

Päivi Simut

# **BUDJETOINTI LAPPEENRANNAN KAUPUN- GIN PERUSOPETUKSESSA**

LAB-ammattikorkeakoulu  
Liiketalouden koulutusala Lappeenranta  
Liiketalous  
Laskentatoimi

Opinnäytetyö 2020

## Tiivistelmä

Päivi Simut

Budjetointi Lappeenrannan kaupungin perusopetuksessa, 35 sivua, 2 liitettä

LAB-ammattikorkeakoulu

Liiketalous Lappeenranta

Tradenomi

Laskentatoimi

Opinnäytetyö 2020

Ohjaaja: lehtori Saara Heikkonen, LAB-ammattikorkeakoulu

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli selvittää, miten Lappeenrannan kaupungin perusopetuksen yksiköissä tehdään yksikkökohtaiset budjetit ja miten toteutunutta rahan käyttöä perusopetuksessa ja hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimialalla seurataan. Opinnäytetyön tavoitteena oli lisäksi selvittää, olisiko eri perusopetuksen yksiköiden mahdollista yhtenäistää budjettien laadintaan sekä seurantaan käytettävää toimintatapaa.

Tutkimus toteutettiin kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena. Opinnäytetyön teoriaosuus koottiin kirjallisista lähteistä. Empiirinen osuus puolestaan koottiin omakohtaisella havainnoinnilla sekä haastattelemalla peruskoulun rehtoreita ja perusopetuksen vastuualueen controlleria budjetointiin liittyen. Haastattelut toteutettiin teemahaastatteluina.

Tutkimuksesta saadut tulokset osoittavat, että budjetointitapa eroaa hieman eri yksiköiden välillä. Eroa on tällä hetkellä sekä budjettien laadinnassa että rahojen käytön seurannassa. Yhtenä muutos- ja kehitysehdotuksena rehtorit toivovatkin koulutusta talousasioihin, sillä heidän koulutuksessaan niitä ei ole käsitelty millään tavalla. Pitkään käytössä olleet kantapäähän kautta opitut toimintatavat ovat näin ollen vakiintuneet ja niiden muuttaminen vie aikaa. Toimintatapojen yhtenäistäminen palvelisi kuitenkin kaikkia asianomaisia.

Asiasanat: budjetti, budjetointi, julkishallinto, määräraha, perusopetus

## **Abstract**

Päivi Simut

Budgeting in basic education in the city of Lappeenranta, 35 Pages, 2 Appendices

LAB University of Applied Sciences

Business Administration, Lappeenranta

Bachelor of Business Administration

Specialization of Accountancy

Bachelor's Thesis 2020

Instructor: Ms. Saara Heikkonen, Lecturer, LAB University of Applied Sciences

The purpose of this thesis was to find out how budgets are made in basic education units in the city of Lappeenranta and how and who monitors the actual use of money in basic education and in the field of welfare and education services. The aim of the thesis was also to find out whether it would be possible for the various basic education units to harmonize the way of working used for preparing and monitoring budgets.

The study was carried out as a qualitative study. The theoretical part of the thesis was gathered from written sources. The empirical part was gathered through personal observation and interviewing the principals of the primary school and the controller of the area of responsibility for basic education. The interviews were conducted as thematic interviews.

The results of the study show that the budgeting method differs between different units. As a proposal for change and development the principals hope for training in financial matters, as they have not been addressed in any way in their education. The long-used heel-learned procedures are thus well established and take time to change. However harmonization of policies would serve everyone involved.

Keywords: budget, budgeting, public administration, appropriation, basic education

## Sisällys

1	Johdanto .....	5
1.1	Tavoitteet ja tutkimusongelma .....	5
1.2	Tutkimuksen rajaukset .....	6
1.3	Tutkimusmenetelmä.....	6
1.4	Opinnäytetyön rakenne.....	8
2	Budjetointi .....	9
2.1	Budjetin ja budjetoinnin käsitteet .....	9
2.2	Budjetointiprosessi.....	10
2.2.1	Budjetin suunnittelu .....	10
2.2.2	Budjetin toteuttaminen.....	11
2.2.3	Budjetin tarkkailu .....	11
3	Budjettijärjestelmät .....	13
3.1	Pääbudjetit .....	13
3.2	Osabudjetit.....	14
4	Budjetointimenetelmät .....	14
4.1	Demokraattinen menetelmä.....	15
4.2	Autoritaarinen menetelmä.....	15
4.3	Yhteistyömenetelmä .....	15
4.4	Muut menetelmät .....	16
5	Budjetoinnin haasteet ja tulevaisuudennäkymät .....	16
6	Budjetointi julkishallinnossa .....	18
7	Hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimiala.....	19
7.1	Perusopetus.....	19
7.2	Budjetointi perusopetuksessa .....	21
8	Kehitys- ja muutosehdotukset.....	30
9	Yhteenveto ja pohdinta .....	31
	Lähteet.....	34

### Liitteet

- Liite 1 Rehtoreiden teemahaastattelurunko
- Liite 2 Controllerin teemahaastattelurunko

# 1 Johdanto

Tässä opinnäytetyössä käsitellään Lappeenrannan kaupungin hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimialan perusopetuksen vastuualueella tapahtuvaa yksikkökohtaista budjetointia. Aihe on valikoitunut opinnäytetyöntekijän henkilökohtaisen mielenkiinnon sekä työnkuvan mukaan. Opinnäytetyöntekijä työskentelee koulu-sihteerinä eräässä perusopetuksen yksikössä.

Vuonna 2009 tehdyssä opinnäytetyössä käsiteltiin budjetointiprosessin kehittämistä Lappeenrannan kaupungissa. Opinnäytetyön tavoitteena oli etsiä puutteita kaupungin taloussuunnitteluprosessista ja löytää niille kehitysehdotuksia.

Tässä opinnäytetyössä paneudutaan tutkimaan Lappeenrannan kaupungin perusopetuksen vastuualueella käytettävää budjetointitapaa haastattelujen ja opinnäytetyöntekijän omien havaintojen perusteella. Opinnäytetyön aihe ja tutkimusongelma muodostuivat täysin opinnäytetyöntekijän omasta halusta tutkia eri yksiköissä käytettävää budjetointitapaa ja mahdollisuutta selvittää olisiko eri koulujen mahdollista yhtenäistää toimintatapojaan, jotta mahdolliset sijaisuudet tai siirtymät olisi helpompia hoitaa.

## 1.1 Tavoitteet ja tutkimusongelma

Opinnäytetyön tavoitteena on selvittää, miten erikokoisissa perusopetuksen yksiköissä tehdään yksikkökohtaiset budjetit ja millä keinoin toteutunutta rahan käyttöä perusopetuksessa ja hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimialalla seurataan.

Opinnäytetyön tavoitteena on lisäksi selvittää, olisiko eri perusopetuksen yksiköiden mahdollista yhtenäistää budjettien laadintaan sekä seurantaan käytettävää toimintatapaa. Tällä hetkellä budjetteja laaditaan ja seurataan kullakin koululla hieman eri tavalla. Budjetointitapaan vaikuttaa myös koulun koko. Lappeenrannassa on pienistä muutaman kymmenen oppilaan ns. kyläkouluista yli 1000 oppilaan yhtenäiskouluihin eikä täysin yhtenäistä linjaa tulla koskaan saamaan, koska lähtökohdat ovat niin erilaiset. Toiveena olisi kuitenkin, että samankokoisissa kouluissa linja saataisiin yhtenäiseksi.

Tutkimukselle on asetettu pääkysymys ja alakysymykset.

Päätutkimuskysymyksenä on:

- Miten budjetit laaditaan perusopetuksessa?

Alakysymyksinä ovat:

- Miten budjettia seurataan?
- Mitä tehdään, jos budjetti ei riitäkään ja mitä seurauksia siitä on koululle?

## **1.2 Tutkimuksen rajaukset**

Teoreettinen rajaus tehdään budjeteissa ostobudjetteihin, koska se on pääasiallinen budjetti, jota perusopetuksen yksiköissä käytetään. Muut budjettimuodot ja budjetointimenetelmät käsitellään lyhyesti. Empiirisessä osassa ei käsitellä perusopetuksen hankkeita tai investointeja vaan keskitytään vain ns. normaalien vuosittaisten kulubudjettien tekemiseen.

Budjetointiprosessi käsitellään kokonaisuudessaan, samoin budjetoinnin erilaiset määritelmät. Lisäksi pohditaan budjetoinnin erilaisia haasteita ja tulevaisuuden näkymiä.

## **1.3 Tutkimusmenetelmä**

Opinnäytetyö tehdään kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena. Yleisimpiä aineistonkeruumenetelmiä laadullisessa tutkimuksessa ovat haastattelu, kysely, havainnointi ja erilaisista dokumenteista koottu tieto. Menetelmiä voidaan käyttää joko yksin tai eri tavalla yhdistettynä riippuen tutkimuksen aiheesta ja resursseista. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 83.)

Aineistonkeruumenetelmät jaetaan sekundääri- ja primääriaineistoihin. Sekundääriaineisto on jo olemassa olevaa ja siihen voidaan luokitella esimerkiksi seuraavat dokumentit: tilastot, kirjat, muistiot, kirjeet, äänitteet ja videot. Primääriaineisto taas kerätään tutkimusta varten havainnoimalla, haastatteluilla tai kyselyillä. (Kananen 2017, 82–83.)

Laadullisessa tutkimuksessa aineistoa tarkastellaan usein kokonaisuutena. Laadullinen analyysi pitää sisällään kaksi vaihetta: havaintojen pelkistäminen ja arvoituksen ratkaiseminen. Aineistoa tarkastellaan vain tietyistä näkökulmista ja kiinnitetään huomiota vain siihen, mikä on olennaista teoreettisen viitekehyksen näkökulmasta. Seuraavaksi havainnot pyritään yhdistämään. (Alasuutari 2011, 38–40.)

Kvalitatiivisen tutkimuksen haittapuolena on, että tutkija joutuu jatkuvasti pohtimaan analyysin kattavuutta ja tehdyn työn luotettavuutta. (Eskola & Suoranta 1998.)

Tutkimuksen empiiristä osaa varten haastatellaan muutamaa Lappeenrannan kaupungin perusopetuksen koulun rehtoria budjettien laadintaan sekä seurantaan liittyen liitteen 1 kysymysrunгон mukaisesti. Haastateltavat pyritään valitsemaan esimerkiksi koon puolesta niin, että yhtenäistäminen olisi mahdollista ja tutkimuksen tuloksia olisi mahdollista hyödyntää tulevaisuudessa.

