

Erno Vaurio

TILAAJA-TUOTTAJAMALLIN PURKU -

Case: Sisäisestä laskutuksesta luopuminen Porin kaupungin teknisessä palvelukeskuksessa

Liiketalouden koulutusohjelma

2017

TILAAJA-TUOTTAJAMALLIN PURKU - Case: Sisäisestä laskutuksesta luopuminen Porin kaupungin teknisessä palvelukeskuksessa

Vaurio, Erno
Satakunnan ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma
Helmikuu 2017
Ohjaaja: Kuisma, Pekka
Sivumäärä: 31

Asiasanat: kuntatalous, tilaaja-tuottajamalli, sisäinen laskutus

Porin kaupungin teknisessä palvelukeskuksessa käytetty tilaaja-tuottajamalli ja siihen liittyvä sisäinen laskutus johtivat tilanteeseen, jossa investointien toteumaseuranta ei ollut ajantasaista ja vuoden lopussa useiden projektien määrärahaylitykset tulivat ylätäyksenä kustannuksia seuraaville vastuuhenkilöille.

Opinnäytetyön ongelmana oli löytää toimintatapa, jolla kustannukset saadaan kohdistettua investoinneille mahdollisimman nopeasti, jotta vastuuhenkilöillä on käytössään mahdollisimman ajantasainen tieto investointien toteumasta. Opinnäytetyö selvittää miten eri kululajien kustannukset kohdistetaan investoinneille sisäisestä laskutuksesta luopumisen jälkeen. Lisäksi selvitetään miten toimintatavan muutos vaikuttaa yksiköiden talouden seurantaan ja mikä vaikutus muutoksella on hallintohenkilöstön työhön.

Opinnäytetyö toteutettiin laadullisen toimintatutkimuksen menetelmin, jossa työn tekijä toimi osallistuvana osana projektia. Käytäntöjä on verrattu kunnan talousarviosta, kustannuslaskennasta voimassa olevaan lainsäädäntöön ja ohjeistukseen.

Työn lopputuloksena esitellään ne toiminnalliset ja kirjanpidolliset keinot, joilla sisäisestä laskutuksesta luopumisen jälkeen kustannukset voitiin kohdistaa investoinneille.

DECONSTRUCTING A PURCHASER-PROVIDER MODEL – Case: Dismissal of internal billing in the technical services of the city of Pori.

Vaurio, Erno
Satakunta University of Applied Sciences
Degree Programme in Business Administration
February 2017
Supervisor: Kuisma, Pekka
Number of pages: 31

Keywords: municipal finances, purchaser-provider model, internal billing

The purchaser-provider model and associated internal billing in the technical services of the city of Pori led to a situation where tracking investment costs was not up to date. Consequently, many project budgets were exceeded much to the surprise of those responsible for the projects.

The aim of this thesis was to find a better mode of operation that allows responsible parties near real time knowledge of investment costs. The thesis presents a solution on how different types of costs are booked to the investments after dismissing internal billing while also resolving the change's impact on each unit's financial tracking and the workload of administrative staff.

The thesis was carried out with qualitative action research methodology, where the author functions as a participative of the project. Practices have been compared to effectual laws and instructions about municipal finances.

The results present a selection of functional and bookkeeping methods that allow booking costs to investments after internal billing is dismissed.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	5
2	OPINNÄYTETYÖN TARKOITUS JA TAVOITTEET	6
2.1	Opinnäytetyöongelma.....	6
2.2	Teoreettinen viitekehys ja käytettävät menetelmät.....	6
3	KUNNAN TALOUSARVIO	8
3.1	Kunnan velvollisuudesta laatia talousarvio ja noudattaa sitä	8
3.2	Talousarvion rakenne ja kunnan tehtävien esittäminen.....	9
3.3	Valmistus omaan käyttöön.....	11
3.4	TPK:n talousarvio osana Porin kaupungin talousarviota.....	12
4	KUSTANNUSLASKENTA KUNNASSA.....	13
4.1	Yleistä kustannuslaskennasta kunta-alalla.....	13
4.2	Hallintopalvelukustannusten kohdistaminen	14
4.3	Kustannuslaskenta teknisessä palvelukeskuksessa	15
5	TILAAJA-TUOTTAJA -TOIMINTATAPA	15
5.1	Yleiskuvaus tilaaja-tuottaja -toimintatavasta kunnissa.....	15
5.2	Teknisen palvelukeskuksen tilaaja-tuottaja -malli.....	17
6	CASE: SISÄISESTÄ LASKUTUKSESTA LUOPUMINEN TPK:SSA	18
6.1	Havaitut ongelmat tilinpäätöksessä 2015 ja käynnistetyt toimenpiteet.....	18
6.2	Sisäisen laskutuksen lopettaminen.....	19
6.2.1	Esipalaveri 29.9.2016 ja sen perusteella tehdyt selvitykset	19
6.2.2	Ensimmäinen projektipalaveri 12.10.2016.....	20
6.2.3	Toinen projektipalaveri 13.10.2016	22
6.2.4	Kolmas projektipalaveri 11.11.2016	22
6.2.5	Neljäs projektipalaveri 25.11.2016	24
6.2.6	Viides projektipalaveri 30.11.2016	24
7	TULOKSET SEKÄ JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO.....	25
7.1	Kustannusten kohdistaminen suoraan investoinneille	25
7.2	Toimintatavan muutos yksiköiden talouden seurantaan	27
7.3	Muutoksen vaikutus hallintohenkilöstön työhön.....	28
8	TULEVAISUUDEN NÄKYMIÄ JA LOPPUTULOKSEN ARVIOINTI	29
	LÄHTEET.....	30

1 JOHDANTO

Porin kaupungin tekniselle palvelukeskukselle (myöhemmin TPK) tulisi löytää paremmin toimiva organisaatiomalli ja erityisesti toimintatapa investointien kustannusten kohdentamisessa. Nykyinen tilaaja-tuottajamalli on ajautunut ongelmiin siihen sisältyvän sisäisen laskutuskuvion monimutkaisuuden vuoksi. Kustannusten laskutus erikseen investointiprojekteille on aiheuttanut raportointiin viivettä ja johtanut määrärahaylityksiin. Tarkoituksena on löytää toimintatapa, jossa investointien toteutuneita kustannuksia pystytään seuraamaan mahdollisimman reaaliaikaisesti.

TPK:n investointiylitykset olivat näkyvästi esillä paikallismediassa vuoden 2016 alussa. Porin kaupunginhallitus päätti kokouksessaan 8.2.2016 teettää ylityksistä erityistilintarkastuksen. Erityistilintarkastus valmistui 23.2.2016 ja siinä esitettyjen johtopäätösten seurauksena kaupunginhallitus pyysi teknisen toimialajohtajan ja kaupungin taloushallinnon selvityksen tilanteen korjaamiseksi. Edelleen annetun selvityksen perusteella kaupunginhallitus kehotti taloushallintoa ryhtymään toimenpiteisiin tilanteen korjaamiseksi.

Taloushallinnon toimenpiteenä käynnistettiin projekti TPK:n tilaaja-tuottajamallin purkamiseksi. Mallin purkamisesta seuraavan sisäisen laskutuksen lopettamisen johdosta jouduttiin miettimään uusia käytäntöjä investointimenojen kirjaamiseksi suoraan investointikohteille. Työssäni Porin kaupungin taloushallinnossa olen ollut mukana projektissa pohtimassa erilaisia vaihtoehtoja uudeksi toimintamalliksi. Tässä opinnäytetyössä kuvaan prosessin etenemistä ja saavutettua toimintamallia.

2 OPINNÄYTETYÖN TARKOITUS JA TAVOITTEET

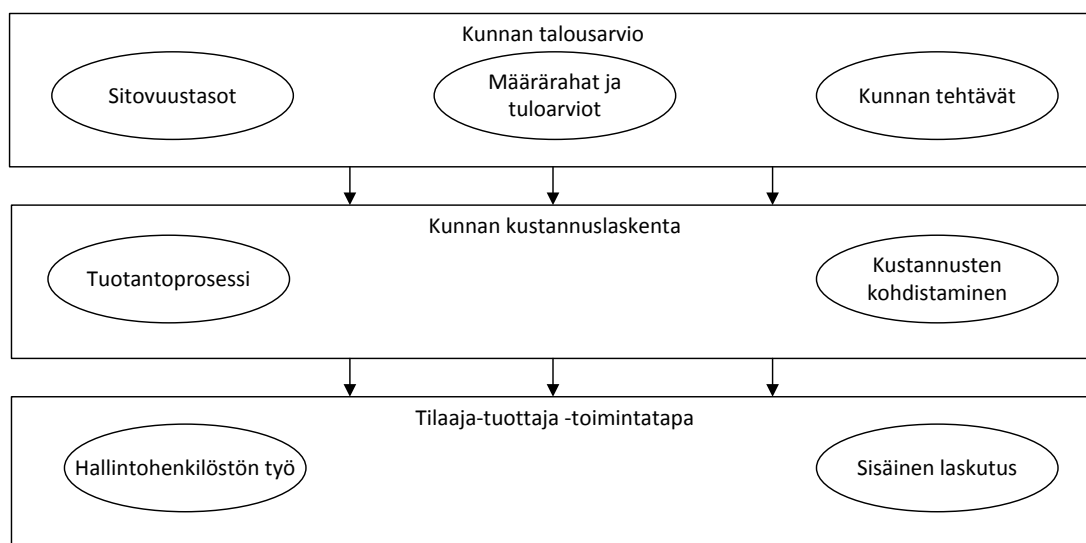
2.1 Opinnäytetyöongelma

Opinnäytetyön ongelmana on löytää Porin kaupungin tekniselle palvelukeskukselle parempi toimintatapa investointien kustannusten kohdentamisessa. Nykyinen tilaaja-tuottajamalli on ajautunut ongelmiin siihen sisältyvän sisäisen laskutuskuvioiden monimutkaisuuden vuoksi. Kustannusten laskutus erikseen investointiprojekteille on aiheuttanut raportointiin viivettä ja johtanut määrärahaylityksiin. Tarkoituksena on löytää toimintatapa, jossa toteutuneita kustannuksia pystytään seuraamaan mahdollisimman reaaliaikaisesti. Opinnäytetyöllä pyrin vastaamaan seuraaviin kysymyksiin:

1. Miten eri kululajien kustannukset kohdistetaan investoinneille sisäisestä laskuksesta luopumisen jälkeen?
2. Miten toimintatavan muutos vaikuttaa yksiköiden talouden seurantaan?
3. Mikä vaikutus muutoksella on hallintohenkilöstön työhön?

