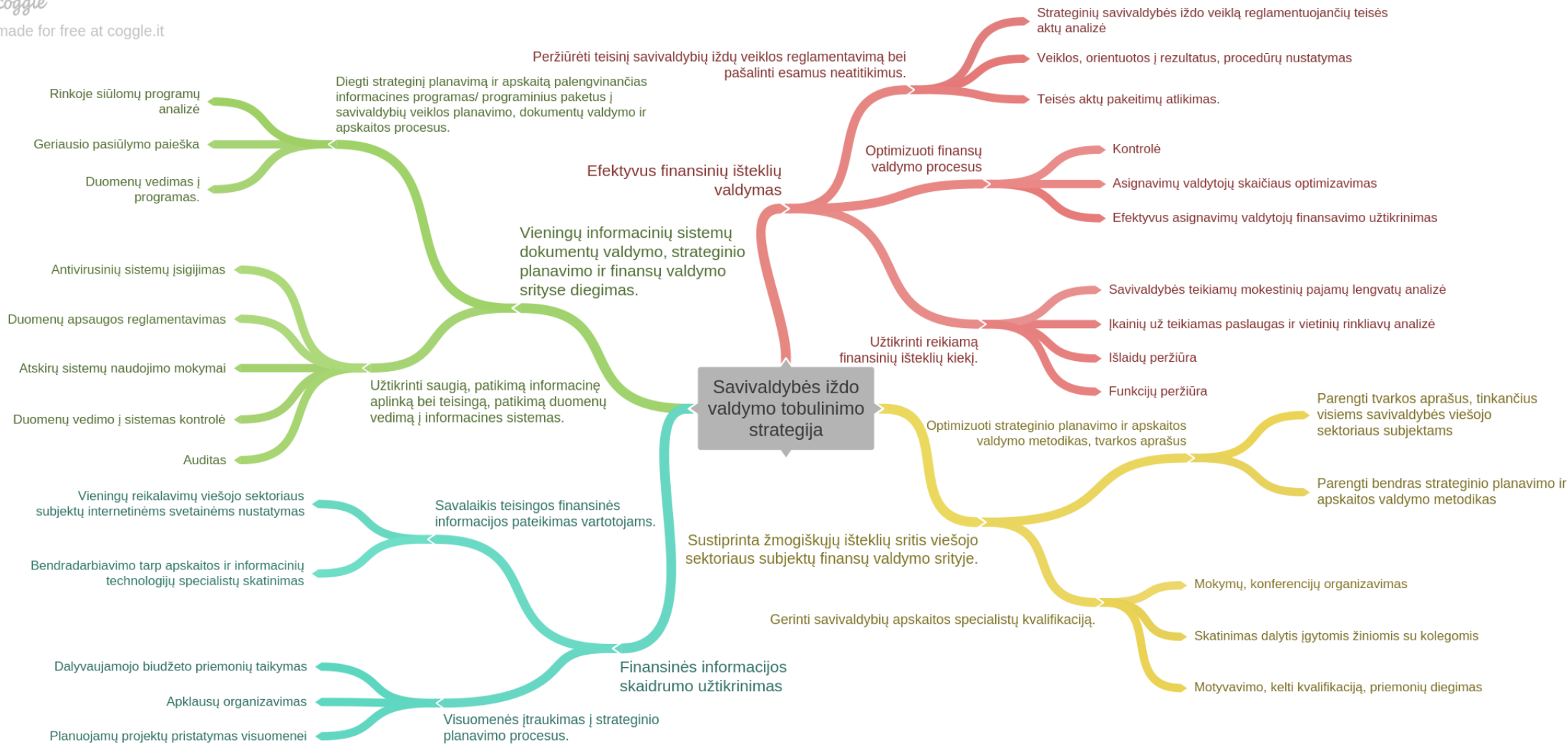
Apibendrinant galima teigti, kad savivaldybės, siekdamos racionaliai ir efektyviai valdyti finansinius išteklius, nuolatos susiduria su strateginiais pokyčiais, inicijuotais „iš viršaus“, reikalaujančiais nemažų žmogiškųjų išteklių resursų ir pasirengimo, lemiančius organizacinę kultūrą, materialinės bazės atnaujinimą. Naujo, orientuoto į rezultatus veiklos modelio diegimas reikalauja pertvarkyti išdo valdymą taip, kad būtų teikiama kokybiška, teisinga, vartotojų poreikius atitinkanti informacija.

Magistro darbe savivaldybės išdo valdymas nagrinėtas penkiais aspektais: *strateginio planavimo ir biudžeto sudarymo, finansinių išteklių kaupimo, skolos ir įsipareigojimų valdymo,*

finansinių išteklių paskirstymo ir finansinės kontrolės užtikrinimo. Atlikus teisės aktų, informantų ir ekspertų nuomonių analizę, nustatytos strateginės savivaldybės išdo valdymo tobulinimo kryptys (žr. 15 pav.). Strateginio planavimo ir biudžeto sudarymo, finansinių išteklių kaupimo, skolos ir įsipareigojimų valdymo, finansinių išteklių paskirstymo sritys integruotos į vieną – *efektyvų finansinių išteklių valdymą.* Tai atitinka pirmą strateginės savivaldybės išdo valdymo programos tikslą, uždavinius ir priemones. Finansinės kontrolės užtikrinimo sritis siejasi su strateginės programos tikslu – *finansinės informacijos skaidrumo užtikrinimas.* PEST ir SSGG analizės metodais, remiantis informantų ir ekspertų nuomone nustatyta, kad reikšmingą įtaką strateginiam savivaldybės išdo valdymui turi informacinės technologijos ir žmogiškieji ištekliai. Todėl strateginėje programoje šioms sritims numatytos atskiros priemonės ir išskelti tikslai: *vieningų informacinių sistemų dokumentų valdymo, strateginio planavimo ir finansų valdymo srityse diegimas ir sustiprinta žmogiškųjų išteklių sritis viešojo sektoriaus subjektų finansų valdymo srityje.*

Savivaldybės išdo valdymo strategija turi įsilieti į bendrą savivaldybės strategiją, turi būti adekvati jai savo tikslais ir uždaviniais. Būdingas savivaldybės išdo valdymo strategijos bruožas yra jos ryšys su bendravalstybiniais finansais makrolygyje ir savivaldybės finansais mikrolygyje. Strategija išreiškia veiksmų, reikalingų savivaldybės misijai įgyvendinti būtiniams tikslams pasiekti, modelį koordinuojant, paskirstant ir panaudojant savivaldybės finansinius išteklius.

Biudžetas – tai trumpalaikis planavimo instrumentas, kiekybiškai išreiškiantis savivaldybės išdo planus pajamų, išlaidų, pinigų srautų ir kitų finansinių rodiklių atžvilgiu. Šis planas prasideda nuo pagrindinių sprendimų – strateginių tikslų formulavimo bei uždavinių tiems tikslams pasiekti nustatymo. Taigi biudžetą galima apibūdinti kaip strateginio plano realizavimo valdymo įrankį, efektyviai paskirstantį finansinius išteklius tarp atskirų organizacinių vienetų. Todėl labai svarbu, kad jis būtų orientuotas į rezultatus, būtų užtikrintas pakankamas išteklių kiekis ir finansinė kontrolė.



14 pav. Savivaldybės išdo valdymo tobulinimo strateginės kryptys

Šaltinis: sudaryta darbo autoriaus, remiantis tyrimo analize.

IŠVADOS

Atlikus Lietuvos ir užsienio autorių mokslinės literatūros analizę, nustatyta, kad šalies ekonominį stabilumą ir konkurencingumą, visų visuomenės narių socialinę gerovę užtikrina efektyviai valdomi ištekliai. Viešųjų finansinių išteklių valdymą Lietuvoje įgyvendina Valstybės ir savivaldybių išteklių fondai – išdai. Europos vietos savivaldos chartijoje nurodoma, kad „vietos savivalda reiškia savivaldos organų teisę ir gebėjimą tvarkyti ir valdyti pagrindinę viešųjų reikalų dalį, už tai prisiimant pilną atsakomybę ir vadovaujantis vietos gyventojų interesais“. Išanalizavus strateginius Europos Sąjungos ir Lietuvos dokumentus, išskirtos penkios savivaldybės išdų valdymo kryptys – *strateginio planavimo ir biudžeto sudarymo, finansinių išteklių kaupimo, skolos ir įsipareigojimų valdymo, finansinių išteklių paskirstymo ir finansinės kontrolės užtikrinimo*.

Strateginis planas ir biudžetas – svarbiausi finansiniai išdų dokumentai, apibrėžiantys finansinių išteklių srautus. Pagal dabartinį teisinį reglamentavimą, strateginis planas mažai siejasi su biudžetu, dėl netinkamų vertinimo rodiklių veiklų rezultatai negali būti įvertinti. Atlikta teisės aktų, turinčių įtakos savivaldybės išdų valdymui, analizė parodė, kad savivaldybės išdų lėšas ne visada galima tapatinti su savivaldybės biudžetu. Nors mokestinės ir nemokestinės pajamos santykinai priskiriamos savivaldybių „nuosavoms“ pajamoms, tačiau jos griežtai reglamentuotos ir savivaldybės joms turi mažai įtakos, todėl neturėdamos pakankamai pajamų ne visada gali užtikrinti kokybišką ir savalaikį viešųjų paslaugų teikimą gyventojams, įgyvendinti didelius investicinius projektus, tenkinančius bendruomenių lūkesčius.

