

**SAVONIA**

ammattikorkeakoulu

OPINNÄYTETYÖ - AMMATTIKORKEAKOULUTUTKINTO  
YHTEISKUNTATIETEIDEN, LIIKETALouden JA HALLINNON ALA

# KANTTILAN BUDJETOINNIN KEHITTÄMINEN

Case Minna Canthin talo ry

TEKIJÄ Emmi Kasurinen

Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala	
Tutkinto-ohjelma Liiketalouden tutkinto-ohjelma	
Työn tekijä Emmi Kasurinen	
Työn nimi Kanttilan budjetoinnin kehittäminen	
Päiväys	23.3.2023
Sivumäärä/Liitteet	57/3
Toimeksiantaja/Yhteistyökumppani(t) Minna Canthin talo ry	
<p>Tiivistelmä</p> <p>Tämän opinnäytetyön aiheena oli Kanttilan budjetoinnin kehittäminen. Työn toimeksiantajana oli Minna Canthin talo ry, joka on kuopiolainen aatteellinen ja yleishyödyllinen yhdistys. Sen tavoitteena on korjata Kuopion keskustassa sijaitseva Minna Canthin entinen kotitalo, Kanttila, ja tehdä siitä kulttuurikeskus eri lähteistä saatavalla rahoituksella. Toimeksiantajan budjetointia haluttiin kehittää, jotta se tukisi paremmin yhdistyksen tulevaisuuden tavoitteita. Opinnäytetyön tarkoituksena oli tutkia toimeksiantajan budjetoinnin nykytilaa ja löytää kehittämiskohteita, joiden avulla budjetointiprosessia voisi parantaa. Työn tavoitteena oli tuoda esille erilaisia budjetoinnin kehittämisehdotuksia toimeksiantajalle.</p> <p>Opinnäytetyö toteutettiin case- eli tapaustutkimuksena, jossa hyödynnettiin laadullisia tutkimusmenetelmiä. Aineistonkeruuta suoritettiin teemahaastatteluiden ja benchmarkingin eli vertaisarvioinnin avulla. Benchmarking-kohteena käytettiin kulttuurialan toimijaa, jolla on samankaltaista toimintaa kuin tulevaisuuden Kanttilassa olisi tarkoitus tulla olemaan. Lisäksi tutkimusaineistona käytettiin muistiinpanoja, joita tutkija oli tehnyt useista tapaamisista toimeksiantajan kanssa. Kerättyä aineistoa analysoitiin teemoittelemalla.</p> <p>Tutkimuksen tuloksista nousivat esille tulevan toiminnan epävarmuus, erilaisten kumppanuuksien tärkeys sekä budjettien uskottavuus. Merkittävimpinä kehittämiskohteina tulosten perusteella olivat liiketoimintasuunnitelman tarkentaminen, kumppanuuksien kehittäminen, budjettien uskottavuuden parantaminen tiedolla johtamisen keinoin sekä budjetointiprosessin kehittäminen muun muassa hyödyntämällä ajatusmalleja rullaavasta budjetoinnista, rullaavista ennusteista sekä skenaarioista ja herkkyysanalyseista. Jatkotutkimusaiheina suositeltiin ennakoivaa SROI-tutkimusta, joka arvioisi tulevan toiminnan menestymistä sosiaalisten ja ympäristöllisten hyötyjen kannalta taloudellisten hyötyjen lisäksi, sekä budjetointityökalun kehittämistä, joka hyödyntäisi tutkimuksessa esitettyjä kehittämisehdotuksia.</p>	
Avainsanat Budjetointi, budjetoinnin kehittäminen, tapaustutkimus, benchmarking, yhdistys	

Field of Study Social Sciences, Business and Administration	
Degree Programme Degree Programme in Business and Administration	
Author Emmi Kasurinen	
Title of Thesis Development of Budgeting for Kanttila	
Date 23 March 2023	Pages/Appendices 57/3
Client Organisation /Partners Minna Canthin talo ry	
<p><b>Abstract</b></p> <p>The subject of this bachelor's thesis was the Development of Budgeting for Kanttila. It was commissioned by Minna Canthin talo ry, which is a charitable non-profit association based in Kuopio. The aim of the association is to renovate an old historical building called "Kanttila", where Minna Canth used to live, and transform it to a local cultural centre using funding from multiple sources. Importantly, the budgeting needed improvement to better support the association's future goals. To facilitate this, the purpose of the thesis was to investigate the current state of the client's budgeting and to pinpoint areas for development to improve the budgeting process. Furthermore, the objective of the thesis was to present various budgeting development proposals to the client.</p> <p>The thesis project was implemented as a case study using qualitative research methods. The data collection was carried out through thematic interviews and benchmarking. The benchmarking subject was a cultural centre with similar cultural activities that future Kanttila is planned to have. In addition, the researcher's notes were applied as research data. The notes were collected during multiple meetings with the client, and the collected data was analysed using thematic analysis.</p> <p>All in all, the main findings of the study were the uncertainty of future activities, the importance of partnerships, and the credibility of budgets. In conclusion, the main areas for development were the specification of the business plan, the development of partnerships, the improvement of the credibility of budgets through knowledge management, and the development of the budgeting process utilizing concepts of rolling budgeting, rolling forecasts, scenarios, and sensitivity analyses. As follow-up research, a proactive SROI study was recommended to assess the success of Kanttila's future activities by evaluating the project's economic, social, and environmental benefits. Moreover, the development of a specific budgeting tool was suggested.</p>	
<p><b>Keywords</b></p> <p>Budgeting, budgeting development, case study, benchmarking, association</p>	

## SISÄLTÖ

1	JOHDANTO .....	6
2	BUDJETOINTI TALOUDEN OHJAUKSEN KEINONA.....	8
2.1	Budjetoinnin merkitys organisaatioille.....	8
2.2	Budjetoinnin suhde strategiaan .....	9
2.3	Budjetointijärjestelmä ja -menetelmiä .....	10
2.4	Uuden toiminnan budjetointi.....	12
3	BUDJETOINTIPROSESSI JA SEN KEHITTÄMINEN .....	13
3.1	Perinteinen budjetointiprosessi .....	13
3.2	Perinteisen budjetoinnin kritiikki.....	14
3.3	Budjetoinnin kehittäminen .....	14
3.3.1	Tiedolla johtaminen taloushallinnon tukena .....	14
3.3.2	Rullaava budjetointi .....	16
3.3.3	Rullaavat ennusteet .....	16
3.3.4	Skenaariot ja herkkyyshanalyysit .....	17
4	YHDISTYSTOIMINTA .....	18
4.1	Yhdistystoiminnan periaatteet.....	18
4.2	Hallinnolliset ja taloudelliset veloitteet .....	19
5	TOIMEKSIANTAJA .....	21
5.1	Minna Canthin talo ry ja Kanttila .....	21
5.2	Tulevaisuuden suunnitelmat .....	23
5.3	Kulttuuriala ja residenssitoiminta.....	24
6	MENETELMÄLLISET VALINNAT .....	26
6.1	Tehtävänasettelu ja tutkimuskysymykset.....	26
6.2	Tutkimusmenetelmät ja lähestymistapa .....	27
6.3	Tutkimuksen aineisto .....	28
6.3.1	Muistiinpanot ja muut dokumentit.....	28
6.3.2	Teemahaastattelut.....	29
6.3.3	Benchmarking .....	30
6.4	Aineiston käsittely ja analyysi.....	33
7	TUTKIMUSTULOKSET .....	36
7.1	Haastatteluiden ja muistiinpanojen tulokset .....	36

7.1.1	Budjetoinnin nykytila.....	36
7.1.2	Budjetoinnin haasteet .....	37
7.1.3	Budjetoinnin kehittäminen.....	39
7.2	Benchmarking-tulokset.....	39
8	JOHTOPÄÄTÖKSET JA KEHITTÄMISEHDOTUKSET .....	43
8.1	Johtopäätökset .....	43
8.2	Kehittämisehdotukset.....	45
9	POHDINTA.....	49
9.1	Tutkimuksen eettisyys ja luotettavuus .....	49
9.2	Opinnäytetyöprosessin arvioiminen .....	51
9.3	Jatkotutkimusehdotukset.....	52
	LÄHTEET .....	53
	LIITE 1: HAASTATTELURUNKO / YHDISTYS.....	58
	LIITE 2: HAASTATTELURUNKO / TALOUSHALLINNON ASIANTUNTIJA .....	59
	LIITE 3: HAASTATTELURUNKO / BENCHMARKING.....	60

## KUVALUETTELO

Kuva 1.	Strategia- ja budjetointiprosessin yhteys prosessikuvauksena (mukaillen Järvenpää ym. 2017, 237)	10
Kuva 2.	Päätöksenteossa käytettävän informaation ominaisuudet (Järvenpää ym. 2017, 43) .....	15
Kuva 3.	Kanttila vuonna 2021 (Minna Canthin talo ry 2021) .....	22
Kuva 4.	Tuleva Kanttila (Arkkitehtitoimisto Arto Mattila Oy 2022) .....	23
Kuva 5.	Opinnäytetyön prosessi .....	27
Kuva 6.	Tapaustutkimuksen vaiheet (mukaillen Ojasalo ym. 2014, 54) .....	28
Kuva 7.	Teema-alueet tutkimuskokonaisuudessa (Hirsjärvi & Hurme 2015, 67) .....	29
Kuva 8.	Kulttuuritalo Villa Rana (Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys ry julkaisuaika tuntematon) .....	33
Kuva 9.	Laadullisen tutkimuksen yleinen malli (mukaillen Ojasalo ym. 2014, 138) .....	34
Kuva 10.	Ote tutkimuksen aineiston sisällönanalysista.....	35

## TAULUKOT

Taulukko 1.	Kehittämisehdotukset.....	45
-------------	---------------------------	----

## 1 JOHDANTO

Budjetointi on tärkeä osa erilaisten organisaatioiden talouden hallintaa. Se pohjautuu organisaation laatimaan strategiaan ja konkretisoi sen käytännön tasolle kohdentaen käytettävissä olevat varat strategian mukaisesti. Budjetti, joka syntyy budjetoinnin seurauksena, onkin keskeinen organisaation tärkein rahamääräisesti ilmaistu suunnitelma.

Perinteinen budjetointi on kuitenkin herättänyt kritiikkiä viime vuosikymmeninä johtuen sen joustamattomuudesta, aikaa vievyydestä ja tarkoituksen puutteesta. Yksi suurimpia kritisoinnin kohteita on ollut perinteisen budjetoinnin jäykkyys. Näitä haasteita vastaamaan on kehitetty erilaisia menetelmiä, joiden avulla pyritään aikaansaamaan toimivampi ja joustavampi budjetointiprosessi, joka pyrkii erityisesti huomioimaan organisaation ulkoiset ja sisäiset muutokset nopeasti ja reagoimaan niihin tarvittavalla tavalla.

Tämän opinnäytetyön aiheena on Kanttilan budjetoinnin kehittäminen ja työn toimeksiantajana on Minna Canthin talo ry. Kanttila on Kuopion keskustassa sijaitseva kulttuurihistoriallisesti merkittävä vanha rakennuskokonaisuus, jonka nimi juontaa juurensa talon kuuluisimpaan asukkaaseen, aikakautensa yhteiskunnalliseen vaikuttajaan Minna Canthiin. Kanttila on tarkoitettu kunnostaa ja tehdä siitä ympärivuotinen sananvapautta ja tasa-arvoa vaaliva kulttuurikeskus, jossa kohtaavat niin tieteentekijät kuin taiteentekijät. Rakennuksen omistava Minna Canthin talo ry koordinoi Kanttilan kunnostushanketta ja tulevan toiminnan suunnittelua eri tahoilta saatavalla rahoituksella, joka kuitenkin ei ole vielä varmistunut.

Kanttilan kunnostaminen on ollut julkisen keskustelun aiheena jo 1970-luvulta lähtien, jolloin Minna Canthin perilliset myivät rakennuksen valtiolle. Nykyinen Kanttila-hanke on ollut paikallisen ja valtakunnallisenkin uutisoinnin kohteena vuosien ajan ja se on herättänyt kirjavia tunteita sekä puolesta että vastaan. Kanttilan koetaan olevan ikuisuushanke ja toisaalta Kuopion kaupungin tehtävänä nähdään olla Minna Canthin perinteen vaalija (Rönkkö 2022). Osa kaupunkilaisista pohtii hankkeen mielekkyyttä muun muassa siitä koituvien kustannusten vuoksi (Vornanen 2022). Hankkeen toteuttamisen puolesta on kerätty tuhansia nimiä sisältävä adressi, jonka toivotaan vauhdittavan rahoituksen järjestymistä kaupungin taholta. Kaupunginkin puoleltakin ollaan oltu valmiita pohtimaan sen osallisuutta hankkeessa. (Ronkainen 2022.)

Aihe on ajankohtainen toimeksiantajalle, sillä yhdistyksen toiminta on paraikaa sellaisessa vaiheessa, että ulkopuolista apua tarvitaan budjetoinnin suunnitteluun toiminnan mahdollisesti laajentuessa ja suunnitelmien konkretisoitua, mutta yhdistyksen omat resurssit eivät yksin riitä budjetoinnin kehittämiseen. Budjetoinnin kehittäminen on aiheena muutoinkin ajankohtainen nykyisenkaltaisessa nopeasti muuttuvassa toimintaympäristössä. Viime vuosina organisaatioiden taloutta haastaneet koronapandemia, logistiikkakriisi, korkea inflaatio ja energiakriisi ovat olleet äkillisiä ja vaikeasti ennakoitavissa, ja vastaavanlaisiin vaikeuksiin varautuminen korostaa hyvin tehdyn budjetoinnin merkitystä ja tärkeyttä entisestään. Budjetoinnin kehittämis- ja uudistamistarpeet koskettavat kaikkia tahoja toimialoista tai toimintamuodoista riippumatta. Budjettien on pystyttävä vastamaan ulkopuolelta tuleviin paineisiin, jotta eri toimijat kykenevät sopeutumaan muutoksiin sekä toimimaan menestyksekkäästi ja kannattavasti.

Tämän opinnäytetyön lähestymistapana on tapaustutkimus ja sen tavoitteena on selvittää laadullisin menetelmin budjetoinnin kehittämiskohteita Minna Canthin talo ry:lle. Tutkimuksen avulla pyritään kehittämään toimeksiantajan budjetointiprosessia toimivammaksi ja tarkoituksenmukaisemmaksi. Tutkimuksen aineistona käytetään tutkijan omia muistiinpanoja tapaamisista toimeksiantajan kanssa, teemahaastatteluja, joita tehdään yhdistyksen päätöksentekijätahojen ja ulkopuolisen taloushallinnon asiantuntijan kanssa, sekä benchmarkingia, jonka avulla tehdään vertailuanalyysejä toiseen samankaltaista toimintaa harjoittavaan kohteeseen. Kerättyä aineistoa tullaan analysoimaan sisällönanalyyysiin kuuluvan teemoittelun avulla. Yhdistykselle esitettävät kehittämissuositukset kootaan aineistoista nousevista tuloksista ja teorialähteiden pohjalta.

Tätä tapaustutkimusta ohjaa tutkimuskysymys: minkälaisesta budjetointiprosessista Kanttilan kaltainen toimija hyötyisi, jotta se tukisi tulevaisuuden tavoitteisiin pääsemistä? Tutkimuksen apukysymyksiä ovat: minkälainen on Kanttilan budjetoinnin nykytila? Miten budjetointia tulisi kehittää?

Opinnäytetyö rakentuu teoriaosuudesta, empiirisestä tutkimuksellisesta osuudesta sekä johtopäätösosuudesta. Teoriaosuudessa käsitellään budjetoinnin yleisiä tunnettuja teorialalleja niiltä osin kuin ne ovat relevantteja tutkimuksen kannalta. Toimeksiantaja tulee muuttamaan järjestömuotonsa tulevaisuudessa yhdistyksestä säätiöksi, mutta koska toimeksiantaja on opinnäytetyön kirjoittamishetkellä vielä yhdistys, tämän työn teoriaosuudessa tullaan käymään läpi myös yhdistystoiminnan pääperiaatteita ja sille ominaisia erikoispiirteitä. Työn empiirisessä osiossa käsitellään menetelmällisiä valintoja, tehdään benchmarking-vertaisarviointia samankaltaiseen yhdistyspohjaiseen toimijaan sekä käsitellään kerättyä aineistoa teemoittelun avulla. Johtopäätös- ja kehittämissuosiossa analysoidaan tutkimuksen empiirisessä osiossa esitetyjä tuloksia ja tiivistetään keskeisimmät löydökset. Osiossa esitetään myös kehittämissuositukset. Pohdinta-osiossa käsitellään tutkimuksen eettisyyteen ja luotettavuuteen liittyviä seikkoja, pohditaan opinnäytetyöprosessia sekä esitetään jatkotutkimuskohteet.

## 2 BUDJETOINTI TALOUDEN OHJAUKSEN KEINONA

Tässä luvussa käydään läpi lyhyesti budjetoinnin pääpiirteitä tarkastelemalla sen merkitystä ja yhteyttä organisaation strategiaan sekä käsitellään budjetoinnin peruskäsitteitä. Luvun tarkoituksena on taustoittaa yleisesti budjetointia ja sen merkitystä organisaatioille. Lisäksi luvussa käsitellään lyhyesti uuden toiminnan budjetointia.

### 2.1 Budjetoinnin merkitys organisaatioille

Organisaation laskentatoimea ajatellaan usein yhtenä isona kokonaisuutena, mutta lähemmin tarkasteltuna siinä huomataan kaksi toisistaan tarkoitukseltaan poikkeavaa osa-aluetta: yleinen laskentatoimi ja johdon laskentatoimi. Yleinen laskentatoimi on lakisääteistä menneisyyteen perustuvaa laskentaa, joka antaa yleiskuvan organisaation tuloksesta ja taloudellisesta tilanteesta. Yleisen laskentatoimen rekisteröimän tiedon pohjalta muodostuu vankka perusta, jolle organisaation talousjohtamisen voi rakentaa. Johdon laskentatoimi sen sijaan on yleistä laskentatoimea vapaamuotoisempaa. Se tuottaa johtoryhmälle organisaation omista tarpeista nousevia raportteja ja laskelmia liiketoiminnan suunnitteluun, seurantaan ja päätöksentekoon. Se voi olla luonteeltaan raha- tai ei-rahamääräistä ja se voi kuvata mennyttä, nykyistä tai tulevaa aikaa. (Ikäheimo, Malmi & Walden 2019, 13-14.)

Budjetointi on tärkeä ja keskeinen osa johdon laskentatoimen kokonaisuudessa muiden osa-alueiden, kuten kustannus- ja investointilaskelmien sekä strategista johtamista tukevien laskemien ohella. Se on tulevaisuuden toimintaa suunnitteleva prosessi, joka tähtää antamaan parhaan mahdollisen tuloksen organisaatiolle. Budjetointi hyödyntää yleisen laskentatoimen tietoja laskelmissaan, joiden avulla tehtyjä suunnittelu- ja tarkkailu- ynnä muita laskelmia johto voi käyttää tukemaan ratkaisujaan. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2017, 21; Neilimo & Tenhunen 2020, 12, 89.) Budjetointi ei ole lakisääteistä, toisin kuin esimerkiksi kirjanpito, joten sen hyödyntäminen riippuu organisaatioista itsestään. Budjetoinnin ennakoivan luonteen vuoksi laskelmista selviää saman tien eri toiminnoille resursoidun rahan riittävyys, verrattuna esimerkiksi sellaisen yrityksen toimintaan, joka pohjaa päätöksentekonsa pelkkään mennyttä aikaa kuvaavaan kirjanpitoon. (Syvänperä & Lindfors 2014, 10.) Budjetti syntyy budjetoinnin seurauksena. Se on tavoitelaskelma, joka kuvaa suunniteltua toimintaa usein rahamääräisenä jollakin valitulla ajanjaksolla, kuten tilikautena tai kalenterivuotena. Budjetit laaditaan usein organisaation kaikille osasto-, tulosyksikkö- ja konsernitasoille erikseen. (Järvenpää ym. 2017, 235.) Budjetit voidaan nähdä kertakäyttöisinä talousjohtamisen työkaluina, sillä ne tehdään kohdistetusti tietyille ajanjaksolle organisaation omia tarpeita vastaamaan (Pellinen 2017, 72).

Drury (2012, 361-362) määrittelee budjetoinnin palvelevan monenlaisia tarkoituksia. Sen tarkoituksena on vuosittaisen toiminnan suunnittelu, jossa pitkän aikavälin strategiset suunnitelmat pilkotaan pienemmiksi osiksi, jotta ne ovat helpommin hallittavissa ja toteutettavissa strategian mukaisesti. Budjetointi auttaa organisaation eri toimintojen koordinoinnissa varmistamaan niiden olevan keskinäisessä harmoniassa tavoitteidensa suhteen, sekä auttaa suunnitelmien viestinnässä eri tulosyksikköjohtajille samalla motivoimaan heitä tavoittelemaan yhteisiä päämääriä. Se kontrolloi ja

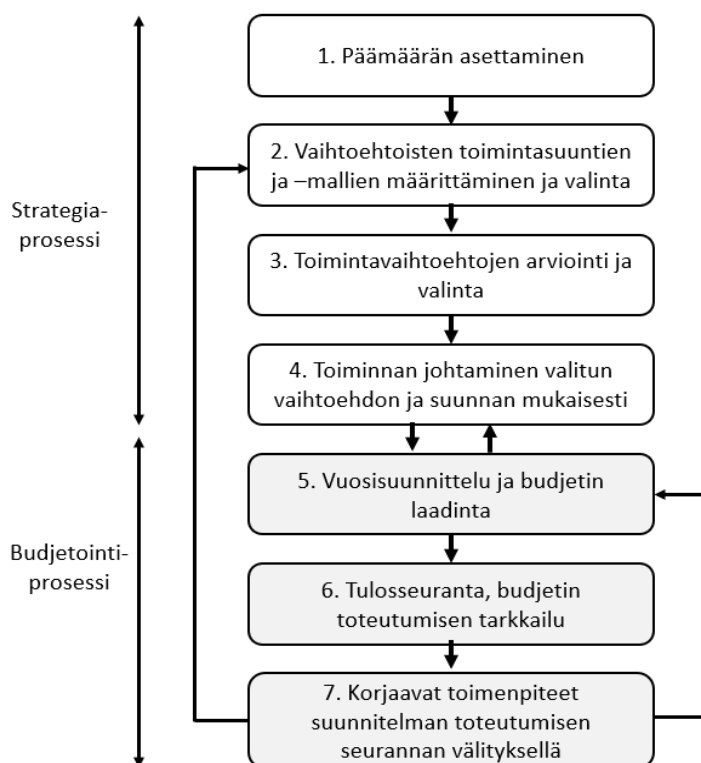
ohjaa toimintaa, ja usein johdon suoritustasoa arvioidaan budjeteissa esitettyihin tavoitteisiin verraten.

## 2.2 Budjetoinnin suhde strategiaan

Strategia on organisaation pitkän tähtäimen suunnitelma siitä, kuinka se pyrkii saavuttamaan sille asetetut tavoitteet. Perinteisesti organisaatioiden johtamista on jaoteltu strategisen, taktisen ja operatiivisen tason johtamiseen. Strateginen johtaminen on laaja kokonaisuus, joka sisältää analyysien ja suunnitelmien tekoa, sekä niiden tuomista käytäntöön eli strategian jalkauttamista. Budjetointi on taktisen tason talousjohtamista, joka pyrkii konkretisoimaan strategiset suunnitelmat vuositaso tavoitteiksi ja toimiksi rahamääräisesti. Johdon laskentatoimen muidenkin osa-alueiden katsotaan kuuluvan taktisen johtamisen piiriin. Operatiivisella johtamisella puolestaan tarkoitetaan organisaation päivittäistä johtamista, jonka tehtävänä on auttaa pääsemään taktisen tason tavoitteisiin. (Järvenpää ym. 2017, 14-16.) Strategiselle johtamiselle, strategialle ja budjetoinnille on yhteistä niiden tavoite organisaation toiminnan parantamiseksi, ja ne punoutuvat tiukasti toisiinsa. Näennäisestä yhteydestä huolimatta niillä on kuitenkin selkeästi omat roolinsa organisaation toiminnassa; strategisen johtamisen tehtävänä on päättää suunta ja ne toimenpiteet, millä tavoitetaan päästään, ja budjetointi ohjaa käytössä olevat varat oikeisiin, strategian määrittelemiін kohteisiin. Näin ollen tuloksia tuottavan ja tehokkaan budjetoinnin perustana on organisaation tekemät strategiset päätökset tulevasta toiminnasta. (Blumentritt 2006, 73-74.)

Toiminnan suunnittelun perustana on nykyisen strategian arviointi. Strategiaprosessin alkuvaiheessa tyypillisesti analysoidaan organisaation oma toiminta ja toimiala, ja näiden analyysien pohjalta rakennetaan missio, eli tarkoitus ja visio, eli tavoitetila. Organisaatio suunnittelee strategian tyypillisesti pitkälle aikavälille, usein noin 3–5 vuoden päähän. Budjetoinnin tehtävänä on toimia siltana organisaation strategian ja konkreettisten toimenpiteiden välillä. (Pellinen 2017, 73; Ikäheimo ym. 2019, 145.) Budjetointi liittyy keskeisesti organisaation strategiaan; sen avulla varmistetaan tavoitetilan saavuttaminen ja strategian toteutuminen asettamalla konkretisoituja suunnitelmia ja tavoitteita seuraavalle kaudelle (Järvenpää ym. 2017, 235).

Budjetointi tukee organisaation strategiaprosessia kohdistamalla resurssit strategialinjausten mukaisesti valituille toimintakohteille. Kuvassa 1 havainnollistetaan budjetoinnin ja strategian välistä yhteyttä prosessikuvausmaisesti. Strategia- ja budjetointiprosessin välinen vuoropuhelu muodostuu, kun strategia konkretisoidaan muodostamalla rahamääräisiä budjetteja. Laadittuja budjetteja seurataan säännöllisesti, jotta voidaan arvioida budjeteissa pysymistä ja tehdä tarvittaessa päätöksiä suunnan korjaamisesta. Näistä korjaavista toimenpiteistä seuraa joko vaihtoehtoisten toimintamallien määrittely ja valinta tai budjettien uudelleenlaadinta, jotta ne vastaisivat paremmin niille asetettuja tavoitteita. Budjetoinnin ja strategian yhteyttä voidaan vahvistaa entisestään, mikäli budjetointiprosessi pystyy vaikuttamaan strategian kehittämiseen positiivisella tavalla tuottamalla siihen korjaavia toimenpiteitä samalla tunnistaen uusia strategisia mahdollisuuksia nykyisen strategian toteuttamisen ohella. (Järvenpää ym. 2017, 236-237.)



Kuva 1. Strategia- ja budjetointiprosessin yhteys prosessikuvauksena (mukailen Järvenpää ym. 2017, 237)

Budjetoinnin avulla johto pystyy konkretisoimaan strategiassa esitetyt toimintasuunnitelmat ja pilkkomaan ne pienempiin osiin, kuten vuositasolle. Jotta budjetointiprosessi tukisi strategiaprosessia parhaimmalla mahdollisella tavalla, tulisi sen pystyä konkretisoimaan strategiset tavoitteet, tuottamaan reaaliaikaista tietoa sekä tukemaan strategista kehittämistyötä analysoimalla ja tarkkailemalla epävarmuustekijöitä. (Järvenpää ym. 2017, 235, 238.) Pellinen (2017, 73) näkee budjetoinnin viime kädessä hätäjarrun tyyppisenä mekanismina, joka estää strategisia suunnitelmia muuttumasta taloudellisiksi ylilyönneiksi. Paraskaan strategia ei auta rahojen loppuessa, mutta budjetoinnin avulla voidaan pitää huolta, että organisaation rahavarat ovat riittävät budjetoidun kauden aikana.