2.2 Teoreettinen viitekehys ja käytettävät menetelmät

Teoreettinen viitekehys kuvaa kunnan talousarvion rakennetta ja kustannuslaskentaa kunnissa sekä tilaaja-tuottaja -toimintatavan soveltamista tilaaja-tuottaja -malleiksi.



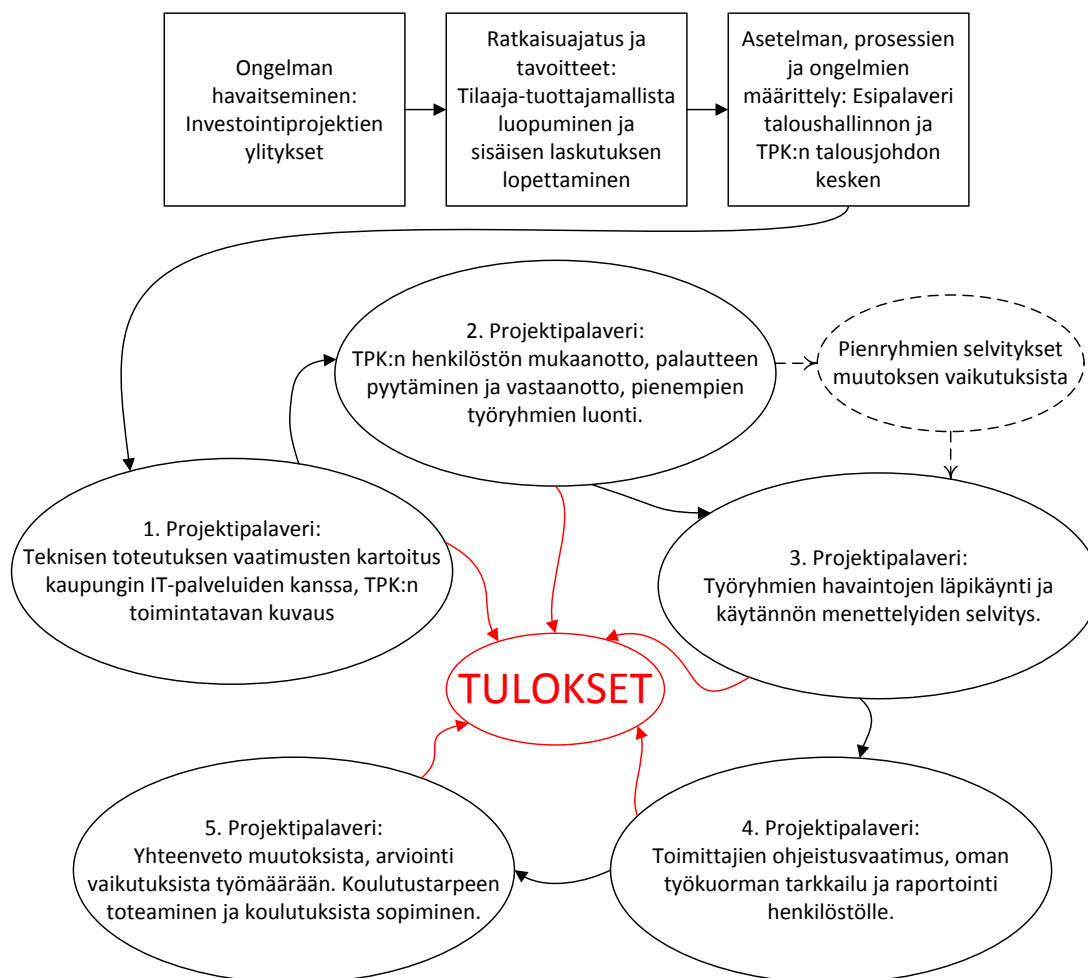
Kuvio 1. Teoreettinen viitekehys.

Valittu menetelmä opinnäytetyön toteutukseen on kvalitatiivinen (laadullinen) tutkimus, jossa toteutan prosessin ja toiminnan suunnittelua, määrittelyä ja kuvausta. Menetelmä sopii tähän tapaukseen hyvin, koska prosessin kuvaus ja määrittely opinnäytetyöhön tapahtuu luonnollisena osana projektissa työskentelyä. Laadullinen tutkimus mahdollistaa ilmiön kuvaamisen seikkaperäisesti ja ymmärrettävästi sekä antaa ilmiön sisällölle tulkintoja ja löytää ilmiöön sisältyviä merkityksiä.

Opinnäytetyö tehdään toimintatutkimuksen periaatteiden mukaisesti, jolloin sananmukaisesti toimitaan ja tutkitaan samanaikaisesti. Toimintatutkimuksen tarkoituksena voidaan pitää uusien taitojen kehittämistä tai uuden lähestymistavan omaksumista johonkin tiettyyn asiaan. Toimintatutkimuksella voidaan myös ratkaista ongelmia, joilla on suora yhteys johonkin käytännölliseen toimintaan. Tutkimuksen tavoitteet ja ongelmat muotoillaan asiakkaiden (tulosten tarvitsijoiden) kanssa ja tutkija itse kuuluu tutkimuksen systeemiin eikä ole vain ulkopuolinen tarkkailija. (Anttila 2005, 439-440.)

Toimintatutkimuksen eteneminen tapahtuu sykleissä, jolloin jokaisen uuden kierroksen aikana pyritään parantamaan tuloksia. Keskeinen merkitys on kaikkia toimintatutkimuksen systeemiin osallistuvia tahoja koskeva tarve jatkuvaan kriittiseen itse-tarkasteluun. Toimintatutkimus on luonteeltaan mukautuvaa ja joustavaa, eli tutkimusvaiheessa voidaan tehdä tarvittavia muutoksia. Myös vuorovaikutus, kokeilut ja innovaatiot ovat mahdollisia, mutta tällöin tutkimuksen kontrolli heikkenee. (Anttila 2005, 440-443.)

Toimintatutkimuksen ongelman ja tavoitteiden on oltava selkeästi määritellyt; tutkijan tulee ymmärtää mikä on kehittämisen tarpeessa tai minkälaista ratkaisua haetaan. Kun edellä mainitut määritelmät ovat selvillä, etsitään lähdemateriaalista aiempia kokemuksia vastaavista ongelmista tai tavoitteiden saavuttamisesta. Ongelmanratkaisuun tähtäävän lähestymistavan on oltava selkeä ja toimintatutkimuksen asetelma sekä prosessit ja olosuhteet määriteltävä. Arviointikriteerit, mittausmenetelmät ja muut palautteen saamisen muodot tulee olla määriteltynä. Lopuksi koottu tietoaines analysoidaan ja sen tulokset evaluoidaan. (Anttila 2005, 443.)



Kuvio 2. Tämän opinnäytetyön toimintatutkimuksen eteneminen.

3 KUNNAN TALOUSARVIO

3.1 Kunnan velvollisuudesta laatia talousarvio ja noudattaa sitä

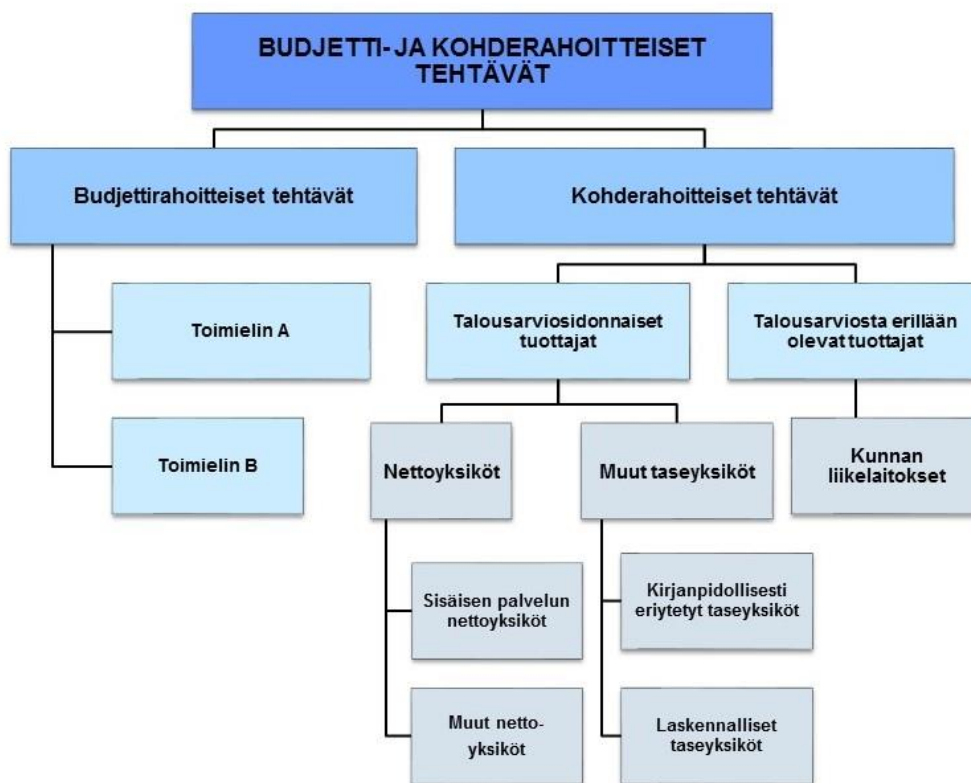
Kunnan toiminnassa ja taloudenpidossa on lain mukaan noudatettava talousarviota. Kunnanvaltuuston on kuntakonsernin talouden vastuut ja velvoitteet huomioiden hyväksyttävä vuosittain kunnan talousarvio seuraavaksi kalenterivuodeksi sekä taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi. Talousarviossa ja –suunnitelmassa hyväksytään kuntastrategiaa toteuttaen kunnan ja kuntakonsernin toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet. Taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen; tilinpäätöksessä taseeseen kertynyt alijäämä on katettava enintään neljän vuoden ku-

luessa. Talousarviossa kunta esittää tehtävien ja toiminnan tavoitteiden edellyttämät määrärahat ja osoittaa näille riittävän rahoituksen. Määräraha ja tuloarvio voidaan esittää brutto- tai nettomääräisenä. Talousarvio jaetaan käyttötalous- ja tuloslaskelmaosaan sekä investointi- ja rahoitusosaan. (Kuntalaki 410/2015, 110 § 1-5 mom.)

3.2 Talousarvion rakenne ja kunnan tehtävien esittäminen

Kuntalain määräykset talousarviosta ovat hyvin yleisellä tasolla. Tietojen yhdenmukainen esittäminen on kuitenkin kuntatalousohjelman tietopohjan ja kehittämisen kannalta olennaista. Aiemmin talousarvion yhteistä rakennetta on määritellyt Kuntaliiton ohjeistus. Vuonna 2016 julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta (JUHTA) on antanut suosituksen kuntien ja kuntayhtymien talousarvion ja -suunnitelman rakenteesta. (JUHTA 2016.)