Savivaldybių išdai gerina veiklą, siekia efektyvaus valdymo ir finansinių išteklių panaudojimo. Savivaldybės tai įgyvendina diegdamos pažangius valdymo metodus ir technologijas, tobulindamos strateginį planavimą, taikydamos vidaus audito priemones. Tačiau jų veikla orientuota į procesą, bet ne rezultatus. Valdymo sprendimams priimti rekomenduojama naudoti informaciją apie veiklos rezultatus ir jos analizės duomenis. Šia informacija reikėtų vadovautis nustatant veiklos prioritetus ir priimant strateginius sprendimus. Įrodymais grįžta informacija padėtų išsikelti tinkamiausius tikslus ir numatyti efektyviausias priemones jiems įgyvendinti. Informacija apie veiklą turėtų būti pagrindas biudžetui rengti.

Atlikus informantų ir ekspertų nuomonės tyrimą galima teigti, kad strateginio planavimo ir įgyvendinimo sistema savivaldybėse tobulintina. Viena iš tobulintinų krypčių – tinkamų vertinimo kriterijų, kurie leistų įvertinti veiklos planų įgyvendinimą, pasiektus rezultatus, nustatymas. Veiklos skaidrumą užtikrintų viešas teisingos informacijos skelbimas visuomenės informavimo priemonėse, bendruomenių įtraukimas į strateginio planavimo ir biudžeto sudarymo procesą, dalyvaujamojo biudžeto taikymas.

Ekspertų nuomone, kaupimo principo diegimas į biudžeto vykdymo procesus leistų efektyviau ir racionaliau panaudoti finansinius išteklius, skatintų atsakingesnę požiūrį į išlaidų planavimą.

Kita tobulintina savivaldybės išdo valdymo sritis, informantų nuomone, yra vieningų informacinių strateginio planavimo, personalo ir apskaitos valdymo sistemų diegimas. Tai leistų sutaupyti administravimo išlaidų, leistų efektyviau panaudoti pažangias informacines technologijas apskaitos procesams valdyti.

Visi informantai ir ekspertai išskiria tobulintiną sritį – žmogiškuosius išteklius. Vykstantys demografiniai pokyčiai, nuolatinės įvairių sričių (pvz., švietimo, mokesčių) reformos, didžiulė teisės aktų kaita (ne visada deranti tarpusavyje) išryškina žmogiškųjų išteklių problemą.

Galima teigti, kad nuolat kintančioje viešųjų institucijų aplinkoje atsiranda nauji globalizaciniai procesai ir socialiniai pokyčiai, keliantys naujus uždavinius ir reikalavimus, savivaldybių finansinių išteklių valdymui. Didėjantys visuomenės poreikiai, bendruomenių ir piliečių įsiliejimas į viešąjį valdymą, informacinių technologijų plėtra, viešojo ir privataus sektorių bendradarbiavimo poreikis skatina demokratijos įgyvendinimą.

Stiprinti strateginį mąstymą savivaldybių išdo valdymo institucijose ir gerinti jų veiklos valdymą skatintų glaudesnis tarpinstitucinis bendradarbiavimas ir sutarimo kultūra. Siekiant užtikrinti efektyvų tarpinstitucinį bendradarbiavimą, plėtojama vidinė ir išorinė komunikacija naudojantis naujų technologijų teikiamomis galimybėmis, skleidžiama geroji valdymo patirtis, savivaldybių išdo valdymo institucijose įgyvendinamos mokymosi vieniams iš kitų iniciatyvos.

Savivaldybių išdo valdytojai, tvarkydami finansinius išteklius, turėtų vadovautis gero valdymo principais:

- Atvirumo principu – institucijos turi dirbti skaidriai.
- Dalyvavimo principu – reiškiančiu institucijų politikos kokybės, aktualumo ir efektyvumo priklausymą nuo plataus dalyvavimo visoje politinėje grandinėje – nuo koncepcijos sukūrimo iki sprendimų įgyvendinimo.
- Atskaitomybės principu – reiškiančiu skaidrų teisėkūros ir jos įgyvendinimo procesą.
- Veiksmingumo principu – reiškiančiu veiksmingą ir savalaikę politiką, užtikrinančią tai, kas reikalinga siekiant užsibrėžtų tikslų, esant galimybei įvertinant ankstesnę patirtį, pasirenkant tinkamus metodus.
- Darnos (nuoseklumo) principu – reiškiančiu, kad politikos veiksmai turi būti nuoseklūs ir lengvai suprantami. Jis reikalauja politinio vadovavimo ir didelės institucijų atsakomybės, siekiant užtikrinti nuoseklius sprendimus sudėtingoje sistemoje.

REKOMENDACIJOS

Lietuvos Respublikos Vyriausybei siūloma:

1. Suderinti teisės aktų, reglamentuojančių savivaldybių skolinimosi galimybes, nuostatas, kad jos neprieštarautų viena kitai.

1.1. Biudžeto sandaros įstatymo (aktuali redakcija 2019-09-01) 10 str. 1 d. 1 p. nuostata <...> *investicijų projektams finansuoti ir ankstesniems skoliniams įsipareigojimams vykdyti <...>*.

1.2. Vietos savivaldos įstatymo (aktuali redakcija 2019-07-27) 16 str. 28 p. nuostata <...> *šios paskolos naudojamos tik investicijų projektams <...>* keistina į nuostatą <...> *šios paskolos naudojamos investicijų projektams finansuoti ir ankstesniems skoliniams įsipareigojimams vykdyti <...>*.

2. Pakeisti atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo straipsnį, reglamentuojantį savivaldybių įsiskolinimus, kaip praktiškai neįgyvendinamą.

Lietuvos Respublikos 2020 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo 12 str. 3 d. „*Savivaldybės 2021 m. sausio 1 d. esantis įsiskolinimas (mokėtinos sumos, išskyrus sumas paskoloms grąžinti) turi būti ne didesnis už 2020 m. sausio 1 d. įsiskolinimą (mokėtinas sumas, išskyrus sumas paskoloms grąžinti)*“ keistina į „*Savivaldybės 2021 m. sausio 1 d. esantis pradelstas (daugiau kaip 45 d.) įsiskolinimas (mokėtinos sumos, išskyrus sumas paskoloms grąžinti) turi būti ne didesnis už 2020 m. sausio 1 d. pradelstą (daugiau kaip 45 d.) įsiskolinimą (mokėtinas sumas, išskyrus sumas paskoloms grąžinti)*“.

3. Siekiant skaidrumo ir atskaitingumo principų įgyvendinimo, mažinant biurokratinę naštą, tikslinga biudžeto sudarymui ir vykdymui taikyti tuos pačius principus kaip ir sudarant finansinę atskaitomybę. Įteisinti kaupimo principą biudžeto sudarymui ir vykdymui.

Lietuvos savivaldybių asociacijai siūloma:

1. Siekiant sumažinti viešųjų finansų administravimo išlaidas ir užtikrinti vartotojams teikiamos informacijos skaidrumą, tikslinga optimizuoti personalo ir apskaitos valdymo procesus. Magistro darbe atliktas ekspertų ir informantų nuomonių tyrimas apskaitos valdymo optimizavimo klausimu atskleidė skirtingas patirtis, išryškino proceso klaidas. Rekomenduojama:

1.1. Inicijuoti išsamų tyrimą bendrųjų valdymo funkcijų optimizavimo klausimu, siekiant įvertinti gerąją patirtį ir išryškinti problemas.

1.2. Tyrimui pasitelkti mokslininkus, studentus, ekspertus, praktikus.

1.3. Atsižvelgiant į savivaldybių gerąją patirtį, sudaryti ir pateikti savivaldybių administracijoms efektyvų finansų valdymo modelį ir įgyvendinimo rekomendacijas.

Savivaldybių administracijoms siūloma:

1. Esant ribotoms finansinėms galimybėms, ieškoti būdų, kaip skatinti vietos bendruomenes prisidėti prie įgyvendinamų infrastruktūros modernizavimo projektų, taikyti dalyvaujamojo biudžeto sudarymo principus.

2. Tobulinti žmogiškųjų išteklių gebėjimus:

2.1. Organizuoti bendrus seminarus finansinių išteklių valdymo klausimais.

2.2. Dalytis patirtimi, diegiant vieningas strateginio planavimo, personalo, dokumentų valdymo ir apskaitos sistemas.

2.3. Rengti bendrus, tinkančius visoms biudžetinėms įstaigoms finansų valdymo tvarkos aprašus.

LITERATŪRA

Mokslo šaltiniai:

1. Allen R., Hemming R., and Potter B., (2013). *The Treasury Function and the Treasury Single Account*. International Handbook on Expenditure Management, Macmillan.
2. Allen R. and Tommas, D. (2001). *Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries*. Paris: OECD.
3. Arimavičiūtė M., (2005). *Viešojo sektoriaus institucijų strateginis valdymas: vadovėlis*. – Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras.
4. Arimavičiūtė M.,(2009). *Strateginiai pokyčiai Lietuvos savivaldybėse*. Ekonomika ir vadyba, 1(14).
5. Astrauskas A., (2007). *Decentralizacija vietos savivaldybėje: esmė, turinys ir formos. Viešojo politika ir administravimas*. Nr. 20 ISSN 1648-2603. Prieiga internete https://www.mruni.eu/upload/iblock/2e6/1_a.astrauskas.pdf.
6. Bails D. G., Peppers L. C., (1993). *Business Fluctuations: Forecasting Techniques and Applications* (2nd edition), Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall Kress G.J., Snyder J.
7. Bason C., (2010). *Leading Public Sector Innovation: Co-creating for a Better Society*. London: The Polity Press.
8. Bastable Ch. F., (1892). *Public Finance*. London; New York.
9. Bauers M. D., Mertens T. M., (2018). *Economic Forecasts with the Yield Curve*. Prieiga internete: <https://www.frbsf.org/economic-research/publications/economic-letter/2018/march/economic-forecasts-with-yield-curve/>
10. Bhasin H., (2018). *Mintzberg's 10 school of thoughts for Strategy formulation – School of thoughts in management*. Prieiga internete: <https://www.marketing91.com/10-schools-thoughts/>.
11. Bitinas B.; Rupšienė L.; Žydžiūnaitė V., (2008). *Kokybinių tyrimų metodologija*. Vadovėlis vadybos ir administravimo studentams. Klaipėda: S. Jokužio leidykla-spaustuvė.
12. Bivainis J., Butkevičius A., (2002). *Nacionalinio biudžeto išlaidų planavimas*. Pinigų studijos, ekonomikos teorija ir praktika.
13. Bivainis J., Tuncikienė Ž., (2009). *Viešojo sektoriaus institucijų strateginis planavimas*. Monografija. Vilnius „Technika“.
14. Bosas A., (2002). *Šiuolaikinės strateginio valdymo problemos: socialinių ekonominių bei technologinių pokyčių įvertinimas*. Tiltai. Priedas, Nr. 10.
15. Bouckaert G., Halligan J., (2008). *Managing Performance: International comparisons*. London and New York: Routledge.
16. Bryman A., (2012). *Social Research Methods* (4th edition). New York: Oxford University Press.
17. Bryson J., (1988). *Strategic planning for public and non-profit organizations*. San Francisco: Jossey Bass Publishers.
18. Brownas D., (2019). *Miesto išdininko pareigos*. Darbas - „Chron.com“. Prieiga internete: <http://work.chron.com/city-treasurer-duties-12297.html>.
19. Buckiūnienė O., (2005). *Valstybės ir tarptautiniai finansai*. Vilnius: Vilniaus kolegija.
20. Budrevičius A., (2007). *Prognozavimo metodai vadyboje: mokomoji knyga*. – Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
21. Buškevičiūtė E., (2008). *Viešieji finansai*. Kaunas: Technologija.
22. Cangiano M., (2017). *Treasury Key Functions*. Prieiga internete: http://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/Comunicazione/Workshop-e-convegna/Seminario_2017-02-6_8/08_-_Treasury_Functions_and_Cash_Management_-_Cangiano.pdf.
23. Colenso M., (1990). *Kaizen strategies for successful organization change*. Financial Times, Prentice Hall, p. 37–48.
24. Das-Gupta A., Bird R., (2012). *Viešieji finansai besivystančiose šalyse*. Prieiga internete: www.researchgate.net/publication/256027677_Public_Finance_in_Developing_Countries&prev=search
25. Daujotaitė D., Puškorius S., Tarakevičiūtė J. (2012). *Veiklos audito teorija ir praktika*. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto leidykla.
26. David Fred R., (2009). *Strategic Management Concepts and Cases*, (13th ed.). New York.
27. Davulis G., (2006). *Lietuvos savivaldybių finansų analizė fiskalinės decentralizacijos požiūriu*. Lietuvos teisės universitetas. Prieiga internete: http://geddav.home.mruni.eu/wp-content/uploads/2008/11/davulio_pranesimas.doc

28. Descartes R., (1980). *Discourse on the Method for Rightly Conducting One's Reason and for Seeking Truth in the Sciences*. Indianapolis: Hackett Publ.Co.
29. Domarkas V., Juknevičienė V., (2010). *Inovacijų vaidmuo viešojo administravimo organizacijų veikloje absorbcinio gebėjimo aspektu*. Viešoji politika ir administravimas, 31, p. 77–90.
30. Dzemydaitė G., Pupkutė A., (2016). *Valstybės biudžeto formavimo principų įgyvendinimas: teisiniai ir ekonominiai aspektai*. Socialinių mokslų studijos. Mykolo Romerio universitetas.
31. Eisenhardt K. M., (1989). Agency theory: An assessment and review. *The Academy of Management Review*, 14(1), 57–74. Prieiga internete: <https://doi.org/10.2307/258191>.
32. Ekonomikos terminų žodynas. Prieiga internete: <http://e-terminai.lt/>.
33. Farvacque-Vitkovic C. and Kopanyi M., (2014). *Municipal Finances A Handbook for Local Governments*. Prieiga internete: <http://documents.worldbank.org/curated/en/403951468180872451/pdf/Municipal-finances-a-handbook-for-local-governments.pdf>.
34. Gaižauskaitė I. ir Valavičienė N., (2016). *Socialinių tyrimų metodai: kokybinis interviu*. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.
35. Gintalas A., (2011). *Metodologijos ir metodo samprata*. Socialinių mokslų studijos. Prieiga internete: <https://www3.mruni.eu/ojs/societal-studies/article/view/804/761>.
36. Girnienė I., (2013). *Žinių vadybos ir inovacijų sąsajos: konceptualūs požiūriai*. Informacijos mokslai Nr.64. Prieiga internete: https://www.researchgate.net/publication/330517159_Ziniu_vadybos_ir_inovaciju_sasajos_konceptualus_poziuiriai.
37. Halvorsen T., Hauknes J., Miles I. ir Røste R., (2005). *On the differences between public and private sector innovation*. Publin Report No D9, Oslo
38. Hartley J., (2005). *Innovation in governance and public services: Past and present*. Public money and management, 25(1), 27-34.
39. Hesse-Biber S., Leavy P., (2010). *Handbook of Emergent Methods*. New York. Prieiga internete: <http://www.google.lt/books?id=ZimnUvfmE0C&printsec=frontcover&hl=lt#v=onepage&q&f=false>.
40. Horibe F. D., (2016). *Creating the Innovation Culture: Leveraging Visionaries, Dissenters, and Other Useful Troublemakers in Your Organization. 2nd Edition*. USA: VisionArts Inc.
41. Hotho S., Champion K., (2011). *Small Businesses in the New Creative Industries: Innovation as a People Management Challenge*. Journal of Management Decision, 49(1), pp. 29–54.
42. Jastrzębska M., (1998). *Podstawy zarządzania finansami gminy*. Samorząd Terytorialny, no. 3.
43. Jurgutis V., (1938). *Finansų mokslo pagrindai*. Kaunas.
44. Jurkonienė I., Karčiauskienė R. 2017. *Užsienio šalių strateginio planavimo sistemų ir į veiklos rezultatus orientuotų biudžetų atvejų analizė*. Kurk Lietuvai.
45. Kardelis K., (2002). *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai*. 2-asis pataisytas ir papildytas leidimas. Kaunas.
46. Kardelis K., (2005). *Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai*. Šiauliai: Lucilijus.
47. Keynesas J.M., (2013). *Public-Finance*. Prieiga internete: <https://www.dailybased.com/wp-content/uploads/2013/12/Public-Finance-Notes-PDF.pdf>.
48. Kirstukas J., Vazonis B., Serva E., Rakštyš R., (2013). *Inovacijų ir techninių pokyčių ekonomika*. Mokomoji knyga. Kaunas: Aleksandro Stulginskio universitetas.
49. Koch P. & J. Hauknes, (2005). *Innovation in the public sector*. Report no D20. Publin project under the EU 5th Framework Programme. Oslo: NIFU STEP.
50. Kohanovskij V. P., (2008). *Osnovy filosofii nauki: Uchebnoe posobie dlja aspirantov [Fundamentals of Philosophy of Science: The textbook for graduate students]*. Izd. 6-e. Rostov n/D: Feniks.
51. Korsakienė R., Grybaitė V., Šimelytė A., (2017). *Strateginis organizacijų valdymas: teorija ir praktika*. Vadovėlis, VGTU leidykla TECHNIKA, Vilnius.
52. Kulviecas, P., (1991). *Inovacinis procesas*. Vilnius: LVA.
53. Kuzmickas B., (2011). *Tradicija ir inovacija modernybės ir postmodernybės požiūriu*. M. Romerio universitetas. Prieiga internete: http://www.litlogos.eu/L67/Logos67_006_015_Kuzmickas.pdf.
54. Kvainauskaitė V., Snieška V., (2003). *Konkurencinės rinkos paklausos vertinimas ir prognozavimas: monografija*. Kaunas: Technologija
55. Lawson A., (2015). *Public Financial Management*. Prieiga internete: http://gsdrc.org/docs/open/reading-packs/pfm_rp.pdf.
56. León L. R., Simmonds P. and Roman L., (2012). *Trends and Challenges in Public Sector Innovation in Europe*. European Commission, Thematic Report 2012 under Specific Contract with Technopolis Group for the Integration of INNO Policy TrendChart with ERAWATCH (2011-2012).

