

Niina-Maria Lukkari

**KAJAANIN KAUPUNGIN JA LIKELAITOSTEN TALouden SEURANTA-
JÄRJESTELMÄN KUVAAMINEN JA KEHITTÄMISKOHTEIDEN KARTOITUS**

Opinnäytetyö
Kajaanin ammattikorkeakoulu
Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala
Liiketalouden koulutusohjelma
Syksy 2011



Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala	Koulutusohjelma Liiketalouden koulutusohjelma
Tekijä(t) Niina-Maria Lukkari	
Työn nimi Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmän kuvaaminen ja kehittämiskohteiden kartoitus	
Vaihtoehtoiset ammattiopinnot Taloushallinto ja juridiikka	Ohjaaja(t) Eija Pekkonen Toimeksiantaja Kajaanin kaupunki
Aika Syksy 2011	Sivumäärä ja liitteet 35+3
<p>Tämän opinnäytetyön tutkimusongelma oli Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmän kuvaamisen ja kehittämiskohteiden kartoittamisen puuttuminen. Opinnäytetyön tavoitteena oli kuvata Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä ja kartoittaa talousraportoinnin kehittämiskohteita. Tämän lisäksi opinnäytetyöstä käy ilmi SAP-talousjärjestelmän käyttökyselyistä saadut tulokset pylväsdiagrammien muodossa. SAP-talousjärjestelmän käyttökyselyt liittyvät opinnäytetyöhön, koska kyselyissä selvitetään SAP-talousjärjestelmää käyttäviltä henkilöiltä talousraportointiin liittyviä asioita.</p> <p>Tässä opinnäytetyössä kuvatus talouden seurantajärjestelmän tarkoituksena on helpottaa kunnan talouden kehityksen seuranta ja tarkastella koko vuoden aikana tapahtuvaa talousraportointia. Järjestelmästä käy ilmi osavuosisiraporttien ja talousraporttien aikataulu sekä raporteja koskevat toimielimet ja vastuuhenkilöt.</p> <p>Opinnäytetyön teoriaosassa käsitellään kunnan taloutta ja sen johtamista, kunnan laskentatoimeja sekä kunnan talousraportointia. Teoriaosuudessa keskitytään pääasiassa kunnan talousraportointiin.</p> <p>Empiriaosuus toteutettiin kuvaamalla Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä vuokaavion muodossa ja kokoamalla yhteenveto SAP-talousjärjestelmän käyttökyselyiden vastauksista SPSS-ohjelman avulla. SPSS-ohjelmasta saatu materiaali vietiin Excel-ohjelmaan ja liitettiin lopuksi opinnäytetyön empiriaan.</p> <p>Opinnäytetyön liitteinä ovat Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä, SAP-talousjärjestelmän käyttökysely ja 7 kpl SPSS-taulukkoita.</p>	
Kieli	suomi
Asiasanat	kunnan talous, kunnan talousraportointi, talouden seurantajärjestelmä
Säilytyspaikka	<input checked="" type="checkbox"/> Verkkokirjasto Theseus <input checked="" type="checkbox"/> Kajaanin ammattikorkeakoulun kirjasto

School Business	Degree Programme Business Administration
Author(s) Niina-Maria Lukkari	
Title Economic Monitoring System and Development Target Survey, Case: Kajaani City and Its Public Utilities	
Optional Professional Studies Business Administration and Law	Instructor(s) Eija Pekkonen
	Commissioned by The City Of Kajaani
Date Autumn 2011	Total Number of Pages and Appendices 35+3
<p>The research problem of this thesis was the lacking description of the economic monitoring system and surveying of the development targets in the Kajaani City and its public utilities. The aim of the thesis was to describe the economic monitoring system and to survey the development targets. In addition, the thesis shows the results of the questionnaire concerning the usage of the SAP business management system as bar charts.</p> <p>The goal of this thesis was to facilitate the follow-up of the municipality's economic development monitoring and annual financial reports. The monitoring system shows the timetables and persons in charge of the interim and financial reports.</p> <p>The theory section of the thesis deals with the municipal economy and its management, municipal accounting and municipal financial reporting. The theory part mainly focuses on the municipal financial reporting.</p> <p>The empirical part of the thesis was executed by describing the economic monitoring system of the City of Kajaani and its public utilities as a flow chart and also by making a summary of the SAP survey results by using the SPSS program. The material from SPSS program was exported to the Excel program after which it was attached to the thesis.</p> <p>The attachments of the thesis include the economic monitoring system of the City of Kajaani and its public utilities, the SAP usage survey results and seven SPSS charts.</p>	
Language of Thesis	Finnish
Keywords	Municipal economy, municipal financial reporting, economic monitoring system
Deposited at	<input checked="" type="checkbox"/> Electronic library Theseus <input checked="" type="checkbox"/> Library of Kajaani University of Applied Sciences

SISÄLLYS

1 JOHDANTO	1
2 KUNNAN TALOUS JA SEN JOHTAMINEN	2
2.1 Talouden ohjaus	3
2.2 Talouden suunnittelu	4
2.3 Talouden valvonta	5
2.4 Toiminnan tuloksellisuus ja sen arviointi	6
3 KUNNAN LASKENTATOIMI	8
3.1 Ulkoinen laskentatoimi	9
3.2 Sisäinen laskentatoimi	11
4 KUNNAN TALOUSRAPORTOINTI	14
4.1 Talouden raportointivaiheet	15
4.2 Talouden raportointivälineet	17
4.2.1 SAP ECC-järjestelmä ja SAP BI-portaali	17
4.2.2 Balanced Scorecard	17
4.2.3 Tunnusluvut	20
5 KAJAANIN KAUPUNGIN JA LIIKELAITOSTEN TALOUDEN SEURANTAJÄRJESTELMÄN KUVAAMINEN JA KEHITTÄMISKOHTEIDEN KARTOITUS	22
5.1 Kajaanin kaupunki ja liikelaitokset	22
5.1.1 Tutkimusongelma, tavoitteet, rajaus ja toteutus	23
5.2 Talouden seurantajärjestelmä	24
5.3 Talousraportoinnin kehittämiskohteet	25
5.4 Kyselylomake SAP-talousjärjestelmän käytöstä	27
5.4.1 Tutkimusmenetelmä	27
5.4.2 Tutkimuksen toteutus	28
5.4.3 Tutkimuksen tulokset	28
6 POHDINTA	33
LÄHTEET	34
LIITTEET	

1 JOHDANTO

Kuntien palveluihin kuuluvat joko ostetut palvelut, itse tuotetut palvelut tai yhteistoimintana tuotetut palvelut. Kunta voi myös halutessaan perustaa palveluja tuottavan osakeyhtiön, yksityisoikeudellisen yhteisön tai olla itse osakkaana. Kunnan tehtäviä ja velvollisuuksia koskee sääntely, jonka mukaan palvelujen järjestämisvastuu ja palvelujen tuottaminen tulee erottaa toisistaan. Kunnan järjestämisvastuulla tarkoitetaan sitä, että palveluja tulee olla kunnan asukkaiden saatavilla. Lisäksi siihen luetaan kunnan viranomaistehtäviä, kuten esimerkiksi valvontaa, rahoituksesta sopimista yms. (Säilä, Hellén-Toivanen, Pakkanen, Kääriäinen & Urrila 2008, 21.)

Suurin osa kunnallishallintoon liittyvästä toiminnasta on palvelujen tuottamista. Palvelujen tuottaminen ja järjestäminen yksityistetään silloin, kun kunta lopettaa tietyn toiminnan ja luovuttaa sen yksityisten huolehdittavaksi. Yksityistäminen voi tapahtua ainoastaan niissä toiminnoissa, joista kunta ei ole lain mukaisesti velvollinen huolehtimaan. Ulkoistamisesta puhutaan silloin, kun kunta säilyttää järjestämisvastuun itsellään, mutta tekee sopimuksen palvelujen tuottamisesta yhdessä yksityisen yrittäjän kanssa. (Säilä ym. 2008, 21.)

Kuntalaki (365/1995) mahdollistaa kunnille tilaisuuden järjestää hallintonsa tarpeitaan vastaavaksi. Kunnassa on oltava kunnanvaltuusto, kunnanhallitus, kunnanjohtaja tai pormestari sekä tarkastuslautakunta, joka vastaa tilintarkastuksen järjestämisestä. Lisäksi kunnasta täytyy löytyä varsinainen tilintarkastaja. Valtuusto oikeutetaan valitsemaan kunnan hallituksen alaisena toimivia lauta- ja johtokuntia. (Säilä ym. 2008, 11.)

Kunnat voivat jakaa toimintojaan liikelaitoksiksi. Kunnallisen liikelaitoksen alapuolelle sijoituvat kunnan liikelaitos, kuntayhtymän liikelaitos ja liikelaitoskuntayhtymä. Kunnan tai kuntayhtymän liikelaitos on osa kunnan organisaatiota ja se on tarkoitettu palvelujen tuottajaorganisaatioksi. Kuntalain 87 a §:n mukaisesti liikelaitoksille voidaan antaa viranomaistehtäviä. Lisäksi liikelaitoksen tehtävien ja toiminnan on liityttävä kuntalain 2 §:n mukaisesti kunnan toimialaan. (Säilä ym. 2008, 22.)

Tämän opinnäytetyön tutkimusongelma oli Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmän kuvaamisen ja kehittämiskohteiden kartoittamisen puuttuminen. Opinnäytetyö oli osa Kajaanin kaupungin talousraportoinnin kehittämistä. Opinnäytetyön tavoitteena oli kuvata Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä sekä kartoittaa talousraportoinnin kehittämiskohteita. Talouden seurantajärjestelmän kuvaamisen tarkoituksena on helpottaa kunnan talouden kehityksen seurantaa ja sen avulla voidaan tarkastella koko vuoden aikana tapahtuvaa talousraportointia. Järjestelmästä käy ilmi osavuositietojen ja talousraporttien aikataulu sekä raportteja koskevat toimitukset ja vastuut henkilöt.

Opinnäytetyön teoriaosuudessa käsitellään kunnan taloutta ja sen johtamista, kunnan laskentatoimeja sekä kunnan talousraportointia. Teoriaosuus on rajattu käsittelemään pääasiassa kunnan talousraportointia, koska empiriaosuudessa kuvattu talouden seurantajärjestelmä on olennainen osa talousraportointia. Työn empiriassa käsitellään talouden seurantajärjestelmän kuvaamisen ja kehittämiskohteiden kartoittamisen lisäksi SAP-talousjärjestelmän käyttökyselyistä saatuja vastauksia pylväsdiagrammien muodossa.

Työn empiriaosuus toteutettiin kuvaamalla Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä vuokaavion muodossa ja kokoamalla yhteenveto SAP-talousjärjestelmän käyttökyselyiden vastauksista SPSS-ohjelman avulla. SAP-talousjärjestelmän käyttökyselyt liittyvät opinnäytetyöhön, koska kyselyissä selvitettiin SAP-talousjärjestelmää käyttäviltä henkilöiltä talousraportointiin liittyviä asioita. SPSS-ohjelmasta saatava materiaali vietiin Microsoft Office Excel-ohjelmaan, jossa materiaali koottiin pylväsdiagrammien muotoon. Tämän jälkeen pylväsdiagrammit liitettiin opinnäytetyön empiriaan.

2 KUNNAN TALOUS JA SEN JOHTAMINEN

Hyvällä ja vakaalla pohjalla oleva talous on kunnan menestyksen keskeisin edellytys. Kunnan johto vastaa kunnan ohjaamisesta kohti kuntalaislähtöistä menestystä. Myös taloushallinto auttaa kunnan johtoa rakentamaan ja ylläpitämään kuntalaislähtöistä menestystä. Taloushallinnon vastuualueisiin kuuluvat mm. rahoituksen riittävyyden varmistaminen, pääomien kierrosta huolehtiminen, ulkoisesta laskennasta eli kirjanpidon toteuttamisen vastaamisesta sekä johtamisjärjestelmään pohjautuvan sisäisen laskennan järjestelmän ylläpitäminen. Keskittyminen talousjohtamiseen on hyödyllistä kunnan menestyksen johtamisen kannalta, koska se toimii johtamisen apuna strategisissa ja päivittäisissä kysymyksissä. Lisäksi se huolehtii omien vastuualueidensa tuloksellisesta toiminnasta. (Lauslahti 2003, 60-61.)

Kunnan johtaminen ulottuu useiden eri vastuiden mukaan valtuustosta aina yksittäiseen kunnan virkamieheen asti. Tästä johtuen talouden johtamisen kannalta on merkittävää tunnistaa eri vastuiden toisistaan eroavat tavoitteelliset ja toiminnalliset painopistealueet. Valtuuston päämääränä on varmistaa strategisen suunnan valinta ja menestyminen tulevaisuudessa. Hallituksen tehtäviin kuuluu valtuuston antamien tavoitteiden toteuttamisen toimeenpanon varmistaminen. Kunnanjohtaja vie asioita eteenpäin kunnan organisaatioon hallituksen antamien ohjeiden mukaisesti. Toimialojen johto varmistaa, että operatiivisen toiminnan laadukkuus, tehokkuus ja oman vastualueen kehittäminen kohdistuu oikeaan suuntaan. Kunnan työntekijät pitävät huolta omista operatiivisista vastuutehtävistään kuntalaisten keskuudessa. (Lauslahti 2003, 61.)

Kunnan talouden rakenteisiin vaikuttavat kunta- ja kirjanpitolaki sekä arvonlisäverolaki. Kuntalaki määrää kuntien laskentatoimen sisältöä laajemmin kuin yrityksiä koskeva lainsäädäntö. Sisältöön kuuluvat määrämuotoisena tehtävät kuntien suunnitelmat sekä talousarvio ja –suunnitelma. Toinen merkittävä esimerkki on kunnan tasapainotalous, joka tarkoittaa että talouden täytyy olla tasapainossa pitkällä aikavälillä. Hyvinä vuosina kuntien on tehtävä riittävästi voittoa tasoittaakseen suhdanteiden aiheuttamia muutoksia tuloksentekevyyssä. (Lauslahti 2003, 62.)