### 2.3 Budjetointijärjestelmä ja -menetelmiä

Budjetointijärjestelmä koostuu erilaisista budjeteista, jotka vaihtelevat organisaatiosta ja sen toimialasta riippuen. Useimmiten järjestelmä koostuu pääbudjeteista, joita ovat tulosbudjetti, kassabudjetti ja tase-ennuste, sekä osabudjetit, joiden laatimisesta budjetointiprosessi yleensä aloitetaan ja joiden avulla kootaan pääbudjetit. Budjetoitava kausi on tyypillisesti yksi vuosi, mutta se voi vaihdella organisaatiosta riippuen. (Ikäheimo ym. 2019, 156-157.) Budjetointijärjestelmän erityispiirteet korostuvat sen erilaisissa toteutustavoissa. Toiminnallisia toteutustapoja ovat budjetoinnin tehtävien organisointi sekä organisaation valitsemat budjetointimenetelmät ja -tyylit. (Järvenpää ym. 2017, 239.)

Organisaation **pää- eli kokoomabudjeteilla** on merkittävä tehtävä budjetoinnissa. Niiden avulla saadaan selvitettyä organisaation ennustettua tilaa niin kannattavuuden, vakavaraisuuden kuin maksukyvyntäkin suhteen. (Järvenpää ym. 2017, 239.) **Tulosbudjetti** eli budjetoitu tulos kuvaa

organisaation kannattavuutta. Se on useimmiten tuloslaskelman muodossa esitetty euromääräinen arvio tilikauden tuotoista ja kuluista, sisältäen myös poistot, korot ja verot. Se osoittaa arvioidun tuloksen määrän. Tuotot ja kulut esitetään pääsääntöisesti arvonlisäverottomina ja ne kirjataan suoriteperusteella. Tulosbudjetti antaa yleensä hyvän käsityksen organisaation kannattavuudesta. (Järvenpää ym. 2017, 239; Pellinen 2017, 70.)

**Kassa- eli rahoitusbudjetin** avulla hallitaan organisaation rahavaroja ja selvitetään sen kykyä selviytyä lyhytaikaisista maksusitoumuksista. Se todentaa maksukyvyyn ja paljastaa mahdollisen lisärahoituksen tarpeen esimerkiksi investointien tai liiketoiminnan laajentumisen aiheuttaman kassa-alijäämän paikkaamiseksi. Kasaanmaksuja tulee myynnistä ja muista tuloista, kassastamaksuja ostoista ja muista menoista, kuten rahoituksen koroista, veroista ja lainan lyhennyksistä. Toisin kuin tulosbudjetissa, kassabudjetissa kaikki erät käsitellään maksuperusteisesti arvonlisäverollisina. Laskelmassa huomioidaan organisaation koko rahaliikenne, kuten maksut sidosryhmille, investoinnit sekä lainojen nostamiset ja takaisinmaksut. (Syvänperä & Lindfors 2014, 49; Neilimo & Tenhunen 2020, 102.) Tulos- ja kassabudjettien laatimisen jälkeen tehdään **tase-ennuste** eli tasebudjetti, josta selviää organisaation taloudellinen asema budjetoidun kauden päättyessä. Ennusteen vastaavaa-puoli kuvaa omaisuutta jaettuna pysyviin ja vaihtuviin vastaaviin, ja vastattavaa-puoli kertoo oman ja vieraan pääoman rakenteen ja määrän. Tase-ennuste noudattaa pääsääntöisesti tilinpäätöksen tasemallia. (Syvänperä & Lindfors 2014, 66, 74.)

Organisaation keskeisille toiminnoille laaditaan **osa- eli alabudjetit**, joiden avulla toiminnoille määritellään tavoiteltu laajuus ja suoritustaso. Osabudjetteja voi olla useita erilaisia riippuen organisaation tarpeista. Yleisimmin käytettyjä ovat myynti-, henkilöstö-, hallinto-, markkinointi- ja ostobudjetit, mutta organisaatiolla voi olla käytössään useita muitakin osabudjetteja toiminnastaan riippuen, kuten valmistus-, varasto-, investointi-, tai tutkimus- ja kehittämisbudjetteja. (Järvenpää ym. 2017, 239.)

Tässä osiossa luodaan katsaus lyhyesti myynti- ja investointibudjetteihin, sillä ne ovat oleellisia Kanttilan tulevan toiminnan suunnittelussa. Järvenpään ym. (2017, 237) mukaan investoinneilla tarkoitetaan varojen käyttämistä pitkäkestoisin kohteisiin, kuten rakennuksiin, laitteistoihin tai järjestelmiin, jotka tuottavat tuloa usean vuoden ajan. Budjetointi on keskeinen ja tärkeä osa investointien suunnittelun ja niiden toteuttamisen välillä. **Investointibudjetit** tarkentavat rahantarpeen vuositasoisesti ja budjettiohjauksen avulla varmistetaan varojen riittävyys investointien tekemiseen. Ikäheimo ym. (2019, 189) toteavat investointeihin liittyvän usein epävarmuutta kassavirtojen määrän ja ajoituksen suhteen. Tämänkaltaista epävarmuutta voidaan pyrkiä ratkaisemaan esimerkiksi herkkyyanalyysin tai skenaariotyöskentelyn avulla. Näitä menetelmiä käsitellään enemmän kohdassa 3.3.4.

Tyypillisesti budjetointi aloitetaan toimintaan eniten vaikuttavasta tekijästä, eli myynnistä, joka vaikuttaa suuresti koko organisaatioon joko rajoittavasti tai mahdollistavasti (Ikäheimo ym. 2019, 157). **Myyntibudjetti** suunnitellaan usein eri toiminnoille, palveluille tai yksiköille erikseen. Myynnin arvioimisessa tulee ottaa huomioon paljon organisaation ulkopuolisia tekijöitä, kuten kokonaismarkkinat, toimialan tilanne, oma kapasiteetti ja kilpailijoiden toiminta. (Syvänperä & Lindfors 2014, 28.) Myynnin ennakoiminen on iteratiivinen prosessi, johon vaikuttavat

organisaatiossa tehtävät päätökset ja siitä riippumattomat tekijät. Myynnin määrää voi pyrkiä arvioimaan erilaisin keinoin, kuten asiakaskyselyillä ja toimialaan perehtyneiden asiantuntijoiden avulla. (Pellinen 2017, 76.)

Budjetointia voidaan toteuttaa menestyksekkäästi monella eri tavalla. Menetelmätavan valinta on keskeinen päätös, joka heijastaa organisaation toiminta- ja johtamistapoja sen toimintaympäristön lisäksi. Menetelmiä voidaan tarkastella monesta eri näkökulmasta käsin: aikaulottuvuuden kannalta, budjetoinnin ensisijaisen kohteen tai budjetoinnin lähtökohdan perusteella, tulostavoitteiden mukaan tai sillä perusteella, miten budjetointimenetelmä hyödyntää organisaatiossa olevaa tietoa. (Järvenpää ym. 2017, 242; Pellinen 2017, 73-75.)

Kun budjetointia katsotaan aikaulottuvuuden näkökulmasta, budjetointimenetelmiä voidaan erotella kiinteään, joustavan ja jatkuvan eli rullaavan budjetoinnin kesken. Kiinteällä budjetointimenetelmällä tehty budjettisuunnitelma on luonteeltaan pysyvä; sitä ei muuteta toimintakauden aikana. Menetelmä toimii parhaiten vakaassa toimintaympäristössä. Joustavaa budjetointimenetelmää käytettäessä laaditaan useita budjettivaihtoehtoja jollekin keskeiselle tekijälle. Rullaava eli jatkuvasti tarkentuva budjetointi puolestaan soveltuu toimintaympäristöön, jossa on nopeita muutoksia. (Pellinen 2017, 73.)

#### 2.4 Uuden toiminnan budjetointi

Tulevan toiminnan suunnitteluun liittyy aina epävarmuutta, oli kyseessä sitten aloittava tai jo toiminnassa oleva organisaatio. Hyvin tehdyn ja kattavan taloussuunnittelun avulla voidaan kuitenkin kartoittaa ja ennakoida toiminnan riskejä ja mahdollisia muutoksia. Tällä tavoin voidaan varautua ja välttää suurimmat yllätykset, jotka voisivat vaikuttaa toimintaan negatiivisesti. (Erkkilä 2020.)

Uutta toimintaa aloittaessa tarvittavat rahamäärät konkretisoituvat budjetoinnin avulla. Budjetoitaessa suunnitelman tekeminen aloitetaan vailla aiempien vuosien tuomaa tietoa puhtaalta pöydältä. Kun aiempia vuosia ei ole antamassa suuntaa, on tietoa hankittava vaihtoehtoisilla tavoilla. Budjetointiin tarvittavaa tietoa voi hankkia esimerkiksi toimialatilastoista, tilinpäätöksistä tai muilla tavoin, kuten arvioimalla. Tämänkaltaista nollapohjabudjetointia voidaan käyttää aloittavien organisaatioiden lisäksi myös jo toiminnassa olevissa organisaatioissa, kun halutaan pois rutiininomaisesta budjetoinnista ja halutaan kyseenalaistaa eri toimintoja sekä kehittää niitä. Nollapohjabudjetoinnissa organisaatio voidaan jakaa eri toimintoihin, niin kutsuttuihin päätöspaketteihin, jonka jälkeen niille määritellään prioriteetti- ja luokat. Tämän tarkoituksena on tunnistaa tärkeimmät toiminnot ja resursoida käytettävissä olevia varoja niihin. Säästämis- tai lopettamistoimenpiteet kohdistuvat vähiten tärkeiksi arvioituihin toimintoihin. (Syvänperä & Lindfors 2014, 16; Pellinen 2017, 74.)

Nykyisenkaltainen toimintaympäristö, jossa on ollut viime vuosina paljon ennakoimattomia muutoksia, vaikuttaa suuresti organisaatioiden talouden suunnitteluun, kuten budjetointiin ja investointilaskelmiin. Toimintaa suunniteltaessa on otettava huomioon inflaatio ja erityisesti tuotteiden tai palveluiden hinnoittelun tulee olla kohdillaan, jotta niistä aiheutuneet kustannukset saadaan katettua. Myös kustannusten nousu tulisi pitää mielessä uusien sopimusten tehdessä. (Remes 2022.)

### 3 BUDJETOINTIPROSESSI JA SEN KEHITTÄMINEN

Tässä luvussa käsitellään perinteistä budjetointiprosessia ja sen osakseen saamaa kritiikkiä. Luvussa käsitellään lisäksi tiedolla johtamista taloushallinnon tukena sekä erilaisia budjetoinnin kehittämisvaihtoehtoja. Luvun tarkoituksena on taustoittaa budjetointiprosessia yleisesti ja tuoda esille tietoperusta, johon tutkimusaineistoa peilataan opinnäytetyön kehittämissosiossa.

#### 3.1 Perinteinen budjetointiprosessi

Perinteisellä budjetoinnilla tarkoitetaan suunnitteluprosessia, joka aloitetaan muutamaa kuukautta ennen kuluvan tilikauden loppua ja jossa määritellään raha- ja ei-rahämääräiset tavoitteet seuraaville 1–3 tilikaudelle, usein sisältäen tavoitteet kuukausittain, kvartaaleittain ja puolivuositain. Prosessiin vaaditaan tyypillisesti useiden ihmisten työpanos organisaation eri toiminnoista. (Järvenpää ym. 2017, 235; Åkerberg 2017, 21, 22.)

Perinteinen budjetointi on monivaiheinen prosessi, joka harvoin valmistuu yhdellä kertaa. Organisaation taloushallinto koordinoi budjetointia ja käynnistää prosessin suunnitteluvaiheella. Siinä tarkastellaan toimintaympäristöä, organisaation omaa toimintaa ja toimintakauden suunnitelmia, selvitetään prosessiin tarvittavat tiedot ja tarkennetaan budjetoinnin aikataulu. Myös budjettierien yksityiskohtaisuutta ja ryhmittelyä on hyvä miettiä organisaation omia tarpeita vastaaviksi. (Syvänperä & Lindfors 2014, 14, 18, 64; Järvenpää ym. 2017, 241.) Suunnitteluvaihetta seuraa budjettien laadinnan vaihe. Osabudjetit laaditaan ensin, ja niitä hyödyntämällä kootaan organisaation pääbudjetit. Osabudjettien tekeminen aloitetaan yleensä eniten rajoittavasta tekijästä, joka useimmille organisaatioille on myynti. Muita osabudjetteja tehdään tarpeen mukaan. Organisaation budjetointimuodosta riippuu, kuka vastaa osabudjettien laadinnasta. Esimerkiksi demokraattisessa budjetointimenetelmässä tuotanto-osastot laativat valmistusbudjetin, markkinointipäällikkö tai vastaava markkinointibudjetin ja talousjohto investointibudjetin. (Syvänperä & Lindfors 2014, 14; Järvenpää ym. 2017, 241; Pellinen 2017, 75.)

Budjettiseuranta on olennainen ja tärkeä osa budjetointia, jonka avulla saadaan selville, ovatko suunnitelmat toteutumassa. Seurannassa arvioidaan strategian toteutumista ja varmistetaan tulosten saavuttamista. Mikäli poikkeamia havaitaan, niihin tulisi reagoida ja esittää korjaavia toimenpiteitä. Seuranta voidaan toteuttaa pää- ja/tai osabudjettien tasolla, joko jo kuluvan kauden aikana tai sen päätyttyä. Yksi keskeisistä päätöksistä budjettiseurannassa on organisatorisista vastuista päättäminen. Tavanomaisesti taho, joka on vastannut budjetin laatimisesta, vastaa myös seurannan järjestämisestä budjetoinnin yhteydessä päätettyä tarkkuustasoa ja ajanjaksoa seuraten. (Järvenpää ym. 2017, 251-252.) Budjettiseurannassa pitäisi muistaa myös analysoida tuloseroja pelkkien raporttien ja lukujen jakamisen sijaan. Tätä voidaan toteuttaa esimerkiksi analysoimalla tuloksen muodostukseen vaikuttavia eriä ja tekijöitä, kuten hinta- ja määräeroja. Eroja käsiteltäessä on hyvä mahdollisuus tarkastella ja arvioida strategiaa; tehdäänkö niitä asioita, jotka vievät toimintaa eteenpäin kohti tavoitteita. (Pellinen 2017, 91, 93.)

### 3.2 Perinteisen budjetoinnin kritiikki

Perinteinen budjetointi on herättänyt kritiikkiä monesta eri näkökulmasta viime vuosikymmeninä. Åkerbergin (2017, 39, 43, 50) mukaan perinteinen budjetointitapa kehitettiin aikana, jolloin organisaatioiden kilpailuympäristö oli yritysvetoista kuluttajavetoisuuden sijaan, huomattavasti staattisempi ja paremmin ennakoitavissa. Rahoitus rajoitti uusien yritysten markkinoille tuloa pääomamarkkinoiden ollessa varsin kontrolloituja. Hänen mukaansa perinteisessä budjetoinnissa esiintyy edellä mainittujen seikkojen lisäksi useita muitakin ongelmakohtia, jotka johtuvat esimerkiksi siitä, etteivät tehdyt budjetit tosiasiallisesti pohjautu viimeisimpiin strategialinjauksiin. Budjetteja käytetään myös omien etujen, kuten bonusten saamiseen, ennusteet eivät ole enää ajantasaisia budjettikauden alkaessa, eivätkä ne myöskään varoita edesspäin olevista ongelmista tai ilmaise mahdollisuuksista.

Myös Danoesastro, Bogsnes ja Stange (2021) toteavat perinteisen budjetoinnin olevan vanhanaikainen johtamismenetelmä, joka auttoi organisaatioita parempaan tulokseen vuosisata sitten, mutta nykyisen kaltaisessa palvelu- ja informaatiotaloudessa budjettikontrollin kautta johtaminen muodostuu esteeksi parasta suoritusta haviteltaessa. He vertaavat perinteistä budjetointia pankkiin, joka palvelee asiakkaita vain kerran vuodessa. Tällöin tulot ja menot tulee määrittellä tarkasti seuraavan 12 kuukauden ajalle, ja kaikki poikkeamat nähdään ongelmina, jotka on selvitettävä ja perusteltava ylemmälle taholle. He näkevät ongelmallisena myös perinteisen budjetoinnin pyrkimyksen palvella kolmea eri tarkoitusta samanaikaisesti: tavoitteenasetantaa, suurimpien tulojen ja menojen ennakoimista sekä resurssien jakamista ja meno- ja investointipäätösten tekoa. Vaikkakin yhden prosessin käyttäminen kaikkiin edellämainittuihin tarkoituksiin on näennäisesti tehokasta, se ei kuitenkaan toimi, sillä kaikilla kolmella on eri tarkoituksena, päämääränsä ja seurauksensa.

Järvenpää ym. (2017, 237) huomauttavat suurimman osan perinteisen budjetoinnin kritiikistä kohdistuvan siihen, että organisaation strategiaprozessi ja budjetointiprosessi ovat usein ajallisesti etäällä toisistaan, jolloin toiminnan johtamisen ja budjetin laadinnan välinen yhteys jää heikoksi. Tätä ongelmaa voidaan korjata kehittämällä budjettiohjausta tunnistamaan uusia strategiamahdollisuuksia nykyisen strategian mukaisen toiminnan lisäksi.

### 3.3 Budjetoinnin kehittäminen

Budjetointia voidaan kehittää useilla erilaisilla tavoilla. Esimerkiksi ottamalla strategiset tavoitteet vahvemmin mukaan suunnitteluun ne saadaan kytkettyä tukevammin kiinni itse budjetointiprosessiin se sijaan, että budjetointi perustuisi vain aiempien vuosien lukuihin. Myös rullaavan ennustamisen ja budjetoinnin yhdistäminen ei-rahamääräisiin mittareihin ovat keinoja kehittää budjetointia. (Järvenpää ym. 2017, 277, 279.) Seuraavissa alaluvuissa tarkastellaan erilaisia kehittämismahdollisuuksia lähemmin.

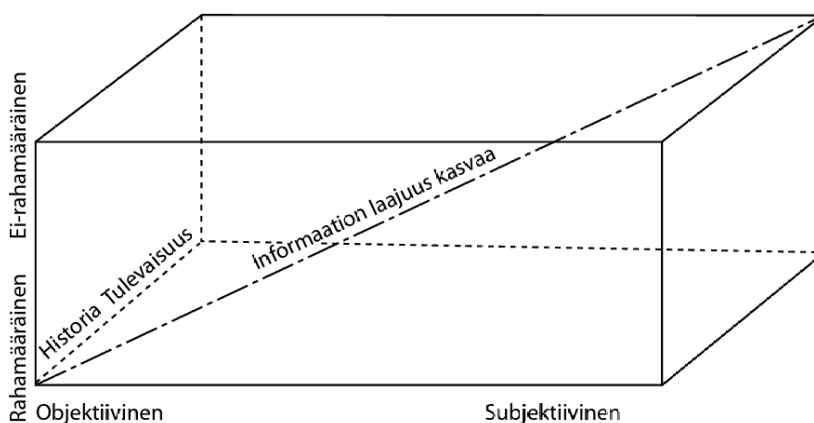
#### 3.3.1 Tiedolla johtaminen taloushallinnon tukena

Tiedolla johtaminen tarkoittaa olemassa olevan tiedon hyödyntämistä johtamisen tarpeisiin (Pellinen 2017, 15). Se on ajantasaisen tiedon hyödyntämistä laadukkaaseen päätöksentekoon. Organisaatioissa tuotetaan suuret määrät tietoa, jota hallinnoidaan, säilytetään ja analysoidaan eri

tavoin. Tätä kaikkea tietoa tulisi kuitenkin pystyä myös hyödyntämään ja soveltamaan toiminnassa. (Kosonen 2019, 3.) Yksinkertaistettuna tiedolla johtaminen voi olla esimerkiksi sitä, että toiminnon tuotantokustannukset ja sen kysyntää vastaavat tiedot yhdistetään päätöksentekotilanteessa niin, että se vie organisaatiota kohti sen haluamaa suuntaa. Tiedolla johtamisen avulla pyritään hallitsemaan monitulkintaisuutta, jota informaation paljous tai käsiteltävän asian monimutkaisuus aiheuttaa, sekä pyritään vähentämään informaation puutteesta johtuvaa epävarmuutta. (Jalonen 2014, 41.)

Jotta organisaatio voi hyötyä tiedosta saaden siitä optimaalisen arvon, tulee tiedon olla sisällöltään relevanttia ja sen tulee olla oikealla henkilöllä oikeaan aikaan käyttökelpoisessa muodossa. Usein päätöksiä tehdessä tietoa tarvitaan niin organisaation sisä- kuin ulkopuoleltakin. Sisäinen tieto on on organisaation omasta toiminnasta kertovaa, kuten strategisia linjauksia, ja ulkoinen tieto on organisaation toimintaympäristöön liittyvää, kuten kuvausta kilpailijoiden toiminnasta tai yleinen taloustilanne. Menestyäkseen organisaation on huomioitava ja jopa ennakoitava ulkoisen ympäristön muutokset ja ymmärrettävä niiden aiheuttamat vaikutukset. (Laihonen ym. 2013, 44-45.)

Päätöksenteossa tarvittavaa tietoa voidaan hahmottaa kolmella eri dimensioparilla: objektiivinen/subjektiivinen, menneisyys/tulevaisuus ja rahamääräinen/ei-rahamääräinen, jota kuvataan alla olevassa kuvassa 2. Organisaatioiden tulisi käyttää jokaista ulottuvuutta taloudensa hallinnassa, jotta informaatio olisi riittävän laaja-alaista, sillä tämänkaltaista tietoa käyttävien organisaatioiden on todettu pärjäävän muita paremmin. Usein päätöksenteossa käytetään menneisyyteen perustuvaa, rahamääräistä tietoa, mutta sen rinnalle olisi tuotettava myös sellaista tietoa, joka on tulevaisuusorientoitunutta ja ei-rahamääräistä, kuten skenaarioita. (Järvenpää ym. 2017, 43.)



Kuva 2. Päätöksenteossa käytettävän informaation ominaisuudet (Järvenpää ym. 2017, 43)

Tiedolla johtaminen voidaan tulkita menetelmänä muiden johdon ohjausmenetelmien, kuten strategisen suunnittelun ja budjetoinnin joukossa, tai järjestelmien tuottaman tiedon laajamittaisempaan hyödyntämiseen. Johdon laskentatoimessa voidaan hyödyntää rahamääräisen tiedon lisäksi myös ei-rahamääräistä tietoa. (Pellinen 2017, 15.) Mikäli budjetointi yhdistetään myös näihin ei-rahamääräisiin mittareihin, organisaatio pystyy sitoutumaan paremmin useiden vuosien

tavoitteisiin lyhyen tähtäimen tavoitteiden sijaan, joka voisi olla ongelmallista pitkällä aikavälillä. Yleishyödylliset organisaatiot tarvitsevat kattavaa ei-rahamääräistä mittarointia jopa kaupallisia yrityksiä enemmän, sillä yleishyödyllisten tahojen tavoitteena on ennen kaikkea oman mission toteuttaminen. Mittariston avulla ne voivat arvioida tuloksiaan monipuolisemmin sekä voivat motivoida toimintaansa paremmin sidosryhmilleen, kuten rahoittajilleen. (Kaplan & Norton 2004, 388.)

### 3.3.2 Rullaava budjetointi

Perinteisen budjetoinnin haasteita vastaamaan ollaan kehitetty muun muassa rullaava budjetointiprosessi, joka sopii paremmin äkilliseen ja alati muuttuvaan toimintaympäristöön. Nykyisenkaltaisessa nopeasti muuttuvassa globaalissa maailmassa organisaatioiden toiminnan tulisi olla joustavaa ja ajantasaista, ja siihen rullaava budjetointi keskeisesti pyrkii vastaamaan. Rullaavan budjetoinnin avulla pyritään ennakoimaan tulosta luotettavammin ja parantamaan operatiivista reagointikykyä, ja samalla budjetointiprosessiin käytetyn ajan on tarkoitus vähentyä. (Åkerberg 2017, 4, 104.) Menetelmää käytettäessä budjetoinnin aikahorisontti on tyypillisesti 12 kuukautta, mutta se ei ole sidottu tilikauteen vaan rullaa eteenpäin määritellyin ajanjaksoin. Budjetteja päivitetään rullaavasti organisaation toimintaan sopivin aikavälein, kuten kuukausittain, kvartaaleittain tai puolivuositain. Tällöin kautta jatketaan aina saman mittaisella periodilla niin, että budjettiin lisätään uusia kausia vanhojen kausien päättyessä. Tämän seurauksena organisaatiolla on aina käytössään tuoreet ja päivitetty laskelmat tulevasta ajanjaksosta ja budjettien on helppo reagoida muutoksiin. (Pellinen 2017, 73.)

Bhimani, Sivabalan & Soonawalla (2018, 319-320) esittävät, että vertailtaessa kahta erilaista rullaavaa budjetointitapaa, kuukausittain ja kvartaaleittain tehtävää, kuukausibudjetointia hyödyntävät yritykset huomioivat paremmin ympäristön epävarmuustekijät ja organisaation strategian kuin yritykset, joissa rullaavaa budjetointia suoritetaan kvartaaleittain. Kuukausittaisen tavan todetaan muistuttavan enemmän sen kaltaista rullaavaa budjetointitapaa, kuin se kirjallisuudessa usein kuvataan: ketteräksi toiminnaksi, jonka avulla kyetään reagoimaan paremmin turbulenssissa ympäristössä ja välittämään ajantasaisempaa tietoa johtoportaalille. Heidän mukaansa kvartaaleittain tehtävä budjetointi on usein vain symbolisesti tai ulkoisen paineen takia suoritettavaa tekemistä, joka ei niinkään korreloi ympäristön mahdollisen epävarmuuden tai organisaation strategian kanssa. He toteavat myös, että monissa organisaatioissa käytetään edelleen vuosibudjettia rullaavan budjetoinnin rinnalla, vaikka rullaavan budjetoinnin yksi perimmäisistä tarkoituksista on luopua niin sanotusta perinteisestä budjetoinnista.

### 3.3.3 Rullaavat ennusteet

Rullaavilla ennusteilla voidaan täydentää budjettisuunnitteluinformaatiota käyttäen niitä budjetoinnin ohjaustietona. Rullaava ennuste on arvio keskeisimmistä luvuista, jotka saatetaan tai saatetaan olla linkittämättä budjetteihin, kun puolestaan rullaavan budjetoinnin päivitettyt arviot aina yhdistetään tarkoituksenmukaisesti budjetteihin. Rullaavassa ennusteessa lähin budjetoitava jakso on aina tarkin seuraavien jaksojen ollessa tarkkuustasoltaan väljempää. (Järvenpää ym. 2017, 290; Bhimani ym. 2018, 308).

Henttu-Aho (2018, 2) toteaa, että alan käytännönläheisessä kirjallisuudessa rullaavat ennusteet nähdään usein perinteisen budjetoinnin korvaajina. Laskentatoimen kirjallisuudessa ennusteilla nähdään sen sijaan olevan osittain päällekkäinen rooli budjetoinnin suunnittelussa ja seurannassa, ja näissä tapaa kutsutaan rullaavaksi budjetoinniksi. Hänen mukaansa nämä ristiriitaiset tulkinnat rullaavista ennusteista osoittavat, että niitä voidaan käyttää monella eri tavalla organisaatioista riippuen.

