



LAHDEN AMMATTIKORKEAKOULU
Lahti University of Applied Sciences

RIITTÄVÄ TALOUSRAPORTOINTI SÄÄTIÖN HALLITUKSEN PÄÄTÖKSENTEON TUEKSI

Case: Lahden vanhusten asuntosäätiö

LAHDEN
AMMATTIKORKEAKOULU
Liiketalouden ala
Liiketalouden koulutusohjelma
Taloushallinto
Opinnäytetyö
Kevät 2013
Tuovinen Anne

Lahden ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma

TUOVINEN, ANNE:

Riittävä talousraportointi säätiön
hallituksen päätöksenteon tueksi
Case: Lahden vanhusten asuntosäätiö

Taloushallinnon opinnäytetyö

44 sivua

Kevät 2013

TIIVISTELMÄ

Tässä opinnäytetyössä oli tavoitteena selvittää, miten talousraportointi parhaiten palvelisi säätiön hallituksen päätöksentekoa. Työ tehtiin Lahden vanhusten asuntosäätiölle. Työn käytännön tavoitteena oli kehittää Lahden vanhusten asuntosäätiön talousraportointia siten, että se antaisi säätiön taloudesta sen hallitukselle riittävästi tietoa, jotta hallitus voi hoitaa tehtävänsä sekä säätiön toiminnan valvojana että päätöksentekijänä.

Tutkimuksen teoreettiseen viitekehykseen kuuluivat säätiölaki ja säätiön hyvä hallintotapa, joiden käsittely jaettiin omiin lukuihinsa. Säätiölakia käsittelevässä luvussa määriteltiin lain sisältö ja säätiön olemus. Säätiöiden käytännön toimintaa tukeva vapaaehtoinen koodisto, säätiön hyvä hallintotapa oli toisen teorialuvun aihe.

Tämän opinnäytetyön empiirisessä osassa perehdyttiin Lahden vanhusten asuntosäätiön ja sen hallituksen toimintaan sekä talousraportoinnin lähtötilanteeseen. Tutkimus oli kvalitatiivinen eli laadullinen ja se toteutettiin teemahaastatteluin ja havainnoin.

Tutkimuksella saatiin selville, että hyvän hallitustyöskentelyn takaamiseksi oli hallitukselle tuotettavan raportoinnin oltava ajantasaista, vertailevaa ja ennustavaa. Tutkimustulosten perusteella kehitettiin säätiön talousraportointi hallituksen tarpeita vastaavaksi.

Asiasanat: Säätiö, talousraportointi, säätiön raportointi, säätiön hallitus

Lahti University of Applied Sciences
Degree Programme in Business Studies

TUOVINEN, ANNE:

Adequate Financial Reporting as a
Support in Decision Making for a
Foundation's Board of Directors
Case: Lahti Foundation of Housing and
Services for the Elderly

Bachelor's Thesis in Financial Management, 44 pages

Spring 2013

ABSTRACT

The objective of this thesis was to find out how financial reporting could best serve the decision making of a foundation's board of directors. The thesis was done for the Lahti Foundation of Housing and Services for the Elderly (in Finnish Lahden vanhusten asuntosäätiö). The practical aim was to develop the housing foundation's financial reporting in such a way that it would give the foundation's board sufficient information on the foundation's economy to enable the board to fulfill its role both as the guardian of the foundation's operations and as the decision-maker.

The theoretical framework of the study included the Foundation Act and the Good Governance of Foundations, which are looked into in their own separate chapters. In the chapter on The Foundation Act the content of the law and the essence of what a foundation is defined. The voluntary codes of conduct which support the practical activities of foundations, the Good Governance of Foundations, were the subject of the second chapter on theory.

In the empirical part of this thesis the work of the Lahti Foundation of Housing and Services for the Elderly and its board of directors were investigated as well as the starting point of the financial reporting. The study was qualitative, and it was carried out by interviews and observations.

The study found that to ensure the good work of the board the reports produced for it need to be up-to-date, comparative and predictive. Based on the results of the study the foundation's financial reporting was improved to meet the needs of the foundation's board of directors.

Keywords: Foundation, financial reporting, a foundation's reporting, a foundation's board of directors

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	1
1.1	Tutkimuksen taustaa	2
1.2	Tutkimuksen tavoite, tutkimusongelma ja rajaus	2
1.3	Tutkimusmenetelmät	4
1.4	Kirjallisuutta ja muita tutkimuksia	5
1.5	Opinnäytetyön rakenne	6
2	SÄÄTIÖ	8
2.1	Historiaa	8
2.2	Mikä on säätiö?	8
2.3	Säätiö oikeushenkilönä	9
2.4	Säätiön perustaminen	10
2.5	Säätiön hallinto	10
2.5.1	Hallituksen tehtävät ja vastuu	11
2.5.2	Tilintarkastus	12
2.5.3	Patentti- ja rekisterihallituksen suorittama julkinen valvonta	12
2.6	Säätiön toiminnan lopettaminen	13
2.7	Säätiölain uudistaminen	14
3	SÄÄTIÖN HYVÄ HALLINTOTAPA – FOUNDATION GOVERNANCE	16
3.1	Hallinto	17
3.2	Toiminta	19
3.2.1	Säätiön tarkoituksen toteuttaminen	19
3.2.2	Talous	20
3.3	Valvonta	21
3.3.1	Sisäinen valvonta	21
3.3.2	Ulkoinen valvonta	22
3.4	Viestintä ja avoimuus	23
4	CASE: LAHDEN VANHUSTEN ASUNTOSÄÄTIÖ	26
4.1	Toimeksiantajan esittely – Lahden vanhusten asuntosäätiö	26
4.2	Säännöt ja hallinto	27
4.3	Toiminta ja taloudenhoito	28
4.4	Tutkimusmenetelmä ja tutkimuksen toteuttaminen	30
4.5	Tutkimustulokset	31

4.5.1	Ajantasaisuus	31
4.5.2	Vertailevuus	31
4.5.3	Ennustavuus	32
4.5.4	Uusi raportointi	32
4.6	Johtopäätökset ja jatkotutkimusehdotus	34
5	YHTEENVETO	36
5.1	Sisällön täsmentyminen	37
5.2	Keskinäinen ymmärrys ja kuuntelun taito	38
5.3	Hiljaa hyvä tulee	39
5.4	Tutkimuksen luotettavuus	40
	LÄHTEET	42

KUVALUETTELO

Kuvio 1 Tutkimussuunnitelman työnkulku	4
Kuvio 2 Opinnäytetyön rakenne	7
Kuvio 3 Säätiön hyvän hallintotavan elementit	17
Kuvio 4 Säätiön hallituksen rooli	18
Kuvio 5 Tilintarkastajien valitsijataho säätiöissä	22
Kuvio 6 Säätiöiden kotisivujen sisältö (Tervonen 2012, 53)	24
Kuvio 7 Lahden vanhusten asuntosäätiön toiminnot	28
Kuvio 8 Lahden vanhusten asuntosäätiön kirjanpidon osa-alueet	29
Kuvio 9 Lahden vanhusten asuntosäätiön uusi talouden neljännesvuosiraportti	33
Kuvio 10 Ongelmanratkaisuprosessi	36
Kuvio 11 Ongelmanratkaisuprosessi kehänä	37
Kuvio 12 Puolistrukturoitu tutkimus prosessina (Hirsjärvi & Hurme 2009, 47)	40

1 JOHDANTO

Suomessa on rekisteröitynä tällä hetkellä noin 2800 säätiötä (PRH, 2013), jotka ovat olemassa toteuttaakseen säätäjiensä tahtoa ja lähtökohtaisesti ne on tarkoitettu ajallisesti ikuisiksi (Pykäläinen-Syrjänen 2007, xli). Säätiöiden perusluonteeseen kuuluu siis pysyvyys, mutta jotta säätiöt voisivat parhaiten toteuttaa tarkoitustaan muuttuvassa maailmassa, on lainsäädännön muututtava toimintaympäristön kehittyessä (Pykäläinen-Syrjänen 2007, xli). Säätiöitä voidaan pitää merkittävänä osana suomalaista kansalaisyhteiskuntaa, sillä ne rahoittavat esimerkiksi kulttuuria ja tiedettä, minkä lisäksi ne tuottavat monenlaisia hyvinvointipalveluita (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 7).

Tällä hetkellä Suomessa voimassa oleva säätiölaki on vuodelta 1930 ja oikeusministeriössä on parhaillaan meneillään säätiölain kokonaisuudistus, jota maaliskuussa 2013 työnsä päättävä säätiölakityöryhmä valmistelee. Säätiöiden toimintaympäristön kannalta on siis meneillään mielenkiintoinen ajanjakso. Säätiölain uudistamisen tavoitteena on ensisijaisesti turvata säätiöiden toiminta muuttuvassa maailmassa siten, että ne voivat jatkossakin toimia säätäjiensä asettamien päämäärien saavuttamiseksi. (Jauhiainen 2012.)

Säätiö voidaan perustaa vain, mikäli sen tarkoitus on hyödyllinen (PRH, 2013). Koska säätiöt eivät ole olemassa tavoitellakseen voittoa, eikä niitä myöskään rahoiteta valtion verovaroin, voidaan ne laskea osaksi kolmatta sektoria, joka on Suomessa laajentunut 1990-luvulta lähtien (Pykäläinen-Syrjänen 2007, 26). Pykäläinen-Syrjänen (2007, 27) näkee säätiöiden tarpeellisuuden edelleen korostuvan, mikäli julkisen talouden nykyinen supistuminen jatkuu vastaisuudessa, sillä säätiöt ovat luontevasti ottaneet hoitaakseen aiemmin verovaroin hoidettuja palveluja esimerkiksi kulttuurin ja sosiaalitoimen sektoreilla.

Säätiöt ovat viime vuosina herättäneet mielenkiintoa myös tiedotusvälineissä, joissa on laajasti käsitelty esimerkiksi Nuorisosäätiön toimintaa liittyen vaalirahoitukseen. Tässä tapauksessa Helsingin käräjäoikeus on antanut tammikuussa 2013 tuomion, joka korostaa muiden seikkojen ohella säätiön sääntöjen merkitystä niissä tapahtuvan toiminnan laillisuutta pohdittaessa (Vihavainen, 2013). Vaikka tämä Nuorisosäätiöön liittynyt keskustelu on keskittynyt väärinkäytöksiin, on sillä

mahdollisesti säätiöiden kannalta hyviäkin seurauksia: ainakin säätiöiden hallinnossa toimijoille se antaa ajattelemisen aihetta ja kenties terävöittää päätöksentekoa.