Koulujen rehtoreiden haastattelut toteutetaan pääasiassa Teams-haastatteluina. Kysymysten teema ja runko pyritään pitämään samoina kaikilla kouluilla, jotta vastaukset olisivat vertailukelpoisia keskenään. Lisäksi haastatellaan hyvinvointi- ja sivistyspalveluiden toimialan perusopetuksen vastuualueen controlleria. Controllerille esitetään liitteen 2 mukaisesti kysymyksiä perusopetuksen jaettavasta määrärahasta, budjetoinnista sekä hänen työkuvastaan. Kaikki haastattelut tehdään teemahaastatteluina ja ne pyritään tallentamaan, jotta kaikki tieto jää talteen.

Teemahaastattelua pidetään puolistrukturoituna haastatteluna, koska siinä haastatteluteemat on etukäteen valittu. Teemoihin on mietitty tarkentavia kysymyksiä, jotka voivat muuttaa muotoaan haastattelun edetessä. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 87–88.)

Lisäksi opinnäytetyöntekijä tekee myös omaa havainnointiaan oman työnsä näkökulmasta. Tutkimuksen aineistoa analysoidaan sisällönanalyysin avulla. Tutkimustuloksia verrataan lopuksi teoreettiseen viitekehykseen.

## 1.4 Opinnäytetyön rakenne

Opinnäytetyössä on johdantokappaleen lisäksi kaksi osaa, teoreettinen ja empiirinen osuus. Ensimmäisessä osassa eli johdannossa esitellään työn lähtökohtia, tutkimusongelmaa, tavoitteita ja rajauksia, tutkimusmenetelmää sekä opinnäytetyön rakennetta.

Toisessa luvussa käsitellään ensin budjetoinnin käsitteitä. Luvussa määritetään mitä budjetti ja budjetointi tarkoittavat, jonka jälkeen siirrytään itse budjetointiprosessiin. Budjetointiprosessin eri osat, budjetin suunnittelu, toteuttaminen ja tarkkailu, käsitellään omissa luvuissaan. Prosessia pyritään myös selkeyttämään kuvan avulla.

Kolmannessa luvussa käsitellään budjettijärjestelmiä, joita ovat pää- ja osabudjetit. Budjettijärjestelmiin kuuluvat myös määräykset ja ohjeet sekä tiedot käytävistä lomakkeista, ohjelmistoista, raportointijaksoista sekä raporttien sisällöstä ja jakelusta.

Neljännessä luvussa käsitellään budjetointimenetelmiä, joita ovat demokraattinen, autoritäärinen sekä yhteistyömenetelmä. Edellä mainittujen lisäksi on myös olemassa eri kriteerein määriteltyjä budjetointimenetelmiä ja -tapoja.

Viidennessä luvussa käsitellään erilaisia budjetointiin liittyviä haasteita. Lisäksi pohditaan kirjallisuuden avulla budjetoinnin tulevaisuudennäkymiä 2020-luvulla.

Kuudennesta luvusta alkaa empiirinen osuus. Ensin käsitellään kirjallisuuden näkökulmasta julkishallinnon budjetointia, jonka jälkeen hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimialaa ja sen alla toimivaa perusopetuksen vastuualuetta. Sen jälkeen keskitytään haastattelujen sisällön purkamiseen ja mahdollisten kehitys- tai muutosehdotusten antamiseen, jotta tutkimuksen toinen alkuperäinen tavoite, toimintatapojen yhtenäistäminen, saataisiin toteutettua.

Viimeisessä luvussa tehdään vielä yhteenveto tutkimuksessa ilmi tulleista asioista ja pohditaan saatiinko tutkimuskysymyksiin vastaukset.

## 2 Budjetointi

### 2.1 Budjetin ja budjetoinnin käsitteet

*Budjetti on yrityksen tai sen osaston toimintaa varten laadittu, mahdollisimman edullisen taloudellisen tuloksen sisältävä ja määrättyä ajanjaksona toteutettavaksi tarkoitettu rahamääräinen, joskus määrällisestikin ilmaistu toimintasuunnitelma (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 231).*

Julkishallinnossa ja yhdistyksissä budjettia voidaan kutsua myös nimellä talousarvio. Julkishallinto ja yhdistykset ovat voittoa tavoittelemattomia yhteisöjä, joiden tarkoituksena ei ole saada toiminnastaan voittoa vaan pystyä kattamaan toiminnasta saaduilla tuotoilla siitä aiheutuvat kustannukset. (Eklund & Kekkonen 2018, 176.)

Budjetin tarkoituksena on avustaa yrityksen johtoa toiminnan suunnittelussa, tarkkailussa ja koordinoinnissa. Toimintaa suunnitellessa joudutaan asettamaan selkeät realistiset tavoitteet ja vastuut. Vastuualueiden odotetaan toimivan tehokkaasti sopusoinnussa yrityksen toiminnan kanssa. Tavoitteiden toteuttamiseksi verrataan yrityksen toteutuneita tuottoja ja kustannuksia ja analysoidaan poikkeamia ja niihin johtaneita syitä. (Jyrkkiö & Riistama 2006, 228–229.)

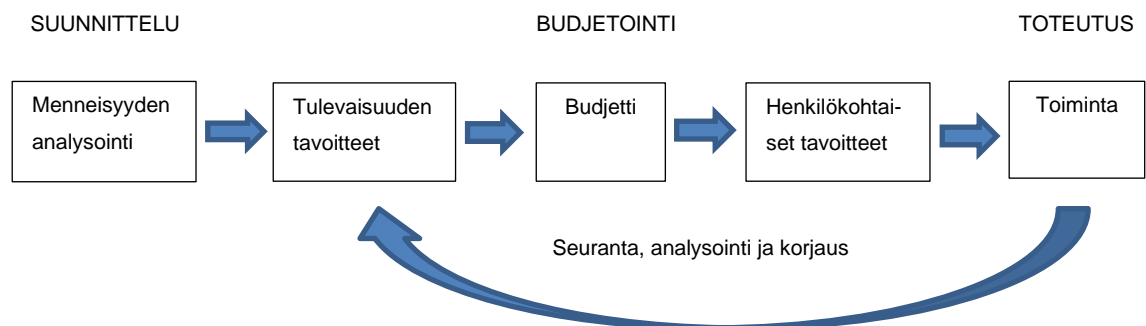
Budjetti voidaan laatia eri pituiseksi ajanjaksoksi eli budjettikaudeksi. Vuosibudjetti laaditaan kalenteri- tai tilivuodeksi ja kehysbudjetti 2 – 3 vuodeksi. Lisäksi voidaan tehdä myös pitkän aikavälin suunnitelmia, joita kutsutaan yrityksen strategiseksi suunnitteluksi. Pitkän aikavälin suunnitelmia tehdään useamman vuoden ajalle. Budjetin käyttötarkoitus ja budjetointitekniikka määrittelevät budjettikauden pituuden. (Jyrkkiö & Riistama 2006, 229–231.)

Budjettien laatimisella on yleensä taloudellinen ja toimintatavoite. Taloudellisella tavoitteella yritys pyrkii saavuttamaan tietyn tuoton. Toimintatavoitteella yritys taas pyrkii saavuttamaan tietyn valmistusmäärän, markkinaosuuden ja säilyttämään sen tai noudattamaan tiettyä asiakas-, alennus- tai luottopolitiikkaa. (Jyrkkiö & Riistama 2006, 231–232.)

Budjetoinnilla tarkoitetaan budjettien suunnittelua, laadintaa ja tarkkailua. Budjetointia käytetään yrityksen johdon apuvälineenä toiminnan ohjauksessa. Budjetointiin kuuluu myös budjetin ja toteutumien erojen analysointi ja korjaavien toimenpiteiden suunnittelu ja toteuttaminen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 231.)

## 2.2 Budjetointiprosessi

Budjetointi on prosessi, joka jaetaan budjetin suunnitteluun, toteutukseen ja seurantaan. Budjetointiprosessia voidaan esitellä seuraavan kuvan avulla (Kuva 1). Budjetoinnin suunnittelu alkaa aina menneisyyden analysoinnilla, jos kyseessä on jo toiminnassa oleva yritys. Analysoinnin jälkeen asetetaan tavoitteet budjettikaudelle. Tämän jälkeen voidaan alkaa laatimaan budjetteja yksikkökohtaisesti. Tavoitteista tehdään lopuksi henkilökohtaisia. Toiminnan alkaessa tuloksia verrataan budjetoituihin lukuihin, eroja analysoidaan ja virheitä korjataan jo budjettikauden aikana. (Eklund & Kekkonen 2018, 177–179.)



Kuva 1. Yrityksen budjetointiprosessin tehtävät (Eklund & Kekkonen 2018, 177)

### 2.2.1 Budjetin suunnittelu

Ennen budjetin laatimista valitaan yrityksessä budjettiprosessista vastuussa olevat henkilöt. Tavallisesti budjettiprosessin suunnittelu kuuluu yrityksen talousosastolle. Talousosasto suunnittelee budjetoinnin aikataulut ja vastaa prosessin etenemisestä. Yleensä prosessi aloitetaan menneen vuoden toiminnan arvioinnilla, ellei kyseessä ole aloittava yritys. Talousosaston tehtävänä on laatia edelliseltä kaudelta vertailulaskelmat, joista etsitään eroja ja syitä niihin. (Eklund & Kekkonen 2018, 178.)

Budjettien laatimisen lähtökohtana on ennusteet kuten trendit, tilastotiedot ja kilpailijoiden, asiakkaiden ja julkishallinnon suunnitelmat sekä omat toimenpiteet kuten markkinointisuunnitelmat, rationalisointi eli toimintojen tarkoituksenmukais-taminen ja organisaatiomuutokset. (Jyrkkiö & Riistama 2006, 231.)

Siksi suunnittelun yhteydessä onkin tärkeää tarkastella toimintaympäristössä ta-pahtuneita muutoksia, kuten uusien kilpailijoiden tuloa markkinoille tai asiakkai-den käyttäytymisessä tapahtuneita muutoksia. Edellä mainittuja kutsutaan ympä-ristö- ja markkina-analyyseiksi. (Eklund & Kekkonen 2018, 178.)

### **2.2.2 Budjetin toteuttaminen**

Menneisyyden ja toimintaympäristön analysoinnin jälkeen yrityksen johto tulos-yksikköineen asettaa budjettikaudelle omat tavoitteensa. Tavoitteet muotoillaan ensin sanallisesti, jonka jälkeen ne muutetaan luvuiksi. Tulosityksiköt voivat muut-taa tavoitteet edelleen henkilökohtaisiksi, jolloin on mahdollista luoda erilaisia henkilöstön palkitsemisjärjestelmiä, kuten tulospalkkio- tai bonusjärjestelmiä. Budjetointi tulee tehdä niin, että siihen sitoutuu koko henkilöstö johtoporrasta myöten. (Eklund & Kekkonen 2018, 178–179.)