Ennusteiden ei tarvitse olla tasoltaan äärimmäisen tarkkoja, riittää kun ne ovat suuntaa antavia sopivan luottamusvälin huomioiden. Tarkat ennusteet olisivat ideaaleja, mutta tarkkuustason kasvaessa nousevat myös ennusteiden laatimiseen käytettävä aika ja kustannukset. (Erkkilä 2022.) Rullaavia ennusteita ei ole sidottu tilikauteen tai kalenterivuoteen, vaan ne liukuvat aikajanalla eteenpäin. Janan toisessa päässä ennusteet muuttuvat toteumaksi. (Jaakkola 2023.)

### 3.3.4 Skenaariot ja herkkyysanalyysit

Skenaariot ovat strategisen suunnittelun työväline, jolla pyritään analysoimaan tulevaisuutta ja tuomaan ilmi parempaa ennustettavuutta. Niiden avulla voidaan näyttää vaihtoehtoja ja osoittaa päätösten tai valintojen seurauksia. (Ojasalo, Moilanen & Ritalahti 2014, 146-147.) Budjettien valmistuttua niitä voidaan jatkotestata erilaisilla skenaarioilla. Budjetoitavasta kaudesta voidaan laatia esimerkiksi kolme erilaista skenaariovaihtoehtoa: huonoin mahdollinen, todennäköinen ja paras mahdollinen. Kaikkiin näihin vaihtoehtoihin varaudutaan toimintasuunnitelmalla.

Tämänkaltainen analyysi kuuluu huolelliseen talousjohtamiseen. (Pellinen 2017, 82.) Myös Järvenpää ym. (2017, 248) näkevät tärkeäksi erilaisten skenaarioiden laatimisen. He toteavat, että suunnitelmien laatiminen ongelmatilanteiden varalle on tärkeää, jotta organisaatio pystyy reagoimaan niihin oikealla tavalla ja riittävällä nopeudella. Palermo (2018, 15) kuitenkin toteaa Merchantin ja Van der Steden muistuttavan skenaarioiden olevan pikemminkin budjetointia tukeva keino, eikä niiden tarkoitus ole korvata itse budjetointia.

Investoinneissa haastetta aiheuttaa usein kassavirran ennakointi. Näin ollen investointeja suunniteltaessa tulisi kiinnittää huomiota juurikin kassavirtaan liittyvän epävarmuuden havaitsemiseen esimerkiksi skenaariomallien ja herkkyysanalyysien avulla. Niiden avulla voidaan hakea laskelmille rajoja. Herkkyysanalyysillä laskennan kohteena olevaa arvoa voidaan muuttaa esimerkiksi 5 % tai 15 % suuntaan tai toiseen ja tarkastella sen vaikutuksia. (Ikäheimo ym. 2019, 189.)

## 4 YHDISTYSTOIMINTA

Tässä luvussa tarkastellaan yhdistystoimintaa lyhyesti. Työn toimeksiantaja on aatteellinen ja yleishyödyllinen yhdistys. Luvun tarkoituksena on taustoittaa yhdistystoiminnan ominaispiirteitä sen perustamisvaiheesta hallinnointiin ja lakisäätteisiin velvollisuuksiin, sekä niiden vaikutuksia toiminnan järjestämiseen.

### 4.1 Yhdistystoiminnan periaatteet

Yhdistyslain (503/1989, 1 §, 2 §) mukaan yhdistyksen saa perustaa aatteellisen tarkoituksen yhteistä toteuttamista varten, mutta tarkoitus ei saa olla lain tai hyvien tapojen vastaista, eikä tarkoituksena saa olla voiton tai muun välittömän taloudellisen edun hankkiminen. Yhdistyksen tunnusmerkkeinä pidetään, että yhteenliittymällä on vähintään kolme luonnollista henkilöä tai oikeushenkilöä jäsenenään, se omaa aatteellisen tarkoituksen ja sen toiminta on luonteeltaan pysyvää.

Aatteellisuudella tarkoitetaan esimerkiksi tietyn aatesuunnan edistämistä, tietyn ryhmän etujen valvontaa tai palvelujen tuottamista omille jäsenille tai muille tahoille (Loimu 2013, 23-24). Yhdistys on yleishyödyllinen, jos se toimii yksinomaan välittömän yleisen hyväksi, sen toiminta on kaikille avointa ja toimintaan osallistuvat eivät saa siitä itselleen taloudellista etua (Verohallinto 2020).

Yhdistys voi olla muodoltaan rekisteröimätön tai rekisteröity. Patentti- ja rekisterihallituksen yhdistysrekisteriin rekisteröiminen vaikuttaa olennaisesti yhdistyksen luonteeseen erityisesti oikeusvaikutuksen kannalta, sillä sen myötä yhdistyksestä tulee itsenäinen oikeushenkilö, joka on kelpoinen tekemään oikeustoimia omilla nimissään. Tämän seurauksena rekisteröidyn yhdistyksen jäsenet eivät ole henkilökohtaisesti velvollisia vastaamaan yhdistykselle kuuluvista velvoitteista. Rekisteröimisen yhteydessä Patentti- ja rekisterihallitukseen on toimitettava yhdistyksen perustamiskirja ja säännöt, joissa määritellään huolellisesti yhdistyksen tarkoitus, eli yhdistyksen aatteellinen tavoite sekä toimintamuodot, eli ne keinot, joilla tavoite pyritään saavuttamaan. Vaikka tarkoitus ja toimintamuodot voidaan määritellä hyvinkin vapaamuotoisesti, niiden tulee vastata toisiaan ja ne tulee ilmaista tarkoin, sillä yhdistys voi toimia vain sen sääntöihin kirjatulla osa-alueilla. (Laaksonen 2022, 244-245, 250, 268.) Tässä opinnäytetyössä yhdistyksestä puhuttaessa tarkoitetaan rekisteröityä yhdistystä.

Yhdistyksen jäsen voi olla yksityinen henkilö, yhteisö tai säätiö, ja jokaisella 15 vuotta täyttäneellä jäsenellä on äänioikeus ja yksi ääni (Yhdistyslaki 10 §, 25 §). Yhdistyslaissa itsessään ei ole jäseniin kohdistuvia kelpoisuusvaatimuksia, mutta yhdistyksen omat säännöt saattavat määritellä, ketkä jäseneksi voivat liittyä, kuitenkin syrjintä- ja tasa-arvoasiat huomioiden. Jäsenellä voi olla porrastetusti enemmän ääniä esimerkiksi jäsenmaksuvelvollisuuden mukaisesti, jos yhdistyksen säännöt niin määrittelevät. (Laaksonen 2022, 256, 258.) Yhdistyksessä päätösvalta on sen jäsenillä, jotka käyttävät valtaansa yhdistyskokouksessa. Päätösvalan piiriin yhdistyskokouksessa kuuluu esimerkiksi yhdistyksen sääntöjen muuttaminen, kiinteistön tai muun huomattavan omaisuuden luovuttaminen tai kiinnittäminen, hallituksen taikka tilintarkastajan valinta tai erottaminen, tilinpäätöksen vahvistaminen ja vastuuvapauden myöntäminen. Yhdistyksellä tulee myös olla hallitus, joka edustaa yhdistystä ja joka hoitaa huolellisesti yhdistyksen asioita. Hallituksessa on oltava vähintään kolme jäsentä. (Yhdistyslaki 16 §, 17 §, 23 §, 35 §.) Hallitus on toimielin, jonka

tehtävänä on muun muassa suorittaa päätösten täytänpanoa, hoitaa yhdistyksen omaisuutta, valmistella asioita päätöksentekoa varten ja järjestää yhdistyskokouksia (Laaksonen 2022, 300). Periaatteena on siis, että yhdistyksen jäsenet tekevät päätökset, jotka yhdistyksen hallitus toimeenpanee (Loimu 2013, 67).

Pääsääntöisesti yhdistyksen päätöksenteossa noudatetaan ehdottoman enemmistön periaatetta, eli yhdistyskokouksessa päätökseen tarvitaan yli puolet äänestyksessä annetuista äänistä. Äänen mennessä tasan puheenjohtajan ääni ratkaisee. Joissakin painavammissa tapauksissa, kuten sääntöjen muuttamisessa, yhdistyksen purkamisessa tai omaisuuden pääosan luovuttamisessa tarvitaan kolmen neljänneksen äänienemmistö. Yhdistyksen säännöissä tosin voidaan muuttaa edellä mainittuja enemmistövaatimuksia, sillä yhdistyslain ehdottoman enemmistön periaate sekä kolmen neljäsosan määräenemmistö ovat tahdonvaltaisia määräyksiä. (Laaksonen 2022, 263, 290.)

Yhdistyksen kokoukset ovat luonteeltaan joko sääntömääräisiä kokouksia, joita pidetään vuosittain kerran tai kahdesti, tai ylimääräisiä kokouksia, jos sääntömääräisten kokousten välillä ilmaantuu päätettäviä asioita. Yhdistyksen säännöissä määritellään sääntömääräisissä kokouksissa käsiteltävät asiat, joita on esimerkiksi edellisen vuoden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tarkastelu ja vahvistaminen, vastuuvapauden myöntäminen sekä tulevan vuoden toimintasuunnitelman ja talousarvion käsittely. Kahden kokouksen menetelmässä yleensä kevätkokouksessa käsitellään edellisvuotta ja syksyn kokouksessa päätetään tulevan vuoden toiminnasta. (Loimu 2013, 71-72, 91-92.)

#### 4.2 Hallinnolliset ja taloudelliset velvoitteet

Hallituksen vastuulla on yhdistyksen käytännön asioiden hoitaminen. Tehtäviä voidaan delegoida muille, mutta hallitus on silti vastuussa niiden lainmukaisesta järjestämisestä. Yhdistyksen tulevaisuutta suunnitellaan toimintasuunnitelmassa, jonka hallitus laatii ja esittää yhdistyskokouksessa. Toimintasuunnitelmassa voidaan esimerkiksi määrittellä tulevan kauden keskeiset avaintuloskohteet, eli ne alueet, joilla onnistuminen takaa yhdistyksen toiminnan jatkumisen, sekä näiden kohteiden tulostavoitteet. Se ei saa olla liian yleinen, muttei myöskään liian yksityiskohtainen, jotta se ohjaa toimintaa toivotulla tavalla. (Loimu 2013, 91, 102.)

Toimintasuunnitelman jälkeen hallituksen tulee laatia talousarvio eli budjetti, jonka yhdistyskokous joko hyväksyy tai muuttaa sitä parhaaksi katsomallaan tavalla. Talousarvion tulee mukailla toimintasuunnitelmaa; sen avulla yhdistyksen toiminnalle kohdistetaan riittävät rahamääräiset resurssit. Usein tapana on käyttää edellisen vuoden tilinpäätöstä uuden talousarvion tekemiseen, mutta tällöin vaarana on, ettei arvio kohtaa toimintasuunnitelmassa esitettyjä strategisia linjauksia ja hallitus on kykenemätön toimimaan yhdistyskokouksen päätösten mukaisesti. Yhdistyksen tulisi varmistaa riittävä pääoma toiminnan jatkuvuuden ylläpitämiseksi joka tilanteessa, vaikka se pyrkisikin nollatulokseen. Talousarvion laatimisessa kannattaa noudattaa varovaisuutta ja arvioida tulot alhaisemmiksi ja menot oletettua suurempina. Rahoituslaskelman tekemistä suositellaan talousarvion rinnalle, jos yhdistyksen likvidi pääoma on vähäistä. Rahoituslaskelma on hallituksen sisäinen asiapaperi, joka laaditaan usein vuosineljänneksittäin, jolloin kauden pituus on sopivan lyhyt rahoituksen riittävyyden tarkasteluun. Laskelmassa lasketaan kaudella käytössä olevat rahat, joista

vähennetään kauden maksut. Mikäli laskelma osoittaa, ettei käytössä olevat rahat kata kaikkia maksuja, tulee ryhtyä toimenpiteisiin joko tuloja kasvattamalla tai menoja karsimalla. (Loimu 2013, 104-107.)

Yhdistys voi laatia myös talousohjesäännön ohjaamaan talousasioitaan. Siinä voidaan määritellä eri hallintoelinten ja toimihenkilöiden tehtävät, vastuut ja kontrollipisteet yhdistyksen taloudenhoitoon. Talousohjesääntö on hyvä apuväline usein toistuviin rutiineihin, mutta sitä voidaan käyttää myös valittaessa hallintoon uusia toimihenkilöitä. Ennen suostumistaan henkilö voi tutustua toimenkuvaan sisältyviin tehtäviin säännön avulla. Talousohjesäännössä voidaan esimerkiksi määritellä taloudenhoitoon liittyvät vastuut koskien yhdistyksen puheenjohtajaa, sihteerä ja taloudenhoitajaa. Myös erilliset tositetarkastajat voidaan valita. (Yhdistystoimijat julkaisuaika tuntematon.)

Hallituksen velvoitteisiin kuuluu myös toimintakertomuksen laatiminen edellisestä toimintavuodesta. Kertomukseen sisällytetään olennaisimmat tapahtumat yhdistyksen saavutuksista ja toimintaympäristöstä sekä lyhyt katsaus tulevaisuuden näkymistä. Toimintakertomuksen ja toimintasuunnitelman olisi hyvä olla pohjiltaan samankaltaisia, jotta niitä olisi helppoa verrata toisiinsa. Kertomukseen voi sisällyttää toimintasuunnitelman avaintuloskohteiden tulostavoitteet ja arvion niissä menestymiseen tai epäonnistumiseen. (Loimu 2013, 92.)

Yhdistyslain 35 §:n mukaan hallituksen on huolehdittava yhdistyksen kirjanpidon lainmukaisuudesta sekä siitä, että varainhoito on luotettavalla tavalla järjestetty. Yhdistyksen tilikausi on kirjanpitolain (1336/1997, 1 luku 4 §) mukaan 12 kuukautta, josta voidaan poiketa toimintaa aloittaessa, lopettaessa tai tilikauden pituutta muutettaessa, jolloin tilikausi voi olla enintään 18 kuukauden mittainen. Tilinpäätös tulee aina vahvistaa sen valmistuttua. Yhdistyslaissa ei ole annettu aikaikkunaa, jonka sisällä tilinpäätös tulee hyväksyä tai vastuuvapautus myöntää, mutta hyvänä käytäntönä voidaan pitää sitä, että kyseiset asiat käsitellään vuosikokouksessa. (Laaksonen 2022, 254.) Yhdistyksellä tulee olla joko tilintarkastaja tai toiminnantarkastaja, riippuen siitä, mitä yhdistyksen säännöissä sanotaan ja tilintarkastuslaissa säädetään (Laaksonen 2022, 304). Tilintarkastuslain (1141/2015, 2 luku 2 §) mukaan yhdistyksen ei tarvitse valita tilintarkastajaa, mikäli enintään yksi seuraavista edellytyksistä täyttyy niin päättyneellä kuin sitä edeltävälläkin tilikaudella: taseen loppusumma ylittää 100 000 euroa, liikevaihto ylittää 200 000 euroa tai palveluksessa on yli kolme henkilöä. Jos yhdistys ei ole velvollinen valitsemaan tilintarkastajaa, sillä tulee olla toiminnantarkastaja sekä varatoiminnantarkastaja. (Yhdistyslaki 38a §). Toiminnantarkastajan tulee olla yhdistyksestä riippumaton ja hänellä tulee olla riittävä taloudellinen ja oikeudellinen tietämys yhdistyksen toiminnan arvioimiseksi (Laaksonen 2022, 304).

Yleishyödylliset yhdistykset saavat järjestää rahankeräyksiä, mutta se on luvanvaraista. Tämänkaltaisen toiminta on rahan antajalle vastikkeetonta. Rahankeräyksiä voidaan järjestää vain yhdistyksen järjestämissä tapahtumissa ja saadut varat tulee käyttää toiminnan edistämiseen. (Loimu 2013, 130-131.)

## 5 TOIMEKSIANTAJA

Luvussa 5 esitellään työn toimeksiantaja. Ensin käydään läpi toimeksiantajayhdistyksen ja sen omistaman Kanttila-rakennuksen taustaa sekä nykyisen toiminnan tilaa. Tämän jälkeen tutustutaan yhdistyksen tulevaisuuden suunnitelmiin.

### 5.1 Minna Canthin talo ry ja Kanttila

Työn toimeksiantajana toimii Minna Canthin talo ry, joka on yleishyödyllinen ja aatteellinen yhdistys. Se on ollut toiminnassa vuodesta 2016 tavoitteenaan kunnostaa Kanttilana tunnettu kulttuurihistoriallisesti suojeltu rakennuskokonaisuus Kuopion keskustassa ja tehdä siitä sananvapautta ja tasa-arvoa vaaliva kulttuurikeskus, jossa tieteen ja taiteen tekijät kohtaavat. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon c.) Liikenainen, kirjailija, ensimmäinen suomenkielellä kirjoittava sanomalehtinainen, tasa-arvon puolestapuhuja ja aikansa merkittävä yhteiskunnallinen vaikuttaja Minna Canth asui Kanttilassa ensin vuosina 1853–1863 sekä uudelleen leskeksi jäätyään vuosina 1880–1898 (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon b). Minnan salongissa vierailivat aikakautensa kulttuurivaikuttajat Juhani Ahosta Jean Sibeliukseen ja J.V. Snellmaniin (Minna Canthin talo ry 2021, 7). Minna Canth on ainoa suomalainen nainen, jolla on oma vakiintunut liputuspäivä. Vuosittain 19.3. liputetaan Minna Canthin syntymäpäivän sekä tasa-arvon johdosta. Minna Canth vaikutti toiminnallaan merkittävästi tasa-arvon ja koulutuksen kehittämiseen (Yle 2012). Canthia pidetään myös taustavaikuttajana siihen, että naisten äänioikeutta käsiteltiin ensimmäisen kerran säätyvaltiopäivillä vuonna 1897 (Eduskunta julkaisuaika tuntematon). Tuolloin porvarissäädylle esitettiin anomus naisten yleisen ja yhtäläisen äänioikeuden saamisesta kuopiolaisten valtiopäivämiesten Herckmanin, Kyanderin ja Killisen toimesta, joiden esittämässä anomuksessa kuului Canthin äänenpainot (Sulkunen julkaisuaika tuntematon).

Ilman Minna Canthin jättämää suurta kulttuurihistoriallista perintöä rakennus on muutoinkin historiallisesti merkittävä. Se on rakennettu vuosina 1819-1820 ja näin ollen on yksi Kuopion vanhimmista käytössä olevista rakennuksista (Martikainen & Puurunen 2020, 38; Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon a). Siinä toimi Sisä-Suomen ensimmäinen kirjapuoti vuosina 1820–1846 rakennuksen ollessa kauppias Väänäsen omistuksessa. Kirjapuoti oli poikkeuksellinen myös sen vuoksi, että sen omistaja oli talonpoikaistaustainen. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon d.)

Rakennus oli Minna Canthin Perilliset Oy:n omistama vuoteen 1974 saakka, jolloin se myytiin valtiolle virastotalokäyttöön. Kanttila sai vielä kaksi muuta omistajaa ennen sen omistuksen siirtymistä Minna Canthin talo ry:lle: Kanttilan Kapiteeli Oy osti sen vuonna 1999 ja jälleenmyi NCC Oy:lle (tuleva Bonava Finland Oy) vuonna 2004. Kanttila jäi tyhjilleen vuonna 2007. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon b.) Nykyisin Minna Canthin talo ry omistaa Kiinteistö Oy Minna Canthinkatu 20-22:n, jonka se osti Bonava Suomi Oy:ltä vuonna 2017 rakennuksineen ja tontteineen. Yhdistys myi tontin Kuopion kaupungille vuonna 2019 taatakseen toimintansa jatkuvuuden tulevan kulttuurikeskuksen luomiseksi, ja samalla yhdistys solmi pitkäaikaisen 40-vuotisen vuokrasopimuksen kaupungin kanssa tontin käytöstä vuoteen 2059 saakka. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon c; e.)



Kuva 3. Kanttila vuonna 2021 (Minna Canthin talo ry 2021)

Kanttilan rakennus on osa vuonna 2017 perustettua Kuopion kansallista kaupunkipuistoa, johon kuuluu muun muassa Kuopion edustalla olevaa Kallaveden saaristoa sekä Kuopion keskustan ja sataman alueita. Kansallinen kaupunkipuisto on arvonimi, jonka myöntää ympäristöministeriö. Arvonimen ajatuksena on turvata alueen kohteiden säilymistä, parantaa kaupunkisuunnittelua ja alueiden virkistyskäyttöä samalla säilyttäen luonto- ja kulttuuriperinnölliset arvot. (Kuopion kaupunki 2022.) Ollessaan osa kaupunkipuistoa Kanttilan rakennus on kulttuuriympäristön arvokohde ja osa rakennussuojelualuetta. (Kuopion kaupunginhallitus 2022, 56, 66.) Rakennus on suojeltu merkinnällä sr-7, joka tarkoittaa sen olevan kulttuurihistoriallisesti arvokas, eikä sitä saa kaavamääräyksen mukaan hävittää ilman pakottavaa syytä (Martikainen & Puurunen 2020, 108). Se sijaitsee Kuopion keskustassa keskeisellä paikalla Kuopion vanhimman puiston, Snellmanin puiston, laidalla kaupungin muiden kulttuurillisten ja historiallisten kohteiden keskellä. 2–5 minuutin kävelymatkan päässä ovat Kuopion taidemuseo, Kuopion kulttuurihistoriallinen ja luonnontieteellinen museo, Kuopion kaupunginkirjasto, vuonna 1816 valmistunut tuomiokirkko, VB-valokuvakeskus, Kuopion korttelimuseo ja Snellmanin kotimuseo. Kanttilasta tehtiin rakennushistoriallinen selvitys Minna Canthin talo ry:n tilaamana vuonna 2020 Arkkitehtitoimisto Hannu Puurunen Oy:n toimesta (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon b).

Minna Canthin talo ry:llä oli 10 varsinaista jäsentä ja 270 kannattajajäsentä vuonna 2021. Kanttilassa on kaksi talkootyönä toimivaa työryhmää: sisällöllistä suunnittelua tukeva sisältövaliokunta, joka koostuu kulttuurialan asiantuntijoista sekä rakennusvaliokunta, jonka tehtävinä on tarjota asiantuntija-apua muutos- ja korjaustöihin liittyvissä seikoissa. Yhdistys teki tulevan toimintansa suunnitteluun yhteistyötä monien eri tahojen kanssa vuonna 2021: oppilaitosten, kuten Savonia-ammattikorkeakoulun, Savon ammattiopiston, Ammattiopisto Luovin ja IngmannEdun kanssa, residenssiasiantuntija Laura Räsäsen sekä eri taiteenalojen edustajien kanssa. Erinäisiä suunnittelukokouksia järjestettiin muun muassa ANTI-festivaalin, Ars Libieran, Suomen Ateljeesäätiön, Minna Canth-seuran, Tanssiteatteri Minimien, Lastenkulttuurikeskus Lastun, Kuopion

kaupunginteatterin ja Sanataidekoulu Aapelin kanssa monien muiden kulttuurialan toimijoiden lisäksi. (Minna Canthin talo ry 2021, 6, 8, 9.)

## 5.2 Tulevaisuuden suunnitelmat

Muutos- ja korjaustöiden arvioidaan maksavan noin 6,8–8 miljoonaa euroa, lopullisen kustannuksen tarkentuessa hankkeen edetessä. Kanttila on tarkoitus kunnostaa useista eri lähteistä tulevalla rahoituksella, kuten valtion, säätiöiden ja varainkeruun kautta saatujen rahoitusten sekä erilaisten kehittämisrahoitusten avulla. Yhdistyksellä on rahankeräyslupa. Rahoitusta tarvitaan aluksi rakennuksen korjaamiseen ja nykyaikaistamiseen sekä tulevan toiminnan suunnitteluun. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon f.)

Taloa on viimeksi remontoitu isommassa mittakaavassa 1970-luvulla, jonka jälkeen on tehty joitakin pienempiä korjaustöitä ja uusittu rakennuksen vesikatto. (Minna Canthin talo ry 2022a, 10). Korjausvaiheessa talo puretaan niin sanotusti luurangoksi, eli se puretaan hirsirungolle. Tämän jälkeen rakennus korjataan tulevaa toimintaa vastaavaksi. Muutos- ja korjaustöitä tekemään on valittu Arkkitehtitoimisto Arto Mattila Oy, joka on erikoistunut historiallisen rakennuskannan korjaussuunnitteluun. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon f.)



Kuva 4. Tuleva Kanttila (Arkkitehtitoimisto Arto Mattila Oy 2022)

Minna Canthin talo ry:n suunnitelmien mukaan Kanttilasta tulee tieteen, taiteen ja tasa-arvon kulttuurikeskus, jossa vierailee noin 20 000 kävijää vuosittain. Toiminnan painotus on residenssitoiminnassa, ja ajatuksena on, että Kanttilasta tulee alueen residenssikeskus. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon f; Minna Canthin talo ry 2022b, 26.) Rakennus on kooltaan noin 1200 m<sup>2</sup> ja tämän hetkisen hankesuunnitelman mukaan rakennukseen tulee seitsemän asuntoa, viisi työtilaa, ullakon esiintymistila, näyttelytiloja, tapahtumatila, Minnan puoti ja kahvila-ravintola. Muutokset suunniteltuihin tiloihin ovat mahdollisia. Osaa tiloista tullaan vuokraamaan

ulkopuolisille tahoille. Tavoitteena on, että 60 % vuokraustoiminnasta on yleishyödyllistä ja 40 % kaupallista kuitenkin siten, että se edistää Kanttilan toimintaperiaatteita. (Minna Canthin talo ry 2022a, 9-10; 2022b, 8.)

Kahvila-ravintola ja sen vieressä oleva tapahtumatila muuntautuisi yhdistettynä 120 hengen tilaksi. Tilassa toimisi myös matkailuinfo, Minnan puoti ja majoitustilojen vastaanotto eli reception. Kesäkaudella kahvila-ravintola levittäytyy sisäpihan puolelle rakennettavalle terassille. Kahvila-ravintolan tarjontaan kuuluu aamiainen, lounas ja catering-tarjoilu. Minna Canthin käyttämästä salongista ja ruokailutilasta tehdään näyttelytilat, joita olisi mahdollista myös vuokrata. Samassa kerroksessa näiden kanssa sijaitsevat myös Kanttilan kolme muuta näyttelytilaa, joita voisi vuokrata näyttelyiden järjestämisen lisäksi myös kokouskäyttöön. Rakennuksen ullakotilaan on suunniteltu noin 70 hengen esiintymistila pukuhuoneineen ja teknisine tiloineen. Tilaa pystyisi käyttämään teatteriesitysten lisäksi juhlatilana sekä striimaus- ja multimediasstudiona. (Minna Canthin talo ry 2022a, 9-10.)

Kanttilaan suunnitellut seitsemän majoitustilaa tulisivat olemaan yksittäisiä asuntoja, jotka ovat varustettu omalla WC:llä ja minikeittiöllä. Tiloja voidaan käyttää pitkäaikaiseen majoitukseen, kuten residenssitoimintaan ja tieteen ja taiteen monialaiseen työhön, sekä matkailijoille suunnattuun lyhytaikaisempaan majoitustoimintaan. Rakennuksen viisi työtilaa toimivat monitoimitilojen tavoin soveltuen esimerkiksi kokous- ja harjoittelutiloiksi tai residenssitaiteilijoiden työtiloiksi. (Minna Canthin talo ry 2022a, 10-11.)