1.1 Tutkimuksen taustaa

Nykyisessä työssäni Lahden vanhusten asuntosäätiön talouspäällikkönä olen vastuussa talouden raportoinnista sekä säätiön toiminnanjohtajalle että hallitukselle. Aloittaessani tehtävässäni tammikuussa 2012 oli säätiö toimintaympäristönä minulle uusi, sillä olin aiemmin hoitanut vastaavia tehtäviä osakeyhtiömaailmassa. Pian työni aloittamisen jälkeen esitti Lahden vanhusten asuntosäätiön hallitus toiveen talousraportoinnin kehittamisestä. Tämä tehtävä osoittautui haasteelliseksi, sillä pyyntö sisälsi toiveen tuottaa jatkossa hallituksen päätöksenteon kannalta olennaista tietoa. Jotta tähän tarpeeseen on mahdollista vastata riittävällä tasolla, on:

- tunnettava Lahden vanhusten asuntosäätiön säännöt
- hallittava riittävästi säätiötä koskevaa lainsäädäntöä ja
- ymmärrettävä miten hyvän hallintotavan (Corporate Governance) periaatteet vaikuttavat säätiöympäristössä.

Lähtötilanne oli se, että talouspäällikkö esitti vuosittaisen tilinpäätöksen lisäksi neljännesvuosittain hallitukselle kirjanpidon mukaisen, A4-lomakkeelle lyhennetyn tuloslaskelman. Hallitus piti tiedon esittämistiheyttä riittävänä, mutta toivoi raportoinnin sisällön kehittämistä jatkossa. Heti alussa oli selvää, että hallitusten jäsenten mielestä pelkkä tuloslaskelma, jonka avulla oli mahdollista katsoa vain menneisyyteen, ei riittäisi tulevaisuudessa. Lisäksi toivottiin mahdollisuutta saada tietoa ainakin tuloslaskelman lukujen asiasisällöstä, ja ilmaan jäi roikkumaan lisäksi sellainen ajatus, että mahdollisesti myös muunlaista informaatiosta saisi tulla, mikäli hyviä ajatuksia niiden tuottamiseksi ja sisällöksi syntyisi.

1.2 Tutkimuksen tavoite, tutkimusongelma ja rajaus

Kimmoke tämän tutkimuksen tekemiselle lähti käytännön akuutista tarpeesta kehittää yhden yksittäisen, tässä tapauksessa Lahden vanhusten asuntosäätiön, talo-

usraportointia siten, että säätiön taloudesta vastaavalla hallituksella olisi riittävästi ajankohtaista ja oikeaa tietoa päätöksenteon pohjaksi. Tarve vaikutti yksinkertaiselta ja helpolta tyydyttää, mutta muutama käytännön kokeilu – esimerkiksi pitkän tuloslaskelman esittäminen päätöksentekijöille – osoitti, että asiaa tuli pohtia perusteellisemmin. Tähän johtopäätökseen vaikutti myös se seikka, että hallituksen jäsenet eivät itse tarkkaan määritelleet, minkä sisältöinen raportointi parhaiten palvelisi heidän tarpeitaan, vaan jättivät raportoinnin lopullisen sisällön ja rakenteen täsmentämisen raportin tekijän harkittavaksi.

Lahden vanhusten asuntosäätiön hallituksen raportointitarpeen tyydyttämiseksi tämä opinnäytetyö pohtii säätiön hyvän hallintotavan mukaista talouden raportointitapaa. Hyvän hallintotavan, säätiön corporate governancen, avulla pyritään säätiön resurssien sääntöjen mukaiseen mahdollisimman optimaaliseen käyttöön (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 111). Koska hyvä hallintotapa on olennainen väline säätiön tarkoituksen toteuttamiselle, on ollut tarpeellista tutustua tähän työkaluun huolellisesti.

Opinnäytetyön tutkimuskysymys on

- Minkälaista on säätiön hallituksen päätöksenteon kannalta riittävä talousraportointi?

Säätiöt verotus on oma, mielenkiintoinen kokonaisuutensa, joka on rajattu tämän tutkimuksen ulkopuolelle. Aihe olisi houkutteleva, sillä mikäli säätiö on verottajan näkemyksen mukaan yleishyödyllinen, on se verovelvollinen ainoastaan toimintansa elinkeinotulo-osuudesta. Mahdollisesti tämä osittainen verovapaus ja sen johdosta kenties vaarantuva kilpailuneutraliteetti ovat olleet syynä siihen, että verottaja on viime aikoina pyrkinyt tarkastelemaan aiempaa kriittisemmin säätiöiden yleishyödyllisyyttä. Tämän vuoksi moni säätiö on joutunut uudelleen perustelevaan yleishyödyllisyyttään verottajalle. (Pöyhönen 2012.)

Ennen työn aloittamista suunniteltu kirjanpidon rajaus tutkimuksen ulkopuolelle ei ollut mahdollista, sillä kirjausmenetelmiä oli jossakin määrin kuvattava, jotta pystyttiin arvioimaan talousraportoinnin tietojen oikeellisuutta. Muutoin lähtökohdiana on ollut se, että kirjanpito on tehty hyvän kirjanpitotavan mukaisesti noudattaen voimassa olevia lakeja ja asetuksia.

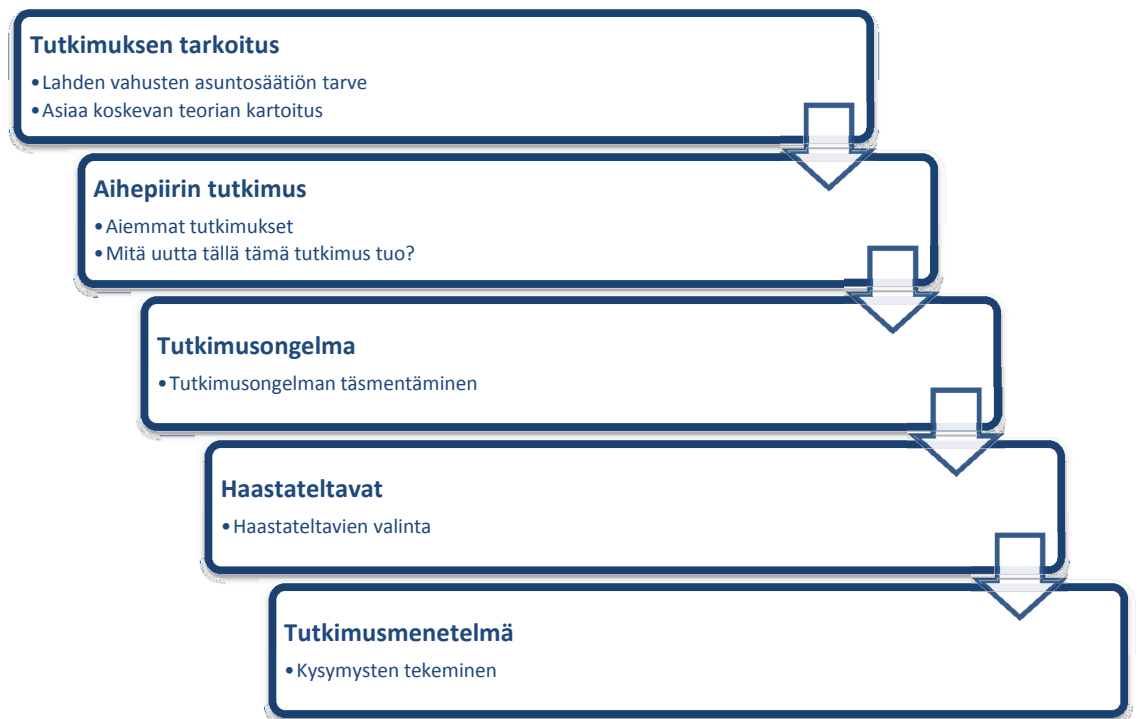
1.3 Tutkimusmenetelmät

Tutkimus perustuu kvalitatiiviseen eli laadulliseen tutkimusmenetelmään ja tässä työssä on pyritty pureutumaan käytännön työhön ja päätöksentekoon erityisesti Lahden vanhusten asuntosäätiossä, joten tutkimus on tyypiltään case-tutkimus.

Tutkimustyötä on tehty kirjoituspöytä tutkimuksena, minkä lisäksi on suoritettu Lahden vanhusten asuntosäätion hallituksen puheenjohtaja ja toiminnanjohtajan teemahaastattelut. Näiden haastattelujen avulla on pyritty saamaan haastatelluilta ajatuksia

- siitä, miten heidän mukaansa säätion säännöissä määrättyä tarkoitusta voidaan parhaiten hallitustyöskentelyssä toteuttaa ja
- siitä, minkä sisältöinen ja muotoinen talousraportointi parhaiten palvelisi tätä päämäärää.

Tutkimussuunnitelma on tehty seuraavan kaaviokuvan mukaisesti (Hirsjärvi & Hurme 2009, 56):



Kuvio 1 Tutkimussuunnitelman työnkulku

1.4 Kirjallisuutta ja muita tutkimuksia

Säätiöistä on viime vuosina julkaistu melko monipuolisesti kirjallisuutta. Vuonna 2011 julkaistu ”Säätiö” (Lakari, Kilpinen & Laari) on mainio perusteos säätiöstä oikeushenkilönä suomalaisessa yhteiskunnassa. Syvemmin tämän työn problematiikkaan on mahdollista perehtyä Pykäläinen-Syrjänen (2007) teoksessa ”Säätiön tehokkuus”, jonka alaotsikko ”Corporate Governance – säännösten vaikutuksesta säätiön tarkoituksen tehokkaaseen toteuttamiseen” on jo sisällä tämän työn ytimessä. Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry on julkaissut jäsenistönsä käyttöön Hyvä säätiötapa – ohjeistuksen vuonna 2004 (uudistettu 2006), ja tätä laajemman Säätiön hyvä hallinto-ohjeen, jotka molemmat on kirjoitettu säätiöiden itsesääntelyn tarpeisiin. Erityisesti Säätiön hyvä hallinto – kirjanen on käyttökelpoinen sekä käytännön työn että tämän tutkimuksen kannalta, sillä se avaa käytännönläheisesti säätiölakia kuvaten ymmärrettävästi muun muassa säätiön hallituksen tehtäviä ja hallituksen jäsenten vastuuta.