Yrityksen budjetointi voidaan jakaa strategiseen, taktiseen ja operatiiviseen ta-soon sen mukaan, mille yrityksen tasolle budjetti on laadittu. Strategisella tasolla yrityksen ylin johto tekee pitkän aikavälin suunnitelmia. Taktisella tasolla yrityk-sen tulosityksiköiden johtajat vastaavat budjetin laadinnasta ja seurannasta. Ope-ratiivisella tasolla budjettia käytetään jokapäiväisen johtamisen työvälineenä. (Eklund & Kekkonen 2018, 176–177.)

### **2.2.3 Budjetin tarkkailu**

Budjetointiprosessin kolmas vaihe on budjettitarkkailu. Budjettitarkkailun avulla selvitetään budjetin tavoitteiden toteutumista ja etsitään budjetin ja toteutuman välisiä eroja ja niihin johtaneita syitä. Eroja kutsutaan budjettipoikkeamiksi ja ne voidaan esittää euroina tai prosentteina. Budjettia pyritään tarkkailemaan eri pi-tuisissa periodeissa. Budjettitarkkailulla pyritään siihen, että yritys pystyy saavut-tamaan asettamansa tavoitteet. Siksi poikkeamien syyt ja seuraukset on tärkeää

selvittää hyvissä ajoin ja ryhtyä tarvittaviin korjaustoimenpiteisiin. (Söderström ym. 2017, 182)

Budjettierot voi olla joko määrä- tai hintaeroja. Määräero syntyy, jos yritys on esimerkiksi budjetoinut vähemmän raaka-ainetta, kuin se todellisuudessa tarvitsee. Hinta-ero taas johtuu väärästä hinnoittelusta esimerkiksi työtunteja budjetoitaessa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 245.)

Budjettipoikkeamat voivat johtua ympäristön odottamattomasta muutoksesta, epärealistisista suunnitelmista, suunniteltujen toimenpiteiden väärinarvioinnista, tietoisesta väärinbudjetoinnista tai siitä seikasta, että toiminta ei ole vastannut odotuksia. Ympäristön odottamaton muutos voi johtua esimerkiksi korkotason muutoksesta tai suhdannevaihtelusta. Epärealistinen suunnitelma on yleensä liian korkeaksi asetettu myyntitavoite. Toiminta voi poiketa suunnitelmista, jolloin puhutaan suunniteltujen toimenpiteiden väärinarvioinnista. Tietoisessa väärinbudjetoinnissa, jota kutsutaan myös budjettiharhaksi, yritys tai sen tulosityksikkö budjetoii positiivisen tuloksen, vaikka siihen ei ole perusteita. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 245–246.)

Budjettitarkkailun aikajänne voi vaihdella yrityskohtaisesti. Suuret yritykset käyttävät yleisesti budjettitarkkailua, joka voidaan jakaa vuosittaiseen, neljännesvuosi- ja kuukausi- tai viikko- ja päivittäistarkkailuun. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 246.)

Vuositarkkailussa yrityksen johto analysoi yrityksen budjettitavoitteiden toteutumista, syntyneitä eroja sekä erojen syitä kaikissa yrityksen tulosityksiköissä. Johto analysoi myös vastuualuekohtaisia budjettieroja sekä vastuuhenkilöiden budjettien toteutumia. Neljännes- ja kuukausitarkkailussa yrityksen johto tai tulosityksikön johto keskittyvät oman vastuualueensa tulos- ja rahoitusbudjettien toteutumaan ja voivat esittää korjaavia toimenpiteitä tavoitteiden saavuttamiseksi. Viikko- ja päivätarkkailun avulla tarkkaillaan esimerkiksi myynnin kehitystä verrattuna budjettiin, jolloin tavoitteena on myyntitavoitteiden toteutuminen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 246–247.)

Yrityksen talousjohto laatii tarkkailuraportit ja osallistuu budjettitarkkailukokouksiin eri tulosityksiköissä. Raportit eivät saa olla virheellisiä ja niiden on vastattava käyttäjän tarpeita. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 247–248.)

### **3 Budjettijärjestelmät**

Yrityksen käytössä olevat budjetit muodostavat budjettijärjestelmän, joka voi vaihdella suuresti yrityksen koon ja toimialan mukaan. Budjetit jaetaan pääbudjetteihin ja osabudjetteihin. (Eklund & Kekkonen 2018, 179.)

Budjettijärjestelmällä tarkoitetaan budjetoinnin toimintasuunnitelmaa, joka sisältää määräykset ja ohjeet, miten organisaatiossa on jaettu budjettivastuut ja budjetointitehtävät. Budjettijärjestelmässä tulee myös olla tiedot käytettävistä lomakkeista, ohjelmistoista, raportointijaksoista sekä raporttien sisällöstä ja jakelusta. (Jyrkkiö & Riistama 2006, 227.)

#### **3.1 Pääbudjetit**

Pääbudjetteja ovat tulosbudjetti ja rahoitusbudjetti. Myös tase-ennusteen voidaan katsoa kuuluvan pääbudjetteihin. Tase-ennuste kertoo yrityksen taloudellisen aseman tilikauden lopussa. (Söderström ym. 2017, 173.)

Tulosbudjetti laaditaan suoriteperusteisesti tuloslaskelman muotoon. Kun tuotoista vähennetään kustannukset, saadaan selville yrityksen budjetoitu tulos. Tulosbudjetti laaditaan yleensä yhden vuoden pituiseksi, mutta budjetti olisi hyvä jakaa myös neljännesvuoden tai kuukauden pituisiin ajanjaksoihin budjetin seurannan helpottamiseksi. Näin myös mahdolliset korjaukset olisi mahdollista toteuttaa budjettikauden aikana. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 236–237.)

Tulosbudjettiin tulevat vain ne erät, jotka ovat tulovaikutteisia. Tulosbudjetti laaditaan aina ilman arvonlisäveroa, koska arvonlisävero ei vaikuta tulokseen. (Söderström ym. 2017, 184.)

Rahoitusbudjetti laaditaan maksuperusteisesti korkeintaan yhden vuoden pituiselle ajanjaksolle. Rahoitusbudjetti olisi kuitenkin hyvä jakaa myös kuukauden tai

neljännesvuoden pituisiin ajanjaksoihin, jolloin voidaan puhua rahoitusbudjetin sijaan kassa- tai maksuvalmiusbudjetista. Rahoitusbudjetin tavoitteena on varmistaa, että yritys pystyy selviämään kaikista maksuistaan budjettikauden aikana. Budjetissa erotellaan yrityksen kassaan ja kassasta maksut. Rahoitusbudjetin luvut ilmoitetaan arvonnisäverollisina. (Söderström ym. 2017, 172–173, 184.)

Ennen tulos- ja rahoitusbudjetin sekä tase-ennusteen laadintaa tulisi kuitenkin laatia osabudjetit. Niistä tiedot siirretään pääbudjetteihin. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 237.)

### **3.2 Osabudjetit**

Osabudjetteja ovat esimerkiksi hallinto-, investointi-, markkinointi-, myynti-, ostos-, valmistus- ja varastobudjetit. Osabudjetit vaihtelevat yrityksen toimialan mukaan, eikä kaikkia osabudjetteja ole tarpeen tehdä. (Söderström ym. 2017, 173)

Osabudjettien tekeminen aloitetaan yleensä toimintaa rajoittavasta tekijästä. Tällainen tekijä voi olla esimerkiksi myynti. Yrityksen tulisi ensin asettaa euromääräinen myyntitavoite, jonka perusteella myyntibudjettiin voidaan arvioida myyntimäärät ja myytävien tuotteiden myyntihinnat. (Eklund & Kekkonen 2018, 181–182.)

Kun myyntibudjetti on laadittu, voidaan laatia ostobudjetti. Ostobudjettiin arvioidaan raaka-aineet ja tavarat, joita yritys tulee käyttämään tai joista se valmistaa muita tuotteita. Ostobudjetin laadinnassa tulee myös miettiä, milloin ja kuinka suuria määriä raaka-aineita tai tarvikkeita tulee ostaa, jotta valmistus ei keskeydy raaka-aineiden puuttuessa eikä varastoinnista taas aiheudu liikaa kustannuksia. Ostohinta voi myös vaihdella eri aikoina tai eri suuruisina määrinä. (Eklund & Kekkonen 2018, 182.)

## **4 Budjetointimenetelmät**

Jokainen yritys valitsee itselleen sopivan budjetointimenetelmän. Menetelmät eroavat toisistaan siinä, kuinka yrityksen johto ja henkilöstö osallistuvat budjetin laadintaan. Budjetointimenetelmiä ovat demokraattinen, autoritaarinen ja yhteistyömenetelmä. (Eklund & Kekkonen 2018, 203.)

#### **4.1 Demokraattinen menetelmä**

Demokraattisessa menetelmässä eli alhaalta ylös-menetelmässä yrityksen henkilöstö osallistuu budjetointiin. Yrityksen johto asettaa budjetille yleiset tavoitteet, jonka jälkeen kukin osasto laatii omat budjettinsa. Lopuksi yrityksen johto kokoaa eri yksiköistä tulleet budjetit yhteen yhdeksi budjetiksi. (Eklund & Kekkonen 2018, 204.)

Demokraattisen menetelmän etuna on henkilöstön sitoutuminen ja yksikkökohtaisen osaamisen hyödyntäminen. Demokraattinen menetelmä sopiikin yrityksille, joissa on erilliset tulosityksiköt. (Eklund & Kekkonen 2018, 204.)

#### **4.2 Autoritaarinen menetelmä**

Autoritaarisessa menetelmässä eli ylhäältä alas-menetelmässä budjetit laatii yrityksen johto. Menetelmän huonona puolena pidetään sitä, ettei henkilöstön osamista käytetä hyväksi. (Eklund & Kekkonen 2018, 204.)

Autoritaarinen menetelmä voi sopia pienille yrityksille ja kriisitilanteisiin, mutta henkilöstön sitoutuminen budjettiin voi olla heikkoa, koska he eivät ole osallistuneet budjetin laadintaan ja henkilökohtaiset tavoitteet voivat jäädä toteutumatta joko tietoisesti tai tiedostamatta. (Eklund & Kekkonen 2018, 204.)

#### **4.3 Yhteistyömenetelmä**

Yhteistyömenetelmä on demokraattisen ja autoritaarisen menetelmän yhdistelmä. Yrityksen johto asettaa tavoitteet ja resurssit eri yksiköiden johtajien kanssa, jonka jälkeen yksiköt laativat oman budjettinsa. Menetelmää pidetään aikaa vievänä ja byrokraattisena, koska se vaatii tavallista enemmän keskustelua johdon ja yksiköiden välillä. (Eklund & Kekkonen 2018, 204–205.)

