

Saimaan ammattikorkeakoulu  
Liiketalous Lappeenranta  
Liiketalouden ylempi AMK-koulutus  
Ylempi ammattikorkeakoulututkinto

Anni Lauhikari

## **Taloustieto osana tiedolla johtamista – case Espoon sivistystoimi**

Opinnäytetyö 2019

## Tiivistelmä

Anni Lauhikari

Taloustieto osana tiedolla johtamista -case Espoon sivistystoimi, 104 sivua,  
1 liitettä

Saimaan ammattikorkeakoulu

Liiketalous Lappeenranta

Liiketalouden ylempi AMK-koulutus

Opinnäytetyö 2019

Ohjaaja: yliopettaja Heikki Sintonen, Saimaan ammattikorkeakoulu

Resurssien ja voimavarojen vähetessä ja samalla tarpeiden kasvaessa tarvitaan julkisissa organisaatioissa ja niiden johtamisessa tarkempaa kustannusten hallintaa ja ymmärrystä taloudesta. Tämän tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, miten taloustietoa hyödynnetään kuntaorganisaation johtamistyössä. Tarkoituksena oli kuvata, miten yksiköiden johtajat käyttävät tietoa ja ennen kaikkea taloustietoa johtamisessa ja päätöksenteon tukena. Tutkimuksessa kartoitettiin myös, millaisia mahdollisuuksia ja haasteita liittyy taloustietojen hyödyntämiseen johtamisessa.

Tutkimuksen teoreettinen viitekehys koostui kolmesta pääaiheesta tiedolla johtaminen, julkinen johtaminen ja talous sekä talousohjaus johtamisessa. Näiden avulla tarkasteltiin tiedolla johtamista ja taloustiedon hyödyntämistä johtamistyössä. Taloustiedolla viitattiin tässä tutkimuksessa ennen kaikkea laskentatoimen ja liiketalouden teorioihin, joita sovellettiin tutkimuksessa huomioiden julkisen talouden erityispiirteet.

Tutkimus oli luonteeltaan laadullinen tapaustutkimus ja tutkimuksen kohdeorganisaatio oli Espoon kaupungin sivistystoimen toimiala. Tutkimuksen empiirisessä osassa selvitettiin teemahaastatteluiden avulla kuuden johtajan näkökulmaa siitä, miten he hyödyntävät tietoja ja ennen kaikkea taloustietoja johtamisessaan. Tutkimusaineisto on analysoitu sisällönanalyysin keinoin.

Empiirisen tutkimuksen tulosten mukaan tulosityksiköiden johtajat hyödyntävät taloustietoja ennen kaikkea toiminnan suunnittelun ja seurannan tukena sekä julkisten resurssien ja voimavarojen raportoinnissa. Taloustietoja käytettiin myös palveluiden tärkeyden arvioinnissa. Taloustieto koettiin numeraalisten tietojen lisäksi laadullisiksi ja määrällisiksi tiedoiksi sekä erilaisiksi tunnusluvuiksi ja mittareiksi. Taloustiedon merkitys johtamisessa kasvaa entisestään tulevaisuudessa tarpeiden kasvaessa ja samalla taloudellisten resurssien vähetessä. Taloustietojen hyödyntämisessä mahdollisuudeksi nähtiin ennen kaikkea palveluiden tuoteistamisen yhteydessä johtamisen tueksi laadittujen mittareiden ja tunnusluku-kehittäminen. Suurin haaste taloustietojen hyödyntämisessä oli tuloksellisuuden ja tehokkuuden ristiriidaton mittaaminen palveluiden luonteiden vuoksi.

Asiasanat: tiedolla johtaminen, tieto, taloustieto, talousjohtaminen, julkinen johtaminen, kuntaorganisaation johtaminen, talousohjaus, talouden raportointi, johdon laskentatoimi

## **Abstract**

Anni Lauhikari

Financial information as a part of Leading with Knowledge. Case study.

104 Pages, 1 Appendices

Saimaa University of Applied Sciences

Faculty of Business Administration Lappeenranta

Master's Degree Programme in Business Administration

Bachelor's Thesis 2019

Instructor: Mr Heikki Sintonen, Principal Lecturer, Saimaa University of Applied Sciences

When resources are decreasing, but needs are increasing at the same time, more explicit cost control and understanding of the economy in the public organizations and managing them are needed. The aim of this study was to investigate how financial information is exploited in the management of a municipal organization. The purpose was to describe how the department managers use the information, and especially financial data in management and decision-making. The study also investigated what kinds of opportunities and challenges there are when exploiting financial information in management.

The theoretical framework of this study consisted of three main themes: leading with knowledge, public management and economy, and financial guidance in management. Leading with knowledge and exploiting financial information in management were investigated in this study with the help of the themes mentioned above. Financial information refers in this study most of all to theories of accounting and business economics, and these were applied considering the characteristics of public finance.

The research was a qualitative case study and the target organization was the municipal educational administration of city of Espoo. Research material was collected by a half-structured theme interview. The theme interviews were directed to six leaders. With the help of the interview material it was investigated how the leaders exploit information, and especially financial information in their management work.

The key result of this study was that the managers of the profit centers use the financial information primarily when they plan and monitor operations, and when they report public resources. Financial information was also used when evaluating the importance of services. In addition to numerical data, financial information was seen as qualitative and quantitative information, as well as as different kinds of statistics and indicators. In exploiting financial information, productization of services was seen as a possibility because it created statistics, and indicators which can be used as help in management work. The biggest challenge in the exploitation of financial information was that measuring productivity and efficiency is challenging because of the nature of the services.

Keywords: leading with knowledge, data, financial information, financial management, public management, management of a municipal organization, economic management, financial reporting, management accounting

# Sisältö

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 1     | Johdanto.....   | 6  |
| 1.1   | Tutkimuksen tausta.....                                       | 6  |
| 1.2   | Tutkimuksen tavoitteet ja rajaus .....                        | 9  |
| 1.3   | Tutkimuskysymykset.....                                       | 10 |
| 1.4   | Tutkimuksen rakenne.....                                      | 11 |
| 1.5   | Aiempia tutkimuksen suuntauksia.....                          | 12 |
| 2     | Tiedolla johtaminen.....                                      | 15 |
| 2.1   | Tieto käsitteenä .....  | 15 |
| 2.2   | Tiedolla johtamisen määritelmä .....                          | 16 |
| 2.3   | Tiedolla johtaminen julkisessa organisaatiossa .....          | 18 |
| 2.4   | Tiedon hyödyntäminen organisaatiossa.....                     | 20 |
| 2.5   | Kuntatieto-ohjelma.....                                       | 22 |
| 3     | Julkinen johtaminen ja talous.....                            | 24 |
| 3.1   | Julkinen johtaminen .....                                     | 24 |
| 3.2   | Kuntaorganisaation johtaminen .....                           | 25 |
| 3.3   | Toiminnan ja talouden yhteydet .....                          | 28 |
| 3.4   | Taloustieto ja johdon laskentatoimi.....                      | 31 |
| 3.5   | Talouden raportointi.....                                     | 35 |
| 3.6   | Tuloskortti .....   | 37 |
| 3.7   | Suorituskyvyn mittaaminen .....                               | 40 |
| 4     | Talousohjaus ja johtaminen .....                              | 43 |
| 4.1   | Taloushallinnon tehtävät.....                                 | 43 |
| 4.2   | Talousohjaus johtamisessa.....                                | 43 |
| 4.3   | Tulosityksikkö ja talousohjaus .....                          | 45 |
| 4.4   | Talousohjaus kohdeorganisaatiossa.....                        | 46 |
| 5     | Tutkimuksen toteutus.....                                     | 50 |
| 5.1   | Tutkimuksen kohdeorganisaatio .....                           | 50 |
| 5.2   | Tutkimusmenetelmä ja aineiston analyysi.....                  | 54 |
| 5.3   | Teemahaastattelu .....  | 56 |
| 5.4   | Haastattelujen toteutus .....                                 | 57 |
| 6     | Tutkimustulokset.....   | 59 |
| 6.1   | Tiedolla johtaminen ja tieto johtamistyössä.....              | 59 |
| 6.1.1 | Tiedolla johtaminen kuntaorganisaatiossa .....                | 61 |
| 6.1.2 | Tiedon muodostuminen.....                                     | 63 |
| 6.1.3 | Tiedon merkitys ja hyödyntäminen johtamistyössä .....         | 64 |
| 6.2   | Taloustieto johtamisessa .....                                | 67 |
| 6.2.1 | Taloustieto osana toiminnan suunnittelua .....                | 70 |
| 6.2.2 | Taloustieto seurannan ja ennakkoinnin tukena .....            | 72 |
| 6.2.3 | Taloustieto strategiatyössä.....                              | 77 |
| 6.3   | Talousohjauksen rooli .....                                   | 77 |
| 6.3.1 | Taloustiedon hankintatavat ja muoto.....                      | 79 |
| 6.4   | Taloustieto tulevaisuudessa, mahdollisuudet ja haasteet ..... | 80 |
| 7     | Johtopäätökset ja yhteenveto .....                            | 84 |
| 7.1   | Keskeiset tulokset.....                                       | 85 |
| 7.2   | Tutkimuksen luotettavuuden arviointi.....                     | 94 |
| 7.3   | Kehittämisehdotukset ja jatkotutkimusaiheet .....             | 95 |
|       | Kuvat.....  | 97 |
|       | Taulukot.....   | 98 |

Lähdeluettelo .....99

Liitteet

Liite 1 Teemahaastattelun kysymykset

# 1 Johdanto

Tässä opinnäytetyössä tarkastellaan talouden tietojen hyödyntämistä ja käytettävyyttä johtamisessa kunta-alan organisaatiossa. Taloustiedolla tarkoitetaan tässä yhteydessä ennen kaikkea taloudellista informaatioita toiminnasta. Taloustieto käsittää muun muassa kustannukset, tuotot, tehokkuus, yksikköhinnat, vertailut aikasarjassa ja yksiköiden välillä sekä kaikki muu taloudellinen informaatio toiminnasta. Työn tarkoituksena on kuvata ja analysoida millaista taloustietoa johtajat käyttävät johtamistyössä sekä millaista talouden tietoa johtajat kaipaavat johtamisen tueksi. Työllä selvitetään myös mitkä ovat tärkeimmät lähteet, joista tietoa ja taloustietoa hankitaan.

Tutkimuksen teoreettinen viitekehys koostuu kolmesta pääaiheesta: 1. tiedolla johtaminen 2. julkinen johtaminen ja talous 3. talousohjaus johtamisessa. Näiden avulla tarkastellaan ja arvioidaan tiedolla johtamisen ja ennen kaikkea taloustiedon merkitystä johtamisessa ja päätöksenteossa. Taloustiedolla viitataan tässä yhteydessä laskentatoimen ja liiketalouden teorioihin. Liiketalouden teorioita sovelletaan tässä tutkimuksessa siltä osin kuin se sopii tutkittavana olevaan case organisaatioon Espoon kaupungin sivistystoimeen. Tutkimuksessa pyritään huomioimaan ennen kaikkea julkisen organisaation liiketoimintaan liittyvät erityispiirteet. Ne eivät ole kaikilta osin sovellettavissa yksityisen sektorin harjoittamaan liiketoimintaan, johon liiketalouden teorit yleensä viittaavat. Nykypäivänä voidaan kuitenkin havaita, että liiketalouden teorioita sovelletaan enenevässä määrin myös julkiseen talouteen.

Tutkimuksen empiirisessä osassa selvitetään teemahaastatteluiden avulla nykytilaa siitä, miten tulosityksiköiden johtajat hyödyntävät tietoa ja etenkin taloustietoa johtamisessa. Tutkimustuloksista pyritään rakentamaan kokonaiskuvaa taloustiedon merkityksestä johtamistyössä kohdeorganisaation Espoon kaupungin sivistystoimen näkökulmasta. Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatio esitellään tarkemmin luvussa 5.

## 1.1 Tutkimuksen tausta

Julkisen organisaation perustehtävä on tuottaa yhteiskunnallisesti hyvää vaikuttavuutta. Vaikuttavuuden lähtökohta on tässä yhteydessä Virtasen & Vakkurin

määritelmä julkisen toiminnan vaikuttavuudesta eli se, mitä julkisella toiminnalla on saatu aikaiseksi suhteessa sille asetettuihin tavoitteisiin (Virtanen & Vakkuri 2016, 58). Vaikuttavuuden tuottamisen ajatellaan usein olevan niin tärkeää, että sille ei voida määrittää hintaa. Tällaisen väitteen voidaan olettaa olevan joko osaamattomuutta tai vastuun pakoilua. Kaikella on hintansa ja julkisten organisaatioiden päättäjien, johtajien sekä esimiesten tulisi näin ollen olla aina tietoisia siitä, mitä kustannuksia aiheutuu vaikuttavuustavoitteiden saavuttamisesta. (Raudasoja & Johansson 2009, 9.) Talouden johtaminen on julkishallinnossa toiminnan johtamisesta seuraava merkittävä osa jokaisen johtajan tehtäväkenttää ja osa tulosvastuuta. Tulosvastuu on sitä, että johtajan tulee päästä toiminnassa tai yksikössä tavoitteeksi asetettuihin toiminnallisiin tuloksiin suunniteltujen resurssien mukaan. (Raudasoja & Johansson 2009, 9, 12, 17.)

Kuntien menoista suurin osa syntyy käyttötaloudesta eli palveluiden järjestämisestä aiheutuneista kuluista. Tämän vuoksi kaikilla kunnan esimiehillä on merkittävä rooli kunnan talouskehitykseen vaikuttamisessa ja talouden tunnuslukujen parantamisessa. Johtamisen kannalta on tärkeää, että esimiehet ymmärtävät ja tunnistavat kunnan kokonaistalouden keskeisempien tunnuslukujen sisällön. Tällöin he voivat perustella omille alaisilleen ja muille sidosryhmille talouden toimenpiteiden tarkoitusta. (Raudasoja & Johansson 2009, 129.)

Talouden merkitys toiminnan ohjauksessa ja johtamisessa korostuvat nykyään entistä enemmän. Julkisen talouden velkaantuminen ja kestävyysvaje aiheuttavat sen, että toimintamalleja tulee kehittää ja tehostaa. (Raudasoja & Suomela 129, 2014.) Sydänmaalakan (2015, 146) mukaan kunnat ovat nyt ja tulevaisuudessaakin monien haasteiden edessä. Näihin haasteisiin tulee vastata älykkäällä johtamisella. Talous on saatava kestäväälle pohjalle ja tämä tarkoittaa sitä, että kuntien tehtäviä ja velvollisuuksia on radikaalisti karsittava. Kuntabyrokratian purkutalkoot tulevat nyt tarpeeseen. Kunnan johtamiseen on panostettava monella tasolla. Kuntalaisilla on oikeus hyvään johtamiseen ja johtamisjärjestelmään, joka on avoin, läpinäkyvä sekä luottamusta herättävä. (Sydänmaalakka 2015, 147.) Kunnan luottamushenkilöiltä odotetaan yhä laajempaa tietoperustaa ja kykyä arvioida päätösten vaikutusta sekä lyhyellä että pidemmällä aikavälillä (Niiranen

ym. 2013, 9). Kuntien toimintaympäristö muuttuu osittain myös maailmanlaajuis-  
ten trendien vaikutuksesta (Hyrkäs 2009, 39).

Talouden kannalta merkittävimpiä muutoksia on julkisten talouden suunnitel-  
maan liittyvä kuntatalousohjelma, joka korvaa nykyisen peruspalveluohjelman ja  
-budjetin. Kuntatalousohjelmalla pyritään turvaamaan kuntatalouden vakautta.  
Kuntatalousohjelma sisältää myös julkisen talouden suunnitelman edellyttämät  
toimet kuntatalouden tasapainottamiseksi (Sydänmaalakka 2015, 146). Uusi  
1.5.2015 voimaan tullut kuntalaki pyrkii edistämään kunnan asukkaiden itsehal-  
linnon ja osallistumis- ja vaikuttamismahdollisuuksien toteutumista sekä kunnan  
toiminnan suunnitelmallisuutta ja taloudellista kestävyyttä. (Sydänmaalakka  
2015. 145-146.)

Kuntauudistus on kokonaisuus, johon kuuluu monta eri tekijää kuten kuntaraken-  
neuudistus, kuntien valtionosuus- ja rahoitusjärjestelmän uudistus, kuntalain ko-  
konaisuudistus, sote-uudistus, kuntien tehtävien arviointi, kaupunkiseudut ja met-  
ropoliratkaisu. Näiden kaikkien edellä mainittujen tulisi tukea toisiaan ja varmis-  
taa, että tulevaisuudessa kunnat ovat tarpeeksi vahvoja ja elinvoimaisia. Väestön  
ikäntyessä, työikäisen väestön määrän vähentyessä sekä haasteellisten talous-  
näkökymien vallitessa kunta- ja palvelurakennetta täytyy uusida. Kuntauudistuksella  
pyritään varmistamaan, että kuntalaiset saavat jatkossakin laadukkaita ja yhden-  
vertaisia palveluja. Tavoitteena on myös vahvistaa kuntien taloutta, itsehallintoa  
sekä kuntalaisten vaikuttamismahdollisuuksia ja osallistumista päätöksentekoon.  
(Sydänmaalakka 2015, 142-143.)

Alati muuttuva toimintaympäristö vaatii julkiselta sektorilta ja kunnilta tietynlaista  
ajattelumallin muutosta. Toimintaa pitäisi pystyä tuottamaan kustannustehok-  
kaasti. Rahavirrat täytyisi saada mahdollisimman tehokkaiksi ja tuottaviksi, lä-  
pinäkyvyyttä unohtamatta. Tämän vuoksi päätöksenteon pitäisi perustua tietoon,  
joka on mahdollisimman laadukasta ja relevanttia. Kunta-alalla pitää myös entistä  
enemmän huomioida taloustiedon näkökulma päätöksenteossa. Tällöin täytyy  
kuitenkin muistaa ja tiedostaa, että kunnan toiminta sen erityispiirteiden vuoksi  
poikkeaa yksityisen sektorin harjoittamasta liiketoiminnasta. Tällä hetkelle kunta-  
sektorille valmistellaan paljon erilaisia uudistuksia esimerkiksi kuntatieto-ohjelma



ja uudet JHS-palveluluokat. JHS- palveluluokat ovat suosituksia kuntien tehtäville- ja palveluille määritellyistä luokituksista, joita käytetään pääasiassa kansallisessa ohjauksessa, tilastoinnissa ja talouden tunnuslukujen esittämisessä kuntien käyttötalouden tulojen ja menojen sekä investointien luokittelussa. Näiden edellä mainittujen uudistuksien tarkoituksena on yhtenäistää kuntien raportointia ja parantaa kuntien välistä vertailua. Uudistuksilla pyritään myös parantamaan entistä tehokkaampaa tiedon saantia kuntiin liittyvistä talouden ja toiminnan tiedoista.

Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa on vuonna 2017 tehty palveluiden tuotteistaminen, jonka tarkoituksena on kehittää palvelujen tuottavuutta, tehokkuutta, taloudellisuutta ja vaikuttavuutta. Koko tuotteistamisen päätarkoitus on kehittää tiedolla johtamista palveluiden tuotannonohjauksessa ja seurannassa kaikilla organisaatiotasoilla kehittämällä mittarointia ja seurantaa. (Espoon kaupunki.)

Edellä kuvattujen tekijöiden vuoksi on perusteltua tutkia julkisen organisaation näkökulmasta tiedolla johtamista ja ennen kaikkea taloustiedon merkitystä johtamistyössä. Talousohjauksen näkökulmasta ja työn tutkijalle on tärkeää saada tietoa ja ymmärrystä tutkittavasta aiheesta. Tutkija työskentelee tällä hetkellä kohdeorganisaation talousyksikössä ja tuottaa muun muassa johdon laskentatoimen tietoja ja raportteja. Työstä saatuja tuloksia tullaan hyödyntämään talouden tietojen analysoinnissa, keräämisessä ja toimittamisessa. Työstä tehdyt havainnot auttavat kehittämään ja vahvistamaan talousohjauksen roolia tulosyksiköiden johtamistyön tukena entistä paremmin. Pystytään vahvistamaan talouteen perustavaa johtamista, johon suuntaan entistä enemmän myös julkinen johtaminen on menossa.

## **1.2 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaus**

Tämän työn tavoitteena on tutkia, miten kohdeorganisaatiossa Espoon kaupungin sivistystoimessa hyödynnetään tietoa ja ennen kaikkea taloustietoja johtamisessa. Työn tarkoituksena on kuvata ja analysoida, millaista taloustietoa johtajat käyttävät johtamistyössä sekä millaista talouden tietoa johtajat kaipaavat johtamisen tueksi. Työllä selvitetään, millaisen merkityksen johtajat antavat talouden

tiedolle johtamisessa sekä mitkä ovat ne tärkeimmät lähteet, joista talouden tietoa hankitaan tällä hetkellä. Opinnäytetyöllä pyritään myös löytämään mahdollisuudet ja haasteet, joita johtamistyöhön liittyy tietojen ja ennen kaikkea taloustietojen hyödyntämisessä. Tutkittavaa aineistoa analysoidaan ja siitä tehdään johtopäätöksiä, joita hyödynnetään taloustietojen jalostamisessa, analysoinnissa ja raportoinnissa kohdeorganisaatiossa. Tutkimuksen tärkeänä osana on peilata aiempaa teoriaa työn empiiriseen osaan, jotta tutkittavasta aiheesta saadaan mahdollisimman selkeä ja tarkka käsitys.

Työn lähtökohtana oleva taloustietojen hyödyntäminen johtamisessa on vahvasti liiketaloudellinen. Tutkimuskohde on kuitenkin julkinen organisaatio, joten tutkimuksessa on pyritty huomioimaan julkiseen toimintaan ja sivistystoimen toimialaan liittyviä erityispiirteitä. Tämän vuoksi tutkimuksesta rajataan pois liiketaloudelliset aiheet, joita ei voida suoraan soveltaa julkiseen ja kunnalliseen organisaatioon ja niiden johtamiseen. Empiirinen tutkimus rajataan koskemaan Espoon kaupungin sivistystoimen toimialaa ja muut Espoon kaupungin toimialat ja muiden kuntien sivistystoimen toimialat jäävät tämän tutkimuksen ulkopuolelle.

### **1.3 Tutkimuskysymykset**

Tutkimuksen tutkimuskysymykset johdatellaan työlle asetetuista tavoitteista. Tutkimuskysymys on muodostunut siten, että sillä saadaan selvitettyä nykytilaa taloustietojen hyödyntämisestä johtamistyössä. Tutkimusongelman ja siihen liittyvien alakysymysten avulla rakennetaan myös kokonaiskuvaa siitä, miten tietoja ja taloustietoja käytetään johtamisessa sekä millaisia mahdollisuuksia ja haasteita liittyy taloustietojen hyödyntämiseen.

Opinnäytetyön tutkimuskysymys on:

Miten talouden tietoja hyödynnetään johtamisessa?

Tutkimuksen tavoitteen saavuttamiseksi muotoiltiin pääkysymystä tukevia alakysymyksiä, jotta tutkittavasta aiheesta saadaan mahdollisimman tarkka käsitys.

Alakysymykset ovat:

Millaista tietoa johtajat käyttävät johtamistyössä?

Mikä tieto tukee johtamistyötä?

Miten merkityksellisenä johtajat näkevät taloustiedon johtamisen tukena?

Mitä johtajat kokevat mahdollisuutena ja haasteena taloustietojen hyödyntämisessä?

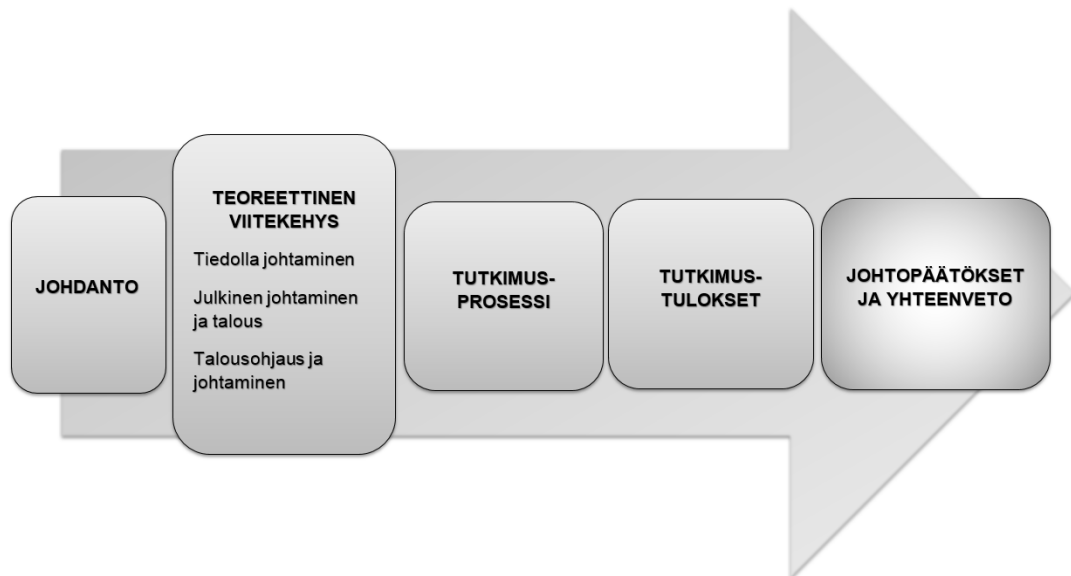
#### **1.4 Tutkimuksen rakenne**

Tutkimuksen ensimmäisessä eli johdanto kappaleessa esitellään tutkimuksen tausta, tavoitteet ja tutkimuskysymykset sekä aiempia tutkimusaiheeseen liittyviä suuntauksia.

Toisessa, kolmannessa ja neljännessä kappaleessa luodaan tutkimukselle teoreettinen viitekehys. Teoreettisessa viitekehyksessä käsitellään tiedolla johtamista, julkista johtamista ja taloutta sekä talousohjausta johtamisessa. Tiedolla johtamisen luvussa käydään läpi mitä tieto on käsitteenä, määritellään yleisesti tiedolla johtaminen ja mitä se merkitsee julkisessa organisaatiossa. Kappaleen lopuksi tarkastellaan tiedon hyödyntämistä organisaatiossa ja esitellään kuntatieto-ohjelma, joka on kuntien taloustiedon tilastoinnin ja raportoinnin kehittämisohjelma. Kolmannessa kappaleessa käsitellään julkis- ja kuntaorganisaation johtamista sekä niihin liittyviä taloudellisia näkökulmia. Neljännessä kappaleessa tarkastellaan talousohjauksen roolia talouden johtamisessa taloushallinnon tehtävien, talousjohtamisen ja tulosityksikön näkökulmasta. Kappaleen lopuksi esitellään tämän tutkimuksen kohdeorganisaation talousohjausta.

Viidennessä kappaleessa esitellään empiirisen tutkimuksen toteutus. Kappale sisältää tutkimuksen kohdeorganisaation esittelyn ja tutkimuksessa käytetyt tutkimusmenetelmät sekä tutkimusaineiston keruun toteutuksen esittelyn.

Kuudennessa kappaleessa esitellään empiirisen tutkimuksen tulokset. Viimeisessä seitsemännessä kappaleessa muodostetaan synteesi empiirisen osan tuloksista ja teoreettisesta viitekehyksestä. Lopuksi käsitellään tutkimuksen tekemisen prosessia luotettavuuden näkökulmasta sekä esitetään tutkimuksesta nousseita kehitysehdotuksia ja jatkotutkimusaiheita.



Kuva 1. Tutkimuksen rakenne.

### 1.5 Aiempia tutkimuksen suuntauksia

Tarkasteltaessa tämän tutkimuksen tutkittavaa ilmiötä taloustieto osana tiedolla johtamista pitää se sisällään ennen kaikkea laskentatoimen ja liiketalouden lähestymismuotoja sekä tiedolla johtamisen näkökulmaa. Tutkimuksen kohteena olevan organisaation vuoksi tutkimus keskittyy tarkastelemaan ennen kaikkea julkisen organisaation johtamiskäytänteitä ja taloutta sekä siihen liittyviä yhteyksiä.

Aiempia tutkimuksia taloustiedolla johtamisesta julkisessa organisaatiossa on tehty jonkin verran. Esimerkiksi Raila Peltola on tutkinut vuonna 2014 pro gradu-tutkielmassaan ”*Ennakoiva taloustieto johtamistyössä – case Lapin sairaanhoitopiiri*” ennakoivan taloustiedon merkitystä johtamistyössä. Tutkimuksen kiinnostuksen kohteena on ollut johtajien näkökulma taloustiedon ennen kaikkea ennakoivan taloustiedon merkitys johtamisessa. Tutkimustuloksista käy ilmi, että ennakoivaa taloustietoa tarvitaan laaja-alaisesti johtamisessa ja ennen kaikkea henkilöstöressurssien johtamisessa. Johtajat mielsivät ennakoivan taloustiedon numeraalisen tiedon lisäksi laadulliseksi tiedoksi kuten tilastoiksi, henkilöstön ikärakenteen tiedoiksi, tulevaisuuden arvovalintojen ennakkoinniksi ja lääketieteen kehittymisen tiedoksi. (Peltola 2014, 59.) Myös Wasserman (2013) on opinnäytetyössään ”*Taloustieto strategisessa johtamisessa tiedon hyödyntäminen päätöksenteossa*” tutkinut taloustietoa johtamisessa julkishallinnon organisaatiossa.

Tutkimuksessa on keskitytty tarkastelemaan taloustiedon hyödyntämistä organisaation strategisessa johtamisessa sekä taloustiedon hyödyntämistä päätöksenteon tukena. Tutkimustulosten mukaan tutkimuksen kohdeorganisaation talousyksikkö hyödyntää ainoastaan sisäisen eli johdon laskentatoimen taloustietoa johtamisessa. Strategiseen johtamiseen käytettävää taloustietoa ja tunnuslukuja voitiin kuitenkin käyttää ei-taloudellisten tunnuslukujen kanssa.

Tarkasteltaessa aiempia tutkimuksen suuntauksia tiedolla johtamiseen liittyvistä tutkimuksista voidaan todeta, että niitä löytyy kohtuullisesti. Esimerkiksi Marika Ylönen on Pro Gradu-tutkielmassaan *”Tietojohdaminen vanhuspalveluiden strategisena ohjausvälineenä: Keskisuurten kuntien johtavien viranhaltijoiden näkökulma”* tarkastellut sitä, millainen rooli tiedolla on kunnallisten vanhuspalveluiden strategisessa suunnittelussa sekä rakennemuutoksen johtamisessa, ja millaiseen rakenteelliseen vanhuspalveluiden muutokseen tiedon hyödyntäminen on johtanut. Tutkimuksen tulokset osoittavat, että niin vanhuspalveluiden strategisessa suunnittelussa kuin rakennemuutoksen toteuttamisessa sekä valtion informaatio-ohjaus, että vanhuspalveluorganisaation sisäiset ja ulkoiset tietoresurssit ovat olleet merkittävässä roolissa. Palvelurakennemuutoksen seurannassa hyödynnetyistä tietolähteistä viranhaltijat painottivat muun muassa kunnassa käytettäviä mittareita ja tietojärjestelmiä sekä Kuntaliiton kustannusvertailun tuottamaa tietoa (Ylönen 2013, 5.)

Myös Heikkinen (2016) on Pro Gradu-tutkielmassaan *”Kainuulaiset kuntapäätäjät kuntalaisilta saadun tiedon tulkkeina - Tapaustutkimus Kainuun asiakaslähtöisestä lähipalveluiden kehittämisestä”* tarkastellut tiedolla johtamista. Pro gradu - tutkielma käsittelee asiakaslähtöisin menetelmin kerätyn kuntalaisinformaation hyödyntämistä kunnallisissa päätöksentekoprosesseissa. Tutkimustuloksista välittyy tiedon käsittelemisen ja sen varastoimisen haasteellisuus, jotta tiedon osia voitaisiin käyttää myös myöhemmin esimerkiksi päätöksenteon tukena (Heikkinen 2016, 5.) Kirsi-Marja Pullin (2018) Pro Gradu-tutkielma keskittyy niin ikään tarkastelemaan tiedolla johtamista. Tämän tutkielman tavoitteena on ollut kehittää tapausorganisaation tiedolla johtamista. Tutkimuksen empiirisen osuuden lä-

hestymistapa on ollut ongelmalähtöinen ja tutkimustuloksissa käy ilmi, että ongelmiksi muotoituivat tiedon hajanaisuus ja paljous sekä tietojärjestelmien käytettävyys ja verkkolevyt ja hiljaisen tiedon näkyväksi tuominen.

Niiranen & Joensuu & Martikainen (2013) ovat tutkineet tutkimuksessaan Millä tiedolla kuntia johdetaan? kuntien poliittista johtamista ja siinä erityisesti luottamushenkilöiden tietoperustaan sekä poliittisen ja toiminnallisen johdon vuorovaikutukseen. Tutkimuksen tulokset kertovat, että luottamushenkilöt saavat pääasiassa tiedon päätöksentekoasiakirjoista, esittelyteksteistä ja muista esittelijöiltä saadusta tiedosta. Tutkimuksen mukaan tietoa haetaan paitsi viranhaltioilta, myös muista lähteistä. Muita lähteitä ovat esimerkiksi kirjallisuus, media, aikaisemmat päätökset, kuntalaiset ja organisaatioiden työntekijät. (Niiranen ym. 2013, 67.)

Julkisen organisaation johtamista on aiemmin tutkinut esimerkiksi Toivanen (2008, 3) Pro Gradu-tutkielmassaan ”*Strateginen johtaminen kuntasektorilla: Vertailussa kaupunkistrategioiden suunnittelu, valmistelu, toteutus ja seuranta viidessätoista suomalaisessa kaupungissa*”. Tutkielmassa keskityttiin erityisesti vertailemaan kaupunkistrategioiden suunnittelua, valmistelua, toteutusta ja seuranta kohdekaupungeissa. Tutkimuksen tulokset osoittivat, että talousarvio, tuloskortit ja muut strategiat ovat yleisimmät apuvälineet, joita käytetään strategian toteutuksessa. Strategiaa toteutetaan yleensä yhdessä talousarvion kanssa, jolloin tuloskorttien tavoitteet sisällytetään talousarvioon. Saatujen tulosten perusteella voidaan todeta, että strategioiden seurannassa käytetään eniten apuvälineenä raportointia. (Toivanen 2008, 3.)

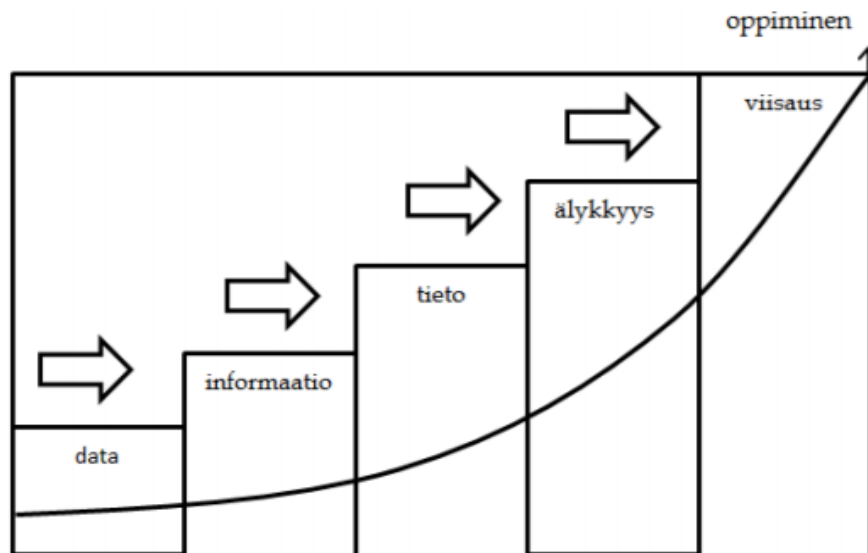
## 2 Tiedolla johtaminen

### 2.1 Tieto käsitteenä

Jotta pystymme johtamaan tiedolla, täytyy ensin ymmärtää mitä tieto on. Tiedon määrittely on usein vaikeaa sen moninaisuuden vuoksi. Tieto syntyy yksilöiden ajatusten ja kokemusten kautta. Tieto voi olla joukko uskomuksia, näkemyksiä ja aikomuksia. Tiedolla on yhteys toimintaan ja se on aina tietämystä jostakin. (Nonaka & Takeuchi 1995, 58.) Stenberg (2006, 38) määrittelee tiedon säännönmukaiseksi esitykseksi viestittävässä tai käsittelykelpoisessa muodossa. Tiedon arvo kasvaa siitä, kun joku antaa sille merkityksen. Tieto voidaan määritellä myös tietämiseen perustuvaksi arveluksi, uskoksi tai luuloksi. Tieto voi olla aineetonta pääomaa ja tietämystä, jonka me ihmiset saamme oppimisen tai kokemusten kautta. (Stenberg 2006, 38.)