57. Lienart I., (2009). *Modernizing Cash Management. Fiscal Affairs Department*. Prieiga internete: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2009/tnm0903.pdf>
58. Lietuvių enciklopedija, (1959). Prieiga internete: <http://lituapedija.net/Puslapis:LE18.djvu/304>
59. Lynn L., 1997. *Innovation and the public interest. Insights from the private sector*. In A. A. Altshuler and R. D. Behn, eds, *Innovation in American Government. Challenges, Opportunities, and Dilemmas*. Washington, DC: The Brookings Institution, 83-103.
60. Littig B., Pochhacker F., (2014). *Socio-translational collaboration in qualitative inquiry: the case of expert interviews* (p. 1085-1095). Austria: Vienna.
61. Lukošius R., (2016). *Finansinis prognozavimas*. Prieiga internete: <https://www.finansistas.net/finansinis-prognozavimas.html>.
62. Luobikienė I., (2010). *Socialinių tyrimų metodika. Mokomoji knyga*. Kaunas: technologija.
63. Mačerinskienė I. ir kt., (2013). *Finansų rinkų įžvalgos*. Vilnius: Mykolo Romerio universiteto leidykla. Prieiga internete: <http://ebooks.mruni.eu/searchresults?option=content&keyword=finans%C5%B3+sistema&type=quick>.
64. Makštutis A., (2016). *Strateginis valdymas. Teorinė – praktinė studija*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
65. Mantzaris E., (2014). *Municipal financial management to fight corruption and enhance development A holistic approach*. Prieiga internete: https://repository.up.ac.za/bitstream/handle/2263/58122/Mantzaris_Municipal_2014.pdf?sequence=1&isAllowed=y.
66. Martišius S., (2000). *Ekonometrija ir prognozavimas: studijų vadovas*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.
67. Measuring innovation in the public sector in the Nordic countries (MEPIN), (2011). *Measuring Public Innovation in the Nordic Countries: Copenhagen Manual*. Prieiga internete: http://nyskopunarvefur.is/files/filepicker/9/201102_mepin_report_web.pdf.
68. Medelienė A., Sudavičius B., (2011). *Finansų ir mokesčių teisė kaip mokslinio tyrimo objektas. Būklė ir perspektyvos*. Prieiga internete: https://www.researchgate.net/publication/330723709_Finansu_ir_mokesciu_teise_kaip_mokslinio_tyrimo_objektas_Bukle_ir_perspektyvos
69. Melnikas B., Jakubavičius A., Strazdas R., (2000). *Inovacijų vadyba*. Mokomoji knyga. Vilnius Prieiga internete: <http://www.inovacijos.lt/index.php?-1215592836>
70. Mintzberg H., (2000). *The rise and fall of strategic planning*. – Harlow: Pearson education limited.
71. Mintzberg H., Ahlstrand B., Lampel J., 1998. *Strategy Safari: A Guided Tour Through the Wilds of Strategic Management*. London, New York
72. Mokslo tiriamasis darbas. Institucinės informacijos gebėjimų ugdymo nuostatos II kokybinis tyrimas. BIBLIONOVA: informacijos gebėjimų ir savarankiško mokymosi įgūdžių ugdymo metodo kūrimas ir išbandymas besimokančiame regione, (2005). Klaipėda – Šiauliai. Prieiga internete: http://www.e-library.lt/resursai/Mokslai/Strategine_savivalda/Tyrimai/IGUIN_SSI_2005-07-04.pdf>
73. Morgner M., Chene M., (2014). *Public financial management. Topic guide. Compiled by the anti-corruption helpdesk*. Prieiga internete: https://www.transparency.org/files/content/corruptionqas/Topic_guide_on_public_financial_management_2014.pdf.
74. Nauta F. And Kasbergen P., (2009). *Public Sector Innovation*. OECD literature Revieww.Hogeschool van Arnhem en Nijmegen.
75. Newman J., (2001). *Modernizing Governance*. New Labour, Policy and Society (Sage, London).
76. Nogalski B., Swirska A., (2016). *Indicator analysis as a tool for assessing the financial condition and financial management in a commune*. In: A. J. Kozłowski, M. Cisek (ed.). *Commune self-government in Poland. Factors determining local development. Selected problems*. Warsaw: Difin.
77. Novelskaitė A., (2012). *Socialinio tyrimo terminija: tyrimo strategija, tyrimo planas, tyrimo dizainas, tyrimo procesas*. Metodinė knyga. Vilnius: VU.
78. Osborne S. P. & K. Brown, (2013). *Introduction: Innovation in Public Services*. In Osborne & Brown, eds, *Handbook Of Innovation In Public Services*, Cheltenham: Elgar.
79. Palubinskas B., (1974). *Mokslo logikos klausimai*. Vilnius: LTSR MA Filosofijos katedra.
80. Pattanyak S. and Fainboim I., (2011). *Treasury Single Account: An Essential Tool for Government*. IMF Technical Notes and Manuals. Prieiga internete: www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2010/wp10143.pdf.
81. Paunksnienė Ž., (2013). *Socialinės technologijos. Kokybiniai vartotojų elgsenos tyrimai internete: metodologiniai iššūkiai*. Kaunas, Nr. 3(2), p. 261–277. Prieiga internete: <https://pdfs.semanticscholar.org/c5cf/5c725d6561abebf35f4b59876f104384192d.pdf>.
82. Prokopovičienė Ž., (2015). *Vidaus audito tarnybų veikimas Lietuvos viešajame sektoriuje. Ekonomikos vystymasis: procesai ir funkcijos*. Vilnius: Vilniaus kolegija.

83. Quinn J. B., (1988). *Strategija ir organizacija*. Prieiga internete: https://protas.pypt.lt/kulturines_industrijos/strategija_ir_organizacija.
84. Raipa A., (1999). *Sprendimų priėmimo teorijos. Biurokratijos vieta ir vaidmuo demokratiškai įgyvendinant sprendimus*. Viešasis administravimas.
85. Ramanauskienė J., (2010). *Inovacijų ir projektų vadyba*. Mokomoji knyga. Kaunas: Akademija.
86. Rimkutė E., Kirstukaitė I., Šiugždinienė J., (2015). *Viešojo sektoriaus veiklos valdymas Lietuvoje: pažanga ir iššūkiai diegiant į rezultatus orientuotą valdymą*. Viešoji politika ir administravimas. T. 14, Nr. 1, p. 9-24.
87. Rogers E. M., (1995). *Diffusion of Innovations*. (4 leid.). New York: Free Press.
88. Stake R. E., (2005). *Multiple case study analysis*. Boston: Guilford Publications. Prieiga internete: http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/NVivo/nvivo.html&course_file=nvivo_II_2_1.html.
89. Stankevičiūtė I., (2017). *Savivaldybių apskaitos informacijos atskleidimo kokybės vertinimas*. Mokslo darbai. Studijos šiuolaikinėje visuomenėje. Nr.7. Prieiga internete: https://www.slk.lt/sites/default/files/studijos_siuolaikineje_visuomeneje_2016_0.pdf.
90. Stasiukynas A., (2019). *Modernizuojamas Lietuvos strateginis valdymas ar planavimas?* Prieiga internete: <https://www.15min.lt/naujiena/aktualu/nuomones/andrius-stasiukynas-modernizuojamas-lietuvos-strateginis-valdymas-ar-planavimas-18-1169916?copied>.
91. Stoškus S., Beržinskienė D., (2005). *Pokyčių valdymas*. Šiauliai: Šiaulių universiteto leidykla.
92. Strumickas M. ir Valančienė L., (2008). *Valdymo apskaitos pokyčių tyrimas. Šiuolaikinių valdymo teorijų kontekste*. Ekonomika ir vadyba, p. 72–78. Prieiga internete: <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&site=eds-live&db=bth&AN=32588398>.
93. Svetikas K. Ž., Arimavičiūtė M., (2012). *Strateginis valdymas*. Vadovėlis, Vilnius, Mykolo Riomerio universitetas. Prieiga internetu: <https://ebooks.mruni.eu/product/strateginis-valdymas>.
94. Šwirskā A., (2016). *Science and studies of accounting and finance: problems and perspectives eissn 2351-5597.*, vol. 10, no 1: 177-185. Prieiga internete: <https://doi.org/10.15544/ssaf.2016.17>
95. Šaparnienė D., Krupavičius A., (2016). *Viešasis valdymas: koncepcijos ir dimensijos*. Mokslo studija. Vilnius : BMK leidykla.
96. Šapoka V., (2019). *2019 m. biudžetas glaustai*. Prieiga internete: http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/LT_ver/%C5%BDiniasklaida/2019%20m_%20biudzetas%20glaustai.pdf.
97. Telešienė A., (2019). *Kompiuterizuota kokybinių duomenų analizė su nvivo ir text analysis suite*. Prieiga internete: http://www.lidata.eu/index.php?file=files/mokymai/NVivo/nvivo.html&course_file=nvivo_II_2_1.html.
98. Tidikis R., (2003). *Socialinių mokslinių tyrimų metodologija*. Vilnius: Lietuvos teisės universitetas.
99. Tunčikienė Ž., Skačkauskienė I., (2012). *Viešojo sektoriaus institucijų strateginio planavimo būklė ir jos gerinimo prielaidos*. Socialinių mokslų studijos. Mykolo Romerio universitetas.
100. Uzniėnė R., (2011). Rinkodara ir rinkotyra. Socialinių mokslų kolegija. Prieiga internete: http://www.esparama.lt/es_parama_pletra/failai/ESFproduktai/2011_Rinkodara_ir_rinkotyra.pdf.
101. Vaicekauskaitė R., (2011). *Inovatyvios lietuvių idėjos užsienio šalims*. Žinių ekonomikos forumas. Prieiga internete: <http://mokslasplius.lt/naujienos/2011/05/30/inovatyvioslietuvi%C5%B3-id%C4%97jos-u%C5%BEsienio-%C5%A1alims>.
102. Vasiliauskas A., (2002). *Strateginis valdymas*. Vilnius: VU leidykla.
103. Vasiliauskas A., (2004). *Įmonių ir nacionalinės ekonomikos strateginio valdymo sąsajos*. Pinigų studijos. Ekonomikos teorija ir praktika. Prieiga internete: http://elibrary.lt/resursai/DB/LB/LB_pinigu_studijos/Pinigu_studijos_2004_04_02.pdf
104. Vasiliauskas A., (2006). *Strateginis valdymas*. Kaunas: Technologija.
105. Visuotinė lietuvių enciklopedija. Prieiga internete: <https://www.vle.lt/PaieskosRezultatai/search/metodologija>.
106. Vogelius R., (2004). *Organizacinė strategija. Marketingo idėjos*. Nr. 8.
107. Wilkinson G., Monkhouse E., (1994). *Strategijų planing in public sector organization, Executive Development 7 (6)*.
108. Zakarevičius P., Gedvilaitė-Moan A., (2010). *Strateginio planavimo ypatumų viešajame sektoriuje teoriniai aspektai*. Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai: 2010.54
109. Žydžiūnaitė V., (2011). *Baigiamojo darbo rengimo metodologija*. Mokomoji knyga. Klaipėdos valstybinė kolegija.
110. Сурин А.В., Молчанова О.П., (2008). *Инновационный менеджмент*. Учебник. Москва: Факультет государственного управления МГУ им. М.В. Ломоносова.