Yhteistyömenetelmän hyvänä puolena pidetään kuitenkin yrityksen mahdollisuutta saada hyviä tuloksia. Yhteistyömenetelmää käytetään yleisesti keskisuurissa ja suurissa yrityksissä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 239.)

#### **4.4 Muut menetelmät**

Edellä mainittujen demokraattisen, autoritaarisen ja yhteistyömenetelmän sijaan voidaan budjetointimenetelmiä luokitella myös muilla tavoin. Julkisessa hallinnossa on käytössä netto- ja kehysbudjetointi. Nettobudjetoinnissa budjetoinnin tavoitteet määritellään tulojen ja menojen nettomääräisenä erotuksena tulositysköittäin. Kehysbudjetoinnissa tulevat menot vahvistetaan hallinnonaloittain. (Neilimo & Uusi-Rauva 2014, 242–243.)

Muita käytettäviä menetelmiä ovat kiinteä, tarkistettava ja rullaava budjetointitapa. Kiinteä budjetti laaditaan tietyksi ajanjaksoksi kuten vuodeksi eikä sitä muuteta tällä välin. Toteutunutta ja mahdollisia poikkeamia tarkistetaan vasta budjettijakson päätyttyä. Tarkistettavaa budjettia voidaan korjata tietyn ajanjakson kuten vuosineljänneksen päätyttyä, jolloin jäljellä oleva budjetti voi muuttua alun perin suunnitellusta. Rullaavassa budjetoinnissa yrityksen budjettikautta pidetään jatkuvasti saman pituisena ja budjetin loppuun lisätään uusi budjettijakso alkupään toteutuneen budjettijakson tilalle. (Söderström ym. 2017, 186.)

### **5 Budjetoinnin haasteet ja tulevaisuudennäkymät**

Perinteistä budjetointia pidetään yhtenä merkittävimpänä yrityksen johtamisjärjestelmänä. Perinteisessä budjetoinnissa yritykset ja julkishallinnon organisaatiot aloittavat loppukesästä tai alkusyksystä numeeristen ja ei-numeeristen tavoitteiden määrittämisen seuraavaksi 1 – 3 vuodeksi. Budjetit laaditaan yleensä kuukauden, vuosineljänneksen tai vuoden pituisille ajanjaksoille. (Åkerberg 2017, 17–21.)

Talousoasto vastaa budjettien yhdistämisestä johdolta saatujen tavoitteiden, tuottojen ja kulujen jälkeen. Lopuksi yrityksen johtoryhmä käsittelee ja hallitus hyväksyy ehdotetut budjetit. (Åkerberg 2017, 17–23.)

Perinteisessä budjetoinnissa käytetään varianssianalyysiä, jossa kahta lukua, tavoitetta ja toteutunutta, verrataan rinnakkaisissa sarakkeissa keskenään. Varianssianalyysissä ei kuitenkaan oteta huomioon, että muuttuvia tekijöitä on paljon ja tavoitteet on asetettu yleensä epärealistisiksi. (Åkerberg 2017, 21–22.)

Perinteinen budjetointi on luotu aikana, jolloin toimintaympäristön muutokset olivat hitaampia. Nykypäivänä kansainväliset levottomuudet ja terroriteot voivat muuttaa toimintaympäristöä nopeasti. Myös raaka-aineiden ja energian hinnan kehityksen ennustaminen on vaikeaa pitkällä ajalla. Valmistajien toimintahäiriöt voivat vaikuttaa nopeasti niistä riippuvaisiin yrityksiin ja osakemarkkinoiden heilahtelut voivat vaikuttaa ihmisten ostoskäyttäytymiseen. Tästä syystä yritykset tarvitsevat joustavia ja nopeasti reagoivia toimintamalleja kiinteiden 1 – 5 vuoden suunnitelmien sijaan. Myös budjettien laatiminen aikaisempien vuosien suoritus-ten perusteella tulisi ennemmin muuttaa asiakas-, kilpailija- ja markkinalähtöiseksi. Tämä on kuitenkin haasteellista, koska tietoa kilpailijoista, heidän hintatasostaan tai tarjonnastaan voi olla vaikeaa saada. (Åkerberg 2017, 37–38.)

Uudet asiakkuudet ja asiakassuhteiden syventäminen ovat yrityksille toiminnan tarkoitus ja merkittävin haaste, jota johtamisjärjestelmien ja arkipäiväisen toiminnan tulisi tukea. Yksi näistä johtamisjärjestelmistä on budjetointi ja siihen liittyvä raportointi. Budjetointi ei suinkaan helpota toimitusjohtajan tai hallituksen työskentelyä, vaan siitä aiheutuu haasteita, kuten esimerkiksi luotettavien ennusteiden laatimisen ja tavoitteiden asettamisen haasteellisuus sekä mahdollisten ongelmien ennakointi. (Åkerberg 2017, 38–43.)

Liiketoimintasuunnitelmaa ja SWOT-analyysia olisi hyvä päivittää aika ajoin. Liiketoimintasuunnitelmassa selvitetään yrityksen tavoitteita ja strategiaa. SWOT-analyysi täydentää liiketoimintasuunnitelmaa ja sen avulla kartoitetaan yrityksen vahvuuksia, heikkouksia, mahdollisuuksia ja uhkia. Liiketoimintasuunnitelman ja SWOT-analyysin päivittäminen jäävät yrityksiltä kuitenkin usein tekemättä muiden kiireiden keskellä, vaikka juuri niiden avulla ilmi tulleet heikkoudet voitaisiin kääntää vahvuuksiksi ja uhat voitaisiin minimoida ja tavoitteisiin olisi mahdollista päästä. (Åkerberg 2017, 58–64.)

Tietotekniikan kehittyminen on muuttanut budjetointia enemmän rullaavan budjetoinnin suuntaan. Ohjelmat ovat helpompia, halvempia ja nopeampia käyttää, kun palvelu on mahdollista saada pilvipalveluna. Yritys voi valita sellaiset ominaisuudet täyttävät ohjelmistot, kuin sille on tarvetta. Myös raporttien laatiminen ohjelman sisällä helpottuu. (Åkerberg 2017, 106–108.)

Tekoöly saattaa tulevaisuudessa aiheuttaa muutoksia rutiininomaisiin tehtäviin kuten budjettien kasaamiseen ja raporttien laadintaan ja taloushallinnon tehtäväksi jää enemmänkin prosessien kehittäminen, hallinta ja johtaminen sekä neuvonantajana ja asiantuntijana toimiminen. (Åkerberg 2017, 163.)

Hyvän johtajuuden merkitystä ei myöskään pidä unohtaa. Johdon ja henkilöstön kesken vallitseva luottamus on menestyvän yrityksen edellytys. (Åkerberg 2017, 172–173.)

## **6 Budjetointi julkishallinnossa**

Julkisen budjetin lähtökohtana on aina yhteiskunnan tavoitteet. Budjetin tulee noudattaa lainsäädäntöä, sillä asukkailla on oikeus tiettyihin julkisiin palveluihin kuten maksuttomaan koulutukseen. (Rajala & Tammi 2014, 32–33.)

Kuntalain (410/2015) mukaan kunnanvaltuuston on vuoden loppuun mennessä hyväksyttävä kunnan talousarvio sekä kolmen tai useamman vuoden taloussuunnitelma. Niiden tulee toteuttaa kuntastrategiaa ja kunnan tehtävien hoitamisen edellytykset tulee turvata. Talousarvio sisältää tehtävien ja toiminnan tavoitteiden edellyttämät määrärahat ja tuloarviot sekä osoituksen siitä, kuinka rahoitustarve katetaan. Samanaikaisesti valtuuston tulee päättää myös kunnan tulovero- ja kiinteistöveroprosenteista sekä muiden verojen perusteista.

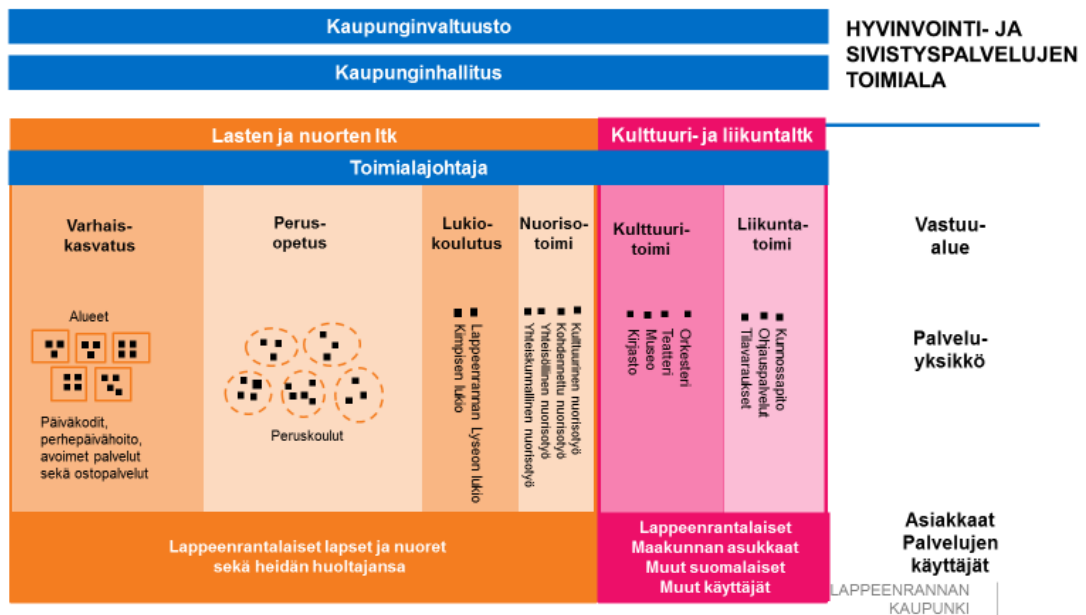
Valtion tai kunnan budjetointia ohjaavat tiukat hankintasäännöt. Julkishallinnossa käytetään budjetoinnissa ylhäältä alas- menetelmää, jossa eri yksiköille myönnetään määräraha, joka jaetaan vielä yksikön sisällä pienempiin yksiköihin. (Åkerberg 2006, 33.)

Määrärahojen käytössä voi organisaatiolle tulla joko budjetin ali- tai ylijäämää. Ylijäämä ei jää organisaation käyttöön seuraavalle tilikaudelle ja siksi rahaa saatetaan käyttää loppuvuodesta usein tarpeettomaankin tavaraan. Lisäksi organisaation pelkona voi olla, että seuraavalla tilikaudella määrärahaa pienennetään, koska rahaa jäi yli. Alijäämätilanteessa rahaa taas saa yleensä pyytämällä lisää. (Åkerberg 2006, 33.)