Yhdistyksen tavoitteena on muuttua säätiöksi vuoden 2023 aikana. Tulevaisuuden Kanttilan toimintaa tullaan siten organisoimaan säätiömuodossa, mikä sinänsä ei aiheuta suurempia muutoksia toiminnan järjestämisen suhteen. Säätiötä voidaan pitää tietyllä tapaa vakaampana kuin yhdistystä, sillä sen tarkoitusta tai sääntöjä voi muuttaa vain hyvin rajoitetuin ehdoin.

Tulevan Kanttilan toimintaa tullaan järjestämään kolmen eri toimijan kautta: Kiinteistöosakeyhtiö Minna Canthinkatu 20-22 korjauttaa ja ylläpitää rakennusta ja perustettava Minna Canth akatemia säätiö vaalii Minna Canthin henkistä perintöä sekä edistää sananvapaus- ja tasa-arvotyötä. Se tulee ylläpitämään tulevaa residenssitoimintaa ja mahdollistamaan digitaalisia ympäristöjä tieteen ja taiteen käyttöön. Kolmas toimija tulee olemaan säätiön alaisuudessa toimiva Minnan Tukipalvelut Oy, joka tulee vuokraamaan majoitus- ja työtiloja. (Minna Canthin talo ry 2022a, 9.)

Opinnäytetyöprojektin aikana Kanttila-hanke oli hankalassa vaiheessa rahoituksen ollessa edelleen varmistumaton, mutta kulujen juostessa ja osittain noustessa jyrkästikin inflaation ja energiakriisin vaikutuksesta. Opetus- ja kulttuuriministeriö totesi joulukuussa 2021 Kanttila-hankkeen olevan valtakunnallisesti merkittävä ja Kanttilan suunnitelmien ja selvitysten edenneen ammattimaisesti ja monialaisesti sen verran pitkälle, että se suositteli Kuopion kaupunkia ottamaan osaa hankkeen edistämiseen muutos- ja korjaustyön merkeissä (Minna Canthin talo ry 2021, 20). Kaupungin suuntaan oli oltu yhteyksissä asian tiimoilta, mutta päätöksiä hankkeen tukemisesta ei oltu tehty.

### 5.3 Kulttuuriala ja residenssitoiminta

Uusimpien tutkimusten mukaan kulttuuriala työllisti vuonna 2022 suoraan noin 77 000 henkilöä ja noin 123 000 henkilöä, mikäli otetaan huomioon myös välillisesti työllistyneet henkilöt. Kotitaloudet

käyttivät noin 5,7 miljardia euroa kulttuuripalveluihin samaisena vuonna. (KULTA ry 2022.) Tilastokeskuksen (2021, 1) julkaiseman uusimman Kulttuurisatelliittitilinpäädön mukaan kulttuurialan osuus bruttokansantuotteesta oli noin 3,1 % vuonna 2019.

Residenssitoiminnan on suunniteltu olevan Kanttilan toiminnan kulmakivi ja Kanttilan on ajateltu toimivan mahdollisesti alueellisena kokoavana residenssikeskuksena. (Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon f). Res Artis, joka on kansainvälinen taitelijaresidenssien verkosto, määrittelee taideresidenssin tarkoittavan organisoitua toimintaa, joka mahdollistaa luovan työskentelyn tarjoten sille riittävästi aikaa, tilaa ja muita tarvittavia resursseja. Toiminta perustuu kokeilemiseen ja vuoropuheluun, ja sillä on suuri merkitys taidekentällä. Residenssit toimivat siltamaisena elementtinä taiteen ja muiden alojen välillä. (Res Artis julkaisuaika tuntematon.) Heinämaan (2020, 8, 42, 45, 47, 48) Suomalainen residenssitoiminta tänään -selvityksen mukaan kotimainen residenssitoiminta on melko tuoretta ja sille on ominaista tietynlainen mosaikkimaisuus ja monimuotoisuus, sillä residenssit ovat keskenään hyvinkin erilaisia. Toiminnan osapuolia ovat taiteilijat, rahoittajat, taidekenttä sekä mahdollisesti paikallinen yleisö, ja toiminnan vaikuttavuutta voidaan tarkastella näiden tahojen kannalta eri näkökulmista. Selvityksessä todetaan, että Suomeen tarvittaisiin enemmän residenssejä, koska niiden kysyntä on korkeaa. Kentällä olisi tarvetta varsinkin paikoille ja työskentelytiloille, jotka mahdollistaisivat tuotantoon suuntautuvan toiminnan sekä verkostoitumisen. Kustannustehokkaana ratkaisuna nähdään virtuaaliresidenssi, mutta toisaalta sen todetaan aiheuttavan osallistujien välisen vuorovaikutuksen puuttumisen.

Suomessa oli 60-70 residenssiä vuonna 2021 ja niistä 80 % sijaitsi Etelä- ja Länsi-Suomessa. Residensseistä pääosa oli yhdistysten ylläpitämiä (51 %), säätiöiden (18 %) ja julkisen sektorin (15 %) ollessa myös osaltaan isompia ylläpitäviä tahoja. (Suomi-Chande 2021, 4.) Paikallisesti tarkasteltuna Kuopiossa on yksi muotoilijoille suunnattu residenssi Kuopion rouvasväenyhdistyksen ylläpitämänä. Residenssiasunto on kaksio ja se sijaitsee Kuopion muotoiluakatemia viereisessä kerrostalossa Kuopion keskustan alueella. Asukas vastaa itse residenssin vuokranmaksusta sekä elinkustannuksistaan. Asukkaalle on mahdollista hyödyntää muotoiluakatemia tiloja työskentelyynsä. (Kuopion muotoiluakatemia julkaisuaika tuntematon.)

## 6 MENETELMÄLLISET VALINNAT

Tässä luvussa esitellään työn tehtävänasettelu ja tutkimuskysymykset, jotka ohjasivat tutkimusta koko sen ajan. Tämän jälkeen tehdään katsaus tutkimuksen lähestymistapaan. Lisäksi tutkimuksen aineistonkeruumenetelmät, aineiston käsittely ja analyysitapa esitellään lyhyesti.

### 6.1 Tehtävänasettelu ja tutkimuskysymykset

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli tarkastella Minna Canthin talo ry:n budjetointiprosessia kokonaisuutena niin itse yhdistyksen kuin sen omistaman kiinteistöosaakehtiön osalta ja etsiä keinoja yhdistyksen budjetoinnin kehittämiseen. Opinnäytetyön aihe saatiin toimeksiantajalta, ja siinä yhdistyivät niin toimeksiantajan tarpeet kuin opinnäytetyöntekijän omat kiinnostuksen kohteet. Toimeksiantajalla oli suunnitelmia tulevan toimintansa suhteen, muttei juurikaan likvidiä pääomaa tai varmistettua rahoitusta hankkeelle opinnäytetyön kirjoittamishetkellä. Toimeksiantaja koki tulevan toiminnan budjetoinnin hankalaksi ja tarvitsevana apua sen suhteen. Tutkimuksen tavoitteena oli, että tämän opinnäytetyön seurauksena toimeksiantajan budjetointiprosessiin löydettäisiin kehittämissuhteita, joiden avulla Kanttilan tulevan toiminnan budjetointia pystyttäisiin suunnittelemaan paremmin ja tarkoituksenmukaisemmin. Tutkimusta rajattiin niin, että siinä selvitettiin kehittämiskohteita, muttei pantu niitä käytäntöön kehittämistutkimuksen tavoin johtuen opinnäytetyön laajuudesta.

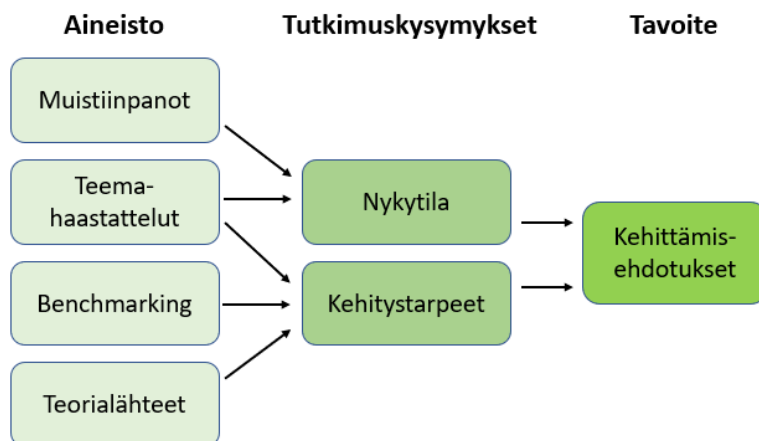
Tutkimuskysymys asetettiin asetettujen tavoitteiden perusteella seuraavasti:

Minkälaisesta budjetointiprosessista Kanttilan kaltainen toimija hyötyisi, jotta se tukisi tulevaisuuden tavoitteisiin pääsemistä?

Tutkimuskysymyksen pyrittiin vastaamaan seuraavien apukysymysten avulla:

- 1) Minkälainen on Kanttilan budjetoinnin nykytila?
- 2) Miten budjetointia tulisi kehittää?

Tutkimuskysymyksen ja apukysymysten avulla pyrittiin lähestymään aihetta tunnistamalla ensin Kanttilan budjetoinnin nykytila kahdenlaisen aineiston avulla: tutkijan omien muistiinpanojen ja teemahaastattelujen avulla. Kehittämissuhteita budjetointiin haettiin teemahaastatteluista, benchmarkingista sekä teorialähteistä. Näistä pyrittiin kokoamaan ne toimenpiteet, joilla yhdistyksen budjetointiprosessia olisi mahdollista kehittää sillä tavoin, että tulevaisuuden tavoitella olisi paremmin saavutettavissa. Alla olevassa kuvassa 5 havainnollistetaan tutkimuksen aineiston, tutkimuskysymysten ja työn tavoitteen paikkaa opinnäytetyöprosessissa.



Kuva 5. Opinnäytetyön prosessi

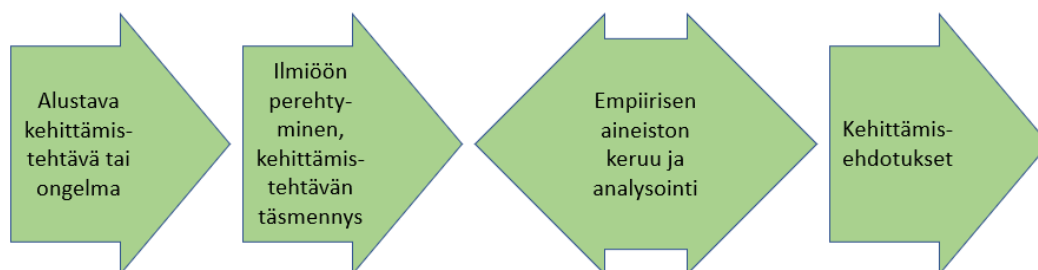
## 6.2 Tutkimusmenetelmät ja lähestymistapa

Tämä opinnäytetyö on kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus, jonka lähestymistapana on tapaustutkimus. Tutkimusmenetelmät voivat olla luonteeltaan laadullisia, määrällisiä tai niiden yhdistelmiä, riippuen tutkimuksen tavoitteista ja siitä, minkälaisia ongelmia menetelmien avulla pyritään ratkaisemaan (Puusa & Juuti 2020, 74). Kanasen (2014, 16) mukaan laadullista tutkimusta käytetään, kun tutkittavaa ilmiötä ei tunneta ja siitä halutaan saada syvällisempi näkemys. Se pyrkii muodostamaan tutkimuksen kohteesta käsityksen kuvaamalla mistä ilmiöstä on kyse ja luonnehtimaan sitä sanallisesti lukujen sijaan. Puusa ja Juuti (2020, 56, 74) toteavat laadullisen tutkimuksen perustuvan ihmisten omakohtaisiin kokemuksiin ja näkökulmiin, joka tosin asettaa omanlaisia haasteita tutkimuksen uskottavuuden ja luotettavuuden suhteen. He toteavat myös, että laadulliselle tutkimukselle on ominaista, että tutkimuskohdetta tutkitaan sen luonnollisessa ympäristössä. Koska tämän opinnäytetyön kehittämiskohde on yksittäistapaus ja sen budjetointiprosessi ei ole ilmiönä tunnettu, laadullinen tutkimus soveltuu käytettäväksi menetelmäksi, jotta pystytään saamaan parempi ymmärrys yhdistyksen toiminnasta ja sille soveltuvista kehittämisuunnista.

Tapaustutkimus eli case study on tutkimusstrategia, jossa perehdytään yksittäiseen kohteeseen eli tapaukseen ja pyritään kuvailemaan sitä kokonaisvaltaisesti, syvällisesti ja tarkasti sen omassa toimintaympäristössä. Tapauksena voi olla organisaatio kokonaisuudessaan tai osa siitä, kuten toiminta tai prosessi. (Ojasalo ym. 2014, 52.) Tapaustutkimuksessa voidaan käyttää useita erilaisia menetelmiä ja aineistoja (Laine, Bamberg & Jokinen 2015, 9). Myös Ojasalo ym. (2014, 40) toteavat, että monimenetelmällisyys kuuluu olennaisesti tapaustutkimukseen, sillä käyttämällä esimerkiksi haastatteluja, havainnointia, benchmarkingia tai aivoriihiyöskentelyä aikaansaadaan erilaista tietoa, moninaisia näkökulmia sekä uusia ideoita tutkimuksellisen kehittämisen tueksi. Hirsjärven ja Hurmeen (2015, 38-39) mukaan myös tutkimuksen luotettavuus lisääntyy monimetodisessa lähestymistavassa. Tämänkaltaisella menetelmätriangulaatiolla tarkoitetaan esimerkiksi sitä, että erilaisia menetelmiä käytetään samassa tutkimuksessa, ja näin ollen saadaan rikastutettua tulkintoja. Tapaustutkimukselle on tyypillistä, että se etenee induktiivisesti yksityisestä

yleiseen. Se pyrkii kuvaamaan tiettyä ilmiötä ja tekemään se ymmärrettäväksi. Tapaustutkimuksen tavoitteena voi olla myös tulosten siirrettävyys samankaltaisiin tapauksiin. (Laine ym. 2015, 29, 31.)

Ojasalon ym. (2014, 54) mukaan tapaustutkimusta ohjaa alustava kehittämistehtävä tai -ongelma, johon perehdytään käytännön ja teorian tasolla. Tyypillisesti todellinen kehittämistehtävä selviää vasta, kun aiheeseen on tutustuttu paremmin. Toisinaan tämän seurauksena alkuperäinen kehittämistehtävä menettää tärkeytensä ja sitä tulee muuttaa, mutta tämänkaltainen muutos on tyypillistä tapaustutkimuksen prosessissa. Myös Eriksson ja Koistinen (2014, 22) toteavat tapaustutkimuksen olevan monimuotoinen, iteratiivinen prosessi, jossa teoria ja empiria ovat keskinäisessä vuoropuhelussa. Tutkimustehtävän täsmennyttyä kerätään ja analysoidaan empiriinen aineisto, josta johdetuista tuloksista tehdään kehittämissuhteudet (Ojasalo ym. 2014, 54). Kuvassa 6 havainnollistetaan tapaustutkimuksen prosessia.



Kuva 6. Tapaustutkimuksen vaiheet (mukaiillen Ojasalo ym. 2014, 54)

Tässä työssä tavoitteena on tuoda esille kehittämissuhteuksia yhdistyksen budjetointiin ja aikaansaada tutkimustulosten yleistettävyyttä ja siirrettävyyttä samankaltaisiin toimijoihin, vaikka työssä tutkitaankin yksittäistä kohdetta ja pyritään ymmärtämään sitä kokonaisvaltaisesti sen omassa kontekstissa.

### 6.3 Tutkimuksen aineisto

Tapaustutkimuksessa aineistonkeruu tapahtuu tyypillisesti luonnollisissa tilanteissa tapausta tai ilmiötä tuntevien asiantuntijoiden kanssa, kuten haastattelemalla, tekemällä benchmarking-vertailuarviointia ja havainnoimalla. (Ojasalo ym. 2014, 55.) Tässä opinnäytetyössä aineistoa kerättiin teemahaastatteluilla ja tekemällä benchmarking-vertailua. Lisäksi aineistona käytettiin tutkijan omia muistiinpanoja sekä toimeksiantajalta saatuja dokumentteja. Aineistoa koottiin kesä-joulukuussa 2022.

#### 6.3.1 Muistiinpanot ja muut dokumentit

Yhtenä aineistomuotona käytettiin tutkijan omia muistiinpanoja, joita tehtiin toimeksiantajan edustajan kanssa käydyistä keskusteluista opinnäytetyöprosessin aikana. Tapaamiskerroilla käsiteltiin Kanttilan nykytilaa ja tulevaisuuden suunnitelmia budjetoinnin näkökulmasta.

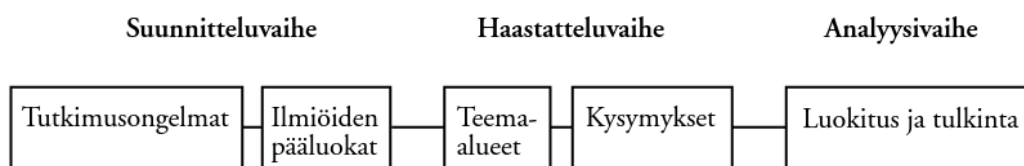
Tapaamiskertoja oli yhteensä viisi aikavälillä kesä-joulukuu 2022. Aineistona käytettiin myös erinäisiä

toimeksiantajalta saatuja budjetointiin liittyviä dokumentteja, kuten erilaisia taulukkopohjaisia laskelmia.

### 6.3.2 Teemahaastattelut

Laadullisen tutkimuksen tarkoituksena on tarkastella yksittäisiä tapauksia ja pyrkiä ymmärtämään tutkittavaa ilmiötä, joten sille on ominaista, että aineistoa hankitaan käyttämällä ihmistä tiedonkeruun välineenä. Aineistoa kerätään tyypillisesti luonnollisissa tilanteissa, joissa annetaan tilaa tutkimukseen osallistuvien omille näkökulmille. Tästä syystä laadullisissa tutkimuksissa käytetään usein haastatteluja aineistonhankinnan menetelmänä. (Puusa & Juuti 2020, 82.) Haastattelun hyvinä puolina voidaan pitää sitä, että useimmiten haastateltaviksi valitut henkilöt suostuvat osallistumaan siihen ja heidät on helppo tavoittaa myöhemminkin tarpeen niin vaatiessa. Haastatteluilla saadaan myös joustavasti kerättyä aineistoa tilanteen mukaan. Haastattelun käyttämisessä aineistonkeruumenetelmänä on myös haittansa. Kääntöpuolena on esimerkiksi sen aikaavievuus: haastattelutapojen harjoittelu, itse haastattelun valmistelu ja toteutus vaativat huolellista suunnittelua. Lisäksi haastattelun luotettavuuteen saattaa negatiivisesti vaikuttaa se, että haastateltavat antavat tyypillisesti sosiaalisesti hyväksyttäviä vastauksia näyttääkseen niin sanotusti paremmalta ihmiseltä esimerkiksi yhteiskunnallisten, moraalisten ja sosiaalisten velvollisuuksien näkökulmista ajateltuna. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2013, 205-207.)

Tässä tutkimuksessa itse tuotettua primääriaineistoa kerättiin yksilöllisillä teemahaastatteluilla. Perehdyttäessä tutkittavaan ilmiöön teorialähteiden kautta sen peruskäsitteet alkavat hahmottua ja niistä alkaa muodostumaan tutkimuksen pääluokkia, joista haastattelun teema-alueet eli aihepiirit johdetaan. Haastattelurunkona toimii teemaluettelo väljänä ja iskusanamaisesti esitettynä. (Hirsjärvi & Hurme 2015, 66-67.) Alla olevassa kuvassa 7 selvennetään teemojen paikkaa tutkimusprosessissa.



Kuva 7. Teema-alueet tutkimuskokonaisuudessa (Hirsjärvi & Hurme 2015, 67)

Teemahaastattelua käytettiin haastattelumenetelmänä, jotta saatiin monipuolisia ja avoimia vastauksia, joista ilmeni haastateltavien oma käytännönläheinen kokemus ja tietämys aiheesta. Teemahaastattelu salli myös tarkentavien kysymysten esittämisen. Tutkimuksen teemahaastatteluihin osallistui kolme henkilöä, jotka valikoituivat tutkimukseen mukaan asiantuntijuutensa sekä hankkeeseen osallistujuuksiensa perusteella. Tapaustutkimuksessa tyypillisesti haastateltavat asiantuntijat eivät ole korvattavissa toisilla henkilöillä tietämyksensä vuoksi (Alastaro & Åkerman 2010, 313). Haastatelluista kaksi oli aktiivisesti mukana Minna Canthin talo ry:n toiminnassa päättävässä asemassa. Molemmat olivat käsitelleet budjetointia työurillaan

vuosikymmenien ajan muun muassa oman yritystoiminnan ja muiden erinäisten luottamustoimien yhteydessä (myöhemmin H1 ja H2). Kolmas haastateltava oli taloushallinnon asiantuntija, jolla oli vuosikymmenien kokemus alalta (H3). Hänellä oli tietämystä yhdistystoiminnasta työtehtäviensä kautta ja hän oli perehtynyt Kanttilan nykyiseen tilaan ja tulevaisuuden suunnitelmiin jossain määrin.

Haastatteluihin valmistauduttiin laatimalla haastattelurunko eri teemoineen. Haastattelurunkoja tehtiin kaksi erilaista: yksi yhdistyksen jäsenille ja toinen asiantuntijataholle, koska haastateltavilta pyrittiin saamaan erilaisia vastauksia aihealueisiin ja näkökulmia eri suunnista. Yhdistyksen jäseniltä kerättiin tietoa nykyisestä budjetointiprosessista, käytettävistä työkaluista ja budjettiseurannasta, budjetoinnin tavoitetilasta pohtimalla budjetoinnin roolia tulevaisuudessa sekä kehittämisehdotuksista. Taloushallinnon asiantuntijan kanssa haastatteluteemoina olivat yhteistyön laatu Kanttilan kanssa, budjetointi ja sen kehittäminen yleisesti sekä yhdistysten kannalta. Haastattelujen teemarungot olivat suuntaa antavia; jokainen haastattelu oli omanlaisensa kysymysten muovautuessa ja tarkentuessa keskustelun mukana. Haastattelurungot löytyvät liitteinä 1 ja 2.

Teemahaastattelut tehtiin loka-marraskuussa 2022 ja ne nauhoitettiin kokonaisuudessaan haastateltavien suostumuksella. Haastattelut litteroitiin eli kirjoitettiin tekstimuotoon haastattelujen jälkeen. Litterointi on oleellinen osa aineiston analyysin kannalta, sillä sen avulla tutkija tutustuu omaan aineistoonsa ottaen samalla kuitenkin etäisyyttä varsinaisiin haastattelutilanteisiin. Aineiston analyysitapa ja tutkimuskysymykset määrittelevät keskeisesti litteroinnin tarkkuustason, riippuen esimerkiksi siitä, ollaanko enemmän kiinnostuneita puheen sisällöstä vai tavasta miten puhetta tuotetaan. (Ruusuvuori & Nikander 2017, 367, 374.) Tässä työssä tutkittiin sitä, mikä on budjetoinnin nykytila ja mihin suuntaan sitä tulisi kehittää. Näin ollen tutkimuksen kannalta haastateluissa oleellista oli puheen asiasisältö, eikä tapa miten puhetta tuotetaan, joten aineiston litteroinnin tarkkuustasona käytettiin peruslitterointia. Siinä haastattelut litteroidaan sanatarkasti, jättäen kuitenkin esimerkiksi täytesanat, äännähdykset ja kesken jääneet sanat huomioimatta (Yhteiskuntatieteellinen tietoaarkisto julkaisu-aika tuntematon). Haastattelut kestivät noin tunnin per haastattelu.

### 6.3.3 Benchmarking

Tässä työssä käytettiin teemahaastatteluiden lisäksi myös benchmarkingia tukemaan monimenetelmällisyyttä. Benchmarkingilla eli esikuva- tai vertailuarvioinnilla tarkoitetaan oman kohteen vertailevaa arviointia johonkin toiseen, jo toiminnassa olevaan, joko saman tai eri toimialan kohteeseen. Menetelmän ajatuksena on oppia vertailtavasta organisaatiosta parhaita käytäntöjä, joita pyritään soveltamaan omaan toimintaan. Samalla pyritään tunnistamaan oman kohteen vajavaisuuksia. Se soveltuu hyvin menetelmäksi esimerkiksi silloin, kun kehitetään organisaation toimintaprosesseja ja työtapoja. Kehitettävän kohteen tulisi olla helposti ja selkeästi määriteltävissä. Menetelmää hyödynnettäessä tulee aluksi etsiä vertailukohde, joka vastaa asetettuja tavoitteita, jonka jälkeen tutkitaan, millä keinoilla vertailukohde on onnistunut vertailtavissa asioissa. Oleellista on ymmärtää mitä havaituista toiminnoista voidaan soveltaa omaan kohteeseen ja mitä ei, sillä kaikkia vertailuorganisaation toimintoja ei välttämättä voi tuoda omaan toimintaan eroavaisuuksien vuoksi. (Ojasalo ym. 2014, 43, 186.)

Benchmarking soveltuu tähän työhön menetelmäksi, koska sen avulla saadaan arvokasta tietoa kentällä jo toimivalta samankaltaiselta organisaatiolta siitä, kuinka he ovat menestyksekkäästi saaneet toimintansa käyntiin ja saaneet ylläpidettyä sitä. Ojasalon ym. (2014, 186) mukaan vertailua tekemällä voidaan paremmin paikantaa oman prosessin heikot kohdat ja oman toiminnan taso selkeytyy. Toisilta oppiminen voi myös nopeuttaa omaa kehityspolkua. Benchmarkingin jälkeen tuloksia voidaan soveltaa omaan toimintaan soveltuvin osin.

Benchmarking-kehityskohteena oli budjetointiprosessi. Tavoitteena oli löytää sellaisia keinoja ja ratkaisuja, joiden avulla vertailukohte oli onnistunut tekemään luotettavat ja paikkansapitävät budjetit tukemaan ja ohjaamaan toimintaansa. Sopivan benchmarking-kohteen etsiminen aloitettiin asettamalla tiettyjä kriteerejä vertailuorganisaatiolle. Pyrkimyksenä oli löytää kohde, jossa olisi pitkälti samankaltaista tai samanalaista toimintaa kuin tulevaisuuden Kanttilassa on tarkoitus tulla olemaan. Kriteereinä oli, että vertailukohteen tulisi sijaita kaupunkiympäristössä, omistuspohja olisi samantyyppinen, toiminta olisi jo vakiintunutta ja suurin piirtein samaa kokoluokkaa, ja että tiloissa olisi samankaltaista kulttuuritoimintaa, kuten residenssi, näyttely- ja esiintymistiloja sekä kahvila- tai ravintolatoimintaa. Soveltuvia kohteita etsittiin hakukonehauulla, Suomen Ateljeeseuran ylläpitämän Art in Res -sivuston kautta, Heinämaan (2020) Suomalainen residenssitoiminta tänään -raportissa esiintyneiden kohteiden joukosta sekä kyselemällä eri tahoilta. Vaihtoehtoja rajattiin niin, että mahdollisimman moni edellä mainituista kriteereistä täytyisi. Lopulta kohteeksi valikoitui Jyväskylän keskustan alueella sijaitseva yksityisomisteinen Kulttuuritalo Villa Rana.