Sydänmaalakka (2012) nostaa teoksessaan esille näkemyksen, että tieto on ihmisissä. Tieto syntyy ja sen käsittely tapahtuu ihmisten aivoissa. Tiedon muodostuminen tapahtuu ajattelemalla ja kokemusten myötä. Kokemuksen kautta syntynyt tieto voi olla kokous, kehityskeskustelu, kurssille osallistuminen tai mikä vain tapahtuma. Joidenkin tutkimusten mukaan esimiehet saavat merkittävimmän osan tiedoistaan kokemusten kautta kuten kokouksista tai yhteydenotoista. Melko pieni osa tiedoista saadaan lukemalla. (Sydänmaalakka 2012, 189-190.)

Virtasen & Stenvallin (2014, 102) mukaan tietoa voidaan pitää hyvänä erityisesti silloin, kun se on ajantasaista, täydellistä ja paikkansapitävää. Keskusteluissa joissa pohditaan tietoa, nostetaan usein esille se, että faktojen, informaation ja tiedon välillä on eroja. Data mielletään lähinnä faktaksi tapahtumista. Informaatiossa dataa yhdistetään niin, että muodostuu yhteyksiä, havaintoja ja tulkintoja. Tiedon voidaan ajatella muodostuvan kokemuksesta tulkita arvoja, konteksteja ja kokemuksia. (Virtanen & Stenvall 2014, 102-103.) Sydänmaalakka (2012,188) on kuvannut teoksessaan selkeästi tiedon hierarkian. Sen mukaan tiedon määrän kasvaessa tapahtuu oppimisen kasvua.



Kuva 2. Tiedon hierarkia (Sydänmaalakka 2012, 188)

Sydänmaalakan (2012,188) tiedon hierarkia kuvaa myös sitä, että data ja informaatio eivät oikeastaan ole synonyymeja tiedolle. Data on joukko erilaisia teki-  
jöitä kuten numeroita, joista informaatio syntyy. Informaatio on puolestaan dataa, jolla on merkitys ja se sisältää viestin. (Sydänmaalakka 2012, 187.) Tieto sen sijaan kuten mm. Nonaka & Takeuchi, Stenberg ja Virtanen & Stenvall ovat tutkimuksissaan todenneet on enemmänkin ihmisten kokemuksiin, uskomuksiin ja luuloihin perustuvaa.

## 2.2 Tiedolla johtamisen määritelmä

Tiedolla johtamista on tutkittu melko laajasti. Voidaan havaita, että eri tutkimuk-  
sissa lähtökohtana on, että tiedolla johtaminen tukeutuu organisaation tavoittei-  
siin. Tiedolla johtaminen määritellään kokonaisuudeksi, jossa tietoa hankitaan,  
luodaan, taltioidaan, jaetaan ja sovelletaan. Tiedolla johtamisen perimmäinen ta-  
voite on käyttää tietoa hyväksi päätöksenteossa. (Sydänmaanlakka 2012,176.)  
Sydänmaalakan (2012, 176) mukaan tiedolla johtamisen määritelmä organisaa-  
tioissa voi olla hyvinkin epämääräinen. Kaikki lähtee kuitenkin liikkeelle organi-  
saation strategiasta ja tavoitteista, joissa määritellään, mikä tieto on sille tärkeää  
ja merkityksellistä. (Sydänmaalakka 2012, 176.) Tiedolla johtaminen on strategi-  
nen valinta (Markkula & Syväniemi 2015, 73). Myös Laihonen & Lönnqvist (2013)  
ovat tehneet samankaltaisia johtopäätöksiä tiedolla johtamisesta. Heidän mu-



kaan tiedolla johtamisen prosessin tulisi aina tukea organisaation tavoitteita. Tällöin onkin tärkeää miettiä, mikä tieto on tärkeää ja millä tiedolla voidaan parhaiten tukea organisaation päätehtävää eli suorittamista. (Laihonen & Lönnqvist 2013.) Tiedolla johtaminen ei ole erillinen osio organisaation tavoitteista ja toiminnasta vaan osa niiden toteuttamista. Tiedolla johtaminen tulisikin pohjautua yrityksen strategisiin tavoitteisiin. (Vesiluoma 2012.)

Dalkirin (2005) mukaan yksi määrittely tiedolla johtamiselle on etsiä ja kerätä talteen älyllistä pääomaa. Sillä muodostetaan yritykselle ydin, joka johtaa parempiin tuloksiin ja edistää kilpailukykyä. Laihonen & Rajala & Haapala & Vakkuri (2017) määrittävät tiedolla johtamisen edellytykseksi relevantin tiedon tunnistamisen, keräämisen ja hyödyntämisen. Myös Dalkir (2005) tunnistaa tiedolla johtamisessa samoja piirteitä. Hänen mukaan tiedolla johtamisen prosessissa nousee esiin kolme vaihetta 1) tiedon luominen ja talteen otto, 2) tiedon jakaminen ja levittäminen sekä 3) tietojen hankkiminen ja soveltaminen. (Dalkir 2005, 15.) Laihonen (2014) jaottelee tiedolla johtamisen viitekehyksen neljään menestystekijään: 1) selkeät toiminnan tavoitteet, 2) kehittämistä ohjaavat aidot päätöksentekotilanteet, 3) tiedon jalostuminen ja 4) datan jalostuminen (Laihonen 2014.)

Tiedolla johtamiseen liittyy tiettyjä haasteita. Kyse ei ole tiedon puutteesta vaan enemmänkin tiedon määrästä. Haastavaa onkin tiedon erittely, mikä tieto on oleellista ja miten tieto paikallistetaan. Tieto voi olla jo olemassa organisaatiossa, mutta nykyaikana tiedon paikallistaminen voi olla hankalaa, kun käytössä on paljon erilaisia tiedon kulun kanavia. Haasteita tuo myös se, että ajankohtainen ja merkityksellinen tieto saadaan oikeaan aikaan niille henkilöille, jotka tietoa tarvitsevat. (Sydänmaalakka 2012, 175-176.) Tiedolla johtaminen assosioituu tällä hetkellä liiaksi suoraviivaisiin analytiikka- ja raportointiprosesseihin, vaikka käytännössä organisaatioissa tapahtuva päätöksenteko on usein kaikkea muuta kuin suoraviivaista (Laihonen ym. 2017, 56).

Tärkeää on pitää lähtökohtana se, että tiedon tuottamisen ja analysoinnin teknologiat ovat kehittyneet voimakkaasti ja tarjoavat näin uusia mahdollisuuksia poliittisen päätöksenteon kannalta. Tiedon saatavuus ei sinällään ole verkostoituneessa ja avoimessa yhteiskunnassa ongelma vaan enemmänkin sen käyttö ja analysointi (Virtanen & Stenvall & Rannisto 2015, 14).

Tiedolla johtamisen tarkoitus on totuuksiin perustuvan kokonaiskuvan muodostaminen organisaation sisäisestä ja ulkoisesta toimintaympäristöstä. Tiedolla johtamisilla luodaan kuvaa tilanteesta, missä olemme, mihin olemme menossa, mitä riskejä siihen liittyy ja mihin ryhdytään tilanteen kartoituksen jälkeen. (Jalonen & Laihonon & Lönnqvist 2009.)

Tämän opinnäytetyön empiirisessä tutkimusosassa selvitetään, miten tiedolla johtaminen ilmenee julkisessa organisaatiossa ja millaisella tiedolla johdetaan kuntaorganisaation toimintaa. Ennen kaikkea pyritään rakentamaan käsitys siitä, mikä tieto on merkittäväntä johtamistyössä ja päätöksenteon tukena. Tämän tutkimuksen lähtökohta tiedolla johtamiseen on saman kaltainen, mitä aiemmat tutkimukset mm. Sydänmaalakka ja Dalkir ovat tutkimuksissaan havainneet eli tiedolla johtamisen prosessi kulkee tiedon hankkimisesta, luomiseen, taltioimiseen, jakamiseen ja lopulta tiedon soveltamiseen.

### **2.3 Tiedolla johtaminen julkisessa organisaatiossa**

Julkisen organisaation kontekstissa tiedolla johtamisessa on havaittu tietynlaista epävarmuutta. Jalonen ym. (2009) esittävätkin tekstissään kysymyksen, miten tiedolla johtaminen soveltuu julkisiin organisaatioihin? Heidän näkemyksen mukaan eri tutkimustulokset osoittavat, että julkisissa organisaatioissa kyllä ymmärretään mitä tieto on, mutta sitä ei hyödynnetä riittävästi. Tiedon totuus ei aina näy toiminnassa. (Jalonen ym. 2009.) Jalonen havaitsee tutkimuksessaan, että kunnissa tiedon ja tekemisen välillä voi olla kuilu. Tämä tarkoittaa, että tietämisen ja toiminnan välillä ei ole positiivista korrelaatiota (Jalonen 2008). Samaan päätelmään julkisen organisaation tiedolla johtamisesta ovat tulleet myös Riege & Lindsay (2006) tutkimuksessaan. Vaikka julkisissa organisaatioissa tieto tunniste-taankin keskeiseksi strategian resurssiksi, tiedon käyttöä ja hyödyntämistä pitäisi kuitenkin kehittää. (Riege & Lindsay 2006, 25.)

Julkisen sektorin piirissä tietoa tuottavat laitokset muodostavat keskenään laajan verkoston, jossa jokainen solmukohta on sekä tietoa saavana, tuottavana että luovuttavana osapuolena. Jokainen solmupiste osallistuu tiedon jalostamisen ar-

voketjuun lisäarvoa tuottavana yksikkönä. Tietovarantojen ylläpitämisen ja kehittämisen tärkein tehtävä on juuri lisäarvon tuottaminen -uuden tiedon luominen ja sen lisääminen tietovarantoon (Kuronen 1998, 6).

Vaikka edellä todettiin, että julkisessa organisaatiossa tiedolla johtamiseen liittyy tiettyjä epävarmuustekijöitä, voidaan kuitenkin nähdä, että tiedolla johtamisen kulttuuri tiedostetaan myös julkisella puolella. Se johtuu osin myös toimintaympäristöön liittyvistä muutoksista. Julkisiin organisaatioihin kohdistuu sekä organisaatioiden sisältä että ulkoa erilaisia tehokkuus-, tuottavuus- ja vaikuttavuusvaatimuksia. Ne tavallaan pakottavat julkiset organisaatiot kiinnittämään huomiota siihen, miten niitä tiedolla johdetaan ja miten niiden laatua pidetään yllä (Virtanen & Stenvall & Rannisto 2015, 13). Tiedolla johtaminen on myös havaittu olevan nykypäivänä vahvistuva ominaisuus hallinnossa ja sen arvostus on kasvanut. Tietoa voidaan jopa pitää vallankäytön välineenä. (Laasonen ym. 2018,52.)

Tässä opinnäytetyössä tutkittava kohde on julkinen organisaatio Espoon kaupungin sivistystoimen toimiala. Sen vuoksi lähtökohtana on selvittää, liittyykö julkisen organisaation johtamiseen tiedolla johtamisen näkökulmasta jotain erityispiirteitä. Teemahaastatteluiden avulla selvitetään myös Jalosen ja Riege & Lindsayn tutkimuksessa nousutta päätelmää, että julkisessa organisaatiossa tieto tunnustetaan keskeiseksi resurssiksi, mutta sitä ei hyödynnetä riittävästi.

Valtiovarainministeriö (2013, 16) on luetellut laatimassaan tiedolla johtamisen käsitteissä tiedolla johtamisjärjestelmän käyttöönottoon ja toteutukseen liittyviä kriittisiä menestystekijöitä:

- Johdon on tiedettävä tietotarpeet
- Johdon tulee ymmärtää tiedon merkitys ja sitoutua tiedolla johtamiseen
- Strategiaprosessit tulee olla osa tiedolla johtamista
- Toiminnan kehittäminen ja siihen osallistuvat pitää nivoa yhteen tiedolla johtamisen kanssa
- Tietotekniset ratkaisut tulisi olla tiedon käyttäjää palvelevia
- Tuotetun tiedon riittävän luotettavuustason turvaaminen

- Tiedon käyttöympäristöt; oikea, vain tarvittava tieto oikeaan paikkaan ja oikealla tavalla esitettynä = selkeät tarpeen ja käyttötilanteen mukaiset käyttöliittymät.

## 2.4 Tiedon hyödyntäminen organisaatiossa

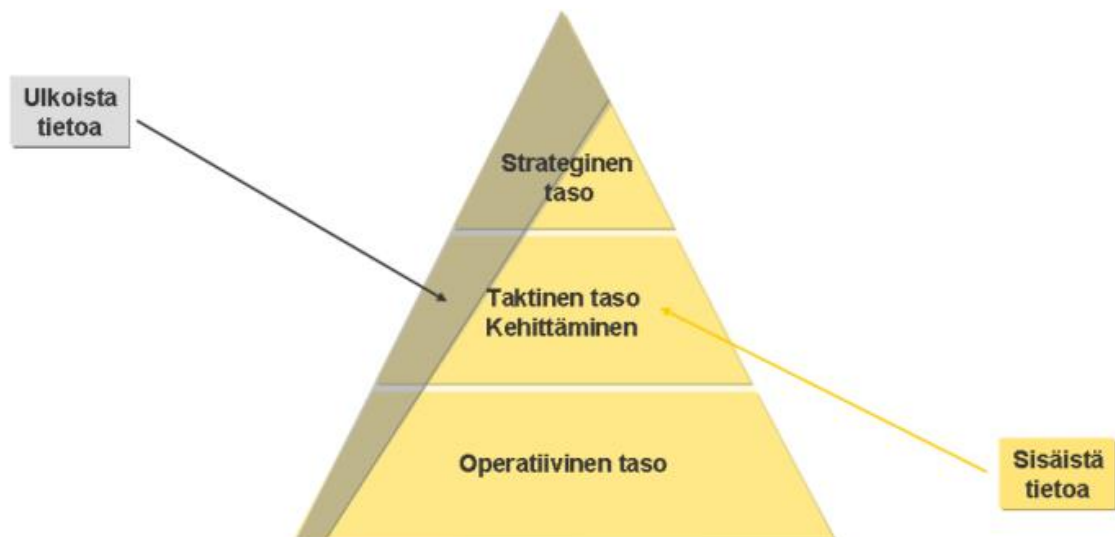
Organisaatiossa tieto voidaan nähdä kahdesta eri näkökulmasta. Toisaalta se voi olla staattinen objekti, käsiteltävä ja siirrettävä data ja informaatio. Tällöin tieto ymmärretään eksplisiittisenä esimerkiksi raporteina, dokumentteina ja järjestelmien avulla prosessoitavana datana. Toinen näkökulma on, että organisaatiossa tieto nähdään ihmisten vuorovaikutuksessa syntyvänä ja kehittyvänä, yksilön mielessä rakentuvana tietämyksenä (*knowing*). (Holma 2005, 21-22.) Tässä opinnäytetyössä tieto nähdään molemmista Holman edellä määrittelemistä näkökulmista. Toisaalta johdolle tulevana eksplisiittisenä tietona kuten talousohjauksen tuottamina raporteina ja dokumentteina, toisaalta yksilön tietämyksenä ja vuorovaikutuksesta kuten vuoropuheluista ja neuvotteluista syntyvänä ja kehittyvänä tietämyksenä.

Tutkimustiedon käyttö päätöksenteon tukena edellyttää tutkijoiden, hallinnon ja poliitikkojen keskinäistä vuorovaikutusta sekä yhteispeliä ja yhteistä innovointia. (Branders 2015, 259.) Tieto lisää yksilöiden ja organisaatioiden toimintakykyä, sillä se toimii abstraktina työvälineenä edistäen toimijoiden suoriutumista kulloinkin esillä olevista tehtävistä (Jalonen ym. 2009). Kyky siirtää ja yhdistää tietoa on keskeinen tekijä tiedon hyödyntämisestä päätöksenteossa. (Grant 1996.) Choo (2006, 3) kuvailee kolme tiedon hyödyntämisen osa-aluetta merkityksen luominen tiedolle (*sense making*), tiedon luominen (*knowledge creation*) ja päätöksenteko (*decision-making*). Organisaatio joka pystyy yhdistämään nämä kolme tiedon käytön osa-aluetta, kykenee johtamaan tiedolla ja reagoimaan muuttuvaan toimintaympäristöön.

Organisaatioissa toimitaan yhä enemmän tiedon pohjalta ja sen varassa. Tietoa käytetään erityisesti toiminnallisista syistä. Organisaation menestymiselle tieto luo perustaa. Käytettäessä tietoa sopeutumis- ja tulkinnallinen älykkyys vahvistuu. Organisaatio siis kykenee sopeutumaan ympäristöönsä ja tekemään realistisen kuvan toiminnastaan tiedon avulla. Päätöksenteon laatua voidaan parantaa

tiedolla. (Virtanen & Stenvall 2014, 101-102.) Niiniluoto (1996,14) kuvailee tietoa näin ”sanan tieto alkuperään liittyvä vahva toiminnallinen vivahde: tiedon varassa voidaan toimia menestyksellisesti, saavuttaa tavoite”.

Tiedon puuttuminen voi pahimmillaan rikkoa toiminnallisen onnistumisen tai organisaation arvon. Eri tutkimukset ovat havainneet juuri puutteita siinä, miten tietoa hyödynnetään julkisissa organisaatioissa. Tietoa voidaan käyttää joko pinnallisesti ja sattumanvaraisesti. Tällöin tietoon ei perehdytä riittävästi. (Virtanen & Stenvall 2014, 104.) Tärkeintä ei kuitenkaan ole niinkään suora tieto vaan pikemminkin asiayhteyksistä muodostuva tieto ja kyky ymmärtää ja luoda merkityksiä tiedolle. (Viren & Vähämäki 2015, 29.) Viitala (2005, 126) nostaa teoksessaan ”Johda osaamista” näkökulman, että tieto tulee näkyväksi toiminnaksi vasta, kun tiedon omistaja osaa soveltaa tietoa oikein. Siihen liittyy ennen kaikkea tiedon haltijan taito ja motivaatio käyttää tietoa. Osaksi tiedon laadulla on myös merkitystä, miten tietoa pystytään soveltamaan.



Kuva 3. Tietotarpeet eri johtamisen tasoilla (Valtiovarainministeriö 2013)

Valtiovarainministeriön tiedolla johtamisen käsikirjassa on kuvailtu tiedon tarvetta eri johtamisen tasoille. Kuvasta 3 käy ilmi, että alimmalla päätöksentekotasolla tieto tulee yleensä omasta toiminnasta. Ylemmäksi päätöksentekotasolla mentäessä ulkoisen tiedon merkitys kasvaa. Ulkoisen ja sisäisen tiedon tulisikin olla

käytettävissä ja yhdistettävissä yhtenä kokonaisuutena. (Valtiovarainministeriö 2013.) Tämän opinnäytetyön tutkimuksen kohteena olevat tulosityksiköiden johtajat asettuvat Valtiovarainministeriön laatiman kuvion tietotarpeet eri johtamisalla taktiselle tasolle ja osin myös strategiselle tasolle.

Choo (2006) määrittelee, että organisaatiot etsivät ja arvioivat tietoa ennen kaikkea päätöksenteon tueksi. Organisaatiot jalostavat ja analysoivat tietoa valikoidakseen oikeinlaisia toimintamalleja ja sitoutuakseen niihin. Teoriassa tämä valinta tehdään rationaalisesti, jolloin se perustuu oikeanlaiseen informaatioon organisaation tavoitteista, vaihtoehtojen todennäköisistä seurauksista ja seurauksien hyödyllisyydestä organisaation toiminnalle. Käytännössä kuitenkin päätöksentekoon vaikuttavat monet eri tekijät kuten organisaation sidosryhmien keskenään kilpailevat intressit, yksittäisten päättäjien ennakoasenteet ja erityispiirteet, tiedon löytämisen vaikeus sekä ajan ja resurssien puute. Ne luovat haasteita päätöksentekoon. Vaikka päätöksentekoon liittyy tiettyjä haasteita ja monimutkaisuutta, organisaatiot kontrolloivat päätöksentekoprosesseja tekemällä prosien rakenteista selkeitä ja järjestelmällisiä. Päätöksillä on ratkaiseva merkitys organisaation toiminnassa. Kaikki organisaation toimet saavat alkunsa jostain päätöksestä ja vastaavasti kaikki päätökset ovat sidoksissa toimintaan. (Choo 2006, 2.)

## **2.5 Kuntatieto-ohjelma**

Kuntien taloustiedon tilastoinnin ja tietohuollon kehittämissuunnitelman (Kuntatieto-ohjelma) tarkoitus on kehittää kuntia ja kuntayhtymiä koskevan julkisen talouden suunnitelman ja kuntatalousohjelman sekä kuntien omissa päätöksenteossa tarvittavan taloutta kuvaavan taloustiedon tuotantoa ja tietojen saatavuutta (Valtiovarainministeriö). Ohjelman lopputulos mahdollistaa kuntien ja valtion käyttää omissa päätöksentekoprosesseissaan yhteisesti määritellyjä ja automaattisesti tuotettuja kuntien taloutta kuvaavia tietoja. Kuntatieto-ohjelmalla luodaan eri päätöksentekijöiden saataville mahdollisimman oikea aikaista, kattavaa, vertailukelpoista ja avointa tietoa, kehittämällä tietojen tuotantoa ja raportointia. (Valtiovarainministeriö.)

Ohjelman tavoitteena on saada aikaan julkisen hallinnon toimintojen ja tietojen yhtenäistäminen. Kuntatieto-ohjelmalla pyritään parantamaan kuntien ja kuntayhtymien taloustietojen tuotannon, raportoinnin, jalostuksen sekä tietojen käytön prosessien tuottavuuden parantamista kunta- ja valtiotasolla. Ohjelmassa on huomioitu myös tulevien maakuntien vastaavat edellytykset tuottavuuden parantumiseksi. (Valtiovarainministeriö.)

Valtiovarainministeriön kuntatieto-ohjelmaa koskevassa dokumentissa on kuvailtu ohjelmalle määritellyt vaikuttavuustavoitteet. Ohjelman vaikuttavuustavoitteena on edistää kuntien, kuntayhtymien ja yhtenevin osin maakuntien taloustietojen tietohallinnon, tuotannon, raportoinnin, jalostuksen ja käytön, tuottavuuden ja tehokkuuden kehittymistä. Kuntien ja kuntayhtymien taloustiedon laadun parantaminen ajantasaisuuden, kattavuuden ja vertailukelpoisuuden osalta. Ohjelmalla pyritään myös edistämään yhteisten taloustietojen käyttöä ja saatavuutta päätöksenteossa ennen kaikkea – julkisen talouden suunnitelman sekä sen sisältämien kuntatalousohjelman ja tulevien maakuntien talousohjauksen eri prosesseja (tiedolla johtaminen valtiotasolla) – kuntien ja kuntayhtymien sekä tulevien maakuntien hallinnossa osana kuntastrategian valmistelua (tiedolla johtaminen paikallistasolla). (Valtiovarainministeriö.)

| Valtionhallinto  | Kunnallishallinto   | Tilastoviranomaiset  | Tiedon jatkojalostajat  | Kansalaiset   |
|--|---|--|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>•Päätöksenteko tehostuu</li> <li>•Tiedolla johtaminen</li> <li>•Toiminnan , laadun, vaikuttavuuden arviointi</li> <li>•Kuntatuottavuuden ja tuloksellisuuden kehittäminen</li> <li>•Kehittämiskohteiden valinta</li> <li>•Kehittämisen keino</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•Raportoinnin kustannukset alenevat</li> <li>•Sisäinen raportointi</li> <li>•Ulkoisen raportointi</li> <li>•Päätöksenteko tehostuu</li> <li>•Tiedolla johtaminen</li> <li>•Toiminnan arviointi</li> <li>•Palvelutuotannon ohjaus paranee</li> <li>•Palvelutuotannon hallinta</li> <li>•Palvelun kohdentaminen</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•Kustannusten aleneminen</li> <li>•Tiedonkeruu</li> <li>•Tilastointi</li> <li>•Jakelu</li> <li>•Tilastotiedon laatu paranee</li> <li>•Vertailukelpoisuus</li> <li>•Ajantasaisuus</li> <li>•Kattavuus</li> <li>•Tilastotiedon jakelu paranee</li> <li>•Avoimuus</li> <li>•Avoimet rajapinnat</li> <li>•Tiedonkäyttäjien tarpeet</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•Tietojen käyttömahdollisuudet kasvavat</li> <li>•Yhdistettävyyys</li> <li>•Ajantasaisuus</li> <li>•Tiedon käytön kustannukset alenevat</li> <li>•Maksuton tieto</li> <li>•Avoimet rajapinnat</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>•Julkisten palveluiden käyttö paranee</li> <li>•Vertailtavuus kasvaa</li> <li>•Käytettävyys lisääntyy</li> <li>•Palveluiden sähköistämisen mahdollisuudet laajenevat</li> <li>•Julkisen toiminnan arviointi paranee</li> <li>•Valinta tiedon pohjalta</li> <li>•Vaikuttaminen tiedon perusteella</li> <li>•Monipuolisemmat kaupalliset palvelut</li> <li>•Uudet palveluinnovaatiot</li> <li>•Lisäarvoa kuluttajille</li> </ul> |

Kuva 4. Kuntatieto-ohjelmasta tulevat hyödyt rooleittain (Valtiovarainministeriö)

Kuntatieto-ohjelmalle määritetyillä tehtävillä pyritään luomaan kunnille, kuntayhtymille, tuleville maakunnille ja valtion virastoille mahdollisuuksia, joita hyödyntämällä voidaan saavuttaa ohjelmalle asetetut tavoitteet.

Ohjelman tehtäviä ovat:

1. Tietostandardien määrittäminen
2. Kuntien yhteisten tiedonhallinnan vaatimusten määrittäminen
3. Tiedonkeruun ja -hankinnan kehittäminen
4. Raportoidun tiedon käsittelyn ja analysoinnin kehittäminen
5. Avoimen tiedon edistäminen
6. Ohjelman toteutuksen arviointi. (Valtiovarainministeriö).

Tämän hetkisen tiedon mukaan (11/2018) kuntien, kuntayhtymien ja maakuntien taloustietojen raportointi uudistuu ja automatisoituu vuonna 2020. Uudistuksen tavoitteena on saattaa tuoretta tietoa paikallishallinnon taloudesta päättäjien saataville ja tehokkaan tiedolla johtamisen mahdollistamiseksi (Valtiovarainministeriö).

### **3 Julkinen johtaminen ja talous**

#### **3.1 Julkinen johtaminen**

Julkisen sektorin muodostavat valtio, kunnat ja seurakunnat. Julkiseen sektoriin voidaan laskea myös liikelaitokset, valtionyhtiöt sekä erilaiset järjestöt. Palvelut joita julkinen sektori tuottaa rahoitetaan pääosin verovaroin. Sen vuoksi niiden tulisikin olla kaikkien kansalaisten ulottuvilla ja vastata mahdollisimman hyvin kansalaisten tarpeita. Verrattuna yksityiseen sektoriin julkisen organisaation johtamisessa on tiettyjä haasteellisiakin erityispiirteitä. Toimintaa ohjaavat lainsäädännön vaatimukset ja hyvän hallinnon periaatteet. Nämä on huomioitava johtamisessa. Julkisen sektorin johtajat ovat virkavastuullisia ja he toimivat poliittisen ohjauksen alaisina. Johtamisen tulee olla läpinäkyvää ja avointa. Julkisella sektorilla kiinnitetään nyt entistä enemmän huomioita taloudellisiin toimenpiteisiin, koska menot ovat kasvaneet ja vastaavasti tulot pienentyneet. Talouden epäta-sopaino niin Suomessa kuin muuallakin Euroopassa on aiheuttanut julkisellakin sektorillakin tarkemman talouden tarkastelun, etenkin menojen kasvun hillitsemiseksi. (Sydänmaalakka 2015, 14.)



Julkisella sektorilla valtion ja kunnan johtamisessa voi olla suurakin eroja. Valtion viraston johtaminen voi olla hyvin paljon erilaista kuin jonkin ministeriön tietyn osaston johtaminen. Myös pienen kunnan ja ison kaupungin johtamiskäytännöissä voi olla eroja. (Sydänmaalakka 2015, 17.) Nämä erot taustalla on hyvä pitää mielessä, kun mietitään johtamisen samankaltaistumista toisaalta julkisen sektorin sisällä ja toisaalta julkisen ja yksityisen sektorin välillä. Johtamisen ytimessä ovat kuitenkin samat perusasiat (Sydänmaalakka 2015, 17). Julkista hallintoa on haluttu kehittää juuri hajautettuun, tulostavoitteiseen, joustavaan ja verkostomaiseen suuntaan (Mälkiä 2000, 182).

Julkishallinnossa talouden johtaminen on toiminnan johtamisesta seuraava tärkeä osa jokaisen johtajan tehtäväkenttää ja osa tulosvastuuta. Tulosvastuu on sitä, että johtajan tulee päästä toiminnassa tai yksikössä tavoitteeksi asetettuihin toiminnallisiin tuloksiin resursseilla, joita sillä on käytettävissä suunnitelmien mukaan. Toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet määritellään organisaation vuosisuunnitteluprosessissa. (Raudasoja & Johansson 2009 9, 12, 17.) Viime kädessä julkisessa taloudessa on siis kyse siitä prosessista, jolla julkisen hallinnon demokraattisessa päätöksentekoprosessissa määritellyjä resursseja kerätään ja kohdennetaan kansalaisten hyvinvoinnin edistämiseksi, sekä tehokkuudesta, jolla tätä prosessia organisoidaan ja johdetaan (Virtanen & Vakkuri 2016, 10).

Ilmiöt, joihin julkisen hallinnon tulee puuttua, monimutkaistuvat koko ajan. Asioita pitäisi pystyä tarkastelemaan laajemmin. Yhdelle virastolle osoitetulla toimintomäärärahalta ei välttämättä saada aikaan tavoiteltuja vaikutuksia, vaan tarvitaan poikkisektoraalisuutta ja yhteistä asioiden tarkastelua, jotta siitä syntyisi yhteiskunnallista vaikuttavuutta. Kustannuksia tulisi tarkastella laajasti, jotta pystyttäisiin hoitamaan ongelmia hallinnonalojen ja virastojen yhteistyönä. Ongelma ei ratkea sillä, että jokin yksittäinen virasto tuottaa omia suoritteitaan kustannustehokkaasti. Tarvitaan laajempaa kokonaisuuksien tarkastelua. (Raudasoja & Suomela 2014, 15.)

### **3.2 Kuntaorganisaation johtaminen**

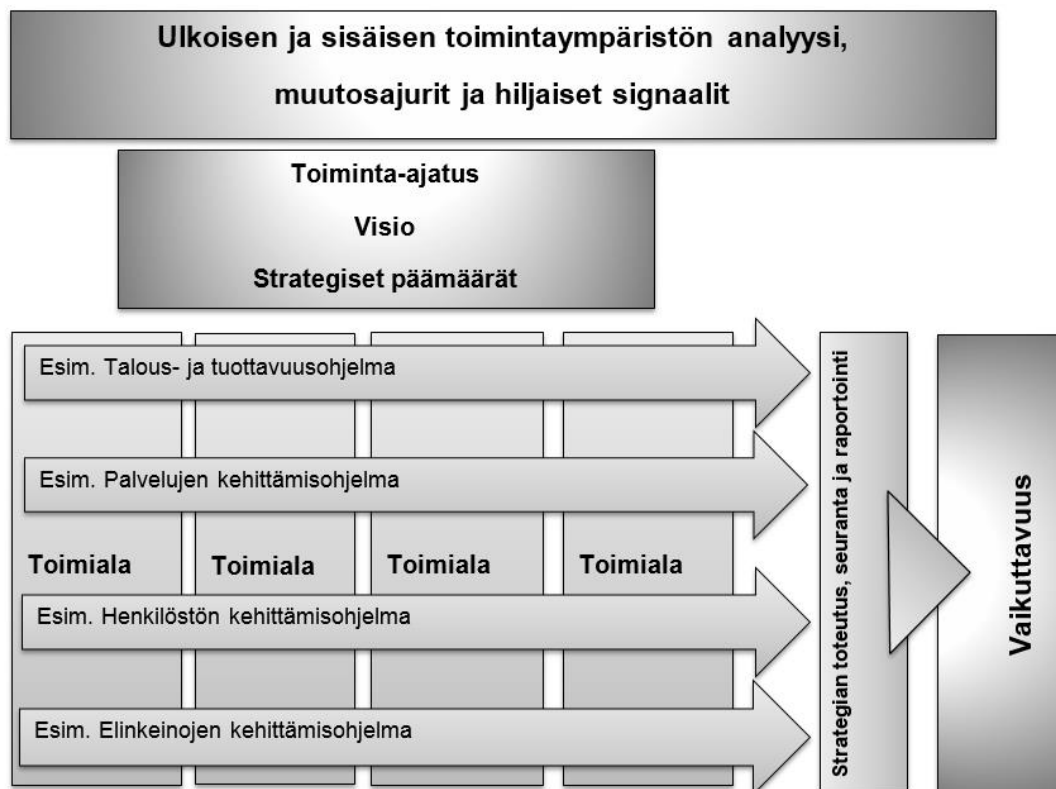
Kunnan johtaminen on kunnan asukkaiden itsehallintoa, jota toteuttavat valtuustoissa, hallituksessa ja lautakunnissa toimivat luottamushenkilöt sekä kunnan

johtajat ja johtavat viran haltijat sekä lähiesimiehet (Sydänmaalakka 2015, 127). Kunnan johtaminen muodostuu kaksiosaisesti poliittisesta johtamisesta sekä virkamiesjohtamisesta ja tärkeäksi nousee erityisesti näiden kahden välinen yhteistyö. Kuntaorganisaatio on kokonaisuus, joka muodostuu erilaisista konsernin sisäisistä ja ulkoisista yksiköistä. (Sydänmaalakka 2015, 127.)

Lauslahden (2003, 43) mukaan kunnan johtaminen on toiminnan tasolla samantapaista kuin yrityksissä. Kuntaorganisaation johtamisessa on huomioitava kuitenkin kaksi siihen vaikuttavaa merkittävää tekijää: se, kuinka kuntalaisista lähtevä ja johdettu järjestelmä muotoutuu ja kuinka kuntalain vaatimukset ja säännökset täytetään. Johtamiskäytännöt näkyvät päivittäisessä arjessa, koska se kertoo, miten taloudellisesti, laadullisesti ja kuntalaislähtöisesti palveluita tuotetaan. Näin ollen johtamisjärjestelmä vaikuttaa myös palveluiden laajuuteen, maksullisuuteen ja maksuttomuuteen. Kunnallistalouden johtamisen kannalta näihin asioihin kannattaa johtamistyö keskittää, koska niihin voidaan suoraan kunnissa vaikuttaa. (Lauslahti 2003, 43.)

Kunnissa konsernijohtamisella varmistetaan, että eri yksiköt toimivat yhteistä strategiaa noudattaen ja kunnan kannalta parhaalla tavalla toimien. Konsernijohtamisen kokonaisnäkemys on vielä aika ohutta, mutta se on edistynyt merkittävästi viime vuosina. Johtamisen kehittämistä tehdään kunnissa hyvin laajasti. Kehittämiseen liittyy muun muassa strategisen johtamisen vahvistaminen, tulevaisuuden ennakointi, demokratian vahvistaminen ja poliittisen sekä ammatillisen johtamisen työjaon selkeyttäminen. Nykyajan yllätyksellinen ja nopeasti muuttuva toimintaympäristö haastaa kuntia kehittämään johtamiskäytäntöitään sekä edellyttää johtajiaan tulokselliseen johtamistyöhön. (Sydänmaalakka 2015, 127.) Sydänmaalakan (2015, 127) mukaan erityistä huomiota kunnissa tulisi kiinnittää strategiseen johtamiseen, tuloksiin ja vaikuttavuuteen sekä suorituksen johtamiseen. Vankka talousosaaminen kuntakonsernissa on erittäin tärkeää. Johtajien on hallittava konsernien sisällä sekä julkisen että yksityisen organisaation johtamiselle asetetut vaatimukset. Jos konsernin ohjauksen ja valvonnan välineet ovat kunnossa ja johtajilla on taito käyttää niitä, siinä onnistutaan. (Sydänmaalakka 2015, 130-131.)

Anttonen (2011) on tutkinut kuntien menestystekijöitä teoksessaan, miksi kunta menestyy. Johtopäätöksissä korostetaan, että ratkaisevat erot kuntien menestyksessä syntyvät vahvasta taloudenpidosta. Siihen kuuluvat talousajattelun priorisointi, tarkka menokuri ja investointien oikea mitoitus, sekä vahvasta johtamisesta, johon kuuluvat talouden lisäksi oikea päätöksenteon kulttuuri, aito tasa-paino ja roolitus päättäjien ja valmistelun välillä sekä kunnan kehittämisestä ja vetovoimasta huolehtiminen (Anttonen 2011, 148).