Kunnan tehtävät voidaan jakaa budjettirahoitettuihin ja kohderahoitettuihin tehtäviin. Budjettirahoituksesta puhutaan, kun tehtävä rahoitetaan valtuuston myöntämin määrärahoihin. Tällöin tehtävälle kohdistuvien tulojen lähteenä on kunnan yleiskatteinen rahoitus eli verotulot, valtionosuudet ja muut määrätyn tehtävän rahoittamiseen kohdentamattomat rahoituserät. Kohderahoitettu tehtävä rahoitetaan luovutetuista palveluista tai muista hyödykkeistä saaduista myynti- ja maksutuloista taikka tehtävään kohdistettuna avustuksena, tukena tai korvauksena. (JUHTA 2016, 22-23.)



Kuvio 3. Budjetti- ja kohderahoitteiset tehtävät (JUHTA 2016, 23.)

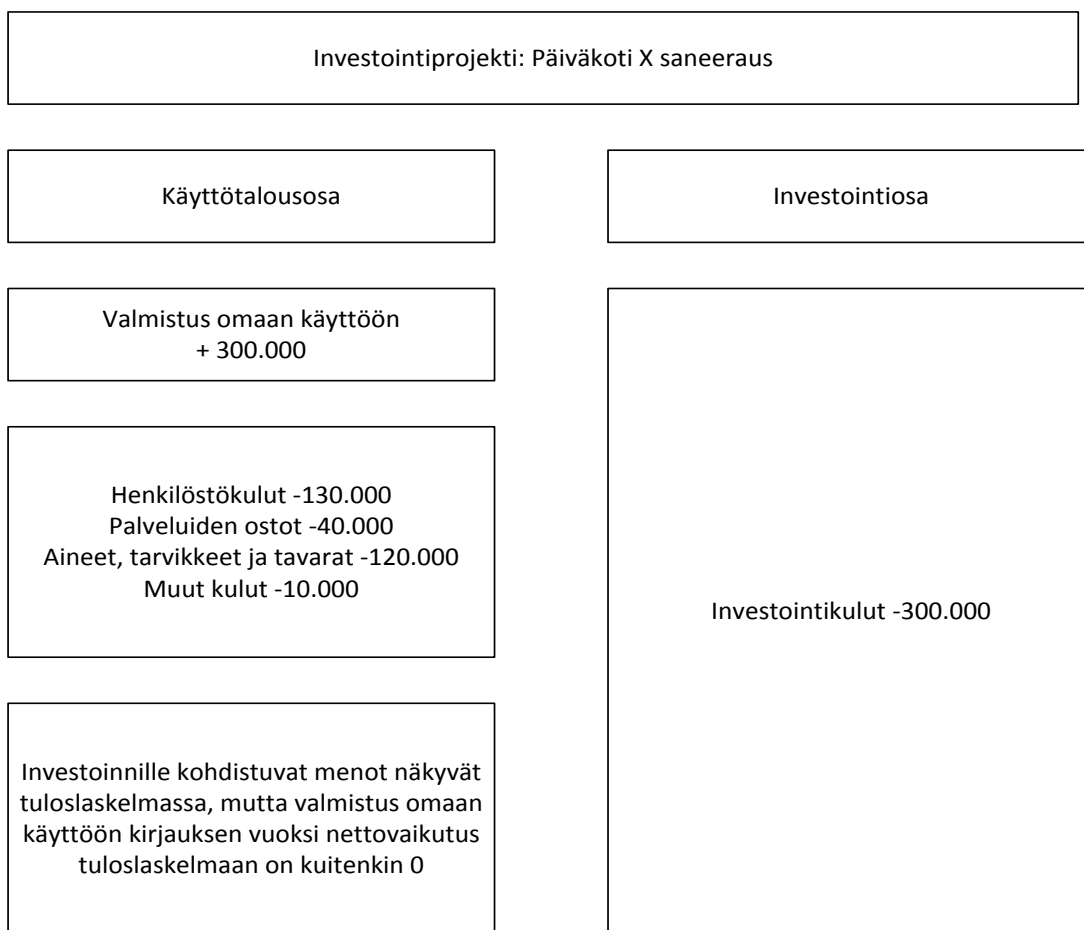
Budjettirahoitteisten tehtävien osalta valtuusto osoittaa toimielimelle määrärahat niiden tehtävän suorittamisesta aiheutuvien menojen kattamiseen, joihin toimielin voi vaikuttaa. Tehtävän määrärahaan sisältyvät lähtökohtaisesti myös ne sisäiset menot, jotka perustuvat sopimusperusteiseen suoritekohtaiseen hinnoitteluun ja laskutukseen. Sen sijaan vyörytys- ja muut laskennalliset erät, joihin toimielin ei voi suoraan vaikuttaa, eivät sisälly määrärahoihin. Tehtävälle osoitetaan tuloarvioiksi sille kuuluvat tulot esimerkiksi suoritteiden luovuttamisesta. Lisäksi tehtävälle budjetoidaan tuloksi omaan käyttöön valmistettavan aktivoitavan eli taseeseen siirrettävän hyödykkeen arvo nimikkeellä *valmistus omaan käyttöön*, ellei kunta käsittele oman käytön osuutta menonsiirtona. (JUHTA 2016, 26.)

Talousarvion investointiosaan budjetoidaan investointimenona pysyviin vastaaviin aktivoitavien hyödykkeiden hankintamenot. Investointituloina budjetoidaan pysyvien vastaavien luovutusmenot (omaisuuden myynti) ja rahoitusosuudet investointeihin. Investointiosassa tai sen perusteluissa myös määritellään investointien sitovuustaso

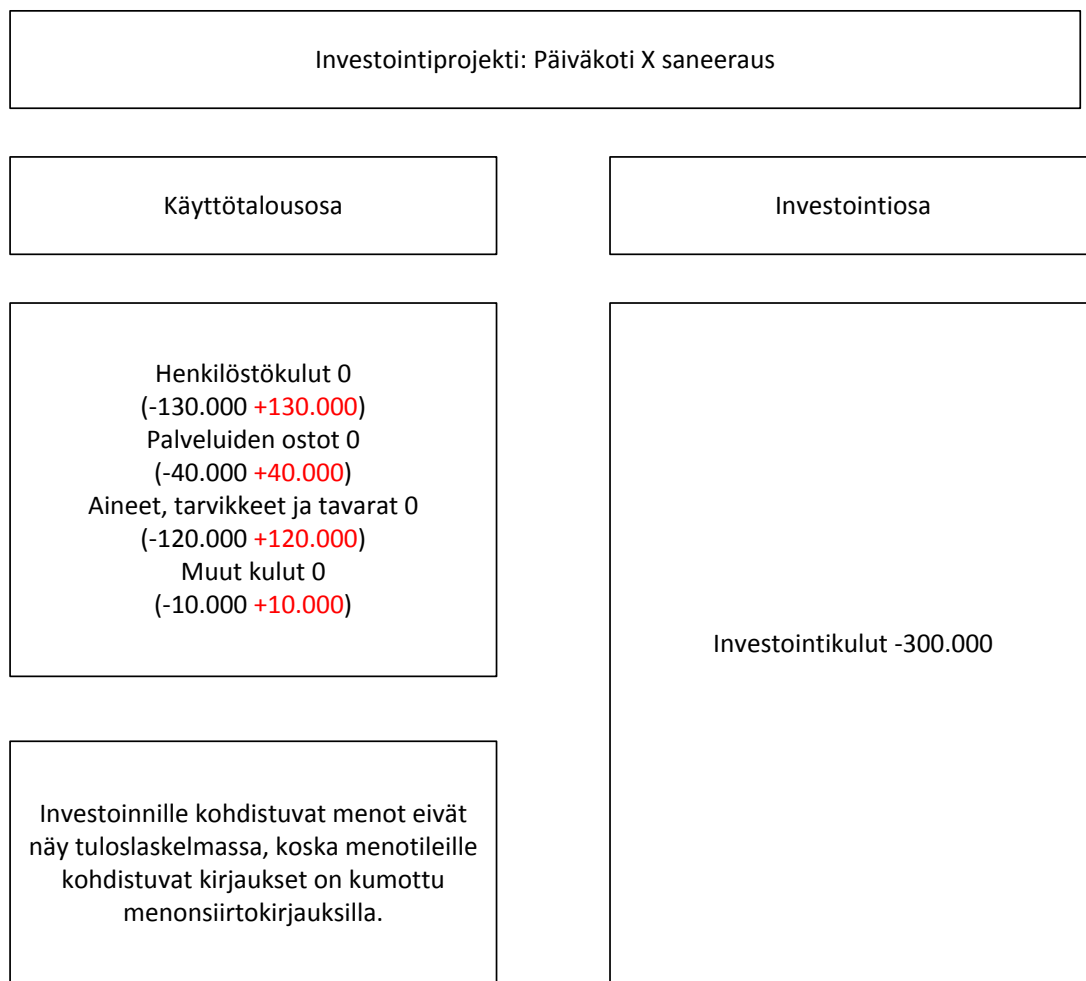
valtuustoon nähden. Investointimenoihin kuuluvat ulkoisten hankintojen lisäksi sisäiset hankinnat, jotka käsitellään valmistuksena omaan käyttöön. (JUHTA 2016, 40.)

3.3 Valmistus omaan käyttöön

Aiemmissä kappaleissa mainittu erä valmistus omaan käyttöön tarkoittaa tuloslaskelman oikaisua, jolla tilikauden tuloksesta eliminoidaan omaan käyttöön valmistetun aktivoitavan hyödykkeen valmistuksen arvo. Toissijainen vaihtoehto on käsitellä oman käytön osuus menonsiirtona, jolloin tuloslaskelmaan kirjatusta menoista vähennetään aktivoitavat menot. Kirjanpitolausakunnan kuntajaosto suosittelee valmistus omaan käyttöön –menettelyä ensisijaisena tapana. Omaan käyttöön valmistuksen määrään ei voi sisältyä olennaisia sisäisiä katteita, vaan ne on eliminointava aktivoitavasta hankintamenosta. (Kirjanpitolausakunnan kuntajaosto 2016, 11.)