Julkishallinnossa budjetointi on erittäin tärkeää. Kaikki tarvittava tulee löytyä budjeteista. Taloushallinto valvoo budjettien toteutumista ja eri kustannuspaikkojen kustannuksia. (Åkerberg 2006, 34.)

## 7 Hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimiala

Tässä työssä käsitellään Lappeenrannan kaupungin hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimialaan kuuluvaa perusopetuksen vastuualuetta. Hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimialaan kuuluvat kuvan 2 mukaisesti perusopetuksen vastuualueen lisäksi varhaiskasvatuksen, lukiokoulutuksen sekä nuoriso-, kulttuuri- ja liikunta-toimen vastualueet. Toimialajohtajana toimii Tuija Willberg. (Lappeenrannan kaupunki 2020a.)



Kuva 2. Hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen toimiala, organisaatiokaavio (Lappeenrannan kaupunki 2020a)

### 7.1 Perusopetus

Perusopetuslaki ja -asetus säätelevät perusopetuksen järjestämistä. Perusopetuslain mukaan kunta on velvollinen järjestämään esi- sekä perusopetusta sen alueella asuville oppivelvollisuusikäisille lapsille. Oppivelvollisuus koskee Suo-

nessa vakituisesti asuvia lapsia ja se alkaa sinä vuonna, kun lapsi täyttää seitsemän vuotta. Oppilaan koulu määräytyy asuinpaikan mukaan. Oppilaille on osoitettu asuinpaikan mukainen lähikoulu. (Perusopetuslaki 1998.)

Perusopetuksen suorittaminen kestää yleensä yhdeksän vuotta. Lisäksi perusopetuslain mukaan oppilaan tulee ennen oppivelvollisuuden alkamista suorittaa vuoden mittainen esiopetus. Kunta voi lisäksi järjestää perusopetukseen valmistavaa opetusta, lisäopetusta tai joustavan perusopetuksen toimintaa. (Perusopetuslaki 1998.)

Lappeenrannan kaupunki huolehtii itse esi- ja perusopetuksen, koululaisten iltapäivätoiminnan sekä lukiokoulutuksen järjestämisestä. Iltapäivätoimintaa hankitaan lisäksi palveluna eri yhteisöiltä. (Lappeenrannan kaupunki 2020b.)

Lappeenrannassa on 18 kaupungin ylläpitämää peruskoulua. 1. – 6. luokkien alakouluja on 13 kappaletta ja 1. – 9. luokkien yhtenäiskouluja on 5 kappaletta. Kaupungissa on lisäksi yksityistä opetusta antava yhdistyksen ylläpitämä Steinerkoulu sekä säätiön ylläpitämä Itä-Suomen suomalaisvenäläinen koulu. (Lappeenrannan kaupunki 2020c.)

Kasvatus- ja opetuslautakunnan määrittelemien oppilaaksiottoalueiden mukaan määritellään oppivelvollisten lasten ja nuorten ensisijainen koulupaikka. Lapsi, joka osallistuu yleisopetukseen, on oikeutettu saamaan koulupaikan lähikoulusta. Perusopetuksen vastuualue on Lappeenrannan kaupungissa jaettu maantieteellisesti yhtenäiskoulujen oppilaaksiottoalueiden mukaisesti viiteen yhteistoiminta-alueeseen:

- Joutsenon yhteistoiminta-alue
- Kesämäen yhteistoiminta-alue
- Kimpisen yhteistoiminta-alue
- Lauritsalan yhteistoiminta-alue
- Sammonlahden yhteistoiminta-alue

Vastuualueiden toiminnasta vastaa opetustoimenjohtaja, joka on myös rehtoreiden esimies aivan pienempiä kouluja lukuun ottamatta. Pienten koulujen rehtoreiden esimiehenä toimii yhteistoiminta-alueen puheenjohtajana toimiva rehtori. (Lappeenrannan kaupunki 2020c.)

Lapsen huoltajalla on oikeus hakea lapselle toissijaista koulupaikkaa. Oppilailla on lisäksi mahdollisuus opiskella musiikkiluokalla 3. vuosiluokalta lähtien ja englanninkielisellä luokalla 1. vuosiluokalta lähtien. Lisäksi yläkoulun seitsemänneltä luokalta lähtien on oppilaiden mahdollista hakeutua luonnontieteisiin, liikuntaan, taito- ja taideaineisiin, kieliin, scienceen tai jääkiekkoon painottuvaan opetukseen. Oppilaat kyseisiin painotusryhmiin valitaan erikseen järjestettävien pääsykokeiden tai numeroiden perusteella. (Lappeenrannan kaupunki 2020c.)

## **7.2 Budjetointi perusopetuksessa**

Empiiristä osaa varten haastateltiin peruskoulun rehtoreita ja perusopetuksen vastuualueen controlleria. Haastattelua pyydettiin neljältä alakoulun rehtorilta, joista kahden kanssa sovittiin haastattelu. Yhtenäiskoulun osalta haastattelua pyydettiin kolmelta rehtorilta, joista kaksi rehtoria suostui haastatteluun. Jakamalla haastateltavat ala- ja yhtenäiskouluihin saatiin mukaan kaksi täysin eri koluokkaa olevaa koulua.

Haastattelujen vähyyteen vaikutti varmasti haastattelujen ajoittuminen kesäaikaan. Haastattelut pidettiin kesäkuussa, jolloin monet rehtorit olivat jo lähdössä kesälomalle. Kevät oli kuitenkin opinnäytetyöntekijälle hyvin kiireistä aikaa ja rehtoreita työllisti samaan aikaan myös vallitseva koronaepidemia ja siitä aiheutuneet ylimääräiset suunnittelu- ja muut toimenpiteet.

Ennen haastatteluajkojen sopimista opinnäytetyöntekijä lähetti rehtoreille sähköpostikyselyn halukkuudesta osallistua opinnäytetyön empiiriseen osaan ja selvityspyynnön budjetointitavasta. Joidenkin rehtoreiden kanssa asiaa käsiteltiin puhelimesta, osalta tuli sähköpostiviesti, joiden perusteella päätettiin haastateltavat rehtorit. Erään alakoulun budjetointitapa oli alkukyselyn perusteella hyvin samanlainen toisen jo haastatteluun pyydetyn koulun kanssa, joten saturaation vuoksi tämän koulun haastattelusta päätettiin luopua.

Rehtoreiden haastattelut toteutettiin yksilöhaastatteluina, joissa teemoina olivat budjetin laatiminen, budjetin seuranta, mahdolliset lisäbudjetit ja budjettipoikkeamat. Kysymysrunko oli kaikilla sama mutta haastattelun edetessä saattoi herätä lisäkysymyksiä johonkin teemaan liittyen. Haastattelujen teemat kerrottiin rehtoreille etukäteen ja ennen haastattelun alkamista sovittiin, että haastattelujen purku tehdään nimettömänä ja kerrottiin vielä tutkimuksen tarkoituksesta, haastattelun kestosta sekä muista käytännön asioista.

Controllerin kysymykset koskivat perusopetuksen jaettavaa määrärahaa ja budjetoitua. Lopuksi sekä rehtoreille että controllerille annettiin mahdollisuus niin sanottuun vapaaseen sanaan. Haastattelut kestivät puolesta tunnista noin tuntiin. Haastatteluja ei pystytty nauhoittamaan teknisistä syistä, koska haastattelut toteutettiin pääasiassa teams-haastatteluina eikä opinnäytetyöntekijän tietokoneessa ollut mikrofonia vaan käytettiin mikrofonillisia kuulokkeita. Siksi haastattelujen litterointi tehtiin mahdollisimman nopeasti jokaisen haastattelun jälkeen referoimalla.

Oheisessa taulukossa (taulukko 1) esitellään yhteenveto haastatelluista kouluista, koulujen oppilas- ja henkilökuntamääristä, mahdollisista erillisistä toimintayksiköistä sekä haastateltujen rehtoreiden suuntaa antavista työvuosista.

Koulu	Oppilasmäärä	Henkilökunnan määrä	Erilliset yksiköt	Rehtorin työvuodet
Alakoulu 1	n. 250 opp.	n. 40 hlöä	kyllä	> 20
Alakoulu 2	n. 200 opp.	n. 20 hlöä	ei	1-5
Yhtenäiskoulu 1	n. 700 opp.	n. 70 hlöä	ei	5-10
Yhtenäiskoulu 2	n. 900 opp.	n. 100 hlöä	kyllä	> 20

Taulukko 1: Yhteenveto haastatelluista kouluista

### Controllerin haastattelu

Controller on yhteistyössä toisen talouspuolen asiantuntijan kanssa laatinut Lappeenrannan kaupungin hyvinvointi- ja sivistyspalvelujen Lasten ja nuorten palvelualueelle talousarvion käyttösunnitelmakirjaseen vuodelle 2020, josta löytyy taulukko perusopetuksen koulukohtaiset määrärahat kuvan 3 mukaisesti. Yleisopetuksen määräraha alakoulun oppilaalla on 216 euroa per vuosi. Tämä luku sisäl-

tää oppikirjat, koulutarvikkeet, tvt-menot, kopioinnin, retket, kuljetukset opetuskohteisiin ja retkille, koulutuksen ja muut menot. Yläkoulun oppilaalla sama luku on 290 euroa per vuosi. Erityisopetuksessa vuosittaiset luvut ovat alakoulussa 261 euroa ja yläkoulussa 358 euroa per oppilas. Lisäksi kouluille on varattu kiinteisiin menoihin kokonaissummat sekä muihin kiinteästi määriteltyihin menoihin kuten esimerkiksi vyöhykelisään tai koulun omaan iltapäiväkerhotoimintaan tietty rahasumma per oppilas. Oppilaskohtainen summa kerrotaan tilaston mukaisella oppilasmäärällä ja lukuun lisätään vielä kiinteät ja muut menot, jonka jälkeen saadaan koulukohtainen määräraha.

#### PERUSKOULUJEN KOULUKOHTAISET MÄÄRÄRAHAT 2020

Sisältää tvt-määrärahan 50 e/oppilas

Oppilasmäärä lasketaan tilastointipäivän 20.9.2019 mukaan

	Yleisopetus	Erityisopetus
Alaluokat, e/oppilas	216	261
Yläluokat, e/oppilas	290	358

MU, EN-luokat 1-6	15
Vyöhykelisiä	5
Oma ip-toiminta	50
Alueraha / pienten koulujen osuus keskitetty	13

Kiinteät menot	
Pienet koulut	1 300
Keskikokoiset koulut	2 100
Isot ja yläkoulut	2 900
Eo resurssikeskukset	2 000
Esiopetusryhmä	250
Jopo-ryhmä	5 000
TN-luokan iltakäyttö, puutyöt	500

Kuva 3. Peruskoulujen koulukohtaiset määrärahat 2020 (Talousarvion käyttösuunnitelma 2020, 19)

Oppilasmäärä päivitetään aina 20.9 tapahtuvan tilastopäivän mukaisesti seuraavaa vuotta varten. Perusopetuksen johtoryhmä käy oppilaskohtaiseen määrärahaan laskettavat luvut läpi vuosittain marraskuun loppuun mennessä ja päivittää niitä, jos se on tarpeen.