Kuva 5. Esimerkki kunnan johtamisjärjestelmästä (mukailtu Sydänmaalakka 2015, 128)

Kuvassa 5 on kuvattu teoreettinen esimerkki kunnan strategisesta johtamisjärjestelmästä. Kunnalla kannattaisi olla yksi varsinainen strategia, josta keskeisimmät suunnittelu, päätöksenteko ja kehittäminen voitaisiin johtaa. Kunnissa laaditaan usein strategiaa ohjaavia ohjelmia kuntastrategian toteuttamiseksi. Näitä ohjelmia ovat esimerkiksi talous- ja tuottavuusohjelma, palvelujen kehittämisohjelma ja elinkeinojen kehittämisohjelma. Näissä ohjelmissa tulee huomioida myös eri sektorien ja toimialojen välinen poikkihallinnollisuus. Hyvien suunnitelmien jäl-

keen seurannalla ja raportoinnilla varmistetaan, että haluttuihin tuloksiin päästään ja toimenpiteiden pitempiaikainen vaikuttavuus saavutetaan. Suorituksen johtaminen kaikilla tasoilla (yksilö, tiimi, toimiala, kunta) on tämän vuoksi tärkeää. (Sydänmaalakka 2015, 129.)

|                                      |   |          |  |                 |  |                               |   |
|--------------------------------------|---|----------|--|-----------------|--|-------------------------------|---|
| <b>Lainsäädäntö</b>                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kuntalaki</li> <li>- Kirjanpitolaki soveltuvin osin</li> <li>- Laki ja asetus kuntien valtionosuudesta ja sektorikohtainen valtionosuuslainsäädäntö</li> <li>- Hankintalaki</li> <li>- Toimialakohtainen erillislainsäädäntö</li> </ul>  |          |  |                 |  |                               |   |
| <b>Valtakunnallinen ohjeistus</b>    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antamat yleisohjeet</li> <li>- Suomen Kuntaliiton antamat suositukset ja ohjeet<br/>esim. talousarvio- ja suunnitelmasuositus</li> <li>- Tilastokeskuksen antamat ohjeet toiminta- ja taloustilaston luokituksesta</li> <li>- Eri ministeriöiden antamat ohjeet</li> </ul>  |          |  |                 |  |                               |   |
| <b>Kunnan omat säännöt ja ohjeet</b> | <table border="0"> <tr> <td>Sääntöjä</td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hallintosääntö</li> <li>- Toimialakohtaiset johto- tai toimintasäännöt</li> <li>- Taloussääntö</li> <li>- Poistosuunnitelmat</li> <li>- Rahastojen säännöt</li> </ul> </td> </tr> <tr> <td>Pysyväisohjeita</td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hankintasääntö- ja ohje</li> <li>- Laskutus- ja perintäohjeet</li> <li>- Sisäisen valvonnan ohjeet</li> <li>- Riskienhallinnan periaatteet</li> <li>- Konserniohjeet</li> <li>- Laskentatoimen hoitoa ja sisäistä laskentaa koskevat ohjeet</li> <li>- Seuranta- ja raportointia koskevat ohjeet</li> <li>- Muut talousjohdon antamat pysyväisohjeet</li> </ul> </td> </tr> <tr> <td>Vuosittain annettavia ohjeita</td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Talousarvion ja -suunnitelman laadintaohje</li> <li>- Talousarvion toimeenpanoa koskevat ohjeet</li> <li>- Toimintakertomuksen laadintaohjeet</li> <li>- Maksut ja taksat</li> </ul> </td> </tr> </table> | Sääntöjä | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hallintosääntö</li> <li>- Toimialakohtaiset johto- tai toimintasäännöt</li> <li>- Taloussääntö</li> <li>- Poistosuunnitelmat</li> <li>- Rahastojen säännöt</li> </ul> | Pysyväisohjeita | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hankintasääntö- ja ohje</li> <li>- Laskutus- ja perintäohjeet</li> <li>- Sisäisen valvonnan ohjeet</li> <li>- Riskienhallinnan periaatteet</li> <li>- Konserniohjeet</li> <li>- Laskentatoimen hoitoa ja sisäistä laskentaa koskevat ohjeet</li> <li>- Seuranta- ja raportointia koskevat ohjeet</li> <li>- Muut talousjohdon antamat pysyväisohjeet</li> </ul> | Vuosittain annettavia ohjeita | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Talousarvion ja -suunnitelman laadintaohje</li> <li>- Talousarvion toimeenpanoa koskevat ohjeet</li> <li>- Toimintakertomuksen laadintaohjeet</li> <li>- Maksut ja taksat</li> </ul> |
| Sääntöjä                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hallintosääntö</li> <li>- Toimialakohtaiset johto- tai toimintasäännöt</li> <li>- Taloussääntö</li> <li>- Poistosuunnitelmat</li> <li>- Rahastojen säännöt</li> </ul>  |          |  |                 |  |                               |   |
| Pysyväisohjeita                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Hankintasääntö- ja ohje</li> <li>- Laskutus- ja perintäohjeet</li> <li>- Sisäisen valvonnan ohjeet</li> <li>- Riskienhallinnan periaatteet</li> <li>- Konserniohjeet</li> <li>- Laskentatoimen hoitoa ja sisäistä laskentaa koskevat ohjeet</li> <li>- Seuranta- ja raportointia koskevat ohjeet</li> <li>- Muut talousjohdon antamat pysyväisohjeet</li> </ul>  |          |  |                 |  |                               |   |
| Vuosittain annettavia ohjeita        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Talousarvion ja -suunnitelman laadintaohje</li> <li>- Talousarvion toimeenpanoa koskevat ohjeet</li> <li>- Toimintakertomuksen laadintaohjeet</li> <li>- Maksut ja taksat</li> </ul>   |          |  |                 |  |                               |   |

Taulukko 1. Kunnan taloudenhoidon säännöksiä ja ohjeita (Raudasoja & Johansson 2009, 178)

### 3.3 Toiminnan ja talouden yhteydet

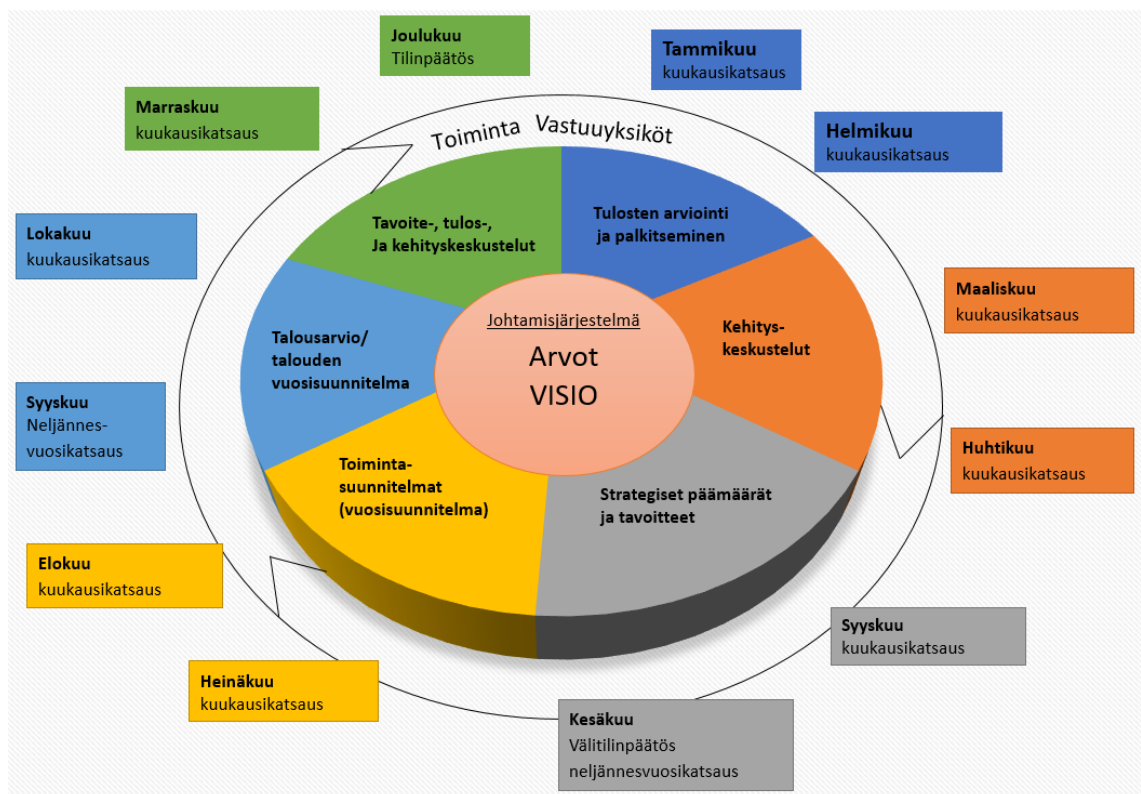
Organisaatiossa talouden eri osa-alueet nivoutuvat osaksi koko sen toimintaa. Toiminnasta kertovat numerot ovat taloutta. Talouden käsitteitä ja laskelmia kohtaa jatkuvasti kaiken kokoisissa yrityksissä. Näitä käsitteitä ja laskelmia tulee ymmärtää johtoryhmien kokouksissa, päätöksenteon valmistelussa, talousosaston ohjeita lukiessa sekä keskusteltaessa talousasiantuntijoiden ja muidenkin kanssa. Usein esimerkiksi johtoryhmien kokouksissa on erillisenä osiona talous-

asiat tai budjetin seuranta. Talouden perusasioista täytyy olla ymmärrys organisaation eri tasoille, vaikka taloushallinnon toiminnot olisi ulkoistettu. (Alhola & Lauslahti 2005,10-11.)

Alholan & Lauslahden (2005, 10) mukaan talouden käsitteiden ymmärtäminen on tarpeen johdosta työntekijään organisaation kaikilla tasoille. Usein miten työntekijät kohtaavat työssään ainakin jollakin tavalla talouteen liittyviä asioita tai kysymyksiä. Sen lisäksi moni työntekijä vaikuttaa suoraan talouden tuottaman tiedon syntymiseen. Kun talouskäsitteet ymmärretään yhtenäisesti koko organisaatiossa, virheellisten johtopäätöksien teko vähenee. Tämän kautta voidaan esimerkiksi strategisissa päätöksissä nivoa paremmin yhteen kokonaisuus, jossa yhdistyvät eri tekijät kuten talous, markkinat ja asiakkaat, henkilöstön kehittäminen ja sisäiset prosessit. Taloudelliset arvot löytyvät lähes jokaisen näkökulman takaa. Täytyy kuitenkin muistaa ja korostaa, että talous on yksi tekijä, mutta ei ainoa. (Alhola & Lauslahti 2005, 10.)

Talouden johtamisessa keskeisiä osa-alueita ovat toiminnan ja talouden suunnittelu ja seuranta sekä sisäinen valvonta. Esimiehen tulisi hallita talouden osalta toiminnan yhteys taloudellisiin seuraamuksiin eli mistä toiminnan kustannukset syntyvät. Talouden kokonaisuuden ymmärtäminen on keskeinen osa esimiehen vastuuta. Esimiehen tulee ymmärtää taloushallinnon tehtäviä, joita voivat olla rutiinomaiset laskujen tarkastaminen ja tiliöintiin liittyvät tehtävät tai vaativimmat talouden ennakkoinnin, suunnittelun ja raportoinnin tehtävät. Esimiehen tulee ymmärtää talouden suunnittelun ja seurannan tarkoitus ja kyky hyödyntää talousohjaukseen tarkoitettuja välineitä kuten taloussuunnitelmaa ja johdon talousraportteja. Esimiehen tulee myös seurata budjetin toteutumista ja tehdä siitä johtopäätöksiä ja tarvittavia korjausliikkeitä niiden pohjalta. Talouteen liittyviä asioita, joita esimiehen tulisi hallita ovat myös toiminnan ja talouden suunnittelu. Toiminnan ja talouden ennakoiminen sekä lyhyellä että pitkällä aikavälillä ja ennakkoluuloton eri vaihtoehtojen punnitseminen ja sitä kautta parhaiden käytäntöjen valinta on osa esimiehen vastuuta. Esimiehen tulisi myös ymmärtää koko ajan talouteen liittyviä riskejä sekä tunnettavat sisäisen valvonnan menetelmät ja käytettävä niitä. (Raudasoja & Johansson 2009, 14-15.)

Resurssien väheneminen pakottaa virastoja miettimään toimintaa pidemmällä aikavälillä. Tällöin korostuu toiminnan ennakointi, jolloin varaudutaan tuleviin kustannuksiin, eikä niinkään pyritä lyhyen tähtäimen säästöihin. Toimintaa täytyy pystyä tarkastelemaan taloudellisesta näkökulmasta. Ennakoinnin tueksi tarvitaan erilaisia tulevaisuuteen suuntaavia laskelmia kuten toimintavaihtoehto- ja investointilaskelmia. Kustannustehokkaat hankinnat ja laadukkaat toteutusprojektit auttavat taloudellisten ratkaisujen löytymisessä sekä kustannusten hallinnassa. Kustannuksia mietitään jo strategian suunnitteluvaiheessa ja tarkennetaan vielä talouden ja toiminnan suunnittelun yhteydessä. (Raudasoja & Suomela 2014, 77.)



Kuva 6. Talouden- ja toiminnan johtamisen vuosikello (mukailtu Alhola & Lauslahti 2005, 63)

Kuvassa 6 on esitetty vuosikellona johtamiseen liittyvät talouden osa-alueet, johon on kytketty toiminnan näkökulma. Vuosikello on johtamisen apuväline, jossa yhdistyvät johtamisen eri osa-alueet ja talouden suunnittelu ja raportointi toisiinsa sisällöllisesti sekä aikataulullisesti. Toimintavuoden aikana seurataan toiminnan ja talouden toteutumista vähintään 3-4 kertaa vuodessa. Seurannalle on yleensä

laadittu raportti, joka voi olla nimitykseltään esimerkiksi neljännesvuosiraportti. Välitilinpäätös laaditaan neljännesvuosittain tai puolivuositain, joka on ainakin taseen ja tuloslaskelman osalta virallisen tilinpäätöksen mukainen. Julkisessa organisaatiossa on huomioitava erilaisten lainsäädännön määräämät muotoseikat. Näiden lisäksi kuten kuvassa 6 on esitetty, yrityksissä on kuukausittainen tai jopa viikoittainen seurantaraportti. (Alhola & Lauslahti 2005, 62-63.) Espoon kaupungin vuodelle 2018 laadittu talouden ja toiminnan raportoinnin vuosikello on sisältönsä Alholan ja Lauslahden kuvaileman vuosikellon tyyppinen. Vuosikello on esitelty tarkemmin kappaleessa 4.

### **3.4 Taloustieto ja johdon laskentatoimi**

Pellinen (2017) on määritellyt laskennaninformaation eli taloustiedon organisaation ylimmän hierarkiatason päätöksenteon ja valvonnan perustaksi. Tämä tutkimus perustuu tähän Pellisen määrittelemään lähtökohtaan. Tutkimuksen teema-haastatteluissa selvitetään kuntaorganisaation tulosityksiköiden johtajien näkökulmasta, onko talouden tiedot päätöksenteon ja valvonnan perusta ja kuinka johtamistyössä hyödynnetään taloustietoja.

Laadukas taloudellinen informaatio ja siihen perustuva realiteettien, sekä uhkien että mahdollisuuksien tunnistaminen luo johdolle hyvän perustan talouden johtamiseen (Raudasoja & Johansson 2009, 25). Laskentatoimen keräämillä tiedoilla ja ratkaisuilla on keskeinen osuus yrityksen johtamisessa (Kinnunen & Laitinen & Laitinen & Leppiniemi & Puttonen 2007, 5). Yrityksen laskentatoimi jaetaan yleensä kahteen alueeseen: yleiseen laskentatoimeen ja johdon laskentatoimeen (Virtanen & Stenvall 2014, 13-14). Yleisen laskentatoimen (financial accounting) tärkein dokumentti on tilinpäätös ja sen perusta on yrityksen kirjanpidon tietojärjestelmä. Yleisestä laskentatoimesta on käytetty myös nimeä ulkoinen laskentatoimi. Tällä on haluttu korostaa sen toiminnan ulkopuolella oleville sidosryhmille tuottaman tiedon merkitystä. (Virtanen & Stenvall 2014, 13-14.) Yleinen laskentatoimi on lakisääteistä ja se edellyttää tietyn muotoista ja sisällöllistä tilinpäätöstä ja toimintakertomusta. Tilinpäätöksen analysoija on merkittävin tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen hyväksikäyttäjät. Näitä voidaan analysoida esimerkiksi luotokelpoisuuden tai sijoituskelpoisuuden arviointiin, asiakas- ja kilpailija-analyysihin. (Kinnunen ym. 2007, 5.)

Johdon laskentatoimi (management accounting) on toinen laskentatoimen osa-alue. Nimensä mukaisesti sen tarkoitus on laskennalla avustaa johtoa päätöksenteossa. Johdon laskentatoimi tunnetaan myös nimellä operatiivinen tai sisäisen laskentatoimi. (Virtanen & Stenvall 2014, 13-14.) Toisin kuin yleinen laskentatoimi johdon laskentatoimi ei ole lakisäätäistä, vaan ratkaisuperiaatteita sanelee tarkoituksenmukaisuus ja tavoite mahdollisimman oikeanlaisiin päätöksiin. Kysymyksessä ovat esimerkiksi hinnoittelu, tavoitteiden asettaminen ja seuranta sekä investointipäätökset. Vaikkei sisäinen laskentatoimi olekaan lainsäädännössä säänneltyä, käytäntö on vakiinnuttanut laskenta- ja päättelytapoja. (Kinnunen ym. 2007, 5.) Taulukossa 2 on esitelty johdon laskentatoimeen liittyviä laskelmia. Laskelmat voidaan jakaa suunnittelulaskelmiin, joita ovat vaihtoehtolaskelmat ja tavoitelaskemat sekä valvontaa avustaviin laskelmiin, joita ovat tarkkailulaskelmat. Vaihtoehtolaskelmat tukevat erilaisten valintojen tekemistä. Tavoite- ja tarkkailulaskelmat puolestaan avustavat organisaation toiminnan ohjaamista. (Järvenpää ym. 2015; Virtanen & Stenvall 2014; Kinnunen ym. 2007.)

| Laskelman tyyppi      | Laskelman nimitys   | Laskelman tarkoitus  |
|-----------------------|---------------------|----------------------|
| Suunnittelua avustava | Vaihtoehtolaskelmat | Valinta              |
|                       | Tavoitelaskelmat    | Toiminnan ohjaaminen |
| Valvontaa avustava    | Tarkkailulaskelmat  |                      |

Taulukko 2. Johdonlaskentatoimen laskelmien systematiikka (Järvenpää ym. 2015, 21)

Virtanen & Stenvall (2014) määrittelevät yrityksen johdon laskentatoimen suunnitelmalliseksi toiminnaksi, jonka tarkoitus on kerätä ja rekisteröidä toimintoja kuvaavia arvo- ja määrälukuja yrityksestä. Näiden lukujen perusteella laaditaan raportteja ja laskelmia yritysjohdolle sekä rahoittajille ja muille yrityksen sidosryhmille taloutta koskevan päätöksenteon tueksi. Toinen laskentatoimen perustehtävä on kerätä ja rekisteröidä yrityksen taloudesta kertovia tietoja raportointia varten. (Virtanen & Stenvall 2014; Kallio 2000; Riistama & Jyrkkiö 1980.) Myös Järvenpää & Länsiluoto & Partanen & Pellinen (2015, 35) toteavat, että johdon laskentatoimen tehtävänä on tuottaa informaatioita päätöksenteon tueksi. Informaation tulisi palvella mahdollisimman hyvin sen käyttäjää, joten taloushallinnon



pitäisi keskustella ennen tiedon tuottamista, mitä tietoa käyttäjä haluaa päätöksenteon tueksi. Ei ole mielekästä aloittaa erilaisten raporttien tuottamista ennen kuin päätöksentekijöiden tieto tarpeet tiedetään syvällisesti. (Järvenpää ym. 2015, 35.) Yleistäen laskentatoimella katsotaan olevan rekisteröinti- ja hyväksikäyttötehtävä (Kallio 2000, 39). Laskentatoimen tuottama tieto on tärkeä ohjauksen väline, sillä se on olennaisimpia organisaation toimintaa koordinoivista mekanismeista (Pellinen 2017, 69).

Laskentatoimen yksi merkittävä osa-alue on kustannuslaskenta, jonka tarkoitus on antaa tietoa palvelutoiminnan ja investointien suunnittelusta budjetointia ja tuloksellisuuden arviointia varten. Kustannuslaskennasta saatua tietoa voidaan hyödyntää ja käyttää, kun asetetaan tavoitteita, arvioidaan määrärahatarvetta, määritellään tuloksellisuutta mittaavia tunnuslukuja sekä hinnoitellaan palveluita. Kunnan eri tehtäville asetettuja tavoitteita ja niiden toteutumisesta aiheutuneita voimavaroja tarkastellaan ja arvioidaan kustannuslaskentaa hyödyntäen. Kunnassa tuotot ja kustannukset budjetoidaan aiheutumisperiaatteen mukaan eri tehtäville, yksiköille, toiminnoille, tuotteille tai asiakkaille. Toiminnan tuloksellisuutta voidaan arvioida kustannusvaikuttavuuden, taloudellisuuden tai kannattavuuden kautta. Kustannusvaikuttavuutta mitataan sen suhteessa, miten paljon kustannuksia on käytetty hyvinvoinnin aikaansaamiseksi. Taloudellisuutta mitataan käytettyjen kustannusten ja aikaansaadun suoritemäärän suhteena ja kannattavuutta kustannusten ja myynnistä saatujen tuottojen suhteena. (Tyni & Myllyntaus & Suorto 2012, 10.)

Kustannuslaskennalla on perinteisesti tehty investointeihin liittyviä edullisuusvertailuja, joiden tarkoitus on selvittää investointihankkeen kannattavuutta. Edullisuusvertailuja voidaan tehdä myös, kun mietitään palvelutoiminnan järjestämisvaihtoehtoja. (Tyni ym. 2012, 10.) Kunnissa on lisääntynyt 2000-luvulla ulkopuoleisten palvelutuottajien käyttö palveluiden ostoissa. Ostopalveluja ostetaan osittain kustannussäästöjen vuoksi ja osittain kunnan oman tuotannon täydentämiseksi. Tämä asettaa kunnat eri tavalla palveluiden kilpailuttamiselle kuin aiemmin. (Tyni & Myllyntaus & Suorto 2012, 10.)

Laskentatoimen tuottamaan informaatioon liittyy tiettyjä ongelmia. Tiedon hyödyntäjän tulisi huomioida ja tiedostaa nämä ongelmat. Perusongelmat liittyvät

laajuuteen, arvottamiseen, jaksotukseen, kohdistettavuuteen, olennaisuuteen ja luotettavuuteen. Kirjanpitolaissa laajuus-, arvotus- ja jaksotusongelmiin annetaan ulkoisen laskentatoimen osalta tarkkoja ohjeistuksia, mutta tällaisia ohjaistuksia ei luonnollisesti johdon laskentatoimessa ole. Ongelmat ratkaistaankin organisaatiokohtaisesti. Laajuusongelma liittyy siihen, mitä kustannuksia ja tuottoja laskelmiin huomioidaan. Arvostusongelmassa ratkaistaan, mihin arvoon tuotot ja kustannukset lasketaan laskelmissa. Jaksotusongelma syntyy, kun tuotannon tekijöitä käytetään useiden tuotteiden valmistamisessa. Kohdistamisongelmassa pyritään välillisten kustannusten oikeinlaiseen kohdistamiseen esimerkiksi kustannuspaikoille tai tulosityksiköille. (Järvenpää ym. 2015, 44-45.) Laskentatoimen informaatioon liittyy myös validiteettihaaste. Validiteettia voidaan pitää hyvänä, kun informaation käyttäjän mielestä informaatio vastaa käyttötarvetta. (Järvenpää ym. 2015, 47).



Kuva 7. Julkisen hallinnon laskentatoimen systematiikka (Näsi ym. 2001)

Näsi & Hokkanen & Latvanen (2001) ovat kuvanneet julkisen hallinnon laskentatoimen osa-alueita. Kuvasta 7 käy ilmi, että julkisen hallinnon laskentatoimi jaetaan yleiseen ja johdon laskentatoimeen. Johdon laskentatoimen tehtävänä on julkisessa organisaatiossa kustannuslaskenta ja muut johdon päätöksentekoa avustava tiedon keruu ja erilaisten laskelmien laatiminen. Sitä kautta se tukee johdon päätöksentekoa ja edistää tuloksellisuutta.

### 3.5 Talouden raportointi

Talouden raportointi on muutakin kuin talouden tuottamia tulos- ja tasetietoja. Raportoinnilla pyritään luomaan kokonaiskuvaa yrityksen toimintojen taloudellisesta ja toiminnallisesta tilasta. Raportoinnin tulisi kertoa siitä, miten yrityksellä on mennyt, miksi näin on mennyt ja mihin suuntaan ollaan menossa. Raportoinnista pitäisi käydä myös ilmi, miten eri sisäiset ja ulkoiset tekijät ovat vaikuttaneet olevaan tilanteeseen ja miten ne vaikuttavat tulevaisuuteen. Johtaminen ei ole ainoastaan tulevaisuuden johtamista ilman historiaa ja siksi siihen liittyykin eri aikaulottuvuuksia. Menneet tapahtumat ja toimenpiteet muodostavat pohjaa tulevalle kehitykselle. Raportoinnin tulee käsittää mahdollisimman monipuolisesti historiaa, nykyisyyttä ja tulevaisuutta, että sen avulla voidaan reagoida riittävän ajoissa ja ennakoida tulevaisuutta. (Alhola & Lauslahti 2005,173.) Raportoinnin pitäisi antaa riittävän monipuolinen kuva yrityksen talouden tilasta ja sen kehityksestä sekä kattava kuva yrityksen strategian toteutumisesta (Järvenpää ym. 2015, 308). Raportoinnin tehtävänä on analysoida, reagoida ja ennakoida (Alhola & Lauslahti 2003, 316).

Raportointi voidaan jakaa operatiiviseen raportointiin ja strategiseen neljännesvuosiraportointiin. Strategiaraportoinnin mittariston tarkoitus on antaa suuntaa tulevaisuudesta. Lyhyemmän aikavälin kuten kuukausiraportoinnin tarkoitus taas on kertoa yksityiskohtaisemmin nykytilanteesta sekä olla johtamisen apuna lyhyemmällä tähtäimellä. Strategiaraportoinnin ja sen mittariston pitää olla tasapainossa operatiivista eli toiminnan johtamista tukevan raportoinnin kanssa. Silloin mittaristoon liittyvät tekijät tulevat kuukausiraportoinnissa esille täsmällisempinä operatiivisesta toiminnasta kertovina tietoina. (Alhola & Lauslahti 2005. 174.)

Alholan & Lauslahden (2005, 174) mukaan raportointi voidaan myös jakaa strategisen ja operatiivisen ohella ulkoiseen ja sisäiseen raportointiin. Sisäinen raportointi kattaa joukon keskeisiä tunnuslukuja, joita välitetään avainhenkilöille. Näiden tunnuslukujen tarkoitus on antaa johdolle palautetta yrityksen suoriutumisesta ja kohdentaa huomio niihin mittareihin, joilla pystytään parantamaan yrityksen suorituskykyä. (Järvenpää ym. 2015, 309.) Visio- ja strategiatason seurannassa tarkastellaan pitkän aikajänteen visiota ja tavoitteita. Toimintatason seu-

rannassa vastataan kysymyksiin, meneekö vuosi suunnittelun mukaisesti, riittävätkö rahat, onko yrityksen vakavaraisuus ja kannattavuus kunnossa sekä onko kasvun ja kehittymisen edellytykset olemassa. Tehtävätason raportoinnin tarkoitus on tarkastella, onko päivittäinen toiminta laadukkaasti ja tehokkaasti. (Alhola & Lauslahti 2005, 174.)

Järvenpää ym. (2015, 308) mukaan kuukausiraportointi on taloudellisten tavoitteiden saavuttamisen seuranta. Tyypillisesti kuukausiraportti käsittää yrityksen tuloslaskelman ja budjettivertailun. Alhola & Lauslahti (2005,192-193) toteavat, että kuukausiraportointi on usein osa johtoryhmän tai muun ohjausryhmän palaveria. Raportointi sisältää lukujen lisäksi analyttisyyttä, johtopäätöksiä ja uusia päätösehdotuksia. Raportoinnin muoto, jakelu- ja käsittelytavat ovat hyvin moninaisia yrityksestä riippuen. Osassa yrityksistä raportointi voi kytkeytyä täysin mittaristoon ja signaaleihin. Toisaalta toisissa yrityksissä raportointi voi olla hyvin laajaa. (Alhola & Lauslahti 2005, 192-193.)

Kuukausiraportoinnin rakenne voi olla esimerkiksi seuraavanlainen:

- Tekstiosuudessa eli yleisessä osassa analysoidaan lyhyesti tarkastelu-kauden tapahtumat, läpikäydään yrityksen toimintaan vaikuttavia ulkoisia ja sisäisiä muutostekijöitä sekä kerrotaan mihin ollaan menossa. Tekstiosuudessa voidaan kertoa muun muassa
  - markkinatilanteesta; asiakkaista, tuotteista ja kilpailijoiden toimenpiteistä
  - tuotanto- ja varastotilanteesta ml. ostohintojen kehitys
  - asiakaspalvelutilanteesta
  - henkilöstöstä: rekrytoinnit, vaihtuvuus, työtyytyväisyys, kehittäminen.
- Tulokorttiosassa voivat olla menestystekijämittarit, strategiset kehitysprojektit, strategisten päätösten seuranta, investoinnit.
- Taloudellisessa osassa voivat olla:
  - yrityksen talouden kehitys; tulos, kannattavuus, maksuvalmius, vakavaraisuus, liiketoiminnan kehityksen terveys.
  - tavoitteiden toteutuminen; tulos, tase, rahoitus ja investoinnit.

- Lisäksi voidaan tarkastella seuraavia asioita: heikot signaalit, mahdollisuus- ja riskianalyysi sekä toimenpide-ehdotukset. (Alhola & Lauslahti 2005, 192-193).

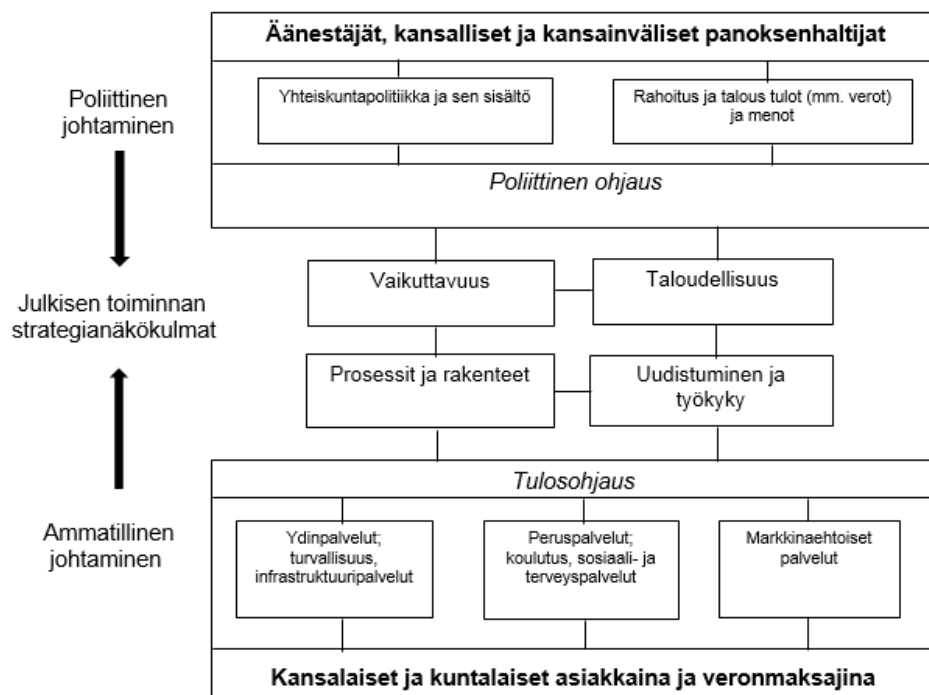
### 3.6 Tulokortti

Tulokortin lähtökohtana on talouden ohjauksen täydentäminen, tavoitteiden ja mittareiden ”tasapainotettu pisteyttäminen” (Balanced Scorecard) (Lehtonen 2007, 269). Tulokortti liitetään käsitteenä usein BSC:hen eli Balanced Scorecard:iin, joka on toiminnan ohjaamiseen ja johtamiseen kehitetty mittaristo (Alhola & Lauslahti 2005; Järvenpää ym. 2015.) Jos yrityksellä on käytössä jokin tulos- tai muu vastaava korttikäsite, ei suoraan tarkoita, että yrityksellä olisi käytössä BSC-viitekehys. Tulokortista käytetään monia eri nimityksiä kuten tavoitekortti. Tulokortti voidaan laatia monelle eri tasolle esimerkiksi yritystasolle, yksikkötasolle tai jopa yksilötasolle. (Alhola & Lauslahti 2005, 120-121.)

Puolamäen (2007, 250) mukaan tulokortti kehitettiin alun perin monipuoliseen toimintojen mittaamiseen ympäristössä, jossa tietoon ja tietämykseen perustuvat kilpailutekijät ovat oleellisia. Rahamääräisiä mittareita tasapainotettiin taitoihin, osaamiseen, toimintaprosesseihin, asiakassuhteisiin ja yhteiskunnallisiin suhteisiin vaikuttavilla mittareilla. (Puolamäki 2007, 250.) Tulokortti syntyi, kun huomattiin tarve yhdistää suorituskyvyn mittaamisessa rahallisten mittareiden rinnalle ei-rahamääräisiä mittareita. Tulokortin tarkoitus on myös tunnistaa ja yhdistää strategian toteuttamisen ja toteutumisen keskeiset mittarit. Nykyisellään tulokorttia voidaan pitää strategisen johtamisen menetelmänä, joka tukee yrityksen mission ja strategian jalkauttamista ja arvioi strategian toteutumista. (Drury 2008, 576-577.)

Liikkeenjohto, esimiehet ja yhtiön muut tuloksenteekijät tarvitsevat tietoa ja näkemystä yrityksen nykytilanteesta, tulevaisuuden näkymistä ja mikä on ollut kehitys nykyhetkeen saakka. Talouden seurannassa saatetaan usein katsoa taaksepäin, mutta mittareiden tarkoitus on toinen. Yrityksien tulisikin kehittää liiketoimintaansa tavoitteiden edellyttämällä tavalla ja siihen tarvitaan strategiat, toimenpiteet ja niiden toteutumista seuraava mittaristo. (Lehtonen 2007, 272.)

Tuloskortin tavoite voi olla tulostavoitteiden asetanta tai sillä voidaan seurata tuloksia. Tavoitteet ja tulokset voidaan luokitella ohjaus- ja seurantatavoitteisiin. Tavoitteet voivat olla niin määrällisiä kuin laadullisia tai taloudellisia. Määrää ja laatua kuvaavat tavoitteet ovat usein ohjaustavoitteita ja taloudelliset tavoitteet ovat luonteeltaan seurattavia tulostavoitteita. Ohjaus- ja seurantatavoitteet voivat olla myös toisiaan täydentäviä eli taloudelliset tulokset ovat usein tuloksia muusta yrityksen saavuttamasta tuloksesta (vrt. syy-seuraussuhde). (Alhola & Lauslahti 2005, 121.)



Kuva 8. Tasapainoisen onnistumisen haaste julkisella sektorilla (Määttä & Ojala 2000, 7)

Kuvassa 8 on esitetty julkisen toiminnan tasapainon viitekehys ja siihen liittyvät osatekijät. Tasapainoinen onnistuminen on julkisen toiminnan strategiaperustan sekä strategian laadinta-, toteuttamis- ja arviointiprosessin viitekehys (Määttä & Ojala 2000, 8). Julkisessa toiminnassa tasapainoisen onnistumishaasteen keskeinen ydin on se, mikä on yhteiskunnan kyky tuottaa yleensä kasvua, työllisyyttä ja hyvinvointia. Poliittisessa johtamisessa yhteiskuntapolitiikan sisällölliset ja taloudelliset vaihtoehdot ja valinnat ovat johtamisen lähtökohtia. Ammatillisen johtamisen tehtävänä on varmistaa vaikuttavuus- ja taloudellisuusnäkökulmat huomioon ottaen rakenteiden ja prosessien toimivuus ja niiden kehittäminen sekä

henkilöstön hyvinvointi. Poliittiset päättäjät ja virkamiehet ovat yhdessä vastuussa kuntalaisille ja kansalaisille yhteiskuntapolitiikan toteutumisesta. Julkissa organisaatioissa poliittisten ja ammatillisen johtamisen yhteinen tehtävä on tasapainoisen onnistumisen haaste. Viime kädessä kuitenkin poliittiset päätöksentekijät ratkaisevat onnistumiseen liittyvät sisältövalinnat. (Määttä & Ojala 2000, 6, 8.) Virkamiehistön ja ammatillisen johtamisen haaste on osallistua ja toimia aktiivisesti erilaisten vaihtoehtojen jäsentäjänä ja poliittisen johdon keskustelukumppanina (Määttä & Ojala 2000, 8).