Kuntalain mukaan kunnan taloudesta vastaa kunnanvaltuusto. Valtuuston tehtävänä on antaa tavoitteet talousarvion ja –suunnitelman pohjaksi sekä hyväksyä ne. Valtuusto hyväksyy myös tilinpäätöksen. Kunnan talouden johtamisessa merkittävin rooli on kunnanvaltuustolla.

Kunnan talous on erittäin herkkä muutoksille, sillä valtion toimet vaikuttavat olennaisesti kunnan talouteen. Valtion tehtäviin kuuluvat kuntien välisen tulonjaon tasoittaminen ja perustuslain mukaisen kansalaisten yhdenvertaisuuden ja tasa-arvoisuuden edistäminen. (Lauslahti 2003, 62-63.)

2.1 Talouden ohjaus

Kunnan talouden ohjaus tarkoittaa toiminnan järjestämistä, tavoitteiden asettamista sekä tulosten seuranta ja arviointia, jotka sisältyvät taloudellisten voimavarojen hankintaan ja niiden välittämiseen palvelujen järjestämiseksi kuntalaisille. Voimavarojen hankinnalla tarkoitetaan tulo- ja pääomarahoitukseen hankkimista. (Myllyntaus 2002, 17.) Talouden ohjaus koostuu johtamisen eri osa-alueista, johtamisjärjestelmästä ja kuntaideasta. Johtamisen eri osa-alueita ovat päätöksenteko, toiminnan suunnittelu ja seuranta sekä operatiivisen ja strategisen johtamisen näkökulmat. Näistä asioista voidaan muodostaa kokonaisvaltainen taloudenohjausmalli. (Lauslahti 2003, 66.)

Talouden ohjausjärjestelmä koostuu talouden ohjaamisesta ja siihen liittyvistä ohjausvälineistä. Ohjausjärjestelmän kannalta on tärkeää tunnistaa kunnan sisäisten ja ulkoisten tekijöiden sekä kunnan strategisten toimenpiteiden asettamat vaatimukset mm. informaation laajuuden tuottamiseen liittyen. Järjestelmän eri osa-alueet sitovat keskenään yhteen kunnan johtamisen osa-alueet suunnittelusta aina korjaaviin toimenpiteisiin saakka. (Lauslahti 2003, 63.)

Talouden ohjaus jakautuu johtamisprosessin mukaisesti suunnitteluun, päätöksentekoon, toimeenpanoon, seurantaan ja korjaaviin toimenpiteisiin. Ohjausvälineet jakautuvat vastavasti ulkoiseen ja sisäiseen laskentatoimeen sekä rahoitukseen. Kunnan sisäiset tekijät (mm. kuntalaiset, kuntaidea, toiminta-ajatus, johtamisjärjestelmä, poliittinen ja virkamiesohjaus) vaikuttavat talouden ohjaukseen sekä suoraan että välillisesti. (Lauslahti 2003, 64.)

Ulkoisia ohjausjärjestelmiä ovat ne, joissa ohjauksen kohteena on kunta, kuten esimerkiksi verotus- ja valtionosuusjärjestelmissä. Sisäisiä ohjausjärjestelmiä ovat sellaiset, joissa valtuusto ohjaa johtosäännöin tai erillispäätöksin palvelutuotannosta vastaavia toimielimiä ja yksiköitä. Normatiivisia järjestelmiä ovat verotus- ja valtionosuusjärjestelmät ja informatiivisia järjestelmiä ovat markkinoita ja asiakkaiden tarpeita hyödyntävät järjestelmät. Valtio ohjaa kunnan tulonmuodostusta verotus- ja valtionosuusjärjestelmiä apuna käyttäen. Valtion-

osuuksien määräämisperusteiden avulla valtio ohjaa joko suoraan tai välillisesti palvelujen järjestämistä kunnissa. Markkinaväline ohjaa kunnan tuotannon tekijöiden, tuotantovälineiden ja asiakaspalvelujen hankintaa. Markkinaohjauksella on merkitystä kunnan tuottamissa palveluissa sellaisissa tapauksissa, joissa tuotanto on kilpailutettua tai kun palvelut ovat joko osittain tai kokonaan maksullisia. (Myllyntaus 2002, 17.)

Markkinaohjauksen muodolla tarkoitetaan menettelytapaa, jolla toteutetaan talouden- ja toiminnan ohjausta. Muoto muodostuu ohjausinformaation luonteen ja päätöksentekomallin perusteella. Informaation luonne muodostuu taas sen sitovuuden perusteella, jolloin ääripäitä edustavat toisaalta normit ja toisaalta toimintaympäristöä koskevat tiedot. Toimintayksikön toiminnan tavoitteet ja keinot määrää normatiivinen informaatio. Informatiivinen ohjaustieto antaa ohjattavalle yksikölle edellytyksen toteuttaa keinoja ja tavoitteita koskevia valintoja. (Myllyntaus 2002, 18.)

Viime vuosikymmeninä kunnan budjetointia ja suunnittelua ohjaavaa päätöksentekoa on kuvattu joko rationaalisen tai inkrementalistisen mallin avulla. Inkrementalistisessa päätöksenteossa toimintaa johdattavat yksittäiset ratkaisut. Päätöksenteko on usein ongelmakeskeistä ja yksittäiset päätökset eivät yleensä luo yhtenäistä toimintastrategiaa. Rationaalinen päätöksenteko tukeutuu tavoite-keino-hierarkiaan ja toiminta voi olla rationaalista vain sellaisissa tapauksissa, joissa se on suhteessa johonkin. Näin ollen toiminta ei itsessään voi olla rationaalista. Itseohjautuvassa päätöksenteossa toimintayksiköllä on oikeus päätöksiin koskien toimintavaltaa. (Myllyntaus 2002, 18-19.)

2.2 Talouden suunnittelu

Kunnan toiminnan ja talouden suunnittelu koostuu talousarviosta ja taloussuunnitelmasta. Sekä talousarvio että taloussuunnitelma kuvaavat talouden arvioitua kehittymistä. Talousarvio kuvataan yhdelle vuodelle ja taloussuunnitelma kolmelle tai useammalle vuodelle kerrallaan. Talousarvio sisältää toiminnalliset tavoitteet sekä tavoitteiden edellyttämät määrärahat, tuloarviot ja tiedon siitä miten rahoitustarve katetaan. Talousarviosta ja taloussuunnitelmasta käy ilmi rahan kertymistä kuvaavat tulotavoitteet eli tuloarviot sekä toiminnallisten tavoitteiden edellyttämät varojen käyttövaltuudet eli määrärahat. Lisäksi selviää edellämainittujen vaikutus kunnan maksuvalmiuteen. Valtuusto päättää talousarvioon mahdollisesti tehtävistä muutoksista ja hyväksyy sekä talousarvion että taloussuunnitelman. (Säilä ym. 2008, 34.)

Talousarvio koostuu käyttötalous-, tuloslaskelma-, investointi- ja rahoitusosasta. Käyttötalouso- osa muodostuu valtuuston toimielinten toiminnalle asettamista tehtävä-, yksikkö- tai toimintokohtaisista tavoitteista ja niiden edellyttämistä määrärahoista ja tuloarvioista sekä suoritteiden kustannusrakenteesta. Tuloslaskelmaosa muodostuu tulo-rahoituksen riittävydestä palvelutoiminnan menoihin, korkoihin ja omaisuuden kulumiseen liittyviin suunnitelman mukaisiin poistoihin sekä arvonalennuksiin. Tilikauden tulos voi olla ali- tai ylijäämäinen, koska laissa ei edellytetä tulojen ja menojen tasapainottamista vuositasolla. (Säilä ym. 2008, 35.)

Investointiosa muodostuu hankkeiden kokonaiskustannusarvioista ja arvioon perustuvista rahoitusosuuksista sekä niiden jakautumisesta suunnittelu- vuodelle. Rahoitusosasta ilmenee talousarvion vaikutus kunnan maksuvalmiuteen. Rahoitusosa sisältää varsinaisen toiminnan ja investointien sekä rahoitustoiminnan kassavirrat. (Säilä ym. 2008, 35.)

Valtuuston tärkeimmät toiminnan ja talouden ohjausvälineet ovat talousarvio ja taloussuunnitelma. Talousarvio oikeuttaa määrärahojen käyttämisen suunnattuihin tarkoituksiin, lisäksi se on määräävä toimintaohje kunnanhallitukselle ja eri hallintokunnille sekä hallintokunnissa toimiville viranhaltijoille ja henkilökunnalle. Kirjanpitoa ja muuta laskentaa käytetään apuna taloudellisten ja toiminnallisten sekä valtuuston päättämien määrärahojen ja tuloarvioiden tavoitteiden toteuttamista valvottaessa. Toiminnallinen tavoite on yhtä sitova kuin määräraha, mikäli valtuusto näin päättää. (Oulasvirta 2001, 116.)

2.3 Talouden valvonta

Kunnan hallinto ja talouden tarkastus ovat kuntalain mukaan osa kunnan valvontakokonaisuutta. Valvontakokonaisuus voidaan jakaa sisäiseen ja ulkoiseen valvontaan. Ulkoinen valvonta muodostuu normaalista tilintarkastustoiminnasta ja tarkastuslautakunnan toiminnasta. Tarkastuslautakunnan tehtäviin kuuluu valvoa toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumista. Vastaavasti tilintarkastajan tehtäviin kuuluu kunnan kirjanpidon ja siihen liittyvien käytäntöjen laillisuuden ja oikeudellisuuden tarkastaminen sekä kunnan sisäisen valvonnan asianmukaisuuden kommentointi. Lisäksi EU, valtio, sidosryhmät ja kuntalaiset valvovat kunnan taloutta joko satunnaisesti tai järjestelmällisesti. (Lauslahti 2003, 65.)

Kunnan sisäinen valvonta muodostuu sisäisestä tarkkailusta, sisäisestä tarkastuksesta ja luotamushenkilöseurannasta. Sisäisen valvonnan tarkoituksena on varmistaa oikeanlainen kirjainpito tilinpäätöksineen, ennakoita ja ehkäistä ylimääräiset varallisuudenmenetykset tai ylimääräisten velvoitteiden syntyminen sekä varmistaa voimavarojen ja mahdollisuuksien tehokas hyödyntäminen johdon määrittelemillä tavoilla. (Lauslahti 2003, 65.)

2.4 Toiminnan tuloksellisuus ja sen arviointi

Kunnallishallinnon toiminnan onnistumista arvioidaan tuloksellisuuden avulla. Kunnan ja kuntakonsernin toiminnan tuloksellisuus jaetaan pienempiin osa-alueisiin kattavan arvioimisen aikaansaamiseksi. Tuloksellisuudella tarkoitetaan sitä, että kunta pystyy tuottamaan oikeita palveluja taloudellisesti, tehokkaasti ja odotuksien mukaisesti. Tuloksellisen toiminnan tavoitteena on saavuttaa mahdollisimman hyvä vastike verorahoille. (Säilä ym. 2008, 39.)

Tuloksellisuudella on erittäin keskeinen merkitys julkishallinnon toimintamallille sekä kunnan ja kuntakonsernin toiminnan ohjauksen mallille. Kunnan ja kuntakonsernin ohjauksen keskeinen tarkoitus perustuu ohjaukseen, joka tapahtuu tulostavoitteiden kautta ja kontrolliin, joka tapahtuu tulosten saavuttamisen arvioinnin kautta. Tuloksellisuudesta on muodostunut yksi julkisen hallinnon laillisuuden ja olemassaolon pohja. (Säilä ym. 2008, 39.)

Tuloksellisuus voidaan jakaa kolmeen osaan: tuottavuuteen, taloudellisuuteen ja vaikuttavuuteen. Tuloksellisuutta voidaan kutsua yläkäsitteeksi. Toiminnan voidaan sanoa olevan tuloksellista silloin, kun kunta saa rajallisilla resursseilla tuotetuksi tai järjestetyksi hyviä palveluja kuntalaisille. Tuottavuudella tarkoitetaan tuotosten tai suoritteiden määrän ja käytettyjen rajallisten resurssien välistä suhdetta. Tuottavuuden tarkastelu edellyttää tuottavuuden ajallisen kehittymisen seuranta tai vertailua toisiin yksiköihin. (Säilä ym. 2008, 39-40.)

Taloudellisuus tarkoittaa sitä, kuinka paljon rahaa on käytetty suoritteen tai tuotoksen aikaansaamiseksi. Vaikuttavuus tarkoittaa sitä, saavutetaanko palveluilla tavoiteltavat vaikutukset ja tuotetaanko oikeita asioita. Vaikuttavuutta on vaikeinta mitata, koska kohteena arvioinnissa on palvelutuotannon kyky saada aikaan vaikutuksia, jotka tyydyttävät eri elämäntilanteissa olevien kuntalaisten tarpeet. (Säilä ym. 2008, 40.)

Tuloksellisuus liittää yhteen kunnan ja kuntakonsernin käyttäen apuna laadullisia ominaisuuksia, toiminnan teknistaloudellista tehokkuutta sekä kansalaisten palvelutarpeita. Tuloksellisuuden arviointi on usein ongelmallista, koska kunnan kirjanpito ei pysty tuottamaan kattavasti tuloksellisuutta kuvaavaa tietoa, vaan ennemminkin johdon tietojärjestelmiä ja sisäistä laskentaa. (Säilä ym. 2008, 40.)

3 KUNNAN LASKENTATOIMI

Laskentatoimea voidaan nimittää kunnan talouden keskeisimmäksi ohjausvälineeksi. Laskentatoimi antaa tietoa kunnan taloudellisesta tilasta ja siihen liittyvistä tekijöistä, jotka voivat olla historiallisia tai tulevaisuuteen vaikuttavia. Lisäksi laskentatoimi antaa tiedot, joita tarvitaan johtamisen tueksi, suunnitelmia ja päätöksiä tehtäessä tai toimintaa seurattaessa. (Lauslahti 2003, 68.)