Lautakunta ja toimialajohtaja vastaavat toiminnan järjestämisestä valtuuston hyväksymän talousarviokehityksen puitteissa. Lautakunnat kohdentavat resurssit toimialajohtajan esityksestä tärkeimmiksi katsomilleen toiminta-alueille. Kun lautakunta on joulukuussa hyväksynyt käyttösuunnitelman, ovat kunkin koulun määrärahat lopullisesti selvillä. Controller lähettää koulujen rehtoreille Excel-pohjaisen taulukon, johon kukin koulu määrittelee oman määrärahansa kohdentumisen. Kohdennusta seurataan omilla laskentatunnisteilla, niistä puhutaan myös erittelykoodeina. Tämä tulee olla tehtynä viimeistään tammikuun loppuun men-

nessä. Lopuksi controller tekee palautuneista taulukoista siirtotiedoston kirjanpitoon, jolloin erittelyt ja summat siirtyvät kirjanpitojärjestelmään. Jos rehtori ei palauta taulukkoa, jaetaan määräraha kokonaissummana koululle.

Controller seuraa koulujen toteutunutta rahan käyttöä PowerBi:n ja Forecastin kautta vähintään kerran viikossa. Kirjanpitokauden sulkeutuessa hän tekee myös opetustoimenjohtajalle analyysiyhteenvedon rahojen käytöstä. Jos jollakin koululla rahan käyttö on ollut huomiota herättävää, laittaa hän tiedon siitä myös kyseisen koulun rehtorille.

PowerBi on johtoa varten tehty henkilöstö-, talous- sekä muita raportteja sisältävä selainpohjainen grafiikkaa sisältävä ohjelma, joka otettiin käyttöön vuonna 2019. PowerBi:ssä pääsee porautumaan aina laskulle asti. Forecast on myös selainpohjainen raportointiohjelma. Forecastiin on mahdollista tehdä asiakkaan tarpeiden mukaisia raportteja. Laskuohjelmassa hyväksytyt laskut näkyvät raportilla pääsääntöisesti muutaman päivän kuluttua. Forecastissa ei ole mahdollista nähdä laskuja, vaan omat laskut näkyvät vain laskuohjelman kautta. Ohjelmassa näkyvät kuitenkin controllerin kirjanpitoon välittämät tiedot: erittelykoodien budjetit, toteutunut ja kuinka paljon rahaa on jäljellä. Molempiin ohjelmiin saa tarvittaessa käyttöoikeudet omalta esimieheltään. (Talousarvion käyttösuunnitelma 2020, 35–36.)

Controllerin mukaan määrärahan ylitystä tapahtuu ajoittain, vaikka se ei ole suotavaa. Ylitys voi kuitenkin johtua myös inhimillisestä erehdyksestä kuten virhekirjauksesta. Jos koululla on tiedossa, että määräraha tulee ylittymään, tulisi siitä tiedottaa controlleria jo etukäteen. Määrärahan ylityksestä tulee antaa selvitys, mutta se ei kuitenkaan vaikuta seuraavan vuoden jaettavaan määrärahaan. Käyttämättömät rahat siirtyvät vuoden vaihteessa yhteiseen pottiin, josta opetustoimenjohtaja jakaa ne seuraavana vuonna edelleen perusopetuksen käyttöön. Controllerin kaksivuotisen uran aikana ei merkittävää ylitystä ole tapahtunut kuin kerran yhden koulun osalta. Controller painottaa koulun rehtoreiden roolia ja kehuu, että pääsääntöisesti rahankäyttö on ollut tarkkaa.

## **Alakoulu 1**

Koululle jaetaan oppilasmäärään perustuva käyttömääräraha vuoden alussa. Käyttösuunnitelman laatimiseen osallistuvat opettajat ja tiiminvetäjät ja koulun rehtori hyväksyy alustavat suunnitelmat. Käyttösuunnitelma on valmis helmikuun puoliväliin mennessä.

Koulussa ei ole käytössä erittelykoodeja, vaan määräraha on jaettu esimerkiksi aineittain, toiminnan tai tiimien mukaan. Tällaisia ryhmittymiä ovat esimerkiksi liikunta, musiikki, retket tai erityisopetus. Kukin ryhmä arvioi alkuvuodesta rahan tarpeen ja rehtori hyväksyy lopuksi hankinnat.

Rehtori ja koulusihteeri seuraavat budjettia Forecast-raportointiohjelman avulla, jonka lisäksi opettajilla on omat Excel-taulukonsa omaa rahan käytön seurantaan varten. Raporttia seurataan alkuvuodesta harvemmin, mutta loppuvuodesta jopa useita kertoja viikossa.

Määräraha pyritään käyttämään vuoden loppuun mennessä. Koulussa ei ole tapahtunut määrärahan ylitystä muutamaa sataa euroa enempää, koska rehtori painottaa ennakoivaa käytöstä ja isompien hankintojen toteutusta jo kevätlukukaudella. Tällöin koululla on tiedossa syksyllä, kuinka paljon rahaa on vielä jäljellä. Jos isommille hankinnoille on vielä tarvetta, toteutetaan ne viimeistään lokakuun lopussa.

Koulun rehtori kertoi, ettei rehtoreilla ole mitään koulutusta budjetin laadintaan vaan kaikki on pitänyt oppia kantapään kautta. Myös koulujen lukuvuoden ja ns. budjettivuoden eriaikaisuus aiheuttavat haasteita. Vuodet eivät myöskään koskaan ole samanlaisia, vaan jonain vuonna rahaa tarvitaan enemmän esimerkiksi kalusteiden ja koneiden hankintaan.

## **Alakoulu 2**

Koululle jaettu määräraha on jaettu 29 erittelykentälle, joita ovat esimerkiksi erilaiset tiimit, käsityö, liikunta, kirjasto, erityisopetus, koulutarvikkeet ja askartelu, hallinto, valinnaiset ja kerhot sekä iltapäiväkerho. Budjetti on valmis tammikuun aikana ja sen tekoon osallistuu rehtorin ja koulusihteerin lisäksi muun muassa edellä mainitut tiimit. Rehtori käy edellisen vuoden menot läpi koulusihteerin

kanssa, jonka jälkeen päätetään isommat hankinnat. Koulun painopisteet otetaan myös huomioon. Kunkin tiimin vastuhenkilöt päättävät hankinnoista budjetin rajoissa ja rehtori hyväksyy menot lopuksi.

Rehtori ja koulusihteeri seuraavat rahan käyttöä Forecast-ohjelmasta, alkuvuodesta harvemmin mutta loppuvuodesta vähintään kerran viikossa tai kerran kahdessa viikossa. Rehtori kertoi, että suuri erittelykoodien määrä helpottaa toiminnan seuranta ja mahdollista inventaariota. Hän myös painottaa koulusihteerin työpanosta ja toivoo rehtoreille koulutusta budjetointiin liittyen.

### **Yhtenäiskoulu 1**

Koululla on käytössä erittelykoodit ja ne on jaoteltu tiimien tai aineryhmien mukaan. Rehtori jakaa määrärahana saadun summan Google Sheedsissä eri erittelykoodeille kuultuaan ensin tiimien perustelut mahdollisista suuremmista hankinnoista, joita voivat olla esimerkiksi uudet oppikirjat tai koneet. Tiimeillä ja aineryhmillä on vastuhenkilöt, mutta koko tiimi osallistuu käyttösuunnitelman laatimiseen omissa tiimikokoontumisissaan. Jokainen tiimi täyttää Google Sheedsissä olevaa taulukkoa hankinnoista omalta osaltaan ja määrääjän päättyessä rehtori ja apulaisrehtori käyvät hankinnat läpi ja asettavat ne tärkeysjärjestykseen koodien 1, 2 ja 3, jossa 1 tarkoittaa hankintaa heti, 2 ei hankita tänä vuonna ja 3 hankitaan yhteisistä. Käyttösuunnitelma on valmis helmikuun puoliväliin mennessä, jolloin rahaa pääsee myös varsinaisesti käyttämään.

Koulusihteeri tekee suuret seuraavan lukuvuoden kirja- ja tarvikehankinnat keskitetysti hankintasopimuksen alaisista yrityksistä maaliskuun huhtikuun aikana. Rehtorit päättävät laitehankinnoista ja tekevät ne myös itse hankintasopimuksen mukaisesta yrityksestä. Opettajat voivat tilata tavaroita myös itse. Koulusihteerin tehtävänä on tiliöidä kaikki koululle kuuluvat laskut. Asiatarkastuksen ja tiliöinnin jälkeen lasku lähetetään rehtorille hyväksyttäväksi. Rehtori voi hyväksyä alaisensa laskuja 30 000 euroon saakka, jonka ylittävältä osalta laskun hyväksyy opetustoimenjohtaja. Rehtorin aiheuttamat laskut hyväksyy hänen esimiehenään toimiva opetustoimenjohtaja tai palvelualueen rehtori.

Rehtorit sekä koulusihteeri seuraavat rahojen käyttöä raportointiohjelmien avulla. Rehtoreilla on käytössä PowerBi-ohjelma. Lisäksi rehtori voi seurata talouden

menoja Forecast-ohjelmasta. Koulusihteeri käyttää jälkimmäistä ohjelmaa. Rahan käyttöä seurataan alkuvuodesta harvemmin, mutta loppuvuodesta se on viikoittaista.

Yhtenäiskoulu 1:llä on käytössä loppuvuoden ns. lisäbudjetti, jos rahaa on jäljellä vähintään 1/3 määrärahana jaetusta rahasta. Lisäbudjetissa käyttösuunnitelma tehdään kokonaan uusiksi ja siihen otetaan vain akuutteja hankintoja. Lisäbudjettia päästään käyttämään joulukuun alussa, jotta hankinnat ehditään tehdä ja ne ehtivät saapua ennen tilikauden vaihtumista.

Rehtorin mukaan merkittävää määrärahojen ylitystä ei ole tapahtunut hänen aikanaan kuin kerran, kun hän astui virkaan. Tilanteeseen vaikutti myös osaltaan edellisen rehtorin toiminta. Rehtori joutui tuolloin antamaan selvityksen kaupungille määrärahojen ylityksestä. Muita seurauksia ei ollut.

Koulun rehtorin mielestä budjetointi on pitkäjänteistä toimintaa ja vaatii tarkkaa arviointia. Rehtorin haastattelussa tuli myös ilmi, että rehtoreille ei ole opetettu hallinnon opinnoissa budjetointia tai ylipäättään talousasioita ja jonkinlaista selkokielistä koulutusta kaupungin toimesta kaivataan.