Taulukossa 3 on esimerkki Espoon kaupungin taloussuunnitelmassa olleesta tulokortista. Espoon kaupungin sivistystoimessa on käytössä tulokortti, joka on laadittu strategisten tavoitteiden ja vision perusteella. Tulokortti tukee strategista johtamista. Tulokorttiin on myös määritelty mittarit ja arviointikriteeri sekä niiden seuranta. Tulokortissa korostuvat kunnalle tyypilliset vaikuttavuus, talous ja tuottavuus tuloksellisuuskriteerit. Julkisen sektorin tuloksellisuuskriteereinä onkin pidetty vaikuttavuutta, taloudellisuutta ja tuottavuutta. Kuntaorganisaatioissa ja yleensäkin julkiselle sektorilla tavoitteet ja tuloksellisuuden arviointi täytyy lähteä vahvasti visiosta ja siitä perustehtävästä, joita julkinen sektori tuottaa.

| <b>Valtuustokauden tavoite</b>  | <b>Tulostavoite / tavoite</b>                                      | <b>Mittari / arviointikriteeri</b>  |
|---|--|---|
| Espoon talous on tasapainossa ja Espoon verotaso pysyy maltillisena. Konsernin lainakanta (pl. Espoon asunnot Oy ja HSY) kääntyy laskuun valtuustokauden lopulla. | <b><i>Palvelutuotannon tuottavuus paranee vähintään 1,0 %.</i></b> | Toimialan merkittävimpien Patu-palvelutuotteiden suoritteiden yksikkökustannusten muutos-%. |
|   | Henkilötyön tuottavuus paranee 1,0 %.                              | Oman ja vuokratyövoiman henkilötyövuosien määrä yhteensä suhteessa suoritemäärään.          |
|   | Toimintakatteen alijäämän muutos pienenee edellisestä vuodesta.    | Toimintakatteen alijäämän muutos-%.   |

Taulukko 3. Espoon kaupungin taloussuunnitelmasta 2018-2020 ote valtuustokauden ja vuositason tavoitteista (Espoon kaupunki taloussuunnitelma 2018-2020)

### 3.7 Suorituskyvyn mittaus

Suorituskyvyn mittaamisesta käytetään usein termiä suorituksen mittaaminen. Näiden kahden käsitteen välillä voidaan kuitenkin havaita eroavaisuuksia niiden merkityksessä. Suorituksen mittauksella tarkoitetaan tapahtuneen suorituksen mittaamista, kun taas suorituskyvyllä mitataan myös tulevaan suuntaavaa, jolloin näkökulma on laajempi. (Järvenpää ym. 2015, 331.) Suorituskyvyn mittausta liittyy usein strategiaan. Mittarit asetetaan niin, että ne tukevat organisaation suorittamista strategisten tavoitteiden osoittamilla alueilla. Suorituskykyä mitattaessa mitataan organisaation kannalta tärkeimpiä menestystekijöitä. Näille menestystekijöille määritellään tunnusluvut, joilla tekijöitä mitataan.

Erilaisten tunnuslukujen avulla yritys voi mitata suorituskykyään. Tunnusluvut voivat olla sekä taloudellisia että ei-taloudellisia. Taloudellista suorituskykyään yritys voi mitata tilinpäätöksestä. Tällöin puhutaan tilinpäätösanalyysistä. Tilinpäätösanalyysin kolme tärkeintä talouden suorituskykyä mittaavaa tekijää ovat kannattavuus, maksuvalmius ja vakavaraisuus. Kannattavuuden tunnusluku kertoo yrityksen kyvyn tuottaa voittoa. Maksuvalmius on tunnuslukuna taloudellisen suorituskyvyn mittari. Se kertoo yrityksen kyvyn selviytyä ”juoksevista kuluista”. Maksuvalmiutta voidaan mitata sekä staattisella taseeseen perustuvalla, että dynaamiseen rahavirtoihin perustuvalla mittareilla. Vakavaraisuuden tunnusluku kertoo yrityksen kyvyn selviytyä velkojenmaksusta.

Mittaaminen on perusedellytys sille, että johtaminen voi perustua tietoon. Mittaamisen avulla hajanaisista tiedoista voidaan rakentaa tietokanta, joka tukee suorituskyvyn mittaamista ja tällöin esimerkiksi tunnuslukujen muodostaminen on mahdollista. (Laamanen 2005, 47.) Talouden johtamisessa mittareista käytetään usein nimitystä tunnusluku. Tunnusluvun tarkoitus on mitata taloustavoitteita numeraalisesti. Tunnusluvut voivat olla absoluuttisia tai suhteellisia. Tunnusluvut mahdollistavat talousjohtamisen tarkan tavoitealueen määrittämisen, numeraalisen mittaamisen ja vertailun toisiin yrityksiin sekä sisäisiin tulosityksiköihin. Taloustavoitteet täytyy määrittää, jotta voidaan johtaa mittareilla eli tunnusluvuilla. Tunnusluvuille täytyy myös asettaa tavoitearvot. Tunnusluvuilla johtaminen alkaa budjettiin tulevien tunnuslukujen tavoitearvojen asettamisesta. Vuoden lopussa



tehdään tunnuslukujen toteuma-analyysia eli verrataan tavoite- ja toteumatunnuslukuja budjettivuoden päättyessä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 30-31.) Se, mikä on mitattavissa, on myös johdettavissa (Åkerberg 2006, 19).

Taloudellisten ja muiden fyysisten mittareiden laskemiseen tarvittava tieto saadaan usein suhteellisen helposti jo olemassa olevista järjestelmistä tai seuraamalla organisaation toimintaa. Suorituskyvyn mittaamisella selvitetään tai määritetään tunnuslukujen avulla jonkin liiketoiminnallisen tekijän tila. Suorituskyvyn mittaaminen on perinteinen johtamisen ohjaustyökalu ja mittaaminen on osa toiminnan ohjausta. Nykypäivänä puhutaan entistä enemmän tasapainotetusta mittaamisesta, jossa valitut mittarit kuvaavat tasapainoisesti ja useasta eri näkökulmasta organisaation menestystekijöitä ja kilpailuasemaa. (Lönnqvist & Kujansivu & Antikainen 2006, 11, 69.)

Taloudellisten mittareiden käytössä on havaittu tiettyjä vahvuuksia ja heikkouksia. Taloudellisten mittareiden vahvuuksia voidaan luonnehtia (Lönnqvist ym. 2006, 32) esimerkiksi seuraavalla tavalla: Niiden käytöstä on pitkä kokemus ja niiden luotettavuus on testattu ja yleisesti tunnustettu. Taloudellisten mittareiden laskentaperiaatteet ovat vakiintuneet. Niiden tuloksia voidaan usein vertailla eri yritysten ja yksiköiden välillä ja ne kertovat liiketoiminnan tuloksesta. Taloudellisten mittareiden heikkouksia puolestaan on esimerkiksi Neely (1999, 206) kuvannut seuraavanlaisesti: Niissä korostuvat lyhytaikainen ajattelu, ne kertovat vain mitä on tapahtunut, ne eivät tue yrityksen tai organisaation strategiaa, ne eivät pyri jatkuvaan kehittämiseen, ne kannustavat osaoptimointiin ja ne eivät kerro asiakkaiden tarpeista eivätkä anna informaatiota kilpailijoista. (Neely 1999, 206.)

Ylimmän johdon mittarit painottuvat usein strategiaan ja taloudellisiin näkökulmiin enemmän kuin operatiivisiin. Operatiiviset mittarit vastaavasti korostuvat, kun mennään organisaatiossa alemmalle tasolle. (Kankkunen, Matikainen & Lehtinen 2005, 167.) Yrityksessä tai organisaatiossa kannattaa nostaa strategiasta johdetut kriittiset menestystekijät ennustamisen ja seurannan ykköskohteiksi. Lähtökohtana on tietenkin se, että strategia selkeä ja organisaatioon onnistuneesti jalautettu. (Åkerberg 2017, 95.) Vain tällöin kriittiset menestystekijät ja niihin liittyvät avainmittarit (KPI, Key Performance Indicators) voidaan määritellä onnistuneesti (Åkerberg 2017, 95).

Mittarin laajempi käsite on menestystekijä. Menestystekijöiden tehtävänä on kohdentaa strategiaa oikeille alueille ja avainmittarit kertovat, onko tekeminen oikealla tiellä. Avainmittareiden avulla ymmärretään organisaatiossa oppimis- ja kehittämistarpeet. Avainmittarit eivät saa olla vain osa normaalia talousseurantaa tai tavoitteidenasetantaa, koska se johtaisi nopeasti tulosten väärentämiseen ja manipulaatioon. (Åkerberg 2017, 95.) Esimerkiksi jalkapallossa tulostaulu (tuloslaskelma) kertoo maalituloksen, mutta ei mitään siitä, millä taidoilla ja taktiikalla tulos on saavutettu. (Åkerberg 2017, 95).

Julkisessa organisaatiossa tavoitteiden arviointi nähdään usein tuloksellisuuden mittaamisen näkökulmasta. Julkishallinnon pääasiallinen tarkoitus on järjestää kansalaisten verovaroilla hankituilla voimavaroilla (panokset) palveluja (tuotokset) kansalaisille. Tähän toimintaan liittyy tuloksellisuus eli rajallisilla voimavaroilla pyritään tyydyttämään kansalaisten rajattomat tarpeet. Tällöin toiminnan on oltava taloudellista, tuottavaa ja vaikuttavaa. Tässä korostuvat myös laadulliset tekijät, joita ei saisi jättää määrällisten varjoon. (Meklin 2009, 50.) Talous, tuloksellisuus ja mittarit liitetään usein automaattisesti toisiinsa (Virtanen & Vakkuri 2016, 18). Mittareiden avulla tehdäänkin tuloksellisuusarviointia konkreettista ja näkyvää. Tuloksellisuudenmittauksessa julkisessa hallinnossa on kyse ennen kaikkea päätöksentekoa tukevan tiedon tuottaminen ja sen hyödyntäminen. Tuloksellisuusarviointi palvelee julkishallinnossa monia eri päämääriä. Ennen kaikkea se palvelee tilivelvollisuuden todentamista, joka on julkisessa päätöksenteossa mukana olevien johtavien poliitikkojen ja virkamiesten lakien ja määräysten noudattamisen sekä myönnettyjen voimavarojen tehokkaan ja tuloksellisen käytön ja niiden raportoinnin arvioimista. Sen lisäksi tuloksellisuusarviointi palvelee toimintapolitiikkojen uudelleenarviointia ja -määrittelyä sekä suunnittelua ja kontrollia. Tällöin tuloksellisuusmittauksella on yhteys suorituskyvyn hallinnan käsitteeseen. Se on tuloksellisuuden mittaamista ja arviointia sekä mittareilla johtamista. (Virtanen & Vakkuri 2016, 17-18, 80.)

## **4 Talousohjaus ja johtaminen**

### **4.1 Taloushallinnon tehtävät**

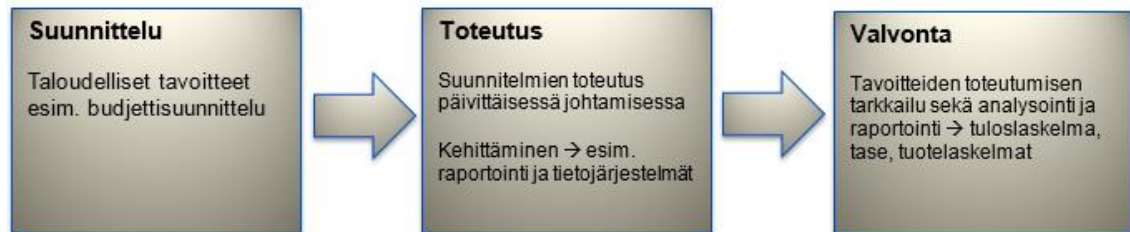
Taloushallinnon tehtävä on avustaa omalla toiminta- ja tehtäväalueellaan yrityksen johtoa (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12). Taloushallintoa voidaan pitää johtamisen tukitoimintona, joka tuottaa johtamista tukevia ja taloutta kuvaavia raportteja, osallistuu yrityksen talouden johtamiseen sekä konsultoi talouden lähtökohdista johtoa. Taloushallinnon päätehtäväksi on yleisesti muodostunut taloutta kuvaavien raporttien laatiminen, erityisesti johdon, mutta myös muiden sidosryhmien päätöksenteon tueksi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12.) Taloushallinnon tehtävissä korostuu tiedon rekisteröinti, käsittely, muokkaaminen ja raportointi eli tiedontuottajan rooli (Järvenpää ym. 2015, 27).

Taloushallinnon asiantuntijasta käytetään usein controller-nimikettä. Controllereiden tehtävänä on yritysten ja yksiköiden ylimmän johdon tukeminen ja johtamiseen osallistuminen. Controllerit laativat erilaisia kannattavuus- ja kustannusraportteja johdolle sekä tekevät raporteista analyyseja. Heidän keskeinen rooli organisaatioissa on tuottaa oikeanlaista, oikea-aikaista ja olennaista tietoa johdolle ohjauksen ja päätöksenteon tueksi. (Järvenpää ym. 2015, 27.) Controllerien työkenttä voi olla konserni, yritys tai yrityksen jokin liiketoimintoyksikkö. Suuremmissa organisaatioissa controllerin tehtävät voivat keskittyä pelkästään esimerkiksi taloudellisen tiedon tuottamiseen ja ylimmän johdon tukemiseen, kun taas pienemmissä organisaatioissa heidän vastuulla voi olla kaikki taloushallinnon tehtävät. (Ammattinetti.) Controllereja työskentelee myös valtion ja kuntien organisaatioissa (Ammattinetti).

### **4.2 Talousohjaus johtamisessa**

Johtamisen avulla organisaatiota ohjataan kohti sille asetettuja tavoitteita. Talousohjauksen tarkoitus on tukea johtamista monin eri tavoin. Yrityksen yleisjohton tärkeimmät tehtävät ovat toiminnan suunnittelu, toiminnan toteuttaminen ja tulosten valvonta. Talouden johtamista voidaan myös katsoa näistä kolmesta näkökulmasta. Talouden johtamisessa tavoitteet ja niiden saavuttaminen määritellään esimerkiksi budjetoinnin avulla. Talousjohton on toteutettava näitä suunni-

telmia myös johtamistyössään joka päivä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005; Järvenpää ym. 2015.) Yrityksen toimintojen johtamista voidaan kutsua myös talousjohtamiseksi. Tällöin yrityksen talousyksikön merkitys korostuu. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12.)



Kuva 9. Talusjohtamisen perustehtävät (mukailtu Neilimo & Uusi-Rauva 2005; Järvenpää ym. 2015)

Talusojohtamisen suunnittelutehtävissä toiminnalle asetetaan taloudelliset tavoitteet. Budjettisuunnittelu on tästä tyypillisin esimerkki. Toteuttamistehtävissä talusjohto omalta osaltaan toteuttaa suunnitelmat jokapäiväisessä johtamistyössä sekä kehittää toimintaa tavoitteiden mukaisesti esimerkiksi raportointia tai tietojärjestelmiä. Valvontatehtävissä talusjohton tehtävänä on tarkkailla ja seurata suunnitelmien ja tavoitteiden toteutumista. Tavoitteita ja suunnitelmia talusjohto raportoi esimerkiksi kuukausittain toteutuneista tapahtumista tuloslaskelman, taseen, kassavirran ja tuotekustannusten osalta sekä analysoi poikkeamia ja niiden syitä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005; Järvenpää ym. 2015.)

Anttiroiko & Haveri & Karhu & Ryyänen & Siitonen (2003) ovat tutkineet kuntien talusjohtamista. Heidän tutkimuksessaan nousee esille se, että kunnan talouden ohjaus on muuttunut perinteisestä resurssiohjauksesta entistä enemmän tulsohjauksen suuntaan. Kuntien keskeinen ohjauksen väline talusarvio on sitä mukaan muuttunut tulosbudjetin kaltaiseksi. (Anttiroiko ym. 2003, 291.) Kuntaorganisaatioiden talouden ohjauksessa tarkastelun kohteena ovat yleensä budjetointi ja talussuunnittelu sekä arviointiin ja tarkastukseen liittyvät asiat. Voimavarojen rajallisuus pakottaa budjettipäätöksessä tekemään valintoja, jolloin kyse on priorisoinnista. (Anttiroiko ym. 2003, 291.)

Laskentatoimen ydinaluetta ovat talousohjaus ja kustannuslaskenta, joiden avulla pyritään tukemaan johtamista. (Järvenpää ym. 2015, 13.) Kunnissa laskentatoimella on merkittävä rooli talouden ohjauksessa. Laskentatoimi tuottaa informaatiota kunnan taloudesta johtamisen tueksi. Kunnan johtamisessa on olennaista saada tarkkoja tietoja esimerkiksi edullisempien vaihtoehtojen kustannuksista, kustannusvaikutuksista, kunnan vuotuisen tulorahoituksen riittävydestä sekä investointeihin tarvittavasta rahoituksesta. (Anttiroiko ym. 2003, 292.)

Taloudellisessa informaatioissa on perimmäisenä ajatus organisaation toiminnan mallintamisesta ja erilaisten taloudellisten syy-seuraussuhteiden analysoinnista, joilla tuetaan johdon tavoiteasetantaa ja päätöksentekoa. Kaikilla organisaatioissa päätettävillä ja tehtävillä asioilla on taloudelliset vaikutukset ja seuraukset. Talousjohtajan onkin kyettävä toimimaan laaja-alaisesti ja hänellä on oltava kokonaisnäkemys, mitä organisaatiossa tapahtuu. (Raudasoja & Johansson 2009, 189.) Yksittäisen esimiehen näkökulmasta olennainen kysymys onkin, miten hän voi parhaiten hyödyntää taloushallinnon ammattilaisten osaamista ja näkemystä. (Raudasoja & Johansson 2009, 189.)

### **4.3 Tulosityksikkö ja talousohjaus**

Viime vuosien aikana organisaatioissa on yleistynyt tapa hajauttaa organisaatio eri tulosityksiköiksi. Tulosityksiköitä voivat olla emoyhtiön tytäryhtiöt, yrityksen sisäiset yksiköt ja osastot sekä keskushallinnon yksiköt. Tulosityksiköillä on haluttu saada organisaatorakenteisiin muutosta. Organisaatioihin on pyritty saamaan joustavuutta sekä nopeampia ja asiantuntevampia toiminta- ja päätöksentekoyksiköitä tulosityksiköiden avulla. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 253.) Myös Vilkkumaa (2005, 101) on todennut, että varsin yleinen ajattelumalli on tulosjohtaminen ja tulosityksikköajattelu. Tulosityksiköt tuovat selkeyttä yrityksen ja yhteisön laskentatoimelle, josta tulee tieto toiminnan suunnittelusta ja ohjaamisesta. Tähän tulosityksikköajatteluun tarvitaan toimivaa ohjaus- ja seurantamenettelyä. (Vilkkumaa 2005, 101.)

Vilkkumaa (2005, 103) määrittää tulosityksikköajattelulle tiettyjä edellytyksiä:

- tulosityksikköajattelun sisäistäminen ja ymmärtäminen
- kykyä siirtää tulosvastuuta tulosityksikötasolle

- sellaista asennetta, että tulosityksikkötason yläpuolella oleva johto keskittyy omaan roolinsa eli tukipalveluiden kehittämiseen ja rakentamiseen sekä strategian kehittämiseen ja siitä informoimiseen
- selkeiden tavoitteiden määrittämistä ja oikeanlaista ohjaamista ja seuranta
- riittävän hyvän tasoisia tietojärjestelmiä sekä toiminnan ohjaamisen, tavoitteiden asettamisen, että seurannan toteuttamiseksi.

Neilimon & Uusi-Rauvan (2005, 253) mukaan tulosityksikköjen talousohjaus on yrityksissä talousjohdon tehtäväalue. On olemassa paljon erilaisia talousohjauksen välineitä ja erilaisten tulosityksiköiden talousohjaus voidaan rakentaa eri ohjausvälineiden varaan. Taloudellisen vastuun suuruus ja tulosityksiköiden itsenäisyys määrittää aika pitkälle millaisia ohjausvälineitä valitaan. Tulosityksiköllä voi olla ainoastaan toiminnastaan tulosvastuu tai myös tasevastuu. Se voi olla myös esimerkiksi vain yrityksen sisäisen kustannuspaikan vastuu. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 253.) Pellinen (2017, 58) jaottelee tulosityksiköiden ohjauksen laskentatoimen tuottamiin rahamääräisiin tietoihin ja muihin keinoihin. Tässä opinäytetyössä tarkastellaan ennen kaikkea tulosityksiköiden ohjausta laskentatoimen tuottamien tietojen pohjalta.

#### **4.4 Talousohjaus kohdeorganisaatiossa**

Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa on määritelty taloudellisesta näkökulmasta tavoitteet ja niiden seuranta. Tavoitteiden määrittelyn tulostavoitteiden, määrärahojen, tuloarvioiden ja toiminnan seurannan osalta on tarkoitus antaa päättäjille ja toiminnan johtamisesta eri tasoilla vastaaville riittävää ja ajantasaista tietoa asetettujen tavoitteiden saavuttamisesta, tulojen toteutumisesta ja määrärahojen riittävydestä. Näiden seurannasta saatujen tietojen perusteella voidaan tehdä korjaavia toimenpiteitä. Seurannasta vastaavat viranhaltijat, lautakunnat, johtokunnat, toimialat, kaupunginhallitus ja valtuusto. Tarkastuslautakunta arvio kuntalain vaatiman toiminnallisten ja taloudellisten tulostavoitteiden toteuman. (Espoon kaupunki.)



Kuva 10. Espoon kaupungin taloussuunnitteluprosessi (Espoon kaupunki)

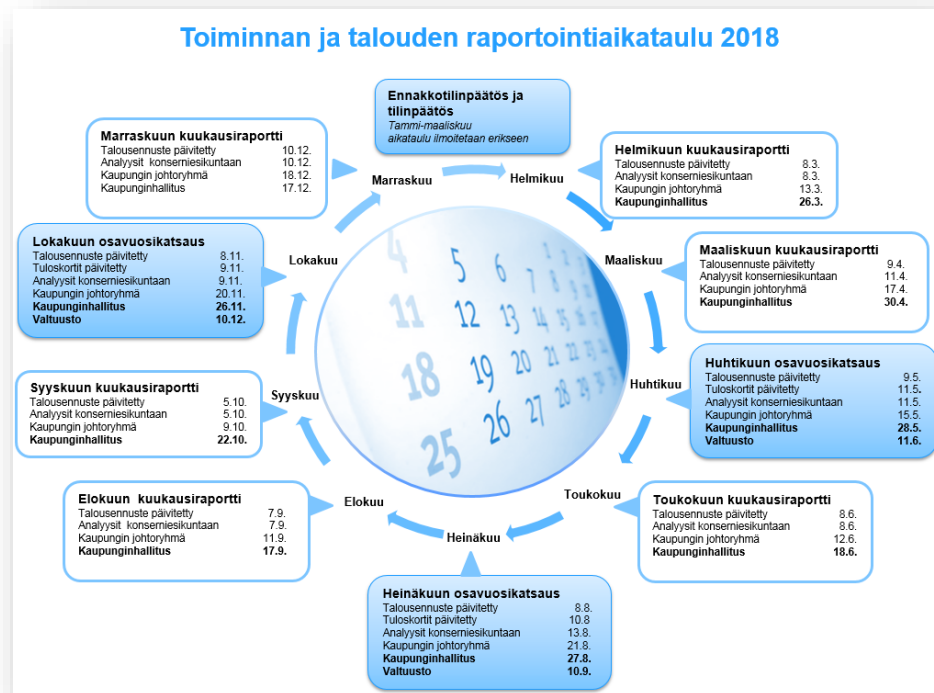
Kuvassa 10 on esitetty Espoon kaupungin taloussuunnitteluprosessi. Valtuuston päättämä strategia- ja kehyspäättös sisältää strategian tulostavoitteet sekä taloussuunnitelman euromääräiset mitoitukset toimialoittain. Kaupunginjohtaja valmistelee taloussuunnitelmaehdotuksen huomioiden lautakuntien tekemät ehdotukset, käytettävissä olevat resurssit sekä voimassa olevat päätökset Espoo-strategiasta ja kehysarvoista. Talousarvion ja taloussuunnitelman viimeistelee kaupungin johtoryhmä. Kaupungin johtajan julkaistua ehdotuksen kaupunginhallitus käsittelee sitä, pyytäen siitä lausunnon valtuuston neuvottelutoimikunnalta. Kaupunginhallitus tekee lausunnon saatuaan siitä esityksen valtuustolle. Strategiasta sekä talousarviosta ja -suunnitelmasta päättää valtuusto. Talousarvion toteutumista seurataan määrärahojen ja tulojen sekä strategisten tavoitteiden osalta. Seurannan tavoitteena on antaa päättäjille tietoa tavoitteiden saavuttamisesta, määrärahojen riittävydestä, tulojen toteutumisesta ja loppu vuodelle tehdystä ennusteesta. Tilinpäättötietoja ovat tuloslaskelma ja tase sekä niiden liitetiedot ja talousarvion toteutumisvertailu, toimintakertomus ja konsernitilinpäättös. Kaupunginhallituksen hyväksymä tilinpäättös annetaan tilintarkastajalle. Sen jälkeen valtuusto käsittelee sen, jonka jälkeen tarkastuslautakunta tekee valtuustolle ehdotuksen, voidaanko tilinpäättös hyväksyä ja voidaanko tilivelvollisille myöntää vastuuvapaus. (Espoon kaupunki.)

Kaupunkitasoinen talouden ja toiminna ohjaus lähtee kaupungin konsernihallinnosta. Konserniesikunnan rahoitus- ja talousyksikkö vastaa kaupunkitasoisesti toiminnan ja talouden suunnittelusta sekä taloussuunnitteluprosessin ohjauksesta ja kehittämisestä. Yksikön vastuualueita ovat myös talouden ja toiminnan ohjaus ja seuranta sekä tilinpäätöksen laadinta, keskitettyjen taloushallinnon palvelut, kaupunkikonsernin rahoitus ja varainhoito, rahoitusmallien kehittäminen ja käyttöönotto, omistajapolitiikan sekä konserniohjauksen valmistelu ja sen toimeenpanon ohjaus ja seuranta. Koko kaupungin controller-toiminnasta ja sen kehittämisestä vastaaminen. (Espoon kaupungin intranet)

Kohde organisaatiossa on esikunnan tulosityksikkö, jonka tehtävänä tukea ja edistää toimialan eli sivistystoimen strategista johtamista, päätöksentekoa, viestintää, hyvää hallintoa ja yhtenäisyyttä. Esikunnan talous- ja hallintojohtajan tehtäväkenttään kuuluu vastata toimialan strategian ja tuloskortin valmistelusta, seurannasta ja raportoinnista. Tulokorttiin määritellään valtuustokauden tavoitteet, tulostavoitteet, mittarit/ arviointikriteerit, lähtöarvot, seuranta ja aikataulut sekä vastuut ja toimenpiteet. Niin ikään talous- ja hallintojohtaja vastaa toimialan talouden pitkäaikaisesta suunnittelusta ja ohjauksesta sekä niiden seurannasta ja sisäiseen laskentaan liittyvästä ohjauksesta. (Espoon kaupunki.)

Espoon kaupungin sivistystoimen talousyksikkö on osa toimialan tulosityksiköiden talousohjausta. Yksikkö tuottaa taloutta koskevia tietoja tulosityksiköiden johtamisen tueksi. Talousyksikkö vastaa omalta osaltaan toimialan tulosityksiköiden talouden ohjauksesta. Valmistelee tulosityksiköille taloussuunnitelmat ja vastaa osaltaan tulosityksiköiden talousarvion seurannasta ja raportoinnista. Talousyksikön tehtävänä on vastata toimiala- ja tulosityksikkötasoisesti controller-toiminnasta jalostamalla ohjausta tukevaa tietoa, ohjaustoimenpiteiden valmistelulla ja käyttöönotolla sekä talouden hallintaa tukevien laskentamenetelmien käytöllä. Talousyksikkö vastaa toimialan tilinpäätöstietojen valmistelusta. Sen tehtävänä on vastata sivistystoimen osalta toiminta- ja taloustietojen keruusta ja toimittamisesta sekä koordinoita valtionosuuksien ja avustusten hakemisesta, jotka tulevat toimialanjohtajan päätettäväksi. Yksikön tehtävänä on vastata taloushallintoon liittyvistä tehtävistä ohjeiden mukaisesti. (Espoon kaupunki.)





Kuva 11. Espoon kaupungin toiminnan ja talouden raportointiaikataulua vuodelle 2018 (Espoon kaupunki)

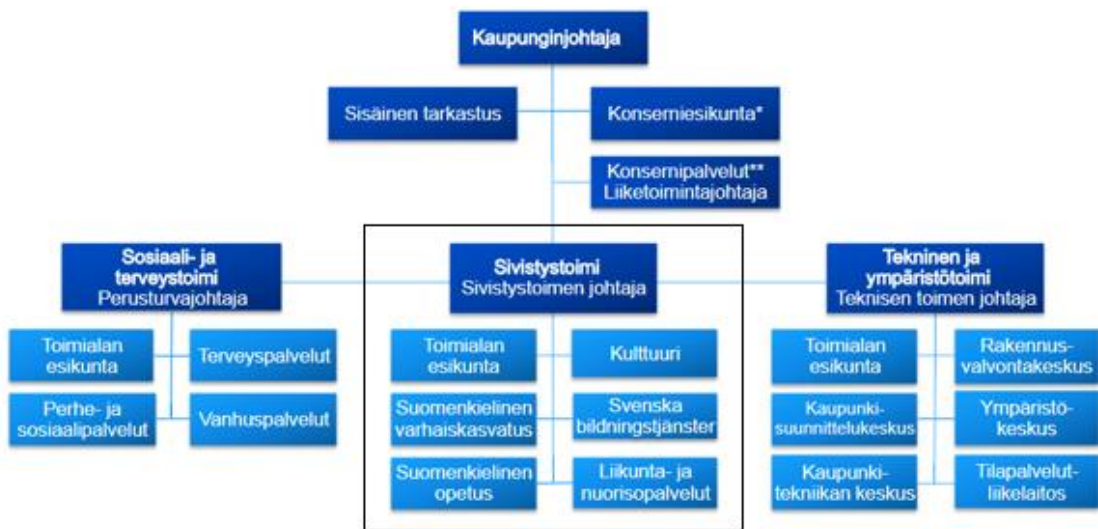
Kuvassa 11 on määritelty Espoon kaupungin vuoden 2018 toiminnan ja talouden raportointiaikataulu. Siten myös tämän tutkimuksen kohdeorganisaatio noudattaa tätä raportointiaikataulua. Tavoitteita ja suunnitellun talouden toteutumista seurataan kuukausiraporttien ja osavuosikatsauksien avulla. Osavuosikatsaus tehdään neljä kertaa vuodessa. Kuukausiraportti käsittää ennusteen ja talousarvion toteutumisen arvioinnin sekä siihen merkittävästi vaikuttavien toimintojen kehittymisen ja mahdolliset korjaustoimenpiteet. Osavuosikatsaus taas käsittää laajemat tulostavoitteet ja määrärahojen ja tuloarvioiden toteutumiset. Raportoinnin aikataulu mukaillee hyvin paljon aiemmin esitettyä Alholan & Lauslahden laatimaa johdon vuosikelloa (ks. 3.3 Talouden ja toiminnan yhteydet).

## 5 Tutkimuksen toteutus

### 5.1 Tutkimuksen kohdeorganisaatio

Tutkimuksen kohdeorganisaatio on Espoon kaupungin sivistystoimen toimiala. Espoon kaupungin sivistystoimessa on kuusi tulosyksikköä; Suomenkielinen opetus, Suomenkielinen varhaiskasvatus, Ruotsinkieliset sivistyspalvelut (Svenska bildningstjänster), Liikunta- ja nuorisopalvelut, Kulttuuri ja Toimialan esikunta. Toimiala tuottaa opetus-, varhaiskasvatus-, kulttuuri-, liikunta-, nuorisopalveluja ja vapaan sivistystyön palveluja yli 270 000 kuntalaiselle. Palveluja tuotetaan molemmilla kotimaisilla kielillä. (Espoon kaupunki.)

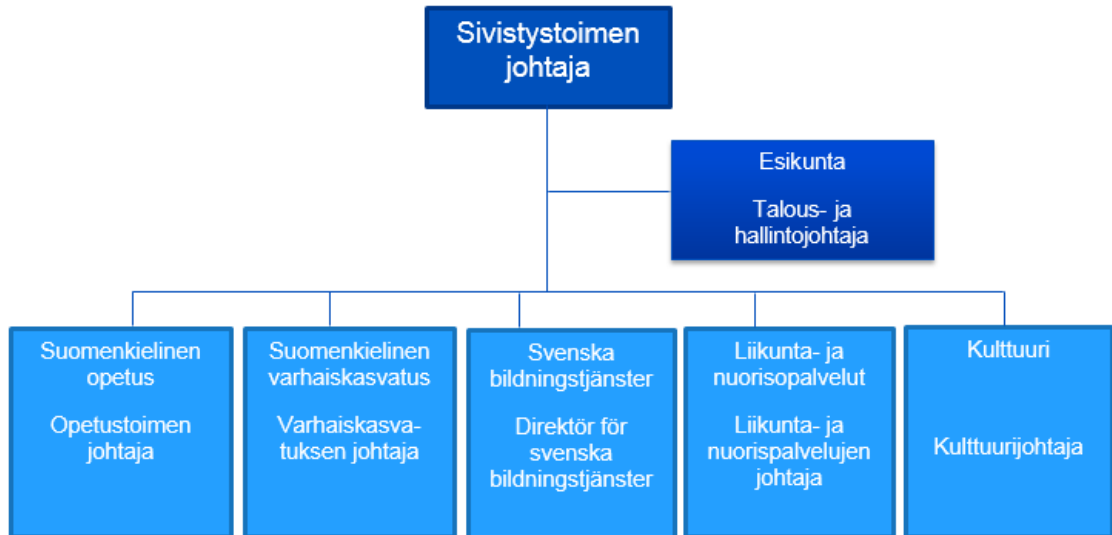
Kuvassa 12 on esitetty koko Espoon kaupungin viranhaltijaorganisaatio kaaviona. Kuvan keskellä on sivistystoimen toimiala ja sen alla kaikki tämän tutkimuksen tutkimusaineistossa olevat tulosyksiköt.