### **Benchmarking-kohde Kulttuuritalo Villa Rana**

Kanttila ja Villa Rana ovat neliömetreiltään suurin piirtein saman kokoisia ja molemmat ovat suojeltuja rakennuksia, joka puolestaan aiheuttaa rajoituksia niiden käytön suhteen. Molemmat kuuluvat myös kaupunkiansa kulttuuriperintöalueisiin; Kanttila osana Kuopion kansallista kaupunkipuistoa ja Villa Rana osana Seminaarinmäen kampusalueen Euroopan Komission myöntämää kulttuurialuetunnustusta. Eroavaisuuksina voidaan mainita kohteiden remonttitarpeet. Villa Ranassa ei tarvinnut tehdä yhtä mittavia remontteja kuin mitä Kanttila vaatisi tullakseen nykyaikaiseen kuntoon. Rakennukset myös eroavat iältään; Kanttila on yli 200 vuotta vanha Villa Ranan olessa reilu 100-vuotias. Myös Kanttilan kuuluisin pitkäaikainen asukas tuo rakennukseen omaleimaisen kulttuurihistoriallisen lisäperinnön.

Vertailukohteeseen tutustuttiin etukäteen moninaisen materiaalin avulla, kuten kulttuuritalon omien nettisivujen, Ylen ja Keski-suomalaisen tuottamien uutisten sekä Maria Suihkosen (2021) kulttuuritalosta tekemän pro gradu -tutkielman kautta. Villa Ranan edustaja oli myöntäväinen kulttuuritalon käyttämiseen vertailukohteena. Häntä haastateltiin Zoomin kautta marraskuussa 2022. Hän oli toiminut Villa Ranan taustayhdistyksessä eli Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys ry:ssä sen perustamisesta saakka ja oli edelleen kulttuuritalon toiminnassa keskeisesti mukana (H4). Haastatteluun valmistauduttiin kohteeseen tutustumisen lisäksi laatimalla haastattelurunko, joka löytyy liitteenä 3. Haastattelu nauhoitettiin haastateltavan suostumuksella. Haastattelu myös litteroitiin.

Kulttuuritalo Villa Ranan taustalla on Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys ry, joka on perustettu vuonna 2017. Se on yleishyödyllinen ja voittoa tavoittelematon yhdistys, jonka tarkoituksena on edistää ja tukea kulttuuri- ja taidetoimintaa sekä tarjota tiloja kulttuurialan toimijoille.

Tukiyhdistyksen varsinaisia jäseniä ovat talossa vakituisesti vuokralla olevat tahot, eli Jyväskylän festivaalilyhdistys ry, Keski-Suomen elokuvakeskus, Lastenmusiikkiorkesteri Loiskis, Keski-Suomen Tanssin Keskus ja Teatterikone Osk. Heidän työ-, harjoittelu- ja esiintymistilansa sijaitsevat kulttuuritalossa. (Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon a.)

Kulttuuritalo toimii historiallisessa vuonna 1905 valmistuneessa arkkitehti Yrjö Blomstedtin suunnittelemassa jugendtyylisessä rakennuksessa, joka sijaitsee Jyväskylän yliopiston Seminaarinmäen kampusalueella ja jonka pihapiirissä on yliopiston kasvitieteellistä puutarhaa. Rakennus on suojeltu. (Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon a.) Seminaarinmäen kampusalue sai Suomen ensimmäisen Euroopan kulttuuriperintötunnustuksen Euroopan komissiolta keväällä 2022 (Museovirasto 2022). Rakennuksessa oli Jyväskylän yliopiston Historian ja etnologian laitoksen työtiloja vuoteen 2011 saakka, josta eteenpäin se oli tyhjillään siellä tapahtuneen vesivahingon seurauksena. Rakennuksessa tehtiin sisäilma-, rakenne- ja tiiveystutkimuksia muun muassa vuosina 2011-2014 ja se myytiin omistajansa Suomen Yliopistokiinteistöjen toimesta Keski-Suomen Suojeltavat Museokiinteistöt Oy:lle vuonna 2016. (Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon a.)

Tulevat vuokralaiset eivät olleet tiedossa rakennuksen siirryttyä uudelle omistajalle, mutta pian kaupanteon jälkeen Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys otti yhteyttä Keski-Suomen Suojeltavat Museokiinteistöt Oy:ön ilmoittaen halukkuudestaan vuokrata se kulttuurikäyttöön. Rakennuksen tuleva käyttötarkoitus oli omistajan kannalta jossain määrin sidottu, koska suojelumääräykset rajasivat käyttömahdollisuuksia. Aiesopimus solmittiin osapuolien kesken vuonna 2018. (Villa Rana 2022.) Opetus- ja kulttuuriministeriön alaisuudessa toimiva Taiteen edistämiskeskus myönsi Kulttuuritalo Villa Ranalle vuonna 2020 viisivuotisen toiminta-avustuksen, joka on suuruudeltaan vähintään 100 000 euroa vuodessa (Taiteen edistämiskeskus 2022). Tämän avustuksen turvin Kulttuuritalon tukiyhdistys sai vakuutettua Suojellut Museokiinteistöt allekirjoittamaan toistaiseksi voimassaolevan vuokrasopimuksen talon käytöstä (Villa Rana 2022).

Sopimuksen allekirjoittamisen jälkeen omistaja remontoi rakennuksen peruskuntoon esimerkiksi tekemällä määräysten mukaiset ilmastointijärjestelmät tiloihin konehuoneineen sekä WC-tilat. Kulttuuritalon tukiyhdistys puolestaan vastasi tilojen muuntamisesta kulttuurikäyttöön teettämällä muun muassa katsomot, teatteritekniikkaan liittyvät parvet, äänentoistojärjestelmät ja sähköt, esiintymistilojen joustolattiat, invahissin ja ravintolan kalustuksen. Kulttuuritalon toiminta käynnistyi monien vaiheiden ja viivästysten kautta viimein kesällä 2021. (Villa Rana 2022.)

Rakennus on kooltaan noin 1 000 m<sup>2</sup> ja siellä on vakituisten vuokralaisten työtilat, kaksi isoa salia harjoittelu- ja tapahtumakäyttöön, yksi residenssiasunto sekä ravintola ja sen yhteydessä toimiva pieni galleria- ja kahvilatila. Saleista pienempään mahtuu noin 100 henkilöä ja suurempaan noin 150 henkilöä. Kulttuuritalon tiloissa järjestetään elokuvanäytöksiä, tanssi- ja teatteriesityksiä, lasten musiikkitapahtumia, näyttelyitä, konsertteja, klubi-iltoja ja puhetilaisuuksia niin vakituisten kuin ulkopuolistenkin vuokralaisten toimesta. (Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon a ja d; Villa

Rana 2022.) Kulttuuritalon ravintola on 44-paikkainen Ravintola Villa Rana Oy, jolla on kesäkaudella käytössään myös terassi, johon mahtuu noin 40 henkilöä (Elomaa 2021). Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys omistaa ravintolan osakekannan kokonaan. Ravintola on varustettu A-oikeuksin ja siellä on tarjolla lounas, salaattiannoksia ja muuta pientä purtavaa. Sieltä voi ostaa myös elokuvasyömiset ja sitä voi vuokrata tapahtumakäyttöön esimerkiksi juhlatilaisuuksiin. Lisäksi kulttuuritalossa on yhden hengen residenssiasunto omalla sisäänkäynnillä. Asuntoa vuokrataan vähintään viikon jaksoissa ensisijaisesti kulttuurialan toimijoille. (Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon b ja c; Villa Rana 2022.)



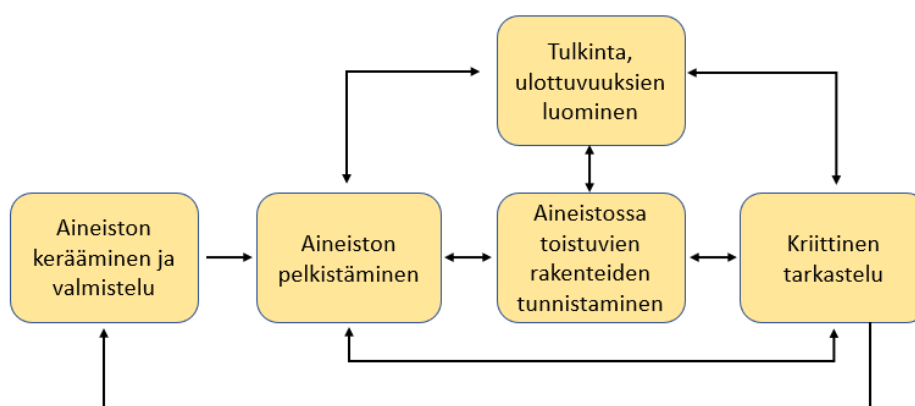
Kuva 8. Kulttuuritalo Villa Rana (Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys ry julkaisuaika tuntematon)

Kulttuuritalo Villa Rana työllistää vakituisesti kaksi kokoaikaista työntekijää, toiminnanjohtajan ja teknikon. Taiteen edistämiskeskuksen myöntämällä tiedottamiseen suuntautuneella erillisavustuksella pystyttiin palkkaamaan myös yksi 50 % työajalla työskentelevä tiedottaja määräajaksi. Ravintola Villa Rana Oy työllistää seitsemän henkilöä. Talo työllistää myös välillisesti vakituisen vuokralaisten henkilöstöä sekä ulkopuolisia tilojen vuokraajia. Arvion mukaan kulttuuritalossa vieraili noin 10 000 henkilöä toiminnan aloitusvuonna 2021 ja noin 23 000 henkilöä vuonna 2022. (Villa Rana 2022.)

#### 6.4 Aineiston käsittely ja analyysi

Laadullisen aineiston keskeisiä käsittelyvaiheita ovat analyysi suppeasti käsitettynä eli erittely ja aineiston luokittelu, sekä synteesi eli uuden kokonaiskuvan luominen ja tutkittavan ilmiön esittäminen uudenaikaisesta näkökulmasta. Laadullisessa tutkimuksessa tulkintaa tehdään läpi tutkimuksen. (Hirsjärvi & Hurme 2015, 143, 152). Aineiston analyysillä ja tulkinnalla tarkoitetaan aineiston tiivistämistä ja käsitteellistämistä, ja se on luonteeltaan monivaiheinen prosessi. Käsittelyssä pitäisi päästä pintaa syvemmälle ja pyrkiä löytämään vastaus siihen, mitä aineisto sisältää ja mistä se kertoo, tavoitteenaan lisätä aineiston informaatioarvoa. Aineiston analyysimenetelmällä tarkoitetaan sitä tapaa, jolla aineistoa lähdetään käsittelemään. (Günther, Hasanen & Juhila julkaisuaika tuntematon.)

Ojasalon ym. (2014, 138-139, 143-144) mukaan laadullisen tutkimuksen yleisen mallin kuvausta voidaan hyödyntää myös aineiston analyysin prosessin kulun ymmärtämiseen. Tätä havainnollistetaan kuvassa 9. Aineistonkeruun jälkeen aineistoa valmistellaan analyysia varten muuttamalla se digitaaliseen muotoon esimerkiksi litteroimalla. Tämän jälkeen litteroitua tekstiä pelkistetään, jotta se olisi selkeämmässä ja tiivimmässä muodossa ja näin ollen helpommin analysoitavissa. Pelkistettyä aineistoa käydään läpi valitun analyysitavan mukaisesti ja siitä pyritään löytämään yhtäläisyyksiä. Analysoidusta aineistosta pyritään tekemään tulkintoja ja johtopäätöksiä tunnistamalla ilmiöstä jotakin uutta. Tulkinta kokoaa yhteen keskeiset tulokset ja vastaa tutkimuskysymyksiin. Kriittisyys tulisi pitää mielessä koko prosessin ajan.



Kuva 9. Laadullisen tutkimuksen yleinen malli (mukaillen Ojasalo ym. 2014, 138)

Tässä tutkimuksessa litteroitu aineisto anonymisoitiin poistamalla siitä tunnistettavat tiedot. Litteraatiossa käytettiin yksilöityjä tunnuksia haastateltaville (H1 – H4), jotta aineistosta voitiin kuitenkin nähdä, mitkä osiot olivat peräisin samalta haastateltavalta. Merkintöjä käytettiin myös tutkimuksen tulososiossa, jolla pyrittiin osoittamaan, että analyysin perustana oli kattavampi haastateltavien joukko eikä vain yksittäinen henkilö. Raportissa käytettiin myös sitaatteja haastateltavilta havainnollistamaan löydöksiä, rikastuttamaan tekstiä ja tuomaan jälkiä käytetystä aineistosta, jotta lukijan olisi mahdollista arvioida tulkintojen taustaa. Tutkimusmuistiinpanoissa säilytettiin yhdistetiedot alkuperäisistä haastateltavista sekä heidän haastattelutunnuksensa.

Kun aineisto saatiin litteroinnin myötä yhteismitallistettua eli purettua helpommin tutkittavaan muotoon, sitä ruvettiin analysoimaan teemoittelun avulla, joka on sisällönanalyysin muoto. Aineiston sisällönanalyysin ajatuksena on pyrkiä kuvaamaan ilmiötä sanallisesti, selkeästi ja tiiviisti niin, että se säilyttää sisältämänsä informaation. Sen avulla aineistoa voidaan analysoida systemaattisesti ja objektiivisesti. Aineisto pilkotaan osiin, käsitteellistetään ja kootaan uudestaan johdonmukaiseksi kokonaisuudeksi. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 87, 91). Analysointi ei ole pelkästään aineiston järjestelemistä, vaan pikemminkin ennakkoluulotonta ja etsivää lukemista, jolla aineistosta pyritään löytämään tutkimusongelman kannalta keskeiset asiat (Günther ym. julkaisuaika tuntematon). Eriksson ja Koistinen (2014, 33) toteavat, että tapaustutkimuksen hankalimpia vaiheita on aineiston

analyysi, joka juontuu aineiston moninaisuudesta. Heidän mukaansa analyysin tavoitteina on aineiston järjesteleminen yhtenäisemmäksi, jotta sitä voidaan analysoida paremmin ja siitä voidaan tehdä havaintoja ja tulkintoja. Tuomi ja Sarajärvi (2018, 87) muistuttavat kuitenkin, että sisällönanalyysin ajatuksena on vain järjestellä aineisto, jonka jälkeen siitä voidaan tehdä johtopäätöksiä. Toisin sanoen aineisto itsessään ei ole johtopäätös, vaan se tulee aina tulkita.

Teemahaastatteluista on usein helppoa edetä teemoitteluun, mutta on tärkeää muistaa, etteivät haastattelun teemat välttämättä ja väistämättä tarkoita samaa aineiston analyysiin liittyvien teemojen kanssa, eli tutkijan ennakkojäsennys ei saa ohjata analyysia. Sen sijaan aineistoa on tarkasteltava kokonaisvaltaisesti, tarkasti ja avoimin mielin, jotta aihealueen todelliset teemat pääsevät nousemaan esille aineistosta. Teemat ovat aineistossa toistuvia asioita ja ne syntyvät analyysin seurauksena. (Juhila 2021.) Tutkimuksen aineistoa luetaan useaan kertaan ja siitä samalla kirjataan alustavia havaintoja. Tämän jälkeen aineisto palastellaan pienempiin osiin erittelemällä tutkimuskysymysten kannalta oleelliset kohdat esimerkiksi pelkistämällä alkuperäisilmaisuja ja tekemällä niistä samankaltaisia ryhmiä luokitellen niitä omiksi kategorioikseen. Näin yhdistelemällä aineistosta voidaan löytää samankaltaisuuksia ja säännönmukaisuuksia. (Puusa & Juuti 2020, 147, 149.)

Tässä tutkimuksessa sekä teemahaastattelu- että benchmarking-aineisto analysoitiin teemoittelemalla. Se tehtiin pelkistämällä tutkimuskysymysten kannalta oleelliset alkuperäisilmaiset redusoidumpaan muotoon ja ryhmittelemällä ne omiksi alateemoikseen. Alateemat yhdistettiin yläteemoiksi etsimällä niille yhdistävä tekijä. Kuvassa 10 on ote tämän tutkimuksen aineiston teemoittelusta.

Alkuperäinen ilmaus	Pelkistetty ilmaus	Alateema	Yläteema	Yhdistävä
Tässä budjettityössä ja tässä kassavirrasta niin käytetään sitä menetelmää, että siellä ei ole mitään kuviteltua tuloa, tai kuviteltua menoa vaan se on ihan käytännössä reaaliaikaista, jolloinka tiedetään se tilanne.	Suunnittelussa otetaan huomioon vain tiedetyt tulot ja menot	Suunnittelu	Budjetointi-prosessi	Budjetoinnin nykytila
Koko vuoden kassavirran tekeminen määrittää sitten sen koko sen vuosibudjetin tekemisen.	Kassavirta määrittää vuosibudjetin	Suunnittelu		
On niin pienet tavallaan mahdollisuudet toimia tällä hetkellä, niin sen takia siinä ei hirveästi muutoksia tule	Ei merkittäviä budjettipoikkeamia	Budjetti-seuranta		
Joudutaan tekemään valtavan isoja budjetteja, eikä mitään rahoituskanavaa voida pitää varmana. Ei tulorahoitusta eikä avustuksia.	Budjetointi ilman varmistunutta rahoitusta	Epävarmuus	Haasteet	

Kuva 10. Ote tutkimuksen aineiston sisällönanalyysista

## 7 TUTKIMUSTULOKSET

Tässä luvussa tarkastellaan itsekerätystä primääriaineistosta esille nousseita tuloksia. Tulokset on jaettu kahteen alalukuun: tutkijan omista muistiinpanoista ja teemahaastatteluista nousseisiin tuloksiin sekä Kulttuuritalo Villa Ranasta tehdyn benchmarkingin tuloksiin. Haastatteluaineiston lainauksilla pyritään tuomaan haastateltavien omaa ääntä paremmin esille.

### 7.1 Haastatteluiden ja muistiinpanojen tulokset

Tässä osiossa käytettiin kahdenlaista aineistoa: Minna Canthin talo ry:n jäsenten ja taloushallinnon asiantuntijan teemahaastatteluja (H1 – H3) sekä opinnäytetyön tekijän omia muistiinpanoja tapaamisista toimeksiantajan kanssa. Yhdistyksen toinen haastateltu jäsen oli sama henkilö, jonka kanssa käydyistä keskusteluista tehtiin edellä mainittuja tutkimusmuistiinpanoja. Yhdistyksen jäsenten haastattelujen yläteemoiksi muodostuivat budjetoinnin nykytila ja kehittäminen. Tutkimuskysymysten kannalta oleellisimpina nykytilan alateemoina nousivat nykyinen budjetointiprosessi, josta korostui budjetoinnin ylläpitävä luonne ja toiminnan reaktiivisuus, sekä haasteet, joissa esiin nousi muun muassa toiminnan jatkon epävarmuus rahoituksen puuttuessa, aikapula, tulevan toiminnan budjettien uskottavuus ja prosessien suunnittelun hankaluus toimintamallien ollessa uudenlaisia ja tulevien vuokralaisten varmistumattomia. Budjetoinnin kehittämisen yhteydessä alateemana nousi budjetoinnissa käytettävän taulukkolaskentatiedoston kehittäminen. Ulkopuolisen asiantuntijan haastattelussa alateemoina esiintyivät yleisluontoisesti yhdistyspohjaisten toimijoiden budjetoinnin ominaispiirteet, haasteet ja kehittämiskohteet.

#### 7.1.1 Budjetoinnin nykytila

Kanttilassa budjetoidaan kahta erilaista, mutta toisiaan tukevaa tarkoitusta varten. Ensiksi budjetointi liittyy kiinteistöosakeyhtiön rakennuksen käyttööbudjetointiin ja tämänhetkistä toimintaa ylläpitävän ja Kanttila-hanketta eteenpäin vievän Minna Canthin talo ry:n käyttööbudjetointiin. Tällä varmistetaan molempien, sekä kiinteistöosakeyhtiön että yhdistyksen, nykyinen toiminta. Toiseksi budjetointi liittyy itse rakennuksen korjaushankkeen budjetointiin sekä tulevaa toimintaa ylläpitävän Minna Canth akatemian budjetointiin. Tällä pidemmälle tulevaisuuteen suuntautuneella budjetoinnilla pyritään suunnittelemaan korjausvaiheen tuotot ja kustannukset, sekä todentamaan tulevan Kanttilan toiminnan kannattavuuden reunaehdot ja varmistamaan riittävä rahoitus korjaukseen sekä itse toiminnan tuottamiseen.

Minna Canthin talo ry:n toiminnanjohtaja vastaa koko Kanttila-kokonaisuuden, eli yhdistyksen ja kiinteistöosakeyhtiön, budjetoinnista niiden suunnitteluvaiheesta seurantaan saakka. Kanttilan budjetointiprosessia hallinnoidaan taulukkolaskentaohjelmalla. Nykyinen käyttööbudjetointiprosessi alkaa syksyllä talousarvion tekemisellä. Siihen kirjataan tulevan vuoden kuukausittaiset tiedetyt tulot ja tiedetyt menot. Se sisältää muun muassa kiinteistöosakeyhtiön kiinteät ja juoksevat menot, kuten tonttivuokran, hulevesimaksut ja sähkökulut, sekä ne kattavan yhdistyksen tulot ja menot. Se ei sisällä haettuja, mutta toistaiseksi varmistumattomia rahoituksia. Seuraavan vuoden budjetti pohjautuu pitkälti kassavirtalaskelmaan nykyisen toiminnan ollessa pääsääntöisesti ylläpitävää niin kiinteistöosakeyhtiön kuin yhdistyksenkin osalta. Yhdistyksen hallitus kokoontuu noin kerran

kuukaudessa, jolloin heille annetaan tieto sen hetkisestä kassatilanteesta. Seuraavan vuoden talousarvio esitellään syyskauden yhdistyskokouksessa.

Koko vuoden kassavirran tekeminen määrittää siten koko sen vuosibudjetin tekemisen, ja tässä vaiheessa kun tämä projekti on vaiheessa, jossa ei varsinaisesti sitä korjaustyötä tehdä vielä, niin se on hyvin niin sanotusti ylläpitävää budjetointia, tai tää toiminta on ylläpitävää toimintaa. (H1)

Ainoat vakituiset tulot ovat yhdistyksen jäsenmaksut, vuokratulot ja Kuopion kaupungilta tähän saakka saatu 4 000 euron suuruinen vuosittainen avustus. Muita tuloja ovat erinäiset lahjoitukset, joita saadaan säätiöiltä, rahastoilta ja yksityishenkilöiltä sekä pop up -kahvilasta ja sen yhteydessä toimivasta Minnan Puodista tulevista pienimuotoisista tuloista. Yhdistys hakee aktiivisesti rahoitusta.

Osakeyhtiölle ja yhdistykselle on tehty alustavaa tulossuunnitelmaa ulkopuolisen asiantuntijan kanssa, joka on työssään perehtynyt aloittavien ja jo toiminnassa olevien organisaatioiden budjetointiin. Laskelmissa on käytetty kyseiseltä asiantuntijalta saatua tiedostoa, joka sisältää investointi- ja rahoitussuunnitelman, taseen, tulossuunnitelman ja kassabudjetin. Osakeyhtiön suunnitelmaa on hahmoteltu nykyhetkestä vuoteen 2028 saakka ja yhdistyksen osalta vuodesta 2025 eteenpäin. Rakennuksen tulevia käyttökustannuksia on arvioitu menneiden kustannusten perusteella sekä erillisen yhdistyksen tekemän laskelman perusteella.

Kanttilan tulevia tuloja ja menoja on lisäksi arvioitu osabudjettilaskelmalla, jossa on toimintokohtaiset budjetit esitys-, näyttely- ja työtiloille, taiteilijaresidensseille ja kahvila-ravintolalle. Laskelmassa on eritelty arvioidut tuotot, kuten myynti-, lippu- ja vuokratulot, sekä toiminnasta aiheutuvat menot, kuten henkilöstö-, hallinto- ja toimitilakulut toimintokohtaisesti. Nämä luvut perustuvat ulkopuolisen asiantuntijan arvioon (kahvila-ravintolan tulot ja menot) ja yhdistyksen omiin laskelmiin (näyttely- ja esiintymistilojen vuokrat, näyttelyiden lipputulot, residenssivuokrat, majoitustuotot, ja niiden menot). Laskelman lukuja on arvioitu muun muassa perustuen kokemukseen, samankaltaisten toimijoiden keskimääräisiin kävijöihin ja alalla yleisesti maksettaviin neliövuokriin.

Budjettiseurantaa tehdään lähinnä kassavirtalaskelman kautta. Suurempaan seurantaan ei koeta olevan tarvetta, koska nykytoiminnan budjetit lähtökohtaisesti pitävät hyvin paikkansa toiminnan ollessa vielä pienimuotoista. Tulevan Kanttilan budjetit sen sijaan eivät ole toteutuneet laisinkaan rahoituksen puuttuessa, joten niiden suhteen ei ole seurantaakaan.

### 7.1.2 Budjetoinnin haasteet

Budjetoinnin suhteen tunnistettiin useanlaisia erinäisistä syistä johtuvia haasteita. Haastatteluissa nousi esille monessa kohtaa Kanttilan tulevaisuuden epävarmuus, joka johtuu siitä, että hankkeen rahoitus on vuosien työn jälkeen edelleen auki. Kanttilan tulevan toiminnan budjetointi koetaan tehtävän lähinnä rahoituksen varmistamisen vuoksi ja rahoittajatahojen vakuuttamiseksi. Kun rahoituksen puute estää toiminnan pitkäaikaisen, kokonaisvaltaisen suunnittelun, budjetointia on hankala tehdä.

[Budjetoinnin nykytilan] tekee vaikeaksi se, että sen budjetin merkitys niin kuin nähdään siinä joukossa, jota varten sitä nyt

tehdään. Sitähän ei tehdä verottajaa varten, eikä sitä tehdä omistajaa varten, vaan sitä tehdään tulevan toiminnan pyörittämistä varten. (H2)

Kanttila-hanke nähdään uniikkina kulttuuriperintönsä ja tulevien monialaista yhteisöä yhteenkokoavien toimintatapojensa vuoksi. Vastaavanlaista tieteen ja taiteen taloa ole tehty aiemmin, joten toimintamallit ja prosessit niiden hallinnointiin pitää luoda ensin. Suunnitelmien eläminen vaikeuttaa budjetointia.

Siellä tulopuolibudjetissahan meillä ne ongelmat tässä tietysti on ja onhan ne menopuolibudjetissa tän Minna Canth akatemian kohdalla, koska siinä on kysymys siitä, että meillä ei ole sellaista mallia, joka olisi suoraan käytettävissä. Ei ole. (H2)

Nykyistä talouden hallintaa leimaa reaktiivisuus, tietynlainen tulipalojen sammuttelu, joka aiheutuu niin tiedetyistä kuin yllättävistäkin menoista, joihin ei pystytä varautumaan kassavarojen ollessa tiukilla. Reaktiivisuus koetaan henkisiä ja ajallisia voimavaroja vievänä. Budjetteja laatiessa tiedostetaan, että puskurirahoja olisi hyvä olla odottamattomien tilanteiden varalta, mutta samalla todetaan, ettei se ole realistista nykytilanteessa.

Käytännössä on helppo sanoa, että budjeteissa kannattaa olla aina puskuja, että kannattaa varata, mutta sitä todellisuutta ei välttämättä tämmöisessä projektissa ole. (H1)

Lisäksi riittävien henkilöstöresurssien puute koetaan haastavana. Tekijöitä ja heidän aikaansa on vain rajallinen määrä. Yksistään erilaisten rahoitusten hakuihin liittyvien toimenpiteiden koetaan olevan sen verran aikaavieviä, että siihen tulisi olla resursoituna oma tekijänsä.