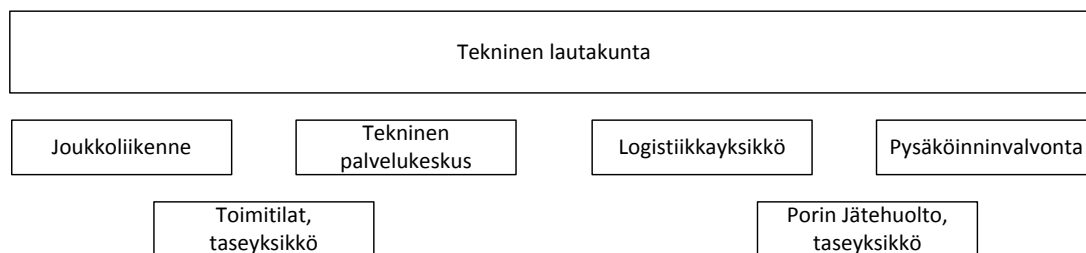
Kuvio 4. Investointiprojektin näkyminen käyttötalous- ja investointiosissa, kun käytetään valmistus omaan käyttöön –kirjausta. Tämä on suositeltu kirjauskäytäntö.



Kuvio 5. Sama investointiprojekti kuin kuviossa 4, mutta kirjauksessa on käytetty menonsiirtoa valmistus omaan käyttöön -kirjauksen sijasta. Tätä kirjaustapaa ei suositella.

3.4 TPK:n talousarvio osana Porin kaupungin talousarviota

Kaupungin taloudenpidossa talousarvion sitovuustasoksi on käyttötalousosassa määriteltä tulosaluetaso. Tulosalueita ovat suoraan teknisen lautakunnan alaisuudessa olevat yksiköt, jotka edelleen jakautuvat pienempiin yksiköihin. Kaikkien TPK:n tulosalueiden osalta sitovuus on määriteltä nettotasolla eli sitova erä on tulosalueen vuosikate. (Porin kaupungin talousarvio 2015 ja taloussuunnitelma 2015-2017, 13.)



Kuvio 6. Porin kaupungin organisaatio TPK:n osalta. Tulosalueita ovat Joukkoliikenne, Tekninen palvelukeskus, Logistiikkayksikkö, Pysäköinninvalvonta, Toimitilat-taseyksikkö sekä Porin Jätehuolto-taseyksikkö.

Kaupungin talousarvion investointiosa on jaettu kolmeen kokonaisuuteen, jotka ovat: Irtain ja muut investointikohteet, Teknisen palvelukeskuksen investointikohteet sekä Talonrakennusinvestoinnit. Investointimäärärahat ovat bruttositovia. Investointiosassa sitovuustasot on määritelty TPK:n investoinneille jaottelulla: kiinteä omaisuus yhteensä, liikenneväylät yhteensä, puistot ja leikkipaikat yhteensä, muu toiminta yhteensä, EU-hankkeet ja erillisprojektit yhteensä sekä ajoneuvokeskuksen investoinnit yhteensä. Toimitilat-taseyksikölle kuuluvien talonrakennusinvestointien sitovuus on määritelty rakennuskohteittain. (Porin kaupungin talousarvio 2015 ja taloussuunnitelma 2015-2017, 81.)

4 KUSTANNUSLASKENTA KUNNASSA

4.1 Yleistä kustannuslaskennasta kunta-alalla

Laskentatoimessa kustannuslaskennalla tarkoitetaan osa-aluetta, jonka tarkoituksena on tiedon tuottaminen palvelutoiminnan ja investointien suunnitteluun, budjetointiin ja tuloksellisuuden arviointiin. Tuotettua tietoa voidaan hyödyntää mm. silloin, kun tehdään tavoiteasettelua, määrärahatarpeen arviointia sekä palvelujen hinnoittelua. Kustannuslaskennan perusteella voidaan siis arvioida tai osoittaa paljonko eri kunnan tehtävät vaativat voimavaroja. Kustannusten budjetoinnin perustana on tuotantoprosessi, joka budjetoidaan tuottojen ja kustannusten osalta aiheuttamisperiaatteen mu-

kaisesti kunnan tehtävälle, vastuuyksikölle, toiminnolle, tuotteelle tai asiakkaalle. (Kuntaliitto 2012, 11.)

Kunnallisen palvelutuotannon määräävä asema on heikentynyt 2000-luvulla ja se on osittain alistettu kilpailulle sitä mukaa, kun kuntien palveluiden ostot ulkopuolisilta ovat lisääntyneet. Syynä asiakas- ja ostopalveluiden lisääntymiseen on ollut sekä tuotantokapasiteetin täydentäminen, että kustannussäästöjen hakeminen. (Kuntaliitto 2012, 11.)

Investointien edullisuusvertailut, joilla pyritään selvittämään investointien kannattavuutta yleisesti tai suhteessa toisiin hankkeisiin, ovat perinteisesti olleet merkittävimpiä kustannuslaskennan soveltamiskohteita. Edullisuusvertailulaskelmia voidaan soveltaa myös palvelutoiminnan järjestämisvaihtoehtojen vertailuun. (Kuntaliitto 2012, 11.)

4.2 Hallintopalvelukustannusten kohdistaminen

Hallintopalveluiden kustannukset kuten hallinto henkilöstön palkat sekä hallinnon toimitiloista ja kaluston käytöstä aiheutuvat kustannukset sisällytetään pääsääntöisesti tehtävien ja tuotteiden kustannuksiin (Kuntaliitto 2012, 57). Sen sijaan ns. demokratian kustannuksien (valtuusto, hallitus, vaalit, jne.) kohdistaminen vaatii aina tapauskohtaista harkintaa, koska ne eivät ole välittömästi palveluiden aiheuttamia kustannuksia (Leppänen 2014).

Hallintokustannukset voidaan kohdistaa kolmella eri tavalla, jotka ovat: suoriteperusteinen laskutus, laskennallinen vyörytys sekä yleiskustannuslisämenettely. Suoriteperusteisessa laskutuksessa sisäisen laskutuksen laskutusperusteena käytetään työsuoritetta (esim. toimialajohdon työtunti) tai tilasuoritetta (esim. vuokrattu neliö) taikka ns. sijaisuuksia (esim. kirjanpidossa käsitelty tositem). Laskennallista vyörytystä käytetään, mikäli laskutuksen perusteena olevaa suoritetta ei voida määrittellä tai suoriteperusteinen laskutus ei muutoin ole mahdollista. Tällöin vyörytysperusteena on usein tehtävälle budjetoidut tai toteutuneet toimintamenot; tämä asettaa haasteen hallintokustannusten kohdistamisessa investoinneille. (Kuntaliitto 2012, 59-60.)

Käytettäessä yleiskustannuslisämenettelyä välilliset kustannukset kohdistetaan laskentakohteille jakamalla ne valitun jakoperusteen mukaan. Valittu jakoperuste voi olla vaikkapa välittömät kustannukset. Tällöin ns. yk-lisäprosentti saadaan jakamalla välilliset kustannukset välittömällä kustannuksilla. Yk-lisän tarkempi laskeminen esimerkkeineen on kuvattu Kuntaliiton julkaisussa Kustannuslaskentaopas kunnille ja kuntayhtymille. (Kuntaliitto 2012, 143-147.)

4.3 Kustannuslaskenta teknisessä palvelukeskuksessa

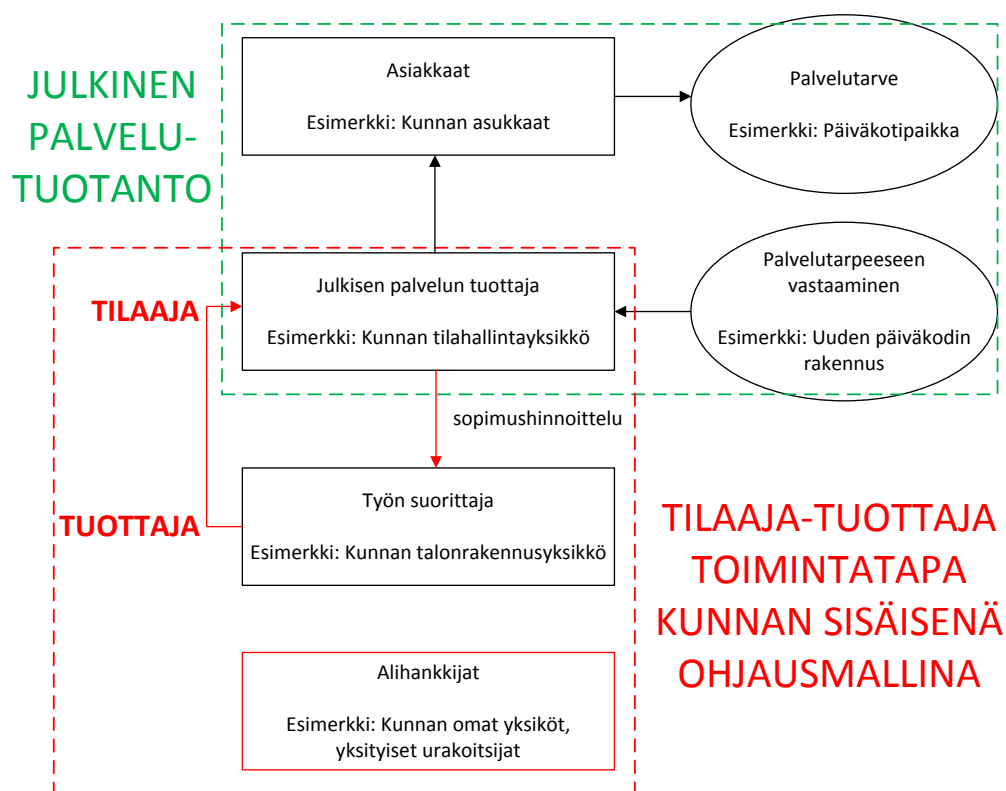
TPK:n tilaaja-tuottajamallissa kustannukset on kirjattu ensimmäisessä vaiheessa työn suorittavan yksikön menoksi. Tämän jälkeen kustannukset on kohdistettu oikeille vastuuyksiköille ja/tai investointiprojekteille niin, että tuottaja on laskuttanut kaupungin sisäisellä laskulla palvelun tilaajaa. Hallintopalvelukustannusten kohdistaminen on tapahtunut laskun yhteydessä veloitetulla yk-lisällä. Peritty yk-lisä on vaihdellut yksiköittäin ja yksikön sisällä on saatettu eri palveluista periä erilaista yk-lisää; esimerkiksi varastolla on käytetty kolmea eri yk-lisäprosenttia: varasto-otoissa 10 %, bensiinin osalta 3 % ja dieselin sekä polttoöljyn osalta 6 % (Rosenqvist sähköposti 14.4.2016). Voidaan päätellä, että vaihtelevat käytännöt ja sisäisen laskutuksen eri vaiheissa lisätyt yk-lisät ovat myös osaltaan johtaneet kustannusten arvaamattomuuteen.