Kuva 12. Espoon kaupungin viranhaltijaorganisaatio (Espoon kaupunki)

Sivistystoimen toiminta-ajatus on tukea yksilöiden ja yhteisön myönteistä kasvua ja kehitystä luomalla kuntalaisille edellytyksiä oppimiseen, henkiseen, fyysiseen ja sosiaaliseen kehittymiseen sekä vapaaseen kansalaistoimintaan (Espoon kaupungin hallintosääntö 2017). Sivistystoimen toimialaa johtaa sivistystoimen johtaja. Sivistystoimen tulosyksiköiden tehtäviä ovat;

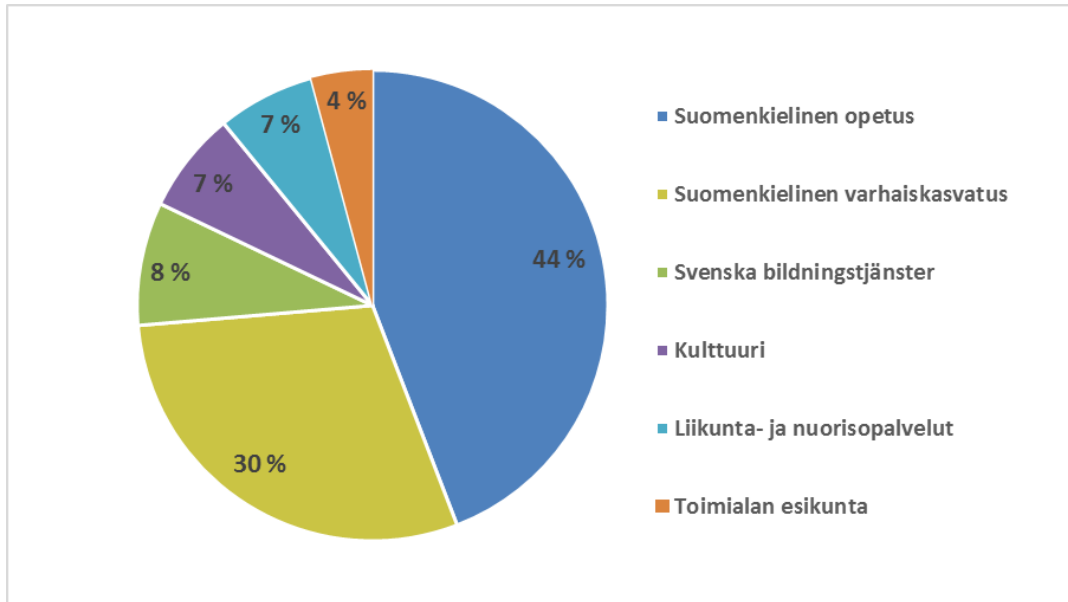
- Suomenkielinen opetus järjestää osaltaan esiopetuksen, perusopetuksen, lukiokoulutuksen ja opiskeluhuollon psykologi- ja kuraattoripalvelut sekä vastaa osaltaan koululaisten aamu- ja iltapäivätoiminnan järjestämisestä. Suomenkielisen opetuksen tulosityksikköä johtaa opetustoimen johtaja.
- Suomenkielisen varhaiskasvatuksen tulosityksikön tehtävänä on järjestää osaltaan varhaiskasvatuspalvelut sisältäen esiopetuksen. Tulosityksikköä johtaa suomenkielisen varhaiskasvatuksen johtaja.
- Ruotsinkielisten sivistyspalvelujen (Svenska bildningstjänster) tulosityksikön tehtävänä on järjestää osaltaan varhaiskasvatuspalvelut, esiopetus, perusopetus ja lukiokoulutus sekä opiskeluhuollon psykologi- ja kuraattoripalvelut. Yksikkö järjestää myös vapaan sivistystyön koulutuksen, vastaa koululaisten aamu- ja iltapäivätoiminnan järjestämisestä sekä osallistuu ruotsinkielisten nuoris- ja kulttuuripalvelujen toteuttamiseen. Tulosityksikköä johtaa ruotsinkielisten sivistyspalvelujen johtaja.
- Liikunta- ja nuorisopalvelujen yksikön tehtävänä on huolehtia kuntalaisten liikunnan edistämisestä ja vastata kaupungin nuorisotyöstä. Se myös vastaa kaupungin satamiin ja leirintäalueisiin liittyvistä tehtävistä sekä nuori-sovaltuustoa koskevista tehtävistä. Tulosityksikköä johtaa liikunta- ja nuorisopalvelujen johtaja.
- Kulttuurin tulosityksikön tehtävänä on kehittää kaupungin kulttuuritarjontaa ja kulttuurista profiilia sekä ohjata ja järjestää tulosityksikön vastuulla olevien kuntalaisten vapaa ajan palvelujen tuottamista ja toteuttamista. Sen tehtävänä on myös erityisesti palvelualueittensa yhteistyön ja palvelujen alueellisen järjestämisen kehittäminen. Tulosityksikköä johtaa kulttuurijohtaja.
- Esikunta vastaa toimialansa strategian, toiminnan ja talouden suunnittelun, seurannan ja arvioinnin valmistelusta sekä toimialan päätöksentekoprosessin toimivuudesta, viestinnästä ja tukipalveluista. Sen tehtävänä on myös vastata toimialan seutuyhteistyön valmistelusta. Yksikköä johtaa sivistystoimen johtaja, jonka alaisuudessa on talous- ja hallintojohtaja.



Kuva 13. Espoon kaupungin sivistystoimen organisaatiokaavio.

Kuvassa 13 on kuvattuna Espoon sivistystoimen toimiala organisaatiokaaviona. Sivistystoimen tulosyksiköiden johtajat johtavat oman tulosyksikkönsä strategia-työtä ja taloutta. He vastaavat tulosyksikkönsä toiminnasta ja taloudesta sekä henkilöstöresursseista ja asiakkuuksien ja kumppanuuksien hallinnasta asetettujen tavoitteiden mukaisesti. He asettavat alaisilleen tavoitteet ja valvovat niiden toteutumista. Johtajat ovat vastuussa yksikkönsä toiminnan seurannasta, ohjauksesta, raportoinnista ja kehittämisestä. Tulosyksiköiden johtajat johtavat sisäistä ja ulkoista yhteistyötä ja viestintää sekä vastaavat yhteistyöstä kaupungin muiden yksiköiden kanssa. He osallistuvat sekä kaupungin sisäiseen että ulkoiseen verkostoitumiseen. He vastaavat tulosyksikköä koskevien valtiosuoksien- ja avustusten ja niihin verrattavien etuuskien hakemisen valmistelusta (Espoon kaupunki).

Vuoden 2017 tilinpäätös- ja toimintakertomuksen mukaan Espoon sivistystoimen toimialan toimintamenot olivat yhteensä 706 miljoonaa euroa. Kuvassa 14 on esitetty sivistystoimen kustannusten jakautuminen tulosyksiköittäin vuoden 2017 tilinpäätöstiетоjen mukaan. Opetus- ja varhaiskasvatuksen tulosyksikköjen menot olivat noin kolmeneljäsosaa ja loput jakautuivat melko tasaisesti ruotsinkielisten sivistyspalveluiden, kulttuurin ja liikunta- ja nuorisopalveluiden tulosyksiköihin hieman alle kymmenen prosentin osuudella tulosyksikköä kohden ja loput neljä prosenttia olivat esikunnan yksikön menoja.



Kuva 14. Espoon sivistystoimen kustannusten jakautuminen vuoden 2017 tilinpäätöksessä tulosyksiköittäin.

Kunnan toimintaa ja taloutta ohjataan vähintään kolmeksi vuodeksi laadittavalla taloussuunnitelmalla (Kuntaliitto). Espoon kaupunki on laatinut kuntalain mukaisesti vähintään kolmen vuoden taloussuunnitelman vuosille 2019-2021. Taloussuunnitelma on laadittu voimassa olevien lainsäädäntöjen mukaisesti. Espoon kaupungin strategia on vuosille 2017-2021 valtuuston 11.9.2017 hyväksymä Espoo-tarina. Strategia perustan luovat visio, toimintaperiaatteet ja arvot sekä Espoo-tarinasta johdetut valtuustokauden tavoitteet ja päämäärät. Espoo-tarina on kaupungin toimintaa ja kehittämistä ohjaava strategia, jota toteutetaan toimiala- ja tulosyksikkötasoisilla tarinoilla. Sen lisäksi sitä toteutetaan tulokorteilla ja poikkihallinnollisilla kehitysohjelmilla. Talousarvion hyväksymisen yhteydessä vuosittain hyväksytään tulostavoitteet. (Espoon kaupungin taloussuunnitelma 2019-2021.)

Sivistystoimen toimialalle asetetut tavoitteet ja päämäärät vuodelle 2019-2021 laaditussa taloussuunnitelmassa talouden, henkilöstön ja johtamisen osalta ovat seuraavanlaiset: Toimii edellä kävijänä kunnallisten palvelujen ja niiden tuottavuuden ja vaikuttavuuden parantamisessa. Osaavana ja uudistumiskykyisenä henkilöstönä tuottaa, järjestää ja kehittää palveluja ja niiden laatua, kustannusvaikuttavuutta sekä tuottavuutta. Johtaminen, esimiestyö ja työtyytyväisyys ovat

hyvällä tasolla ja kehittyvät edelleen. Kaupunkikonsernin talouden tasapainottaminen ja velkamäärän kääntäminen laskusuuntaan. Investointien omarahoitusosuuden nostaminen sataan prosenttiin. Toimintaympäristön muutokseen vastaaminen ja kaupungin organisaation kehittäminen. (Espoon kaupungin taloussuunnitelma 2019-2021.)

Talous ja talouden tasapaino- ja tuottavuusohjelman toteuttaminen 2019 Palvelutaso ja -tarjonta määritellään väestökasvun tuoma palvelutarve ja lainsäädäntö huomioiden. Pyritään kustannusvaikuttaviin palveluratkaisuihin. Yksi apuväline tasapaino- ja tuottavuusohjelman toteuttamisessa on palvelujen tuotteistaminen ja kustannusvaikuttavuuden johtaminen Patu-projektilla. Sivistystoimen palvelutuotteiden suoritemäärien- sekä suoritteiden yksikkö- kustannusten seuranta aloitettiin 2017. Keskeisille palvelutuotteille on asetettu tavoitteet suoritemäärien ja kustannusten kehitykselle talousarviossa 2019. Tavoitteena on lisätä mittarien käyttöä palvelujen tuotannonohjauksessa ja johtamisessa, mahdollistaa palvelujen tuotantovaihtoehtojen vertailu vertailukelpoisin kustannustiedoin sekä tehostaa palvelutuotantoa. (Espoon kaupungin taloussuunnitelma 2019-2021)

## **5.2 Tutkimusmenetelmä ja aineiston analyysi**

Tämä tutkimus on laadullinen tapaustutkimus, jossa aineisto analysoidaan sisällönanalyttisin keinoin. Tässä tutkimuksessa on perusteltua käyttää laadullista menetelmää, koska selvitetään tiettyä asiaa, tietyn organisaation näkökulmasta. Tutkimuksen kautta halutaan saada syvälinen ymmärrys tutkittavasta asiasta eli taloustiedon hyödyntämisestä johtamisessa. Laadullisessa eli kvalitatiivisessa tutkimuksessa tutkimuksen olennaisin tavoite on ilmiön selittäminen ja ymmärrettäväksi tekeminen (Alasuutari 2011, 44). Tutkijan tavoitteena on päästä sisälle tutkittaviin ilmiöihin tyytymättä ulkokohtaiseen ja etäiseen tarkasteluun (Hirsijärvi & Hurme 1980, 15). Kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus on tieteellisen tutkimuksen menetelmäsuuntaus, jossa pyritään ymmärtämään kohteen laatua, ominaisuuksia ja merkityksiä kokonaisvaltaisesti. Tulkintoja voidaan tehdä joko tapaustutkimuksena tiettyä tai yksittäistä tutkimuskohdetta painottamalla tai tutkimuksen kohteena voi olla laajempi ilmiöiden joukko. (Koppa 2014.)

Vilkan (2015, 118) mukaan laadullisella tutkimusmenetelmällä tehtyyn tutkimukseen sisältyy aina kysymys, mitä merkityksiä tutkimuksessa tutkitaan. Tämä edellyttää tutkimuksen tekijältä täsmentämistä, tutkitaanko kokemuksiin vai käsityksiin liittyviä merkityksiä. Käsityksen ja vastaavan kokemuksen välillä ei välttämättä ole yhteyttä (Vilka 2015, 118).

Metsämuurosen (2006) mukaan tapaustutkimuksessa on ennen kaikkea kyse siitä: mitä voidaan oppia yhdestä tapauksesta. Tapaustutkimuksen ongelmana voidaankin nähdä yleistettävyyttä, koska yleensä ottaen tapausta ei voi yleistää. Tapaustutkimus voidaan ymmärtää keskeiseksi kvalitatiivisen metodologian tiedonhankinnan strategiaksi, sillä lähes kaikki strategiat käyttävät lähestymistapanaan tapaustutkimusta eli toisin sanoen lähes kaikki kvalitatiivinen tutkimus on tapaustutkimusta (Metsämuuronen 2006, 92). Eroavaisuudet eri kvalitatiivisen tiedonhankinnan strategioissa tulevat esiin siinä, miten tieto hankintaan ja mikä on itse tutkimuksen kohde. (Metsämuuronen 2006, 92.)

Sisällönanalyysi on perusanalyysimenetelmä, jota voidaan käyttää kaikissa laadullisen tutkimuksen perinteissä. (Tuomi & Sarajärvi 2013, 105.) Sisällönanalyysi sopii parhaiten tämän tutkielman tutkimusmetodiksi, koska se on menettelytapa, jolla voidaan analysoida puhuttuja dokumentteja systemaattisesti. Sisällönanalyysi sopii tähän tutkimukseen myös siksi, että sen avulla on mahdollista rakentaa tutkimusaineiston pohjalta kokonaiskuvaa tiedolla johtamisesta ja taloustiedon merkityksestä johtamisessa.

Tuomen ja Sarajärven (2013) mukaan sisällönanalyysissä tutkimusaineistoa voidaan lähestyä kolmesta lähtökohdasta eli aineistolähtöisesti, teorialähtöisesti tai teoriaohjaavin analyysin keinoin. Aineistolähtöisessä sisällönanalyysissä aineistosta pyritään luomaan teoreettinen kokonaisuus. Teorialähtöinen analyysi perustuu sen sijaan jo valmiina olevaan teoriaan, jota avuksi käyttäen tutkimusaineistoa analysoidaan. Edellä mainituissa analyysitavoissa edetään aineiston ehdolla, mutta tulkinnat nousevat esille aineiston ja teorian yhdistämisestä. Aineistolähtöinen analyysi luo teoreettiset käsitteet aineiston pohjalta ja teoriaohjaavassa sisällönanalyysissä teoreettiset käsitteet tulevat jo tiedetystä ilmiöstä valmiina. Keskeistä siis on, lähestytäänkö aineistoa sen omista lähtökohdista ja analyysin edetessä yhdistetään se johonkin ennalta merkilliseksi katsottuun teoriaan

vai kerätäänkö aineistosta asioita ja ilmauksia tietyn teorian mukaisesti. (Tuomi & Sarajärvi 2013, 95–100, 117.) Edellä kuvatusta sisällönanalyysin lähtökohdista aineistolähtöinen ja teoriaohjaava sisällönanalyysi soveltuvat parhaiten tämän tutkimuksen aineiston analysointiin. Tutkimusta tehdessä aiemman tiedon vaikutus tiedostetaan, mutta aiempaa teoriaa ei pyritä testaamaan, vaan käyttämään tukena aineiston analysoinnissa.

Kvalitatiivinen analyysi etenee yleensä induktiivisesta eli yksittäisistä havainnoista yleistykseen tai toisin päin eli deduktiivisesta eli yleisistä havainnoista yksittäiseen. Näiden lisäksi on olemassa abduktiivinen tieteellisen päättelyn menetelmä, jonka mukaan havaintoja tehdessä tulee olla jonkinlainen johtoajatus. Teoriaohjaavan analyysin päättelylogiikassa on kyse juuri abduktiivisesta päättelystä. Tutkijan ajatteluprosessissa vuorottelevat valmiit mallit ja aineistolähtöisyys. (Tuomi & Sarajärvi 2013, 95, 97.)

Tässä opinnäytetyössä analysoitavaa tutkimusaineistoa olivat haastattelut. Haastattelujen litterointi eli sanalliseen muotoon saattaminen voidaan tehdä koko haastattelusta tai valikoiden esimerkiksi vain teema-alueista (Hirsjärvi & Hurmeen 2001, 138). Tämän tutkimuksen aineiston analysointi aloitettiin haastattelujen litteroinnilla ja haastatteludialogit litteroitiin koko haastattelun osalta. Tällä varmistettiin, että mitään olennaista työlle asetettujen tavoitteiden ja tutkimusongelman selvittämisen kannalta ei jäänyt huomaamatta.

Analysointivaiheessa käytettiin kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillistä sisällönanalyysi menetelmää aineistolähtöisesti ja teoriaohjaavasti analysoiden. Tutkimusaineisto eli haastattelut pilkottiin analysointivaiheessa haastattelujen pohjalta eri osiin, teemoihin. Teemoihin ryhmittelyssä auttoi haastatteluissa käytetty haastattelurunko, johon teemat oli johdateltu teoreettisesta viitekehyksestä. Aineiston analysointivaiheessa työn teoria ja aineisto tukivat toisiaan. Tutkimuksessa olevat alateemat muodostuivat tutkimusaineiston pohjalta, kun taas alateemoja yhdistävät yläteemat on johdateltu teoriasta ja aiemmista tutkimuksista.

### **5.3 Teemahaastattelu**

Metsämuurosen (2006) mukaan haastattelu on perusmenetelmä, joka sopii moneen tilanteeseen. Haastattelua kannattaa käyttää aina, kun se on mielekäs tapa



hankkia tietoa, vaikka se on työläs ja jatkoanalyysien kannalta vaativa. Haastattelu sopii hyvin metodiksi, kun kyseessä on koko väestöä koskeva satunnaisotos. Haastattelu sopii silloinkin, kun kartoitetaan tutkittavaa aihealuetta ja halutaan kuvaavia esimerkkejä sekä kun halutaan tulkita kysymyksiä tai täsmentää vastauksia. (Hirsijärvi & Hurme 1995, 15.)

Haastattelu voi olla luonteeltaan strukturoitu, puolistrukturoitu tai avoin. Puolistrukturoitu eli ns. teemahaastattelu, sopii hyvin tilanteisiin, joissa kohteena on heikosti tiedostetut aiheet. Haastattelussa on tietyt teemat, joiden mukaan edetään. Teemahaastattelussa kysymyksiä ei ole ennalta tarkasti mietitty, kuten strukturoidussa haastattelussa. (Hirsijärvi & Hurme 1995, 36.) Myös Vilkan (2015) mukaan teemahaastatteluissa tutkimusongelmasta poimitaan keskeiset aiheet tai teemat. Haastattelun aikana ei ole merkitystä, missä järjestyksessä teemoja käsitellään. Tavoitteena on, että kaikista teemoista vastaaja voi antaa oman kuvauksensa ja haastatteluteemat on käsitelty luontevassa järjestyksessä haastateltavan kannalta (Vilka 2015,124). Teemahaastattelu on luonteeltaan vapaampi ja se sallii haastateltavaksi valituille henkilöille luontevan ja vapaan reagoinnin. Keskustelunomainen tietojenkeruumenetelmä antaa mahdollisuuden saada aikaan syvällisiäkin keskusteluja ja sitä kautta tutkimustuloksiin saadaan syvällisyyttä. Teemahaastattelu hyvin toteutettuna on ihmisläheinen. (Hirsijärvi & Hurme 1995, 8.)

Tässä opinnäytetyössä tutkimusmenetelmänä käytettiin teemahaastattelua. Teemahaastattelua puoltavia tekijöitä olivat halu ymmärtää ja selvittää tutkittavaa aiheetta syvällisesti. Tutkimuksen kohteena on aihe, jota ei ole tarkkaan tällä hetkellä tiedostettu ja kartoitettu kohdeorganisaatiossa. Tutkimuksen kohteeksi valituilta henkilöiltä uskottiin saavan teemahaastattelu menetelmää käyttäen mahdollisimman paljon tietoa tutkittavasta aiheesta, jota olisi ollut vaikeampi tai jopa mahdotonta saada muilla keinoin.

#### **5.4 Haastattelujen toteutus**

Tämän tutkimuksen aineisto kerättiin teemahaastatteluilla. Tutkimukseen haastateltavat henkilöt olivat Espoon kaupungin sivistystoimen kuusi tulosyksikön johtajaa. Haastateltavat henkilöt vastaavat oman tulosyksikkönsä johtamisesta niin

toiminnan kuin talouden osalta ja tarvitsevat taloustietoja johtamistyössään. Haastattelu toteutettiin elo- syyskuussa 2018. Teemahaastatteluille tyypillisesti tämä haastattelu toteutettiin haastattelurunkoa (Liite 1) apuna käyttäen. Haastattelurunkoa laadittaessa pidettiin koko ajan mielessä työn tavoite ja tutkimukselle asetetut tutkimuskysymykset eli miten tietoja ja ennen kaikkea taloustietoja hyödynnetään johtamistyössä. Teemat haastattelurunkoon nousevat tutkimuskysymysten pohjalta, jotka on johdateltu aiemmista tutkittavaan aiheeseen liittyvistä tutkimuksista ja teorioista. Myös tutkijan omaa osaamista ja kokemusta tutkittavasta aiheesta hyödynnettiin teemojen pohdinnoissa. Haastattelurungon toimivuutta testattiin ennen varsinaisia haastatteluja muutamalla koehenkilöllä. Tämä auttoi lopullisen haastattelurungon laadinnassa, koska tutkijan oli vaikea hahmottaa vastauksien laajuutta ennen haastattelutilanteita.

Haastateltavat saivat haastattelurungon edeltä käsin, jotta he saivat tutustua haastattelun teemoihin ja niihin liittyviin alakysymyksiin ennen haastattelutilanetta. Tällä tutkija pyrki varmistamaan, että tutkittavasta aiheesta saataisiin mahdollisimman paljon tietoa. Haastateltaville tarkennettiin myös ennen varsinaisia haastatteluja tämän tutkimuksen lähtökohta taloustiedoille, jotta kaikilla haastateltavilla olisi käsitys mitä taloustieto merkitsee tässä tutkimuksessa. Haastattelut toteutettiin haastateltavien omissa työhuoneissa ja ne kestivät keskimäärin neljäkymmentäviisi minuuttia haastateltavaa kohden. Haastattelut nauhoitettiin ja saatettiin kirjalliseen muotoon litteroimalla. Litteroinnin yhteydessä poistettiin tarpeettomat äännähdykset ja täytesanat, joilla ei ollut merkitystä tutkittavan aiheen kannalta.

## 6 Tutkimustulokset

Tässä kappaleessa esitellään empiirisen tutkimuksen tulokset. Tämän tutkimuksen tarkoituksena on selvittää, miten tietoa ja ennen kaikkea taloustietoa hyödynnetään ja käytetään johtamisessa. Tavoitteena on myös tarkastella, mitä mahdollisuuksia ja haasteita liittyy taloustiedon hyödyntämiseen johtamistyössä. Tutkimusaineiston avulla muodostetaan kokonaiskuvaa tiedolla johtamisesta sekä tiedon ja syvällisemmin taloustiedon merkityksestä johtamistyössä.

Tutkimustulosten esittely etenee neljän teeman kautta. Aluksi määritellään ja kuvataan tiedolla johtaminen sekä tarkastellaan tiedon merkitystä ja hyödyntämistä. Sen jälkeen syvennyttään taloustietoon sen hyödyntämiseen ja merkitykseen johtamistyössä. Taloustiedon hyödyntämisestä ja käytöstä on nostettu haastatteluisia esille nousseet merkittävimmät tekijät, jotka esitellään taloustieto johtamisessa kappaleessa. Kolmantena teemana on talousohjauksen rooli taloustiedon hyödyntämisessä. Tässä osiossa esitellään myös taloustiedon hankintatavat ja muoto. Neljäs teema käsittelee taloustiedon mahdollisuuksia ja haasteita.

Jokaisessa teemassa ja niiden alakappaleissa nostetaan esille esimerkkejä tulostulosyksiköiden johtajien haastatteluista, jotka kuvaavat kulloinkin kyseessä olevaa teemaa. Haastatteluista nostetut esimerkit ovat sitaatein merkittynä. Haastateltavat henkilöt on numeroitu henkilöiksi esimerkiksi H1, H2 jne., jotta tutkijan haastattelutilanteessa lupaama luottamuksellisuus säilyy ja henkilöiden nimiä eikä tulosyksiköitä mainita tutkimusraportissa.

### 6.1 Tiedolla johtaminen ja tieto johtamistyössä

Tiedolla johtamisessa suurimman merkityksen saa tiedon oikeellisuus ja sen oikeanlainen käyttö. Sen voidaan nähdä tukeutuvan vahvasti organisaation strategiaan. Haastattelujen aluksi selvitettiin miten haastateltavat tulosyksiköiden johtajat määrittelevät ja kuvaavat tiedolla johtamisen. Tiedolla johtaminen nähtiin ennen kaikkea toimintatapana, jossa oikeanlaista tietoa hyödynnetään johtamisessa ja lopulta päätöksenteossa. Tiedolla johtaminen on kokonaisuus, jossa tieto valitaan, raportoidaan, analysoidaan ja tehdään johtopäätökset ja kehitys-

ehdotukset. Tiedolla johtaminen kytkeytyy vahvasti siihen mistä me olemme tulossa, mitä me olemme nyt ja mihin me olemme menossa eli organisaation tavoitteisiin, strategiaan. Ilman tietoa ei voi johtaa.

*”Ilman tiedolla johtamista ei voi johtaa. Jos ei sul oo tietoo siitä organisaation tilasta ja tulevaisuuden näkymistä, niin miten sää voit johtaa sitä. Siis mun mielestä johtaminen pitää aina tapahtuu tiedolla. Tieto siitä organisaation tilanteesta, jotta sä osaat suunnata sitä johtamista oikealla tavalla.” (H6)*

*”Niin mun mielestä se on erittäin tärkeä, että johtaja johtaa tiedolla. Koska onhan se aina se lähtötilanne, joka lähtee siitä, että miten mennään eteenpäin. Et sä voi johtaa yhtään mitään minun mielestäni, jos sul ei oo asiatietoja. Mutta todella tiedolla johtaminen merkitsee sitä, että mä tiedän mistä tullaan, mis me ollaan ja miten me lähdetään eteenpäin.” (H1)*

Tiedolla johtamisen tarkoitus on totuuksiin perustuvan kokonaiskuvan muodostaminen organisaation sisäisestä ja ulkoisesta toimintaympäristöstä. Tiedolla johtamisilla luodaan kuvaa tilanteesta missä olemme, mihin olemme menossa, toimintaan liittyvien riskien tunnistaminen ja arvioiminen sekä toimintasuunnitelmaa siitä, mihin ryhdytään tilanteen kartoituksen jälkeen. (Jalonen & Laihonon & Lönnqvist 2009.)

*”No sanotaan näin, että tiedolla johtaminen auttaa ennen kaikkea tietysti meitä tekemään meidän omia prioriteetteja ja, ja sanotaan jonkinlaista tavoitteellista visio työtä pidemmällä aikajänteellä.” (H3)*

*”Tänä päivänä varsinkin tietoa tulee, sitä on ihan riittävästi kuhan vaan löydettäs se olennainen. Ja sit vielä seuraava askel kehitysehdotus. Mikä on se johtopäätös mitä tarttis tehdä tämän tiedon takia.” (H5)*

Tiedolla johtamisen perimmäinen tavoite on käyttää tietoa hyväksi päätöksenteossa. Kaikki lähtee kuitenkin liikkeelle organisaation strategiasta ja tavoitteista, joissa määritellään, mikä tieto on tärkeää ja merkityksellistä organisaatiossa. (Sydänmaalakka 2012, 176.) Myös Laihonon & Lönnqvist (2013) ovat tehneet samankaltaisia johtopäätöksiä tiedolla johtamisesta. Heidän mukaan tiedolla johtamisen prosessin tulisi aina tukea organisaation tavoitteita. Tällöin onkin tärkeää

mieltä, mikä tieto on tärkeää ja millä tiedolla voidaan parhaiten tukea organisaation päätehtävää suorittamista. (Laihonen & Lönnqvist 2013; Vesiluoma 2012.) Tiedolla johtaminen ei ole erillinen osio organisaation tavoitteista ja toiminnasta vaan osa niiden toteuttamista.

*”Kirjasin tähän tällaisen ketjun tieto, jonka takana on tiedon valinta, tiedon poiminta, sit raportointitapa, analyysi, kehitysehdotukset.” (H5)*

Sydänmaalakka (2012, 176) toteaa tiedolla johtamisen olevan kokonaisuus, jossa tietoa hankitaan, luodaan, taltioidaan, jaetaan ja sovelletaan.

### **6.1.1 Tiedolla johtaminen kuntaorganisaatiossa**

Haastatteluissa syvennyttiin tarkastelemaan tiedolla johtamista julkisella sektorilla ja kuntaorganisaatiossa. Haastateltavilta kysyttiin näkemystä siihen, liittyykö julkisen organisaation johtamiseen tiedolla johtamisen näkökulmasta jotain erityispiirteitä organisaation luonteen vuoksi. Haastatteluissa nousi vahvasti sellainen näkemys, että julkisen organisaation tiedolla johtamiseen liittyy tiettyjä eroja verrattuna yksityiseen sektoriin. Koettiin kuitenkin, että tiedolla johtamisella on samanlainen lähtökohta ja tarkoitus sekä julkisella että yksityisellä sektorilla eli keskiössä on organisaatiossa tai yrityksessä oleva tieto, jota hyödynnetään.

Kuntaorganisaation tiedolla johtamiseen liittyviä erityispiirteitä olivat haastateltavien mielestä ennen kaikkea päätöksenteossa mukana oleva poliittinen taho ja lautakuntatoiminta sekä tulosvastuu julkisten rahojen ja voimavarojen käytöstä. Haastatteluissa korostui ennen kaikkea se, että julkisin varoin tuotettua toimintaa täytyy pystyä eri tavalla perustelemaan kuin perinteistä yksityisen sektorin harjoittamaa liiketoimintaa. Tämän vuoksi tiedon tulisikin olla läpinäkyvää ja avointa.

*”Ja sitten meillä on vielä semmonen julkisella puolella et se ei oo pelkästään tää mejän toiminta niin ku virkamiestoimintaa vaan siihen kytkeytyy aina poliittinen päätöksenteko. Ja sitten lautakunta. Ja mitenkä he sitten haluavat tietoa ja onks se tiedolla mitä sinne jaetaan niin täysin avointa.” (H2)*

*”Mun nähdäkseni tämmösen niin ku julkishallinnon byrokratiassa se merkitys korostuu, ku mejän pitää vakuuttaa sitten luottamushenkilö siitä, että mikä on niin ku ensisijaista ja mikä on tärkeetä. (H3)*

*”Jokainen veroeuro jonka kuntalainen maksaa niin se sais sen niin ku takasin. Vähintään saman mielellään niin ku enemmänäkin. Sen osoittaminen, että ihmisten rahat menee oikeeseen osotteeseen ja niihin oikeisiin tarkoituksiin mihin he sen haluaa, niin on tosi tärkeätä.” (H4)*

Julkisen sektorin palveluita rahoitetaan pääosin verovaroin. Tämän vuoksi palveluiden tulisi olla kaikkien kansalaisten ulottuvilla ja vastata heidän tarpeita. Julkisen sektorin toimintaa ohjaavat lainsäädännön vaatimukset ja hyvä hallinnon periaatteet ja ne on huomioitava johtamisessa. Julkisessa organisaatiossa johtajat ovat virkavastuulla ja he toimivat poliittisen ohjauksen alaisina. Johtamisen tulee tämän vuoksi olla läpinäkyvää ja avointa. (Sydänmaalakka 2015, 14.) Viime kädessä julkisessa taloudessa on siis kyse siitä prosessista, jolla julkisen hallinnon demokraattisessa päätöksentekoprosessissa määritellyt resurssit kerätään ja kohdennetaan kansalaisten hyvinvoinnin edistämiseksi, sekä tehokkuudesta, jolla tätä prosessia organisoidaan ja johdetaan (Virtanen & Vakkuri 2016, 10).

Tämän tutkimuksen tutkimusaineistossa tunnistettiin osin havainto, joka on nousut Jalosen ym. ja Riede & Lindsayn tutkimuksissa, että julkisessa organisaatiossa tieto tunnistetaan keskeiseksi resurssiksi, mutta sitä ei hyödynnetä riittävästi ja tehokkaasti. Päätelmä ei kuitenkaan noussut merkittävimmäksi julkisen organisaation tiedolla johtamisen erityispiirteeksi tai ongelmaksi tämän tutkimuksen haastateltavien mielestä. Tieto tunnistettiin tärkeäksi resurssiksi ja sitä hyödynnettiin niiden raamien puitteissa kuin se on mahdollista julkiselle organisaatiolle tyypillisessä määrärahaohjauksessa.

*”Tavallaan niin ku sillä tiedolla ei ole itseisarvoa. Me ei mietitä sitä miks me sitä tietoo kerätään. Tarkkuustaso kans, hinkataan desimaalinosia raporteissa. Kohderyhmä jos puhut johtajalle, niin puhu miljoonissa euroissa. Se on iso kuva, isosta kuvasta pieneen kuvaan. Raportoidaan jotain yksityiskohtaa, ku pitäs piirtää se, löytää niin ku se olennainen. Mihin tää kuuluu, tää yksityiskohta, miten se vaikuttaa tähän kokonaisuuteen ja sit katse eteenpäin.” (H5)*

## 6.1.2 Tiedon muodostuminen

Tulosityksiköiden johtajat käyttävät johtamisessa hyödyksi organisaatiossa valmiina olevaa tietoa, omaa kokemusta sekä soveltavat muualta oman organisaation ulkopuolelta tulevaa tietoa käyttöönsä.

*”Osa seulotaan osa, osa niin ku lasketaan ihan olemassa olevien tietojen ja tilastojen mukaan, koska se on keskeinen osa meidän työtä. Osa tulee elämäkokemuksesta ja osa tulee ”musta tuntuu” fiiliksillä. Et ku on riittävästi oikeita tietoja ja sit on tämmösiä ”musta tuntuu” tietoja ja elämäkokemus tietoja niin siit syntyy semmonen kokonaisuus, jota joku voi kutsua myös osaamiseksi.” (H3)*

*”ehkä sit semmonen niin ku empiirinen tieto tavallaan siitä, että millä tavalla asioita on tehty, et ei sitä että toistetaan samaa mut niin ku et hyödynnetään tietolähteenä sitä miten asioita on tehty.” (H4)*

*”totta kai niin ku tietoo on kumuloituneena niin ku päässä ja, ja totta kai mä seuraan aikaani ja tätä kaikkeehan mä sitte yhdistän ja varsinki sit ku mennään sinne johtopäätöksien puolelle niin, niin tuota samat asiat on havaittu jossain muualla. Tehdäänkö hyväksi havaitut temput, kopioidaanko vai vältetäänkö pieleen menneitä muualla menneitä tai täällä aikaisemmin tai jossain muussa organisaatiossa. Sit tapa tehdä varsinkin, niin sehän sikiää niin ku kokemuksesta. Ja ei pyörää kannata keksii uudelleen.” (H5)*

Myös monet eri tutkimukset ovat havainneet, että tieto tulee usein kokemuksen ja oppimisen kautta. Mm. Stenberg, Virtanen & Stenvall ja Sydänmaalakka toteavat, että tieto muodostuu ennen kaikkea kokemuksen kautta. Tässäkin tutkimusaineistossa tiedon nähtiin vahvasti tulevan kokemuksen ja sitä kautta oppimisen myötä. Esimiehet saavat merkittävimmän osan tiedoistaan kokemusten kautta kuten kokouksista tai yhteydenotoista. Melko pieni osa tiedoista saadaan lukeamalla. (Sydänmaalakka 2012, 189-190.)

*”Minusta on erittäin tärkeätä, että on kokouksia, foorumeita joissa näkee asiantuntijoita, ihmisiä ja siinä jaetaan tietoo ja sitä voi kehittää eteenpäin.” (H2)*

Haastateltavat kokivat pääosin tiedon olevan luotettavaa ja avointa, mutta kokemuksen myötä oppii tunnistamaan, mitä tietoa kannattaa hyödyntää omassa johtamistyössä. Kaikkien haastateltavien mukaan tietoa on paljon saatavilla. Eräässä haastattelussa nousi kuitenkin esille sellainen kokemus, että vaikka tietoa on paljon, niin joskus tärkeistä asioista ei ole riittävästi tietoa saatavilla tai tieto ei kulje esimerkiksi tulosityksikön johtajalle, jolle tiedon saanti olisi oleellista johtamisen kannalta. Näin hän asiasta haastattelussa kertoi: *”Mä saan aivan hirtittävän määrän tietoa, mutta en kaikista tärkeistä asioista riittävästi. Eilen totesin justiis tuossa, meil oli sivistystoimen talousilta meidän sivistystoimen lautakunnille ja siellä tuli mullekin semmosta tietoa jonka minä tulosityksikön johtajana näen siellä ensimmäistä kertaa. Eli se, että kun se asia valmistellaan jossakin toisessa yksikössä. Se valmistellaan jollekin toisella päättävälle elimelle ja vaikka se on keskeistä meidän toiminnan kannalta, niin jotenkin heillä niin ku unohtuu, että me ollaan keskeinen toimija siinä. Eli sanosin näin, että en saa aina kaikkea sitä tietoa mitä tarvin, mut mä yritän korvat höröllä kulkee.” (H2)*

Stähle & Grönroos (1999, 79) ovat todenneet, että tietoa jaetaan ja vaihdetaan enemmän verkostomaisessa avoimessa ympäristössä. Mitä enemmän yhteistyötä on ja mitä tiiviimpi suhdeverkosto on, sitä paremmin tieto kulkee. (Stähle & Grönroos 1999, 79.)