Teisės aktai ir kiti dokumentai:

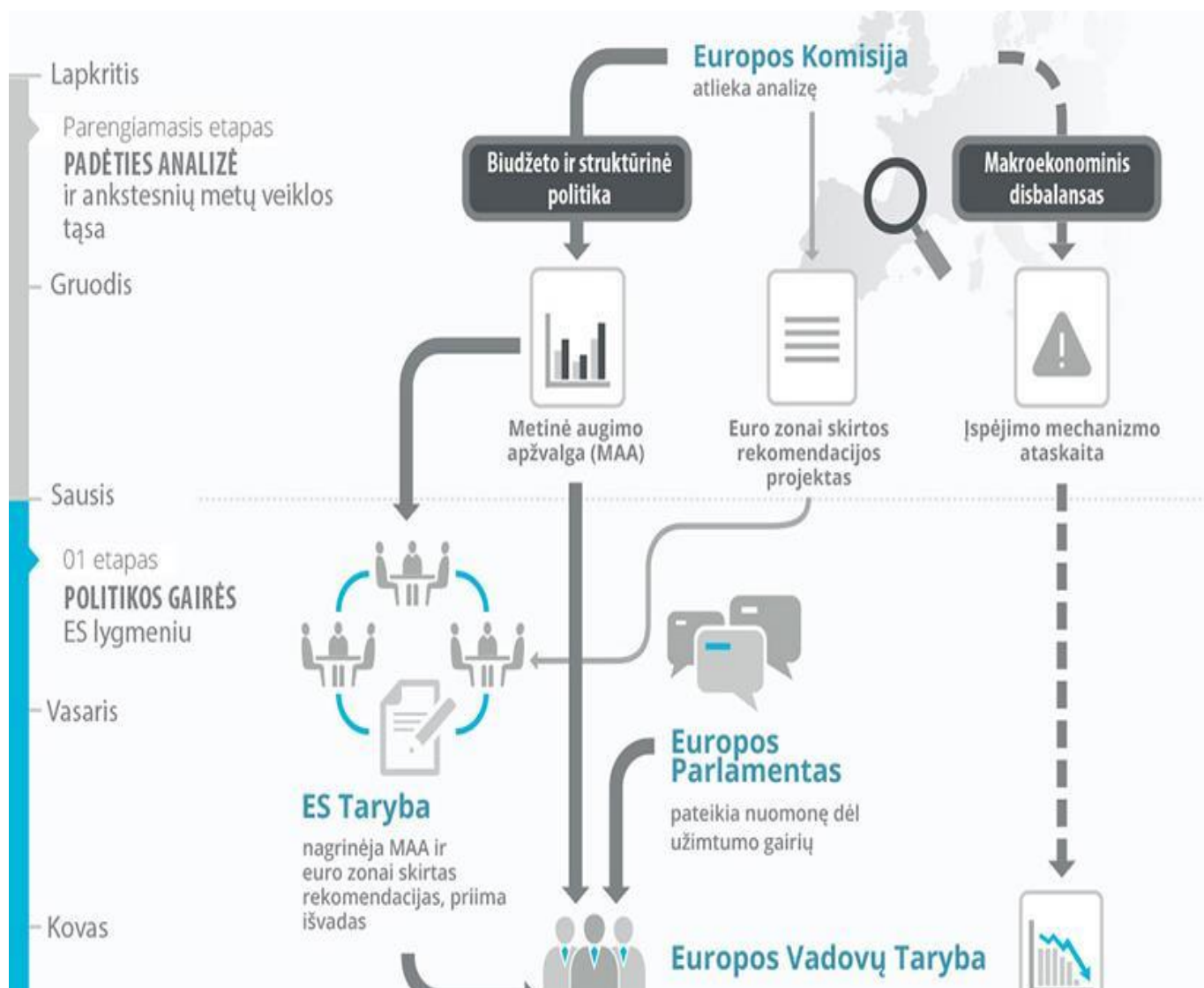
1. Accenture (2012). Delivering Public Service for the Future: Navigating the Shifts.
2. Akmenės rajono savivaldybės 2016–2021 metų strateginis plėtros planas. 2014-12-29, T-277. Prieiga internete: <http://www.akmene.lt/go.php/Strateginis-planas237101776>.
3. Akmenės rajono savivaldybės 2018 m. kovo 1 d. direktoriaus įsakymas Nr. PA-106 „Dėl Akmenės rajono savivaldybės Planavimo ir finansų valdymo skyriaus veiklos nuostatų patvirtinimo“, (2018). Prieiga internete: <https://www.akmene.lt/data/public/uploads/2019/08/planavimo-ir-fianasu-sk.-nuostatai.pdf>.
4. Dėl Vyriausybės 2018–2020 metų prioritetinių darbų, (2017). Prieiga internete: <http://lrv.lt/lt/aktuali-informacija/xvii-vyriausybe/prioritetiniai-darbai/strateginiu-projektu-portfelis>.
5. Europos Komisija, (2013). 2013 m. Inovacijų veiklos rezultatų suvestinė ataskaita. Prieiga internete: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/innovation/facts-figures-analysis/innovation-scoreboard/index_en.htm.
6. Europos Komisija, (2017). Europos semestro teminė informacijos suvestinė. Nacionalinis fiskalinis valdymas. Prieiga internete: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester-thematic-factsheet-national-fiscal-governance_lt.pdf.
7. Europos Sąjungos Tarybos direktyva 2011/85/ES 2011 m. lapkričio 8 d. „Dėl reikalavimų valstybių narių biudžeto sistemoms“, (2011). Prieiga internete: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0085&from=LT>.
8. Europos semestro žiemos paketas: valstybių narių pažangos vertinimas, (2018). Prieiga internete: https://ec.europa.eu/info/publications/european-economic-forecast-winter-2019_en
9. Europos vietos savivaldos chartija, (aktuali redakcija: 1999-10-01). Valstybės žinios, 1999-10-01, Nr. 82-2418, 1 str. Prieiga internete: http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=48874_
10. Filipavičiūtė E., (2019). *Skamba keistai, bet ieškome kūrybingų buhalterių*. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2019, Nr.8.
11. Gaidienė Z., 2019. Didžiuliai iššūkiai buhalterio profesijai. Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2019, Nr.15. <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.15144/mQfTMSWYnY>.
12. Joniškio rajono savivaldybės administracijos direktoriaus 2003 m. birželio 16 d. įsakymas Nr. A-160 „Dėl Joniškio rajono savivaldybės administracijos Finansų skyriaus nuostatų patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2018-11-06). Prieiga internete: <file:///C:/Users/Namai/Downloads/Finansu.pdf>.
13. Kaip praktiškai įgyvendinti strateginius planus. Metodinė medžiaga (2007). Ats. red. V. Tamaliūnienė. Europos socialinis fondas. Prieiga internete: <http://www.radviliskis.lt/files/teisineinformacija/strateginis-planavimas.pdf>.
14. Kelmės rajono savivaldybės administracijos 2012 m. lapkričio 2 d. direktoriaus įsakymas Nr. A-1036 „Dėl Kelmės rajono savivaldybės administracijos Finansų skyriaus nuostatų patvirtinimo“, (2012). Prieiga internete: [file:///C:/Users/Namai/Downloads/Finansaisknuostatai20121102%20\(2\).pd](file:///C:/Users/Namai/Downloads/Finansaisknuostatai20121102%20(2).pd).
15. Lenktys V., (2011). Konferencijos pranešimas „Greiti sprendimai viešojo sektoriaus efektyvumui didinti“. Prieiga internete: https://www.vkontrolė.lt/aktualiju_failai/files/Vaidotas%20Lenktys_Greiti%20sprendimai%20efektyvu mui%20-%20v1.pdf.
16. Lietuvos pažangos strategija „Lietuva 2030“. Valstybės žinios, 2012, Nr. 61-3050. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.425517>.
17. Lietuvos regioninės politikos baltoji knyga dariniai ir tvariai plėtrai 2017-2030, (2017). Prieiga internete: https://vrm.lrv.lt/uploads/vrm/documents/files/LT_versija/Naujienos/Regionines_politikos_baltoji_knyga_20171215.pdf.
18. Lietuvos Respublikos 2019 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymas 2018 m. gruodžio 11 d. Nr. XIII-1710. TAR, 2018-20968. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/bdd75970fe1711e89b04a534c5aaf5ce>.
19. Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymas, (aktuali redakcija 2019-07-27). Valstybės žinios, 2001, Nr. 99-3515. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.154657/asr>.
20. Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymas, (aktuali redakcija 2019-09-01). Valstybės žinios, 1990, Nr. 24-596. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.428/asr>.