5 TILAAJA-TUOTTAJA -TOIMINTATAPA

5.1 Yleiskuvaus tilaaja-tuottaja -toimintatavasta kunnissa

Tilaaaja-tuottajamallissa julkisen palvelun tuotannon organisointi pyritään toteuttamaan tavalla, jossa tilaajan ja tuottajan roolit erotetaan toisistaan. Kunta toimii tilaajana ja tuottajana voi toimia kunnan oma tai sen ulkopuolinen organisaatio. Mitään varsinaista ideaali- tai standardimallia toimintatavasta ei ole olemassa, vaan se muodostuu erilaisista toisistaan poikkeavista käytännöistä. Kunnat ovatkin aikojen saa-

tossa ottaneet oppia jo saaduista kokemuksista muissa kunnissa, mutta sellaisenaan toimintatapaa ei voi toisesta kunnasta suoraan kopioida, vaan se pitää aina rakentaa kunnan omiin olosuhteisiin ja toimintakulttuuriin soveltuvalla tavalla. Toimintatavan erilaisia käytännön sovelluksia nimitetään tilaaja-tuottaja -malleiksi. Toimintatapaa voidaan hyödyntää myös organisaation sisäisenä toimintamallina oman organisaation toimintatapojen ja prosessien kehittämiseksi. Sen käyttöönotto ei siis edellytä palveluiden tuottamisen siirtoa toiselle kunnan organisaatiolle taikka palveluiden ulkoistamista tai yksityistämistä. (Kuntaliiton www-sivut 2017.)



Kuvio 7. Tilaaja-tuottaja-toimintatapa kunnan sisäisenä ohjausmallina. Esimerkissä kunnan tilahallintayksikkö toimii samanaikaisesti julkisen palvelun tuottajana ja kunnan sisäisessä tilaaja-tuottajamallissa tilaajana. Kunnan sisäisen toimintamallin tuottajalla on oma alihankintaverkostonsa, joka voi muodostua kunnan omista yksiköistä ja ulkopuolisista tahoista.

Toimintatavan onnistumisen kannalta olennaista on, että tuottajayksikkö saa toteuttaa tuotannon parhaaksi katsomallaan tavalla ilman tilaajan ohjausta. Mallin käyttöönoton myötä myös johtaminen muuttuu hierarkkisesta johtamisesta sopimusperusteiseen johtamiseen. Organisaation tulee myös ymmärtää, että toteuttaminen ei tapahdu hetkessä, vaan pitkäaikainen kehitystyö ja osaamisen vahvistaminen ovat olennainen

osa prosessia. Erityisesti tilaajaosaamisen vahvistaminen on tärkeää, jotta pystytään tarkasti määrittelemään mitä tilataan, miten tilataan ja keneltä tilataan. Tämä korostuu kunnissa, koska niiden pitää varsinaisen palvelun ostamisen sijaan keskittyä palveluilla saatavaan vaikuttavuuteen kuntalaisille. (Kuntaliiton www-sivut 2017.)

5.2 Teknisen palvelukeskuksen tilaaja-tuottaja -malli

TPK:ssa on tilaaja-tuottaja -toimintatapa sovellettu organisaation sisäisenä toimintamallina. TPK on jaettu palveluita tuottaviin ja niitä tilaaviin yksiköihin. Monilla yksiköillä on ollut rooli sekä palvelun tilaajana, että tuottajana riippuen toteutettavasta projektista.



Kuvio 8. Teknisen palvelukeskuksen organisaatio 2017 (Porin kaupungin www-sivut 2017).

Infrastruktuuriin liittyvien töiden osalta palveluita ovat pääsääntöisesti tuottaneet rakentamisyksikön alaiset vastualueet. Tilaajana näissä ovat olleet omistamisen yksikön alaiset yksiköt. Talonrakennuksen osalta tilaajana on ollut toimitilat-taseyksikkö, jolle teknisen palvelukeskuksen tulosalueen alaiset yksiköt ovat tuottaneet palveluita. Lisäksi oheispalveluita ovat tuottaneet logistiikkayksikön alaiset ajoneuvokeskus ja tekniset varastointipalvelut.

6 CASE: SISÄISESTÄ LASKUTUKSESTA LUOPUMINEN TPK:SSA

6.1 Havaitut ongelmat tilinpäätöksessä 2015 ja käynnistetyt toimenpiteet

Porin kaupunginhallitus sai kokouksessaan 8.2.2016 käsiteltäväksi Teknisen palvelukeskuksen määrärahaylityspyynnöt eräiden investointiprojektien osalta. Asian valmistelun yhteydessä teknisen toimialan johtaja Apulaiskaupunginjohtaja Kari Hannus antoi 3.2.2016 lausunnon, josta ote seuraavassa:

”Investointien seurannassa ja niiden talouden toteutumaraportoinnissa on vuoden 2015 aikana ollut Teknisen palvelukeskuksen sisäisiä vakavia puutteita. TPK on raportoinut kaupunginhallitukselle useasti vuoden aikana talousarviota pienemmästä investointien toteutumasta. Kaupunginhallitus on vuoden aikana pyytänyt TPK:lta asiasta selvitystä. Selvitystenkin perusteella ennusteenä vuoden aikana on ollut investointien talousarviota pienempi toteutuma. Tilikauden päättymisen jälkeen tuloksena on kuitenkin ollut useiden investointien osalta ylitysanomus. Osalle investointien ylityksistä on ymmärrettävä selitys, osa ylityksistä johtuu syistä, joita ei voi hyväksyä. Selvittelyssä on tullut mm esille, että tieto TPK:n sisällä ei eräin osin ole kulkenut riittävän hyvin.”

Kokouksessa käsittelyn seurauksena kaupunginhallitus päätti teettää erityistilintarkastuksen koskien TPK:n vuoden 2015 tilinpäätöksen määrärahaylityksiä ja niihin johtaneita kirjauksia. (Porin kaupunginhallituksen kokous 8.2.2016 § 66.)

Erityistilintarkastuksen toteutti KPMG Julkishallinnon Palvelut Oy, jonka raportti valmistui 23.2.2016. Raportin johtopäätöksissä todettiin mm. sisäisen laskutuksen viiveiden kasvattavan käytössä olevan tiedon ajantasaisuuden ongelmaa. Kritiikkiä sai myös organisaation sisäinen tiedonkulku sen osalta, ettei kustannuksen muutoksia koskeva tieto kulkeudu ajoissa budjettivastuulliselle taholle. Raportissa todettiin suoraan, etteivät käytettävissä olevat työvälineet ja rutiinit mahdollista projektikustannusten ajantasaista seurantaa ja kokonaiskustannusten arviointia riittäväällä tarkkuudella. (KPMG Julkishallinnon Palvelut Oy 2016.)

Kaupunginhallitus käsitteli KPMG:n raportin kokouksessaan 29.2.2016 ja päätti sen perusteella pyytää yhteistä lausuntoa toimialajohtajalta ja kaupungin taloushallinnolta toimenpide-ehdotuksineen tilanteen korjaamiseksi (Porin kaupunginhallituksen kokous 29.2.2016 § 105). Selvityksessä annettiin kolmivaiheinen kehittämisspolku ongelmien poistamiseksi. Ensimmäisessä vaiheessa TPK:ssa aloitettiin nykyisiä järjestelmiä hyödyntäen investointien tilauksien ja toteumien seuranta erillisellä rinnakkaisella seurantajärjestelmällä. Samalla varmistettiin, että jokaiselle projektille on määritelty vastuuhenkilö ja projektien käynnistämiset ja esitykset budjettimuutoksista kulkevat TPK:n johtoryhmän kautta. Toisessa vaiheessa painotettiin investointien suunnittelun ja projektkirjanpidon nopeuttamista. Tätä varten käynnistettiin kaksi projektia; ensimmäinen investointikäsittelyn uudelleenmäärittämiseksi talousarvioprosessin eri vaiheissa ja toinen, jonka tavoitteena oli löytää vuoden 2016 loppuun mennessä toimintatapa, jolla kustannusten kohdistuminen projekteille tapahtuu mahdollisimman reaaliaikaisesti. Viimeinen eli kolmas vaihe oli selvittää mahdollisen projektisuunnitteluohjelmiston käyttöönottoa, tälle vaiheelle asetettiin valmistamisaikatauluksi vuoden 2017 kesäkuun loppu. (Teknisen toimialajohtajan ja taloushallinnon selvitys ja toimenpidesuunnitelma 2016.)

6.2 Sisäisen laskutuksen lopettaminen

Edellisessä kappaleessa esitellyn selvityksen toista vaihetta lähdettiin toteuttamaan projektiluontoisesti syksyllä 2016, kun teknisen toimialan uusi talouspäällikkö aloitti virassaan. Projektin tavoitteeksi otettiin investointiprojektien kulujen kirjaamisen suoraviivaistaminen tilaaja-tuottajamallin mukaisesta sisäisestä laskutuksesta luopumalla. Työn alkuvaiheessa kartoitettiin mitä kaikkia kululajeja projekteille kirjataan ja tämän jälkeen lähdettiin ratkomaan kirjauskäytäntöjä asia kerrallaan.

6.2.1 Esipalaveri 29.9.2016 ja sen perusteella tehdyt selvitykset

Esipalaverissa, jossa olivat läsnä tämän työn tekijä kaupungin taloushallinnon edustajana sekä teknisen toimialan talouspäällikkö ja teknisen palvelukeskuksen laskentasihteeri, todettiin ainakin seuraavat projekteille kohdistuvat kululajit: henkilöstökulut, varasto-otot, alihankintana teetetyt työn palveluostot sekä suorat tavarahankin-

nat. Henkilöstökulut jakautuvat työtä suorittavien, pääasiassa tuntipalkkaisten, henkilöiden sekä projektisuunnitelmia tekevien kuukausipalkkaisten henkilöstökuluihin. (Ojala 2016. Palaverin muistio 29.9.2016.)