Laskentatoimella on myös omia tehtäviä, jotka voidaan jakaa rekisteröintitehtävään eli informaation keräämiseen ja hyväksikäyttötehtävään eli informaation tuottamiseen. Tehtäviin vaikuttavat kunnan poliittisen ja virkamiesjohdon tai virkamiesten tarpeet, kunnan johtamis- ja ohjausjärjestelmät, sidosryhmät sekä lakien, säännösten ja normien vaatimukset. (Lauslahti 2003, 68.)

Laskentatoimen tuottamat laskelmat jaetaan ryhmiin sen mukaan, mitä käyttötarkoitusta varten ne on laadittu. Sisäinen- ja ulkoinen laskenta voidaan nimittää kahdeksi pääluokaksi. Rahoitus erotetaan omaksi luokaksi. Kuntalaki vaikuttaa ja asettaa vaateita sisäiselle laskentatoimelle, jonka vuoksi kunnissa sisäisen ja ulkoisen laskennan rajanveto on vaikeaa. (Lauslahti 2003, 70.)

Sisäisen laskentatoimi valmistaa johdon ja muun henkilökunnan tarvitsemaa kehitettyä tietoa, joka kuvastaa mm. johtamisjärjestelmän vaatimuksia ja johtamisen eri osa-alueita. Laskelmat ja raportit pystyvät tarkastelemaan ajallisesti eri näkökulmia historiasta nykyhetkeen ja tulevaisuuteen. Näistä hyötyvät niin operatiivisen portaan työntekijät kuin yksikköjen tai kunnan johto. (Lauslahti 2003, 70.)

Ulkoinen laskenta toimii ulkoisten sidosryhmien ehdoilla ja sisältää kirjanpidon tilinpäätöksiin, talousarvion- ja suunnitelman laadinnan, verotukseen liittyvät asiakokonaisuudet sekä kunnan tarkastustoimen. (Lauslahti 2003, 70.)

3.1 Ulkoinen laskentatoimi

Ulkoisen laskentatoimen eli yleisen laskentatoimen laskelmat laaditaan ulkopuolisia sidosryhmiä eli esimerkiksi osakkaita, asiakkaita, yhteistyökumppaneita ja tavarantoimittajia varten. (Alhola & Lauslahti 2003, 30.) Ulkoista laskentatoimea kutsutaan myös rahoittajien laskentatoimeksi. Tämä antaa kuvan yrityksen tai muun organisaation taloudellisesta asemasta ja tuloksesta. Rahoittajien laskentatoimi palvelee rahoittajia ja muita sidosryhmiä. Lisäksi se on hyvin samankaltaista eri yrityksillä, koska sitä säätelevät normistot määrittelevät tarkkaan, mitä ja miten tulee kertoa. (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2009, 13.)

Ulkoinen- ja sisäinen laskentatoimi jaetaan lakisääteisiin ja ei-lakisääteisiin. Ulkoisen laskentatoimen lakisääteisiin kuuluvat tilinpäätöslaskelmat, liitetiedot ja viranomaisten edellyttämät tilastot, selvitykset ja tilitykset. Ei-lakisääteisiin puolestaan kuuluvat tehtäväkohtaiset kustannus- ja tuloksellisuusvertailut talousyksiköiden välillä. (Myllyntaus 2002, 129.)

Tärkein laskelma on tilinpäätös, johon tiedot otetaan kirjanpitoon merkityistä tapahtumista. Tilinpäätös on luonteeltaan informointilaskelma ja muodostuu tuloslaskelmasta ja taseesta. Informointilaskelmista yleisimmät ovat veroviranomaiselle toimitettavat arvonnlisäverolaskelmat ja palkkalaskelmat ennakonpidätyksistä ja sosiaaliturvamaksuista. Palkkalaskelmia toimitetaan myös eläkevakuutus- ja vakuutusyhtiölle. Tilinpäätös kuuluu sisäisen laskentatoimen kannalta myös tarkkailulaskelmiin. (Alhola & Lauslahti 2003, 30.)

Kunnan tilikausi on kalenterivuosi. Kunnanhallitus ja kunnanjohtaja tai pormestari laatii ja allekirjoittaa tilikaudelta tilinpäätöksen, joka sisältää tuloslaskelman, rahoituslaskelman, taseen ja niiden liitetiedot, talousarvion toteutumisvertailun, toimintakertomuksen sekä tarvittaessa konsernitilinpäätöksen liitteineen. Allekirjoitettu tilinpäätös on aina julkinen. Tilinpäätös on laadittava tilikautta seuraavan maaliskuun loppuun mennessä ja tilintarkastajan on tarkastettava tilinpäätös ja annettava tilintarkastuskertomus toukokuun loppuun mennessä. (Säilä ym. 2008, 44.)

Tuloslaskelma laaditaan kirjanpitolain mukaisesti. Siinä esitetään kuluneen vuoden tuotot ja kulut sekä tilikauden tulos. Rahoituslaskelma näyttää kunnan rahan käytön ja rahan lähteet tilikauden aikana. Lisäksi se osoittaa tulorahoituksen riittävyyden ja määrän pääoman ja investointien palautusten kustantamiseen. Rahoituslaskelma kertoo myös rahoitustarpeen, jonka kunta joutuu kustantamaan lainavaroilla tai muilla talouden tasapainottamiseen liittyvillä

toimenpiteillä. Tase kertoo kunnan taloudellisesta asemasta tilivuoden päättyessä. Vastaavaapuolella osoitetaan kunnan varat ja vastattavaapuolella velat sekä oma pääoma. Tase on kirjanpitolain mukainen ja antaa mahdollisuuden arvioida kunnan velkaantuneisuutta ja omavaraisuutta samoilla tunnusluvuilla kuin muidenkin kirjanpitovelvollisten kohdalla. (Säilä ym. 2008, 44-45.)

Liitetiedot täydentävät rahoitus- ja tuloslaskelman sekä taseen antamaa tietoa kunnan tilikauden taloudellisesta asemasta ja tuloksesta. Kirjanpitolaissa ja –asetuksessa on kerrottu säännökset liitetiedoissa ilmenevistä pakollisista tiedoista. Talousarvion toteutusvertailu on itsenäinen kuntalain määrittelemä laskelma, joka sisältyy tilinpäätökseen. Sen pääasiallinen tehtävä on seurata talousarviositovuuden noudattamista. Lisäksi se täydentää liitetietoja jaottelamalla hankkeiden ja tehtävien tietoja. Toteutusvertailussa käytettävät tiedot saadaan tilikaudelle hyväksytystä talousarviosta ja toteutuneesta kirjanpidosta. Toteutusvertailussa tulee olla käyttötalous- ja tuloslaskelmaosa sekä rahoitus- ja investointiosa. (Säilä ym. 2008, 45.)

Toimintakertomus on osa tilinpäätöstä ja siinä on annettava tietoja myös sellaisista asioista, joista ei ole tehtävä selkoa taseessa tai tuloslaskelmassa. Kertomuksessa kunnanhallitus antaa selvityksen valtuuston asettamien taloudellisten ja toiminnallisten tavoitteiden toteutumisesta tilivuotena. Kunnan konsernitilinpäätös laaditaan sen vuoksi, että valtuustolla ja kunnan johdolla olisi paremmat mahdollisuudet johtaa kuntakonsernia aikaisempaa paremmin. Konsernitilinpäätöksen laadintavelvollisuudella tarkoitetaan joko konsernitilinpäätöksen tai ainoastaan konsernitaseen ja sen liitetietojen laatimista. Kunnan toiminnasta ja taloudesta on tarkoitus saada mahdollisimman selkeä kokonaiskuva myös silloin, kun palveluja antavat peruskunnan lisäksi sen vallassa olevat säätiöt ja yhteisöt. Konsernitilinpäätös auttaa myös kuntien välisessä vertailtavuudessa. (Säilä ym. 2008, 45-47.)

Kunta, jolla ei ole lainkaan tytäryhteisöjä eikä tytäryhteisöjen osuus konsernitaseesta ole merkityksellinen, on velvollinen rakentamaan vain konsernitaseen ja sen liitetiedot sisältävän konsernitilinpäätöksen. Jokaisen kunnan tai kuntayhtymän täytyy kuitenkin laatia konsernitilinpäätös, johon sisältyvät konsernitase ja sen liitetiedot, vaikkei sillä olisi lainkaan tytäryhteisöjä. Konsernitilinpäätös laaditaan konserniyhteisöjen tuloslaskelmien ja taseiden sekä niiden liitetietojen pohjalta. Lisäksi konsernitilinpäätökseen mahdutetaan konsernin rahoituslaskelma, jossa kerrotaan kuntakonsernin varojen hankinnasta ja niiden käytöstä koko tilikauden aikana. (Säilä ym. 2008, 47-48.)

Konsernitilinpäätös viedään valtuuston käsiteltäväksi tilikautta seuraavan vuoden kesäkuun loppuun mennessä. Kunnanhallituksen jäsenet ja kunnanjohtaja allekirjoittavat tilinpäätöksen. (Oulasvirta 2001, 120.)

3.2 Sisäinen laskentatoimi

Sisäinen laskentatoimi - operatiivinen laskentatoimi - johdon laskentatoimi tuottaa laskelmia kunnan johtamisen ja ohjaamisen tueksi. Sisäisen laskentatoimen materiaali pohjautuu lähes samoihin lähteisiin kuin aikaisemmin mainittu yleinen laskentatoimi eli esimerkiksi palkanlaskentaan, varasto- ja liikekirjanpitoon. (Alhola & Lauslahti 2003, 30.) Johdon laskentatoimi on tarkalleen ottaen tiedon kokoamista, hallitsemista ja analysointia sekä tiedon viestimistä organisaation sisällä sitä tarvitseville kohderyhmille. Tieto voi olla joko rahamääräistä tai eirahamääräistä ja joko historiallista tai ennustettua. Tiedon tavoitteena on organisaation ohjauksen ja päätöksenteon avustaminen. (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2009, 131.)

Kuntataloudessa sisäinen laskentatoimi jaetaan myös lakisääteisiin ja ei-lakisääteisiin. Lakisääteisiin kuuluvat talousarvio, taloussuunnitelma, toteutumisvertailut, viranomaisten edellyttämät tilastot, selvitykset ja tilitykset (esimerkiksi Tilastokeskukselle laadittava toiminta- ja taloustilasto, verottajalle laadittavat tilitykset tai EU:n hankerahoitukseen liittyvät selvitykset ja tilitykset) sekä eriytetyn liiketoiminnan tilinpäätöslaskelmat. Ei-lakisääteisiin kuuluvat tehtäväkohtaiset käyttö- ja hankesuunnitelmat ja niiden toteutumisvertailut, omakustannuslaskelmat, hinnoittelulaskelmat sekä edullisuusvertailulaskelmat. (Myllyntaus 2002, 129.)

Kunnan talousarvio ja –suunnitelma laaditaan yhtä aikaa. Valtuustoseminaari aloittaa laadintaprosessin, jossa käydään läpi sekä kunnan toiminnan kehittämistarpeet ja –tavoitteet että taloudellinen tilanne. Talousarviovuotta edeltävänä keväänä kunnanhallitus antaa talousarvion –ja suunnitelman laadintaohjeen toimielimille. Laadintaohjeessa kunnanhallitus esittää toimialue- tai tehtäväkohtaiset meno- ja tulokehykset. Tämän lisäksi se esittää arvion meno- ja tulolajien muutoksista. Yleensä toimielimet laativat toimialueen talousarvioehdotuksen ennen kesälomakauden alkua. Käytännössä toimielimen ajatus rakentuu tehtäväkohtaisten käyttösuunnitelmien pohjalta. (Maijonen, Harjula, Kirvelä, Myllyntaus, Salenius, Majava & Pauni 2008, 120.)

Alkusyksystä keskushallinto laatii toimielinten ehdotusten pohjalta yhdistelmän ja tasapainotusehdotuksen kunnanhallitukselle tai taloussuunnittelusta vastaavalle jaostolle. Tasapainotusehdotusta nimitetään kunnanjohtajan budjettiesitykseksi. Talousarvion tasapainotukseen vaikuttavat olennaisena osana sellaiset ratkaisut, jotka valtion budjetissa laaditaan kuntien valtionosuuksista ja verotuksesta. Valtuusto hyväksyy seuraavan vuoden talousarvion laadintavuoden loppuun mennessä. Talousarvion valtuustokäsittelyn takaraja on marraskuun puolessa välissä, jolloin valtiolle on ilmoitettava kunnallisveron veroprosentin määrä. (Maijonen ym. 2008, 120-121.)

Ehdotus lähetetään takaisin hallituksen uudelleenvalmisteltavaksi, mikäli valtuusto ei ensimmäisessä käsittelyssä hyväksy talousarviota tai vaatii siihen muutoksia. Laki ei rajoita valtuuston talousarviokäsittelyjen lukumäärää. Jos talousarviota ei saada hyväksytyksi vuoden loppuun mennessä, on kunnan tulot huolehdittava ja välttämättömät menot suoritettava, kunnes talousarvio on hyväksytty. Sen jälkeen, kun valtuusto on hyväksynyt talousarvion, toimielimet tarkistavat aiemmin valmistelemansa tehtäväkohtaiset käyttösuunnitelmat. (Maijonen ym. 2008, 121.)

Sisäinen laskentatoimi pitää sisällään sekä kvantitatiivista (määrällistä) että kvalitatiivista (laadullista) tietoa. Sisäisen laskentatoimen osa-alueisiin kuuluvat kustannuslaskenta, ohjaus ja päätöksenteko. (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2009, 132-133.)