Säätiölain uudistamishankkeeseen liittyen on oikeusministeriössä valmistunut Jyrki Jauhaisen kirjoittamana 28.6.2010 arviomuistio, joka on tehty 47 säätiöltä tai säätiöiden sidosryhmältä saatujen lausuntojen pohjalta. Tämä arviomuistio sisältää ansiokasta pohdintaa ja näkemyksiä sekä säätiölain kehittämistä että säätiöiden itsesääntelyn, säätiön hyvän hallintotavan, roolista säätiöiden hallinnossaan.

Myös tutkimuskohteena säätiöiden talousasiat ovat herättäneet viime aikoina aiempaa enemmän kiinnostusta, sillä vuonna 2012 oli Theseuksen mukaan tehty neljä säätiöiden taloutta käsittelevää tutkimusta eri näkökulmista – kahtena aikaisempaan vuonna näitä töitä oli tehty yksi kumpanakin. Hallinnollisesti säätiötä lähellä olevasta yhdistyksestä on julkaistu keväällä 2012 mielenkiintoinen opinäytetyö tilinpäätösinformaation hyödyntämisestä yhdistyksen päätöksenteossa (Maunula, 2012). Tässäkin työssä on etsitty vastausta päätöksenteon työkalujen parantamiseksi, mutta koska se pureutuu menneisyyteen keskittyessään pohtimaan edellisten vuosien tilinpäätösten tunnuslukuja, ei siitä ole olennaista apua tämän työn pohdinnassa, jossa näkökulma on vähintään nykyhetkessä ja mielellään myös hieman tulevaisuuden arvioinnissa.

1.5 Opinnäytetyön rakenne

Tämä tutkimus koostuu viidestä luvusta. Kolme ensimmäistä lukua pureutuvat aiheeseen liittyvään teoriaan ja kahdessa viimeisessä esitellään itse tutkimusprosessineen sekä vedetään johtopäätökset tehdystä työstä:

1. Johdannossa perustellaan, miksi tämä aihe valikoitui tutkittavaksi sekä kuvaillaan säätiöiden roolia yleensä suomalaisessa yhteiskunnassa. Tässä luvussa kuvaillaan myös työn päämäärä, tutkimusongelmat sekä rajataan aiheita. Lyhyt katsaus luodaan tutkimuksen kannalta olennaiseen kirjallisuuteen sekä aiheen kiinnostavuuteen muiden tutkijoiden kannalta.
2. Toisessa luvussa tutustutaan säätiöön oikeushenkilönä. Luvussa kuvataan säätiöiden historiaa, perustamisprosessia ja hallintoa. Koska säätiön lopettaminen on sen luonteelle tyypillinen, on myös lopettamista kuvattu.
3. Kolmas luku keskittyy Corporate Governance – säännöksiin. Näitä säännöksiä on kuvattu ensiksi yleisesti ja sen jälkeen on pyritty erityisesti keskittymään siihen, mikä on niiden sovellettavuus ja vaikuttavuus erityisesti säätiömaailmassa.
4. Tutkimuksen neljäs luku on sen case-osuus, jossa esitellään tutkimuksen kohteena oleva Lahden vanhusten asuntosäätiö, sen historia, säännöt ja muut toimintaa kuvaavat elementit. Tämä luku kuvaa tutkimusprosessin tuloksineen ja se sisältää myös tulosten analysoinnin ja siitä esiin nousevat johtopäätökset ja jatkotutkimusehdotuksen.
5. Viides luku sisältää tämän opinnäytetyöprosessin yhteenvedon. Tässä luvussa keskitytään kuvaamaan tutkimuksen olennaisinta sisältöä ja tuloksia. Lisäksi pohditaan sitä, miten työ kokonaisuutena onnistui ja olisiko sillä yleistettävyyttä.

Opinnäytetyön rakennetta voidaan havainnollistaa myös alla olevan kuvion avulla:



Kuvio 2 Opinnäytetyön rakenne

2 SÄÄTIÖ

2.1 Historiaa

Säätiöoikeuden historia on paljon pidempi kuin yhtiöitä koskeva historia, sillä säätiöoikeutta voidaan katsoa olleen jo muinaisessa roomalaisessa oikeudessa, kun taas ensimmäiset historialliset maininnat yrityksistä ovat 1100-luvun keskiaikaisista kaupunkitasavalloista. Pitkän historian vuoksi on mahdotonta sanoa varmasti, milloin nykyaikainen itsenäinen ja yksityisoikeudellinen säätiö on Suomessa syntynyt. Ensimmäisen nykyaikaisen, itsenäisen säätiön perustamisajankohdaksi on esitetty joissakin lähteissä vuotta 1766, jolloin Ruotsin vallan ajalla tiedetään olleen säätiötyyppisiä omaisuusmassoja. (Toiviainen 2006, 19 – 27; Pykäläinen-Syrjänen 2007,14.)

Säätiöitä pidettiin 1809 alkaneena Venäjän vallan aikana mahdollisesti kumouksellista toimintaa harjoittavina yhteisinä, ja niihin alettiin soveltaa yhdistyksiä koskevaa kuulutusta vuodelta 1849. Tässä kuulutuksessa yhdistysten toiminta säädettiin luvanvaraiseksi, ja sen soveltaminen teki myös säätiöiden toiminnan sortovuosien aikana lähes mahdottomaksi. Tilanne muuttui vasta Suomen itsenäistyttyä, ja vuonna 1930 Suomeen saatiin säätiölaki, joka on edelleen voimassa, vaikkakin useasti täydennettynä. Säätiöiden julkisoikeudellisen perustan voidaan katsoa pohjautuvan perustuslain 2. luvun omaisuuden perussuojaan, jonka mukaan omistajalla on oikeus määrätä omasta omaisuudestaan tahtonsa mukaan, vaikkapa luovuttamalla sen säätiöksi ja näin käytettäväksi määrittämäänsä hyödylliseen tarkoitukseen. (Toiviainen 2006, 28.)

2.2 Mikä on säätiö?

Säätiö on tiettyyn tarkoitukseen asetettu varallisuusmassa, jonka hoitamisesta vastaa oma, erillinen hallintonsa ja joka on olemassa toteuttaakseen perustajansa määräämää hyödyllistä tarkoitusta (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2010, 7). Hyödyllisyys on säätiön olennaisin piirre ja sen käsitteestä saa havainnollisen kuvan tarkasteltaessa sellaista melko tavallista tilannetta, jossa säätiö perustetaan testamentilla. Tällöin testamentin tekijä on määrännyt omaisuutensa käyttämisestä johonkin hyödylliseen tarkoitukseen. Testamenttia toimeenpantaessa tutkii Pa-

tentti- ja rekisterihallitus, vastaavatko testamentin perusteella laaditut säätiön säännöt säätiölaissa (1:5§) tarkoitettua hyödyllisyyttä: säätiön tulee sääntöjensä perusteella olla voittoa tavoittelematon eikä sen toiminnan päämääränä saa olla tuottaa taloudellista etua säätiöjälleen tai sen toimintaan osallistuville. Säätiön hyödyllisyyttä ei pidä sekoittaa usein säätiöiden yhteydessä mainittuun yleishyödyllisyyteen, joka on verotuksellinen käsite, eikä koske kaikkia säätiötä (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 121).

Säätiöllä ei ole omistajia, kuten yrityksissä tai jäseniä kuten yhdistyksillä. Omistajiston ja jäsenistön puutetta säätiössä korvaa Patentti- ja rekisterihallitus (myöhemmin PRH), jonka tätä roolia käsitellään lähemmin luvussa 2.5.3.

2.3 Säätiö oikeushenkilönä

Säätiö on itsenäinen oikeushenkilö, jonka on toiminnassaan muun Suomen lainsäädännön lisäksi otettava huomioon erityisesti säätiölain määräykset. Säätiön toiminta on PRH:n valvonnan alainen ja sen on toiminnassaan lainsäädännön lisäksi noudatettava omia sääntöjään. (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 11.) Säätiön sääntöihin kirjattua tarkoitusta on kunnioitettava kaikessa säätiön toiminnassa koko sen elinkaaren ajan. Tämä tarkoitus on niin sitova, että säätiö ei muun muassa voi ottaa vastaan lahjoitusta, joka on ristiriidassa sen sääntöjen kanssa (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2010, 7).

Säätiöt jaetaan toimintansa perusteella kahteen eri luokkaan:

1. Toiminnalliset säätiöt toteuttavat tarkoitustaan toimimalla itse tarkoituksensa eteen.
2. Apurahasäätiöt vastaavasti rahoittavat sääntöihinsä kirjattua tarkoitusta antamalla apurahoja tarkoitustaan edistävään toimintaan. (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 9.)

Säätiöistä puhuttaessa mainitaan käsitteet itsenäinen ja epäitsenäinen säätiö. Itsenäisestä säätiöstä puhuttaessa on kyseessä oma, erillinen omaisuusmassansa, joka on rekisteröitävissä ja jolla on oma hallintonsa. Epäitsenäisellä säätiöllä tarkoitetaan omakatteista rahastoa, joka on jonkun toisen säätiön hallinnoima ja jolla on

oma kirjanpitosensa. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2010, 7). Säätiölaki koskee vain itsenäisiä säätiöitä, joita tämäkin työ käsittelee.

2.4 Säätiön perustaminen

Säätiöiden toiminta perustuu säädekirjaan, jonka säätiön perustaja laatii ja josta ilmenee säätiön tarkoitus ja säätiölle tuleva omaisuus. Ellei perustaja itse huolehdi perustamistoimista, on hänen säädekirjassa annettava määräys siitä, kenen tehtäväksi perustamistoimet tulevat. Toimeenpanija huolehtii muista perustamistoinenpiteistä, paitsi säätiön rekisteröinnistä, joka säätiölain mukaan kuuluu hallituksen tehtäviin. Säätiön perustaminen etenee kaksivaiheisesti siten, että ensin anotaan PRH:lta perustamislupaa ja sääntöjen vahvistamista. PRH tarkastelee perustamislupaa myöntäessään muun muassa, onko säätiön suunniteltu rahoitus riittävää säätiön tulevan toiminnan kannalta ja onko säätiön säännöissä kuvailtu olemassaolon tarkoitus hyödyllinen. Lisäksi PRH:n tulee tarkastella sitä, onko säätiölle siirrettävä omaisuus riittävä suunnitellun toiminnan pyörittämiseksi. Mikäli vaaditut ehdot täyttyvät, merkitään säätiö perustamisluvan jälkeen säätiörekisteriin, ja tällä hetkellä säätiön perustaja eriytyy säätiöstä, samalla hänen vaikutusmahdollisuutensa säätiön asioihin loppuvat. Säätiön hallitus ei myöskään tämän jälkeen ole toimistaan vastuussa perustajalle. PRH:n tehtäväksi jää säätiön perustamisen jälkeen valvoa, että säätiön toiminta perustuu voimassa oleviin lakeihin ja säätiön sääntöihin. (Pykäläinen-Syrjänen 2007, 106 – 108; Säätiölaki 1:5§.)