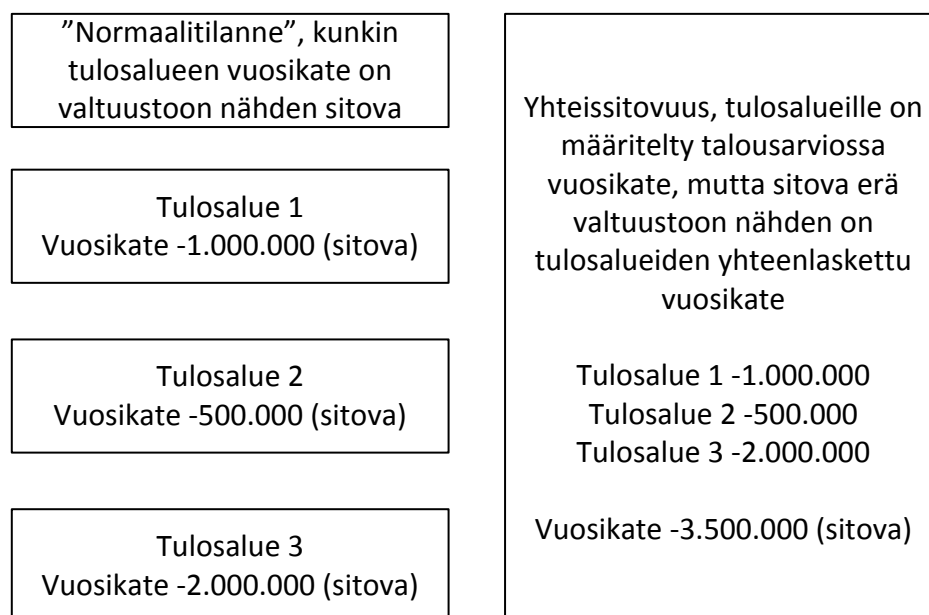
Ryhmässä käydyn keskustelun perusteella todettiin, että kulujen projekteille kirjaaminen alihankintatöiden ja tavarahankintojen osalta onnistuu suoraan, kun ostolaskujen tiliöinnissä käytetään oikeaa kirjanpidon projektitunnistetta. Henkilöstökulujen osalta myöhemmässä selvityksessä ilmeni, että tuntipalkkaisten suoraan projektinumerolle kirjaaminen ei tuota ongelmia, koska tämä tieto voidaan viedä niin sanotuilla tuntilapuilla palkkajärjestelmään. Tähän asti palkkajärjestelmään oli viety tietona sisäisen laskituksen perusteena oleva kirjanpidon seurantadimensio, ja tämä vain korvattaisiin oikealla projektinumerolla. Kuukausipalkkaisten osalta tiedot siitä, mille projektille on työskennelty, tulisi kerätä manuaalisesti Excel-taulukoon ja sitä kautta kohdistaa kirjanpitoon muistiotositteella, kunnes käyttöön saadaan projektinhallinta-/toiminnanohjausjärjestelmä. Jälkikäteen selvitettäväksi sovittiin varasto-ottojen kohdistus. Palaverissa tiedostettiin myös muutoksista johtuva tarve kouluttaa TPK:n henkilöstö uusiin kirjaamiskäytäntöihin. Projektiryhmää päätettiin laajentaa käytännön työn tekijöillä ja tätä varten toteutettiin TPK:ssa henkilöstölle kysely halukkuudesta osallistua kehitystyöhön.

6.2.2 Ensimmäinen projektipalaveri 12.10.2016

Ensimmäiseen varsinaiseen projektipalaveriin osallistuivat esipalaverissa läsnä olleiden lisäksi toinen taloushallinnon työntekijä sekä pääsuunnittelija kaupungin it-palveluista järjestelmien mahdollisia muutostarpeita kartoittamaan. Tähän palaveriin ei vielä kutsuttu TPK:n käytännön tekijöitä, vaan tämä palaveri oli luonteeltaan teknisten edellytysten selvittely- ja valmistelupalaveri isommalla kokoonpanolla pidettävään palaveriin, jotta tulevassa palaverissa voitaisiin keskittyä varsinaiseen asiaan eli kirjausten ja toimintatapojen pohtimiseen teknisten rajoitteiden kanssa pähkäilyn sijaan. Tässä palaverissa pystyttiin muun muassa selvittämään, että varasto-ottojen suoraan kirjaaminen pystytään toteuttamaan aikataulussa (seuraavan vuoden alusta alkaen) käyttämällä varasto-ohjelman laskutusliittymää, jolloin oikeat tiliointitiedot

siirtyvät laskun mukana osto- ja myynti- ja laskun vastaanottajan pitää vain hyväksyä lasku.

Tässä palaverissa huomioitiin myös se seikka, että vaikka kaupungin talousarviossa TPK:n tulosalueet ovat olleet budjettirahoitteisia yksiköitä, on TPK:n sisällä tilaaja-tuottajamallista johtuen käytetty toimintatapa johtanut siihen, että tulosalueen sisäiset yksiköt ovat toimineet kohderahoitteisen yksikön periaatteiden mukaan pyrkien kattamaan menomääränsä sisäisesti laskuttamallaan tuloilla. Yksiköt ovat siis tavoitelleet niin sanotusti nollatulosta. Palaverissa todettiin tärkeäksi viedä eteenpäin ajattelutavan muutosta, jossa kukin yksikkö seuraa kuluja tuloksen tekemisen sijaan. Teknisen toimialan talouspäällikölle ja laskentasihteerille jäi työksi poistaa tulevasta talousarviosta kesällä tehdyn valmistelun yhteydessä jo syötetyt sisäisen laskutuksen erät. Sisäisen laskutuksen muutokseen oli jo aiemmin varauduttu kaupungin uudessa talousarviossa määrittelemällä kaikille TPK:n tulosalueille yhteissitovuus. Tällöin toinen tulosalue voi kattaa toisen tulosalueen määrärahaylityksen.



Kuvio 9. Esimerkki määrärahojen yhteissitovuudesta valtuustoon nähden. Normaalitilanteessa valtuuston tulosalueelle osoittamaa määrärahaa ei saa ylittää, mutta yhteissitovuuden puitteissa yksittäinen tulosalue voi ylittää oman määrärahasa.

6.2.3 Toinen projektipalaveri 13.10.2016

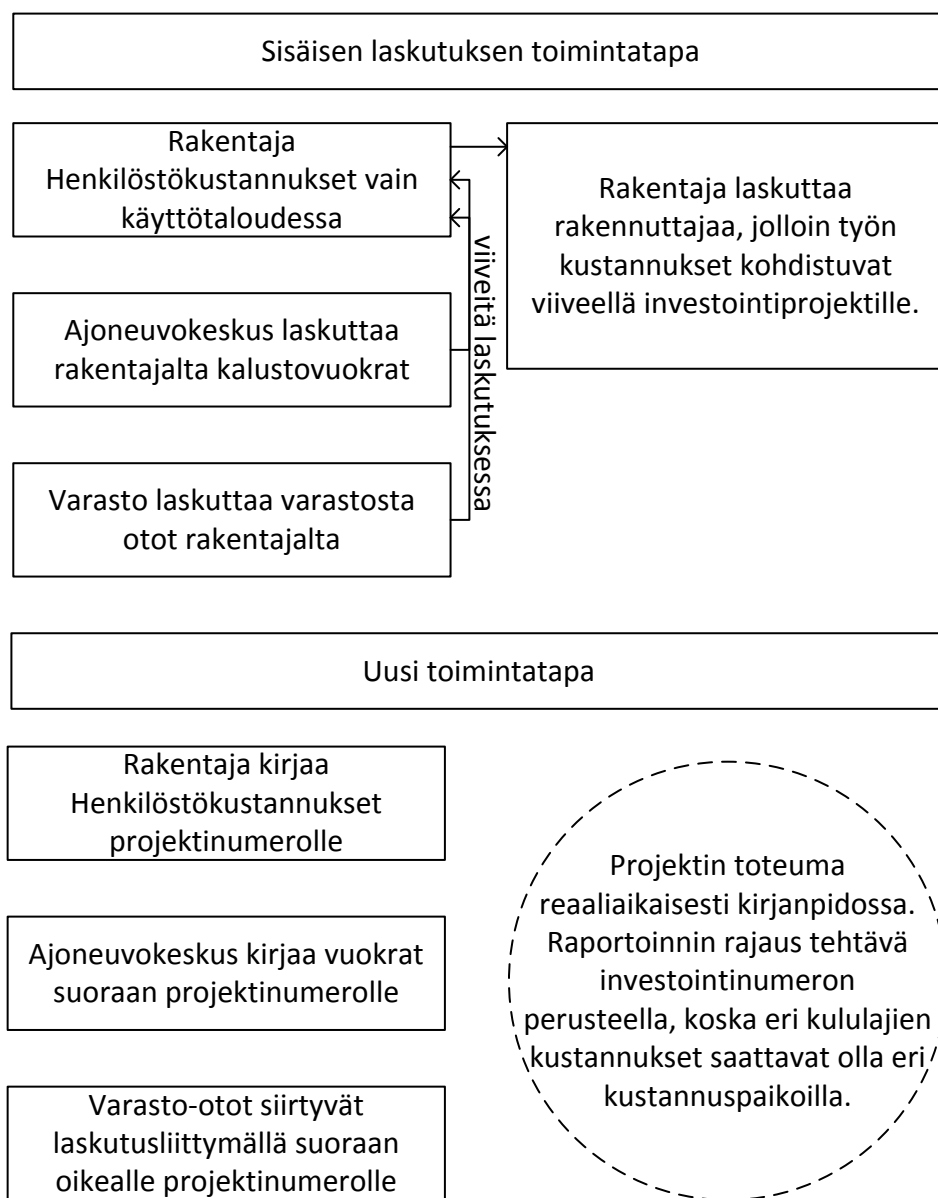
Toinen palaveri pidettiin suuremmalla kokoonpanolla, johon otettiin mukaan asiasta kiinnostuneet investointiprojektien vastuuhenkilöt sekä TPK:n talous- ja henkilöstöhallinnon edustajat. Palaverissa TPK:n talousjohtaja esitteli aiempien palaverien perusteella muodostuneen ehdotuksen uudeksi toimintamalliksi ja pyysi henkilöstöltä kommentteja ja ehdotuksia muutokseen liittyen.

Palaverissa saadun palautteen perusteella muutosta pidettiin hyvänä, koska työläästä sisäisestä laskutuksesta pystyttäisiin luopumaan. Kysymyksiä nousi mm. yk-lisien kohdistamisesta, kun laskutus loppuu ja muutoksista laskujen hyväksyjäoikeuksiin. Lisäksi aiemmissa palaverissa huomioitujen kululajien lisäksi selvitettäväksi otettiin kirjauskäytäntö ajoneuvokeskuksen työkoneiden ja ajoneuvojen osalta. Kuukausipalkkaisten projekteille kohdistuvien työtuntien muistiokirjaamisen osalta päätettiin selvittää muistioiden hyväksyjä- ja tarkastusmenettely; olisiko muistiot syytä tehdä projekti- vai rakennuttajakohtaisesti. Päätettiin perustaa kolme pienempää työryhmää, jotka seuraavaan palaveriin mennessä selvittäisivät vaikutuksia omissa yksiköissään. Työryhmät jakoutuivat seuraavasti: 1) talonrakennus, talonsuunnittelu ja rakennuttaminen, 2) Henkilöstötiimi, 3) Kunnallistekniikka, puistotoimi, ajoneuvokeskus, mittauspalvelut ja varasto. (Ojala 2016. Palaverin muistio 13.10.2016.)