## **Yhtenäiskoulu 2**

Koulussa on erillisiä yksiköitä ja erittelykoodeja käytetäänkin vain näissä yksiköissä, jotta kunkin yksikön rahojen käyttö voidaan erottaa toisistaan. Raha jaetaan ensisijaisesti eri yksiköiden oppilasmäärien mukaan, mutta myös jonkin yksikön isommat hankinnat voivat vaikuttaa rahojen jakoon. Koululla on myös yhteistä rahaa kaikkien yksiköiden käytettäväksi.

Koko opetushenkilöstö osallistuu käyttösuunnitelman laadintaan ja hankinnat käsitellään yhteissuunnittelukokouksessa tammikuun loppuun mennessä. Käyttösuunnitelma on valmis helmikuun alussa. Opettajat päättävät pienemmistä hankinnoista ja rehtori tai yksiköiden apulaisrehtorit hyväksyvät laskut koulusihteerin tiliöinnin jälkeen.

Rehtoreiden ja koulusihteerin lisäksi budjettia seuraavat budjettivastaavina toimivat opettajat. Yhdessä yksikössä opettajilla on käytössä rehtorin jakama Google

Sheedsissä oleva taulukko, johon koulusihteeri kirjaa kyseisen yksikön laskut työryhmittäin. Muissa yksiköissä tätä tapaa ei käytetä vaan rehtorit ja koulusihteeri seuraavat kokonaisrahasummaa Forecast-raportointiohjelman avulla ja opettajat omista tiedostoistaan. Rehtoreilla on käytössään myös PowerBi-ohjelma. Rahan käyttöä seurataan loppuvuodesta vähintään viikon tai kahden viikon välein ja alkuvuodesta harvemmin.

Koulussa on pidetty sääntönä, että elokuussa rahaa olisi jäljellä vähintään 30 % ja viimeiset isommat hankinnat tehdään lokakuussa. Tällöin myös katsotaan, onko tarpeen siirtää rahaa toiselle yksikölle. Äkillisesti tullut koronaepidemia aiheutti jonkin verran muutoksia ennalta tehtyihin suunnitelmiin. Koulussa painotetaan kestävästä kehitystä ja kaikki hankinnat pyritään tekemään kestävästä kehityksen periaatteiden mukaisesti.

Budjetin ylitystä ei ole tapahtunut koko koulun osalta rehtorin virka-aikana. Yhden yksikön määrärahan ylittyessä voidaan ylitys korjata siirtämällä rahaa toisesta yksiköstä.

### **Yhteenveto haastatteluista**

Kaikissa haastatelluissa kouluissa budjetointitapa poikkesi hieman toisista, lähinnä budjetin laadinnan ja seurannan suhteen. Alla on vielä yhteenveto ala- ja yhtenäiskoulujen osalta haastatteluteemojen mukaisista asioista.

Lähtökohta:

Perusopetuksen yksiköihin myönnetään vuosittain oppilasmäärään sekä muihin kiinteisiin menoihin perustuva määräraha. Kunkin koulun rehtorit ovat päävastuussa oman koulunsa budjetin laadinnasta ja rahojen käytöstä. Koulut voivat jakaa saamansa määrärahan eri tiimien tai aineryhmien käyttöön, jolloin se eritellään erittelykoodien mukaisesti kirjanpitojärjestelmään tai ottaa halutessaan määrärahan kokonaissummana. Koulusihteeri hoitaa isommat tilaukset hankintasopimuksen alaisista yrityksistä mutta opettajat voivat tehdä hankintoja myös itse noudattaen hankintasopimuksia. Kaikki laskut tulevat verkkolaskuina ja koulusihteerin asiatarastuksen ja tiliöinnin jälkeen tämä lähettää laskut rehtorin hyväksyttäväksi, jonka jälkeen ne siirtyvät ostoreskontraan odottamaan maksua.

Rehtorit, koulusihteerit ja perusopetuksen controller seuraavat rahojen käyttöä raportointiohjelmien avulla ympäri vuoden, jottei kouluille annettu määräraha pääse ylittymään.

Budjetin laadinta:

Ensimmäisessä alakoulussa ei käytetä erittelykoodeja vaan koulu saa määrärahan kokonaissummana, jonka rehtori jakaa hänelle esitettyjen perustelujen jälkeen. Toisessa alakoulussa erittelykoodeja on koulun kokoon nähden runsaasti. Rehtori perustelee erittelykoodien määrää toiminnan seurannan ja inventaarion helpottumisella.

Molemmat yhtenäiskoulut käyttävät budjetointityökalunaan Google Sheedsiä, tosin hieman eri tavalla. Ensimmäisessä yhtenäiskoulussa erittelykoodeja käytetään eri tiimeille tai aineryhmille. Tiimit tekevät itse hankintaehdotukset Google Sheedsissä olevaan taulukkoon ja rehtori päättää, millä aikataululla hankinnat tehdään. Budjetti tai käyttösuunnitelma laaditaan molemmissa kouluissa viimeistään helmikuun aikana ja loppuvuoden hankintoja voidaan tehdä, jos määrärahaa on jäljellä 1/3 jaetusta kokonaismäärärahasta. Toisessa yhtenäiskoulussa käytetään erittelykoodeja vain eri yksiköissä.

Budjetin seuranta:

Molempien alakoulujen rehtorit ja koulusihteerit käyttävät budjetin seurannassa Forecast-raportointiohjelmaa. Lisäksi ensimmäisen alakoulun opettajat käyttävät seurantaan vielä omia Excel-tiedostojaan.

Molemmat yhtenäiskoulut käyttävät seurantatyökalunaan Forecastia sekä PowerBi:tä. Toisessa yhtenäiskoulussa koulusihteerit kirjaa lisäksi Google Sheedsissä olevaan taulukkoon kaikki yksikön laskut, jolloin henkilökunta näkee heti taulukkoon kirjaamisen jälkeen, kuinka paljon rahaa kukin työryhmä on käyttänyt.

Lisäbudjetit ja budjettipoikkeamat:

Alakouluilla ei ole käytössä lisäbudjetteja eikä budjetin ylityksiä ole juurikaan tehty johtuen rehtoreiden tarkasta rahojen käytön seurannasta. Ensimmäisessä

yhtenäiskoulussa toteutetaan lisäbudjetin avulla akuutit hankinnat, jos rahatilanne sen sallii. Rahaa ei kuitenkaan saada mistään lisää, vaan loka-marraskuuhun mennessä käyttämättä olevat tiimien ja aineryhmien rahat laitetaan uudelleen jakoon toteuttaen vain lisäbudjettiin aikataulussa merkityt hankinnat. Yleensä tällaisia ovat seuraavan lukuvuoden kone- ja opetusmateriaalihankinnat. Budjetin ylityksiä ei yhtenäiskouluissa ole liiemmälti tehty.

## **8 Kehitys- ja muutosehdotukset**

Rehtorit kertoivat haastatteluissa, että heidän koulutuksessaan ei talousasioita tai budjetointia ole käsitelty lainkaan ja monesti uusi aloittava rehtori onkin vaikean paikan edessä, kun jaettavana on suurehko summa rahaa. Koulutuksia järjestetään ajoittain kaupungin toimesta, mutta niiden osallistumisprosentti ei controllerin mielestä ole ollut kovin suuri. Controller pitää kuitenkin uusille rehtoreille aina henkilökohtaisen opastuksen talousasioihin liittyen. Controllerin mielestä rahankäyttöä ja seuranta voitaisiin hyödyntää paremmin raportointiohjelman avulla, jos kaikki koulut jakaisivat määrärahasa erittelykoodeilla seurattaviin kohteisiin. Näin ei controllerin mukaan kuitenkaan tapahdu vaan jotkut koulut ottavat mieluummin ison kokonaissumman jaettavakseen ja jakavat sen sitten parhaaksi näkemällään tavalla ja opettajat hoitavat rahojen käytön seurannan pääasiassa Excelin avulla, rehtorin seurattessa kokonaisrahasummaa raportointiohjelman kautta.

Rehtoreiden toiveena oli, että koulutusta talousasioihin järjestettäisiin, mutta samalla koulutuksiin myös toivottiin helpompaa lähestymistapaa, sillä talousasioista keskustelu ei välttämättä avaudu kaikille rehtoreille samalla tavalla. Yhden rehtorin ehdotus oli, että talousasioihin perehtynyt rehtori pitäisi koulutuksen. Ennen tilikauden vaihtumista rehtorit voisivat käydä budjetointia läpi joidenkin koulujen näkökulmasta ja sopia yhdessä millä tavalla budjetteja laadittaisiin ja seurattaisiin. Jos toimintatapa vakiintuisi, voitaisiin se kirjata talousarvion käyttösuunnitelmakirjaseen, jolloin se olisi kaikkien asianomaisten saatavilla.

Opinnäytetyöntekijä on työskennellyt monella koululla ja nähnyt monta erilaista tapaa. Jotkut koulut eivät millään tavalla erittele kulujaan vaan kaikki laskut tiliöidään samalla tavalla koulun kuluksi, kun taas joillakin kouluilla erittelykoodeja käytetään runsaasti. Jonkinlainen kultainen keskitieratkaisu olisi hyvä löytää.

Controllerin mainitsemaan budjetin ylitykseen ei auta muu kuin tarkempi seuranta ja kovemmat toimenpiteet budjetin ylittämistä. Controllerin suositus on, että kaikki koulut ottaisivat erittelykoodit käyttöön ja mielestäni se isommilla kouluilla olisikin tarpeen. Ymmärrettävää on, jos pieni kyläkoulu, jossa on vähän oppilaita ja opettajia, ei koe tarpeelliseksi eritellä menojaan. Todennäköisesti käyttösuunnitelman laatimiseen menisi vain liikaa aikaa, sillä näissä yksiköissä rehtori yleensä toimii oman työnsä ohessa myös luokanopettajana. Voitaisiin ajatella, että yli 100 oppilaan kouluissa toimintojen erittelemineen voisi olla jo järkevää. Erittelykoodeja ei myöskään ole tarpeen lähteä keksimään tyhjästä, vaan luoda vain oikeasti tarpeelliset.

Toimenpiteet budjetin ylittämistä vaikuttavat tällä hetkellä hyvin vähäisiltä. Koulujen tulee antaa selvitys kaupungille ylitykseen johtaneista syistä. Jos koulu ylittää oman määrärahasa yhden kerran, syy voi olla täysin harmiton. Useampana vuonna määrärahan ylittämiseen tulisi kuitenkin puuttua. Koulun budjetin seuranta saattaa pettää tai sitten asiaan suhtaudutaan välinpitämättömästi ja se on väärin muita kouluja kohtaan. Siksi määrärahan ylittämiseen tulisi miettiä kovempi seurauksia ja mahdollisesti tietyn prosenttimäärän ylittyessä vähentää koulun määrärahaa seuraavalta vuodelta.