21. Lietuvos Respublikos finansų ministerija, (2019). Strateginis planavimas ir investavimas Lietuvoje. Sistemos tobulinimo planas. Prieiga internete: [file:///C:/Users/Namai/Downloads/5-strateginio-planavimo-reforma%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Namai/Downloads/5-strateginio-planavimo-reforma%20(2).pdf).
22. Lietuvos Respublikos finansų ministerija, (2019). TVF įvertino šalies fiskalinį skaidrumą – Lietuva viena iš pažangiausių pasaulinės praktikos pavyzdžių. Prieiga internete: <http://finmin.lrv.lt/lt/naujienos/tvf-ivertino-salies-fiskalini-skaidruma-lietuva-viena-is-pazangiausiu-pasaulines-praktikos-pavyzdziu>.
23. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2000 m. liepos 21 d. įsakymas Nr.195 „Dėl valstybės biudžeto lėšų išdavimo iš valstybės išdo sąskaitos taisyklių patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2019-07-09). TAR, Nr. 11213. Prieiga internete: <https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.106287/asr>.
24. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gegužės 8 d. įsakymas Nr. 1K-123 „Dėl minimalių finansų kontrolės reikalavimų patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2005-12-04). Valstybės žinios, 2003, Nr. 47-2083. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.210753/asr>.
25. Lietuvos Respublikos fiskalinės sutarties įgyvendinimo konstitucinis įstatymas 2014 m. lapkričio 6 d. Nr. XII-1289. TAR, Nr.17028. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/6be2c020699a11e48710f0162bf7b9c5>.
26. Lietuvos Respublikos išdo įstatymas 1994 m. gruodžio 20 d. Nr. I-712, (aktuali redakcija 2016-01-01). Valstybės žinios. 1994, Nr.100-2001. Prieiga internete:
27. Lietuvos Respublikos Konstitucija, 1992. Prieiga internete: <https://www.lrs.lt/home/Konstitucija/Konstitucija.htm>.
28. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas 2004 m. balandžio 13 d. Nr. IX-2112, (aktuali redakcija 2019-11-01). Valstybės žinios, 2004, Nr. 63-2243. Prieiga internete: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.3EB34933E485>.
29. Lietuvos Respublikos savivaldybių biudžetų pajamų nustatymo metodikos įstatymas 1997 m. liepos 2 d. Nr. VIII-385, (aktuali redakcija 2019-05-08). Valstybės žinios, 1997, Nr. 69-1743. Prieiga internete: <https://eseimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.41848/vtWJJqJOBM?jfwid=-bgd99vztp>.
30. Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas 2002 m. gruodžio 10 d. Nr. IX-1253, (aktuali redakcija 2018-06-01). Valstybės žinios, 2002, Nr. 123-5540. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.197703/asr>.
31. Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas 2007 m. birželio 26 d. Nr. X-1212, (aktuali redakcija 2019-01-02). Valstybės žinios, 2007, Nr. 77-3046. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.301368?jfwid=tu0odnr6x>.
32. Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymas 1994 m. liepos 7 d. Nr. I-533, (aktuali redakcija 2019-07-27). Valstybės žinios, Nr. 55-1049. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.5884/asr>.
33. Lietuvos Respublikos Vyriausybė 2017 m. balandžio 19 d. pasitarimo protokolas Nr.15 „Dėl Vyriausybės 2018–2020 metų prioritetinių darbų“, (2017). Prieiga internete: <http://lr.lt/uploads/main/documents/files/Vyriausybes%20prioritetiniai%20darbai.pdf>.
34. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimas Nr. 827 „Dėl Strateginio planavimo metodikos patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2019-02-15). Valstybės žinios, 2002, Nr. 57-2312. Prieiga internete: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A6665E0FB4EC>.
35. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. kovo 26 d. nutarimas Nr. 345 „Dėl savivaldybių skolinimosi taisyklių patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2015-03-17). Valstybės žinios, 2004, Nr. 47-1557. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.229536>.
36. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2010 m. vasario 17 d. nutarimas Nr. 163 „Dėl Lietuvos inovacijų strategijos 2010-2020 patvirtinimo“, (2010). Valstybės žinios, 2010, Nr. 23-1075. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.365849>.
37. Lietuvos Respublikos vyriausybės 2012 m. lapkričio 28 d. nutarimas Nr. 1482 „Dėl 2014–2020 metų nacionalinės pažangos programos patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2016-12-13). Valstybės žinios, 2012, Nr. 144-7430. Prieiga internete: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.31A566B1512D/asr>.
38. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2012 m. vasario 7 d. nutarimas Nr. 171 „dėl viešojo valdymo tobulinimo 2012–2020 metų programos patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2015-10-02). Valstybės žinios, 2012, Nr. 22-1009. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.418407>.
39. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2014 m. gruodžio 15 d. nutarimas Nr. 1435 „Dėl Strateginio planavimo savivaldybėse rekomendacijų patvirtinimo“, (2014). TAR, Nr. 20069. Prieiga internete: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/c3e9282086d911e481c9c95e73113964>.

40. Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimas 2001 m. gegužės 14 d. Nr. 543 „Dėl Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklių patvirtinimo“, (aktuali redakcija 2019-01-16). Valstybės žinios, 2001, Nr. 42-1455. Prieiga internete: <https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.132982/asr>.
41. Lietuvos stabilumo 2018 metų programa. Prieiga internete: <https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/2018-european-semester-stability-programme-lithuania-lt.pdf>.
42. Matusa, A. (2019). Nacionalinis bendrųjų funkcijų centras ieško arti pusšimčio specialistų Prieiga internete: <https://www.delfi.lt/verslas/verslas/nacionalinis-bendruju-funkciju-centras-iesko-arti-pussimcio-specialistu.d?id=82688903>.
43. Oficialiosios statistikos portalas. Prieiga internete: <https://osp.stat.gov.lt/>.
44. Pakruojo rajono savivaldybės administracijos 2013 m. gruodžio 30 d. direktoriaus įsakymas Nr. A-956 „Dėl Pakruojo rajono savivaldybės administracijos Finansų skyriaus nuostatų patvirtinimo“, (2013). Prieiga internete: http://www.pakruojis.lt/files/direktoriaus_isakymai/2013/A-956.pdf.
45. Pavyzdinis savivaldybės išdo buhalterinės apskaitos vadovas, (2010). Ilgalaikių ir trumpalaikių įsipareigojimų apskaitos savivaldybės išdo tvarkos aprašas. Prieiga internete: <http://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/apskaita-ir-atskaitomybe/viesojo-sektorius-subjektu-apskaita-ir-atskaitomybe/finansine-atskaitomybe/pavyzdinis-savivaldybes-izdo-buhalterines-apskaitos-vadovas>.
46. Radviliškio rajono savivaldybės administracijos Finansų skyriaus funkcijos ir kompetencijos, (2019). Prieiga internete: <https://www.radviliskis.lt/lit/Finansu-skyriaus-funkcijos-ir-kompetencijos/1>.
47. Reglamentai. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES, Euratomas) 2018/1046, 2018 m. liepos 18 d. „Dėl Sąjungos bendrajam biudžetui taikomų finansinių taisyklių, kuriuo iš dalies keičiami reglamentai (ES) Nr. 1296/2013, (ES) Nr. 1301/2013, (ES) Nr. 1303/2013, (ES) Nr. 1304/2013, (ES) Nr. 1309/2013, (ES) Nr. 1316/2013, (ES) Nr. 223/2014, (ES) Nr. 283/2014 ir Sprendimas Nr. 541/2014/ES, bei panaikinamas Reglamentas (ES, Euratomas) Nr. 966/2012“. Prieiga internete: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018R1046&from=lt>.
48. Rekomendacinės vidaus kontrolės sukūrimo, veikimo ir tobulinimo, jos vertinimo gairės viešojo sektoriaus subjektams, (2014). Prieiga internete: [http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/VIDAUS_KONTROLE_GAIRES_2014-06-16%20\(10\).pdf](http://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/VIDAUS_KONTROLE_GAIRES_2014-06-16%20(10).pdf).
49. Septynioliktosios Lietuvos Respublikos Vyriausybės programa, (2016). TAR, Nr. 28737. Prieiga internete: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/ed6be240c12511e6bcd2d69186780352>
50. Šiaulių miesto savivaldybės administracijos direktoriaus 2016 m. gegužės 23 d. įsakymas Nr. AP-139 „Dėl Šiaulių miesto savivaldybės administracijos strateginės plėtros ir ekonomikos departamento strateginio planavimo ir finansų skyriaus nuostatų patvirtinimo“, (2016). Prieiga internete: [/Users/Namai/Downloads/sped-fin-s-nuostatai%20\(1\).pdf](/Users/Namai/Downloads/sped-fin-s-nuostatai%20(1).pdf).
51. Šiaulių rajono savivaldybės administracijos Finansų skyrius, (2019). Prieiga internete: <https://www.siauliuraj.lt/index.php?3502409842>.
52. TVF, (2019). Fiskalinis skaidrumas. Prieiga internete: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/>.
53. Valstybės kontrolė, (2016). Valstybinio audito ataskaita 2016 m. spalio 10 d. Nr. VA-P-60-2-17. Programinio biudžeto sistema: Strateginių veiklos planų sudarymas ir įgyvendinimo stebėseną.
54. Valstybės kontrolė, (2019). Valstybinio audito ataskaita Nr. FA-9. 2018 metų nacionalinio finansinių ataskaitų rinkinio ir valstybės skolos duomenų ir jos valdymo vertinimas. Prieiga internete: [file:///C:/Users/Namai/Downloads/NFAR_Ataskaita%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Namai/Downloads/NFAR_Ataskaita%20(1).pdf).
55. Valstybės kontrolė, (2019). Valstybinio audito 2019 m. gruodžio 10 d. ataskaita Nr. YD-10. Strateginio planavimo ir biudžeto formavimo pokyčių vertinimas. Prieiga internete: [file:///C:/Users/Namai/Downloads/Strateginio_planavimo_ir_biudzeto_formavimo_pokyciu_ataskaita_2019-12-10%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Namai/Downloads/Strateginio_planavimo_ir_biudzeto_formavimo_pokyciu_ataskaita_2019-12-10%20(1).pdf).
56. Vidaus reikalų ministerija, (2014). *Projektų ir procesų valdymo viešojo valdymo institucijose gairės*. Prieiga internete: file:///C:/Users/Namai/Downloads/PPV_rekomendacijos_18.pdf.
57. Visionary Analytics, (2015). Teminė apžvalga: inovatyvus viešasis sektorius – misija įmanoma? Parengė Simonas Gaušas. Prieiga internete: [file:///C:/Users/Namai/Downloads/Inovatyvus%20vie%C5%A1asis%20sektorius%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Namai/Downloads/Inovatyvus%20vie%C5%A1asis%20sektorius%20(2).pdf).