Kustannuslaskenta kokoaa yrityksen johdon laskentatoimen perustan. Kannattavuuksien selvittämiseksi tarvitaan sekä kustannuksia että tuottoja. Kustannuslaskennan tavoitteena on kertoa, miten erilaiset kokonaisuudet ovat kannattaneet. Tämä auttaa päätöksentekijöitä tunnistamaan esimerkiksi kannattavien tuotteiden tai tuoteryhmien merkityksen. Kustannuslaskentajärjestelmä pohjautuu erilaisiin laskentakohteisiin. Vastuualuelaskennassa kustannukset suunnataan aina jollekin, joka kantaa vastuun niiden syntyisestä. Vastuualueet jaetaan neljään perustyyppiin: kustannuspaikkaan, tuottoyksikköön, tulosityksikköön sekä investointiyksikköön. (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2009, 135-136.)

Kustannuksella tarkoitetaan esimerkiksi työvoiman, raaka-aineiden tai ostopalveluiden käytön hintaa. Käytöllä on aina tarkoitus, joka voi olla esimerkiksi palvelun tarjoaminen tai tuotteen tuottaminen. Hinnalla voidaan osoittaa, joko sitä kuinka paljon kyseisestä resurssista on aikoinaan maksettu tai voidaan selvittää mitä muuta kyseisellä resurssilla olisi voinut tehdä. Kustannukset koostuvat sekä lyhyt- että pitkävaikutteisista tuotannon tekijöistä. Kustannuk-

set ovat erilaisia ja niiden käsittelytapa muuttuu, jotta kustannuslaskenta voisi luoda mahdollisimman hyvän perustan yrityksen ohjaukseen ja päätöksentekoon liittyen. Tyypillisimmät kustannusten luokittelutavat ovat seuraavat: muuttuvat ja kiinteät kustannukset, välittömät ja välilliset kustannukset sekä erillis- ja yhteiskustannukset. (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2009, 136-137.)

4 KUNNAN TALOUSRAPORTOINTI

Talousraportointi kuuluu kunnan talouden ohjaukseen. Se liittyy johtamisen näkökulmasta seurantavaiheeseen, jolloin se tukee tehtyjen suunnitelmien ja päätösten seurantaan. Raportoinnin merkitys on hyvin tärkeä toiminnallisen tason seurannassa ja sen tehtävänä on tukea virkamiesten toteuttamaa työtä. Raportoinnissa on tärkeää keskittyä kunnan kannalta olennaisiin asioihin ja suunnata kunnan johdon ja virkamiesten voimavarojen käyttö oikeisiin asioihin. (Lauslahti 2003, 312.)

Raportointi jaetaan historiaan ja nykyisyyteen sekä tulevaisuuteen painottuviin raporteihin. Tunnusluvut ja yksityiskohtaiset raportit kertovat enemmän sekä historiallisista että tämän hetken tapahtumista. Luonteeltaan ne ovat tilannetta kuvaavia tai analysoivia ja vastaavat seuraaviin kysymyksiin, onko suunnitelmissa asetetut tavoitteet saavutettu, ovatko päätökset olleet onnistuneita ja minkä vuoksi olemme tässä tilanteessa. Tulevaisuuspainotteinen näkökulma tarkoittaa, että tunnuslukujen avulla pyritään joko reagoimaan tuleviin muutosvoimiin tai mittaamaan kunnan tulevaisuuden onnistumista. Näkökulmassa vastataan seuraaviin kysymyksiin, mihin suuntaan olemme menossa, onko suunta oikea strategioihin nähden ja mitkä ovat tärkeimpien sisäisten sekä ulkoisten tekijöiden kehityssuunnat. (Lauslahti 2003, 313.)

Talousraportoinnin tehtäviin kuuluu analysoida historiaa, nykyisyyttä ja tulevaisuutta, auttaa reagoimaan riittävän ajoissa, auttaa tulevaisuuden rakentamisessa sekä auttaa tulevaisuuden ennakoinnissa. Raportointia tarvitsevat kunnan operatiivinen johto, poliittinen johto, virkamiehet, kuntalaiset sekä muut sidosryhmät. Raportointi voi rakentua sisäisistä ja ulkoisista tunnusluvuista sekä raporteista, joissa on mm. kappale- ja euromääräisiä tai laadullisia tietoja. (Lauslahti 2003, 313-314.)

Tunnusluvut voidaan erotella lyhyen aikavälin, keskipitkän aikavälin ja pitkän aikavälin eli toisin sanoen strategisen suunnan näyttäviin tunnuslukuihin. Kunnan aistiana toimivat lyhyen ja keskipitkän aikavälin tunnusluvut osana kunnan muutoksista kuvaavaa signaalijärjestelmää. Taloudellisuutta, vaikuttavuutta, tehokkuutta, henkilöstön motivaatiota sekä toiminnan uusiutumista voidaan tarkkailla sisäisissä tunnusluvuissa. Ulkoiset tunnusluvut ilmaisevat mm. bruttokansantuotteesta, palkkasummien muutoksista sekä inflaatiosta. Tavoitetunnusluvut ilmaisevat kunnan asettamien tavoitteiden saavuttamisesta. Kaikki nämä tunnusluvut ovat kuntakohtaisia ja riippuvat aina kunnan tilanteesta. (Lauslahti 2003, 314-315.)

4.1 Talouden raportointivaiheet

Toimiva raportointiprosessi jaetaan viiteen erilaiseen vaiheeseen: ensimmäinen vaihe on tavoitteiden asettaminen, jossa kaikki ymmärtävät ja tiedostavat tavoitteet sekä ovat sitoutuneet niihin. Loput vaiheet ovat tavoitteiden toteutumisen mittaaminen, tavoitteiden toteutumisesta keskusteleminen säännöllisin väliajoin, yhteisesti tehtyjen johtopäätöksiä toimenpiteiden tekeminen sekä uusien toimenpiteiden seuraaminen. (Lauslahti 2003, 315.)

Talousraportteja tarvitsevat kuntalaiset ja muut sidosryhmät, ylin johto, toiminnoista vastaava johto, tiimit ja lautakunnat sekä esimiehet ja työntekijät. Kuntalaisia kiinnostavat erityisesti mihin suuntaan kunta on menossa ja kuinka hyvin heidän valitsemaansa edustajat ovat työnsä tehneet. Useimmille kuntalaisille nämä tiedot ovat kuitenkin toissijaisia, koska suurimman osan tyytyväisyydestä kuntalaiset saavat saamiensa palvelukokemuksien kautta. Korjaavat päätökset suoritetaan seuraavien vaalien aikana tapahtuvan äänestyksen kautta. Tällaisia raportteja voivat olla esimerkiksi lyhyt yhteenveto tuloksesta, taseesta, rahoitusasemasta ja investoinneista, mahdollinen menestystekijämittaristo, tunnuslukupaketti tai tiivis analyysi nykyhetkestä ja tulevaisuudesta. Analyysistä käy ilmi, mitä suuria toimenpiteitä tehdään ja mitkä toimenpiteet vaikuttavat kunnan tulevaisuuden menestykseen sekä erityisesti kuntalaisten elämään. (Lauslahti 2003, 316.)

Raportointipaketti jaetaan hallitukselle, valtuustolle, kunnanjohtajalle ja johtoryhmälle ja sen tavoitteena on osoittaa kunnan kehityssuunta ja antaa signaalit korjaavien päätösten tekemiseksi sekä kertoa talousarvion ja suunnitelman toteutumisesta suhteessa asetettuihin tavoitteisiin. Valtuuston täytyy saada näiden raporttien pohjalta riittävä tieto tulevaisuutta ja strategista johtamista varten. Tällaisia raportointialueita voivat olla esimerkiksi tuloslaskelma, tase, rahoitus- ja investointiraportit, mahdollinen menestystekijämittaristo tai tunnuslukupaketti analyyseineen, erillisseuranta eli merkittävät kehityshankkeet, merkittävien päätösten toteutuminen tai signaalijärjestelmä eli ulkoiset ja sisäiset muutostekijät. (Lauslahti 2003, 316.)

Toimintataso koostuu toiminnoista vastaavasta johdosta, tiimeistä ja lautakunnista. Toimintatasolla hyödynnetään tietoa vastualueen toiminnan taloudellisuudesta, vaikuttavuudesta ja tehokkuudesta sekä toiminnan laadusta asiakkaan kokemana. Informaatio auttaa johtoa toimimaan ja ennakoimaan erilaisissa tilanteissa. Raportointialueita voivat olla tuloslaskelma ja investointiraportit, mahdollinen menestystekijämittaristo tai tunnuslukupaketti analyyseineen, erillisseuranta eli huomattavat kehityshankkeet, huomattavien päätösten toteutuminen, hen-

kilöstöraportit, asiakaspalautteet, signaalijärjestelmä eli ulkoiset ja sisäiset muutostekijät sekä muut raportit. (Lauslahti 2003, 317.)

Tehtävä- eli yksilötaso koostuu vastaavista esimiehistä ja työntekijöistä. Nämä raportit auttavat työn suunnittelemisessa ja tekemisessä, tällaisia raportteja voivat olla: kustannusraportit, mahdollinen menestystekijämittaristo tai tunnusluvut, erillisseuranta eli henkilöstöraportit ja asiakaspalautteet sekä vastualueen mukaiset operatiiviset raportit ja tunnusluvut. (Lauslahti 2003, 317.)

Kuvio 1 havainnollistaa raportointialueita eri tasoilla.

VISIOTASO	STRATEGINEN TASO				TOIMINTATASO	TEHTÄVÄTASO
STRATEGINEN SUUNTA				STRATEGISET SIGNAALIT		PÄIVITTÄIS-TOIMINTA
Visio	Menestystekijämittaristo	Erilliskohteet	Ulkoiset	Sisäiset	Budjetiseuranta	Päivittäisraportointi
	Tavoitteet	Strategia				
Olemmeko väylällä						
	Ovatko merkittävät projektit pysyneet suunnitelmissa? Miten strategiset kehityshankkeet etenevät? Ovatko päätökset toteutuneet tavoitteiden mukaan?	Voiko jokin ulkoinen tekijä aiheuttaa väylältä eksymisen?	Miten kunnan sisäiset muutostekijät vaikuttavat väylällä pysymiseen?	Meneekö tämä vuosi kuten suunniteltiin? Onko tulos riittävä, riittävätkö rahat, onko varallisuus kunnossa?	Toimimmeko tehokkaasti ja laadukkaasti joka päivä?	

Kuvio 1. Raportointialueet eri tasoilla (Lauslahti 2003, 318.)

4.2 Talouden raportointivälineet

Kunnan talouden raportointia voidaan seurata käyttämällä apuna seuraavia talouden raportointivälineitä:

- osavuosisiraportit
- kuukausiraportit
- SAP ECC
- SAP BI
- Balanced Scorecard
- Tunnusluvut

4.2.1 SAP ECC-järjestelmä ja SAP BI-portaali

SAP-toiminnanohjausjärjestelmä on tietojärjestelmä, johon on liitetty useita eri toiminnallisuuksia yhdeksi kokonaiseksi ajantasaiseksi järjestelmäksi, josta tiedot ovat eri osa-alueiden saatavissa. SAP-toiminnanohjausjärjestelmä koostuu osista (moduuleista), joita voidaan ottaa käyttöön tai ostaa yksittäin. SAP-ohjelmiston oleellisin moduuli on SAP ERP Central Component (SAP ECC). SAP ECC sisältää esimerkiksi henkilöstö-, talous-, materiaali- ja varastohallinnon sekä myynnin ja markkinoinnin toiminnallisuudet. (Anderson & Larocca 2006, 15.)

SAP BI eli Business Intelligence sisältää tietovarastoinnin ja raportoinnin ominaisuudet. SAP Business Intelligence:stä löytyy paljon erilaisia valmiiksi rakennettuja tietovarasto- ja raportointimalleja. SAP BI-järjestelmään tuodaan tietoa raportointia varten joko muista SAP-järjestelmistä tai ulkoisista järjestelmistä. (Anderson ym. 2006, 163-166).