6.2.4 Kolmas projektipalaveri 11.11.2016

Kolmannessa projektipalaverissa työryhmät nostivat esiin havaitsemiaan selvitystarpeita. Varasto-ottojen osalta käytiin läpi käytännön menettelyä. Oikean ja ajantasaisen kohdistuksen projektille varmistamiseksi varastosta tavaraa hakevalla henkilöllä tulee aina olla mukanaan tiedot siitä, mille laskentatunnisteille otettu tavara kohdistuu. Samoin varastosta on saatava lähetyslista tai kuittaus, joka edelleen toimitetaan projektin työnjohtajalle, joka varmistaa, että laskentatunnisteet ovat oikein. Henkilöstötiimi totesi, että tuleva toimintamalli tulee jonkin verran lisäämään työtä. Tämän vuoksi on tärkeää, että tuntilaput, joiden perusteella tietoa syötetään palkkajärjestelmään, ovat kaikilla yksiköillä yhdenmukaiset ja sisältävät kaikki vaadittavat tiedot. Todennettiin tarve muuttaa toimintatapoja talousraportoinnissa ja investointien seu-

rannassa. Aiemmin kukin yksikkö seurasi omille kustannuspaikoilleen kohdistuvia kustannuksia; jatkossa investointien projektikustannukset tulisivat jakautumaan eri yksiköille, joten investoinnin kokonaiskustannusta seurataksaan kustannuspaikkavalintaa ei saa rajata raportoinnissa liian suppeaksi. (Ojala 2016. Palaverin muistio 11.11.2016.)



Kuvio 10. Toimintatapojen vertailu esimerkkiprojektissa, jossa on kolme eri kululajia.

6.2.5 Neljäs projektipalaveri 25.11.2016

Neljännessä projektipalaverissa keskusteluun nousi kaupungin ulkopuolisten toimittajien ohjeistus. Investoinneille kohdistuvia laskuja saapuu TPK:hon kymmeniltä eri aliurakoitsijoilta ja tavarantoimittajilta. Toimittajille on tilausvaiheessa toimitettava oikeat tilausviitteet ja toimittajia on ohjeistettava käyttämään selkeitä selitteitä, jotta laskut osataan TPK:ssa kohdistaa ja tiliöidä oikeille investointiprojekteille ja manuaalisen selvittelytyön määrä pystytään pitämään mahdollisimman pienenä. Tätä varten TPK:n tilausohjeet toimittajille päätettiin uusiksi. (Ojala 2016. Palaverin muistio 25.11.2016.)

Edellisessä palaverissa esiin nostetusta tuntiappujen yhdenmukaisuusvaatimuksesta päätettiin tinkiä; henkilöstötiimi ilmoitti, että sille riittää, kunhan lapuissa on kaikki tarvittavat tiedot (Ojala 2016. Palaverin muistio 25.11.2016). Ajatuksena oli, että henkilöstötiimi antaa aktiivista palautetta sille toimitetuista lapuista ja parhaat käytännöt kehittyvät palautteen myötä. Tuntiappujen yhdenmukaistaminen voidaan tehdä saatujen kokemusten perusteella myöhemmässä vaiheessa. Samalla taloushenkilöstöä päätettiin pyytää tarkkailemaan omaa työkuormaansa muutoksen jälkeen; mikäli työn määrä merkittävästi kasvaa tai vähenee, tulisi tästä ilmoittaa TPK:n talousjohdolle, jotta henkilöstöressurit voidaan kohdistaa oikein.

6.2.6 Viides projektipalaveri 30.11.2016

Viidennessä palaverissa tehtiin yhteenveto aiemmissä palavereissa läpikäytyistä asioista ja kerrattiin tulevia toimintatapoja. Palaverissa keskusteltiin myös muutoksista taloushenkilöstön työkuormiin ja todettiin, että optimitilanteessa sisäisestä laskutuksesta luopuminen vähentää kokonaistyökuormaa. Siirtymävaiheessa ja uusia käytäntöjä opeteltaessa pidettiin kuitenkin mahdollisena, että työkuorma ainakin hetkellisesti myös lisääntyy joidenkin henkilöiden osalta. Lisäksi sovittiin alustavasti koulutuksista uuteen toimintamalliin vuoden 2017 alussa. Koulutusta tarvitaan paitsi laskujen tiliöinnin ja kirjanpidon muistioiden laadinnan, myös talouden raportointijärjestelmän osalta. Ensin mainittuja kouluttavat TPK:n oma talousjohto ja talouden raportoinnin osalta koulutuksen hoitaa tämän opinnäytetyön tekijä Porin kaupungin

talousraportointijärjestelmän pääkäyttäjän roolissa. (Ojala 2016. Palaverin muistio 30.11.2016.)

7 TULOKSET SEKÄ JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO

Työn alussa esitimme kolme kysymystä, joihin haimme vastauksia. Ensimmäinen kysymys kuului seuraavasti: *Miten eri kululajien kustannukset kohdistetaan investoinneille sisäisestä laskutuksesta luopumisen jälkeen?* Kysymykseen on vastattu erityyppiset kulut huomioon ottaen kappaleessa 7.1. Toiseen kysymykseen, *Miten toimintatavan muutos vaikuttaa yksiköiden talouden seurantaan?* on vastattu talouden seurannasta vastuussa olevien henkilöiden näkökulmasta kappaleessa 7.2. Kolmannen kysymykseen, *Mikä vaikutus muutoksella on hallintohenkilöstön työhön?* on vastattu kappaleessa 7.3 huomioiden osittaisesta automatisoinnista saatavat hyödyt ja toisaalta muutosvaiheessa lisätyötä aiheuttavat prosessit.

7.1 Kustannusten kohdistaminen suoraan investoinneille

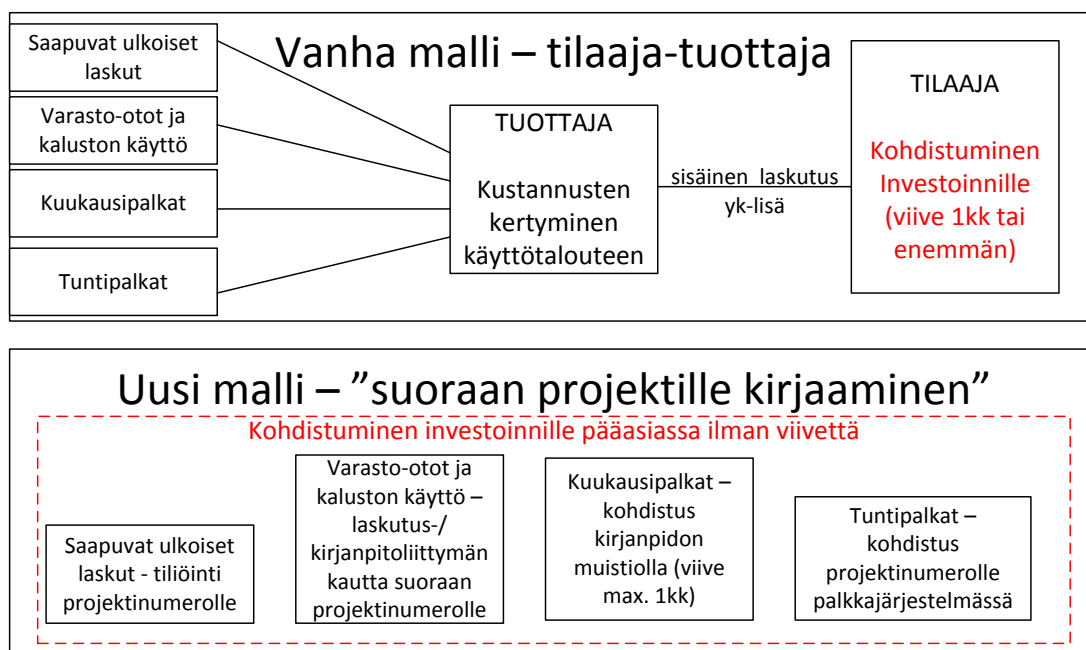
Alihankintatyön ostot, suorat tavarahankinnat ja muut saapuvat laskut tiliöidään osto-reskontrassa suoraan oikealle investointiprojektille. Avainroolissa on laskuilta löytyvä, oikeaan investointiin yhdistettävissä oleva tilausviite. Lisäksi pyritään siihen, että laskulta löytyy aina myös tilaajan nimi mahdollisia selvittelyitä varten. Mikäli laskuilta puuttuu tietoja tai niissä esiintyy epäselvyyttä, johtaa tämä aina työmäärää lisäävään selvittelytyöhön ja hidastaa kustannusten kirjaamista kirjanpitoon. Prosessin toimivuuden kannalta on siis olennaista, että työn tilaaja pystyy jo tilausvaiheessa antamaan laskuttajalle oikean investointiprojektiin yhdistettävissä olevan tilausviitteen.

Varasto-ottoja varten otettiin käyttöön laskutusliittymä, jonka avulla oikeat tunnisteen siirtyvät kirjanpitoon. Varastosta tavaraa hakevalla on oltava mukanaan laskentatunnisteet, joiden perusteella oikea laskentatunniste voidaan kirjata tavaran luovutuksen yhteydessä varastojärjestelmään, josta se siirtyy laskutusliittymän avulla suoraan kir-

janpitoon ja kohdistuu oikealle investointiprojektille. Toimintaohjeistus varastohenkilöstölle on, että tavaraa ei tule luovuttaa, mikäli laskentatunnisteet eivät ole tiedossa. Lisäksi tavaran hakijalle on annettava luovutuksen yhteydessä lähetyslista, jonka tämä edelleen toimittaa työnjohtajalle tiliöinnin tarkistusta varten. Ajoneuvokeskuksen ajoneuvojen ja työkoneiden kalustokustannukset kohdistetaan suoralla kirjanpito-liittymällä.

Henkilöstökuluissa tuntipalkkojen kohdistaminen investoinnille tapahtuu jo palkanlaskennan yhteydessä, koska palkkajärjestelmään syötettävien tietojen perusteena olevalle tuntilapulle merkitään oikea investointiprojektinumero. Kuukausipalkkaisten osalta joudutaan tekemään erillinen kirjanpidon muistio, jolla jo kirjatut kuukausipalkat oikaistaan osaksi investointiprojektien kustannuksia. Muistiotosite tehdään kuukausittain, joten kuukausipalkkaisten henkilöstökustannusten investoinneille kohdistumisen osalta jää edelleen viivettä huolimatta siirtymisestä uuteen toimintatapaan.

Avoimeksi asiaksi projektissa jäi yk-lisien kohdistaminen. Sisäisestä laskutuksesta luopumisen jälkeen ei löydetty toimivaa ratkaisua TPK:n sisäisten yk-lisien kohdistamiseen, joten niiden kohdistamisesta investointiprojekteille luovuttiin tietoisesti. TPK:n ulkopuolisilta tahoilta laskutettavien töiden yk-lisä pidetään ennallaan.