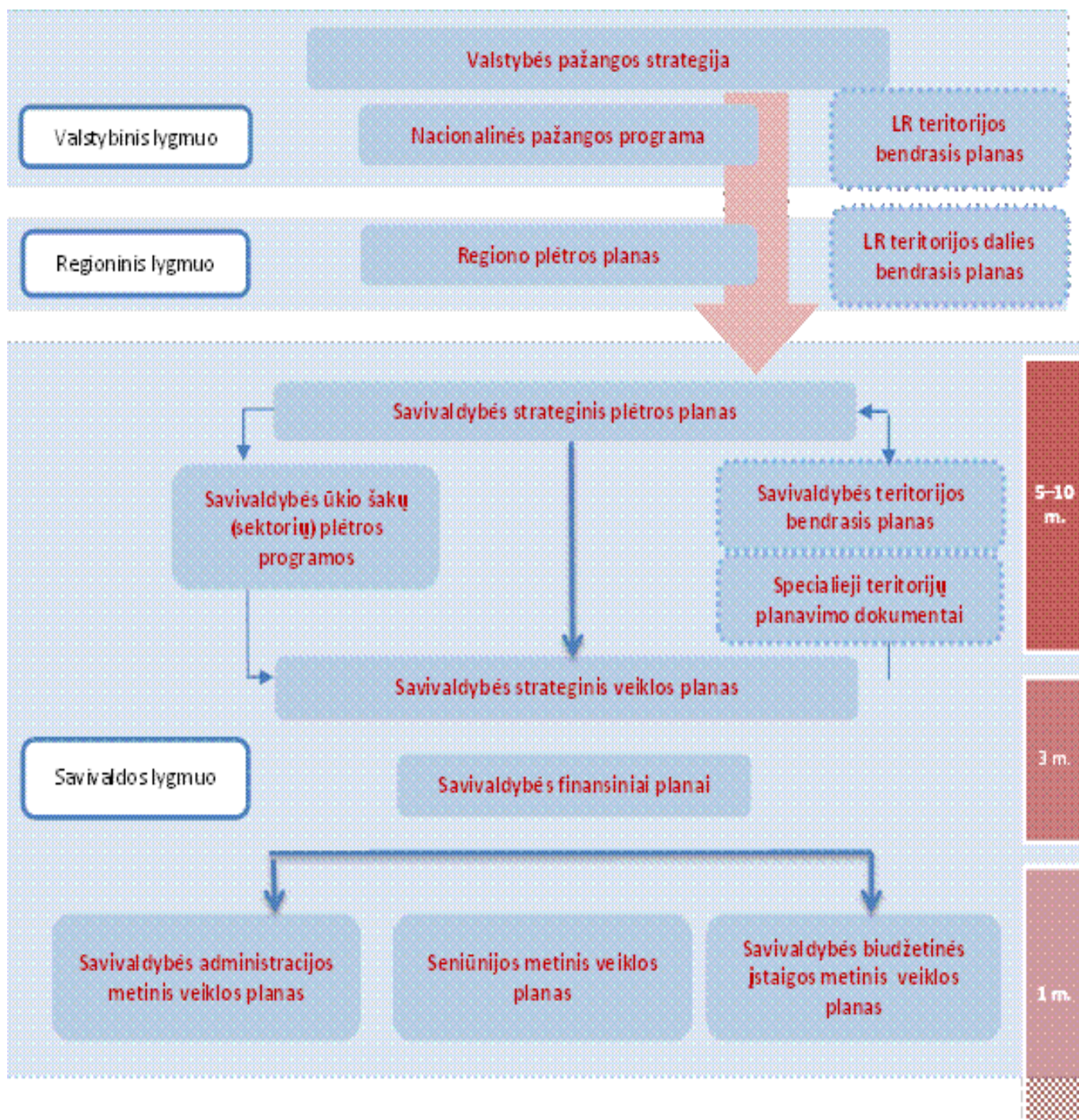
PRIEDAI

Europos semestras



Šaltinis – ES Komisija (2019)

Strateginio planavimo dokumentų sistema



Šaltinis – Strateginio planavimo savivaldybėse rekomendacijos (2014)

Interviu klausimynas

Sritis	Klausimai
Bendri duomenys	Kokioje įstaigoje ir kokias pareigas užimate? Koks Jūsų išsilavinimas? Koks Jūsų darbo stažas viešajame sektoriuje?
Strateginis planavimas ir biudžeto sudarymas	Kaip įgyvendinamas strateginis planavimas savivaldybėje? Ar strateginis planavimas atliekamas naudojantis kompiuterine programa? Kas priima svarbiausius finansinius sprendimus savivaldybėje? Kaip manote, kas padėtų efektyviau valdyti finansus savivaldybėje?
Finansinių išteklių kaupimas	Kaip savivaldybės galėtų užtikrinti ir lemti tinkamą mokesčių surinkimą?
Finansinių išteklių paskirstymas	Kokiais kriterijais remiantis planuojamos išlaidos? Kaip užtikrinamas skaidrumo principas planuojant finansinius išteklius? Iš kur gaunama lėšų investiciniams projektams vykdyti?
Skolos ir įsipareigojimų valdymas	Kaip savivaldybės laikosi fiskalinės drausmės įstatymo? Kaip savivaldybės laikosi reikalavimo, kad mokėtinos sumos metų pabaigoje nebūtų didesnės negu metų pradžioje?
Finansinės kontrolės užtikrinimas	Kaip užtikrinamas ataskaitų teisingumas? Kaip savivaldybėje valdomi žmogiškieji ištekliai, ar užtenka kvalifikuotų finansų specialistų? Ar savivaldybėje įdiegta vieninga finansų valdymo informacinė sistema?

Sudaryta darbo autoriaus



AKMENĖS RAJONO SAVIVALDYBĖS TARYBA

SPRENDIMAS

DĖL AKMENĖS RAJONO SAVIVALDYBĖS IŠTEKLIŲ FONDŲ NUSTATYMO

2011 m. kovo 30 d. Nr. T-58

Naujoji Akmenė

Vadovaudamasi Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo (Žin., 1994, Nr. [55-1049](#); 2008, Nr. [113-4290](#)) 16 straipsnio 2 dalies 15 punktu, Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo (Žin., 2007, Nr. [77-3046](#)) 2 straipsnio 19 dalimi, Akmenės rajono savivaldybės taryba n u s p r e n d ž i a nustatyti, kad Akmenės rajono savivaldybė turi tokius išteklių fondus:

1. Akmenės rajono savivaldybės išdas.
2. Akmenės rajono savivaldybės privatizavimo fondas.

Savivaldybės meras

Vitalijus Mitrofanovas

Strateginio planavimo ir biudžeto formavimo pokyčių vertinimas

Strateginio planavimo ir biudžeto formavimo pokyčių vertinimas

3

Naujausių auditų rezultatai rodo, kad Valstybės kontrolės 2018 m. nustatytas biudžeto valdysenos brandos lygis nepasikeitė ir neperžengė pirmojo lygio. Taigi, išlieka aktualios auditų metu pateiktos ir kol kas neįgyvendintos rekomendacijos dėl strateginio planavimo ir atsiskaitymo už rezultatus tobulinimo.

1. KYLA PAGRĮSTŲ ABEJONIŲ, AR TURĖSIME NAUJOS KOKYBĖS VIDUTINĖS TRUKMĖS BIUDŽETĄ NUO 2021 M.

Šiuo metu veikianti strateginio planavimo sistema turi trūkumų: silpnai veikia vidutinės trukmės biudžeto planavimo sistema, tvirtinant biudžetą koncentruojamės tik į ateinančius metus, gausu strateginio planavimo dokumentų⁵, planuodami pokyčius nesiremiamo įrodymais, o priimant sprendimus nenaudojama informacija apie rezultatus.