4.2.2 Balanced Scorecard

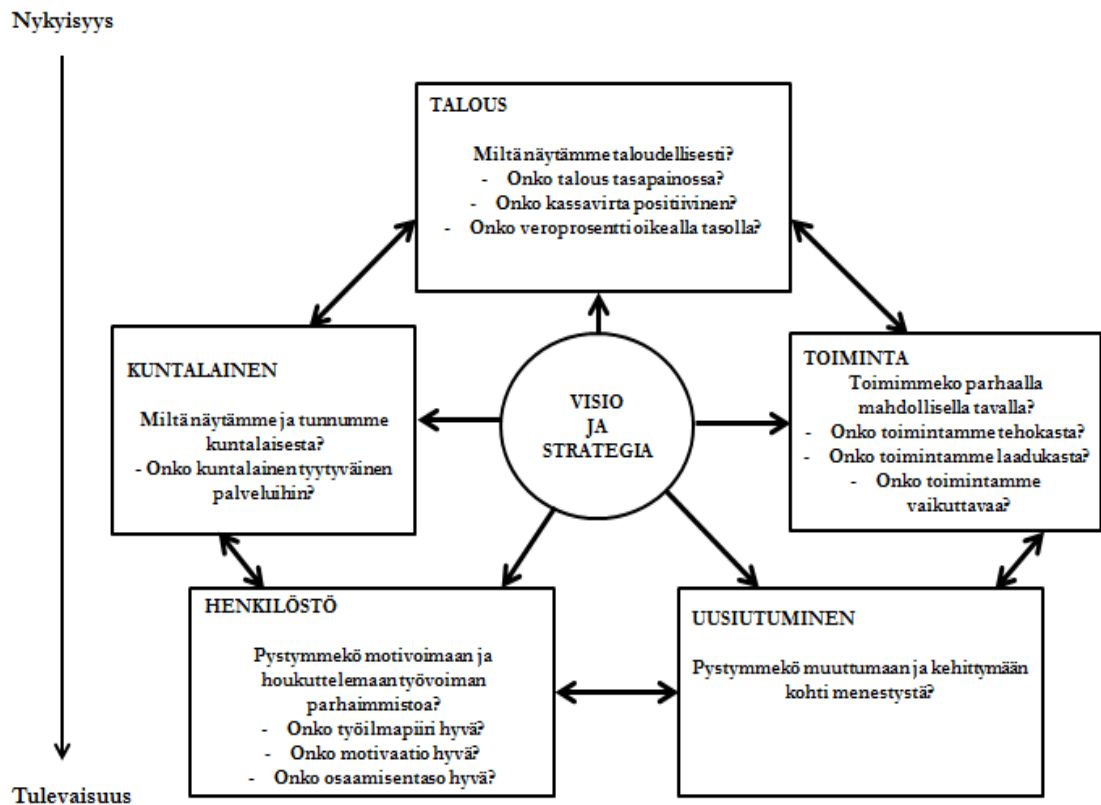
Balanced Scorecardilla eli BSC:llä tarkoitetaan menestystekijämittaristoa, joka pohjautuu strategiseen johtamismalliin. BSC ei ole ainoastaan kunnan taloudellisten lukujen läpikäymiseen tarkoitettu raportointiväline, vaan se yhdistää johtamisessa tarvittavan seurantatiedon tulevaisuuden johtamista varten. Lähtökohdat muodostuvat kunnan visioiden, menestystekijöiden

tai strategioiden ja tavoitteiden pohjalta. BSC-mittaristo kerää kunnan kannalta merkityksellimmät tiedot tiiviiksi paketiksi, jonka vuoksi sitä voidaan käyttää apuna johtamistyössä. Mittariston sisältöä tiivistettäessä se toimii hyvin myös kunnan viitekehyksenä. (Lauslahti 2003, 159.)

Balanced Scorecard-mittaristossa yhdistyvät sekä toiminnalliset että rahalliset mittarit, jonka vuoksi se tarjoaa laajan vaikutelman kunnan toimintaan, taloudelliseen asemaan sekä näiden osa-alueiden tulevaisuuden kehittymiseen liittyen. Mittaristo näkyy tulevaisuuden suunnitelmissa, operatiivisissa suunnitelmissa ja vuosisuunnitelmissa. Siitä on myös hyötyä suunnitelmien toteuttamisessa, mikäli sitä käytetään henkilöstön tavoitekeskusteluissa ja henkilöstön kehittämisessä. Näiden asioiden lisäksi sen on hyvä näkyä osana raportointia. (Lauslahti 2003, 159.)

BSC-mittaristo on hyvä väline myös yhteiskunnallisessa ohjauksessa, koska sen pääpaino ei liity ainoastaan taloudelliseen menestykseen. Mittaristo huomioi myös kunnan toiminnan, kuntalaiset, kuntatyöntekijät ja antaa hyvän tavan seurata poliittisesti asetettujen tavoitteiden toteutumista (esimerkiksi syrjäytyneiden henkilöiden määrää tai palvelujonojen lyhentymistä). Balanced Scorecard auttaa mm. strategian viemisessä käytäntöön, luomaan kunnalle yhteistä kieltä ja luo tulevaisuuden menestymistä. (Lauslahti 2003, 160-161.)

Kuvio 2 havainnollistaa Balanced Scorecardin muodostumista ja näkökulmia.



Kuvio 2. Esimerkki menestystekijämittaristosta (Lauslahti 2003, 160.)

Alun perin Balanced Scorecardissa käytettiin neljää näkökulmaa: taloudellista-, asiakas-, sisäisten prosessien- sekä oppimisen- ja kasvun näkökulmaa. BSC:tä käyttäneet organisaatiot ovat kuitenkin muokanneet näkökulmia omaan toimintaansa soveltuvaksi. Monet ovat ottaneet viidenneksi mukaan myös henkilöstönäkökulman. Julkiset organisaatiot ovat käyttäneet resursseja ja taloutta (eli resurssien hallinnan näkökulmaa), vaikuttavuutta (eli poliittisen päätöksentekijän, kansalaisen ja asiakkaan näkökulmaa), prosesseja ja rakenteita (eli suorituskyvyn ja toimivuuden näkökulmaa) sekä uudistumista ja työkykyä (eli työyhteisön ja henkilöstön näkökulmaa). Muita käytettyjä näkökulmia ovat esimerkiksi ympäristönäkökulma ja alihankkijanäkökulma. (Malmi, Peltola & Toivanen 2006, 24.)

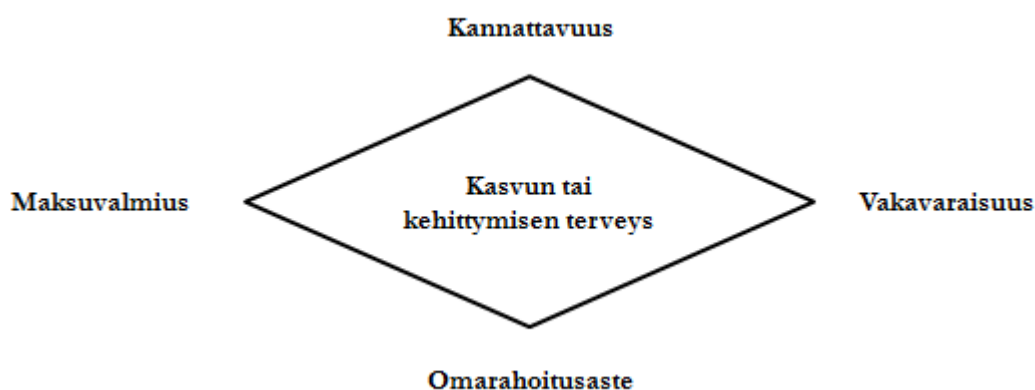
Balanced Scorecardia käyttävän tulisi itse määrittää omaan toimintaansa parhaiten sopivat näkökulmat, koska samat näkökulmat eivät palvele kaikkia yrityksiä ja organisaatioita parhaimmalla ja sopivimmalla tavalla. Näkökulmien määrittäminen voidaan tehdä joko ennen mittareiden määrittämistä tai ryhmitellä mittarit sopiviin näkökulmiin. (Malmi, Peltola & Toivanen 2006, 24.)

4.2.3 Tunnusluvut

Kunnan tuloslaskelman tunnuslukuihin kuuluvat toimintakate, vuosikate, tilikauden tulos sekä tilikauden yli- tai alijäämä. Toimintakatteella tarkoitetaan toimintakulujen ja –tuottojen erotusta ja se kertoo veronmaksajan osuuden toiminnan kuluista. Kunnan tavoitteena on pyrkiä siihen, että toiminta rahoitetaan omien maksu- ja verotuottojen avulla. Vuosikatteella tarkoitetaan kunnan normaalien tuottoerien ja kuluerien erotusta ja sen on riitettävä poistoihin ja arvonalentumisiin. Tilikauden tulos kertoo tilikaudelle kuuluvien tuotto- ja kuluerien erotuksen. Tilikauden yli- tai alijäämästä selviää kunnan tulos poistojen, varausten ja rahastojen muutoksen jälkeen. Näihin edellämainittuihin eriin voidaan liittää seuraavat tunnusluvut: vuosikate euroa/asukas, vuosikate prosenttia poistoista ja vuosikate-%. Lisäksi voidaan mainita vielä tilikauden tulos euroa/asukas, tulos-% sekä toimintatuottojen osuus kuluista. (Lauslahti 2003, 174.)

Kunnan taloudellisen menestyksen tunnuslukuihin kuuluvat kannattavuus, maksuvalmius, vakavaraisuus ja omarahoitusaste. Nämä tunnusluvut liittyvät kunnan kasvun tai kehittymisen terveyteen ja niillä ei ole ainoastaan vaikutusta taloudelliseen menestykseen, vaan myös kunnan menestymiseen pitkällä aikavälillä. (Lauslahti 2003, 179.)

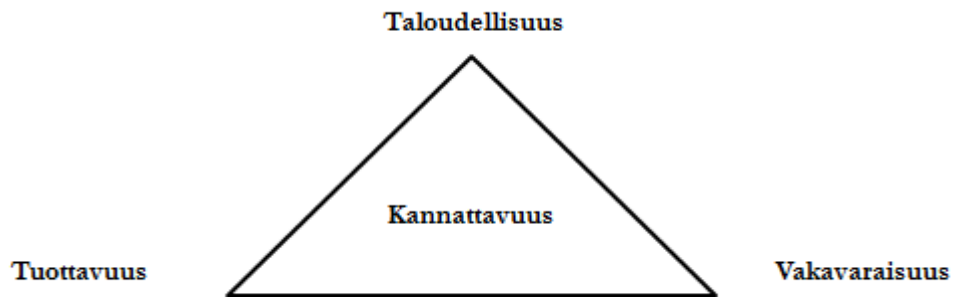
Kuvio 3 havainnollistaa kunnan taloudellisen menestyksen tärkeimmät kulmakivet.



Kuvio 3. Kunnan taloudellisen menestyksen kulmakiviä (Lauslahti 2003, 179.)

Kunnan kannattavan eli tuloksellisen toiminnan tunnuslukuihin kuuluvat taloudellisuus, tuottavuus ja vaikuttavuus. Näiden tunnuslukujen avulla ohjataan toimintaa oikeaan suuntaan siten, että taataan kuntalaisen tyytyväisyys palveluihin, hyvinvointiin ja kunnan taloudelliseen menestykseen. Taloudellisuudella tarkoitetaan sitä, että tietyllä euromäärällä tuotetaan useita suoritteita. Toiminta on sitä taloudellisempaa, mitä pienemmät yksikkökustannukset ovat. On kuitenkin syytä kiinnittää huomiota siihen, että tuotetun palvelun laadun täytyy pysyä samanaikaisesti hyvänä. Vaikuttavuudella tarkoitetaan esimerkiksi tavoitteiden saavuttamista ja sitä on tarkasteltava panosten aiheuttaman muutoksen suunnan avulla. (Lauslahti 2003, 182.)

Kuvio 4 havainnollistaa kannattavan toiminnan kulmakiviä.



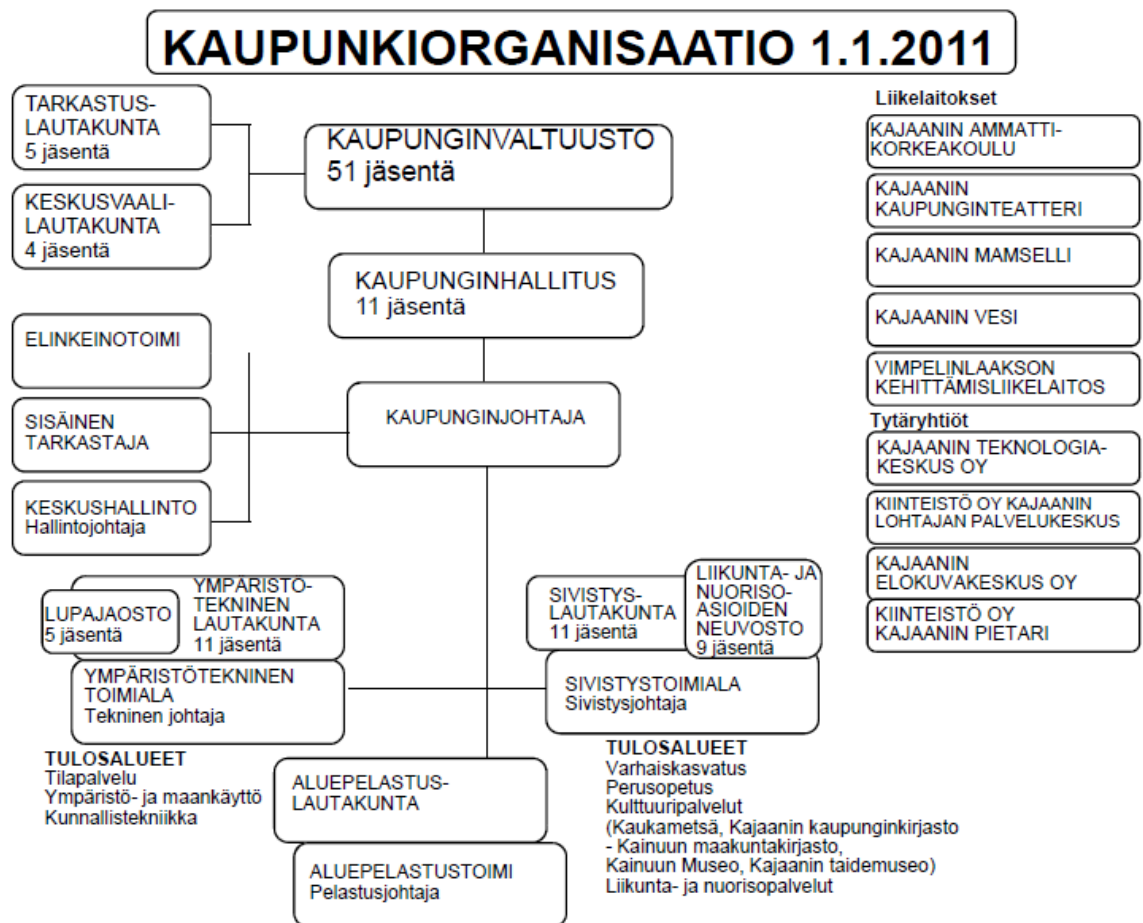
Kuvio 4. Kannattavan toiminnan kulmakiviä (Lauslahti 2003, 182.)