### **6.1.3 Tiedon merkitys ja hyödyntäminen johtamistyössä**

Haastatteluissa kartoitettiin johtajien tiedon käyttöä johtamistyössään, miten ja millaista tietoa he hyödyntävät sekä millaisen merkityksen he antavat tiedolle johtamistyössä. Haastatteluissa tieto tunnistettiin tärkeäksi resurssiksi. Tiedon määrä on nykypäivänä valtava, joten tiedon käytössä korostuu sen olennaisuus. Tiedon käyttäjien mielestä tärkeämpää olikin tiedon laatu eikä määrä. Kyse ei ole tiedon puutteesta vaan enemmänkin tiedon määrästä. Haastavaa onkin tiedon erittely, mikä tieto on oleellista ja miten tieto paikallistetaan. (Sydänmaalakka 2012, 175-176.) Haasteita tuo myös se, että ajankohtainen ja merkityksellinen tieto saadaan oikeaan aikaan niille henkilöille, jotka tietoa tarvitsevat. (Sydänmaalakka 2012, 175-176.)



*”Tuota tässä on se olennaisuuden vaatimus. Me hukutaan tähän tiedon tulvaan, liian paljon tulee, liian yksityiskohtast tietoo. Me ei osata serverata oikeella tarkkuustasolla olevaa tietoo. Jos mejän pitäs jostakin asiasta, oppilasmääristä ker-  
too niin, niin aluepäällikkö tarvii tietoa koulutasolle ja jopa ikäluokkatasolle ja tu-  
losyksikkö tarvii tietoa niin ku kokonaismäärätasolla, jotta se pystyy tiloja hans-  
kaamaan ja niin edelleen. Ja seuraava taso tarvii tietoo suunnilleen niin ku koulu  
lukumäärätasolla et montaks uutta kouluu tarvitaan ens vuonna, mut tätä me ei  
osata tätä, niin ku olennainen tieto.” (H5)*

Haastateltavat käyttävät johtamistyössään kaikenlaista tietoa. Taloustiedot olivat kaikkien haastateltavien mielestä yksi merkittävä osa johtamistyötä. Taloustieto-  
jen lisäksi haastatteluissa nousivat esille mm. henkilöstöön, asiakkaisiin, toimin-  
taympäristöön ja yleensä tulosyksikön toimintaan liittyvät tiedot, joita johtajat hyö-  
dyntävät johtamisessa.

*”No siis mähän käytän ihan kaikkee tietoo mitä on. Lähtökohtaisesti tietysti ne  
taloustiedot on tosi niin ku olennaisia. Niitä käytetään ihan koko ajan. Henkilös-  
töön liittyvää tietoo, organisaation tilaan noin yleisesti ottaen liittyvää tietoo, et  
missä mennään. Et miten ihmiset voi tuol kentällä? Mikä on johtamisen tilanne  
tuol kentällä? Mikä on asiakkaitten tyytyväisyys ja ja kaikki tämmöset niin ku olen-  
naiset mitkä koskee.” (H6)*

*”Numeraalista tietoa tietenkin. Henkilökunnan osaamiseen siitä kerätty tietoa.  
Sitten on toimintaympäristön analyysiin perustuvaa tietoa et mitä muualla tapah-  
tuu. Niin ku lähiympäristössä, mitä maailmalla tapahtuu elikkä semmoseen niin  
kun analyysiin siitä, että mitä tässä niin ku tän toimintakentän ympärillä on ja mitä  
muut tekee.” (H4)*

*”Et niin kauan ku me tehdään sopeutusta, jota me joudutaan niin ku mieltii just  
tuleeks tää liian kalliiks vaiko ei. Pystytäänkö me tekeen se vaiko ei. Eli kestääkö  
meijän käyttötalous esimerkiksi syntyviä kustannuksia vaiko ei. Eli kyl me niin kun  
vahvasti joudutaan johtamaan talouteen liittyvil. Mut se tarve tulee sit muusta tie-  
dosta. Se tulee niin ku tiedosta, että asukkaat haluaa. Niitä voidaan kysellä kyse-  
lyillä.” (H3)*

*”Ja pohjalla on tietysti niin ku palvelutarve ku ollaan kunta sektorilla ja ikään kuin asukasmielipide, kyselyt. Erilaiset kyselyt mitä on tärkeitä asioita ja sit niit verrataan vähän niin ku talouteen ja sit ne on usein vähän niin ku kompromissejakin, koska taloutta ei oo määräämättömästi. Ja sitten tarvetta voi olla aika paljon.”*  
(H3)

Julkisella sektorilla johon kuntaorganisaatio myös kuuluu, kiinnitetään entistä enemmän huomiota taloudellisiin toimenpiteisiin, koska menot ovat kasvaneet ja vastaavasti tulot pienentyneet. Talouden epätasapaino on pakottanut julkisella sektorillakin tarkempaan talouden tarkasteluun ja ennen kaikkea menojen kasvun hillitsemiseen. (Sydänmaalakka 2015, 14.) Tämä tunnistettiin myös tässä tutkimusaineistossa, että kiristynyt talous pakottaa talouden sopeuttamiseen ja sitä kautta kustannustietoisuuden merkitys johtamisessa ja yleensäkin organisaatiossa kasvaa.

Haastatteluissa nousi esille myös se, että talouden ja toiminnan täytyy kytkeytyä vahvasti toisiinsa kuten eräs haastateltavista totesi:

*”Talous ja toiminta on aina kiinni ei se oo irti ku ne muodostaa semmosen kokonaisuuden, että siinä on aina sitten eurot ja muut resurssit ja sit se on kiinni siinä toiminnassa. Et niin ku täytyy miettii koko aika molempii yhtä aikaa. Et ei voi niin ku ottaa sieltä irti et nyt mä mietin vaan täs eurojen näkökulmasta, vaan siihen liittyy koko aika se et mitä tää tarkoittaa käytännössä.”* (H6)

Kuntaorganisaatiossa kuten tämänkin tutkimuksen kohdeorganisaatiossa korostuvat vahvasti määrärahaohjaus sekä toiminnan ja talouden vuosisuunnittelu.

*”Kyllähän, kyllähän mä oon kiinni tässä mejän määräraha ohjauksessa. Eli tässä vuosi suunnittelu- ja raportointi kellossa. Jossa tehdään ensin strategist suunnitteluu ja sitte tehdään tuota toiminnallisten tavoitteiden asetantaa ja sit tehdään talousarviota. Yritetään pitää nää kytköksissä tää toiminnallinen suunnittelu ja talousarvio ja sit raportoidaan kuukausiraporttia ja osavuosisuunnitusta ja niin edelleen ja, ja jotta se ois sit jotain muuta ku määrärahaohjausta niin sitte näitä yksiköhintoja ja olennaisuuksia ja syy- ja seuraussuhteita, riskejä ja niin edelleen.”*  
(H5)

Haastatteluissa kävi ilmi, että tulosityksiköiden johtajat käyttävät hyvin moninaisesti tietoa hyödyksi johtamistyössään. Tiedon käyttöön liittyi jonkun verran eroavaisuuksia haastateltavien kesken ennen kaikkea tulosityksikön toiminnan luonteesta, koosta ja rakenteesta riippuen. Vaikka kaikki tässä tutkimusaineistossa olevat tulosityksiköt tuottavatkin kuntalaisille sivistyspalveluita, ovat ne toiminnaltaan ja palveluiltaan toisiinsa nähden erilaisia. Osin myös tulosityksiköiden johtajien oma persoonallisuus, aiempi tausta ja koulutus vaikuttivat tiedon hyödyntämiseen. Tietyntylaisen reunaehdon tiedon hyödyntämiselle tuo myös julkiseen organisaatioon liittyvät käytänteet ja lait, jotka nousivat esille kaikkien haastateltavien kanssa.

## 6.2 Taloustieto johtamisessa

Talouden johtaminen on julkishallinnossa toiminnan johtamisesta seuraava merkittävä osa jokaisen johtajan tehtäväkenttää ja osa tulosvastuuta. Tulosvastuu on sitä, että johtajan tulee päästä toiminnassa tai yksikössä tavoitteeksi asetettuihin toiminnallisiin tuloksiin resursseilla, joita sillä on käytettävissä suunnitelmien mukaan. Toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet määritellään organisaation vuosisuunnitteluprosessissa. (Raudasoja & Johansson 2009, 9, 12, 17.) Haastatteluissa selvitettiin, miten tulosityksiköiden johtajat hyödyntävät taloustietoja johtamisessa sekä millaisen merkityksen he antavat talouden tiedolle tehdessään päätöksiä ja johtaessaan yksikköään. Haastateltavilta kysyttiin myös, miten he tänä päivänä käyttävät taloustietoa ja miten se näkyy heidän johtamisessa. Haastateltavien mukaan talouden informaatiota hyödynnettiin ennen kaikkea julkisten varojen ja resurssien raportoinnissa ja poliittisten päätösten ja strategisten tavoitteiden saavuttamisessa ja mittaamisessa. Tutkimusaineistossa taloustiedon hyödyntämisessä ja käytössä korostuivat kolme tekijää, taloustieto on osana toiminnan suunnittelua, taloustieto toimii seurannan ja ennakkoinnin tukena sekä taloustieto on osana strategiatyötä.

*”Joo tää on erittäin tärkeä. Me seurataanhan totta kai vuosi vuodelta X hintoja, XX hintoja ja sitten voidaan niin ku vasten sitä katsoa, jos me tehdään korjausliikkeitä miten se vaikuttaa siihen hintaan. Et yritetään aina analysoida.” (H1)*

*”Se on erittäin tärkeä sillä tavalla et se on tavallaan tietenkin ne raamit. Minkä puitteissa me toimitaan ja ollaan, resurssit. Ja sitten ku me tiedetään ne raamit, niin sitten me voidaan vähän luovemmin tehdä sitä sisältöä siellä ku me niissä raameissa pysytään. Ja tietenkin se on niin kun joskus selkätuki.” (H2)*

Kaikki haastateltavat pitivät taloustietoja tärkeänä tekijänä johtamistyössä. Haastatteluissa nousi esiin näkökulma, että taloustieto antaa raamit joiden puitteissa toimintaa toteutetaan. Taloustiedon hyödyntämisessä korostui tietojen analysointi ja toiminnan tuntemus. Lähes kaikkien haastateltavien mielestä vahvan toiminnan tuntemus mahdollistaa laadukkaammin taloustietojen hyödyntämisen. Tietojen analysointi koettiin olennaiseksi osaksi taloustietojen hyödyntämistä. Ennen kaikkea analyysistä tehdyt johtopäätökset antavat merkityksen taloudelliselle informaatiolle. Tiedon analysoinnin perimmäinen tarkoitus on nähdä lukujen taakse ja tehdä sen mukaan tarvittavia toimenpiteitä tai korjausliikkeitä esimerkiksi talousarvioon, budjettiin. Haastateltavat kokivat myös, että taloustiedot sisältävät numeraalisten tietojen lisäksi myös määrällisiä ja laadullisia tekijöitä sekä muita mittareita kuten yksi haastateltavista totesi: *”Sit me tarvitaan näitä laadullisia asioita ja määrällisiä asioita ja muita mittareita ihan yhtä lailla.”(H5)*

Haastatteluissa nousi esille näkökulma, että taloustiedon tulisi olla yksi tekijä muiden tietojen joukossa. Päätöksiä ei saisi koskaan tehdä pelkän taloustiedon pohjalta vaan siihen tulisi aina kytkeä myös toiminnan ja käytännön näkökulma. Talouden ja toiminnan pitäisi kulkea rinnakkain, ei erillään toisistaan. Kuten eräs haastateltavista vastasi kysyttäessä millaisena taloustieto nähdään johtamistyössä ja päätöksenteossa:

*”No sen pitäis olla yksi muiden joukossa, mutta meillä korostetusti on tämä määrärahaohjaus. Meillä on käytössä se määräraha ja me käytetään se ja sit jopa niin et meidän on tarkoitus käyttää, et me ei tuoteta niit palveluja vähän vähemmällä rahalla ja olla tyytyväisiä vaan me kuvitellaan et meidän pitäis käyttää se. Tota eiks meidän pitäis olla valitsemassa, tunnistamassa tarpeita mitä tulee asukkailta ja asiakkailta ja valitsemassa se mitä me toteutetaan ja toteuttaa se mahdollisimman laadukkaasti ja vaikuttavasti ja kustannustehokkaasti.” (H5)*

Tai kuten toinen haastateltava kommentoi asiaa:

*”Kyl se ei oo vaan euroja, se ei oo vaan määriä. Pitäs laittaa nää, ainakin yrittää laittaa nää laadukkaat tekijät myöskin.” (H1)*

Tätä näkökulmaa korostavat myös Alhola & Lauslahti (2005, 10) taloudelliset arvot löytyvät lähes jokaisen näkökulman takaa. Täytyy kuitenkin muistaa ja korostaa, että talous on yksi tekijä, mutta ei ainoa. (Alhola & Lauslahti 2005, 10.) Päätöksiä ei saisi koskaan tehdä pelkän talouden informaation pohjalta. Talouden ja toiminnan tulisi kytkeytyä vahvasti toisiinsa.

Taloustietojen merkitys kasvaa, kun tehdään lopullisia päätöksiä asioista. Pellinen (2017) on todennut, että laskennaninformaatio eli taloustieto on ylimmän johdon päätöksenteon ja valvonnan perusta. Tässä tutkimusaineistossa tämä Pellisen määritelmä korostui ennen kaikkea taloustiedon olevan johdolle valvonnan tuki. Tulosityksiköiden johtajat vastaavat tulosityksiköille laadituista talousarvioista ja he ovat vastuussa sen pitävyydestä ja toteutumisesta. Johtajat vastaavat heille myönnettyjen määrärahojen käytöstä ja riittävydestä sekä niiden raportoinnista. Talousarvion toteutumista seurataan sovittujen raporttien ja seurantojen avulla.

*”Mä kuvaan viis eri näkökulmaa määrärahaohjaus, tuoteohjaus, investointien ohjaus, sitte rahoituslähteen mukaiset asiat eli nää valtiolta saatavat avustukset, erillistuet ja niin edelleen ja sitte projektiohjaus. Että tuota nää kukin muodostaa pikkasen erilaista tietoa ja tota, totta kai täst tulee niin ku sit hierarkiatasoja, et jos tarkastellaan kustannuspaikkaa, niin sit tarkastellaan yksikköä, sit tarkastellaan tulosityksikköä ja sit tarkastellaan et on niin ku summatasoja.” (H5)*

*”Meil on määritelty mitä meil voi menot olla ja ne ei sitä sais ylittää ja mä tietysti virkavastuulla vastaan siitä, ettei ylitetä ja se edellyttää tietysti sit sitä, että meil on tosi hyvin tehty niin ku se talousarvio niin ku se suunnitteluvaihe.” (H6)*

Kaikki tulosityksiköiden johtajat näkivät taloustiedon merkittäväksi osaksi johtamistyötään. Haastatteluissa nousi esille sekin, että eri tulosityksiköt tarvitsevat hieman erilaista talouden tietoa johtamisessaan. Tässä korostui ennen kaikkea tulosityksiköiden toiminnan erilaisuus. Toisissa yksiköissä toiminnassa tapahtuu kuukausittain jopa päivittäin muutoksia, kun taas osassa toiminta voi olla läpi vuoden

hyvin samankaltaista ja siellä ei välttämättä tapahdu suuria muutoksia. Tällöin myös korostuu se, että toiset tulosityksiköt seuraavat ja käyttävät paljon erilaisia talouden tunnuslukuja ja mittareita toiminnan suunnitteluun ja seurantaan. Toisille taas riittää vähempi taloudellinen informaatio. Toisaalta se näkyy myös toiminnan ja talouden seurannassa ja raportoinnissa, kun osa tulosityksiköiden johtajista koki esimerkiksi kuukausittaisen seurannan välillä jopa turhauttavaksi, koska se on ikään kuin saman toistoa kuukaudesta toiseen toiminnassa vähäisesti tapahtuvien muutoksien vuoksi.

### **6.2.1 Taloustieto osana toiminnan suunnittelua**

Taloustiedon kuvattiin olevan ennen kaikkea toiminnan suunnittelun tukena. Kuntaorganisaatiossa talouden ja toiminnan suunnittelu pohjautuu vuosisuunnitelmaan. Organisaatiolle laaditaan talousarvio- ja taloussuunnitelma toimialatasolla sekä tulosityksiköittäin. Haastateltavat käyttivät taloustietoja sekä talouden että toiminnan suunnittelussa. Toiminnan suunnittelussa taloustiedoissa korostuivat euromääräiset tiedot, yksikköhinnat, suoritteet, laatu ja määrä sekä henkilöstöön liittyvät tiedot. Taloudellinen informaatio nähtiin myös tärkeänä osana johtopäätöksien teossa ja asioiden perustelussa esimerkiksi omalle henkilöstölle ja muille eri tahoille kuten luottamushenkilöille. Taloustiedot tukivat myös toiminnan suunnittelua siten, että niiden avulla pystyttiin kohdentamaan resursseja oikeaan paikkaan.

*”johtajan vastuulla on myöskin katsoa, että kaikilla työntekijöillä on tietty ajatus siitä et miten täs mennään.” (H1)*

*”toisaalt me ei voida niin ku näit kuntalaispalveluja järjestää ilman talouden tietoa niin ku yksikköhinnoista. Et me ei voida tehdä niin ku ratkasua et kaikkee on kaikille ja siin mun mielest talous ohjaa, niin ku talous vaan ohjaa sitä.” (H3)*

*”kun me ymmärretään niiden numeroiden sisään. Ne kertoo jotain. Mut sit kyl mä pyrin siihen, että johtamisessa käytettäs sellasta tietoa joka aukee helposti myös muille.” (H4)*

*”No kyllähän se tärkeä on, et se on niin ku yks reunaehto muiden joukossa. Ihan yhtä lailla laatu on reunaehto.” (H5)*

Kaikilla kunnan esimiehillä on merkittävä rooli kunnan talouskehitykseen vaikuttamisessa ja talouden tunnuslukujen parantamisessa. Johtamisen kannalta on tärkeää, että esimiehet ymmärtävät ja tunnistavat kunnan kokonaistalouden keskeisempien tunnuslukujen sisällön. Tällöin he voivat perustella omille alaisilleen ja muille sidosryhmille talouden toimenpiteiden tarkoitusta. (Raudasoja & Johansson 2009, 129.)

Toiminnan suunnittelussa ja tavoitteiden asetannassa taloustiedoissa korostuivat yksikköhinnat. Osin yksikköhintoja ja tunnuslukuja käytettiin myös toiminnan ennakoinnissa. Taloudellinen informaatio nähtiin myös osana kuntalaisille tuotettujen palveluiden tarpeellisuuden arvioinnissa, kun suunnitellaan mitä palveluita kuntalaisille tarjotaan tai mitkä palvelut ovat tarpeettomia. Tässä korostuukin vaikuttavuus, joka on yksi kuntaorganisaatioiden perustehtävistä ja tuloksellisuuskriteereistä. Virtanen & Vakkuri (2016, 58) ovat määritelleetkin julkisen toiminnan vaikuttavuuden olevan sitä, mitä julkisella toiminnalla on saatu aikaiseksi suhteessa sille asetettuihin tavoitteisiin. Se voidaan nähdä myös kustannusvaikuttavuuden näkökulmasta eli miten paljon kustannuksia on käytetty hyvinvoinnin aikaansaamiseksi.

*”Tartten oikeita yksikköhintoja. Koska et jos sä tuijotat jotakin lukua yksikkölukua niin se ei kovinkaa paljon kerro, kun meillä on tuo maailma niin moninainen ja erilainen eri yksiköissä. Ja silloin täytyy niin kun tuntee sitä toimintaa ja siellä olevii muutoksia ku miettii, että riittääkö joku resurssi vai eikö riitä.” (H2)*

*”et sillä täytyy niin ku pystyy mittaamaan sekä niin ku tehokkuutta, että palvelun niin kun sitä miten se kohdentuu ihmisille. Mut se täytyy vaan osata niin ku suhteuttaa siihen asiaan jota mitataan.” (H4)*

*”Eli ku lähetään niin ku suunnitteleen asioita ja selvittäään niin ku hintalappuja ja, ja sitten tietyst suhteutetaan siihen liikkumavaraan aina asioita ja sitten toisaalta niin ku koitetaan mitottaa sitä painoarvollisesti niin ku siihen meidän visioon tai strategiaan tarinaan mitä me tehdään.” (H3)*

*”...alkaa sitten kerryttään vuotuista sähkölaskuu tai jotain muuta laskuu niin paljon et käyttötalous ei enää kestä. Niin silloin voi sanoo taloustiedolla oleva johtaminen tulee niin ku merkitykselliseksi. Et tavallaan pannaan stoppi sille asialle,*

*vaikka viel nähdään että tarvetta olis. Sit täytyy vaan niin ku tehdä talouteen liit-  
tyvällä tiedolla sit semmonen lopullinen ratkasu et tää riittää täs vaiheessa. Et  
ennen ku ehkä sitten saadaan siihen uus määräraha ihan erikseen.” (H3)*

Toiminnan suunnittelussa taloustietojen käytössä haasteeksi koettiin peruskau-  
pungin sisäiset erät eli kunnan sisäiset menot ja tulot. Sisäiset erät voivat olla  
esimerkiksi ICT-kustannuksia, tilapalveluihin (mm. vuokrat) ja ruokailuun liittyviä  
kustannuksia. Sisäisten erien epävarmuus vaikeuttaa tulosityksiköiden omaa  
suunnittelua. Osa haastateltavista kokikin, että toiminnan suunnittelu taloustietoja  
hyödyntäen on sisäisten erien osalta jopa mahdotonta, koska niiden ennakoimi-  
nen ei ole mahdollista. Sisäisten menojen epävarmuus aiheuttaa sen, että tulos-  
yksiköiden johtajat eivät voi olla varmoja budjettinsa toteutumisesta.

*”Nää sisäiset erät on niin iso erä kokonaisuus mejän toiminnassa et jos siellä ei  
talous pidä, niin sit mekään ei pysytä budjetissa. Enkä mää pysty siihen vaikutta-  
maan. Eli se kaikki ei oo kiinni siitä, että miten hyvin sivistystoimen tai tulosityksi-  
kön taloushallinto menee, koska meillä on niin monta erää, jotka on sidottu muu-  
alle.” (H2)*

*”...että se ennakoitavuus siltä osin et se ei mee tasasesti kuukausittain vaan siel  
on sitten joiltakin osin epäepäselvyys kysymyksii liittyen esimerkiksi joihinkin si-  
säisiin eriin tukipalveluihin, ICT-kustannuksiin ja muihin tämmösiin, sielt ei aina  
tiedetä että missä vaihees tulee tieto et mitkä ne oikeesti ne menot on, mut et  
hirveen hyvin niin ku mejän talousohjaus on pystynyt sitä kuitenkin hanskaa-  
maan ja ennakoimaan.” (H6)*

## **6.2.2 Taloustieto seurannan ja ennakoinnin tukena**

Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa on määritelty taloudellisesta näkökul-  
masta tavoitteet ja niiden seuranta. Tavoitteiden määrittelyn tulostavoitteiden,  
määrärahojen, tuloarvioiden ja toiminnan seurannan osalta on tarkoitus antaa  
päättäjille ja toiminnan johtamisesta eri tasoilla vastaaville riittävää ja ajantasaista  
tietoa asetettujen tavoitteiden saavuttamisesta, tulojen toteutumisesta ja määrä-  
rahojen riittävydestä. Näiden seurannasta saatujen tietojen perusteella voidaan  
tehdä korjaavia toimenpiteitä. (Espoon kaupunki.)



*”Eli me seurataan taloutta sekä niin ku tulosityksikkötasosesti että sit niin ku yhdes mejän aluepäälliköitten kanssa et jos näyttää, että rahat olis ylittymässä et mitä korjausliikkeitä siel tehdään.” (H6)*

*”Joryssa säännöllisesti...seuranta kerran kuukaudessa. Välillä tuntuu turhauttavalta kun ei oo tapahtunut mitään sitten viimeisen kerran, mut kyl säännöllisesti tällä hetkellä käydään läpi aina ja nyt ku meillä on jory päivät ens viikolla ja silloinkin on pyydetty jokaiselta 2018 tilanne talousarvio ja tavoitteet ja sitten 2019 että miten ympäristömuutokset ja menopaineet.” (H1)*

*”...me tehdään lautakunnalle raportit neljännesvuosittain niin siin tulee sitten ka-tottuu ne keskeisimmät. Ja mut ne menee hyvin sillain, että sanotaan sinä kuu-tena vuotena ku mä oon ollu, niin yllätyksii ei oo oikeestaan oo tullu. Et kyl tää niin lukittua on. Niin sit se on oikeestaan semmosta sanotaan viikottain tapahtu-va ja sitten vähän tarkemmin ehkä kuukausittain tapahtuvaa niin kun jälkiseu-rantaa. Että missä me mennään ja sit se liikkumavara vaihtelee vähän vuosittain. Niin ku sen, sen osalta et kuinka paljon meil on sitten erilaista palveluu mahdolli-suus niin ku käyttää joko lisää tai sit pitääkö kiristää. Et kylhän se niin ku arjen johtamisessa merkitsee myös. Siinä, se ei näyttäydy joka päivä mut kuukausittain sanotaan näin.” (H3)*

*”Lähinnä just näitä osavuosikatsauksia, näitä talouden raportointeja ja ja sittehän meil on toimiala johtoryhmässä me käydään myöskin niin ku kuukausittain ..kuu-kausiraportit läpi, että mis mennään niin ku taloudessa ja toiminnassa. Mutta siis mä en niin ku erikeen tarvi koska meillä tavallaan tää systeemi tuottaa mulle sen riittävän taloustiedon niin ku automaattisesti.”(H6)*

*”enkä mää tee sillä päivittäisellä tiedolla, jos aatellaan nyt taloustietoja niin en mä tee sillä mitään. Se perustuu niihin määrättyihin seurantoihin.” (H6)*

Tulosityksiköiden johtajat käyttävät ja hyödyntävät talouden tietoja toiminnan seu-rannassa määriteltyjen raporttien ja erilaisten tunnuslukujen kautta. Seurannassa korostuivat julkiselle organisaatiolle tyypillinen talouden raportoinnin vuosikello, kuukausiraportit ja osavuosikatsausraportointi neljännesvuosittain. Alhola & Lauslahti (2005) ovat kuvailleetkin vuosikelloa johtamisen apuvälineenä, jossa yhdistyvät johtamisen osa-alueet ja talouden suunnittelu ja raportointi toisiinsa

sisällöllisesti sekä aikataulullisesti. (Alhola & Lauslahti 2005, 62-63.) Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa on käytössä kuukausittainen raportointi ja seuranta. Osa tulosityksiköiden johtajista kritisoi hieman talouden ja toiminnan kuukausittain tapahtuvaa seurantaa. Tulosityksiköt ovat toiminnaltaan erilaisia, joten osassa tulosityksiköistä kuukausiseuranta nähtiin jopa välillä turhana. Osa johtajista koki, että heidän yksikkönsä toimintaa ja taloutta ei välttämättä ole mielekästä seurata kuukausitasolla toiminnan luonteen vuoksi. Heidän yksikkönsä toiminnassa ei välttämättä tapahdu kuukausittain isoja taloudellisia muutoksia. Osassa yksiköistä tiedot taas ovat ikään kuin jälkijättöisiä, joten kuukausiseurannassa käydyt tiedot eivät siten ole todellisia seurantakuukauden tietoja toiminnasta.

*”Ja se että me kerrotaan esimerkiksi tuolla sivistystoimen johtoryhmässä kerran kuussa et miten meil menee, niin onhan se vähän itsensä toistamista kun, ei meil tapahdu isoi juttui. (H3)*

Johtajat eivät niinkään käyttäneet satunnaisia ad-hoc-raportteja taloustiedoista. Ainoastaan yksi haastateltavista mainitsi käyttävänsä joskus ad-hoc-raportteja. Hänkin oli sitä mieltä, että järkevämpää ja taloudellisempaa olisi tehdä jonkinlaisia vakioraportteja, toistoja.

*”tehokkuutta olis se, että ois niin kun malliraportit olemassa. Olis tuota joku jota toistettaisiin. Jos se on kuukausitasolla, niin kuukaudesta toiseen tai osavuosikatsauksesta toiseen tai investoinnista toiseen. Et tota aina tulee olemaan erillistarkasteluja ad-hoc-jeja se on niin epämääräinen asia et siin täytyy yhdistellä niin montaa eri näkökulmaa, että tuota se tehdään sit sitä varten, mutta pyritään tietysti niin ku toistoihin.”(H5)*

Haastatteluihin osallistuneet olivat pääosin tyytyväisiä seurantaan laadittuihin raportteihin. Heidän mukaan määritellyt raportit tuottavat riittävän taloudellisen informaation toiminnasta. Toki lähes kaikki haastateltavat kertoivat, että raporttien taustalla tehdään analyysia laskentatoimen henkilöiden kanssa. Erään haastateltavan mukaan talouden seurantajärjestelmiä ennen kaikkea operatiivisen johtamisen tueksi tulisi kehittää. Tämän hetkinen seurantajärjestelmä qlickwiev ei tällä

hetkellä tue siltä osin riittävän hyvin talouden seurantaan. Tieto ei ole kaikilta osin ajantasaista, joka vaikeuttaa talouden suunnittelua ja seurantaan.

*”Lautakunnallehan ei raportoida kaikkii yksityiskohtii mitkä siel nyt on, mut me käydään niin ku niit läpi yhdessä eli mulle syntyy siinä kohdassa se käsitys niin ku siit kokonaistilanteesta ja se syntyy niin ku siinä kohdas ku me yhdessä mietitään et mikä on se analyysi siit asiasta. Se liittyy siihen, että se on käyty yhdes läpi talousohjauksen kanssa.” (H6)*

Mennyttä historiatietoa tarvitaan ja se on keskeisessä osassa toiminnan ja talouden suunnittelussa edelleen, mutta entistä enemmän tarvitaan myös ennakoitua ja tietoa tulevaisuudesta. Tällöin myös analysoinnin merkitys korostuu. Tässä tutkimusaineistossa taloustietoja hyödynnettiin osin myös tulevan ennakoimiseen. Ennakoinnin pohjalla voivat olla historiatiedot, mutta niillä pyrittiin myös luomaan kuvaa tulevasta.

*”Viitataan vaikka mejän täs viime tällä viikolla tehtyihin valmisteluihin mitkä liittyy ens vuoden niin kun TAE- valmisteluun niin siinähan tietyst on pohjana ne kaikki mejän niin ku eurotiedot. Mitä meil on menny euroja aikasemmin mihinki asiaan ja mitä me ennakoidaan, että menee tulevaisuudessa ja sitä ei tarvi kauheest miettii tai hankkii sitä tietoo erikseen sit siihen toimintaan liittyen ku se on aika pitkälti siel omassa päässä. Et mitä tää tarkoittaa niin ku toiminnan näkökulmasta.” (H6)*

*”...jollon puuttuu se mikä ois sitte se tiedon tuottajan velvollisuus tai sen organisaation velvollisuus miettiä, mielellään sen tiedon tuottajan velvollisuus. Analysoida sitä tietoo. Piirtää punasella ympäri ne mikä on niin ku tärkeetä ja mitkä pitää huomata sieltä tietomassasta.” (H5)*

Toisaalta osa haastateltavista koki, että katse on liikaa taaksepäin ja pitäisi rohkeammin uskaltaa ennakoida tulevaa.

*”onks mejän panostus nyt liikaa peräpeiliin katsomiseen ku mejän pitäs katsoo enemmän eteenpäin. Koska me ei historiaa voida muuttaa mut me voidaan, me voidaan totta kai katsoa peräpeiliin et me opitaan siitä mutta mut sit pitäs tehdä ne johtopäätökset et mihin päin mennään.” (H5)*

*”Koska mulla pikkasen semmonen tunne et me tällä hetkellä niin ku mejän niin ku talouteen liittyvä data on niin ku vähän jälkijättöstä. Et me seurataan niitä asioita mitä on aina seurattu. Ja mä en oo ihan varma että antaakse meille niin ku oikeeta tietoo enää tällä hetkellä.” (H4)*

*”Me raportoidaan pitkälti historialukuja, koska se on varsinki talouspuolella. Mehän ollaan kirjanpitäjiä ja me katsotaan peruutuspeiliin. Me ei uskalleta ennustaa.” (H5)*

Raportoinnin tulee käsittää mahdollisimman monipuolisesti historiaa, nykyisyyttä ja tulevaisuutta, että sen avulla voidaan reagoida riittävän ajoissa ja ennakoida tulevaisuutta. (Alhola & Lauslahti 2005,173.)

Haastatteluissa sivuttiin myös kohdeorganisaation tehdystä palveluiden tuotteistamisesta tulleita hyötyjä ja haasteita. Taloustietojen seuranta tuotteistamisesta saatujen mittareiden avulla on tällä hetkellä osa talouden raportointia kohdeorganisaatiossa. Osa tulosityksiköiden johtajista näki tuotteistamisesta tulleiden mittareiden tuottavan jonkin verran lisäarvoa johtamiseen. Osassa tulosityksikoista lisäarvoa ei nähty. Se johtui osin siitä, etteivät mittarit vielä tällä hetkellä tuottaneet aidosti tulosityksikön näkökulmasta oikeanlaista tietoa juuri johtamistyön tueksi. Osin koettiin myös, että tuotteistaminen aiheuttaa päällekkäistä kustannuslaskentaa jo aiemmin määriteltujen tunnuslukujen kanssa. Sen suhteen oltiin kuitenkin optimistisia, että mittareiden kehittäminen kannattaa ja ne voivat tulevaisuudessa tuottaa myös johtamistyöhön tukea. Osa tulosityksikoista oli kokenut tuotteistamisesta tulleen sellaista hyötyä, että tulosityksiköt olivat joutuneet miettimään taloudellisten tietojen keräämisen ja analysoinnin ihan uudella tavalla. Palveluiden tuotteistamisella nähtiin myös olevan suora yhteys strategiaan ja tavoitteisiin.

Koko kaupunkitasoisesti tuotteistamisella pyritään vaikuttavuuteen toiminnanohjauksessa ja palveluiden järjestämisessä. Palveluiden tuotteistamisen tarkoituksena on kehittää johtamisen ja seurannan välineeksi toimintaa kuvaavia mittareita. Sillä pyritään luomaan apuväline tulos- ja toimintayksiköiden johdolle palvelutuotannon johtamisen tueksi. Tuotteistaminen mahdollistaa palvelujen tuotantovaihtoehtojen vertailun ja talouden optimoinnin. Tuotteistamisen tavoitteena

on lähtökohtaisesti toiminnan luonteesta riippumatta palvelun sisällön ja kustannusten täsmentäminen ja oikein kohdentaminen. Kun tunnusluvut ja mittarit saadaan määriteltä mahdollisimman hyvin johtamistyön tueksi, niin niillä voidaan osaltaan myös vaikuttaa strategisiin valintoihin ja päätöksentekoon.

### **6.2.3 Taloustieto strategiatyössä**

Espoon kaupungin sivistystoimessa on käytössä tulokortti, joka on laadittu strategisten tavoitteiden ja vision perusteella. Tulokortti tukee strategista johtamista. Tulokorttiin on myös määriteltä mittarit ja arviointikriteeri sekä niiden seuranta. Tulokortissa korostuvat kunnalle tyypilliset tuloksellisuuskriteerit (vaikuttavuus, talous ja tuottavuus). Haastateltavat henkilöt näkivät taloustiedon myös osana strategiatyötä. Lähes kaikkien haastateltavien kanssa nousi esille se, että talouden tiedoilla on merkitystä osana strategisten tavoitteiden asetannassa ja toisaalta tavoitteiden toteutumisen seurannassa.

Eräs haastateltavista kuitenkin koki, että olisi vielä kehitettävää talouden ja strategisten tavoitteiden yhdistämisessä. Hänen näkemyksen mukaan talouden ja toiminnan sekä talouden ja strategian välillä ei ole tällä hetkellä riittävää korrelaatiota keskenään. Vuosi vuodelta ne ovat lähentyneet, mutta vielä niiden täydellinen yhdistyminen vaatii kehittämistä. *”Edelleen mä kaipaän meidän talouden ja toiminnan välistä suhdetta. Se ei toimi. Ja strategia ja talous se ei vielä toimi.”* (H1)

### **6.3 Talousohjauksen rooli**

Talousohjauksen rooli taloustiedoissa nähtiin ennen kaikkea tiedon tuottajina ja raporttoijina. Talousohjaus nähtiin tärkeänä osana talouden johtamisessa. Johtajat arvostivat talousohjauksesta ja ennen kaikkea oman toimialansa talousyksiöstä tullutta taloudellista informaatiota. Yrityksen toimintojen johtamista voidaan kutsua myös talousjohtamiseksi. Tällöin yrityksen talousyksiön merkitys korostuu. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12.) Johtajat tiedon käyttäjinä näkivät, että talousohjauksen rooli on nykypäivänä entisestään kasvanut. Taloudellista informaatioita tarvitaan toiminnan tueksi koko ajan enemmän, joten talouden ohjauksen merkityskin kasvaa.