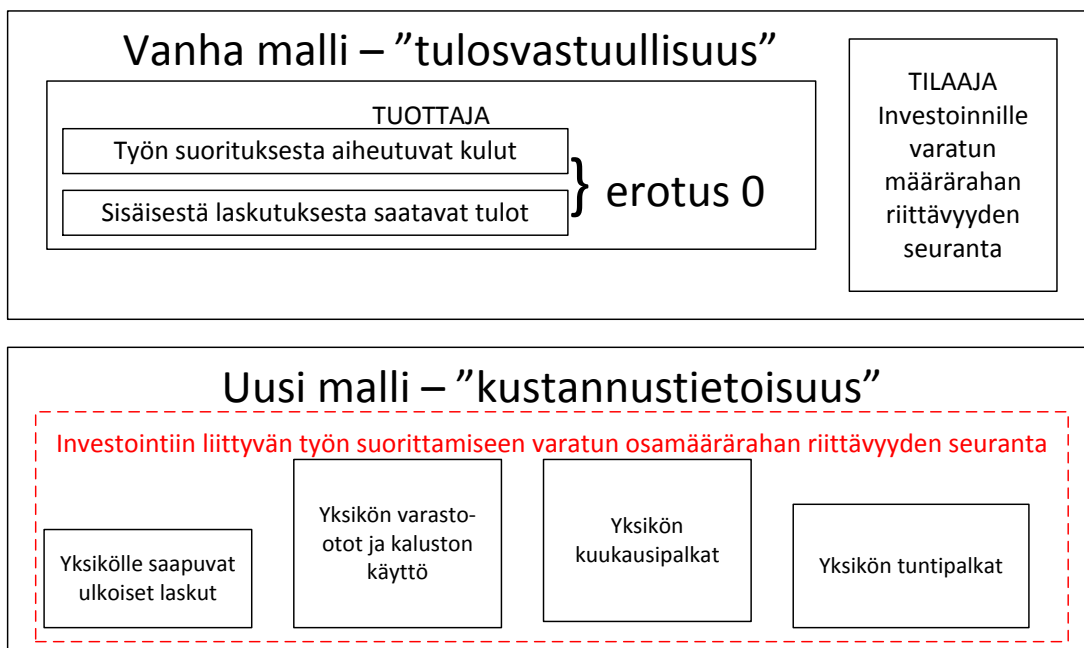


Kuvio 11. Kustannusten kohdistuksessa saavutettu tulos. Kustannusten kirjaaminen suoraviivaistuu, mutta yk-lisä putoaa pois.

7.2 Toimintatavan muutos yksiköiden talouden seurantaan

Aiemmin tuottavat yksiköt ovat pyrkineet kattamaan kulunsa edelleen laskuttamalla tilaajaa tekemästään työstä. Taloutta seuraavat vastuuhenkilöt ovat tavoitelleet yksikölleen nolla- tai jopa positiivista tulosta, jossa laskuttamalla saadut tulot ovat kokonaan kattaneet työn suorittamisesta aiheutuvat menot. Uudessa toimintamallissa vaaditaan kokonaisvaltaista ajattelutavan muutosta. Sen sijaan, että kukin yksikkö pyrkii kattamaan laskutettavilla tuloilla omat menonsa, on yksiköiden yhteistyössä keskityttävä kulujen seurantaan suhteessa talousarviossa annettuun määrärahaan. Tämä tapahtuu projektien huolellisella suunnittelulla ja varaamalla projektille osoitettua määrärahaa kullekin yksikölle sen suorittaman työn vaatimusten mukaisesti.

Viime kädessä projektivastaavan on aktiivisesti seurattava eri yksiköiden aiheuttamia kustannuksia ja reagoitava mikäli projektin kustannukset uhkaavat ylittää sille asetetun määrärahan. Mikäli määrärahan ylittyminen näyttää todennäköiseltä, on asia vietävä TPK:n johdon tietoon, joka päättää mahdollisista toimenpiteistä; johto voi tällaisessa tilanteessa esimerkiksi päättää lisämäärärahan hakemisesta kaupunginvaltuus-
tolta.



Kuvio 12. Toimintatavan muutos talouden seurannassa. Kustannustietoisuus ja vastuu lisääntyvät organisaatiossa.

7.3 Muutoksen vaikutus hallintohenkilöstön työhön

Tuottavassa päässä sisäisten laskujen laadintatyö ja laskun vastaanottavassa päässä laskujen tiliöinti ja kohdistus oikeille investointiprojekteille aiheuttivat vanhassa toimintatavassa merkittävän työmäärän hallintohenkilöstölle. Voidaan siis ajatella, että jokaista kustannusten kohdistamista varten tehtiin jokseenkin päällekkäistä ja kaksinkertaista työtä. Uudessa toimintamallissa tämä työ on saatu osittain automatisoitua (varaston laskutusliittymä kirjanpitoon, ajoneuvojen ja työkoneiden vuokraus kirjanpitoliittymän kautta) tai kaksinkertaisesta työstä on muutoin pystytty luopumaan (laskujen tiliöinti ja tuntipalkkojen kohdistus suoraan investointikohteelle). Toisaalta tuntipalkkojen kohdistaminen jo palkkajärjestelmässä on asettanut paineita palkkojen syöttöä hoitavassa henkilöstötiimissä. Kuukausipalkkojen osalta käsityötä joudutaan edelleen tekemään kirjanpidon muistioiden muodossa. Omien havaintojeni mukaan TPK:n hallintohenkilöstön keskuudessa muutokseen on kuitenkin suhtauduttu positiivisesti ja kaksinkertaista työtä teettäneestä sisäisestä laskutuksesta luopuminen on nähty yksinomaan hyvänä asiana.



Kuvio 13. Muutoksen vaikutus hallintohenkilöstön suorittamaan työhön. Päällekkäinen työ vähenee. Ainoastaan kuukausipalkkojen osalta joudutaan oikaisemaan jo ker-
ran kirjattuja palkkamenoja oikealle investointikohteelle.

8 TULEVAISUUDEN NÄKYMIÄ JA LOPPUTULOKSEN ARVIOINTI

Tulevaisuuden kannalta olennaisinta on pyrkiä yhä parempaan automaatioon ja eroon työläiden muistioiden laadinnasta ja tietojen käsin syöttämisestä. Tässä on avainasemassa horisontissa siintävä toiminnanohjausjärjestelmään siirtyminen. Toiminnanohjausjärjestelmä mahdollistaa esimerkiksi työtuntien oikean kohdistumisen investoinnille työntekijän itse päätelaitteella syöttämien tietojen perusteella. Myös yksilöiden kohdistaminen investoinneille voisi tapahtua toiminnanohjausjärjestelmän ohjaamana tai sitten yksilöt voidaan kohdistaa ottamalla kaupungin kirjanpidossa käyttöön kappaleessa 4.2 esitelty laskennallinen vyörytysmenettely.

Projektin lopputuloksena tavoitteisiin päästiin aikataulussa; sisäisestä laskutuksesta luovuttiin vuoden 2016 lopussa ja uusi toimintatapa on otettu käyttöön 1.1.2017 alkaen. Kustannusten kirjausta investoinneille on nopeutettu huomattavasti, eikä sisäisestä laskutuksesta aiheutunutta viivettä projektiseurannassa enää esiinny. Ainoastaan kuukausipalkkojen kohdistamisessa projekteille on vielä viivettä johtuen muistioiden laadinnasta kerran kuukaudessa.

Oma osallistumiseni projektiin oli onnistunut ja toimin projektissa asiantuntijan roolissa sekä vuoden 2017 puolella vastaan talousraportoinnin koulutuksesta TPK:n henkilöstölle.

LÄHTEET

Anttila, P. 2005. Tutkiva toiminta ja ilmaisu, teos, tekeminen. Artefakta 16. Hamina: Akatiimi Oy.

JUHTA – julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta. 2016. JHS 199 Kuntien ja kuntayhtymien talousarvio ja –suunnitelma. <http://www.jhs-suositukset.fi/suomi/jhs199>

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto. 2016. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tuloslaskelman laatimisesta. Helsinki: Suomen Kuntaliitto.

KPMG Julkishallinnon Palvelut Oy. 2016. Porin kaupunki, Tekninen Palvelukeskus – Investointimäärärahojen ylitysten analysointi. Salassa pidettävä JulKL:n 24 § mukaan.

Kuntalaki 10.4.2015/410 muutoksineen.

Kuntaliiton www-sivut. 2017. Viitattu 3.1.2017.
<http://www.kunnat.net/fi/palvelualueet/jarjestaminen/tiltu/yleiskuvaus/Sivut/default.aspx>

Kuntaliitto 2012. Kustannuslaskentaopas kunnille ja kuntayhtymille. Helsinki: Suomen Kuntaliitto.

Leppänen, P. 2014. Kustannuslaskenta ja liiketoiminnan eriyttäminen. Opetusmateriaali FCG Koulutus Oy:n kurssilta 27-28.3.2014.

Ojala, M. 2016. Muistio. TPK projektille kirjaamisen kehittäminen sekä sisäisen laskutuksen päättäminen. 29.9.2016.

Ojala, M. 2016. Muistio. TPK projektille kirjaamisen kehittäminen sekä sisäisen laskutuksen päättäminen. 13.10.2016.

Ojala, M. 2016. Muistio. TPK projektille kirjaamisen kehittäminen sekä sisäisen laskutuksen päättäminen. 11.11.2016.

Ojala M. 2016. Muistio. TPK projektille kirjaamisen kehittäminen sekä sisäisen laskutuksen päättäminen. 25.11.2016.

Ojala M. 2016. Muistio. TPK projektille kirjaamisen kehittäminen sekä sisäisen laskutuksen päättäminen. 30.11.2016.

Porin kaupungin talousarvio 2016 ja taloussuunnitelma 2016-2018.
<http://www.pori.fi/asiakirjat/talous.html>

Porin kaupungin www-sivut. 2017. Viitattu 9.1.2017.
<http://www.pori.fi/tpk/tekninenpalvelukeskus/organisaatio.html>

Porin kaupunginhallituksen kokous 8.2.2016.

Porin kaupunginhallituksen kokous 29.2.2016.

Rosenqvist, M. TPK:n YK-lisät. Vastaanottaja: Erno Vaurio. Lähetetty 14.4.2016 klo 13:41. Viitattu 25.1.2017.

Teknisen toimialan johtajan ja taloushallinnon selvitys ja toimenpidesuunnitelma. 2016. Liitteenä kaupunginhallituksen kokouksen pöytäkirjassa 14.3.2016.