2.5 Säätiön hallinto

Säätiöllä on oltava hallitus, jossa säätiölain mukaan on oltava vähintään puheenjohtaja ja kaksi jäsentä. Säännöissä määrätään hallituksen muodostamistapa. Hallitus hoitaa säätiön asioita yhteisvastuullisesti ja sen vastuulla ovat sekä säätiön toiminnan että varallisuuden hoito. Hallituksen on toiminnassaan toteutettava Suomen lainsäädännön lisäksi säätiön säännöissä mainittua tarkoitusta. Hallituksen lisäksi säätiölaissa ei ole määräyksiä muista toimielimistä, esim. toimitusjohtajasta. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry. Säätiön hyvä hallinto 2010, 12.)

Koska säätiöllä ei ole omistajia, puuttuu säätiön hallitukselta tämä olennainen valvova ja ohjaava yhteistyökumppani. Omistajien roolia säätiössä korvaa PRH, joka Säätiölain (3:13§) mukaan valvoo säätiön hallinnon lain- ja sääntöjenmukaisuutta. PRH:lla on myös oikeus määrätä hallitus oikaisemaan tekemänsä virheelliset päätökset ja määrätä toimenpiteidensä tehosteeksi uhkasakon hallituksen jäsenille (Säätiölaki 3:14§).

2.5.1 Hallituksen tehtävät ja vastuu

Säätiölain 2. luvun (10§) mukaan hallitus edustaa säätiötä ja vastaa siitä, että säätiön toiminta on järjestetty asianmukaisesti sekä säätiön varat on sijoitettu varmasti ja tuottavasti. Vastuu on yhteisvastuullista (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 12). Säätiölaissa on useita kohtia, joiden mukaan säätiön hallituksen jäsenille tai muille sen toimintaan osallistuville ei saa koitua toiminnasta erityistä henkilökohtaista etua (2:10.2§; 2:11.3-4§), mikä tarkoittaa sitä, että hallituksen ainoana ohjenuorana toiminnassaan tulisi olla säätiön tarkoituksen toteuttaminen ja sen tulisi tässä tehtävässä toimia ainoastaan säätiön, eikä omaksi hyväkseen (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 7).

Tutkimusongelman kannalta olisi tärkeää pystyä löytämään suoraan säätiölaista ohjeistusta siihen, miten hallitus voi noudattaa lain 2 luvun 10 §:n määräystä siitä, että ”säätiön varat sijoitetaan varmalla ja tuloa tuottavalla tavalla”. Tämänhetkessä taloudellisessa tilanteessa lain vaatimus on jopa ristiriitainen ja voidaan vielä kysyä, ovatko varmuus ja tuottavuus mahdollinen yhdistelmä sijoitustoiminnassa. Hallituksen jäsenen voi joutua vahingonkorvausvastuuseen sekä tekemisistään päätöksistä ja toimenpiteistä että niiden laiminlyönneistä (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 17). Epävarmassa taloudellisessa tilanteessa hallituksilla lienee kiusaus olla ottamatta riskejä sijoitustoiminnassa, mikä voitaisiin tulkitta vääräksi päätökseksi – aivan kuten tappiolliseksi osoittautuva sijoituspäätös pörssiosakkeisiin.

Säätiön hallitus voi niin halutessaan siirtää säätiön asioiden käytännön valmistelu- ja toimeenpanotoita itseltään joko muille henkilöille tai toimielimille, jopa säätiön ulkopuoliselle. Vaikka näin toimittaisiinkin, ei vastuuta voi kuitenkaan siirtää, vaan vastuu toiminnan järjestämisestä ja sen valvonnasta pysyy hallituksella kai-

kissa tapauksissa. Päätösvallan ulkoistaminen ei ole lainkaan mahdollista eli sellaisessakin tapauksessa, jossa operatiivista toimintaa on siirretty säätiön ulkopuolella, on päätöksenteko säilytettävä säätiön sisällä. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry. Säätiön hyvä hallinto 2010, 12.)

2.5.2 Tilintarkastus

Säätiön tilintarkastuspakko perustuu säätiölakiin (12:2§) ja laissa määrätään myös (4:1§), että säätiön säännöissä on oltava määräykset tilintarkastajien lukumäärästä, asettamistavasta ja toimikaudesta. Säätiön tilintarkastajan on tilintarkastuslain säädösten lisäksi siis otettava huomioon myös säätiölain (12:4§) määräykset siitä, että tilintarkastuskertomuksen tulee sisältää:

1. oma erillinen lausuma siitä, ovatko säätiön varat tarkoituksenmukaisesti sijoitettu
2. arvio toimielinten palkkioiden kohtuullisuudesta
3. lausunto siitä, antavatko tilinpäätös ja toimintakertomus oikean ja riittävän kuvan säätiön toiminnasta ja talouden hoidosta. (Oikeusministeriö, Säätiölainsäädännön kehittäminen, 37 – 38.)

Tilintarkastuksen tarkoitus on valvoa säätiön hallinnon ja johdon toimintaa eikä osallistua siihen. Tilintarkastuksen tehtävänä ei yhtiöissäkään ole pelkästään omistajien edun, vaan myös toiminnan laillisuuden valvonta. Säätiössä tämä korostuu erityisesti omistajien puuttumisen vuoksi. (Toiviainen 2006, 146 – 147.) Omistajien puuttumisen vuoksi lainsäätäjät ei ole jättänyt pienelläkään säätiölle tilintarkastuslain 4 §:n suoma mahdollisuutta jättää tilintarkastajaa valitsematta, vaan säätiöissä on noudatettava säätiölain 12 §:n määräystä ainakin yhden tilintarkastajan valitsemisesta.

2.5.3 Patentti- ja rekisterihallituksen suorittama julkinen valvonta

Säätiöiden valvonta on säätiölain mukaan (13:1§) PRH:n tehtävä. Julkisen valvonnan tehtävänä on huolehtia siitä, että säätiön toiminta on lain ja säätiön sääntöjen mukaista. Julkinen säätiövalvonta voidaan jakaa kolmeen osa-alueeseen:

1. Säätiön perustamisen valvontaan, jolloin PRH on vastuussa säätiön sääntöjen lainmukaisuuden tarkastamisesta ja pääoman riittävyyden arvioimisesta, minkä jälkeen perustamisprosessi voi edetä. Perustamisprosessin päätteeksi säätiö merkitään PRH:n ylläpitämään säätiörekisteriin.
2. Säännölliseen valvontaan, joka tarkoittaa vuosittaista tilinpäätösasiakirjojen tarkistusta. PRH:n vastuulla on huolehtia siitä, että ilmoituksessa on mukana tarpeelliset asiakirjat, se on asianmukaisesti allekirjoitettu, ja että tilintarkastuskertomuksessa on säätiölain vaatimat tiedot.
3. Yksittäistapausten valvontaan, joka perustuu eri tahoilta, esimerkiksi tiedotusvälineistä, tiedoksi saatuihin tarkastustarpeisiin. (Oikeusministeriö, Säätiölainsäädännön kehittäminen, 7.)

Säätiön toiminnan valvontaa sivutaan myös 3. luvussa, erityisesti valvonnan nykytilaa kohdistetun kritiikin osalta.

2.6 Säätiön toiminnan lopettaminen

Säätiön lakkauttamistilanteissa on noudatettava sekä säätiölain määräyksiä että säätiön omia sääntöjä. Säätiön toimielimet eivät voi säätiölain vastaisesti lopettaa säätiötä, vaikka säätiön omissa säännöissä ei olisikaan eritelty lakkauttamisperusteita. Säätiölain mukaan säätiön on mahdollista lakkauttaa:

- mikäli säätiö on perustettu määräajaksi ja tämä aika on kulunut umpeen
- säätiöllä ei ole enää toiminnan jatkamiseen tarvittavia varoja
- säätiö ei voi enää toteuttaa sen sääntöjen mukaista tarkoitusta esimerkiksi varojen puutteen tai sen vuoksi, että säätiön toiminnasta on tullut hyödytöntä yhteiskunnallisten olojen muuttumisen vuoksi. Tätä kohtaa voidaan soveltaa vain, jos säätiön muuttaminen määräaikaiseksi ei korjaa tilannetta
- jos säätiön toiminta on lain tai sen omien sääntöjen vastaista, ja tämä tilanne on jatkuva.

Pelkkä kiinnostuksen puute säätiön toiminnan jatkamiseen ei siis riitä sen lakkauttamisperusteeksi, vaan laki suojaa sitä tarkoitusta, jonka toteuttamiseksi säätiö on perustettu. Mikäli lakkauttamisperusteet ovat olemassa ja säätiö lopetetaan, on siihen saatava lupa Patentti- ja rekisterihallitukselta, joka saattaa jättää lakkautta-

misluvan antamatta, mikäli lakkauttamisedellytykset eivät sen mielestä täyty. Jos lakkauttamispäätös saadaan ja säätiön toiminta sen seurauksena loppuu, on säätiön jäljellä olevat varat käytettävä säätiön sääntöjen määräämään tarkoitukseen, tai mikäli säännöissä ei ole tästä määräyksiä, varat menevät valtiolle, joka luovuttaa varat säätiön tarkoituksen mukaiseen käyttöön. (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 92 – 96.)