5 KAJAANIN KAUPUNGIN JA LIIKELAITOSTEN TALOUDEN SEURANTAJÄRJESTELMÄN KUVAAMINEN JA KEHITTÄMISKOHTEIDEN KARTOITUS

5.1 Kajaanin kaupunki ja liikelaitokset

Opinnäytetyön toimeksiantaja on Kajaanin kaupunki. Kajaani sijaitsee kahden merkittävän matkailualueen, Vuokatin ja Oulujärven välissä. Kajaani on palvelu-, teollisuus- ja koulutuskaupunki. Kajaanin yksi tärkeimmistä elinkeinoista on puunjalostusteollisuus. Kaupungista löytyy myös kansainvälistä huippuosaamista edustavia yrityksiä. Kajaanin asukasluku on noin 38 000 ja Kainuun asukasluku noin 83 000. Maakuntaan kuuluu yhteensä 9 kuntaa. (VisitKajaani.fi 2011.)

Kuvio 5 havainnollistaa Kajaanin kaupunkiorganisaatiota liikelaitoksineen.



Kuvio 5. Kajaanin kaupunkiorganisaatio 1.1.2011. (Kajaani.fi 2011.)

5.1.1 Tutkimusongelma, tavoitteet, rajaus ja toteutus

Opinnäytetyössä toimeksiantajan esittämä tutkimusongelma oli Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmän ja kehittämiskohteiden kartoittamisen puuttuminen. Opinnäytetyö oli osa Kajaanin kaupungin talousraportoinnin kehittämistä. Opinnäytetyön tavoitteena oli kuvata Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä ja kartoittaa talousraportoinnin kehittämiskohteita, jotta talousraportointia voitaisiin jatkossa kehittää entistä paremmaksi.

Talouden seurantajärjestelmän kuvaaminen rajattiin Kajaanin kaupungille ja liikelaitoksille sopivaksi, tytäryhtiöt jätettiin kuvaamisesta kokonaan pois, jotta opinnäytetyö ei lähtisi leviämään liian suureksi kokonaisuudeksi ja jotta järjestelmän kuvaaminen ei kävisi liian työlääksi työn tekijälle.

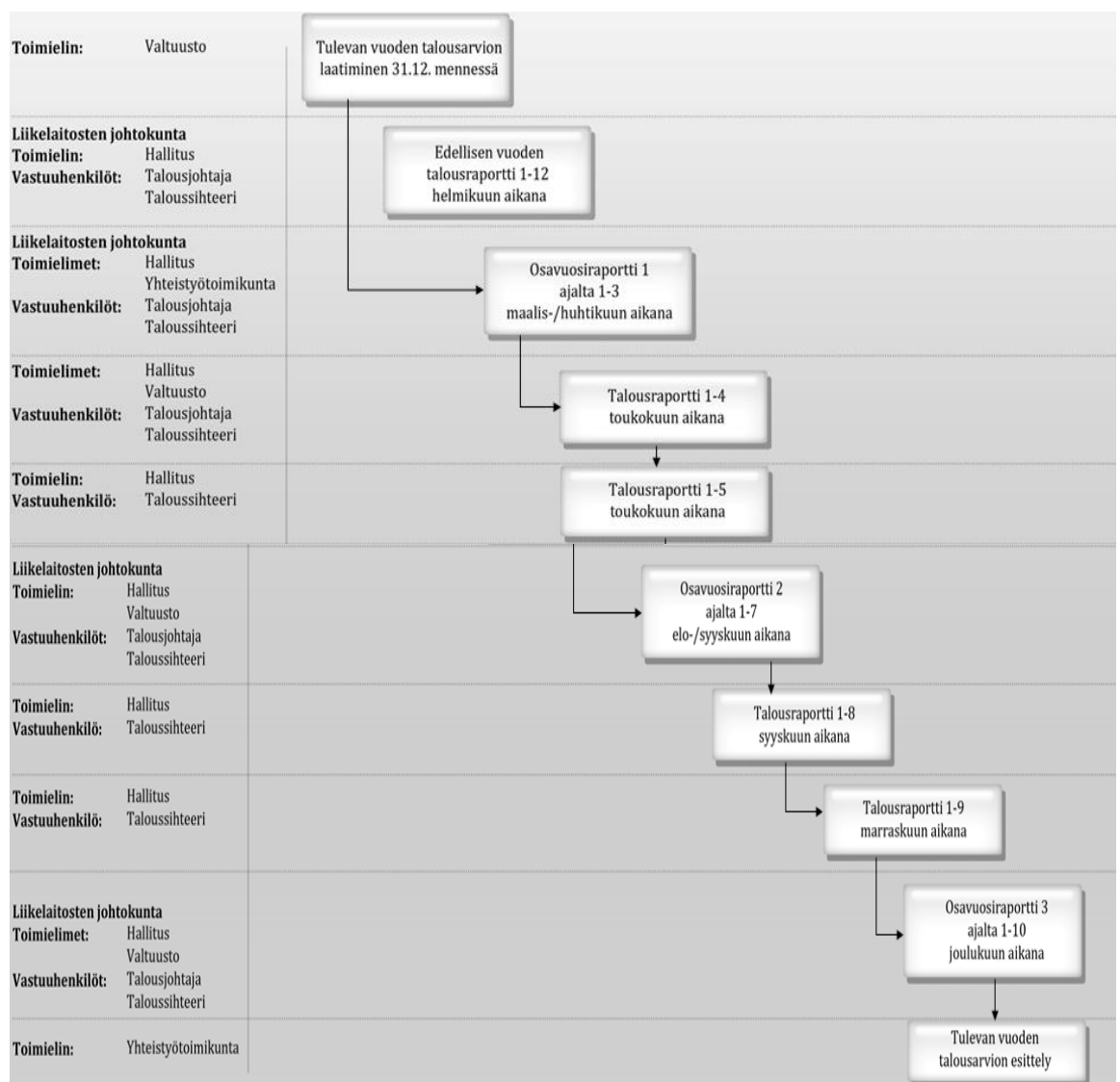
Opinnäytetyön Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmän kuvaaminen toteutettiin vuokaavion muodossa A3-kokoiselle Microsoft Office Word-tiedostolle. Tiedot koottiin aluksi yhdessä toimeksiantajan kanssa Excel-taulukkoon, johon kirjattiin työtehtävä, vastuhenkilö, ohjeet, lähdejärjestelmä, aikataulu, toimielin, tuotettava materiaali ja työkalu. Tämän jälkeen vuokaavion kuvaaminen aloitettiin Word-tiedoston avulla. Aluksi laadittiin raakaversio, jonka jälkeen käytiin keskustelu toimeksiantajan kanssa järjestelmää koskevista korjauksista. Korjausten jälkeen aloitettiin varsinaisen talouden seurantajärjestelmän kuvaaminen. Järjestelmän kuvaaminen vuokaavion muotoon aloitettiin Adobe Photoshop CS5.1-kuvanmuokkausohjelmaa apuna käyttäen. Tämän jälkeen järjestelmä siirrettiin Word-tiedostoon, jossa lisättiin myös vuokaaviossa olevat nuolet.

Talousraportoinnin kehittämiskohteiden kartoittamista käytiin yhdessä läpi toimeksiantajan kanssa, jonka jälkeen ne kirjattiin ylös opinnäytetyön empiriaan. Lisäksi opinnäytetyön tekijä sai Kajaanin kaupungin toiminnan ja talouden seurantaraportti -lehtiöstä tarvittavan taulukon liitettäväksi tekstin yhteyteen.

5.2 Talouden seurantajärjestelmä

Tässä opinnäytetyössä laadittiin vuokaavion muodossa kuvaus Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmästä. Talouden seurantajärjestelmän kuvaus esitetään alla olevassa kuvassa pienennetyssä muodossa. Alkuperäinen kuvaus on talletettu sähköiseen doc-muotoon, mikä voidaan tarvittaessa tulostaa A3-kokoiselle paperille. Doc-muotoinen tallennus säilytetään toimeksiantajan luona Kajaanin kaupungintalolla ja paperimuotoisena Kajaanin kaupungintalolla, keskushallinnon arkistossa.

Kuva 1 havainnollistaa talouden seurantajärjestelmää vuokaavion muodossa.



Kuva 1. Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä pienennetyssä muodossa.

5.3 Talousraportoinnin kehittämiskohteet

Talousraportoinnin kehittämiskohteita käytiin läpi yhdessä työn toimeksiantajan kanssa. Kehittämiskohteita ei ollut määrällisesti kovin montaa, mutta itse kehitettävä kohde oli merkittävä ja tulevaisuuden kannalta erittäin tärkeä. Tässä työssä ei paneuduttu tarkemmin kehittämiskohteen kehittämiseen, vaan tarkoitus oli ainoastaan tuoda ilmi millaista kehitettävää talousraportoinnista löytyi. Kehittämiskohteiden listaamisen lisäksi asiaa havainnollistaa tekstin lopussa oleva taulukko.

Tutkimuksen tuloksena saatiin selville, että Kajaanin kaupungin talousraportoinnissa kehitettävää on Kajaanin kaupungin talousarvion tuloslaskelman toteutumisvertailun ja investointiosan toteutumisvertailun toteuttamisessa. Kajaanin kaupungin talousarvio on laadittu Excel-tilukoihin, mihin toteutuneet SAP-talousterjestelmän luvut syötetään käsin. Tämä kasvattaa virhemahdollisuutta ja työmäärää. Edellämaintittujen tilukoiden päivityksestä huolehtii useampi henkilö, jonka vuoksi päivityksessä epäselväksi jää kuka on päivityksent mitäkin kohtaa tilukossa. Tulevaisuudessa halutaan panostaa enemmän siihen, että raportoitava tieto on lopullista ja oikeaa.

Alla oleva taulukko 1 havainnollistaa Kajaanin kaupungin talousarvion tuloslaskelman toteutumisvertailua ajanjaksolta 1.1.-31.7.2011.

Kajaanin kaupunki ilman liikelaitoksia 1000 €	Alkuperäinen talousarvio TA 2011	Jaksotettu talousarvio 1-7 2011	Jaksotettu toteutuma 1-7 2011	Jaksotetun talousarvion ja jaksotetun toteutuman		Toteutuma ennuste 31.12.2011	Jaksotettu toteutuma 1-7 2010
				tot.ero	tot. %		
VARSINAINEN TOIMINTA							
Toimintatuotot	35 983	20 760	21 347	587	2,8	35 983	21 510
Myyntituotot	11 115	6 246	6 520	274	4,4	11 115	7 079
Maksutuotot	4 114	2 397	2 421	24	1,0	4 114	2 248
Tuet ja avustukset	1 948	1 313	1 848	535	40,7	1 948	1 473
Muut toimintatuotot	18 807	10 804	10 558	-246	-2,3	18 807	10 710
<i>Vuokratuotot</i>	<i>17 691</i>	<i>10 153</i>	<i>9 726</i>	<i>-427</i>	<i>-4,2</i>	<i>17 671</i>	<i>9 752</i>
<i>Muut toimintatuotot</i>	<i>1 116</i>	<i>651</i>	<i>832</i>	<i>181</i>	<i>27,8</i>	<i>1 116</i>	<i>958</i>
Toimintakulut	-209 198	-122 475	-122 423	52	0,0	-209 198	-119 463
Henkilöstökulut	-54 267	-32 160	-32 522	-362	1,1	-54 268	-31 785
<i>Palkat ja palkkiot</i>	<i>-39 770</i>	<i>-23 681</i>	<i>-24 252</i>	<i>-571</i>	<i>2,4</i>	<i>-39 770</i>	<i>-23 497</i>
<i>Henkilösivukulut</i>	<i>-14 497</i>	<i>-8 479</i>	<i>-8 270</i>	<i>209</i>	<i>-2,5</i>	<i>-15 000</i>	<i>-8 288</i>
Palvelujen ostot	-124 548	-72 555	-72 262	293	-0,4	-124 548	-69 699
<i>Maakunta, maksuosuus</i>	<i>-103 857</i>	<i>-60 583</i>	<i>-60 573</i>	<i>10</i>	<i>0,0</i>	<i>-103 857</i>	<i>-57 998</i>
<i>Maakunta, alijäämän kattaminen</i>	<i>-528</i>	<i>-308</i>	<i>-308</i>	<i>0</i>	<i>0,0</i>	<i>-528</i>	<i>0</i>
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	-7 352	-4 274	-4 256	18	-0,4	-7 352	-4 185
Avustukset	-11 632	-6 864	-6 491	373	-5,4	-11 632	-7 003
Muut toimintakulut	-11 398	-6 622	-6 892	-270	4,1	-11 398	-6 791
<i>Vuokrat</i>	<i>-10 998</i>	<i>-6 386</i>	<i>-6 586</i>	<i>-200</i>	<i>3,1</i>	<i>-10 998</i>	<i>-6 585</i>
<i>Muut toimintakulut</i>	<i>-401</i>	<i>-236</i>	<i>-306</i>	<i>-70</i>	<i>29,7</i>	<i>-401</i>	<i>-206</i>
Toimintakate	-173 215	-101 715	-101 076	639	-0,6	-173 215	-97 953
- toimintatuotot / toimintakulut %	17,2	17,0	17,4	0		17,2	18,0
Verotulot	122 200	71 726	76 413	4 687	6,5	122 200	71 456
Valtionsuudet	55 000	32 083	33 105	1 022	3,2	56 700	32 543
RAHOITUSTUOTOT JA -KULUT	3 597	1 762	3 507	1 745	99	3 707	2 277
Rahoitustuotot	5 387	2 806	4 078	1 272	45	5 387	2 907
<i>Korkotuotot</i>	<i>61</i>	<i>35</i>	<i>31</i>	<i>-4</i>	<i>-11</i>	<i>61</i>	<i>35</i>
<i>Muut rahoitustuotot</i>	<i>5 326</i>	<i>2 771</i>	<i>4 047</i>	<i>1 276</i>	<i>46</i>	<i>5 326</i>	<i>2 872</i>
Rahoituskulut	-1 790	-1 044	-571	473	-45	-1 680	-630
<i>Korkokulut</i>	<i>-1 760</i>	<i>-1 027</i>	<i>-559</i>	<i>468</i>	<i>-46</i>	<i>-1 100</i>	<i>-565</i>
<i>Muut rahoituskulut</i>	<i>-30</i>	<i>-17</i>	<i>-12</i>	<i>5</i>	<i>-29</i>	<i>-580</i>	<i>-65</i>
VUOSIKATE	7 582	3 856	11 949	8 093	210	9 392	8 323
- vuosikate %	3,6	3,1	9,1	3			6,6
- vuosikate / poistot %	-93,2	-81,5	-253,9	172			-188,2
Poistot ja arvonalentumiset	-8 139	-4 734	-4 706	-28	1	-8 139	
Suunnitelman mukaiset poistot	-8 139	-4 734	-4 706	-28	1	-8 239	-4 422
				0			
TILIKAUDEN TULOS	-557	-878	7 243	8 121	-925	1 153	3 901
Satunnaiset tuotot							
Rahastojen lisäys (-) tai vähennys(+)							
YLI- / ALIJÄÄMÄ	-557	-878	7 243	8 121	-925	1 153	3 901
* Sisäiset toimintatuotot		5 269					5 984
* Sisäiset toimintakulut		-5 263					5 984

Taulukko 1. Kajaanin kaupungin talousarvion tuloslaskelman toteutumisvertailu 1.1.-31.7.2011. (Kajaanin kaupungin toiminnan ja talouden seurantaraportti.)