Yhden Kanttilan myönteisiin rahoituspäätöksiin negatiivisesti vaikuttavan tekijän arvellaan olevan se, ettei Kanttilalla ole varmistettuja vakituisia toimijoita, jotka olisivat sitoutuneet vuokraamaan tiloja tulevaisuudessa. Erinäisten tahojen kanssa on kuitenkin käyty keskusteluja vuosien varrella. Rahoittajat haluavat varmistua, että tuleva toiminta on kannattavaa ja toisaalta taas potentiaaliset toimijat, jotka olisivat kiinnostuneita vuokraamaan tiloja valmiista Kanttilasta, eivät uskaltanut tekemään sopimuksia talon remonttien ja koko hankkeen rahoituksen ollessa epävarmaa. Samalla nähdään, että varsinkin julkisen puolen rahoittajatahoilla olisi leveämmät hartiat kantaa hankkeen riskejä verrattuna pieniin kulttuuritoimijoihin.

[Haastetta aiheuttaa] se, että tuleva toiminta ja tulevat vuokralaiset ei ole varmistuneita, jolloin ei voida suunnitella, että rakennetaan tällainen rakennus, jossa tulee olemaan nämä toimijat, ja nämä toiminnot ja nämä vuokralaiset – – Aiesopimuksia ei voi sopia, koska jos ei ole rakennusta tai tiloja varmistunut niin eihän kukaan tee. (H1)

Toisena rajoittavana tekijänä rahoituksen saamiselle ajatellaan olevan myös budjettien uskottavuus, jonka arvioidaan johtuvan osittain kulttuurialasta yleensä, mutta myöskin siitä, että tulevan Kanttilan budjetit ovat parhaimmillaankin vain arvioita, joilla ei ole vertailukohtia aiempien toimintavuosien puuttuessa. Tämän vuoksi realistisia, tietoon pohjautuvia budjetteja on haastavaa tehdä. Myös hankkeen kustannusten arviointi koetaan haastavaksi. Haastatteluissa ilmeni myös, että kulttuurialalla koetaan olevan tietynlaista leimallisuutta, joka ilmenee siten, että ulkopuoliset tahot ehkä näkevät alan jossain määrin suurpiirteisenä suunnittelun ja rahankäytön suhteen.

Budjetin tekemisen suurin ongelma on tällasessa tilanteessa sen budjetin uskottavuus. Nyt siinä on yksi semmoinen systeeminen syy, minkä takia se uskottavuus on koetuksella, on se että kun ei ole aikaisempia vuosia. Ei ole mitään, millä sitä uskottavuutta todistaa tai todistaa sitä, että se on realistinen. (H2)

Tällä hetkellä kun etsitään sitä rahoitusta ja ei tiedetä vielä projektin todellista kustannusta, niin ei ole mitään varmuutta mihin se pohjautuu. Ei voida sanoa varmasti, että käyttömenot ovat tällaisia.  
– – Mutta se on suunnittelua. (H1)

### 7.1.3 Budjetoinnin kehittäminen

Teemahaastatteluilla pyrittiin myös saamaan haastateltavilta kehitysehdotuksia Kanttilan budjetointiprosessiin. Haastateltu taloushallinnon asiantuntija painotti budjettien tekemisessä realistisuuden tärkeyttä erityisesti tulojen osalta, sekä varautumaan yllättäviin menoihin säästämällä niitä varten ylimääräisiä varoja. Samalla tämä kuitenkin tiedostettiin vaikeaksi useimmille yhdistyspohjaisille toimijoille liikkumavarojen ollessa pieniä. Myös kausivaihtelujen huomioimisen tärkeyttä korostettiin suunnitteluvaiheessa, jotta kassavarat olisivat riittävät koko tilikauden ajan.

Kyllä siellä pitää hyvin realistinen olla, kun tehdään [suunnitellaan] sitä liikevaihtoa. – – Että ei arvioitaisi liian korkeaksi niitä tuloja. (H3)

Tulevan toiminnan suunnittelun todettiin tuottavan tyypillisesti hankaluutta aloittaville organisaatioille, koska alla ei ole menneitä vuosia antamassa suuntaa, eikä saatavaa avustusten tai lahjoitusten määrää pysty arvioimaan tarkasti. Kestävämpään tulojen suunnitteluun tarjottiin ehdotuksena esimerkiksi vertailua samantyyliiseen kohteeseen tai markkinatutkimuksen tekemistä, jolloin tuloille saisi realistisemmat suuntaviivat. Samalla kuitenkin todettiin, että osa menetelmistä saattaa olla hankalia toteuttaa niiden aiheuttamien kustannusten vuoksi.

Pitäisi yrittää verrata sitten johonkin vähän samankaltaiseen, että ottaisi jonkun vastaavan. – – Jotkuthan teettää markkinatutkimuksia ja tällaisia, että varmaan näiden kyselyjen perusteella. (H3)

Yhdistyksen puolelta toiveena oli budjetoinnin pitäminen yksinkertaisena ja helppotajuisena, koska budjeteista viestitään monille eri tahoille niin yhdistyksen sisällä kuin sen ulkopuolellakin. Tämän vuoksi nähtiin myös hyvänä, jos budjettitietoa voisi suodattaa laskelmista toimintokohtaisesti esimerkiksi kannattavuuden tai muun oleellisen tiedon suhteen.

## 7.2 Benchmarking-tulokset

Benchmarking-tulokset pohjautuvat Kulttuuritalo Villa Ranan edustajan kanssa tehtyyn teemahaastatteluun. Haastatteluaineiston yläteemoina olivat kulttuuritalon lähtötilanne, nykytila ja tulevaisuus, jotka jakautuivat erinäisiin alateemoihin. Tutkimuskysymysten kannalta oleellisimpina alateemoina nousivat kumppanuudet, toiminnan alkuvaiheen rahoitus ja budjetointi, nykyinen budjetointiprosessi sekä budjetoinnin erilaiset haasteet.

Jyväskylän kulttuuritalon tukiyhdistys ry perustettiin talossa toimivien vakituisten vuokralaisten toimesta koordinoimaan taloa kokonaisuutena. Jokaisella vuokralaisella on yhtäläiset intressit saada kulttuuritalo menestymään, ja he ovat sitoutuneet taloon juridisin sopimuksin, joissa määritellään muun muassa tarkasti kuinka monta kokonaista tai puolikasta päivää he ovat sitoutuneet

vuokraamaan talon saleja kuukausi- ja vuositasolla. Vakituiset vuokralaiset edustavat kaikki erilaisia taideoja, eivätkä näin ollen kilpaile keskenään alallisesti.

Meillä myöskin on tehty ihan laillisesti pitävät tämmöiset kumppanuussopimukset, siellä ei ole mitään euromääriä, mutta se määrittää ikään kuin sitä tahtotilaa ja niitä velvollisuuksia, mitä näillä varsinaisilla jäsenillä on siihen taloon. (H4)

Merkittävänä kumppanina mainittiin myös Jyväskylän kaupunki, joka on ollut hengessä mukana siivittämässä kulttuuritalon syntyä ja nykyistä toimintaa. Kaupunki tukee taloa välillisesti olemalla yksi suurimpia ulkopuolisia tilojen vuokraajia. Myös rahallisesta tuesta on keskusteltu.

Kaupunki on henkisesti tukenut alusta asti projektia. Rahallisesti vielä ei niinkään, mutta ensi vuoden [2023] kaupungin budjettiin on pyritty saamaan kulttuuripuolelle sen verran lisärahoitusta, että olisi mahdollista että kulttuuritalo yhdistyksenä voi hakea toiminta-avustuksen kaltaista avustusta ensi vuodesta eteenpäin. (H4)

Kulttuuritaloa ylläpitävän tukiyhdistyksen rahoitus pohjaa erinäisiin avustuksiin ja toiminnasta saataviin tuottoihin. Merkittävä alkuvuosien rahoitus saatiin Suomen Kulttuurirahaston Keski-Suomen rahastolta vuonna 2018 ollen suuruudeltaan noin 40 000 euroa. Suomen elokuvasäätio tuki yhdistyksen toimintaa vuonna 2020 noin 72 000 euron avustuksella. Lisäksi pienempiä avustuksia saatiin esimerkiksi AVEK Kapiostolta ja Keski-Suomen Liitolta. Ainoa yhdistykselle myönnetty pidempiaikainen avustus on Taiteen edistämiskeskukselta saatu vuosittainen vähintään 100 000 euron suuruinen toiminta-avustus, joka on voimassa vuoteen 2024 saakka. Yhdistys saa tuloja avustusten lisäksi tilojensa vuokrauksesta. Vakituiset vuokralaiset vuokraavat työtiloja itselleen ja talon saleja tapahtumakäyttöön. Saleja vuokrataan myös ulkopuolisille toimijoille, joka ajallisesti vastaa noin kolmasosaa salien käytöstä. Jonkin verran tuloja tulee myös residenssiasunnon ulosvuokrauksesta. Sen todettiin kuitenkin olevan vajaakäytöllä käyttöasteen ollen noin 50 % johtuen markkinoinnin puutteesta. Se kuitenkin vastasi residenssille budjetoitua tulo-odotusta, joten vajaakäytöstä ei seurautunut negatiivisia vaikutuksia budjettiin. Yhdistyksen suurimmat menot aiheutuvat rakennuksen vuokrista, käyttö- ja korjauskuluista ja henkilöstön palkkakustannuksista. Kulttuuritalon vuokratulot eivät kata rakennuksen käytöstä aiheutuvia menoja, eivätkä tule kattamaan tulevaisuudessakaan. Toimintamalli pohjaa siihen, että osa rahoituksesta tulee muualta myös jatkossa.

Yhdistys oli ollut toiminnassa jo useiden vuosien ajan ennen kulttuuritalon avaamista. Vuonna 2020 varmistui, että kulttuuritalo pystytään avamaan yleisölle seuraavana vuonna. Ensimmäisen varsinaisen kulttuuritalon toimintavuoden budjetit pohjautuivat jo tiedettyihin tuloihin, jotka muodostuivat avustuksista, vakituisten vuokralaisten kanssa heille määritellyistä vuokratuloista ja salien vuokraamisesta ulkopuolisille. Ulkopuolisilta saatavat vuokratulot oli budjetoitu alakanttiin. Ravintola Villa Ranan tuloja oli arvioitu asettamalla keskimääräinen tavoite liikevaihdolle per päivä. Yhdistyksen aloitusvuoden menot oli osittain tiedossa esimerkiksi palkkojen ja vuokrien osalta, mutta muut käyttömenot arvioitiin kuukausikohtaisten ennakointien avulla yläkanttiin. Kulttuuritalo avasi ovensa koronapandemian aikana, joten arvioitiin, ettei toiminta käynnistyisi täydellä vauhdilla heti avaamisen jälkeen. Tämän vuoksi osasta alkuvaiheen menoista, kuten joistain hankinnoista, oltiin valmiita tinkimään, mikäli jotkut pakolliset kulut olisivat nousseet ennakoitua suuremmiksi.

Vuodelle '21 me oltiin mietitty tää taloudellinen kuvio aika maltillisesti noiden vuokrien suhteen. Me oltiin myös sovittu se näille vakituisille vuokralaisille oleva tilavuokra ja niiden salien käyttömäärä. – – Ja sitten meillä oli hyvin maltillinen ulosvuokraustavoite ja siitä se tulopuoli tavallaan tuli, että sitten me tiedettiin ne isoimmat avustukset. (H4)

Yhdistyksen budjetointia käsitellään yhtenä kokonaisuutena. Se aiheuttaa tietynlaista kaksoisroolia vakituisille vuokralaisille; toisaalta he pyrkivät minimoimaan oman yhdistyksensä kuluja, mutta yhtäläisesti heillä on pyrkimys säilyttää kulttuuritalon toiminta kannattavana työ-, harjoittelu- ja tapahtumatilojensa säilymisen takia. Vakituksilla vuokralaisilla on erikseen omat hallintonsa ja budjettinsa. Vuokralaisten toiminta ei ole täysin Villa Ranasta riippuvaista, sillä heillä on tapahtumatuotantoa myös toisaalla.

Kulttuuritalon toiminnanjohtaja vastaa yhdistyksen budjetointiprosessista. Taloudenhoitoa varten on tehty talousohjesääntö, joka määrittelee esimerkiksi hankintojen raja-arvot kullekin talousvastuulliselle taholle. Budjetointia pyritään tekemään tarpeeksi väljästi ja sen tekemiseen käytetään taulukkolaskentaohjelmaa. Budjettiversioita tehdään hyväksyttäväksi kaksi erilaista: perusbudjetti, johon laitetaan tiedetyt tulot ja menot, sekä hakemusbudjetti, jossa on perusbudjetin lisäksi erillisille hankkeille haettuihin rahoituksiin liittyvät tulot ja menot. Sekä perus- että hakemusbudjetti hyväksytään yhdistyskokouksessa, joskaan hakemusbudjettia ei käydä tarkasti läpi, sillä sen tiedostetaan olevan epärealistinen ja toteutuvan todennäköisesti vain osittain. Mikäli hakemusbudjettiin laitettua hankerahoitusta ei tule, se pyyhitään budjetista pois niin tulo- kuin menopuoleltakin budjettien päivityksen yhteydessä. Myönteiset rahoituspäätökset voivat usein olla myös rahamäärältään pienempiä kuin mitä alunperin on haettu. Suuremman kokoluokan budjettiseurantaa tehdään kahdesti vuodessa. Seurannan koetaan olevan tärkeä osa budjetointiprosessia, sillä sen avulla nähdään helposti esimerkiksi yllättävien menojen vaikutus kokonaisbudjettiin. Seurannan perusteella tehdään ennuste koko vuoden budjetin toteutumisesta.

Ravintola Villa Rana Oy on kulttuuritalon tukiyhdistyksen omistama. Toimintamallin ajatuksena on, että ravintola maksaa yhdistykselle kuukausivuokraa toimitiloista ja rahoitusvastiketta yhdistyksen omistamista kalusteista. Ravintola ollaan ajateltu erityisesti palveluna kulttuuritalon asiakkaille, joten sen aukioloajat on määritelty sen mukaisesti, eikä tuottavimpia aikoja ajatellen.

Ennen talon virallista avaamista erinäisten investointimenojen arviointi oli ollut ongelmallista. Kustannuksia oli haarukoitu mahdollisimman tarkasti samalla kuitenkin tiedostaen että arviot voivat heittää jopa kymmeniä tuhansia euroja. Tämä johtui siitä, että budjetoitaessa vuotta 2021 sitä edeltävänä syksynä vuokrasopimus ei ollut vielä allekirjoitettu, joten tiloihin ei päässyt kunnolla tekemään tarvittavia tutkimuksia. Lisäksi tapahtumateknisessä rakentamisessa olisi voinut tulla vastaan yllättäviä tarpeita ja ainoana varmana tietona oli vain työn tuntihinta.

Ongelmahan on esimerkiksi vaikka viime vuoden [2021] budjetoinnissa, jossa tehtiin isoja investointeja. Vaikka se, että jos pitää rakentaa koko taloon teatterisähköt, niin eihän siinä budjetointivaiheessa ole mitään käsitystä siitä paljonko se maksaa. Se voi maksaa 20 000 euroa tai 50 000 euroa. (H4)

Muina budjetoinnin haasteina esille nousivat aikapula ja inflaation vaikutus kustannuksiin. Henkilöstöllä ei ole aikaa tehdä kaikkia toimenpiteitä, jotka voisivat olla hyödyllisiä toiminnan

analysoimisen tai rahoituksen hankkimisen kannalta, kuten tehdä tarkkaa kävijämääräseuranta ulkopuolisten toimijoiden osalta tai seurata talouden tunnuslukuja. Kustannusten jyrkkä nousu oli ollut vaikea ennakoida. Myös koko talon vuokraamisesta tulevaa vastuuta pidettiin haastavana tekijänä budjetissa pysymisen kannalta. Yhdistys on vastuussa tietyistä kiinteistöllisistä velvoitteista taloon ja sen piha-alueisiin liittyen, ja sen seurauksena niissä aiheutuneisiin vahinkoihin. Talon suojelumääräykset ja mahdolliset ennallistamisvaatimukset tuovat myös oman lisänsä tämän tyyppisiin menoihin.

Kaiken kaikkiaan kulttuuritalon toiminta oli lähtenyt hyvin käyntiin ja vastaanotto oli ollut positiivista. Budjetit olivat menneet melko tarkasti kohdilleen, mutta todettiin myös että toisinkin olisi voinut käydä. Esimerkiksi ennalta-arvaamattomat menot olisivat saattaneet heilauttaa talouspuolen miinukselle. Tämänkaltaisiin yllättäviin menoihin voisi varautua puskurivarjoilla, mutta kulttuurialalle todettiin olevan ominaista ettei ylimääräistä rahaa oikein ole säästettäväksi, vaikka asian tärkeys ymmärretäänkin.

Liikkumavarat on aika pieniä. – – Tokihan sinne voisi jättää ihan hirveän määrän sitten taas vapaatonneja, mutta se ei taas oikein taiteen vapaalla kentällä kuulu siihen juttuun, että sulla on hirveät määrät. (H4)

Kulttuuritalon tulevaisuutta katsoen Taiteen edistämiskeskuksen Villa Ranalle myöntämä viisivuotinen toiminta-avustus loppuu vuonna 2024. Jatkorahoitus siitä eteenpäin oli opinnäytetyön kirjoittamishetkellä vielä varmistumaton, mutta sen hankkiminen oli työn alla. Kulttuuritalon tavoitteena oli päästä pysyvemmän valtiollisen avustuksen piiriin, joka voisi olla luonteeltaan esimerkiksi valtio-osuutta tai pitkäaikaista toiminta-avustusta.

## 8 JOHTOPÄÄTÖKSET JA KEHITTÄMISEHDOTUKSET

Tässä luvussa tehdään johtopäätökset tutkimustuloksista, jotka saatiin teemahaastatteluista ja benchmarkingista. Luvussa esitellään myös kehittämisehdotukset, jotka pohjautuvat edellämainittujen lisäksi tutkimuksen teoriapohjaan ja tutkijan muistiinpanoihin, joita tehtiin tapaamisista toimeksiantajan kanssa. Kehittämisehdotukset ovat esitelty myös yksinkertaistettuna taulukkomuodossa.

### 8.1 Johtopäätökset

Tutkijan omien muistiinpanojen ja teemahaastatteluista saatujen tulosten perusteella voidaan todeta, että Kanttilan nykyistä budjetointia tehdään pitkälti perinteisen budjetointimenetelmän mukaisesti siinä mielessä, että talousarvio laaditaan vuosittain tietyn syklin mukaisesti pohjautuen kuluvan vuoden päivitettyihin tuloihin ja menoihin. Toisaalta Minna Canthin talo ry:n tulee jo yhdistyslain velvoittamana tehdä toimintasuunnitelma ja sen numeerinen versio eli talousarvio vuosittain, joten tämä antaa tietynlaisen aikamäärään budjetoinnille. Yhdistyksen tekemää talousarviota päivitetään tarpeen vaatiessa vastamaan sen hetkistä tilannetta. Budjetointiprosessissa hyödynnetään lähinnä kassavirtalaskelmaa, josta kerätään luvut talousarvioon tietyin muutoksin, esimerkiksi kustannusten nousun tai muuttuneiden tulojen osalta. Kassavirtalaskelman käyttö mukailee Loimun (2013, 106) suosittamaa rahoituslaskelmaa, sillä siinä on yhdistykselle kertyvät tiedetyt tulot ja menot ennakoituina tuleville kuukausille. Sekä yhdistykselle että kiinteistöosakeyhtiölle on tehty myös omat tulosbudjettinsa seuraaville vuosille. Kiinteistöosakeyhtiölle on myös tehty investointibudjettia suunnittelun sekä rakentamisen ajalle.

Kulttuurialalla avustusten saamisen tai jatkumisen epävarmuus luo epävarmuutta ja toiminta on usein kädestä suuhun -tyyppistä puskurivarojen puuttuessa. Avustukset ovat kerralla isoja summia, joita on hankalahkoa budjetoida kuukausikohtaisesti. Tutkimuksessa selvisi, että Kanttilassa hyödynnetään vähän budjettilaskelmia kassa- tai tulosbudjettia lukuunottamatta. Ulkopuolisen asiantuntijan kanssa oli täytetty erinäisiä budjettilomakkeita alustavin tiedoin, mutta niitä ei oltu hyödynnetty täysimääräisesti.

Tutkimusaineiston perusteella voidaan huomata, että Kanttilalla ja Villa Ranalla on samankaltaisia haasteita henkilöresurssien puutteen sekä tulevaisuuden epävarmuuden suhteen, joita molemmille aiheuttaa rahoituksen puuttuminen. Myös puskurivarat ovat molemmilla yhdistyksillä vähäiset. Toisaalta taiteen vapaan kentän lainalaisuuksiin voidaan nähdä kuuluvan tietynlainen rahoituksen epävarmuuden sietäminen, jonka kanssa on elettävä ja jonka yli on nähtävä. Aineiston perusteella Kanttilan budjetoinnin merkittävin haaste onkin juuri tulevaisuuden epävarmuus, joka johtuu varmistumattomasta rahoituksesta niin rakennuksen korjaamista kuin tulevan toiminnan luomista ja ylläpitämistä varten.

Kanttilan budjetointia on tehty pienillä resursseilla ja siihen olisi hyvä saada muutos. Myönteisten rahoituspäätösten puuttumiseen saattaa vaikuttaa se, ettei Kanttilan liiketoimintasuunnitelman mallin kaikki toimijat ja prosessit ole vielä täysin varmistuneita. Näin ollen hanke hyötyisi laajemmasta työryhmästä. Liiketoimintasuunnitelma tulisi avata monitahoiseen ja -alaiseen

suunnitteluun. Budjetti on ennuste, jonka pohjalla on oltava selkeä suunnitelma, jotta budjetti voi toteuttaa roolinsa suunnitelman rahamääräisenä muotona.

Osa Kanttilan toiminnoista tulee olemaan Minna Canth akatemian itse hallinnoimia, kuten kahvila-ravintola, residenssi- ja majoitustoiminta, työtilojen vuokraus, pysyvät näyttelyt ja osa tapahtumista. Nykyisen suunnitelman mukaan ulkopuoliset tahot tulevat vuokraamaan vakituisesti osaa työtiloista ja järjestämään vaihtuvia näyttelyitä, esityksiä, lastenkulttuuri- ja muita tapahtumia. Nämä tulevien tilojen vuokraajatahot eivät ole vielä varmistuneet. Tilanne, jossa tilojen tulevat vuokratkäyttäjät ja heidän alansa tai käyttötärpeensa tilallisesti, ajallisesti tai rahamääräisesti ei ole tiedossa, asettaa haasteita tulojen arvioimiselle. Tuloja voi arvioida perustuen alan keskimääriin ja vastaavanlaiseen tietoon, mutta arvioilla olisi vankempi pohja, mikäli voitaisiin osoittaa, että tulevat toimijat ovat tiedossa ja he ovat osaltaan sitoutuneet Kanttila-hankkeeseen pitkällä tähtäimellä. Nykytilanteessa rahoittajien voidaan ajatella osaksi jarruttelevan osallisuuttaan tulevien toimijoiden puuttuessa ja samanaikaisesti tulevien toimijoiden ollessa odotuskannalla rakennuksen ja tilojen valmistumisen suhteen.

Haastattelusta Kulttuuritalo Villa Ranan edustajan kanssa ilmeni, että erilaisten kumppanuuksien merkitys talolle oli ollut suuri alusta alkaen, sillä ilman vastaavaa eri kulttuurialan toimijoiden yhdistymistä ja yhteistyötä nykyisenlaista toimintaa olisi todennäköisesti ollut vaikeampi käynnistää. Talon vakituisia vuokralaisia yhdistää sama tahtotila pitää kulttuuritalo toiminnassa. Usean eri taidealan edustajan oleminen saman katon alla tuo toimijoille monia synergiaetuja esimerkiksi näkyvyyden, tunnettuuden, modernien tilojen, keskeisen sijainnin ja yhteistoiminnan mahdollistamien palvelujen suhteen, kuten rakennuksessa olevan ravintolan osalta. Lisäksi yhdistys on palkannut henkilöstöä, joka vastaa muun muassa talon hallinnollisesta ja ylläpitävästä puolesta, sekä järjestelmien toimivuudesta ja tiedottamisesta. Mikäli toimijat olisivat yksin kukin omilla tahoillaan, he tuskin pystyisivät keskittämään voimavarojaan yhtä tehokkaasti ydintoimintaansa.

Tutkimustulosten perusteella Kanttilan budjetointia pidetään haastavana aiempien vuosien puuttuessa ja tämän seurauksena ajatellaan, ettei budjetteja voida tehdä uskottavalla tavalla. Aloittaville tai uutta toimintaa suunnitteleville organisaatioille on tyypillistä tulojen arvioinnin vaikeus, mutta budjettien uskottavuutta voisi pyrkiä parantamaan jo olemassa olevan tiedon läpinäkyvällä esilletuomisella ja selkeämmällä tiedonkeruun polulla. Rahoittajatahot tarvitsevat mahdollisimman tarkkaa ja luotettavaa tietoa päätöksensä pohjalle, jotta hanke voidaan nähdä uskottavana ja toteuttamiskelpoisena.

Kulttuurialalla toiminta vaikuttaa olevan reagointia yllättäviinkin menoihin. Villa Ranassa budjetointia tehdään tarkoituksella riittävän väljästi, ja tuloja pyritään arvioimaan alhaisemmiksi ja menoja vähän korkeammiksi, jotta esimerkiksi inflaation ja energiakriisin aiheuttamiin kustannusten nousuihin oltaisiin varauduttu jossain määrin jo suunnitteluvaiheessa. Sekä Kanttilassa että Villa Ranassa puskurivarojen tarve tunnistettiin, mutta kummassakaan ei pystytty varautumaan taloudellisesti sen suuremmin yllättävien menojen kattamiseksi, sillä perustoiminnan ylläpitäminen vie saadut tulot.

Tutkimustuloksista havaittiin, että Villa Ranan käytäntö budjettien jakamisesta perus- ja hakemusbudjeteiksi on osoittautunut toimivaksi tavaksi budjetoida alalla, joka on hyvin riippuvainen

monista eri lähteistä saatavasta, epävarmasta rahoituksesta. Käytäntö tosin toimii kunnolla vasta, kun toiminnan puitteet eli toimitilat ja prosessit ovat kunnossa. Villa Ranassa haettavat rahoitukset ovat usein projektikohtaisia tai tiettyyn toimintoon kohdistettuja, jolloin kyseessä oleva rahoitus on helppo pyyhkiä pois laskelmista niin tulo- kuin menopuoleltakin, mikäli haettu rahoituspäätös on kielteinen. Vastaavanlainen budjetointi voisi toimia Kanttilassa soveltuvin osin projektiluontoisiin kohteisiin, mutta suurin lisäarvo tämänkaltaisesta budjetoinnista saataisiin rakennuksen korjauksen valmistuttua ja kulttuurikeskuksen toiminnan käynnistyttyä.

Rahallisten resurssien puutteen lisäksi toimintaa vaikeuttaa henkilöresurssien puute. Kanttila-hankeessa on aktiivisesti mukana pieni määrä henkilöitä, joka heijastuu tehtävien priorisointina toisten kustannuksella. Taloudenhallinnassa aikaa vie sen reagoiva luonne; siinä pitäisi päästä reaktiivisesta toiminnasta proaktiivisempaan suuntaan. Tätä voi toteuttaa suunnittelulla, mutta erityisesti vakituiset, ennalta tiedetyt tulot ja toimihenkilöiden lisääminen olisivat avainasemassa reaktiivisuudesta irrottautumiseen.