2.7 Säätiölain uudistaminen

Tällä hetkellä Suomessa voimassa oleva säätiölaki on säädetty vuonna 1930 ja vaikka sitä on uudistettu vuosien mittaan useaan otteeseen, on lakia pidetty vanhentuneena ja sen uudistaminen on meneillään. Oikeusministeriön on perustanut säätiölain uudistamista varten Säätiölakityöryhmän. Tämän työryhmän työ perustuu arviomuistioon, joka on ollut lausuntokierroksella suomalaisissa säätiöissä kevään ja kesän 2010 aikana ja lausuntoyhteenvetokierroksella alkuvuodesta 2011. Säätiölakityöryhmän työn odotetaan valmistuvan maaliskuussa 2013. (Oikeusministeriö 2013.)

Säätiölain uudistamisen lähtökohtana pidetään säätiöiden perustajien ja sidosryhmien tarpeita erityisesti säätiön tarkoituksen toteuttamisen suhteen: tavoitteena on, että nykyisen viranomaissäätelyn lisäksi saataisiin kehitettyä malli, jossa säätiön perustajien ja siihen myöhemmin liittyvien tahojen kesken syntyisi yhteistoimintaa, jonka avulla säätiön tarkoitusta pystytään nykyistä paremmin toteuttamaan. (Jauhiainen 2012.)

Säätiölain uudistamisen valmistelun yhteydessä on tavoitteena selkiyttää muun muassa säätiön perustamista ja säädellä hallituksen lisäksi myös muita säätiön johtoelimiä. Talouden tarkempaan säätelyyn on myös nähty tarpeita, sillä ainakin tilinpäätössääntelystä on uuteen lakiin suunnitteilla säädöksiä. Myös sitä kuka valvoo ja mitä valvotaan, nähtäisiin tarpeelliseksi täsmentää uudessa laissa. Säätiölle varainhoito nähdään myös olennaisena asiana ja säätiölakityöryhmä ottanee kantaa siihen:

- miten määritellään säätiön varojen tuottava ja turvallinen sijoittaminen
- minkälaisia periaatteita tulisi soveltaa säätiön sijoitustoiminnassa.

- kenellä on valtuudet valvoa säätiön taloudenhoitoa.

Tässä vaiheessa on vaikea sanoa, toisiko säätiölain uudistaminen mitään muutoksia säätiön talousraportointiin tai sen sisältöön. Mahdollisesti raportoinnin vastaanottava taho saattaisi muuttua, mutta esityksen pohjalta vaikuttaa siltä, että säätiön sääntöjenmukaisen toiminnan kuvaaminen säilynee jatkossakin raportoinnin tarkoituksena, joten lakimuutos ei muuttane tämän tutkimuksen perustaa. (Jauhiainen 2012.)

3 SÄÄTIÖN HYVÄ HALLINTOTAPA – FOUNDATION GOVERNANCE

Säätiön hyvä hallintotapa perustuu yritysmaailman vastaaviin toimintamalleihin ja ohjeistuksiin. Käsite corporate governance on tullut suomalaisen kielenkäyttöön anglosaksisista maista, ja se on saanut alkunsa Yhdysvalloissa, joissa yritysmaailman sijoittajat alkoivat vaatia pörssiyrityiltä aiempaa avoimempaa toimintatapaa (Erma, Rasila & Virtanen 2009, 17). Termille corporate governance ei ole vahvistettu suomenkielistä vastinetta, mutta se käännetään usein hyväksi hallintotavaksi. Se on määriteltävissä organisaation hallintojärjestelmäksi, jonka avulla organisaatiota johdetaan ja valvotaan omistajien ja muiden sidosryhmien etujen mukaisesti (Mattila 2004, 1). Koska säätiöllä ei ole omistajia, tähtää säätiön hyvä hallintotapa, foundation governance, säätiön sääntöjen toteuttamisen mahdollisimman tehokkaasti ja taloudellisesti (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 111). Hyvän hallintotavan ja lainsäädännön eroa on kuvattu ytimekkäästi Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunnan Säätiön hyvä hallinto-ohjeen johdannossa (2013,6), jossa kerrotaan ohjeen laaditun ainoastaan säätiöiden itsesääntelyn tarkoituksiin, eikä lähtökohdaksi rikos- tai vahingonkorvausvastuulle.

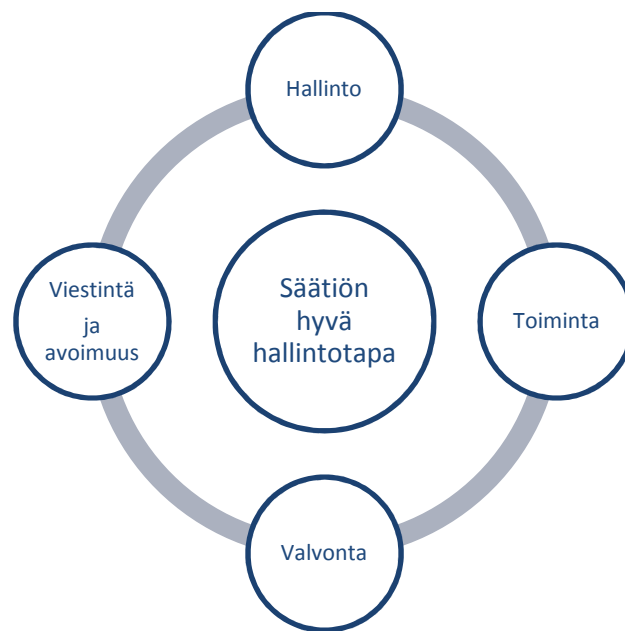
Koska corporate governance-säännöstöllä on juurensa yhtiömaailmassa ja Suomessa sen arvoperusta on osakeyhtiölaissa, eivät säätiön hyvän hallinnon ohjeet toimi säätiöympäristössä yhtä tehokkaasti kuin yhtiöiden vastaavat säännökset. Osittain tämä johtuu säätiölain säädöksistä, jotka esimerkiksi sallivat hallituksen valita itse itsensä eivätkä määrittele osakeyhtiölain tavoin selkeää vastuunjakoa hallituneuvoston ja hallituksen välille (Pykäläinen-Syrjänen 2007, 407 – 418). Hyvän hallintotapa on silti säätiöllekin olennainen työkalu, sillä se muodostaa säätiön ne toimintamallit, joiden avulla pystytään osoittamaan ulkoisille sidosryhmille toiminnan uskottavuus sekä tehostamaan johtamista ja päätöksentekoa (Erma, Rasila & Virtanen 2009, 17). Omia etujaan valvovan omistajatahon puuttumisen vuoksi on myös esitetty, että hyvän hallintotavan noudattaminen olisi säätiölle jopa tärkeämpää kuin osakeyhtiölle (Jauhiainen 2011, 91).

Terminä hyvä hallintotapaa ei pidä sekoittaa käsitteeseen hyvä hallinto. Hyvästä hallinnossa puhuttaessa tarkoitetaan hallintoviranomaisia koskevia, perustuslain 21§:ään perustuvia velvollisuuksia, joiden mukaan kansalaisille tulee taata viranomaisten kanssa asioidessaan edellytykset muun muassa:

- saada asiansa käsiteltyä asianmukaisesti ja ilman aiheetonta viivytystä
- voida käyttää asiansa hoitoon toimivaltaista viranomaistahoa
- luottaa hallintoasioiden julkisuuteen

(Mäenpää 2012, 1 – 2).

Säätiön hyvä hallintotapa voi painottua erilaisissa säätiöissä hyvinkin erilaisia asioihin riippuen säätiön sääntöjen määräämästä tarkoituksesta. Yleisesti säätiön hyvän hallintotavan osatekijöitä voitaisiin kuvailla vaikkapa seuraavasti:



Kuvio 3 Säätiön hyvän hallintotavan elementit

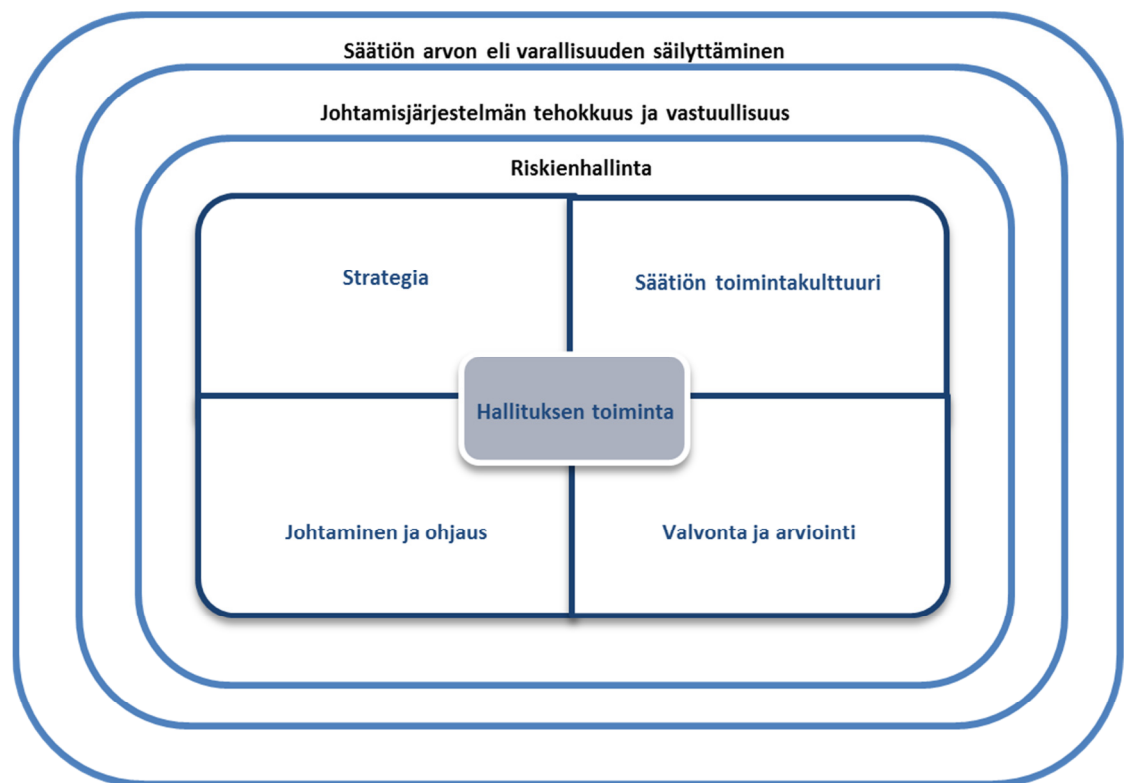
Yllä mainitussa kaaviossa kuvattua hyvän hallintotavan jakoa neljään osa-alueeseen on käytetty tämän luvun kappalejaossa: hallintoa, toimintaa, valvontaa ja viestintää on käsitelty omien otsikoidensa alla. Muunkinlaisia toimintatapojen kuvauksia on olemassa, ja tämän tutkimuksen rajauksen vuoksi yllä kuvatusta hyvän hallinnon mallista puuttuu verotuksen elementti, jota esimerkiksi Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta pitää olennaisena hyvän hallinnon osana.