*”Minä en pidä omia vaan ne on näitä mitä talousyksikkö tuottaa.” (H2)*

*”Me ollaan montakin kertaa istuttu yhdessä ja laskettu että miten tää ja miten tää menee. Et se on semmonen sanotaanko yhteinen kiinnostuksen kohde se, että me voidaan kohdata siinä ja eurojen ja toiminnan niin ku tiimoilta.” (H1)*

*”Se on tullut nyt paremmin, että sitä raportointia niin kun yhteisestikin katsotaan niin ku esim sivistystoimen johtoryhmässä. Ja että sitä on säännöllisesti. Niin, niin tuota kyllä mä siitä pidän, että se on ihan hyvä et niin on. Niin miten nyt sanos talousohjauksesta, että pitää olla vähän riskinsietokykyä, että pystyy olemaan ti-livelvollinen tilanteessa, jossa ei pysty vaikuttamaan kaikkiin rahasummiin. Et jos olis stressiherkkä, niin menis yöunet. Mutta sillan aikasemmin ku oli väljemmin rahaa sanotaan muutama vuosi taakse päin. Niin me pysyttiin aina budjetissa ja meille jopa vähän jäi.” (H2)*

Ohjauksen roolin koettiin myös tietyllä tavalla kiristyneen, joka johtuneen kokonaisuudessaan yhteiskunnan tilanteesta. Taloutta ohjataan nyt vahvasti tulosityksiköiden ulkopuolelta. Talousohjauksen raportoinnin koettiin tukevan johtamista kaiken aikaa sekä eteenpäin katsovassa että taaksepäin katsovassa tarkastelussa. Talousohjaus auttaa budjetin laadinnassa ja sen seurannassa. Talousohjaus laatii budjetinseurantaa varten raportit ja niiden avulla tulosityksiköiden johtajien on helpompi hallita määrärahojaan.

*”Nyt monet ohjaukset on aika tiukkoja, koska me ollaan hyvin henkilöstövaltanen. Niin nyt meidän pitää, jos ihminen jää eläkkeelle niin sitten lähettää lupa poiketa täyttökielellä et me tarvittas tämmönen ihminen töihin. Eli silläkin tavalla meidän taloutta ohjaillaan nyt muualla ku tässä.” (H2)*

Talousohjauksen rooli koettiin merkittäväksi osaksi tulosityksikön toiminnan johtamisen tukena. Haastatteluissa nousi myös tiettyjä riskejä, uhkia ja haasteitakin talousohjauksen osalta. Tavoitteiden ja niiden mittaamisen asettamista pitäisi pystyä myös kriittisesti tarkastelemaan. Vaarana nähtiinkin, että talouden ohjauvus ei kaikilta osin saisi tulla kaupungin keskushallinnosta. Riskit ja uhat korostuivat myös siinä, että tällä hetkellä toimialan omassa talousohjauksessa toiminnan tuntemus tulosityksikköä kohden on osin jopa yhden henkilön varassa. Laskentatoimen henkilöt tarvitsevat vahvaa toiminnan tuntemusta, jotta he pystyvät

tuottamaan laadukasta analyysia ja johtopäätöksiä raporteista. Tällöin riski korostuu, kun tulosityksikön toiminnan tuntemus on yhden henkilön varassa. Osin myös nähtiin, että kaikissa tulosityksiköissä tietyllä tavalla talouden ohjaavuus ei ole niin merkittävä kuin toisissa yksiköissä toiminnan luonteen vuoksi.

### 6.3.1 Taloustiedon hankintatavat ja muoto

Haastatteluissa selvitettiin, mistä tulosityksiköiden johtajat hankkivat pääasiassa taloustietoa. Tärkeimmäksi hankintatavaksi kerrottiin talousohjauksesta tulevat raportit. Osa kertoi myös saavansa taloustietoa organisaation ulkopuolella olevista lähteistä kuten internetistä ja muista kunnista. Etenkin vertailuun ja toimintaympäristön analysointiin osa tulosityksiköiden johtajista mainitsi käyttävänsä muiden kuntien taloudellisia tietoja ja muuta organisaation ulkopuolella olevaa tietoa. Vertailutietojen osalta tulosityksiköiden johtajat tunnistivat myös sen, että eri kuntien väliset tiedot eivät välttämättä ole yhteismitallisia, joka tulisi huomioida analyysia ja johtopäätöksiä tehdessä.

*”No siis mä käytän eniten tietysti meidän omaa meidän talosityksikön tuottamaa niin ku tietokantaa siitä, että missä, missä kullonkin mennään. Ja nään kuinka paljon eri hankinnoille tietysti varattu määrärahoja. Ja nään kuinka paljon niistä on sitten menny, onko ylityspaineita ja niin edelleen. Mutta sitten tätä yleistä taloustietoa niin kyllähän sitä sitten saa oikeestaan kauppalehdest lähtien vähän niin ku paljon siis erilaista taloustietoa ja kanavaa mistä saa sitten vertailutietoja muista kaupungeista saa sitten myös ikään kuin tilastotietoja.” (H3)*

*”Meidän talousohjaus on se keskeisin minulle se, joka sitä taloustietoa raportointiin tekee. Niin ku mä oon maininnut sen se toimii aivan loistavasti.” (H6)*

Taloustieto nähtiin johtamisessa ennen kaikkea numeraalisena tietona, johon liittyi myös määrä- ja laatutekijät sekä erilaiset tunnusluvut ja mittarit. Taloustietojen esittämisessä johtajat kokivat ennen kaikkea graafisen esitysmuodon olevan tärkeää. Haastatteluissa taloustiedon muodossa korostui kuitenkin tulosityksikön luonne ja johtajan oma mielenkiinto, joku tykkää luvuista joku graafeista. Niinkään yksikön koolla ei ollut väliä vaan enemmänkin sillä, millaisia palveluita ja toimintoja yksikkö sisältää.

*”Siellä hienosti lasketaan ja hallitaan seurantaa, mutta sitten sen tiedon pukeminen semmoseen muotoon tänne, että mä niillä heti voisin niillä kalvoilla lähtä eteenpäin selkeästi kuvaamaan sitä asiaa lautakunnalle tai muille niin se on puutunut.” (H2)*

Kehittämissuunnitukseksi nousi esille ennen kaikkea tiedon pukeminen informatiivisempaan muotoon. Tämä liittyi juuri kuvalliseen esitysmuotoon kuten yksi tulostuotteen johtaja totesi, että ei saa tällä hetkellä riittävästi kuvallista talouden informaatiota kuten graafeja. Toisaalta toivottiin, että kun tuotetaan taloudellista tietoa asioista niin olisi hyvä samaan kuvaan liittää esimerkiksi vaikutukset, riskit ja kehityssuunnitukset. Myös erilaisten trendien kuvaamista kannattaisi kehittää ja lisätä sekä pitkän että lyhyemmän aikavälin kehittämisestä. Nykyään erilaiset visualisointi ohjelmat kuten Power BI voivat tuoda paljon lisäarvoa ennen kaikkea talouden ja toiminnan tietojen esittämiseen ja kuvaamiseen. Sillä saadaan taas lisäarvoa johtamiseen ja ennen kaikkea johtopäätösten tekoon.

#### **6.4 Taloustieto tulevaisuudessa, mahdollisuudet ja haasteet**

Haastatteluissa selvitettiin ennen kaikkea nykytilaa siitä, miten tulostuotteiden johtajat hyödyntävät ja käyttävät taloustietoa johtamistyössä. Haastattelujen lopuksi kuitenkin kartoitettiin myös, miten johtajat näkevät tulevaisuudessa taloustiedon sekä siihen liittyvät mahdollisuudet ja haasteet.

*”Mun ihanne tavoite on ihan se, että talous ja tavoitteet on ihan limittäin lomittain. Siihen mä haluaisin päästä. (H1)*

*”Kolme teesiä katsotaan eteenpäin, toinen keskitytään olennaiseen, kolmas toiminta ja rahat pitää olla kytköksissä ei pelkkiä rahoja luetella.” (H5)*

*”...et meillä ei puhuta kauheesti niin ku aineettomista asioista esimerkiks niin ku innovaatioista. Tai niin ku yritykset pystyy laittaa patentit niin ku, budjettiin. Niin meil ei hirveesti puhuta tällasten niin ku uusien ideoiden ja keksintöjen ja innovaatioiden talousvaikutuksista. Tai niiden niin ku taloustietoja tai niit ei niin ku mitata, että ehkä jossain sote puolella joo, mut meil ei...mun mielest sivistystoimen puolella ei kauheesti..” (H4)*



*”No kyl mua kiinnostaa niin ku tavallaan..se ehkä jo nykysillä tiedoilla pystytään aika tarkasti se kyllä laskemaankin, että kuinka paljon niin ku erilainen palvelu per erilainen yks käyttäjä tai Xtunti on ja nythän me ollaan niitä patujen kautta tietyst alettu kerätä mut siel on vielä semmosia niin sanottuja klönttejä, jos on niin ku hirveesti kamaa. Et kyl niiden pilkkominen varmaan siis järkevä pilkkominen vois jatkossa niin ku vähintään olla niiden tietämiseks niin ku kivaa. Se et se voi lopulta johtaaki johonki niin voi olla et sil on sitte niin ku johtamisen näkökulmasta joku suuntaa antava vaikutus.” (H3)*

*”Just siihen säästämiseen. Et ku nyt ollaan menossa tiukemmalle niin nyt tarvitaan entistä enemmän ja tarkemmin tietoo, taloustietookin, koska jos lähetään miettimään, että mitenkä jotaki rakennetta muuttaa koska meillähän kaikki raha on sidottu nyt. Eli ei oo enää sitä ylimäärästä niin ku joskus on ollu, vaan nyt se on entistä enemmän sidottu niin jos jonkun päätöksen tekee joka on muunlainen ku se toiminta. Niin sillen aina pitää miettiä mistä sitä rahaa irrottaa ja mistä se irtoaa helpoiten ilman, että pitää koko systeemiä sotkee. Ja sillen se tarkoittaa et me tarvitaan tarkempaa, tarkempia talouslukuja, yksilöidympää tietoa. Että se pystytään tulevaisuudessa tekemään.” (H2)*

*”...sitä ehkä semmost niin ku koko henkilökunnan taloustietosuutta vois lisätä. Mun mielestä siitäkin on oma merkityksensä, että siel päivittäistoiminnassa ymmärretään myös sitä talous näkökulmaa. Kyl mä niin ku sitä mieltä et jotenkin pitää ymmärtää se, koska se auttaa ymmärtämään sit niitä erilaisia ratkaisuja mitä tehdään. Et koska rajallisii resursseja kuitenkin käytetään.” (H6)*

Vaikka nykyiseen taloustietoon oltiin pääosin tyytyväisiä, haastateltavat henkilöt nostivat esille eri tekijöitä, millaisia taloustietoja ja tietoja he kaipaavat tulevaisuudessa johtamisen tueksi. Toiminnan ja talouden välille kaivattiin vahvempaa yhteyttä. Myöskin talouden sopeuttaminen ja erilaiset tuottavuus ja säästöohjelmat tuovat tarpeen tarkemmille talouden tiedoille. Ennustamisen ja ennakoinnin kaivattiin lisää rohkeutta. Erilaisia taloutta ja toimintaa kuvaavia mittareita ja tunnuslukuja tulisi edelleen kehittää. Palveluiden tuotteistamisesta toivottiin oikeanlaista johtamisen välinettä. Operatiiviselle tasolle kaivattiin lisää talouden tunnuslukujen ymmärtämistä, jotta kaikilla tulosityksikön tasoilla olisi käsitys missä mennään ta-

louden osalta. Myös innovaatioiden ja keksintöjen taloudelliset vaikutukset toivottiin tulevan osaksi toimialan suunnittelua ja seuranta. Tällä hetkellä niiden talousvaikutuksia ei juurikaan seurata. Kriittiseksi tekijäksi tietojen hyödyntämisessä nähtiin myös olennaisen tiedon tunnistaminen ja käyttäminen. Tähän liittyi yhtenä näkökulmana tiedon kategorisointi eli tunnistettaisiin mistä eri asioista tieto muodostuu. Tiedon ryhmittelyn kautta nähtäisiin, miten yhteen tieto kokonaisuuteen liittyy monia eri tekijöitä ja toisaalta, miten ne vaikuttavat toisiinsa.

### **Mahdollisuudet**

Taloustiedon hyödyntäminen nähtiin monesta eri näkökulmasta mahdollisuutena johtamistyössä. Jo aiemmin puhuttu talouden ja toiminnan yhdentyminen nähtiin ennen kaikkea mahdollisuutena. Tähän liittyi myös muun elämän kytkeminen tiukemmin taloudellisten asioiden kanssa: ” *se kytketään vielä enemmän muuhun elämään, siihen vaikuttavuuteen ja laatuun ja kustannustehokkuuteen ja määrään ja niin edelleen.*” Erilaiset johtamistyötä palvelevat mittarit ja tunnusluvut korostuivat tulosyksiköiden johtajien arvioidessa taloustietojen hyödyntämistä johtamisessa. Oikeanlaisten mittareiden ja tunnuslukujen avulla pystyttäisiin paremmin suunnittelemaan ja kohdentamaan kuntalaisille tuotettuja palveluita. Talouden mittareiden toivottiin myös parantavan kuntapalveluiden vaikuttavuuden arvioinnissa kuten yksi haastateltavista totesi: ” *jos me saatas semmosia hyviä mittareita, joihin talous liittyy vahvasti niin ku sen suhteen, että mitä hyvää me voidaan niin kun ihmisille tuottaa ja kuinka paljon se sit vaikuttaa erilaisiin muihin asioihin.*”

Yhdessä haastattelussa nousi esille tiedolla johtamisen asiantuntijuuden kehittäminen juuri taloustietojen näkökulmasta. Taloudellinen data saatettaisiin saada paremmin hyödynnettyä, jos toimialalla olisi yhteinen tiedolla johtamisen asiantuntijan rooli. Tällaiseen asiantuntijuuteen panostaminen mahdollistaisi oikeanlaisen ja olennaisen tiedon tunnistamisen ja sen kehittämisen. Eräs haastateltavista nosti esille mahdollisuuksina sen, että kaupungin toimialojen välistä tiedon keruuta pitäisi kehittää. Kuten hän haastatteluissa totesi, että nyt me liikaa tuijotamme omia toimialojamme, yksiköitämme, kustannuspaikkoja ja niin edelleen. Seurattaisiin asioiden taloudellisia vaikutteita myös yli toimialojen.

*”... mut me puhuttiin niin ku sellasest uudenlaisest niin ku taloustiedon keräämistä tai muusta. Niin tää kaupunkihan on ihan hirveesti siilloissa, vaikka puhutaan niin ku että yhteistyö toimii ja muuta. Johtuen niin ku organisaation niin ku rakenteesta ja laista ja kaikist säännöistä ja muista sellasista, että esimerkiks, niin ku toimialojen välistä pientäkin yhteistyötä on ihan mahdoton tehdä ilman, että joku kolmentuhannen euron päätös menee kaupunginjohtajalle päätettäväks koska siinä on kaks toimialaa...”(H4)*

*”...sanotaan et rakennetaan joku uus alue ja sinne tehdään jotain X hankkeita niin miten se niin ku hyödyntää sen alueen vetovoimaisuutta ja sitä, että sinne muuttaa hyviä veronmaksajia ja muita sellasia tai ei hyödytä. Et, et jotenki niin ku sellanen toimialojen välinen tiedonkeruu, mut myös niin ku se taloudellinen.”(H4)*

Talouden tietojen hyödyntämisessä ja käytössä johtamisessa nähtiin paljon mahdollisuuksia ja potentiaalia kehittää niiden tuottamista, analysointi ja käyttämistä. Tällä hetkellä ehkä juuri kohdeorganisaatiossa laaditusta palveluiden tuotteistamisesta tulevaan taloudelliseen informaatioon ja sen edelleen kehittämiseen kohdistuivat suurimmat odotukset tulosyksiköiden johtamisessa tulevaisuudessa. Siinä syntyvien mittareiden toivottiin tuovan jatkossa lisäarvoa kustannustietoisuuteen, toiminnan tehostamiseen sekä toiminnan suunnitteluun ja seurantaan.

## **Haasteet**

Talouden ja toiminnan välinen suhde nähtiin mahdollisuutena, mutta myös haasteena. Haasteelliseksi sen tekee se, miten saadaan talous ja toiminta vielä enemmän kytkettyä toisiinsa. Haasteeksi koettiin myös tuloksellisuuden ristiriidaton mittaaminen ja kuvaaminen toimialan toimintojen vuoksi. Miten sivistystoimen palveluita voidaan kuvata ja mitata? Miten paljon jokin palvelu tuottaa kuntalaisille hyvinvointia tai miten paljon se vähentää hyvinvointia? Tuottavuuden ja tehokkuuden mittaaminen nähtiin myös haasteena ennen kaikkea julkisen organisaation vuoksi. Jos toiminnalle on ennalta määrätty tietyt resurssit, niin sellaisessa tilanteessa on vaikea lisätä tuottavuutta. Haasteeksi koettiin myös isojen ja pienten tulosyksiköiden rakenteiden erilaisuus ja niiden keskinäinen yhdenvertaistaminen ja yhteismitallistaminen. Isoissa tulosyksiköissä ongelmaksi koettiin tiedon oikeanaikainen ja oikeanlainen kulku.

Tiedon oikeanlainen käyttö ja siitä tehty analyysi ja johtopäätökset nähtiin myös tietynlaisena haasteena. Tiedon avoimuus ja läpinäkyvyys korostuivat myös julkisen toiminnan vuoksi. Kuntalaiset ovat entistä enemmän kiinnostuneita, mihin heidän veroeurot menevät. Tulosityksiköiden tarpeellisuuden vakuuttaminen nousi esiin yhtenä haasteena. Resurssien oikeinlainen kohdentaminen korostuu tilanteissa, jolloin resursseja tai palveluita vähennetään. Tällaisissa tilanteissa kokonaisuus tulisi säilyttää siten, että henkilöstöä ei jää tehottomasti yksikköön.

Ennen kaikkea julkisen organisaation vuoksi tällainen varovaisuus nähtiin myös haasteena. Asioita pitäisi pystyä enemmän kyseenalaistamaan saamatta negatiivista leimaa otsaansa. Kun palveluita tuotetaan kumppanuuksien kautta, sieltä saatu taloudellinen informaation saanti koettiin haasteeksi. Tällöin esimerkiksi toiminnan parantaminen ja tehostaminen on niiden osalta vaikeaa. Tämä nähtiin ennen kaikkea tulevaisuuden haasteena sekä pohdintana ihan kaupunkitasoisestikin.

## **7 Johtopäätökset ja yhteenveto**

Tässä kappaleessa esitellään tutkimuksen johtopäätökset ja keskeisimmät aineistosta nousseet tulokset sekä vastataan tutkimustulosten perusteella tutkimuskysymyksiin. Niitä peilataan aiempiin tutkimuksiin ja niissä tehtyihin havaintoihin. Lopuksi käsitellään tutkimuksen tekemisen prosessia luotettavuuden näkökulmasta sekä esitetään tutkijalle tutkimusaineistosta nousseita kehitysehdotuksia ja mahdollisia jatkotutkimusaiheita.

Tämän tutkimuksen tavoitteena oli kuvata ja analysoida miten kuntaorganisaation tulosityksiköiden johtajat käyttävät tietoa ja syvällisemmin taloustietoa johtamisessa. Tutkimuksen tarkoituksena oli myös selvittää millaisen merkityksen johtajat antavat talouden tiedoille johtamisessa ja mistä taloustietoja tällä hetkellä hankitaan. Tutkimuksella selvitettiin myös taloustiedon hyödyntämiseen johtamistyössä liittyviä mahdollisuuksia ja haasteita. Tutkimukselle asetetut tavoitteet on pyritty saavuttamaan tutkimuskysymysten avulla.

Opinnäytetyön tutkimuskysymys on:

Miten talouden tietoja hyödynnetään johtamisessa?

Alakysymykset ovat:

Millaista tietoa johtajat käyttävät johtamistyössä?

Mikä tieto tukee johtamistyötä?

Miten merkityksellisenä johtajat näkevät taloustiedon johtamisen tukena?

Mitä johtajat kokevat mahdollisuutena ja haasteena taloustietojen hyödyntämisessä?

Tarkasteltaessa tälle tutkimukselle asetettuja tutkimuskysymyksiä ja tavoitteita voidaan todeta, että valitut ja käytetyt menetelmät antoivat kaikkiin tutkimukselle asetettuihin kysymyksiin vastaukset. Tältä osin tutkimusta voidaan pitää hyvänä.

## **7.1 Keskeiset tulokset**

Empiirisen tutkimuksen tulokset osoittavat, että tiedolla johtamisen merkitys korostuu ennen kaikkea julkisten voimavarojen käytössä ja niiden raportoinnissa. Johtamistyössä on tärkeää tiedon olennaisuus ja sen oikeanlainen käyttö. Kokeimuksen kautta oppii tunnistamaan relevantin ja luotettavan tiedon suurten tietomassojen joukosta. Tutkimustuloksista selvisi, että taloustieto on merkittävänä osana kuntaorganisaation johtamistyötä. Taloustietoja hyödynnetään ennen kaikkea toiminnan suunnittelun ja seurannan tukena sekä julkisten resurssien ja voimavarojen raportoinnissa. Tulosityksiköiden johtajat kokivat, että taloustiedon merkitys johtamisessa kasvaa entisestään tulevaisuudessa tarpeiden kasvaessa ja samalla taloudellisten resurssien vähetessä. Taloustietojen hyödyntämisessä mahdollisuudeksi nähtiin ennen kaikkea erilaisten toimintaa kuvaavien tunnuslukujen ja mittareiden kehittäminen johtamisen välineeksi kuten kohdeorganisaation palveluiden tuotteistamisen yhteydessä laadittujen mittareiden ja tunnuslukujen kehittäminen. Suurimmaksi haasteeksi taloustietojen hyödyntämisessä koettiin tuloksellisuuden ja tehokkuuden ristiriidaton mittaaminen palveluiden luonteiden johdosta sekä toiminnan tehokkuuden parantaminen ennalta määriteltujen

resurssien vuoksi. Myös taloustietojen analysointiin ja ennakointiin kaivattiin rohkeutta tulevaisuudessa.

### **Tiedolla johtaminen julkisessa organisaatiossa**

Tiedolla johtaminen on toimintatapa, jossa organisaatio käyttää tietoa hyödyksi päätöksenteossa. Tiedolla johtamisessa suurimman merkityksen saa tiedon oikeellisuus ja sen oikeanlainen hyödyntäminen. Tiedolla johtaminen tukeutuu vahvasti organisaation strategiaan. Sydänmaalakka ja Dalkir ovat tutkimuksissaan määritelleet, että tiedolla johtamisen prosessi kulkee tiedon hankkimisesta, luomiseen, taltioimiseen, jakamiseen ja lopulta tiedon soveltamiseen. (Sydänmaalakka 2012; Dalkir 2005.) Tämä havainto tuki myös tämän tutkimuksen tutkimusaineistoa.

Aiemmat tutkimukset kuten Jalonen ym. ja Riege & Lindsay ovat tulleet siihen päätelmään, että julkisen organisaation tiedolla johtamisessa on vielä paljon kehitettävää. Jalonen havaitseekin tutkimuksessaan, että kunnissa tiedon ja tekemisen välillä voi olla kuilu. Tämä tarkoittaa, että tietämisen ja toiminnan välillä ei ole positiivista korrelaatiota (Jalonen 2008; Riege & Lindsay 2006). Tämän päätelmä tukee siltä osin tämän tutkimuksen kohdeorganisaation tiedon käytön haasteita, että tällä hetkellä olennaisen tiedon löytäminen ja sen hyödyntäminen koetaan osin vaikeaksi organisaatiossa. Aiemmista tutkimuksista poiketen tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa tiedolla johtaminen koetaan kuitenkin tärkeäksi juuri julkisen toiminnan vuoksi. Tiedolla johtamisen merkitys korostuu, kun käytetään julkisia voimavaroja. Päätöksiä tulee perustella tarkemmin ja tällöin relevantin tiedon merkitys kasvaa. Voidaan päätellä, että aiemmissa vuosina 2005-2010 tehdyissä tutkimuksissa tiedolla johtamisesta julkisessa organisaatiossa on havaittu kehitettävää. Tiedolla johtaminen on kehittynyt näiden tutkimusten jälkeen ja siitä puhutaan avoimemmin julkisissa organisaatioissa nykypäivänä.

Tämän hetkinen yleinen yhteiskunnan tilanne asettaa julkisiin organisaatioihin paineita käyttää ja kohdentaa resursseja oikeisiin paikkoihin. Tarpeita on enemmän kuin resursseja, joilla tarpeita tyydytetään. Tällöin tiedolla johtaminen ja tiedon merkitys kasvaa. Tuoreemmat tutkimukset tiedolla johtamisesta julkisessa organisaatiossa tukevat tämän tutkimuksen tuloksia siitä, että tiedolla johtaminen

on ennen kaikkea julkisen toiminnan näkökulmasta tärkeää. Julkisiin organisaatioihin kohdistuu sekä organisaatioiden sisältä että ulkoa erilaisia tehokkuus-, tuottavuus- ja vaikuttavuusvaatimuksia, jotka tavallaan pakottavat julkiset organisaatiot kiinnittämään huomiota siihen, miten niitä tiedolla johdetaan ja miten niiden laatua pidetään yllä (Virtanen & Stenvall & Rannisto 2015, 13). Tiedolla johtaminen on myös havaittu olevan nykypäivänä vahvistuva ominaisuus hallinnossa ja sen arvostus on kasvanut. Tietoa voidaan jopa pitää vallankäytön välineenä. (Laasonen ym. 2018, 52.)

### **Tiedon käyttö ja hyödyntäminen johtamistyössä**

Organisaation pääoma syntyy datasta, informaatiosta ja tiedosta sekä osaamisesta. Tietoa voidaan pitää aktiivisena käsitteenä, koska se sisältää informaation ja vaikutuksen. Tällöin informaatio on muuttunut inhimilliseksi tiedoksi. Viimeinen taso on osaaminen, jolloin tietoa kyetään soveltamaan ja hyödyntämään jonkun tehtävän suorittamiseksi tai ongelman ratkaisemiseksi. (Stähle & Grönroos 1999, 49.) Tässä tutkimuksissa haastatellut johtajat olivat Stählen ja Grönroosin kanssa samoilla linjoilla, että parhaimmillaan tietoa hyödynnetään silloin, kun asiasta on kokemusta ja sitä kautta tullutta osaamista. Kokemus tuo myös varmuutta olennaisen tiedon poimimiseen nykypäivän saatavilla olevista laajoista tietomasoista. Tiedon hyödyntäminen toiminnassa vaatii tiedon käyttäjältä tiedon merkityksen ymmärtämistä (Stähle & Grönroos 2000, 31).

Jalosen ja Riege & Lindsayn tutkimuksissa noussut päätelmä, että julkisissa organisaatioissa tieto kyllä tunnustetaan keskeiseksi resurssiksi, mutta sitä ei hyödynnetä riittävästi ei noussut merkittävämmäksi tietojen hyödyntämisen esteeksi tämän tutkimuksen case organisaatiossa. Ainoastaan osa johtajista kokee, että olennaisen tiedon löytäminen ja soveltaminen ovat tällä hetkellä kohdeorganisaatiossa haaste. Tärkeintä ei kuitenkaan ole niinkään suora tieto vaan pikemminkin asiayhteyksistä muodostuva tieto ja kyky ymmärtää ja luoda merkityksiä tiedolle. (Viren & Vähämäki 2015, 29.) Viitala (2005, 126) nostaa teoksessaan ”Johda osaamista” näkökulman, että tieto tulee näkyväksi toiminnaksi vasta, kun tiedon omistaja osaa soveltaa tietoa oikein. Siihen liittyy ennen kaikkea tiedon haltijan taito ja motivaatio käyttää tietoa.

Sivistystoimen tulosityksiköiden johtajat käyttävät hyvin moninaisesti tietoa hyödyksi johtamistyössään. Taloustiedot olivat kaikkien haastateltavien mielestä yksi merkittävä osa johtamistyötä. Raudasoja & Johansson (2009) ovatkin todenneet, että julkishallinnossa talouden johtaminen on toiminnan johtamisen rinnalla tärkeä osa jokaisen johtajan tehtäväkenttää ja osa tulosvastuuta. (Raudasoja & Johansson 2009, 9, 12, 17.) Taloustietojen lisäksi kohdeorganisaatiossa hyödynnetään johtamisessa henkilöstöön, asiakkaisiin, toimintaympäristöön ja yleensä tulosityksikön toimintaan liittyviä tietoja. Organisaatioissa toimitaan yhä enemmän tiedon pohjalta ja sen varassa. Organisaation menestymiselle tieto luo perustaa. Organisaatio siis kykenee sopeutumaan ympäristöönsä ja tekemään realistisen kuvan toiminnastaan tiedon avulla. Päätöksenteon laatua voidaan parantaa tiedolla. (Virtanen & Stenvall 2014, 101-102.)

### **Taloustiedon hyödyntäminen ja merkitys johtamisessa**

Talouteen liittyviä asioita, joita esimiehen tulisi hallita ovat myös toiminnan ja talouden suunnittelu. Esimiehen vastuuseen kuuluu toiminnan ja talouden ennakoiminen sekä lyhyellä että pitkällä aikavälillä ja ennakkoluuloton eri vaihtoehtojen punnitseminen ja sitä kautta parhaimpien käytäntöjen valitseminen. Esimiehen tulee ymmärtää koko ajan talouteen liittyviä riskejä ja hänen tulee tuntea sisäisen valvonnan menetelmät ja käyttää niitä. (Raudasoja & Johansson 2009, 14-15.) Taloustietoa tarvitaan ja hyödynnetään hyvin monella tavalla kuntaorganisaatiossa ja sivistystoimen toimialalla. Taloustieto koetaan merkityksellisenä tekijänä johtamisessa ja johtopäätöksiensä teossa. Haastateltavien mukaan talouden informaatiota hyödynnetään julkisten varojen ja resurssien raportoinnissa ja poliittisten päätösten ja strategisten tavoitteiden saavuttamisessa ja mittaamisessa. Pellinen (2017) on määritellyt laskennainformaation eli taloustiedon organisaation ylimmän hierarkiatason päätöksenteon ja valvonnan perustaksi. Tämän Pellisen määrittely tukee tämän tutkimuksen tutkimusaineistoa ennen kaikkea siltä osin, että taloustieto on valvonnan perusta. Talouden informaatiota hyödynnetään ennen kaikkea talouden ja toiminnan suunnittelun ja seurannan tukena.

Kuntaorganisaatiossa talouden ja toiminnan suunnittelu pohjautuu vuosisuunnitelmaan. Organisaatiolle laaditaan talousarvio- ja taloussuunnitelma toimialata-



solla sekä tulosityksiköittäin. Toiminnan suunnittelussa kohdeorganisaatiossa taloustiedoissa korostuivat euromääräiset tiedot, yksikköhinnat, suoritteet, laatu ja määrä sekä henkilöstöön liittyvät tiedot. Taloudellinen informaatio nähdään myös tärkeänä osana asioiden ja valintojen perustelussa esimerkiksi omalle henkilöstölle ja muille eri tahoille kuten luottamushenkilöille. Taloustiedot auttavat julkisten voimavarojen ja resurssien kohdentamisessa oikeaan paikkaan. Yrityksen yleisjohton tärkeimmät tehtävät ovat toiminnan suunnittelu, toiminnan toteuttaminen ja tulosten valvonta. Talouden johtamista voidaan myös katsoa näistä kolmesta näkökulmasta. Talouden johtamisessa tavoitteet ja niiden saavuttaminen määritellään esimerkiksi budjetoinnin avulla. Talousjohton on toteutettava näitä suunnitelmia myös johtamistyössään joka päivä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005; Järvenpää ym. 2015.)

Tutkimustuloksien mukaan johtajat käyttävät ja hyödyntävät talouden tietoja toiminnan seurannassa eli valvonnassa määriteltyjen raporttien ja erilaisten tunnuslukujen kautta. Seurannassa korostuivat julkiselle organisaatiolle tyypillinen talouden raportoinnin vuosikello, kuukausiraportit ja osavuosisikatsausraportointi neljännesvuosittain. Alhola & Lauslahti (2005) ovat kuvailleetkin vuosikelloa johtamisen apuvälineenä, jossa yhdistyvät johtamisen osa-alueet ja talouden suunnittelu ja raportointi toisiinsa sisällöllisesti sekä aikataulullisesti. Toiminnan ja talouden toteutumista seurataan vähintään 3-4 kertaa vuodessa. Julkisessa organisaatiossa on otettava huomioon myös lainsäädännön määräämät muotoseikat. (Alhola & Lauslahti 2005, 62-63.) Tyypillisesti kuukausiraportti käsittää yrityksen tuloslaskelman ja budjettivertailun. Alhola & Lauslahti (2005) toteavat, että kuukausiraportointi on usein osa johtoryhmän tai muun ohjausryhmän palaveria. Raportointi sisältää lukujen lisäksi analyyttisyyttä, johtopäätöksiä ja uusia päätösehdotuksia. (Alhola & Lauslahti 2005, 192-193.) Joidenkin haastateltavien mielistä heidän tulosityksikkönsä taloutta ja toimintaa ei ole välttämättä mielekästä seurata kuukausitasolla, kuten sitä nyt kohdeorganisaatiossa tehdään. Toiminnan luonteen vuoksi yksikössä ei tapahdu kuukausitasolla isoja muutoksia ja sen vuoksi neljännesvuosisiraportointi riittäisi.

Nykyään laskentatoimessa korostuu erilaisten ennakkoinnin ja analysoinnin merkitys juuri tulevan tiedon osalta. Resurssien väheneminen pakottaa virastoja

miettimään toimintaa pidemmällä aikavälillä. Tällöin korostuu toiminnan ennakointi, jolloin varaudutaan tuleviin kustannuksiin, eikä niinkään pyritä lyhyen tähtäimen säästöihin. Kustannustehokkaat hankinnat ja laadukkaat toteutusprojektit auttavat taloudellisten ratkaisujen löytymisessä sekä kustannusten hallinnassa. Kustannuksia mietitään jo strategian suunnitteluvaiheessa ja tarkennetaan vielä talouden ja toiminnan suunnittelun yhteydessä. (Raudasoja & Suomela 2014, 77.) Sivistystoimen toimialalla taloustietoja hyödynnetään toiminnan ennakoimiseen ennen kaikkea historiatietojen pohjalta. Ennakoimalla pyritään hallita tulevia muutoksia ja mahdollisia yllättäviä kustannuksia ja muita tekijöitä. Toisaalta ennakkointiin kaivattiin myös lisää rohkeutta. Analysointiin ja ennakkoinnin parantamiseen tähdätään myös erilaisilla uudistuksille ja järjestelmien kehittämisillä. Näillä on tarkoitus parantaa ja tehostaa toimintaa niin, että ymmärrettäisiin tulevaa ja pystyttäisiin reagoimaan siihen. Toki täytyy huomioida, että kunnan toimintaa ohjaa ja säätelee lait ja erilaiset vaatimukset, jotka asettavat omat rajansa ennakoimiselle esimerkiksi toimintaan ennalta määrätty rahoitus.

Virtanen & Vakkuri (2016) ovat määritelleet julkisen toiminnan vaikuttavuuden olevan sitä, mitä julkisella toiminnalla on saatu aikaiseksi suhteessa sille asetettuihin tavoitteisiin. Vaikuttavuus on yksi kuntaorganisaation perustehtävistä ja tuloksellisuuskriteereistä. Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa taloudellinen informaatio nähtiin myös yhtenä osana kuntalaisille tuotettujen palveluiden tarpeellisuuden arvioinnissa. Vaikuttavuuden merkitys korostuu ennen kaikkea palvelutoiminnassa. Vaikuttavuustarkkailuksi kutsutaan sitä, kun seurataan suoritemäärien lisäksi suoritteilla aikaansaatuja toiminnan vaikutuksia. (Tyni & Myllyntaus & Suorto 2012, 219.) Toiminnan tuloksellisuutta voidaan arvioida kustannusvaikuttavuuden, taloudellisuuden tai kannattavuuden kautta. Kustannusvaikuttavuutta mitataan sen suhteessa, miten paljon kustannuksia on käytetty hyvinvoinnin aikaansaamiseksi. (Tyni & Myllyntaus & Suorto 2012, 10.)