## **9 Yhteenveto ja pohdinta**

Budjetointi perusopetuksessa eroaa jonkin verran tavallisesta yrityksen budjetoinnista, jossa erilaisia budjetteja laaditaan runsaasti. Yhteistä on, että budjetit laaditaan molemmissa vuosittain.

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää perusopetuksen budjetointitapaa ja kaikkiin tutkimuskysymyksiin saatiin vastaukset, vaikka haastattelujen määrä jäikin alhaiseksi verrattuna koulujen määrään. Päättökysymyksenä oli: Miten bud-

jetit laaditaan perusopetuksessa? Vastauksena on, että perusopetuksen määräraha tulee valtiolta, josta se kaupungin talousjohdon toimesta jaetaan oppilasmäärän mukaan perusopetuksen yksiköiden käyttöön. Budjetointimenetelmänä käytetään siis autoritääristä menetelmää. Perusopetuksen yksiköissä budjetteja tai käyttösuunnitelmia tehdään sekä autoritäärisellä että yhteistyömenetelmällä.

Kouluilla oli hieman erilaiset tavat laatia budjetteja, joillakin kouluilla määräraha otettiin kokonaissummana ja toisissa kouluissa määräraha taas jaettiin eri tiimeille tai aineryhmille alustavan tarvekyselyn perusteella. Aikataulu oli kuitenkin kaikilla sama, budjettien tulee olla valmiit alkuvuodesta, jotta ne saadaan siirrettyä kirjanpitojärjestelmään. Rehtori on vastuussa oman yksikkönsä rahojen käytöstä ja hyväksyy laskut viime kädessä.

Ensimmäisenä alakysymyksenä oli: Miten budjettia seurataan? Vastaukseksi saatiin, että rahan käyttöä seuraavat kouluilla raportointiohjelmien avulla rehtori ja koulusihteeri sekä kaupungilla perusopetuksen controller, joka puolestaan raportoi rahojenkäytöstä opetustoimenjohtajalle. Kouluilla on myös omaa seuranta. Rahojen käyttöä seurataan alkuvuodesta harvemmin, mutta loppuvuodesta useammin, jotta määräraha ei pääse ylittymään.

Seuranta on hyvin erilaista eri kouluilla. Toisen yhtenäiskoulun ylimääräinen laskujen käsittely ja kirjaaminen Google Sheedsiin tulisi lopettaa, koska se tuplaa laskujen käsittelyyn käytettävän ajan ja sen sijaan tulisi eri yksiköiden toiminnoille määritellä erittelykoodit, joiden perusteella koulusihteerit pystyvät antamaan tietoa rahojen käytöstä raportointiohjelmasta.

Opettajien oman aineryhmän tai tiimin Excel-seuranta rahojen käytöstä kuulostaa hankalalta ja aikaa vievältä, kun olemassa on toimiva raportointiohjelma. Ongelmana on kuitenkin, että opettajilla ei ainakaan toistaiseksi ole oikeutta päästä raportointiohjelmaan vaan kaikki tieto raportointiohjelman sisällöstä tulee joko rehtorilta tai koulusihteeriltä. Koulusihteerit eivät myöskään ole joka päivä samalla koululla vaan koulusihteerillä voi olla useita pienempiä kouluja, joissa hän kiertää eri päivinä.

Toisena alakysymyksenä oli: Mitä tehdään, jos budjetti ei riitäkään ja mitä seurauksia siitä on koululle? Haastatelluilla kouluilla budjetin seuranta oli hyvin hallussa ja budjetin ylityksiä ei juurikaan ollut tapahtunut. Yhdellä koululla ylitystä tuli rehtorin vaihtuessa toiseen. Koulun uusi rehtori joutui antamaan selvityksen Lappeenrannan kaupungille, mutta muita seurauksia asialle ei ollut.

Kaikkiin tutkimuskysymyksiin saatiin vastaukset, joten tutkimusta voidaan pitää uskottavana ja luotettavana. Vaikka tutkimus toistettaisiin toisen tutkijan toimesta, saataisiin tutkimuskysymyksiin samankaltaiset vastaukset.

Tutkimuksen aineistoa analysoitiin teorialähtöisen sisällönanalyysin avulla. Teemahaastattelu ja opinnäytetyöntekijän oma havainnointi sopivat hyvin tutkittavaan aiheeseen, jonka tarkoituksena oli selvittää perusopetuksen budjetointiprosessia. Haastattelujen vastaukset jaettiin teemojen mukaisiin ryhmiin, jonka jälkeen niistä tehtiin vielä yhteenveto.

Tutkimuksen toinen tavoite, joka oli yksiköiden budjettien laadintaan sekä seurantaan käytettävä yhtenäinen toimintatapa jää muutos- ja kehitysehdotukseksi perusopetuksen johdolle. Rehtoreiden haastatteluista jäi mielikuva, että varsinkin pidempään rehtoreina toimineilla ei ollut tarvetta alkaa muuttamaan käytettävää budjetointitapaa. Mikä on toiminut hyvin tähänkin asti, toimii jatkossakin. Vain rehtorin vaihtuessa saatetaan toimintatapaa muuttaa. Miten sitten saataisiin kaikki toimimaan samalla tavalla? Yhden rehtorin ehdottama koulutus kuulostaa järkevältä. Toimintatapojen yhtenäistäminen helpottaisi opettajien, koulusihteerien ja miksei rehtoreidenkin siirtymistä toisiin kouluihin ja toimintatapojen ollessa jo tutut, työt lähtisivät etenemään sujuvasti.

Tämä aihe oli opinnäytetyöntekijälle läheinen ja siksi mieluinen valinta. Koulusihteerit on jatkuvasti tekemisissä budjetin kanssa, sillä erilaiset tilaukset, laskujen tiliöinti ja budjetin seuranta sekä siitä tiedottaminen asianomaisille vievät suuren osan koulusihteerin työajasta muiden töiden ohella. Koulun rehtori ja koulusihteerit muodostavat tehokkaan työparin koulun asioiden pyörittämisessä.

## Lähteet

Alasuutari, P. 2011. Laadullinen tutkimus. Tampere: Vastapaino.

Controllerin haastattelu. Toteutettu 22.06.2020.

Eklund, I. & Kekkonen, H. 2018. Kannattavuuslaskennan taitajaksi. Helsinki: Sanoma Pro.

Eskola, J. & Suoranta, J. 1998. Johdatus laadulliseen tutkimukseen (e-kirja). Tampere: Vastapaino.

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2006. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Helsinki: Werner Söderström Osakeyhtiö.

Kananen, J. 2017. Laadullinen tutkimus pro graduna ja opinnäytetyönä. Jyväskylän ammattikorkeakoulun julkaisuja-sarja: Juvenes Print.

Kuntalaki 410/2015.

Lappeenrannan kaupunki 2020a. Hyvinvointi ja sivistyspalvelujen toimiala. <https://www.lappeenranta.fi/fi/Palvelut/Paatoksenteke-ja-talous/Kaupunkiorganisaatio/Hyvinvointi-ja-sivistyspalvelujen-toimiala> Luettu 15.4.2020.

Lappeenrannan kaupunki 2020b. Kaupunkimme. <https://www.lappeenranta.fi/fi/Kaupunkimme/Koulu-ja-opiskelukaupunki> Luettu 1.5.2020

Lappeenrannan kaupunki 2020c. Perusopetus. <https://www.lappeenranta.fi/fi/Palvelut/Kasvatus-ja-opetus/Perusopetus> Luettu 15.4.2020.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2014. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita.

Perusopetuslaki 628/1998.

Rajala, T. & Tammi, J. 2014. Budjetointia kuntien muutoskierteessä. Sastamala: Vammalan Kirjapaino Oy.

Rehtoreiden haastattelut. Toteutettu 09.06.–16.06.2020.

Söderström, T., Stenbacka, J. & Mäkinen, I. 2017. Katteella tulosta. Helsinki: Sanoma Pro.

Talousarvion käyttösuunnitelma. 2020. Hyvinvointi- ja sivistyspalvelut. Lapset ja nuoret. Lappeenrannan kaupunki.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Helsinki: Tammi.

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

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

## REHTOREIDEN TEEMAHAASTATTELURUNKO

- Taustatiedot
- TEEMA 1: Budjettien laatiminen
  - Millaisia budjetteja koululla laaditaan?
  - Miten budjetti/budjetit laaditaan?
    - Kuka budjetin/budjettien laadintaan osallistuu?
    - Millainen aikataulu budjetin/budjettien laadinnassa on?
    - Käytetäänkö koululla erittelykoodeja?
      - Jos, miten ne on määritelty?
      - Miten raha jaetaan eri erittelykoodeille?
      - Kuka päättää erittelykoodien osalta hankinnoista?
      - Kuka ne hyväksyy?
- TEEMA 2: Budjetin seuranta
  - Miten budjettia seurataan?
    - Kuka budjettia seuraa?
    - Millä tavoin?
    - Kuinka usein budjettia seurataan?
    - Käytetäänkö budjetin seurannassa muuta välinettä kuin raportointiohjelmaa?
- TEEMA 3: Lisäbudjetit
  - Onko koululla käytössä loppuvuoden lisäbudjetti?
    - Miten se toteutetaan?
    - Millä aikataululla?
- TEEMA 4: Budjettipoikkeamat
  - Mitä tehdään, jos huomataan, että budjetti ei riitäkään?
  - Onko koululla tapahtunut budjetin ylitystä?
  - Jos, mitä budjetin ylittämisestä on seurannut?
- VAPAA SANA

## **CONTROLLERIN TEEMAHAASTATTELURUNKO**

- Taustatiedot
- TEEMA 1: Määrärahojen jako
  - Millä perustein eri kouluille jaetaan vuosittainen määräraha?
  - Mistä raha tulee?
  - Kuka sen jakaa?
  - Milloin se jaetaan?
- TEEMA 2: Budjetointi perusopetuksessa
  - Millä tavoin osallistut koulujen budjettien laadintaan?
  - Millainen aikataulu budjettien laadinnassa on?
- TEEMA 3: Budjetin seuranta
  - Miten seuraat koulujen toteutunutta rahan käyttöä?
  - Kuinka usein?
  - Kenelle raportoit rahan käytöstä?
  - Saako Forecastin nimen mainita opinnäytetyössä?
- TEEMA 4: Budjettipoikkeamat
  - Mitä seurauksia koululle on, jos jaettu määräraha ylittyy?
  - Kuinka usein tätä tapahtuu?
- TEEMA 5: Työnkuva
- VAPAA SANA