3.1 Hallinto

Säätiölaki säätelee säätiön toimielimistä ainoastaan hallitusta, minkä vuoksi säätiön koko hallintoa on mahdollista tarkastella hallituksen lähtöisin. Sen lisäksi, mitä säätiölaissa sanotaan säätiön hallituksesta, antavat hyvän hallintotavan ohjeistukset käytännön neuvoja hallituksessa toimimiselle. Erityisesti korostetaan sitä, että

hallituksen toiminnan ainoa päämäärä tulee olla säätiön tarkoituksen toteuttaminen ja tässä toiminnassa tulee olla huolellinen ja lojaali eli toimia ainoastaan säätiön hyväksi. Säätiön hyvään hallintotapaan kuuluu myös huolehtia siitä, että hallituksen jäsenet vaihtuvat riittävän usein, heillä on monipuolinen asiantuntemus ja että heidän valintansa palvelee säätiön toiminnan tarpeita. Hallituksen jäsenen tulee olla riittävän perehtynyt säätiön toimintaan ja toimialaan, ja hänellä tulee olla myös riittävästi aikaa tehtäväänsä varten. Myös sitoutumista korostetaan eikä pidetä toivottavana, että hallituksen jäsen eroaisi kesken toimintakautensa. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 11 -12.)

Säätiön hallituksen roolia hyvän säätiötavan mukaan voidaan kuvata mukailleen corporate governancen pohjalta tehtyä osakeyhtiön hallituksen roolikuvaa (Alftan et al 2008, 29):



Kuvio 4 Säätiön hallituksen rooli

Kuvion mukaisesti hallituksen toiminnan perustana ovat säätiölain mukaiset vaatimukset säätiön varallisuuden säilyttämisestä, toiminnan sääntöjenmukaisesta ja tehokkaasta järjestämisestä sekä riskien hallinnasta. Työkaluina hallituksella ovat kuvion keskellä mainitut johtaminen, valvonta sekä strategian ja toimintakulttuurin luominen.

Hallituksella on säätiössä, kuten yritysmaailmassakin, kaksitahoinen rooli. Proaktiivisessa roolissaan hallitus tekee päätöksiä ja retroaktiivisessa toimii valvojana. Vaikka hallitus olisi delegoinut esimerkiksi toimitusjohtajalle joitakin lainsäädännöstä ja muista säädöksistä aiheutuvia tehtäviä, on hallituksen silti huolehdittava vastuunsa perusteella näiden tehtävien valvonnasta. Jotta hallitus voi tehokkaasti toimia tässä valvojan roolissaan, tulee johdon raportoida tehtävien hoidosta ja erityisesti niiden poikkeavuuksista. Näin hallituksella on riittävät työkalut korjausliikkeiden tekemiseen ja uusiin päätöksiin. (Erma, Rasila & Virtanen 2009, 61.)

3.2 Toiminta

3.2.1 Säätiön tarkoituksen toteuttaminen

Säätiön toiminnassa tulee olla ohjenuorana säätiön sääntöjen noudattaminen. Jotta tämä olisi jokapäiväisessä työssä mahdollista, tulisi jokaisen säätiölle työskentelevän lukea säännöt säännöllisesti läpi samalla miettien, onko toiminta ollut sääntöjen mukaista ja toteuttanut sääntöihin kirjattua säätiön tarkoitusta. Säätiön tarkoitusta ei saa toiminnassa laajentaa, vaikka houkuttelevia, hyviä hankkeita olisikin tarjolla. Asia on helpompi ymmärtää, jos vertaa säätiön sääntöjen tarkoituspöytäkirjää yrityksen omistajiin, jonka etuja toiminnassa tulisi ajaa. Sääntöjen tulisi olla saatavilla päätöksiä tekevissä kokouksissa, jotta sääntöjen noudattaminen voidaan tarvittaessa tarkastaa ja estää väärin käytäntöjen syntyminen. Huolellisuudesta huolimatta voi sattua inhimillisiä virheitä ja saatetaan joutua tilanteeseen, jossa havaitaan jonkin toimenpiteen olleen sääntöjen vastainen. Tällaisessa tilanteessa sääntöjen vastainen toiminta on viipymättä keskeytettävä tai peruutettava, kuitenkin kunnioittaen mahdollisesti hyvässä uskossa toimineen kolmannen osapuolen oikeuksia. Tapahtuneen oikaisun jälkeen on virheellinen toiminta käytävä avoimesti läpi, jotta vastaava pystytään estämään jatkossa. Hyvään hallintotapaan kuuluu myös esittää uusia toimintamalleja, joita käyttämällä virheet jatkossa estetään. Uudet toimintaohjeet on lisäksi saatettava kaikkien säätiön toimijoiden tietoon. (Hannula, Kilpinen & Lakari 2011, 112 – 114.)

3.2.2 Talous

Säätiön taloudenhoidon tehtävänä on turvata säätiön toiminta sekä nykyhetkessä että tulevaisuudessa. Säätiön hallitus on vastuussa sen hoitoon uskotusta varallisuudesta ja säätiön hyvän hallintotavan mukaan hallituksen tulisi huolehtia säätiön omaisuudesta paremmin kuin omasta henkilökohtaisesta omaisuudestaan. Varojen keräys säätiössä tähtää varsinaisen toiminnan rahoittamiseen, ja hallituksen tehtävänä on määritellä varainhankinnan tavat, tavoitteet ja eettiset periaatteet. Hallituksen tulee toimia huolellisesti testamenttilahjoitusten, lahjoitusten ja yleisölle suunnattujen keräysten suhteen siten, että toiminta on sekä lain että hyvän säätiötavan mukaista. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 18.)

Hallituksen tulee noudattaa lakeja, erillisiä viranomaismääräyksiä, hyvää tapaa ja eettisesti kestäviä periaatteita sekä huolehtia asiaankuuluvien raporttien laatimisesta myös, kun säätiö:

- vastaanottaa julkisia tukia
- harjoittaa sijoitustoimintaa
- on mukana liiketoiminnassa, joka palvelee sen säännöissä mainittua tarkoitusta
- hankkii velkarahoitusta tai
- hoitaa käyttö- ja rahoitusomaisuuttaan. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 19.)

Säätiölain määräyksiä taloushallinnon järjestämisestä on käsitelty jo aiemmin luvussa 2.5.1, Hallituksen tehtävät ja vastuu. Hyvän hallintotavan ohjeistuksista on saatavissa käytännön neuvoja siihen, mitä säätiölain (10:2 §) lausuma siitä, ” että säätiön varat sijoitetaan varmalla ja tuloa tuottavalla tavalla” tarkoittaa. Käytännössä säätiön tulee:

- järjestää taloushallinto asianmukaisesti ja varata sille riittävästi resursseja sisäisen ja sidosryhmäinformaation tuottamiseen
- tuottaa vähintään säädösten mukainen tilinpäätös- ja viranomaisraportointi sekä rahoittajien edellyttämät tilitykset ja raportit
- välttää vaarallisia työyhdistelmiä ja

- huolehtia selkeän ja yhtenäisen tilinpäätöksen tuottamisesta.

Vuosikertomusta käsitellään tämän luvun kappaleessa 3.4., sillä sen laatiminen ja julkistaminen liittyvät olennaisesti myös säätiön avoimuuteen ja viestintään. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 20.)

3.3 Valvonta

Olennaisinta säätiön valvonnassa on luoda toimiva omavalvontajärjestelmä. Mikäli säätiöllä on hallituksen lisäksi muita toimielimiä, on näille luotava selkeät keskinäiset valvontasuhteet, kuten myös toimihenkilöille. Valvonnan ja riskienhallinnan keinoin hallitus pystyy varmistamaan, että säätiön toiminta on lakien sekä säätiön sääntöjen ja strategian mukaista. Valvonnan avulla pystytään ennaltaehkäisemään ongelmien syntymistä ja säilytetään säätiön hyvä maine, joka on säätiön olennainen menestystekijä. Hyvämaineiset säätiöt houkuttelevat piiriinsä parhaita asiantuntijoita, työntekijöitä sekä mahdollisesti myös yksityisiä lahjoituksia tai testamentteja. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 21.)

3.3.1 Sisäinen valvonta

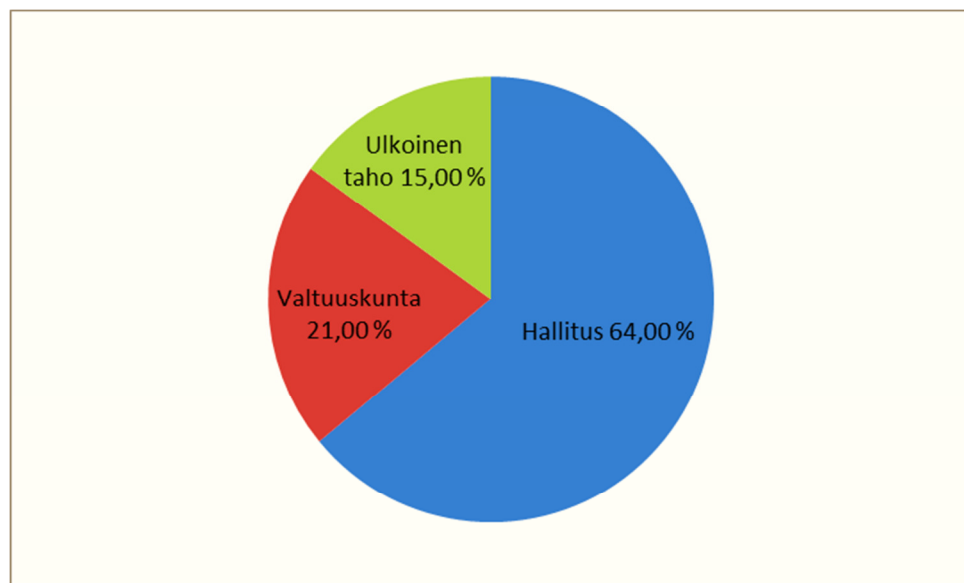
Hallituksen tulee laatia sisäisen valvonnan ohjeistus sekä seurata valvonnan toteutusta ja toimivuutta. Valvonnan toimintatavat olisi suotavaa kirjata esimerkiksi säätiön työjärjestykseen tai muuhun ohjeeseen. Säätiön koko vaikuttaa luonnollisesti sisäisen valvonnan vaatiman ohjeistuksen muotoon, ja pienissä säätiöissä saattaa hyvinkin riittää, että työntekijöiden toimenkuvat on laadittu huolellisesti, ja että hallitus seuraa säännöllisesti säätiön tulosta, taloudellista asemaa ja käytännön toimintaa. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 21.)