5.4 Kyselylomake SAP-talousjärjestelmän käytöstä

Opinnäytetyön aineistona käytettiin SAP-talousjärjestelmän käyttö -tutkimusta ja se toteutettiin Kajaanin kaupungintalolla keskushallinnossa alkukevällä 2011 työharjoittelujakson yhteydessä. Kyselyt tehtiin, koska Kajaanin kaupungintalolla haluttiin panostaa entistä enemmän talousraportointiin ja sen toimivuuteen jatkossa. Kyselyiden avulla selvitettiin SAP-talousjärjestelmän käyttäjien käyttötarkoituksia ja -tottumuksia. Kyselyssä henkilöt vastasivat seuraaviin kysymyksiin: mikä on ”roolisi” SAP-talousraportoinnissa, miten otat raportit järjestelmästä, mistä asioista otat raportteja, mitä tarkoitusta varten otat raportteja ja kuinka usein otat raportteja. (Liite 1.)

5.4.1 Tutkimusmenetelmä

Tutkimusmenetelmäksi valittiin kvantitatiivinen tutkimus. Kvantitatiivisella eli määrällisellä tutkimuksella tarkoitetaan tilastollista tutkimusta, jonka avulla voidaan selvittää lukumääriin ja prosentiosuuksiin liittyviä kysymyksiä. Aineiston keruussa käytetään standardoituja tutkimuslomakkeita vastausvaihtoehtoinen ja asioita kuvataan numeeristen suureiden avulla. Kvantitatiivisen tutkimuksen tuloksia voidaan havainnollistaa taulukoiden tai kuvioiden avulla. (Heikkilä 2008, 16.)

Kvantitatiivinen tutkimus on luotettava silloin, kun otos on numeerisesti suuri ja edustava. Luotettavuutta voidaan kuvata kahdella käsitteellä: validiteetti ja reliabiliteetti. Validiteetilla tarkoitetaan sitä, missä määrin on onnistuttu mittaamaan juuri sitä mitä pitikin mitata. Reliabiliteetti tarkoittaa tulosten tarkkuutta. Mittauksen reliabiliteetti voidaan todeta mittaamalla sama tilastoyksikkö toistuvasti, mikäli mittaustulokset ovat samat, mittaus on reliabeli. (Heikkilä 2008, 17, 30, 185 & 187.)

Tämä tutkimus on luotettava, koska kysely lähetettiin 100 henkilölle ja siihen vastasi 70 henkilöä. Vastausprosentti oli 70 %, joka on riittävä tuloksen luotettavuuden kannalta. Lisäksi henkilöt vastasivat kaikkiin kyselyssä oleviin kysymyksiin muutamaa henkilöä lukuunottamatta, joten saadut tulokset ovat kattavat myös tämän osalta.

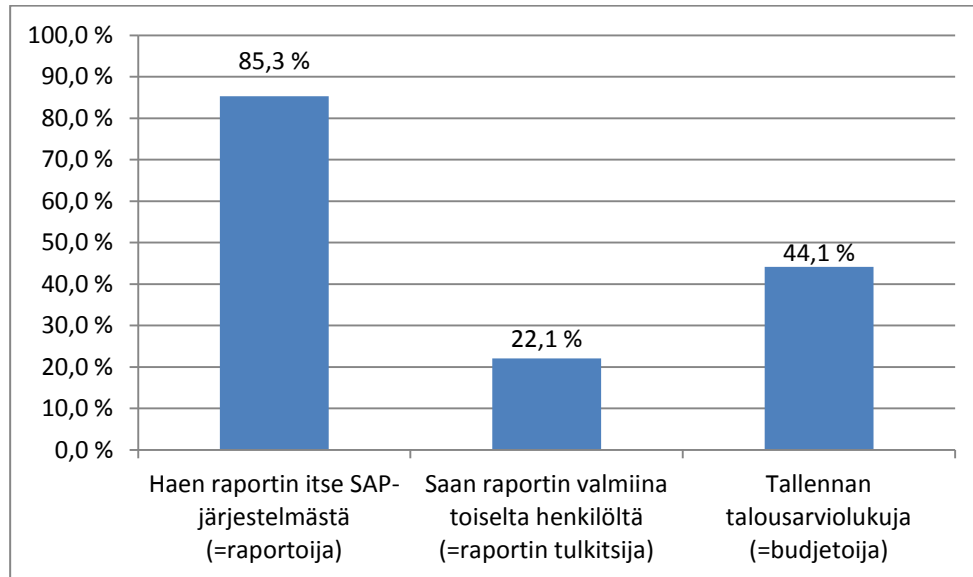
5.4.2 Tutkimuksen toteutus

Kysely tehtiin maaliskuussa 2011 ja lähetettiin huhtikuussa 2011 sähköisesti sadalle SAP-talousjärjestelmää käyttävälle Kajaanin kaupungin työntekijälle. SAP-talousjärjestelmää käyttävien lista saatiin Kajaanin kaupungintalolta. Kyselyyn vastaavat henkilöt vastasivat pääasiassa rasti ruutuun -menetelmällä. Vastaajilla oli mahdollisuus valita useampi eri vaihtoehtokussakin kysymyksessä viimeistä kysymystä lukuunottamatta. (Liite 1.) Kyselyn vastaukset analysoitiin SPSS-ohjelmalla, jonka jälkeen tulokset viettiin Microsoft Office Excel-ohjelmaan. Excel-ohjelmassa SPSS-taulukoista muodostettiin pylväsdiagrammeja, joita tarkastellaan tässä luvussa. (Liite 2 & 3.)

5.4.3 Tutkimuksen tulokset

Kyselyn alussa vastaajat kirjasivat oman nimensä ja SAP-talousjärjestelmässä käyttämänsä henkilökohtaisen käyttäjätunnuksensa. Näistä tiedoista ei kuitenkaan ollut tuloksien analysoinnin kannalta hyötyä, joten tietoja ei käsitellä tässä opinnäytetyössä lainkaan. Kyselyn ensimmäisessä kysymyksessä selvitettiin vastaajien roolia SAP-talousraportoinnissa. (Kuvio 7.)

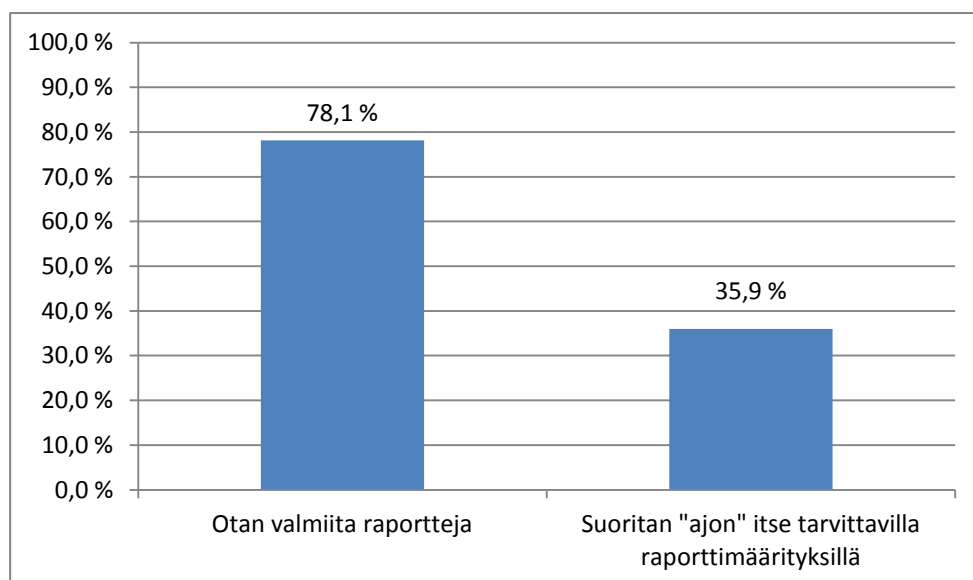
Vastaajista 85,3 % hakee raportin itse SAP-talousjärjestelmästä eli toimii raportioijana. Vastaajista 44,1 % tallentaa talousarviolukuja eli toimii budjetoijana. Vastaajista 22,1 % saa raportoin valmiina toiselta henkilöltä eli toimii raportin tulkitsijana. Vain kaksi 70:stä vastaajasta jätti vastaamatta tähän kysymykseen. Tulokset havainnollistetaan alla olevalla kuviolla. (Kuvio 7.)



Kuvio 7. Kyselyyn vastanneiden rooli SAP-talousraportoinnissa. (n=68.)

Kyselyn toisessa kysymyksessä selvitettiin miten vastaajat ottavat raporteja SAP-talousjärjestelmästä. (Kuvio 8.)

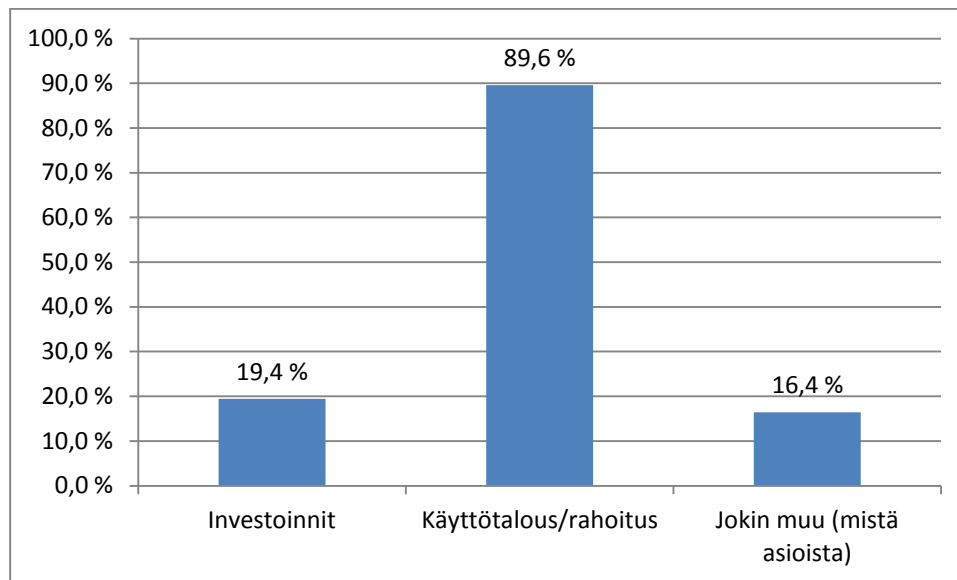
Vastaajista 78,1 % ottaa järjestelmästä valmiita raporteja. Vastaajista 35,9 % suorittaa ”ajon” itse tarvittavilla raporttimäärityksillä. Kuusi 70:stä vastaajasta jätti vastaamatta tähän kysymyksen. Tulokset havainnollistetaan alla olevalla kuviolla. (Kuvio 8.)



Kuvio 8. Kyselyyn vastanneiden raportin otto menetelmä. (n=64.)

Kyselyn kolmannessa kysymyksessä selvitettiin mistä asioista vastaajat ottavat raportteja. (Kuvio 9.)

Vastaajista 89,6 % ottaa raportteja käyttötaloudesta/rahoituksesta. Vastaajista 19,4 % ottaa raportteja investoinneista. Vastaajista 16,4 % ottaa raportteja jotakin muuta asiaa koskien. Tässä viimeisessä vaihtoehdossa vastaajat kirjasivat asioita mistä ottavat raportteja, seuraavassa muutamia vastausesimerkkejä. Vastaajat ottivat raportteja esimerkiksi hankkeesta, laskutukseen ja reskontraan liittyvistä tileistä, myyntireskontrasta, varastotapahtumista sekä projekteista. Kolme 70:stä vastaajasta jätti vastaamatta tähän kysymykseen. Tulokset havainnollistetaan alla olevalla kuviolla. (Kuvio 9.)