## 8.2 Kehittämisehdotukset

Kehittämisehdotukset rakentuivat kehitystarpeiden ja teorian pohjalta. Kehitystarpeiksi tunnistettiin liiketoimintasuunnitelman kirkastaminen, budjettien uskottavuuden parantaminen, budjetointiprosessin kehittäminen ja budjetointityökalun luominen. Alla olevassa taulukossa esitellään kehityskohteet ja -ehdotukset yhteenvedävästi. Kehitysehdotukset on esitetty prioriteettijärjestyksessä kohdan 1 ollessa tärkein ja 4 vähiten tärkeä, vaikkakin jokaisella ehdotuksella voitaneen kehittää budjetoinnin tilaa parempaan suuntaan.

Taulukko 1. Kehittämisehdotukset

<b>Kehityskohde</b>	<b>Kehittämisehdotukset</b>
1 Liiketoimintasuunnitelma	- toimintamallin ideointi ja suunnittelu monialaisesti - kumppanuuksien kehittäminen - tulevien vuokralaisten sitouttaminen, tilojen yhteissuunnittelu
2 Budjettien uskottavuus	- tiedolla johtaminen - tiedonkeruun selkeyttäminen - toimintokohtaiset markkina- ja asiakastutkimukset, vaikuttavuusarvioinnit - laadulliset mittarit
3 Budjetointiprosessi	- talousvaliokunnan perustaminen - talousohjesäännön luominen - laskelmapohjien kustomointi - skenaarioiden hyödyntäminen - rullaava budjetointi ja rullaavat ennusteet - riittävän väljä budjettien tarkkuustaso
4 Budjetointityökalu	- kustannuslaskentajärjestelmä - toimintokohtaiset osabudjetit - tulos-, kassa- ja tasebudjetit - tiedon suodattaminen - visuaalisuus - skaalautuvuus

## **Liiketoimintasuunnitelma**

Yhdistyksen liiketoimintasuunnitelmaa tulisi pyrkiä kirkastamaan ja kehittämään tulevien kumppaneiden kanssa. Liiketoimintasuunnitelma kuvaa yksinkertaistettuna mitä palveluja tai tuotteita organisaatio tuottaa, miten ja kenelle. Strategia pohjautuu liiketoimintasuunnitelmaan osoittaen seuraavien vuosien keinot päämäärien tavoittamiseksi. Budjetti puolestaan on strategian rahamääräinen muoto, eikä sitä voi tehdä luotettavalla tavalla ennen kuin suunnitelmat ovat varmistuneita. Muun muassa Blumentritt (2006, 73), Järvenpää ym. (2017, 235) ja Pellinen (2017, 73) puhuvat strategian ja budjetoinnin yhteen kietoutumisesta, kuten on esitetty laajemmin tutkimuksen kohdassa 2.3. Täten tulevat toimijat ja heidän tarpeensa olisi hyvä varmistaa ennen tilojen tekemistä ja liiketoimintasuunnitelman lukkoon lyömistä. Keskustelua tulevan Kanttilan vuokraajien kanssa tulisi lisätä ja heitä tulisi sitouttaa toimintaan enemmän. Kanttilan suunnitteluun osallistuvan työryhmän monialaisuudesta tulisi huolehtia. Parhaaseen tulokseen pääsemiseksi ja objektivisuuden varmistamiseksi työryhmän tulisi sisältää monipuolisesti hankkeen sisäisiä ja ulkopuolisia tahoja, kuten yhdistyksen jäseniä, asiantuntijoita, potentiaalisia rahoittajatahoja sekä eri taiteenalojen edustajia ja mahdollisia vuokralaisia.

Erilaisia kumppanuuksia tulisi vahvistaa ja Villa Ranan tukiyhdistyksen toimintaa voisi yrittää mallintaa. Samankaltaista yhteistoiminnan mallia voisi kokeilla soveltuvin osin huomioiden kuitenkin sen, että taloissa tarjottavat toiminnot ovat osittain eri luontoisia. Villa Ranassa on paljon erilaisia tapahtumia vakituisten ja ulkopuolisten vuokralaisten ympärivuotisesti järjestämänä, joten sen toiminta perustuu pitkälti tapahtumajärjestämiseen. Kanttilassa puolestaan yleisölle avoimeen tapahtumatuotantoon tarkoitettuja tiloja on suunniteltu pinta-alallisesti vähemmän, ja näin ollen ulkopuolisten vuokralaisten määrä on pienempi. Voidaankin ajatella, että Villa Rana suuntautuu jonkin verran enemmän kulttuuria kuluttavalle yleisölle ja Kanttila itse kulttuurintuottajille, vaikka molemmissa on myös vastinparielementti voimakkaasti mukana.

Aluksi tulisi koota yhteen ne tahot, jotka talossa haluavat toimia ja pyrkiä tekemään heidän kanssaan aiesopimukset, joissa hahmotellaan tulevaa vuokraustarvetta ajallisesti ja rahallisesti. Näin ollen budjetointilaskelmia voisi pohjata konkreettisempiin lukuihin. Aiesopimuksia voisi yrittää tehdä sitouttavasti, antaen kuitenkin mahdollisuuden sopimuksen purkamiseen painavista syistä, kuten sellaisissa tapauksissa, etteivät tilat valmistu käyttökuntoon määrätyssä ajassa, sopimusosapuolen oma toiminta loppuu tai Kanttila-hanke ei etene.

## **Budjettien uskottavuus**

Yhdistyksen tiedolla johtamista tulisi parantaa, joka lisäisi budjettien uskottavuutta. Yhdistyksen budjetoinnin uskottavuuden todistamista ja läpinäkyvyyttä tulisi lisätä, jotta voitaisiin osoittaa budjettien olevan realistisia ja pohjautuvan mahdollisimman hyvin analysoituun tietoon. Budjettien uskottavuutta voidaan todentaa osoittamalla tiedonkeruuta esimerkiksi erilaisten selvitysten sekä markkina- ja asiakastutkimuksen muodossa ja tiedonkeruun polun selostamisella, kuten esimerkiksi Syvänperä & Lindfors (2014, 16) ja Pellinen (2017, 76) esittävät. Myös Laihosen ym. (2013, 44) mukaan päätöksentekoa tukemaan tarvitaan tietoa niin organisaation sisältä kuin ulkoakin. Budjetit saavat lisää uskottavuutta, mikäli niiden taustalla olevia prosesseja ja lukuja avataan enemmän ja

kerrotaan, mihin tietoihin ne pohjautuvat. Esimerkiksi tulevan Kanttilan toimintokohtaiset tulot, menot, arvioitu käyttöaste ja kävijämäärät olisi hyvä tuoda ilmi laskelmineen ja perusteluineen eri tahoille viestittäviin suunnitelmiin. Lisäksi olisi hyvä tarkentaa, minkälainen prosenttimääräinen osa tulosta arvioidaan tulevan omasta toiminnasta ja mikä ulkopuolisilta vuokralaisilta.

Oppilaitosyhteistyötä voisi hyödyntää markkina- ja asiakastutkimusten tekemiseen.

Jotta Kanttila-hankkeen hyödyt voitaisiin ymmärtää täysimääräisesti, toimintaa tulisi tarkastella perinteisten koviin kannattavuusmittareiden sijaan myös vaihtoehtoisin tavoin; tulisi esimerkiksi mitata vaikuttavuutta laadullisin mittarein taiteen vapaan kentän lainalaisuudet huomioiden. Niiden avulla pystyttäisiin saamaan ei-rahamääräistä tietoa tukemaan päätöksentekoa. Erityisesti yleishyödylliset toimijat, kuten yhdistykset, tarvitsevat myös laadullista tietoa rahamääräisen lisäksi, sillä niiden tavoitteena on ennen kaikkea oman missionsa toteutuminen, kuten Kaplan ja Norton (2004, 388) toteavat. Laadullisen mittariston avulla tuloksia voidaan arvioida monipuolisemmin ja toimintaa pystytään perustelemaan rahoittajille paremmin.

### **Budjetointiprosessi**

Kanttilan budjetointiprosessia tulisi kehittää joustavampaan suuntaan, jotta se huomioisi ympäristön paremmin. Lisäksi siihen tulisi saada enemmän henkilöitä mukaan. Kanttilan budjetointi hyötyisi erillisen talousvaliokunnan perustamisesta, jonka tehtävänä olisi toimia yhdistyksen talousvastaavan oikeana kätenä. Talousvaliokunnan tulisi kokoontua säännöllisin väliajoin useita kertoja vuodessa ja sen tehtäväkenttään tulisi kuulua ennen kaikkea Kanttilan tulevan toiminnan talouspuolen suunnittelu. Budjettien arviointi isommassa työryhmässä toisi niihin uusia näkökulmia, tarvittavaa tietämystä ja osaamista. Taloudenhallinnan toimintaan voisi tehdä talousohjesäännön, kuten Yhdistystoimijat (julkaisuaika tuntematon) ehdottavat ja jota talousvaliokunnan jäsenet voisivat hyödyntää. Siinä tulisi määritellä eri toimihenkilöiden tehtävät ja vastuut taloudenhoidossa. Myös Villa Ranassa on käytössä taloussääntö. Talousvaliokunnan osaamista voisi lisäksi hyödyntää aiemmin mainittujen markkina- ym. tutkimusten tekemisessä.

Nykyisiä budjetointilaskelmapohjia tulisi muokata enemmän yhdistyksen omaa tarvetta vastaaviksi. Laskelmissa voisi hyödyntää skenaarioita, joiden avulla eri vaihtoehtoja voisi tehdä entistä näkyvämmäksi. Hyödyllistä voisi olla kolmenlaisten skenaarioiden esittäminen tulosbudjetista, kassabudjetista ja ennakoidusta taseesta: pessimistinen, todennäköinen ja optimistinen, kuten esimerkiksi Pellinen (2017, 82) ehdottaa. Myös osabudjeteissa, kuten investointibudjeteissa, tulisi huomioida niissä esiintyvää epävarmuutta. Ikäheimon ym. (2019, 189) mukaan investointien kassavirtojen määrässä ja oikeassa ajoituksessa on tyypillisesti epävarmuutta, jota voi pyrkiä huomioimaan tekemällä herkkyyksianalyseja tai skenaarioita.

Kanttilan budjetoinnissa tulisi olla joustavuutta, reagoit nopeutta ja parempaa ennustettavuutta. Näitä voitaisiin parantaa nykyisessä budjetointiprosessissa ottamalla käyttöön oppeja rullaavasta budjetoinnista ja rullaavista ennusteista, kuten esimerkiksi Åkerberg (2020, 104) on todennut. Näin ollen budjetteja tulisi päivittää useammin. Bhimani ym. (2018, 319) mukaan parhaita tuloksia saadaan kuukausitasolla tehdystä budjetoinnista ja seurannasta.

Villa Ranan mallin mukaisesti Kanttilan tulevia toimintoja budjetoitaessa budjetit tulisi tehdä riittävän väljästi. Tuloja tulisi arvioida maltillisesti ja menoja hivenen oletettua suuremmiksi, jotta jo budjetoinnin suunnitteluvaiheessa voidaan varautua yllätyksiin. Erityisesti uutta toimintaa aloittaessa tulisi tehdä riittävän väljät, mutta realistiset budjetit ottaen huomioon eri toimintojen tarkoitukset. Esimerkiksi Villa Ranassa sen ravintola nähdään pikemminkin palveluna kävijöille, eikä niinkään lisätuloja tuottavana lähteenä jo senkin vuoksi, että ravintolan aukioloaikoja rajoitetaan voimakkaasti palvelemaan kulttuuritalon toimintaa parhaalla tavalla. Kanttilan tuleva kahvila-ravintola tulisi nähdä samoin, eikä asettaa sille korkeita tulotavoitteita jo siksiäkään, että ravintola-alalla katteet ovat yleisesti ottaen pieniä.

### **Budjetointityökalu**

Budjetointiprosessissa tulisi hyödyntää laskelmia enemmän. Omaa tarvetta vastaavan budjetointityökalun kehittäminen voisi parantaa budjetointiprosessia helpottamalla yhdistyksen budjettisuunnittelua ja -seurantaa. Tulisi pyrkiä siihen, että budjetit tulevat olemaan paremmin esitettävissä, ymmärrettävissä ja visuaalisemmassa muodossa. Tällöin päätöksenteko helpottuu, kun tarvittavat raha-, asiakas- ja muut volyymit ovat helpommin havainnollistettavissa. Tiedolla johtaminen paranee informaation ollessa yksinkertaisempaa ja paremmin hyväksikäytettävissä.

Budjetointityökalun voisi kehittää joko uutena alusta saakka tai käyttää pohjana yhdistyksen nykyistä budjettilaskelmaa. Työkalun sisältämiin ominaisuuksiin tulisi kuulua toimintokohtaiset osabudjetit, eri toiminnot yhteenkokoavat pääbudjetit, skenaariolaskelmia tai herkkyyksianalyysin tyyppisiä laskelmia, tiedon suodattaminen toimintokohtaisesti, lukujen automaattinen skaalautuminen esimerkiksi haetun avustuksen ollessa 30 % ennakoitua pienempi, asianmukaiset sivujen väliset viittaukset sekä toimintojen vertaaminen toisiinsa esimerkiksi tilan menojen tai kannattavuuden osalta. Työkalu voisi sisältää haetut rahoituspäätökset Villa Ranan hakemusbudjetin mukaisesti, ja mikäli niistä tulisi kielteiset päätökset, ne voisi helposti ottaa pois budjeteista.

Kanttilan tulisi myös luoda käyttöönsä oma kustannuslaskentajärjestelmä, joka olisi joko osa budjetointityökalua tai oma järjestelmänsä. Sen tulisi pohjautua yhdistyksen tarpeisiin järjestelmän suunnittelusta lähtien. Sen tulisi sisältää toimintokohtaiset laskelmat, joista saataisiin hyödyllistä tietoa muun muassa osabudjettien tekemiseen.

## 9 POHDINTA

Viimeisessä luvussa pohditaan tutkimuksen eettisiä näkökulmia ja luotettavuutta. Lisäksi luvussa tehdään arviota opinnäytetyöprosessista kokonaisuutena tutkijan omaa oppimista tarkastellen. Viimeisenä esitellään jatkotutkimuskohteet.

Kanttila on ollut kaupungin sisäisen keskustelun kuuma peruna jo vuosikymmenten ajan. Voi olla pohtimisen arvoista ajatella, onko rakennuksen pitkittyneestä kohtalosta ja siihen liittyvästä debatista seurannut mainehaittaa, joka vaikuttaa eri tahojen yhteistyöhalukkuuteen ja sitoutumiseen, joka osaltaan estää hankkeen etenemistä. Rakennukseen liittyy kuitenkin suuri kulttuurihistoriallinen arvo, joka voisi olla kaupungille imagollisesti valjastettavissa. Kaupungissa ei ole vastaavanlaista paikkaa, joka yhdistäisi samalla tavalla eri toimintoja ja toimijoita yhteisen katon alle samassa mittakaavassa. Kanttila-rakennuksen kunto huononee vuosi vuodelta ja yhtäaikaaisesti se on suojeltu kohde, joka luo velvollisuutta huolehtia siitä. Vaikeutena voitaneen nähdä tulevan Kanttilan aikaansaamien hyötyjen ja arvioitujen kustannusten välinen suhde, jonka tulisi olla tasapainossa hankkeen etenemiseksi. Tulevia hyötyjä on pidettävä tarpeeksi tärkeinä julkisen rahoituksen saamista ajatellen.

Kaiken kaikkiaan Kanttila on mielenkiintoisessa vaiheessa, jossa päätöksiä olisi tehtävä suuntaan tai toiseen. Toimintaa on ylläpidetty vuosia, jotta tulevaisuuden tavoitetila voisi toteutua. Mikäli suunnitelmien voitaisiin osoittaa olevan kestävällä pohjalla, ehkä tavoite olisi askeleen lähempänä. Kanttilassa on valmiuksia kehittää budjetointia parempaan suuntaan, varsinkin jos mukaan kehittämistyöhön saadaan lisää toimijoita sekä kulttuurialan sisä- että ulkopuolelta.

### 9.1 Tutkimuksen eettisyys ja luotettavuus

Tutkimuseettisen neuvottelukunnan (2012, 6) mukaan hyvään tieteelliseen käytäntöön tutkimuseettikan näkökulmasta kuuluu, että tutkimuksen kaikissa vaiheissa ollaan todenmukaisia, huolellisia sekä täsmällisiä. Puusa ja Juuti (2020, 56, 168) toteavat laadullisen tutkimuksen asettavan omanlaisia haasteita tutkimuksen uskottavuuden ja luotettavuuden suhteen subjektiivisuutensa vuoksi sen perustessa ihmisten omakohtaisiin kokemuksiin ja näkökulmiin. Heidän mukaan laadullisen tutkimuksen luotettavuutta koskee keskeisesti kolme eri käsitettä, joista jokainen on yhtä tärkeä: uskottavuus, luotettavuus ja eettisyys. Tutkimuksen tulee olla kattavasti dokumentoitu asianmukaisen aineistonkeruun ja analysoinnin suhteen, samoin tutkijan on kyettävä perustelemaan valitsemansa lähestymistapa ja käyttämänsä menetelmät uskottavalla tavalla läpi tutkimuksen. Tutkimuksen tulee noudattaa myös eettisiä periaatteita; käytettyjä menetelmiä ja muita valintoja tulee pystyä käyttämään missä tahansa muussakin tutkimuksessa. Ojasalon ym. (2014, 48) mukaan tapaustutkimuksen kaltaisen kehittämistyön tavoitteena tulee olla se, että työ tulee hyödyttämään toimeksiantajan käytäntöä samalla noudattaen ohjaavia eettisiä sääntöjä, kuten rehellisyyttä, huolellisuutta ja tarkkuutta.

Ihmiseen kohdistuvan tutkimuksen keskeisiä eettisiä periaatteita ovat osallistumisen vapaaehtoisuus, yksityisyyden suojaaminen ja tutkimukseen osallistuvien vahingoittamisen välttäminen (Tutkimuseettinen neuvottelukunta 2019, 7). Tutkittavilta henkilöiltä vaaditaan useimmiten perehtyneesti annettu suostumus, millä pyritään estämään tutkittavien manipulointi tutkimuksessa.

Perehtyneisyydellä tarkoitetaan, että tutkittava on tietoinen kaikista olennaisista asioista, joita tapahtuu tai saattaa tapahtua tutkimuksen aikana, ja että hän pystyy ymmärtämään edellämämainitun. Suostumuksella puolestaan tarkoitetaan sitä, että tutkittava kykenee tekemään rationaalisia päätöksiä saamiensa tietojen perusteella, ja että hän osallistuu tutkimukseen vapaaehtoisesti ilman painostusta. (Hirsjärvi ym. 2013, 25.)

Tässä opinnäytetyössä noudatettiin hyvää tieteellistä käytäntöä. Haastateltaville lähetettiin tietosuojailmoitus ja opinnäytetyön kuvaus haastattelupyynnön yhteydessä. Haastattelutilanteessa ennen haastattelun aloittamista osallistujien kanssa käytiin läpi uudelleen opinnäytetyön tarkoitus ja tavoite sekä haastattelun runko. Lopuksi haastateltavalle annettiin mahdollisuus kysyä tutkimustyöstä ja esittää muita mahdollisia huomioita. Toimeksiantajalle ja muille haastatelluille tahoille lähetettiin heidän osionsa tarkastettavaksi ja kommentoitavaksi ennen työn julkaisua, jotta saatiin varmistettua tulokannan oikeellisuus. Anonymisointi tehtiin osallistujien yksityisyyden suojaamiseksi, ja osallistujilla oli siitä tieto jo haastatteluvaiheessa. Tutkimuksen kannalta eettisenä haasteena voidaan ajatella aineiston tasapuolista ja neutraalia analyysia ilman ohjaavia ennako-oletuksia. Työssä kuitenkin pyrittiin objektiivisuuteen läpi koko tutkimuksen. Henkilökohtaisesti en ollut osallisena Kanttila-hankkeessa, ja yhdistyksen toiminnasta ulkopuolisena tutkijana käsitykseni hankkeesta pohjautui sekä julkisesti esitettyihin tietoihin ja näkemyksiin että toimeksiantajalta saatuihin tietoihin.

Hyvään tutkimuskäytäntöön kuuluu tutkimuksen luotettavuuden arviointi. Sillä tarkoitetaan sitä, että tutkimuksen tulokset eivät ole satunnaisia tai epäolennaisia. Laadullisen tutkimuksen luotettavuutta arvioidaan esimerkiksi siinä käytettyjen menetelmien ja niiden soveltuvuuden mukaan. (Aaltio & Puusa 2020, 169.) Alastaro ja Åkerman (2010, 321) puolestaan toteavat, että haastateltavat henkilöt usein pyrkivät kuvaamaan omaa toimintaansa parhain päin, mikä osaltaan voi vaikuttaa tutkimuksen luotettavuuteen.

Tässä työssä pyrittiin varmistamaan tutkimuksen luotettavuus. Tutkimuksen teoriaosuudessa käytettiin relevantteja ja ajantasaisia, suurimmaksi osaksi alle 10 vuotta vanhoja lähteitä kirjoista vertaisarvioituihin artikkeleihin luotettavuuden parantamiseksi. Tämän työn luotettavuutta on pyritty lisäämään myös avaamalla tutkimuksen perustana olevaa tietopohjaa oleellisilta osin, kuvaamalla käytettyjä menetelmiä tarkasti sekä liittämällä työhön käytetyt haastattelurungot. Teemahaastattelu- ja benchmarking-tulokset saturoivat, eli aineisto kylläntyi ja toisti itseään. Tutkimustulokset ja niistä tehdyt johtopäätökset pyrittiin kuvaamaan selkeästi ja totuudenmukaisesti, jotta niiden luotettavuutta voidaan arvioida myös ulkopuolisten toimesta. Kehittämisehdotusten kannalta benchmarkingin käyttö toi työhön lisäarvoa, koska sen avulla saatiin parannettua tulosten määrää ja kehittämisehdotusten oikeellisuutta esimerkiksi tuomalla esille hyväksitodettuja käytännönläheisiä neuvoja budjetointiin.

Tutkimuksen luotettavuutta olisi voinut parantaa entisestään tekemällä benchmarking-vertailua useammasta kohteesta sekä haastatteleamalla useampia henkilöitä. Toisaalta voidaan todeta, että valittu otanta oli riittävä opinnäytetyön laajuutta ajatellen. Yhdistyksestä haastateltujen määrä oli pienehkö, mutta olisi ollut hankalaa ottaa tutkimukseen mukaan laajempaa joukkoa, sillä yhdistyksessä on rajallinen määrä aktiivisia toimijoita ja erityisesti yhdistyksen budjetointiprosessiin

osallistuvien henkilöiden määrä on minimaalinen. Myös Alastaro ja Åkerman (2010, 313) toteavat, että asiantuntijahaastatteluita käytettäessä ilmiötä tuntevia henkilöitä on usein rajallisesti tarjolla ja he ovat heikosti vaihdettavissa toiseen henkilöön tietämyksensä vuoksi. Tämän vuoksi tutkimuksen aineistona käytettiin lisäksi toimeksiantajan kanssa käydyistä keskusteluista tehtyjä muistiinpanoja, jotta nykytilaa saatiin kuvattua laajemmin. Lisäksi valitun aineiston analyysimenetelmän voidaan nähdä vaikuttavan tutkimustuloksiin. Teemoittelu on tutkijalähtöistä ja saadut tulokset pohjautuvat tutkijan omaan ymmärrykseen tutkitusta ilmiöstä ja haastateltavien sanomisista.

## 9.2 Opinnäytetyöprosessin arvioiminen

Opinnäytetyön tarkoituksena oli selvittää Kanttilan budjetoinnin nykytilaa ja löytää siihen kehittämiskohteita. Työn päätavoitteena oli löytää kehittämisehdotuksia Kanttilan budjetointiin ja siihen pyrittiin pääsemään vastaamalla tutkimuskysymyksiin, jotka olivat: minkälaisesta budjetointiprosessista Kanttilan kaltainen toimija hyötyisi, jotta se tukisi tulevaisuuden tavoitteisiin pääsemistä? Minkälainen on Kanttilan budjetoinnin nykytila? Miten budjetointia tulisi kehittää? Tutkimuskysymyksiin pyrittiin saamaan vastauksia valmistautumalla huolellisesti aiheeseen, aineistonkeruuseen ja aineiston käsittelyyn. Teemahaastatteluja käytettiin aineistonkeruuvälineenä, koska haastatteluiden haluttiin olevan vapaamuotoisia ja osallistujille haluttiin antaa mahdollisuus kertoa ilmiöstä laajasti. Benchmarking-vertailua puolestaan käytettiin sen vuoksi, että saataisiin esiin hyväksi havaittuja käytäntöjä alan toimijalta.

Aineistonkeruu oli onnistunut, sillä saatu aineisto oli relevanttia tutkimuskysymysten kannalta. Sen tuloksena saatiin selvitettyä toimeksiantajan budjetoinnin nykytilaa ja kehittämistarpeita, sekä saatiin tuotua esille kehittämisehdotuksia itse budjetointiprosessiin. Tutkimuksen tuloksista, teoriolähteistä ja muistiinpanoista johdettiin kehittämisehdotukset, joiden avulla budjetointia voisi kehittää tulevaisuudessa. Vaihtoehtoinen lähestymistapa tutkimukseen olisi voinut olla toimintatutkimus, jossa tutkijana olisin itse osallistunut ongelmanratkaisuun käytännön tasolla ja pyrkinyt aikaansaamaan muutosta. Toimintatutkimuksen toteuttaminen olisi kuitenkin voinut olla hankalaa sen vaatiman ryhmän vuoksi; tutkimuksen aikataulu olisi ollut joustamattomampi ja todennäköisesti vaikeammin yhteensovittavissa useamman tahon ollessa mukana aktiivisessa kehittämistyössä. Myös tutkimuksen näkökulma olisi ollut erilainen verrattuna nyt käytettyyn tutkimusstrategiaan; toimintatutkimus olisi suoraan lähtenyt kehittämään itse budjetointiprosessia, kun puolestaan nyt käytetyn tapaustutkimuksen avulla saatiin ensin selville kehittämistarpeet sekä ehdotukset vastaamaan niihin. Kaiken kaikkiaan tehdyn tutkimuksen avulla saatiin vastauksia tutkimuskysymyksiin. Näin ollen asetettu tavoite saavutettiin ja yhdistykselle pystyttiin esittämään konkreettisia ehdotuksia budjetoinnin kehittämiseen. Tutkimuksen tulokset ovat yleistettävissä ja siirrettävissä ainakin jossain määrin kulttuurikentällä. Kenttä on hajanainen ja monimuotoinen, joten sen voisi ajatella hyötyvän laajalti yhteistyöstä ja erilaisista kumppanuuksista niin alan sisällä kuin myös muiden sidosryhmien kanssa.

Olen itse tyytyväinen, että löysin opinnäytetyöaiheen itseäni kiinnostavalta alueelta. Aiheen valinta oli onnistunut myös siksi, että se oli ajankohtainen ja tuotti toimeksiantajalle käytännönläheisiä kehittämisehdotuksia. Toimeksiantajan hyötyminen tehdystä tutkimuksesta olikin minulle tärkeää ja pyrin siihen parhaan taitoni mukaan. Olen tyytyväinen tehtyyn tutkimukseen ja

opinnäytetyöprojektiin kokonaisuutena. Omaa ammatillista kehittymistä ajatellen opinnäytetyön tekeminen toi monia uusia taitoja. Opin tutkimuksen tekemisen perustaitoja, kuten etsimään luotettavia, ajantasaisia ja monipuolisia lähteitä, tunnistamaan ja käyttämään erilaisia tutkimusmenetelmiä monipuolisesti sekä käsittelemään tutkimusaineistoa. Opin hallitsemaan laajaa kokonaisuutta ja sommittelemaan asioita yhteen niin, että ne pyrkivät muodostamaan loogisesti kestävä kokonaisuuden. Työn tekeminen vaati pitkäjänteisyyttä ja pystyin syventämään taloushallinnon osaamistani. Sain myös sovellettua aiempia teoriaoppeja käytäntöön.