Sisäinen raportointi on olennainen osa sisäistä valvontaa ja sen sisällön määrittely on hallituksen tehtävä. Raportointi tulee tehdä kirjallisesti, selkeästi ja sen on oltava avointa. Raportoinnissa on oltava selvitys säätiön tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Erityisesti mainitaan, että raportoinnista tulisi ilmetä tuloksen ja taloudellisen aseman muutokset aikaisempaan sekä erot budjetoituun verrattuna. Olennaista on raportoida myös muista toiminnan kannalta tärkeistä seikoista kuten henkilöstöstä. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 21.)

3.3.2 Ulkoinen valvonta

Säätiön ulkoinen valvonta on kaksiosaista ja sitä suorittavat sekä tilintarkastajat että Patentti- ja rekisterihallitus (PRH). Säätiölain mukaista ulkoista valvontaa on käsitelty kappaleissa 2.5.2 (tilintarkastuksen osalta) ja 2.5.3 (PRH:n osalta). Säätiön hyvän hallintotavan ohjeistuksessa ei ole säätiölaista ja hyvästä tilintarkastustavasta poikkeavaa neuvontaa, mutta ohjeistuksessa korostetaan, että tilintarkastuksen toimittaminen ei poista hallituksen valvontavastuuta (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 22).

PRH:n suorittama säännöllinen valvonta perustuu tilintarkastusinstituution toimitettavaan materiaaliin, joka toimitetaan PRH:lle. Tätä valvontaa ei voida pitää täysin puolueettomana tilanteissa, joissa hallitus on itse valinnut tilintarkastajan (Oikeusministeriö 2013, 34). Pykäläinen-Syrjänen (2007, 419) ilmaisee asian sanomalla suoraan, että riippumattomuus on vaarassa kun valvottava valitsee valvojansa. Hän toteaa kuitenkin, että mikäli siirryttäisiin esimerkiksi toimintamalliin, jossa vaikkapa PRH valitsisi säätiöille tilintarkastaja, puututtaisiin silloin säätiöinstituutille olennaiseen yksityisautonomiaan, mikä ei ole yksinkertaista. On melko tyyppillistä, että hallitus valitsee itse tilintarkastajansa, sillä Tervosen tutkimusaineiston mukaan (2012, 29) tilintarkastajien valinta jakautuu säätiöissä seuraavan kuvaajan mukaan:



Kuvio 5 Tilintarkastajien valitsijataho säätiöissä

Kaaviosta on selkeästi nähtävissä se pulmallisena pidetty seikka, että vain 15 %:ssa säätiöistä tilintarkastajien valinnasta vastaa säätiön ulkopuolinen taho, mikä olisi riippumattomuuden kannalta toivottava tilanne.

3.4 Viestintä ja avoimuus

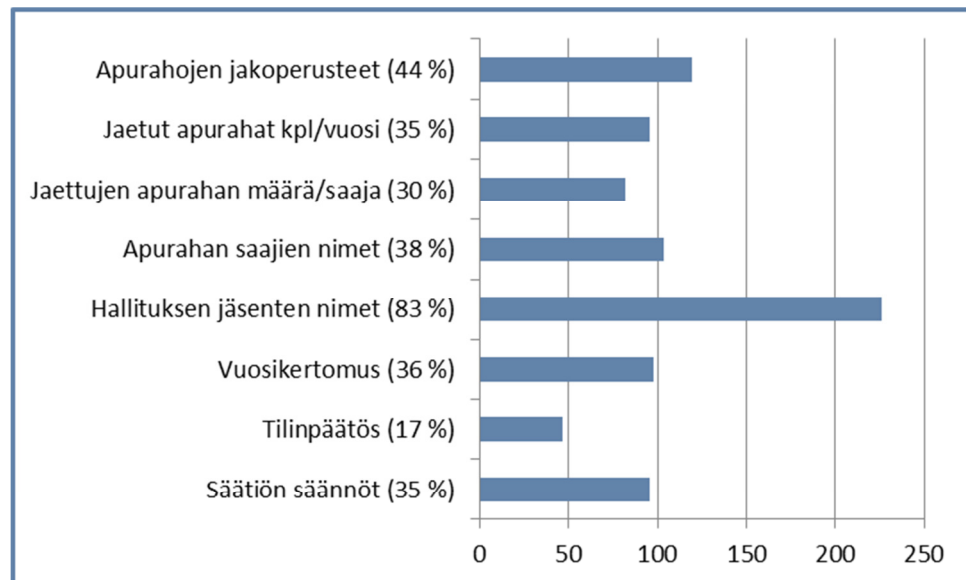
Koska hyvässä hallintotavassa pyritään ennen kaikkea lisäämään sidosryhmien luottamusta säätiön toimintaa kohtaan, ovat viestintä ja avoimuus avainroolissa hyvää hallintoa kehitettäessä. Osoittaakseen omaksuneensa säätiöiden hyvän hallintotavan säädökset toimintansa ohjenuoraksi, voisivat säätiöt esimerkiksi toimintakertomuksessaan kertoa ottaneensa käyttöön Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry:n julkaisema Säätiön hyvä hallinto-ohjeistuksen, mikäli näin on myös toimittu (Jauhiainen 2011, 93).

Säätiön viestinnän minimivaatimus on tuottaa lain ja säädösten mukainen tilinpäätösraportointi, viranomaisraportoinnit sekä eri rahoittajatahojen vaatimat raportoinnit tilityksineen. Kaikessa raportoinnissa tulee olla mahdollisimman avoin ja mieluiten ylittää lain asettamat vähimmäisvaatimukset, ja konsernitilinpäätös suositellaan laadittavaksi aina, kun sen avulla päästään säätiön erillistilinpäätöstä parempaan käsitykseen säätiön tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Oikean asiassällön lisäksi tilinpäätöksen esitystavan ja asiakirjojen tulee olla selkeä, yhtenäinen kokonaisuus. Säätiölain mukaan toimintakertomuksesta on selvittävä, miten hyvin säätiö on onnistunut toimimaan sääntöjensä mukaisessa tarkoituksessa. Mikäli säätiö on jakanut tukia, on niiden saajat, tuen tarkoitus ja myönnetty summat ilmoitettava ellei nimien julkaisu loukkaa tuen saajien yksityisyyttä. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 20.)

Toimintakertomuksen lisäksi säätiön on mahdollista antaa myös vuosikertomus. Vuosikertomus on lakisääteisesti määriteltyä toimintakertomusta laajempi kuvaus säätiön toteutuneesta toiminnasta, strategiasta ja visiosta. Vuosikertomuksessa voidaan kuvata myös säätiön yhteiskunnallista statusta. Mikäli säätiö jakaa tukia, kuvataan niiden myöntöperiaatteet vuosikertomuksessa, kuten toimintakertomuksessakin. Vuosikertomuksessa kuvataan myös muut toimintatavat, joilla säätiön on toimintavuoden aikana toteuttanut tarkoitustaan. Tarkastettujen tilinpäätös- ja toimintakertomustietojen kuvaaminen kuuluvat niin ikään vuosikertomuksen si-

sältöön. Vuosikertomuksen laadinnassa tulee noudattaa avoimuutta ja raportoinnin tulee pohjautua tosiasioihin. Tässä yhteydessä on hyvä muistaa, että jo valmiiksi laadittua sisäisten raportoinnin tietoja kannattaa mahdollisesti käyttää myös ulkoisessa tiedottamisessa – mikäli jokin tieto on olennaista säätiön ohjaamisessa ja johtamisessa, voi sen kertoa myös julkisesti. Vuosikertomuksen tekstiä havainnollistamassa olisi hyvä käyttää kuvia ja graafisia esityksiä, jotta lukijan olisi mahdollisimman helppo muodostaa täsmällinen ja oikea kuva säätiön toiminnasta ja taloudellisesta tilasta. Vuosikertomusta laadittaessa tulee muistaa, että sen kohderyhmänä ovat läheisten sidosryhmien lisäksi media, julkinen valta sekä myös suuri yleisö. Vuosikertomuksen tulisi olla saatavilla säätiön kotisivuilta (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 20.)

Sähköisessä tiedottamisessa säätiöillä riittää vielä tekemistä, sillä Tervosen (2012, 53) mukaan vain 49 %:lla säätiöistä oli internetsivut, joilla jaettiin tietoa eri osa-alueista melko kirjavasti. Alla olevasta kuviosta ilmenee, että yleisimmin säätiöt kuvasivat hallituksen kokoonpanoa (83 %), minkä jälkeen melko tasaisesti oli saatavilla tietoa esimerkiksi apurahojen jakoperusteista (44 %), jaettujen apurahojen määrästä ja niiden saajista. Tarkat erittelyt 272 vastaajan tiedoista ilmenevät alla olevasta taulukosta:



Kuvio 6 Säätiöiden kotisivujen sisältö (Tervonen 2012, 53)

Internetsivuilla tiedottaminen on Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry:n mukaan nykyaikaisen tiedonhakijan luonnollisin informaation lähde (2013, 26),

minkä vuoksi säätiöillä tulisi olla omat kotisivut, joilla olisi esitettävä säätiön toiminnan kannalta olennaisimmat tiedot eli ainakin

1. säätiön yhteystiedot
2. ajankohtaistiedotteet
3. apurahojen hakuohjeet ja jakopäätökset (apurahasäätiöillä)
4. säätiön säännöt ja
5. vuosikertomus.

Säätiöiden kannattaisi käyttää kotisivujaan myös vaikkapa kertoakseen historiaan ja tulevaisuudensuunnitelmistaan – ja jos säätiön on sitoutunut noudattamaan Hyvää säätiötapaa, olisi tämä seikka myös hyvä muistaa mainita. Hyvin ylläpidetyt, ajantasaiset kotisivut ovat omiaan ylläpitämään säätiön hyvää mainetta. (Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta 2013, 26.)