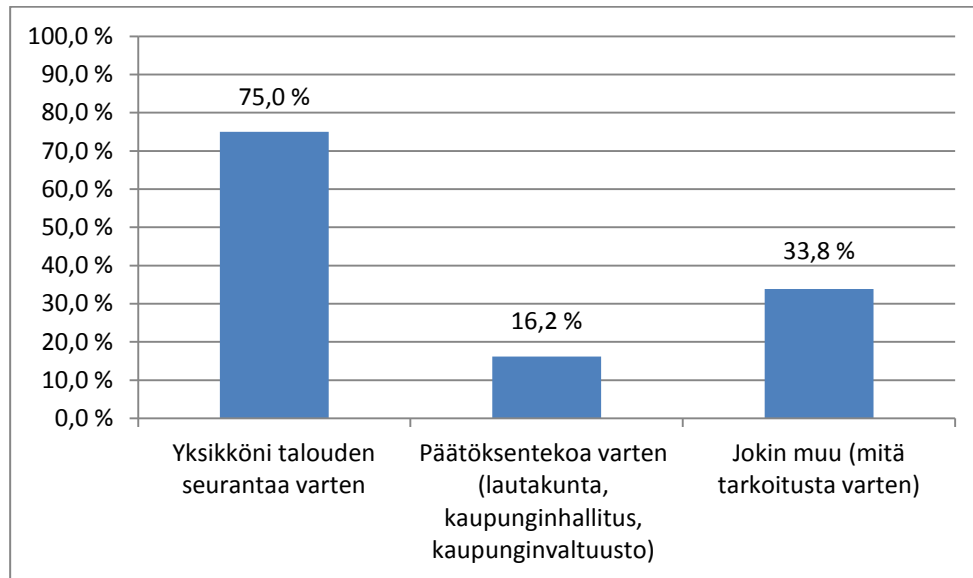


Kuvio 9. Mistä asioita otat raportteja? (n=67.)

Kyselyn neljännessä kysymyksessä kysyttiin mitä tarkoitusta varten vastaaja ottaa raportteja. (Kuvio 10.)

Vastaajista 75 % ottaa raportteja yksikkönsä talouden seurantaan varten. Vastaajista 33,8 % ottaa raportteja jotakin muuta asiaa varten. Tässä toisessa vaihtoehdossa vastaajat kirjasivat mitä muuta asiaa varten he ottavat raportteja, seuraavassa muutamia vastausesimerkkejä. Vastaajat ottivat raportteja esimerkiksi hankkeen seurantaan varten, investointien kustannusseurantaan varten, tositenumeroiden talteenottamista varten, viranhaltijapäätöksiä varten, päätöksentekoa varten, suunnittelun ja rakentamisen välistä laskutusta varten, raporttien tulostamista varten, avustusselvityksiä varten sekä varastonseurantaan varten.

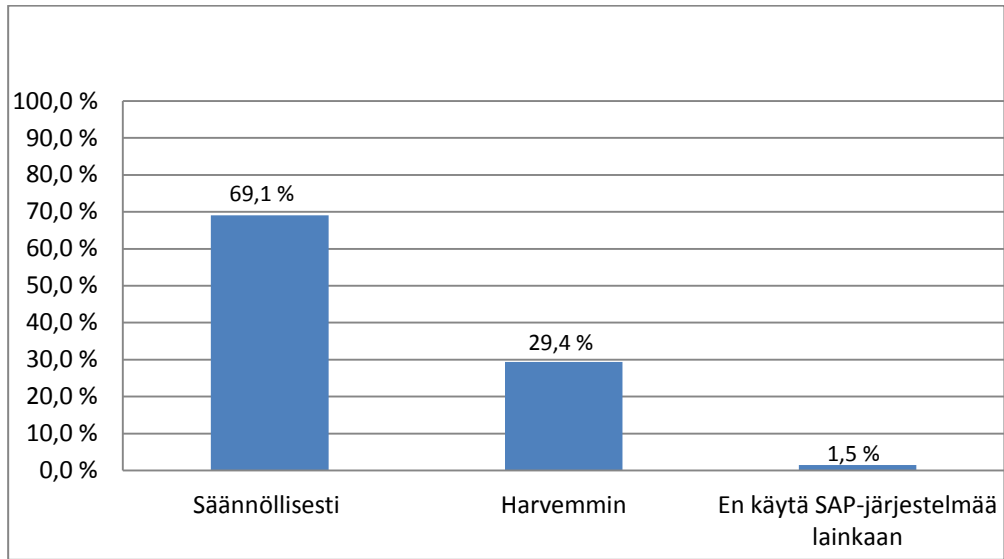
Vastaajista 16,2 % ottaa raportteja päätöksentekoa varten. Kaksi 70:stä vastaajasta jätti vastaamatta tähän kysymykseen. Tulokset havainnollistetaan alla olevalla kuviolla. (Kuvio 10.)



Kuvio 10. Mitä tarkoitusta varten otat raportteja? (n=68.)

Viimeisessä eli viidennessä kysymyksessä selvitettiin kuinka usein vastaajat ottavat raportteja keskimäärin järjestelmästä. (Kuvio 11.)

Vastaajista 69,1 % ottaa raportteja säännöllisesti eli päivittäin/viikottain/kuukausittain. Vastaajista 29,4 % ottaa raportteja harvemmin eli muutaman kerran vuodessa. Vastaajista 1,5 % ei käytä SAP-talousjärjestelmää lainkaan. Kaksi 70:stä jätti vastaamatta tähän kysymykseen. Tulokset havainnollistetaan alla olevalla kuviolla. (Kuvio 11.)



Kuvio 11. Kuinka usein otat raportteja (keskimäärin)? (n=68.)

6 POHDINTA

Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli kuvata Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmä ja kartoittaa talousraportoinnin kehittämiskohteita. Lisäksi työssä käsitellään SAP-käyttöoikeuskyselyistä saatuja tuloksia. Opinnäytetyön teoriaosuudessa käsiteltiin kunnan taloutta ja sen johtamista, kunnan laskentatoimea ja kunnan talousraportointia.

Kajaanin kaupungin ja liikelaitosten talouden seurantajärjestelmän kuvaaminen onnistui hyvin ja toimeksiantajan tarpeiden mukaiseksi. Talouden seurantajärjestelmän kuvaamisen aloittaminen vaati tutustumista ja paneutumista kaupunkiorganisaatioon sekä talousraportointiin ja talouden seurantaan. Aluksi talouden seurantajärjestelmä oli tarkoitus toteuttaa ainoastaan Kajaanin kaupungille, mutta kuvaamisen edetessä järjestelmään päätettiin lisätä myös liikelaitokset. Tytäryhtiöt päätettiin kuitenkin jättää pois, jotta työ ei lähtisi leviämään liian suureksi kokonaisuudeksi ja jotta järjestelmän kuvaaminen ei kävisi liian työlääksi työn tekijälle.

Empiriassa käsiteltäviä talousraportoinnin kehittämiskohteita käytiin yhdessä läpi työn toimeksiantajan kanssa. Kehittämiskohteita ei ollut määrällisesti kovin montaa, mutta itse kehitettävä kohde oli merkittävä ja tulevaisuuden kannalta erittäin tärkeä. Tässä työssä ei paneuduttu tarkemmin kehittämiskohteen kehittämiseen, vaan tarkoitus oli ainoastaan tuoda ilmi millaista kehitettävää löytyy. Kehittämiskohteiden listaamisen lisäksi asiaa havainnollistaa tekstiin lopussa oleva kuvio.

Empiriassa käsiteltiin myös SAP-talousjärjestelmän käyttöön liittyviä kyselyjä. Kyselyt tehtiin, koska Kajaanin kaupungintalolla haluttiin panostaa entistä enemmän talousraportointiin ja sen toimivuuteen jatkossa. Kyselyiden avulla selvitettiin SAP-talousjärjestelmän käyttäjien käyttötarkoituksia ja käyttötottumuksia. Kyselyt laadittiin keväällä 2011 työharjoittelupaikassa ja kyselyt lähetettiin SAP-talousjärjestelmää käyttäville henkilöille. Kyselyitä lähetettiin noin 100 kpl ja vastauksia saatiin yhteensä 70 kpl. Vastausmäärä oli tutkimuksen kannalta monipuolinen ja riittävä.

LÄHTEET

- Alhola, K. & Lauslahti, S. 2003. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Helsinki. WSOY.
- Anderson, G. & Larocca, D. 2006. Sams Teach Yourself SAP in 24 Hours Fourth Edition. The United States of America. Pearson Technology Group.
- Heikkilä, T. 2008. Tilastollinen tutkimus. Helsinki. Edita Prima Oy.
- Ikäheimo, S., Lounasmeri, S. & Walden, R. 2009. Yrityksen laskentatoimi. Helsinki. WSOY-pro Oy.
- Lauslahti, S. 2003. Menestyvä kunta. Kuntalaislähtöinen talousjohtaminen. Helsinki. WSOY.
- Maijonen, K., Harjula, H., Kirvelä, T., Myllyntaus, O., Salenius, M., Majava, J. & Pauni, M. 2008. Toimiva kunta. Helsinki. FCG Efeko Oy.
- Malmi, T., Peltola, J. & Toivanen, J. 2006. Balanced Scorecard. Rakenna ja sovelta tehokkaasti. Helsinki. Talentum Media Oy.
- Myllyntaus, O. 2002. Kuntatalouden ohjaus. Budjetoinnin ja kirjanpidon teoriaperusteita ja kehityssuuntia. Helsinki. Suomen Kuntaliitto.
- Oulasvirta, L. & Brännkärr, C. 2001. Toimiva kunta. Helsinki. Kuntakoulutus.
- Säilä, E., Hellén-Toivanen, P., Pakkanen, K., Kääriäinen, A. & Urrila, A. 2008. Kunnan hallinto, talous ja valvonta. Helsinki. Edita Prima Oy.
- Kajaanin kaupunki. Toiminnan ja talouden seurantaraportti 1.1.-31.7.2011. 2011.
- Kajaani.fi. 2011. Saatavilla: <http://www.kajaani.fi/> (Luettu 8.11.2011).
- VisitKajaani.fi. 2011. Saatavilla: <http://www.visitkajaani.fi/index.php?id=40> (Luettu 3.11.2011).

LIITTEET

LIITE1 Kyselylomake SAP-talousjärjestelmän käytöstä

LIITE2 Frekvenssitaulukot

LIITE3 Frekvenssitaulukot

LIITE1 KYSELY SAP-TALOUSJÄRJESTELMÄN KÄYTÖSTÄ

KYSELY SAP-TALOUSJÄRJESTELMÄN KÄYTÖSTÄ

1. Nimi ja käyttäjätunnus
2. Mikä on ”roolisi” SAP - talousraportoinnissa? <input type="checkbox"/> Haen raportin itse SAP - järjestelmästä (=raportoija) <input type="checkbox"/> Saan raportin valmiina toiselta henkilöltä (=raportin tulkitsija) <input type="checkbox"/> Tallennan talousarviolukuja (=budjetoija)
3. Miten otat raportit järjestelmästä? <input type="checkbox"/> Otan valmiita raportteja <input type="checkbox"/> Suoritan ”ajon” itse tarvittavilla raporttimäärittelyillä
4. Mistä asioista otat raportteja? <input type="checkbox"/> Investoinnit <input type="checkbox"/> Käyttötalous/rahoitus <input type="checkbox"/> Jokin muu, mikä?
5. Mitä tarkoitusta varten otat raportteja? <input type="checkbox"/> Yksikköni talouden seuranta varten <input type="checkbox"/> Päätöksentekoa varten (lautakunta, kaupunginhallitus, kaupunginvaltuusto) <input type="checkbox"/> Jokin muu, mikä?
6. Kuinka usein otat raportteja (keskimäärin)? <input type="checkbox"/> Säännöllisesti (päivittäin/viikoittain/kuukausittain) <input type="checkbox"/> Harvemmin (muutamana kerran vuodessa) <input type="checkbox"/> En käytä SAP - järjestelmää lainkaan

KIITOS VASTAAMISESTASI!



LIITE2 FREKVENSSITAUUKOT

Yhteenveto

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
\$Rooli ^a	68	97,1%	2	2,9%	70	100,0%
\$Ottaminen ^a	64	91,4%	6	8,6%	70	100,0%
\$Asiat ^a	67	95,7%	3	4,3%	70	100,0%
\$Tarkoitus ^a	68	97,1%	2	2,9%	70	100,0%

Rooli

		Responses		Percent of Cases
		N	Percent	
Mikä on roolisi SAP-talousraportoinnissa ^a	Haen raportin itse SAP-järjestelmästä (=raportoija)	58	56,3%	85,3 %
	Saan raportin valmiina toiselta henkilöltä (=raportin tulkitseja)	15	14,6%	22,1 %
	Tallennan talousarviolukuja (=budjetoija)	30	29,1%	44,1 %
Total		103	100,0%	151,5%

Ottaminen

		Responses		Percent of Cases
		N	Percent	
Miten otat raportit järjestelmästä? ^a	Otan valmiita raportteja	50	68,5%	78,1 %
	Suoritan "ajon" itse tarvittavilla raporttimäärityksillä	23	31,5%	35,9 %
Total		73	100,0%	114,1%

LIITE3 FREKVENSSTAUUKOT

Asiat

		Responses		Percent of Cases
		N	Percent	
Mistä asioista otat raportteja? ^a	Investoinnit	13	15,5%	19,4 %
	Käyttötalous/rahoitus	60	71,4%	89,6 %
	Jokin muu (mistä asioista)	11	13,1%	16,4 %
Total		84	100,0%	125,4%

Tarkoitus

		Responses		Percent of Cases
		N	Percent	
Mitä tarkoitusta varten otat raportteja? ^a	Yksikköni talouden seuranta varten	51	60,0%	75,0 %
	Päätöksentekoa varten (lautakunta, kaupunginhallitus, kaupunginvaltuusto)	11	12,9%	16,2 %
	Jokin muu (mitä tarkoitusta varten)	23	27,1%	33,8 %
Total		85	100,0%	125,0%

Statistics

Kuinka usein otat raportteja (keskimäärin)?

N	Valid	68
	Missing	2

Kuinka usein otat raportteja (keskimäärin)?

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Säännöllisesti (päivittäin/viikoittain/kuukausittain)	47	67,1	69,1	69,1
	Harvemmin (muutaman kerran vuodessa)	20	28,6	29,4	98,5
	En käytä SAP-järjestelmää lainkaan	1	1,4	1,5	100,0
	Total	68	97,1	100,0	
Missing	System	2	2,9		
Total		70	100,0		