Tuloskortin lähtökohtana on talouden ohjauksen täydentäminen, tavoitteiden ja mittareiden ”tasapainotettu pisteyttäminen” (Balanced Scorecard). Tuloskortti on toiminnan ohjaamiseen ja johtamiseen kehitetty mittaristo (Alhola & Lauslahti 2005; Lehtonen 2007; Järvenpää ym. 2015.) Tutkimuksen kohdeorganisaatiossa

on käytössä tulokortti, joka on laadittu strategisten tavoitteiden ja vision perusteella. Tulokortti tukee strategista johtamista. Tulokorttiin on määritelty mittarit ja arviointikriteeri sekä niiden seuranta. Tulokortissa korostuvat kunnalle tyypilliset vaikuttavuus, talous ja tuottavuus tuloksellisuuskriteerit. Meklin ja Virtanen & Vakkuri ovat myös todenneet, että julkisessa organisaatiossa tavoitteiden arviointi nähdään usein tuloksellisuuden mittaamisen näkökulmasta. (Meklin 2009; Virtanen & Vakkuri 2016.) Haastateltavat henkilöt näkivät taloustiedon myös osana strategiatyötä. Talouden tiedoilla on merkitystä osana strategisten tavoitteiden asetannassa ja toisaalta tavoitteiden toteutumisen seurannassa. Talouden ja strategian välinen yhteys nähtiin osin myös kehittämiskohteena. Ne eivät kaikilta osin tue toisiaan riittävästi tällä hetkellä.

Taloustiedot miellettiin johtajien keskuudessa numeraalisten tietojen lisäksi määrällisiksi ja laadullisiksi tekijöiksi sekä erilaisiksi tunnusluvuiksi ja mittareiksi. Tärkeimmäksi hankintatavaksi kerrottiin talousohjauksesta tulevat raportit. Taloustietoa hankitaan myös organisaation ulkopuoleisista lähteistä kuten internetistä ja muista kunnista. Etenkin vertailuun ja toimintaympäristön analysointiin käytetään muiden kuntien taloudellisia tietoja ja muuta organisaation ulkopuolella olevaa tietoa. Vertailutietojen osalta tunnistettiin myös se, että eri kuntien väliset tiedot eivät välttämättä ole yhteismitallisia, mikä tulee huomioida analyysia ja johtopäätöksiä tehdessä.

Talousohjauksen tarkoitus on tukea johtamista monin eri tavoin. Laskentatoimen pääalueita ovat talousohjaus ja kustannuslaskenta, joiden avulla pyritään tukemaan johtamista. (Järvenpää & Länsiluoto & Partanen & Pellinen 2010, 13.) Talousohjauksen rooli taloustiedoissa nähtiin ennen kaikkea tiedon tuottajina ja raportijoina. Talousohjaus on tärkeä osa talouden johtamisessa. Johtajat arvostivat talousohjauksesta ja ennen kaikkea oman toimialansa talousyksiköstä tullutta taloudellista informaatiota. Yrityksen toimintojen johtamista voidaan kutsua myös talousjohtamiseksi. Tällöin yrityksen talousyksikön merkitys korostuu. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12.) Johtajat tiedon käyttäjinä näkivät, että talousohjauksen rooli on nykypäivänä entisestään kasvanut. Taloudellista informaatioita tarvitaan toiminnan tueksi koko ajan enemmän, joten talouden ohjauksen merkityskin kasvaa. Laskentatoimen tuottama tieto on tärkeä ohjauksen väline. Taulukkoon 4 on

koottu keskeisimmät tekijät, joita tämän tutkimuksen tutkimusaineistossa nousi esille talouden tietojen hyödyntämisessä ja merkityksessä.

### **Taloustietojen hyödyntäminen ja merkitys**

Toiminnan suunnittelun tuki

Talouden ja toiminnan seuranta ja ennakointi

Voimavarojen ja resurssien kohdentaminen

Vaikuttavuuden arviointi

Strategiatyö

Taulukko 4. Yhteenveto taloustiedon hyödyntämisestä ja merkityksestä johtamisessa.

### **Taloustiedon käytön mahdollisuudet ja haasteet**

Tulevaisuudessa johtamistyön tueksi kaivataan toiminnan ja talouden sekä strategian ja talouden välille vahvempaa yhteyttä. Talouden sopeuttaminen ja erilaiset tuottavuus- ja säästöohjelmat luovat tarvetta tarkemmalle talouden tarkastelulle. Ennustamisen ja ennakkoinnin tarvitaan lisää rohkeutta. Erilaisia taloutta ja toimintaa kuvaavia mittareita ja tunnuslukuja tulisi edelleen kehittää. Palveluiden tuotteistamisesta toivottiin oikeanlaista johtamisen välinettä. Operatiiviselle tasolle kaivattiin lisää talouden tunnuslukujen ymmärtämistä, jotta kaikilla tulosyksikön tasoilla olisi käsitys, missä mennään talouden osalta. Myös innovaatioiden ja keksintöjen taloudelliset vaikutukset toivottiin tulevan osaksi toimialan suunnittelua ja seurantaa. Kriittiseksi tekijäksi tietojen hyödyntämisessä nähtiin myös olennaisen tiedon tunnistaminen ja käyttäminen.

Tutkimuksen kohdeorganisaatiossa taloustiedon hyödyntäminen nähtiin johtamistyössä mahdollisuutena monesta eri näkökulmasta. Jo aiemmin puhuttu talouden ja toiminnan yhdentyminen nähtiin ennen kaikkea mahdollisuutena. Tähän liittyi myös muun elämän kytkeminen tiukemmin taloudellisten asioiden kanssa. Erilaiset johtamistyötä palvelevat mittarit ja tunnusluvut korostuivat tulosyksiköiden johtajien arvioidessa taloustietojen hyödyntämistä johtamisessa. Oikeanlaisten mittareiden ja tunnuslukujen avulla pystyttäisiin paremmin suunnittelemaan ja kohdentamaan kuntalaisille tuotettuja palveluita. Talouden mittareiden

toivottiin myös parantavan kuntapalveluiden vaikuttavuuden arvioinnissa. Tietojen analysointi ja siihen liittyvä tietojen visualisointi on tänä päivänä taloustietojen hyödyntämisessä mahdollisuus ja se nähtiin myös mahdollisuutena kohdeorganisaatiossa. Kuten Han & Kamber & Pei (2012) ovat todenneet datan ja tiedon visualisointi eli tiedon muodostaminen näkyväksi esimerkiksi kuvien ja graafien avulla tukee johtamista, raportointia ja seuranta. Sen avulla tietojen välittäminen ja soveltaminen tehostuvat. Visualisointitekniikoita hyödyntämällä olennaisen tiedon löytyminen helpottuu ja tiedolle saadaan syvempi merkitys. (Han & Kamber & Pei 2012, 56.)

Haasteeksi koettiin tuloksellisuuden ristiriidaton mittaaminen ja kuvaaminen toimialalla tuotettujen palveluiden luonteen vuoksi. Miten sivistystoimen palveluita voidaan kuvata ja mitata? Miten paljon jokin palvelu tuottaa kuntalaisille hyvinvointia tai miten paljon se vähentää hyvinvointia? Tuottavuuden ja tehokkuuden mittaaminen nähtiin myös haasteena ennen kaikkea julkisen organisaation vuoksi. Toiminnalle ennalta määriteltyjen resurssien vuoksi tuottavuuden lisääminen koettiin myös haasteeksi. Drucker (2008) onkin todennut, että voittoa tavoittelemattomilla organisaatioilla suoritusten ja tuloksien mittaaminen voi olla haastavaa. Ensin on mietittävä, mitä tuloksia halutaan ennen kuin määritellään tulosten mittauksessa käytettävät menetelmät. Johtajan täytyy määritellä, mikä organisaation suorituskyky on. (Drucker 2008, 109.)

Haasteena nähtiin myös olennaisen tiedon tunnistaminen ja hyödyntäminen sekä siitä tehty analyysi ja johtopäätökset. Ennakoiminen ja tietynlainen varovaisuus juuri julkisen toiminnan vuoksi koettiin haasteeksi taloudellisen informaation hyödyntämisessä. Taulukoon 5 on koottu mahdollisuuksia ja haasteita, mitä liittyy tietojen ja ennen kaikkea taloustietojen hyödyntämiseen johtamistyössä kohdeorganisaatiossa tällä hetkellä. Taulukosta voidaan havaita joku asia sekä mahdollisuudeksi että haasteeksi kuten talouden ja toiminnan yhteys. Mahdollisuutena se toisi entistä enemmän tukea johtamistyöhön, kun taloudellinen informaatio saataisiin kytkettyä paremmin käytännön toimintaan. Haaste siinä on, että miten se saadaan käytännössä toteutettua.

| <u>Mahdollisuudet</u>   | <u>Haasteet</u>   |
|---|---|
| Palveluiden tuotteistamisessa laaditut mittarit ja tunnusluvut<br>Muut toimintaa arvioivat tunnusluvut ja mittarit<br>Toiminnan ja talouden yhteys<br>Analysoinnin kehittäminen<br>Tietojen visualisointi | Tuloksellisuuden ja tehokkuuden mittaaminen<br>Oleellisen tiedon tunnistaminen ja hyödyntäminen<br>Analysointi ja ennakointi<br>Varovaisuus<br>Toiminnan ja talouden yhteys |

Taulukko 5. Taloustiedon hyödyntämiseen liittyviä mahdollisuuksia ja haasteita.

## 7.2 Tutkimuksen luotettavuuden arviointi

Kaikessa tutkimustoiminnassa pyritään välttämään virheitä, joten yksittäisessä tutkimuksessa on aina arvioitava tehdyn tutkimuksen luotettavuutta. (Tuomi & Sarajärvi 2009, 134.) Laadullisessa tutkimuksessa luotettavuustarkastelu jää usein tutkijan varaan, sillä luotettavuutta ei voida arvioida samalla tavalla kuin kvantitatiivisessa tutkimuksessa (Kananen 2017, 175).

Laadullisen tutkimukselle on määritelty neljä kriteeriä: todellisuus eli kuinka hyvin johtopäätökset vastaavat asioiden todellista tilannetta, vahvistettavuus eli tutkimuksessa tehtyjä tulkintoja tukee toiset tutkimukset, sovellettavuus eli lukijalla on mahdollisuus päätellä, kuinka tuloksia voidaan soveltaa muihin kohteisiin sekä uskottavuus eli tutkijan objektiivisuus tai subjektiivisuus, jolloin tutkija suhtautuu neutraalisti tutkittavaan aiheeseen. (Lincoln & Guba 1985; Eskola & Suoranta 2001.) Tämän tutkimuksen tutkimusaineisto, haastattelut on litteroitu sanasta sanaan ja käyty huolellisesti läpi, jotta kaikki tutkimuksen tavoitteiden ja tutkimuskysymysten kannalta oleellinen tieto on huomioitu. Tällä on varmistettu tutkimuksen todellisuus. Vahvistettavuutta on pyritty lisäämään käyttämällä alkuperäisen aineiston lainauksia, jotta yhteys alkuperäiseen aineistoon säilyy. Objektiivisuutta on vahvistettu useammalla haastattelulla. Tutkija on pystynyt suhtautumaan neutraalisti tutkittavaan aiheeseen ja kohteeseen, vaikka tutkimuksen kohdeorganisaatio on työsuhteen kautta tutkijalle tuttu. Tätä edes auttoi se, että tutkija tiedosti tämän jo tutkimuksen alkuvaiheessa ja pystyi näin luontevammin siirtyä tutkijan rooliin.

Tutkimuksen luotettavuutta voidaan arvioida monesta näkökulmasta. Tämän tutkimuksen luotettavuutta on lisätty perustelemalla tutkimuksen eri vaiheet kuten tutkimuksen toteutus. Myös tutkimuksessa käytettyjä menetelmiä ja tehtyjä valintoja on perusteltu tarkasti. Tutkimusaineisto ja aineiston analyysimenetelmät on

niin ikään argumentoitu perusteellisesti. Tutkimusta tehdessä on pidetty mielessä työn tarkoitus ja peilattu teoriaa ja tutkimustuloksia tutkimuksen tavoitteisiin ja tutkimuskysymyksiin työn edetessä. Tutkimustulokset on kirjoitettu rehellisesti auki ja tuloksiin ei ole vaikuttanut tutkijan omat mielipiteet ja näkemykset.

Tutkimuksen luotettavuutta arvioitaessa tämän tutkimuksen kohdalta voidaan todeta, että empiirisen tutkimuksen tulokset ovat luotettavia tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa. Tutkimuksesta saatuja tuloksia voitaneen myös yleistää muissa samankaltaisissa organisaatioissa kuten muiden kuntien sivistystoimen toimialoilla. Yleistyksessä tulee olla kuitenkin varovainen, koska muiden kuntien toiminta ja esimerkiksi taloustietoa tuottavat laskentatoimi ja tietojärjestelmät voivat olla hyvin erilaisia kuin tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa vastaavat asiat. Myös kustannuslaskennan toteutus ja kustannusten kohdentaminen voivat olla kuntakohtaisia ja se vaikuttaa osaltaan tämän tutkimuksen tulosten yleistettävyyden varovaisuuteen muihin samankaltaisiin organisaatioihin nähden.

### **7.3 Kehittämisehdotukset ja jatkotutkimusaiheet**

Kaiken kaikkiaan kuntien talouden tarkastelu on tällä hetkellä paikallaan. Tarpeiden kasvaessa ja toisaalta resurssien etenkin taloudellisten voimavarojen vähenemässä on päätöksiä ja valintoja tehdessä tarkemmin mietittävä, mihin resurssit tulee kohdentaa parhaimman vastikkeen saamiseksi. Kuntaorganisaatiot ovat nykyään talouspainotteisempia, vaikka strategiset tavoitteet poikkeavat ns. normaali liiketoiminnasta (vrt. lakisääteisten tehtävien täyttäminen – voiton tavoittelu). Mielestäni tämä asettaa tietynlaista painetta talouden tietojen tuottamiseen, analysointiin ja ennakointiin. Näkisin myös tämän tutkimuksen kohdeorganisaatioon liittyvän tämän kaltaisia paineita. Tietojen analysoinnin ja ennakkoinnin tarve kasvaa. Taloudellisia tietoja katsotaan tällä hetkellä aika voimakkaasti historialukujen valossa, mutta ennakoimiseen tulisi myös panostaa ja sitä tulisi kehittää. Analysointia ja sitä kautta toiminnan ja talouden suunnittelua ja ennakointia voitaisiin mielestäni tänä päivänä kehittää analytiikan ja erilaisten visualisointiohjelmien kautta. Tietojen saattaminen informatiivisempaan muotoon kuten kuviksi ja graafeiksi tukisi johtamista ja päätöksentekoa. Kun tiedot olisi analysoitu ja saattettu informatiivisempaan muotoon, johtajien olisi helpompi perustella poliittiselle taholle ja muille sidosryhmille päätöksiään.

Tiedolla johtamisen merkitys kasvaa entisestään. Julkinen sektori kärsii samantyyppisestä tiedon tulvasta kuin muutkin liiketoiminnan alueet. Tietojen analysoinnilla voidaan karsia tiedon määrää ja tällöin myös saavutetaan paremmin organisaation päätöksentekoa tukeva olennainen tieto. Parhaan strategian syntymiseen tarvitaan analysoitua tietoa ja edelleen strategian jalkauttamiseen erilaisia mittareita. Tänä päivänä mittaristot rakennetaan samantyyppisesti sekä julkisessa että yksityisessä toiminnassa, joten julkisen sektorin päätöksentekoa tukevaa tietoa täytyy myös pyrkiä analysoimaan riittävän hyvin, että se palvelee parhaiten käyttötarkoitusta.

Toiminnan tuloksellisuuden ja tehokkuuden mittaamisen ongelma nousi tämän tutkimuksen tutkimusaineistossa. Siihen liittyvää monimutkaisuutta ovat myös monet eri tutkimukset käsitelleet. Tuloksellisuuden ja tehokkuuden mittaamisen keinoja olisi hyvä edelleen pohtia myös tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa ja pyrkiä ratkaisemaan sen monimutkaisuutta. Muutoinkin erilaisten vakio raporttien luominen ja jonkinlaisten ”hälytysjärjestelmien” laatiminen tärkeimmistä mittareista, voisi tuottaa lisää taloudellista informaatiota toiminnan tueksi johtamistyöhön. Toisaalta tämä vaatisi myös tietyiltä osin tietojärjestelmien kehittämistä.

Tätä tutkimusta tehdessä nousi tutkijalle monia aiheita liittyen taloustietoon ja tiedolla johtamiseen, joita voisi olla mielekästä tutkia sekä tämän kohdeorganisaation näkökulmasta että laajemminkin jatkossa. Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa pyritään koko ajan kehittämään johdon työkaluja toiminnan ja talouden johtamisessa esimerkiksi palveluiden tuotteistamisesta saatujen mittareiden avulla. Jatkossa voisi ollakin mielenkiintoista tutkia, miten kehitetyt mittaristot palvelevat johtamistyötä ja miten niitä voitaisiin edelleen kehittää johtamistyön näkökulmasta. Toisaalta olisi kiinnostavaa myös tutkia, miten kohdeorganisaation tiedolla johtaminen kehittyy erilaisten valtakunnallisten ohjelmien kuten kuntatieto-ohjelman kautta. Saadaanko niistä toivottua hyötyä ja lisäarvoa yksittäisen kunnan talouden johtamiseen ja taloustietojen hyödyntämiseen johtamistyössä. Muutoinkin julkisen organisaation tiedolla johtamisen tulevaisuuden näkymien äärellä olisi kiinnostavaa jatkaa tutkimusta.



## Kuvat

Kuva 1. Opinnäytetyön rakenne s. 12

Kuva 2. Tiedon hierarkia (Sydänmaalakka 2012, 188), s. 16

Kuva 3. Tietotarpeet eri johtamisen tasoilla (Valtiovarainministeriö, 2013), s. 21

Kuva 4. Kuntatieto-ohjelmasta tulevat hyödyt rooleittain (Valtiovarainministeriö), s. 23

Kuva 5. Esimerkki kunnan johtamisjärjestelmästä (mukailtu Sydänmaalakka 2015, 128.), s. 27

Kuva 6. Talouden- ja toiminnan johtamisen vuosikello (mukailtu Alhola & Lauslahti 2005, 63.), s. 30

Kuva 7. Julkisen hallinnon laskentatoimen systematiikka. (Näsi ym. 2001.), s. 34

Kuva 8. Tasapainoisen onnistumisen haaste julkisella sektorilla (Määttä & Ojala 2000, 7), s. 38

Kuva 9. Talousjohtamisen perustehtävät (mukailtu Neilimo & Uusi-Rauva 2005; Järvenpää ym. 2015), s. 44

Kuva 10. Espoon kaupungin taloussuunnitteluprosessi (Espoon kaupunki), s. 47

Kuva 11. Espoon kaupungin toiminnan ja talouden raportointiaikataulua vuodelle 2018. (Espoon kaupunki), s. 49

Kuva 12. Espoon kaupungin viranhaltijaorganisaatio (Espoon kaupunki), s. 50

Kuva 13. Espoon kaupungin sivistystoimen organisaatiokaavio, s. 52

Kuva 14. Espoon sivistystoimen kustannusten jakautuminen vuoden 2017 tilinpäätöksessä tulosityksiköittäin, s. 53

## Taulukot

Taulukko 1. Kunnan taloudenhoidon säännöksiä ja ohjeita (Raudasoja & Johansson 2009, 178), s. 28

Taulukko 2. Johdonlaskentatoimen laskelmien systematiikka (Järvenpää ym. 2015, 21), s. 32

Taulukko 3. Espoon kaupungin taloussuunnitelmasta 2018-2020 ote valtuustokauden ja vuositason tavoitteista (Espoon kaupunki taloussuunnitelma 2018-2020), s. 39

Taulukko 4. Yhteenveto taloustiedon hyödyntämisestä ja merkityksestä johtamisessa, s. 92

Taulukko 5. Taloustiedon hyödyntämiseen liittyviä mahdollisuuksia ja haasteita, s. 94

## Lähdeluettelo

- Alasuutari, P. 2011. Laadullinen tutkimus 2.0. Tampere: Vastapaino.
- Alhola, K. & Lauslahti, S. 2003. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Vantaa: Dark Oy.
- Alhola, K. & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten – esimiehille ja asiantuntijoille. Helsinki: Edita.
- Ammattinetti.Controller. <http://www.ammattinetti.fi/ammattit/detail/>. Luettu 12.11.2018.
- Anttiroiko, A-V. & Haveri, A. & Karhu, V. & Ryyänen, A. & Siitonen, P. (toim.) 2003. Kuntien toiminta, johtaminen ja hallintasuhteet. Kunnallistieteiden laitos, TAY. Tampere University Press.
- Anttonen, R. 2011. Miksi kunta menestyy – mistä löytyvät viisaat virkamiehet ja pätevät päättäjät? Jyväskylä: Bookwell Oy.
- Brander, M. 2015. Tutkimus ja tiedolla johtaminen valtionhallinnon kehittämisessä- esimerkkinä kokonaisturvallisuus. Teoksessa Virtanen, P. & Stenvall, J. & Rannisto, P-H. (toim.) Tiedolla johtaminen teoriaa ja käytäntöjä. Tampere: Tampereen Yliopistopaino Oy, 259-290.
- Choo Chun Wei 2006: The knowing organization –How organizations use information to construct meaning, create knowledge and make decisions? Second edition. Oxford University Press. 2006
- Dalkir, K. 2005. Knowledge Management in Theory and Practice. Elsevier Butterworth–Heinemann.
- Drucker, P. 2008. Voittoa tavoittelemattoman organisaation johtaminen. Hämeenlinna: Kirjapaino Karisto Oy.
- Drury, C. 2008. Management and cost accounting 7<sup>TH</sup> edition. Cengage Learning EMEA.
- Grant, R. 1996. Toward a knowledge-based theory of the firm. Strategic Management Journal 17, 109–122.
- Eskola, J. & Suoranta, J. 2001. Johdatus laadulliseen tutkimukseen. 5. painos. Jyväskylä: Gummerus kirjapaino Oy.
- Espoon kaupunki. Organisaatio ja yhteystiedot. [https://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon\\_kaupunki/Organisaatio\\_ja\\_yhteystiedot](https://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon_kaupunki/Organisaatio_ja_yhteystiedot). Luettu 9.10.2018.
- Espoon kaupunki. Taloussuunnitteluprosessi. [https://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon\\_kaupunki/Paatoksenteke/Talous](https://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon_kaupunki/Paatoksenteke/Talous). Luettu 9.10.2018.

Espoon kaupunki. Päätöksenteko sivistystoimen toimiala. [http://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon\\_kaupunki/Paatöksenteko/Saantokokoelma/Toimintaohjeet](http://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon_kaupunki/Paatöksenteko/Saantokokoelma/Toimintaohjeet). Luettu 13.1.2018.

Espoon kaupunki. Taloussuunnitelma 2018-2020. [Netti\\_Talousarvio%202018.pdf](#). Luettu 9.10.2018.

Espoon kaupunki taloussuunnitelma 2019-2021. [https://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon\\_kaupunki/Paatöksenteko/Talous/Talousarvio](https://www.espoo.fi/fi-FI/Espoon_kaupunki/Paatöksenteko/Talous/Talousarvio). Luettu 19.11.2018.

Espoon kaupunki. Toiminnan ja talouden ohjaus. Espoon kaupungin intranet. Luettu 5.11.2018.

Han, J. & Kamber, M. & Pei, J. 2012. Data mining: Concepts and Techniques. MA (Massachusetts): Morgan Kaufmann.

Heikkinen, E. 2016. Kainuulaiset kuntapäätäjät kuntalaisilta saadun tiedon tulkeina - Tapaustutkimus Kainuun asiakaslähtöisestä lähipalveluiden kehittämisestä. Tampereen yliopisto. Kunta- ja aluejohtamisen koulutusohjelma. Pro Gradu- tutkielma.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 1995. Teemahaastattelu. Helsinki: Gaudeamus.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2001. Tutkimushaastattelu – Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Yliopistopaino.

Holma, A. 2005. Tietämys strategian perustaksi tietojohdaminen ammattikorkeakoulussa. Teoksessa Holma, A. (toim.) Tiedosta tuottava strategisen tietojohdamisen kysymyksiä. Jyväskylä: ER-paino, Lievestuore & Yliopistopaino.

Hyrkäs, E. 2009. Osaamisen johtaminen Suomen kunnissa. Lappeenrannan teknillinen yliopisto. Acta Universitatis Lappeenrantaensis 33. Väitöskirja.

Jalonen, H. 2008. Informaatio-ohjaus tietojohdamisen näkökulmasta. Informaatio-tutkimus (27)2.

Jalonen, H. & Laihonen, H. & Lönnqvist, A. Onko tiedolla johtaminen saavuttamaton ihanne? Julkaistu Hallinto-lehdessä (2/2009). Luettu <https://tietovirta.wordpress.com/2009/04/06/onko-tiedolla-johtaminen-saavuttamaton-ihanne/>. 18.5.2018.

Järvenpää, M. & Länsiluoto, A. & Partanen, V. & Pellinen, J. 2015. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. 2.-3. painos,. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Kallio, O. 2000. Kirjanpito ja muu laskentatoimi. Teoksessa Kallio, O. & Manninen, J. & Meklin, P. & Oulasvirta, L. Kuntalaki muuttui – entä käytännön talousjohtaminen. KuntaSuomi 2004 – tutkimuksia nro 22. Helsinki: Kuntaliiton painatuskeskus.

Kananen, J. 2017. Laadullinen tutkimus pro graduna ja opinnäytetyönä. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

- Kankkunen, K. & Matikainen, E. & Lehtinen, L. 2005. Mittareilla menestykseen Sokkolennosta hallittuun nousuun. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Kinnunen, J. & Laitinen, E. & Laitinen, T. & Leppiniemi, J. & Puttonen, V. 2007. Avain laskentatoimeen ja rahoitukseen. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.
- Koppa. Laadullinen tutkimus. <https://koppa.jyu.fi/avoimet/hum/menetelmapolkuja/menetelmapolku/tutkimusstrategiat/laadullinen-tutkimus>. Luettu 12.5.2018.
- Kuntaliitto. 2012. Kuntatalous monen muuttujan summa. 3. uudistettu painos. Helsinki: Lönnberg Print & Promo.
- Kuronen, T. 1998. Tietovarantojen hyödyntäminen ja demokratia esimerkkejä tiedon prosesseista. Helsinki: Hakapaino Oy.
- Laamanen, K. 2005. Johda suorituskyykyä tiedon avulla. Tampere: Tammer-Paino Oy.
- Laasonen, V. & Antikainen, J. & Haanpää, S. & Aro, T. & Salminen, V. & Järvelin, A-M. & Koskinen, J. Laesterä, E. & Huovari, J. 2018. Tiedolla johtaminen aluekehittämisessä- ehdotus aluekehityksen tilannekuva-viitekehyseski ja -mittaritoksi. Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 2/2018.
- Laihonen, H. 2014. Tiedolla johtaminen edellyttää kulttuuria ja asennetta. Julkaistu Gofore Oy:n uutiskirjeessä (03/2014). Luettu <https://tietovirta.wordpress.com/2014/09/18/tiedolla-johtaminen-edellyttaa-kulttuuria-ja-asennetta/>. 25.5.2018.
- Laihonen, H. & Lönnqvist, A. 2014. Tiedolla johtaminen tarkoittaa tiedon hyödyntämistä. Julkaistu Tietoasiantuntija-lehdessä (4/2013). Luettu <https://tietovirta.wordpress.com/2013/11/06/tiedolla-johtaminen-tarkoittaa-tiedon-hyodyntamista/>. 25.5.2018.
- Laihonen, H. & Rajala, T. & Haapala, P. & Vakkuri, J. 2017. Dialogia tuloksista kohti tuloksekasta julkisjohtamista. Tampereen yliopisto. Johtamiskorkeakoulu.
- Lauslahti, S. 2003. Menestyvä kunta kuntalaislähtöinen talousjohtaminen. Helsinki: Wsoy.
- Lehtonen, R.O. 2007. Taloustiedolla tulosta ja arvonnisää. Helsinki: Talentum.
- Lincoln, Y. & Guba, E. 1985. Naturalistic Inquiry. Sage Publications.
- Lönnqvist, A. & Kujansivu, P. & Antikainen, R. 2006. Suorituskyvyn mittaaminen tunnusluvut asiantuntija organisaation johtamisvälineenä. 2. uudistettu painos. Helsinki: Edita Oy.
- Markkula, T. & Syväniemi, A. 2015. Analytiikkamatka datasta tietoon ja tiedolla johtamiseen. Suomen Liikekirjat.
- Metsämuuronen, J. 2006. Laadullisen tutkimuksen käsikirja. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

- Meklin, P. 2009. Muuttuuko mikään? Tuloksellisuuden käsitteen monitulkintaisuus julkishallinnossa. Teoksessa Vakkuri, J. (toim.) Paras mahdollinen julkishallinto? Helsinki: Helsinki University Press.
- Mälkiä, M. 2000. Tietoyhteiskunnan haasteet poliisihallinnolle. Toimittaneet Vuorensyrjä, M. & Savolainen, R. Teoksessa Tieto ja tietoyhteiskunta. Helsinki: Yliopistopaino.
- Määttä, S. & Ojala, T. 2000. Tasapainoisen onnistumisen haaste johtaminen julkisella sektorilla ja Balanced scorecard. 3. painos. Helsinki: Oy Edita Ab.
- Neely, A. 1999. The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next? *International Journal of Operations & Production Management*, vol. 19, nro 2, sivut 205-228. Cambridge University Press.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita Prima Oy.
- Niiniluoto, I. 1996. Informaatio, tieto ja yhteiskunta filosofinen käsiteanalyysi. 5. täydennetty painos. Helsinki: Oy Edita Ab.
- Niiranen, V. & Joensuu, M. & Martikainen, M. 2013. Millä tiedolla kuntia johdetaan? Sastamala: Vammalan Kirjapaino Oy.
- Nonaka, I. & Takeuchi, H. 1995. *The Knowledge-Creating Company. How Japanese Companies Create the Dynamics of Innovation*. Oxford: Oxford University Press.
- Näsi, S. & Hokkanen, A. & Latvanen, J. 2001. Johdon laskentatoimen hyväksikäyttö ja kehittämistarpeet erilaisissa kunnallisissa toimintayksiköissä. Jyväskylän yliopiston taloustieteiden tiedekunnan julkaisuja 125/2001. Jyväskylä
- Pellinen, J. 2017. *Talousjohtaminen*. 2., uudistettu painos. Helsinki: Alma Talent.
- Peltola, R. 2014. Ennakoiva taloustieto johtamisessa- Case Lapin sairaanhoitopiiri. Lapin yliopisto. Yhteiskuntatieteiden tiedekunta. Pro Gradu-tutkielma.
- Puolamäki, E. 2007. Strateginen johdon laskentatoimi kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät. Tallinna: Paino As Pakett.
- Pulli, K-M. 2018. Tiedolla johtamisen kehittäminen tapaustutkimus. Jyväskylän yliopisto. Informaatioteknologian tiedekunta. Pro Gradu-tutkielma.
- Raudasoja, K. & Johansson, M. 2009. Esimies talouden johtajana julkishallinnossa. Juva: WS Bookwell Oy.
- Raudasoja, K. & Suomela, U. 2014. Kustannuslaskennasta kustannusten hallintaan -valtion viraston kustannuslaskenta. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- Riege, A. & Lindsay, N. 2006. Knowledge management in the public sector: stakeholder partnership in the public policy development. *Journal of knowledge management*. Vol 10. No 3. 24-39.

- Riistama, V. & Jyrkkiö, E. 1980. Operatiivinen laskentatoimi. 6. painos. Espoo: Weilin & Göös Kirjapaino Oy.
- Stenberg, M. 2006. Tieto, tietojohdamisen arkkitehtuurit. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.
- Stähle, P. & Grönroos, M. 1999. Knowledge management – tietopääoma yrityksen kilpailutekijänä. Porvoo: WSOY- Kirjapainoyksikkö.
- Stähle, P. & Grönroos, M. 2000. Dynamic Intellectual Capital – Knowledge Management in Theory and Practice. Vantaa: Tummavuoren Kirjapaino Oy.
- Sydänmaalakka, P. 2012. Älykäs organisaatio. 8. painos. Vantaa: Hansaprint Oy.
- Sydänmaalakka, P. 2015. Älykäs julkinen johtaminen. Helsinki: Talentum.
- Toivanen, H. 2008. Strateginen johtaminen kuntasektorilla: Vertailussa kaupunkistrategioiden suunnittelu, valmistelu, toteutus ja seuranta viidessätoista suomalaisessa kaupungissa. Vaasan yliopisto. Hallintotieteiden tiedekunta. Pro Gradututkielma.
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2009 Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Vantaa: Tammi.
- Tyni, T. & Myllyntaus, O. & Suorto, A. 2012. Kustannuslaskentaopas kunnille ja kuntayhtymille. 2. korjattu painos. Helsinki: Kuntatalon paino.
- Valtiovarainministeriö. Kuntatieto-ohjelma. <http://vm.fi/kuntatieto>. Luettu 25.5.2018.
- Valtiovarainministeriö. 2013. Tiedolla johtamisen käsikirja julkisrahoitteiset palvelut. Kunta IT.
- Vesiluoma, S. 2012. Strategiaskenaarioista tiedolla johtamisen linjauksiin. Finnish Journal of eHealth and eWelfare.116-123.
- Viitala, R. 2005. Johda osaamista. Keuruu: Otavan kirjapaino Oy.
- Vilka, H. 2015. Tutki ja kehitä. 4., uudistettu painos. Juva: Bookwell Oy.
- Vilkkumaa, M. 2005. Talouden apuvälineet johdolle. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Viren, E. & Vähämäki, J. 2015. Koko elämä töihin koulutus tietokykykapitalismissa. Toimittaneet Brunila, J. & Onnismaa, J. & Pasanen, H. Aikuiskasvatuksen 52. vuosikirja. Vantaa: Hansaprint Oy.
- Virtanen, P. & Stenvall, J. 2014. Älykäs julkinen organisaatio. Tallinna: Tallinna Raamatutrukikoda.

Virtanen, P. & Stenvall, J. & Rannisto, P-H. 2015. Tiedolla johtaminen teoriaa ja käytäntöjä. Tampere: Tampereen Yliopistopaino Oy.

Virtanen, P. & Vakkuri, J. 2016. Julkisen toiminnan tuloksellisuusarviointi. Tallinna: Tallinna Raamatutrukikoda.

Wasserman, H. 2013. Taloustieto strategisessa johtamisessa - Tiedon hyödyntäminen johtamisessa. Kemi-Tornion ammattikorkeakoulu. Kaupan ja kulttuurin koulutusala. Opinnäytetyö.

Åkerberg, P. 2006. Budjetoinnin mielettömyys. Helsinki: Talentum.

Åkerberg, P. 2017. Budjetointi 2020-luvulla. Helsinki: Alma Talent.



## LIITE 1

### Teemahaastattelun kysymykset

1. Teema: "Mitä merkitsee tiedolla johtaminen (kuntaorganisaatiossa)?"

Liittyykö julkisen organisaation johtamiseen jotain erityispiirteitä tiedolla johtamisen näkökulmasta? Jos liittyy, niin millaisia ja miksi?

2. Teema: "tiedon käyttö ja hyödyntäminen johtamistyössä ja päätöksenteon tukena"

1. Mitä tietoa johtamisessa käytetään?
2. Mikä ja millainen tieto tukee johtamista ja päätöksentekoa?
3. Voiko nykyisellä tiedolla johtaa?

3. Teema: "taloustiedon hyödyntäminen ja merkitys johtamisessa "

1. Miten taloustietoa hyödynnetään ja käytetään johtamisessa?
2. Kuinka tärkeää taloustieto on johtamistyössä? Miksi?
3. Voiko nykyisellä taloustiedolla johtaa?

4. Teema: " taloustiedon saanti ja muoto"

1. Miten ja mistä taloustietoa hankitaan tällä hetkellä?
2. Millaisessa muodossa taloustieto on johtamisessa?
3. Miten taloustieto pitäisi olla saatavilla ja millaisessa muodossa?

5. Teema: "talousohjauksen rooli taloustiedon osalta johtamisessa/ päätöksenteossa"

1. Miten talousohjauksen ja (taloushallinnon) tuottama talouden raportointi tukee johtamista?
2. Onko talousohjauksen ja (taloushallinnon) tuottama tieto oikeinlaista ja oikeanaikaista? Millä tavalla on/ ei ole?
3. Millaista talouden tietoa kaipaisit johtamiseen tulevaisuudessa?

6. Teema: "millainen tieto tukisi johtamistyötä, haasteet ja mahdollisuudet"

1. Millainen taloustieto tukisi johtamista?
2. Mitä mahdollisuuksia liittyy taloustiedon hyödyntämiseen johtamisessa?
3. Mitä haasteita liittyy taloustiedon hyödyntämiseen johtamisessa? Esimerkiksi toimialan erityispiirteet? Julkinen organisaatio?