2017 m. pradėta strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemos pertvarka: siekiama optimizuoti planavimo dokumentų sistemą, užtikrinti dokumentų sąsajas, sprendimų priėmimą grįsti įrodymais, didinti orientaciją į rezultatus, kryptingai naudoti ribotus išteklius ir užtikrinti finansinį tvarumą. Pertvarką Vyriausybė planavo įgyvendinti 2018 m. I ketvirtį. Įvykdžius ją, būtų įgyvendintos Valstybės kontrolės sisteminių auditų metu pateiktos rekomendacijos⁶, kuriomis siekiame biudžeto valdysenos pokyčių: tvirtinamos valstybės biudžeto lėšos būtų siejamos su siektiniais veiklos rezultatais, sumažėtų strateginio planavimo dokumentų ir veiklos vertinimo kriterijų, taptų aiškesnis strateginių veiklos planų sudarymas, pagerėtų visuomenės ir sprendimus priimančių Seimo narių informavimas apie viešojo sektoriaus veiklos rezultatus ir mokesčių mokėtojų pinigų panaudojimą, taptų aiškesnės visų valstybės investicijų sąsajos ir kryptys, o jų planavimas – sistemiškesnis.

Vyriausybė 2017 m. pertvarką įtraukė į strateginių projektų portfelį, kurio įgyvendinimo stebėseną ir kontrolę vykdo Vyriausybės strateginių projektų portfelio komisija⁷. Buvo sudarytas projekto darbų tvarkaraštis⁸, kuriuo vadovaujantis pertvarką numatyta įgyvendinti 2020 m. IV ketvirtį.

Iki šios dienos⁹ atlikti planuoti parengiamieji ir pereinamojo laikotarpio darbai: išanalizuota esama strateginio planavimo sistema, tobulintas planavimas ir atsiskaitymas už pasiektus veiklos rezultatus ir valstybės investicijų planavimo ir valdymo tvarka, parengtas naujos strateginio planavimo sistemos modelio projektas ir sistemos įgyvendinimo planas, atlikta esamų viešųjų išlaidų vertinimo įrankių ir esamos biudžeto išlaidų struktūros analizė, kartu su biudžeto projektu Seimui pradėta teikti informacija

⁵ Aktualių ilgos ir vidutinės trukmės strateginio planavimo dokumentų sąrašą 2019 m. sudaro 79 dokumentai: 28 ilgos trukmės ir 51 vidutinės trukmės (informacija Vyriausybės kanceliarijos interneto svetainėje atnaujinta 2019-03-18).

⁶ „Programinio biudžeto sistema: strateginių veiklos planų sudarymas ir įgyvendinimo stebėseną“, 2016-10-10 Nr. VA-P-60-2-17; „Lietuvos Respublikos 2015 metų valstybės konsoliduotųjų finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių teisingumas ir valstybės biudžeto vykdymo vertinimas“, 2016-10-03 Nr. FA-P-60-6-10-1; „Valstybės investicijų 2015 m. programos valdymas“, 2016-10-10 Nr. VA-P-60-9-16.

⁷ Sudaryta Vyriausybės 2017-08-23 nutarimu Nr. 696.

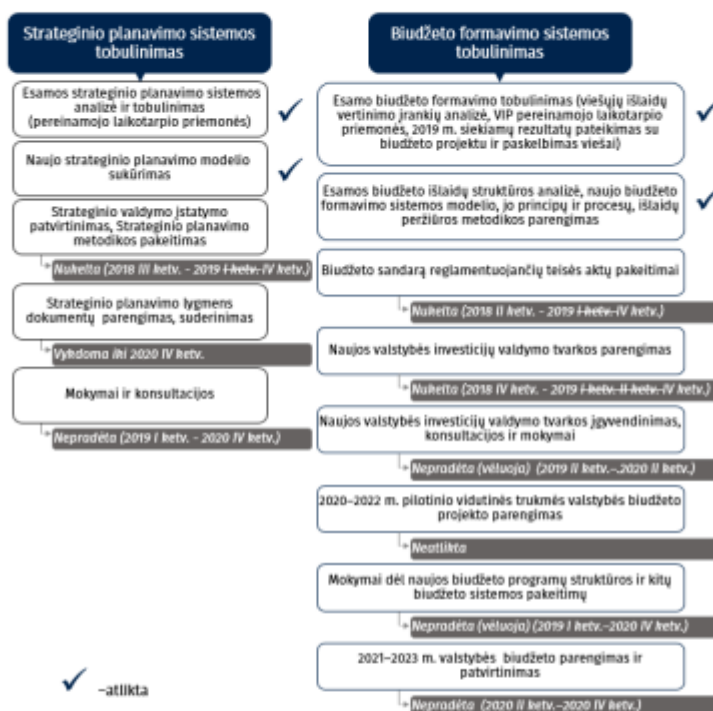
⁸ Valstybės kontrolei pateiktas 2017-11-15.

⁹ 2019-12-09.

apie svarbiausius asignavimų valdytojų siekiamus rezultatus¹⁰, parengtas naujas biudžeto formavimo sistemos modelis.

Tačiau dalies pertvarkos darbų, būtinų galutiniam rezultatui pasiekti, nespėjama atlikti projekto tvarkaraštyje suplanuotais terminais, todėl jie yra nukeliami (1 pav.):

1 pav. Strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemos pertvarkos eiga



Saltinis – Valstybės kontrolė pagal Finansų ministerijos pateiktą informaciją

- Strateginio valdymo įstatymo ir Strateginio valdymo metodikos¹¹, t. y. naujos strateginio planavimo sistemos principus reglamentuojančių dokumentų parengimas ir patvirtinimas iš 2019 m. I ketv. perkeltas į IV ketvirtį. Atliekami strateginio planavimo pakeitimai yra sisteminiai, todėl naujo modelio parengimas užtrunka dėl aktyvaus suinteresuotų institucijų įsitraukimo į teisės aktų projektų derinimą, pvz., Strateginio valdymo įstatymo projektas 2019 m. pateiktas derinti institucijoms 2 kartus¹², pirmą kartą gauta pastabų iš 11 institucijų, antrą kartą – iš 18¹³. Įstatymo projektui pritarta 2019-12-04 vykusiame Vyriausybės posėdyje. Tik priėmus jį, Vyriausybė galės patvirtinti Strateginio valdymo metodiką, detalizuojančią šio įstatymo nuostatų įgyvendinimą.
- Dėl užsitęsusių Strateginio valdymo įstatymo projekto derinimo, nukeltas kitų teisės aktų parengimas:

¹⁰ Ši informacija yra 2018 metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatymo projekto aiškinamojo rašto dalis.

¹¹ Keičianti Vyriausybės 2002-06-06 nutarimu Nr. 827 patvirtintą Strateginio planavimo metodiką.

¹² 2019-05-13 ir 2019-10-23.

¹³ Teisės aktų informacinės sistemos duomenimis.

- naujų vidutinės trukmės biudžeto formavimo principų įdiegimą reglamentuojančio Biudžeto sandaros įstatymo pakeitimas iš 2019 m. I ketv. perkeltas: į IV ketv. – įstatymo pakeitimas dėl valstybės veiklos sričių nustatymo ir Nacionaliniame pažangos plane nustatytų pažangos uždavinių ir jų vertinimo rodiklių tvirtinimo valstybės biudžete; į 2020 m. II ketv. – įstatymo (ir kitų susijusių teisės aktų projektų) pakeitimas dėl vidutinės trukmės biudžeto sudarymo ir valdymo taisyklių patvirtinimo;
- valstybės investicijų valdymo naujos tvarkos parengimas nukeltas iš 2019 m. I ketv. į IV ketv., įgyvendinimas – iš 2019 m. I ketv. į 2020 m. II ketv.
- 2019 m. IV ketv. buvo planuota parengti 2020–2022 m. *pilotinį* valstybės biudžeto projektą, kuriame nurodomas politikos sričių finansavimas 3 metams ir siekiami rezultatai. Dėl vėluojančių Strateginio valdymo ir Biudžeto sandaros įstatymų parengimo ir priėmimo šis projektas neparengtas.

Pertvarkai būtini teisės aktų projektai dar nėra priimti, todėl negalime visapusiškai įvertinti numatomų strateginio planavimo sistemos pokyčių.

Teigiamai vertintinas pertvarkos metu 2019 m. inicijuotame ir šiuo metu derinamame Biudžeto sandaros įstatymo pakeitimo projekte³⁴ numatytas siektinų rezultatų susiejimas su skiriamais asignavimais, tvirtinant valstybės biudžetą. Dėl minėto Biudžeto sandaros įstatymo projekto turėjome pastebėjimų, nes pasigendame visaverčio Valstybės kontrolės pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo³⁵: nėra nuostatų, užtikrinančių, kad tik pats Seimas gali keisti atitinkamų metų valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų finansinių rodiklių patvirtinimo įstatyme patvirtintus rodiklius, kaip numatyta Konstitucijoje.

Apibendrinami strateginio planavimo ir biudžeto formavimo sistemos pertvarkos eigą galime teigti, kad pertvarkos vizija siejama su tvarios sistemos sukūrimu, tačiau kol kas nepatvirtintas nė vienas teisės aktas, būtinas naujos kokybės 2021–2023 m. valstybės biudžetui sudaryti, t. y. Biudžeto sandaros įstatymo pakeitimai, Strateginio valdymo įstatymas ir Strateginio valdymo metodika. Atsižvelgiant į užsitęsusias teisės aktų rengimo ir derinimo procedūras bei privalomų atlikti darbų apimtį, įskaitant dar nepradėtus darbuotojų mokymus ir konsultacijas, kyla pagrįstų abejonų, ar 2021–2023 m. bus patvirtintas naujos kokybės vidutinės trukmės biudžetas.

Sąsajos tarp strategijos „Lietuva 2030“ ir Nacionalinės pažangos programos (NPP) prioritetų