Opinnäytetyöprosessissa haastetta aiheutti tietynlainen toimeksiantajan käymistila Kanttila-kokonaisuuden hakiessa paikkaansa. Tämänkaltainen liikehdintä on luonnollista uutta toimintaa suunniteltaessa, mutta tutkimuksen kannalta aaltoilu aiheutti pohdintaa muun muassa työn jäsentelyn suhteen sekä siihen, että pystyi keskittymään ainoastaan olennaisiin, tutkimukseen liittyviin asioihin. Haastetta aiheutti myös aikataulut; opintojen, töiden ja muun elämän yhteensovittaminen tutkimuksen kanssa oli ajoittain hankalaa. Tämän vuoksi opinnäytetyötä piti tehdä pätkittäin ja välillä toiset velvollisuudet veivät työlle varattua aikaa. Toisaalta tällaiset tauot projektin aikana olivat hyödyksi, sillä niiden aikana työ edistyi kuitenkin ajatuksen tasolla ja työtä oli helpompi hahmottaa.

### 9.3 Jatkotutkimusehdotukset

Budjetointityökalun kehittäminen olisi hyödyllistä tulevan Kanttilan budjetointia ajatellen. Työkaluun tulisi sisällyttää kustannuslaskentajärjestelmällisiä elementtejä, jotka olisivat linkitetty toimintokohtaisiin budjetteihin. Lisäksi muut kehittämissuositukset-osiossa esitetyt budjetointityökalun ominaisuudet voisivat olla sisällytettyinä.

Voisi olla myös kiinnostavaa, jos Kanttilan tulevasta toiminnasta tehtäisiin vaikuttavuusarviointia esimerkiksi tutkimalla, mitä hyötyä tuleva toiminta voisi tuoda eri tahoille, kuten rahoittajille, taiteen vapaan kentän toimijoille tai asiakkaille. Tätä voisi tehdä esimerkiksi ennakoivana SROI-tutkimuksena (Social Return on Investment forecast), jossa arvoidaan ennakoivasti tulevan toiminnan menestymistä toiminnan sosiaalisten ja ympäristöllisten hyötyjen kannalta taloudellisten hyötyjen ohella (Klemelä 2016, 69). Muita tutkimuksia voisi tehdä liittyen markkinoihin ja asiakkaisiin sekä muihin vastaaviin muuttujiin, joiden avulla tulevaa toimintaa ja sen budjetointia voisi perustella luotettavammalla ja läpinäkyvämmällä tavalla.

## LÄHTEET

- Aaltio, Iris & Puusa, Anu 2020. Mitä laadullisen tutkimuksen arvioinnissa tulisi ottaa huomioon? Teoksessa Puusa, Anu & Juuti, Pauli (toim.) Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät. E-kirja. Helsinki: Gaudeamus, 169-180. Viitattu 22.1.2023.
- Alastaro, Marja & Åkerman, Maria 2010. Asiantuntijahaastattelun analyysi: faktojen jäljillä. Teoksessa Ruusuvaara, Johanna, Nikander, Pirjo & Hyvärinen, Matti (toim.) Haastattelun analyysi. E-kirja, 312-329. Viitattu 14.1.2023.
- Arkkitehtitoimisto Arto Mattila Oy 2022. Piirustukset ja tilat. Verkkojulkaisu. <https://kanttila.fi/tuleva-kanttila/piirustukset-tilat/>. Viitattu 4.1.2023.
- Bhimani, Alnoor, Sivabalan, Prabhu & Soonawalla, Kazbi 2018. A study of the linkages between rolling budget forms, uncertainty and strategy. *The British Accounting Review* 50, 306-323. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2017.11.002>. Viitattu 16.9.2022.
- Blumentritt, Tim 2006. Integrating strategic management and budgeting. *Journal of Business Strategy*, Vol 27 (6), p. 73-79. <https://doi.org/10.1108/02756660610710382>. Viitattu 23.1.2023.
- Danoesastro, Martin, Bogsnes, Bjarte & Stange, Sebastian 2021. Agile Meets Beyond Budgeting. BCG Insights. Boston: Boston Consulting Group, MA. <https://www.proquest.com/reports/agile-meets-beyond-budgeting/docview/2503033588/se-2>. Viitattu 14.9.2022.
- Drury, Colin 2012. Management and cost accounting. E-kirja. Boston: Cengage learning. Viitattu 15.9.2022.
- Eduskunta julkaisuaika tuntematon. Historiallinen tausta. Naisten äänioikeuden edelläkävijät. Verkkojulkaisu. <https://www.eduskunta.fi/FI/naineduskuntatoimii/kirjasto/aineistot/yhteiskunta/historia/naisten-aaioikeus-110-vuotta/Sivut/historiallinen-tausta.aspx>. Viitattu 6.1.2023.
- Elomaa, Outi 2021. Kulttuuritalo Villa Rana raottaa jo oviaan; viime viikolla avattiin ravintola. *Suuri Jyväskylän lehti*. Verkkojulkaisu. <https://www.sjl.fi/paikalliset/4200075>. Viitattu 20.12.2022.
- Eriksson, Päivi & Koistinen, Katri 2014. Monenlainen tapaustutkimus. Kuluttajatutkimuskeskus. Raportit ja selvitykset. [https://helda.helsinki.fi/bitstream/handle/10138/153032/Tutkimuksia%20ja%20selvityksi%c3%a4\\_1\\_1\\_2014\\_%20Monenlainen%20tapaustutkimus\\_Eriksson\\_Koistinen.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://helda.helsinki.fi/bitstream/handle/10138/153032/Tutkimuksia%20ja%20selvityksi%c3%a4_1_1_2014_%20Monenlainen%20tapaustutkimus_Eriksson_Koistinen.pdf?sequence=1&isAllowed=y). Viitattu 8.1.2023.
- Erkkilä, Jorma 2020. 6 yleistä virhettä talouden suunnittelussa ja budjetoinnissa. Innofactor Plc. Verkkojulkaisu. <https://blog.innofactor.com/fi/talouden-suunnittelu-6-virhetta>. Viitattu 13.1.2023.
- Erkkilä, Jorma 2022. 5 myyttiä ennustamisesta ja budjetoinnista. Innofactor Plc. Verkkojulkaisu. <https://blog.innofactor.com/fi/5-myyttia-ennustamisesta-ja-budjetoinnista>. Viitattu 13.1.2023.
- Günther, Kirsi, Hasanen, Kirsi & Juhila, Kirsi julkaisuaika tuntematon. Laadullisen tutkimuksen verkkokäsikirja. Verkkokirja. <https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/menetelmaopetus/kvali/analyysitavan-valinta-ja-yleiset-analyysitavat/analyysi-ja-tulkinta/>. Viitattu 4.10.2022.
- Heinämaa, Riitta 2020. Suomalainen residenssitoiminta tänään – nykytilanne ja kehittämistarpeet. Föreningen Konstsamfundet r.f. Raportit ja selvitykset. <https://konstsamfundet.fi/wp-content/uploads/2021/03/Suomalainen-residenssitoiminta-ta%CC%88na%CC%88a%CC%88n.pdf>. Viitattu 3.11.2022.
- Henttu-Aho, Tiina 2018. The role of rolling forecasting in budgetary control systems: reactive and proactive types of planning. *Journal of Management Control* 29, 327-360. <https://doi.org/10.1007/s00187-018-00273-6>. Viitattu 13.1.2023.

- Hirsjärvi, Sirkka & Hurme, Helena 2015. Tutkimushaastattelu. Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. E-kirja. Helsinki: Gaudeamus. Viitattu 2.11.2022.
- Hirsjärvi, Sirkka, Remes, Pirkko & Sajavaara, Paula 2013. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Tammi.
- Ikäheimo, Seppo, Malmi, Teemu & Walden, Risto 2019. Yrityksen laskentatoimi. E-kirja. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 13.9.2022.
- Jaakkola, Merja 2023. Rullaava ennuste on talouden uusi musta – eikä suotta. Innofactor Plc. Verkkojulkaisu. <https://blog.innofactor.com/fi/rullaava-ennustaminen>. Viitattu 17.1.2023.
- Jalonen, Harri 2015. Tiedolla johtamisen näyttämö ja kulissit. Teoksessa Virtanen, Petri, Stenvall, Jari & Rannisto, Pasi-Heikki (toim.) Tiedolla johtaminen hallinnossa. Teoriaa ja käytäntöjä. Tampere; Tampereen Yliopistopaino Oy, 40-68.
- Juhila, Kirsi 2021. Laadullisen tutkimuksen verkkokäsikirja. Verkkokirja. <https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/menetelmaopetus/kvali/analyysitavan-valinta-ja-yleiset-analyysitavat/teemoittelu/>. Viitattu 9.8.2022.
- Järvenpää, Marko, Länsiluoto, Aapo, Partanen, Vesa & Pellinen, Jukka 2017. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Helsinki: Sanoma Pro.
- Kananen, Jorma 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä. Miten kirjoitan kvalitatiivisen opinnäytetyön vaihe vaiheelta. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.
- Kaplan, Robert S. & Norton, David P. 2004. Strategiakartat. Aineettoman pääoman muuttaminen mitattaviksi tuloksiksi. Helsinki: Talentum.
- Kirjanpitolaki 1336/1997. <https://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>. Viitattu 9.9.2022.
- Klemelä, Juha 2016. Järjestöt, vaikuttavuus ja raha. SROI-arviointimenetelmä. SOSTE Suomen sosiaali ja terveys ry. Pdf-julkaisu. <https://www.soste.fi/wp-content/uploads/2018/12/sroi-arviointimenetelma-soste.pdf>. Viitattu 13.2.2023.
- Kosonen, Miia 2019. Tiedolla johtamisen käsikirja. Kaakkois-Suomen ammattikorkeakoulu. Pdf-julkaisu. <https://urn.fi/URN:ISBN:978-952-344-183-5>. Viitattu 20.1.2023.
- KULTA ry 2022. Kulttuuri on koronan jälkeenkin merkittävä työllistäjä. Verkkojulkaisu. <https://kulttuurijataide.fi/kulta-ry-kulttuuri-on-koronan-jalkeenkin-merkittava-tyollistaja/>. Viitattu 9.1.2023.
- Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon a. Esittely. Verkkojulkaisu. <https://www.villarana.fi/esittely/>. Viitattu 20.12.2022.
- Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon b. Residenssi. Verkkojulkaisu. <https://www.villarana.fi/residenssi/>. Viitattu 20.12.2022.
- Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon c. Ravintola. Verkkojulkaisu. <https://www.villarana.fi/ravintola/>. Viitattu 20.12.2022.
- Kulttuuritalo Villa Rana julkaisuaika tuntematon d. Tilavuokraajalle. Verkkojulkaisu. <https://www.villarana.fi/tilavuokraajalle/>. Viitattu 20.12.2022.
- Kuopion kaupunginhallitus 2022. Kuopion kansallinen kaupunkipuisto. Hoito- ja käyttösuunnitelma. Verkkojulkaisu. <https://kuopio.oncloudos.com/kokous/202252-5-2034.PDF>. Viitattu 29.11.2022.
- Kuopion kaupunki 2022. Kuopion kansallinen kaupunkipuisto. Verkkojulkaisu. <https://www.kuopio.fi/documents/7369547/8780957/Kuopion+kansallinen+kaupunkipuistoesite/2b0fee4-8d1e-4704-bd78-54ae9aa30932>. Viitattu 19.12.2022.
- Kuopion muotoiluakatemia julkaisuaika tuntematon. Residenssi muotoilijoille. Verkkojulkaisu. <https://www.muotoiluakatemia.fi/fi/1264/1/0/residenssi-23852>. Viitattu 9.1.2023.

Laaksonen, Lasse 2022. Yhdistysoikeus. Teoksessa Lydman, Kari, Kemppinen, Seppo, Laaksonen, Lasse & Lahti, Ilkka (toim.) Yhdistys ja säätiö. Oikeudelliset kysymykset, tilinpäätös, verotus ja hallinto. Helsinki: Tietosanoma, 243-323.

Laihonen, Harri, Hannula, Mika, Helander, Nina, Ilvonen, Ilona, Jussila, Jari, Kukko, Marianne, Kärkkäinen, Hannu, Lönnqvist, Antti, Myllärniemi, Jussi, Pekkola, Samuli, Virtanen, Pasi, Vuori, Vilma & Yliniemi, Terhi 2013. Tietojohtaminen. Tampereen teknillinen yliopisto. Tiedonhallinnan ja logistiikan laitos. Pdf-julkaisu 2013.

<https://trepo.tuni.fi/bitstream/handle/10024/116695/tietojohtaminen.pdf?sequence=2&isAllowed=y>. Viitattu 20.1.2023.

Laine, Markus, Bamberg, Jarkko & Jokinen, Pekka 2015. Tapaustutkimuksen taito. Helsinki: Gaudeamus.

Loimu, Kari 2013. Yhdistystoiminnan käsikirja. Helsinki: Sanoma Pro.

Martikainen, Eeva & Puurunen, Hannu 2020. Kanttila, Kuopio. Rakennushistoriaselvitys. Arkkitehtitoimisto Hannu Puurunen Oy. Pdf-julkaisu. Julkaistu 2020. [http://kanttila.fi/wp-content/uploads/2020/03/Kanttila\\_RHS\\_19032020\\_HPOY\\_low.pdf](http://kanttila.fi/wp-content/uploads/2020/03/Kanttila_RHS_19032020_HPOY_low.pdf). Viitattu 21.12.2022.

Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon a. Etusivu. Verkkojulkaisu. <https://kanttila.fi/>. Viitattu 29.9.2022.

Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon b. Historia. Verkkojulkaisu. <https://kanttila.fi/historia/>. Viitattu 4.1.2023.

Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon c. Info. Verkkojulkaisu. <https://kanttila.fi/kanttila-info/>. Viitattu 4.1.2023.

Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon d. Kanttila 200 vuotta. Verkkojulkaisu. <https://kanttila.fi/kanttila-200-vuotta-nayttely/>. Viitattu 4.1.2023.

Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon e. Kuopion kaupunki ostaa Minna Canthin kotitalon Kanttilan tontin. Verkkojulkaisu. <https://kanttila.fi/kuopio-ostaa-kanttilan-tontin/>. Viitattu 4.1.2023.

Minna Canthin talo ry julkaisuaika tuntematon f. Tuleva Kanttila. <https://kanttila.fi/tuleva-kanttila/>. Viitattu 4.1.2023.

Minna Canthin talo ry 2021. Toimintakertomus 2021. Pdf-julkaisu. Julkaistu 2022. [https://kanttila.fi/wp-content/uploads/2022/11/Minna-Canthin-talo-\\_2021\\_toimintakertomus.pdf](https://kanttila.fi/wp-content/uploads/2022/11/Minna-Canthin-talo-_2021_toimintakertomus.pdf). Viitattu 29.12.2022.

Minna Canthin talo ry 2022a. Hankesuunnitelma. Pdf-julkaisu. Julkaistu 10.2022. [https://kanttila.fi/wp-content/uploads/2022/10/10\\_2022\\_Kanttila\\_korjaushanke\\_hankesuunnitelma.pdf](https://kanttila.fi/wp-content/uploads/2022/10/10_2022_Kanttila_korjaushanke_hankesuunnitelma.pdf). Viitattu 9.1.2023.

Minna Canthin talo ry 2022b. Kanttila. Korjaushanke. Pdf-julkaisu. Julkaistu 27.9.2022. [https://kanttila.fi/wp-content/uploads/2022/10/15.10.2022\\_Kanttila\\_Kuopio\\_koostettua-tietopaketti.pdf](https://kanttila.fi/wp-content/uploads/2022/10/15.10.2022_Kanttila_Kuopio_koostettua-tietopaketti.pdf). Viitattu 6.1.2023.

Museovirasto 2022. Jyväskylän seminaarinmäelle ja tasa-arvoiselle koulutukselle Suomen ensimmäinen Euroopan kulttuuriperintötunnustus. Verkkojulkaisu. <https://www.museovirasto.fi/fi/ajankohtaista/suomen-ensimmainen-euroopan-kulttuuriperintotunnus-seminaarinmaelle>. Viitattu 28.12.2022.

Neilimo, Kari & Tenhunen, Marja-Liisa 2020. Johdon laskentatointa ammattilaisille. Mauritius: Globe Edit.

Ojasalo, Katri, Moilanen, Teemu & Ritalahti, Jarmo 2014. Kehittämistyön menetelmät. Uudenlaista osaamista liiketoimintaan. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Palermo, T. (2018), "Accounts of the future. A multiple case-study of scenarios in planning and management control processes", *Qualitative Research in Accounting and Management*, Vol. 15 No. 1, pp. 2-23. <https://doi.org/10.1108/QRAM-06-2016-0049>. Viitattu 29.1.2023.

Pellinen, Jukka 2017. *Talusojohtaminen*. Helsinki: Alma Talent.

Puusa, Anu & Juuti, Pauli 2020. *Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät*. E-kirja. Helsinki: Gaudeamus. Viitattu 28.9.2022.

Remes, Matti 2022. Arvaamaton inflaatio aiheuttaa päänvaivaa. *Tilisanomat* 4/2022. Helsinki: Suomen Taloushallintoliitto ry.

Res Artis julkaisuaika tuntematon. Definition of Arts Residencies. Verkkojulkaisu. <https://resartis.org/global-network-arts-residency-centres/definition-arts-residencies/>. Viitattu 9.1.2023.

Ronkainen, Anna 2022. Minna Canthin kodin peruskorjaus Kuopiossa maksaisi miljoonia euroja, mutta maksajat puuttuvat – kaupungilta halutaan rahaa adressin avulla. *Yle*. Verkkojulkaisu. <https://yle.fi/a/3-12576199>. Viitattu 12.1.2023.

Ruusuvuori & Nikander 2017. Haastatteluaineiston litterointi. Teoksessa Hyvärinen, Matti, Nikander, Pirjo & Ruusuvuori, Johanna (toim.) *Tutkimushaastattelun käsikirja*. Tampere: Vastapaino, 367-380.

Rönkkö, Seppo 2022. Kuopiossa on rivakkaa rakentamista ja pari ikuisuushanketta. *Savon Sanomat* 21.8.2022, Artikkelit, A 2.

Suihkonen, Maria 2021. Villa Rana kulttuuritoimijoiden yhteisöllisenä työ- ja esitystilana Jyväskylässä. Pro gradu -tutkielma. Jyväskylän yliopisto. Historian ja etnologian laitos. <https://jyx.jyu.fi/bitstream/handle/123456789/76710/URN%3ANBN%3Afi%3Aaju-202106183905.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Viitattu 17.12.2022.

Sulkunen, Irma julkaisuaika tuntematon. Suurlakko ja naisten äänioikeus. Äänioikeus-sivusto. Naisten täydet poliittiset oikeudet 100 vuotta. <https://www.aanioikeus.fi/artikkelit/suurlakko/>. Viitattu 6.1.2023.

Suomi-Chande, Riikka 2021. Perusteita ja lukuja residenssitoiminnasta. Suomen Taiteilijaseuran Ateljeesäätiö. Pdf-julkaisu. Julkaistu 26.3.2021. <https://www.northernair.fi/wp-content/uploads/2021/03/RiikkaSuomiC.pdf>. Viitattu 9.1.2023.

Syvänperä, Outi & Lindfors, Hannele 2014. *Pk-yrityksen budjetointi ja raportointi käytännönläheisesti*. Helsinki: Helsingin seudun kauppakamari.

Taiteen edistämiskeskus 2022. Kulttuuri sai Villa Ranan nousemaan uuteen kukoistukseen. Verkkojulkaisu. <https://www.taike.fi/fi/artikkelit/kulttuuri-sai-villa-ranan-nousemaan-uuteen-kukoistukseen>. Viitattu 28.12.2022.

Tilastokeskus 2021. Kulttuurin satelliittitilinpito 2019. Pdf-julkaisu. Julkaistu 7.10.2021. [https://www.stat.fi/til/klts/2019/klts\\_2019\\_2021-10-07\\_fi.pdf](https://www.stat.fi/til/klts/2019/klts_2019_2021-10-07_fi.pdf). Viitattu 9.1.2023.

Tilintarkastuslaki 1141/2015. <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2015/20151141>. Viitattu 12.9.2022.

Tuomi, Jouni & Sarajärvi, Anneli 2018. *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi*. E-kirja. Helsinki: Tammi. Viitattu 21.1.2023.

Tutkimuseettinen neuvottelukunta 2012. Hyvä tieteellinen käytäntö ja sen loukkausepäilyjen käsittely Suomessa. Pdf-julkaisu. Julkaistu 14.11.2012. [https://tenk.fi/sites/tenk.fi/files/HTK\\_ohje\\_2012.pdf](https://tenk.fi/sites/tenk.fi/files/HTK_ohje_2012.pdf). Viitattu 18.8.2022.

Tutkimuseettinen neuvottelukunta 2019. Ihmiseen kohdistuvan tutkimuksen eettiset periaatteet ja ihmistieteiden ennakoarviointi Suomessa. Pdf-julkaisu. Julkaistu 3.2019.  
[https://www.tenk.fi/sites/tenk.fi/files/Ihmistieteiden\\_eettisen\\_ennakoarvioinnin\\_ohje\\_2019.pdf](https://www.tenk.fi/sites/tenk.fi/files/Ihmistieteiden_eettisen_ennakoarvioinnin_ohje_2019.pdf). Viitattu 8.1.2023.

Verohallinto 2020. Milloin yhdistys tai säätiö on yleishyödyllinen? Verkkojulkaisu.  
<https://www.vero.fi/yritykset-ja-yhteisot/verot-ja-maksut/yhdistys-ja-saatio/yleishyodyllisyyden-edellytykset/>. Viitattu 23.1.2023.

Villa Rana 2022. Kulttuuritalo Villa Ranan edustajan haastattelu. Haastattelu 28.11.2022.

Vornanen, Ismo 2022. Kannattaako Kanttila pelastaa 8-9 miljoonalla eurolla? – Kaupunginhallitus kerää faktoja ja aikoo tehdä ripeästi ratkaisun Minna Canthin kotitalon kohtalosta. Viikkosavo 19.10.2022. <https://www.viikkosavo.fi/paikalliset/5432723>. Viitattu 9.1.2023.

Yhdistyslaki 503/1989. <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1989/19890503>. Viitattu 9.9.2022.

Yhdistystoimijat julkaisuaika tuntematon. Talousohjesääntö. Verkkojulkaisu.  
<https://www.yhdistystoimijat.fi/toiminnot/talous-2/talousohjesaanto/>. Viitattu 13.1.2023.

Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto julkaisuaika tuntematon. Aineistonhallinnan käsikirja. Verkkokirja.  
<https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/aineistonhallinta/kvalitatiivisen-datan-kasittely/>. Viitattu 9.8.2022.

Yle 2012. Minna Canthin päivä, tasa-arvon päivä 19.3. Verkkojulkaisu. Päivitetty 13.1.2022.  
<https://yle.fi/aihe/artikkeli/2012/11/20/minna-canthin-paiva-tasa-arvon-paiva-193>. Viitattu 29.11.2022.

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

## LIITE 1: HAASTATTELURUNKO / YHDISTYS

### **Taustatiedot**

Haastateltavan koulutustausta ja työkokemus budjetoinnin parissa/yleinen budjetointitietämys

### **Nykytila**

Kuinka kuvailisit Kanttilan nykyistä budjetointiprosessia?

- Osallistujat
- Prosessi
- Välineet
- Budjeteista viestiminen
- Haasteet
- Mitä muuttaisit? Mitä säilyttäisit ennallaan?
- Taloudelliset puskurivarat

Kuinka budjettiseurantaa tehdään?

- Aikaväli
- Poikkeamiin reagointi

### **Tulevaisuuden tavoitetila & kehittäminen**

Kuinka kehittäisit Kanttilan budjetointiprosessia?

- Millä tavoin, millä menetelmillä, mihin suuntaan?
- Mitä kehittäisit (prosessin osa, käytettävät välineet, viestintä, jotain muuta)?
- Budjetointityökalun ominaisuudet

Mitä tavoitteita tai toiveita asettaisit budjetoinnille tulevaisuudessa?

Kuinka toimintaympäristön muutoksia voisi melestäsi huomioida budjettisuunnittelussa?

Haastateltavan muita huomioita/kysymyksiä

**LIITE 2: HAASTATTELURUNKO / TALOUSHALLINNON ASIANTUNTIJA****Taustatiedot**

Haastateltavan koulutustausta ja työkokemus budjetoinnin parissa/yleinen budjetointitietämys

**Kanttila**

Tietämys ja yhteistyön taso

**Budjetoinnista yleisesti**

- Minkälainen rooli mielestäsi budjetoinnilla on nykyisin organisaatioiden toiminnassa? Kuinka tärkeänä pidät sitä itse?

**Yhdistysten budjetointi**

Yleisesti

- Millainen rooli budjetoinnilla on tyypillisesti yhdistyksissä?
- Minkälaisia ovat yhdistysten tyypilliset budjetointimenetelmät?
- Mitä ongelmakohtia yhdistysten budjetoinnissa on tyypillisesti?

**Budjetoinnin kehittäminen**

Yleisesti

- Tulisiko mielestäsi hyödyntää budjetoinnin mahdollisuuksia enemmän? Millä tavalla?
- Kuinka toimintaympäristön muutoksia voisi mielestäsi huomioida budjettisuunnittelussa?

Kanttilan kaltaisen toimijan kannalta

Hyvän budjetointityökalun ominaisuuksia

Haastateltavan muita huomioita/kysymyksiä

## LIITE 3: HAASTATTELURUNKO / BENCHMARKING

### **Tausta**

Kulttuuritalon tukiyhdistyksen toiminnan taustaa  
Alkurahoitus

### **Lähtötilanne**

Kulttuuritalon toiminnan aloitus

- Kuinka ensimmäiset budjetit tehtiin? Mihin arviot pohjautuivat?

### **Nykytila**

Budjetointiprosessi

- Kuka/ketkä prosessiin osallistuvat?
- Kuinka budjetointi tehdään?
- Minkälainen rooli budjetoinnilla on?
- Mitä työkaluja käytetään?
- Kuinka ja kenelle budjeteista viestitään?
- Kuinka usein budjettiseurantaa tehdään? Onko usein poikkeamia?
- Budjetoinnin haasteet
- Mitä muuttaisit? Mitä säilyttäisit ennallaan?
- Taloudelliset puskurivarat

Yhteistyökumppanit

Kehittämisyhteistyö ja muut avustukset

Vuokrasopimukset (yhdistys, vakituiset vuokralaiset)

Ravintola Villa Rana Oy:n toiminta

Residenssitoiminta

Kävijämäärien ja talouden tunnuslukujen seuranta, viimeisimmän tilikauden tulos

Toimintaa takana 1,5 vuotta. Suurimmat yllätykset budjetoinnin kannalta?

Tulevaisuuden näkymät talouden kannalta

### **Budjetoinnin kehittäminen**

Yleisesti

- Tulisiko mielestäsi hyödyntää budjetoinnin mahdollisuuksia enemmän? Millä tavalla?
- Toimintaympäristön muutoksien huomioiminen budjettisuunnittelussa

Muita huomioita budjetoinnista