4 CASE: LAHDEN VANHUSTEN ASUNTOSÄÄTIÖ

Tässä työn empiirisessä osassa esitellään työn toimeksiantaja ja käytetty tutkimusmenetelmä. Lisäksi käydään läpi tutkimustulokset johtopäätöksineen sekä kuvataan tutkimuksen perusteella kehitetty raportointitapa ja tulevat suunnitelmat raportoinnin edelleenkehittämiseksi. Luvun lopuksi kuvataan tutkimusaineiston perusteella esiin noussut jatkotutkimusaihe.

4.1 Toimeksiantajan esittely – Lahden vanhusten asuntosäätiö

Lahden vanhusten asuntosäätiö on toiminnallinen säätiö, joka toimii itse päämääränsä eteen. Lahden kaupunki on perustanut säätiön vuonna 1963 ja se on hyväksytty säätiörekisteriin vuonna 1964; näin säätiöllä on vuonna 2013 menossa sen 49. toimintakausi (Lahden vanhusten asuntosäätiön toimintakertomus 2012, 2). Sääntöjensä perusteella (2:1§) säätiön tarkoituksena on hoitaa omistamiaan tai sen haltuun luovutettuja asuinkiinteistöjä ja vanhusten palvelutaloja ja –keskuksia samalla kehittäen asumisen sisältöjä tuottaen asumispalveluja ikäihmisten lisäksi erityisryhmille. Tällä hetkellä säätiö tarjoaa asuntoja noin 1200 asukkaalle ja heistä kolme neljäsosaa on ikäihmisiä. Lahden vanhusten asuntosäätiön strategiassa vuosille 2013 – 2017 määritellään (2012, 2), että tarkoitus on jatkossa tarjota kohderyhmälle sellaisia asumispalveluita, joissa omassa kodissa asuminen onnistuisi tuettuna mahdollisimman pitkään – jopa ilman siirtoa raskaamman hoidon piiriin. Tällöin puhutaan niin kutsutusta elämäнкаariasumisesta, jonka mahdollistaminen edellyttää asukkaan elämäntilanteen ymmärtämistä myös muusta kuin asumisen näkökulmasta.

Lahden vanhusten asuntosäätiön strategiassa kuvataan säätiön keskeiset periaatteet, jonka ytimessä ovat säätiön nimen ja toiminta-ajatuksen mukaisesti luonnollisesti kiinteistöt. Kiinteistöjen uudisrakentamista ja peruskorjausta rahoitetaan lainarahoituksen lisäksi kehittämiskumppaneiden Asumisen rahoittamis- ja kehittämiskeskuksen (myöhemmin ARA) ja Raha-automaattiyhdistyksen (myöhemmin RAY) tuella. Rakennusten elinkaariajattelun mukainen rakennusten ylläpito, huolto ja korjaus rahoitetaan vuokraan sisältyvällä, niin kutsutulla korjauseurolla. Strategiaan on kirjattu lisäksi poistojen kasvattaminen pitkällä aikavälillä. (Lahden vanhusten asuntosäätiön strategia 2012, 5)

4.2 Säännöt ja hallinto

Lahden vanhusten asuntosäätiön säännöissä määritellään säätiön tarkoituksiksi hoitaa omistamiaan ja hallitsemiaan asuinkiinteistöjä sekä palvelutaloja ja keskuksia. Säätiön tulee lisäksi kehittää asumisen sisältöjä ja tuottaa asumispalveluja sekä ikäihmisille että erityisryhmille. Säätiön tulee toiminnallaan pyrkiä tukemaan asuntojen kohtuuhintaista vuokraamista kohderyhmälleen sosiaalisin perustein. Säätiölain henkeä on korostettu mainitsemalla myös säännöissä, että säätiön ei tule tuottaa etuja sen toimintaan osallistuville, vaan yleishyödyllisesti toteuttaa tarkoitustaan. Sääntöjen mukaan säätiöllä on lupa harjoittaa ravintola- ja fysioterapiatoimintaa sekä mahdollista muuta ikäihmisten kotona asumista tukevaa toimintaa. Säätiön voitto tai tappio on sääntöjen mukaan kirjattava yli/alijäämättilille. (Lahden vanhusten asuntosäätiön säännöt, 2§)

Sääntöjensä mukaisesti Lahden vanhusten asuntosäätiön omaisuutta, asioita ja edustusta hoitaa hallitus, jolla on kuusi varsinaista jäsentä ja näillä kullakin henkilökohtainen varajäsen. Lahden kaupunginhallitus valitsee hallituksen jäsenistä puolet ja toisen puolen valitsee Lahden Sydänyhdistys ry. Hallituksen jäsenten toimikaudeksi on määritelty yksi vuosi. Säännöt määräävät tilikaudeksi yhden vuoden, ja tilinpäätös on toimitettava hallituksen allekirjoitettavaksi sekä tilintarkastajien tarkastettavaksi 15.3. mennessä. Vuosikertomus ja tilinpäätös vahvistetaan vuosikokouksessa viimeistään 15.4., ja samassa yhteydessä päätetään mahdollisista tilintarkastajien kertomuksesta aiheutuvista toimenpiteistä. Vuosikokouksessa vahvistetaan myös kuluvan vuoden talousarvio. Säätiöllä on sääntöjensä mukaan oltava kaksi tilintarkastajaa, jotka molemmat valitsee Lahden kaupunginhallitus, toisen Lahden Sydänyhdistys ry:n nimeämänä. Taloudellisista tehtävistä kuuluvat hallitukselle sääntöjen mukaan myös vuokrien vahvistaminen, tämä on tehtävä siten, että vuokratuotoilla pystytään kattamaan säätiön vuotuiset menot. (Lahden vanhusten asuntosäätiön säännöt, 5§; 10§; 8§; 9§.)

Lahden vanhusten asuntosäätiön säännöissä ei ole erityisiä määräyksiä muista toimielimistä ja toimihenkilöistä tai niiden valitsemisesta kuin hallituksesta itsestään. Sääntöjen 5:8§:n mukaan hallitus voi niin halutessaan valita tarvitsemansa toimihenkilöt joko keskuudestaan tai hallituksen ulkopuolelta. Toiminimen kirjoittamista koskevassa 11§:ssä mainintaan kuitenkin, että säätiön nimenkirjoitus-

oikeus on hallituksen puheenjohtajalla, varapuheenjohtajalla tai toiminnanjohtajalla, kullakin erikseen. Säätiölle on valittu toiminnanjohtaja, joka vastaa toiminnastaan hallitukselle.

4.3 Toiminta ja taloudenhoito

Lahden vanhusten asuntosäätiön toimii Lahden kaupungissa. Säätiö omistaa vuoden 2013 alussa 24 asuintaloa, joissa on yhteensä 1005 vuokrattavaa asuntoa. Asuntojen vuokraamisen lisäksi säätiö toimii hyvän asumisen tukemiseksi sääntöjensä mukaisesti monipuolisesti ja sen erilaisia toimintoja kuvaa seuraava kaavio, jossa on kunkin yksikön kohdalla mainittuna siinä työskentelevän henkilöstön määrä (yhteensä 31 henkilöä):



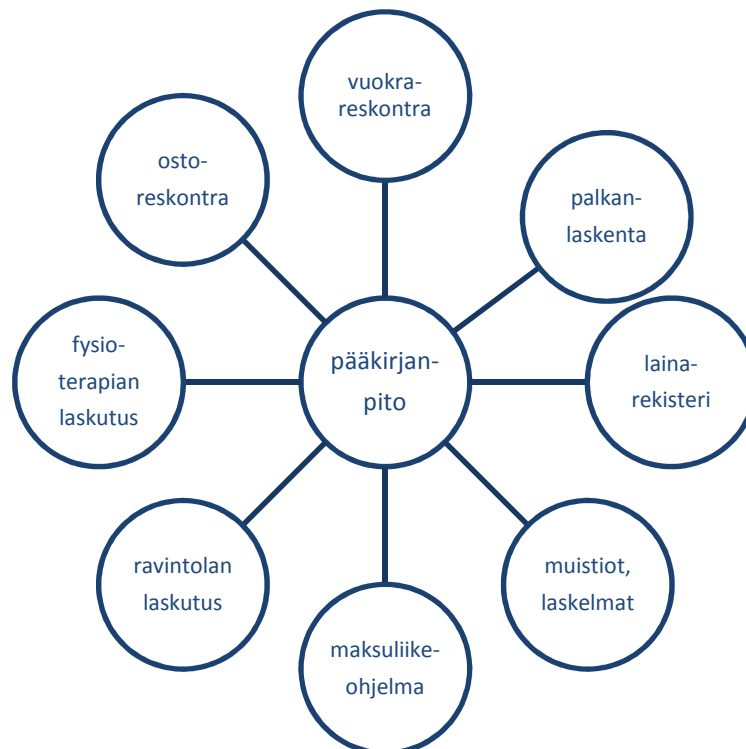
Kuvio 7 Lahden vanhusten asuntosäätiön toiminnot

Organisaatiokuva antaa käsityksen siitä, miten monipuolisia toimintoja tarvitaan säätiön tarkoituksen mukaista, asumisen sisältöä tukevaan toimintaan. Kaavion täydentämiseksi on hyödyllistä kertoa, että hallinnon kustannuspaikalla työskentelevästä kuudesta työntekijästä 2 on asukasohjaajia, jotka tuottavat toimintaa ja virkistystä kaikissa niissä säätiön kiinteistöissä, joissa on säätiön omia asukkaita.

Säätiön taloutta hoidetaan hallituksen ja toiminnanjohtajan alaisuudessa, hallituksen 8.11.2011 vahvistaman taloussäännön määräysten mukaisesti. Taloussäännössä määritellään hallituksen talouden valvonta- ja päätöksentekotehtävät, joihin kuuluvat muiden muassa talousarvion vahvistaminen ja vuokrien määrääminen. Lisäksi korostetaan sitä, että kirjanpito on järjestettävä noudattaen sekä ARA:n että RAY:n antamia kirjausohjeita. Talousraportoinnin tulee tukea päätöksentekoa ja sen perusteella säätiön hallituksen tulee saada kokonaiskuva sekä säätiön toiminnasta että taloudellisesta asemasta. Erityisesti mainitaan, että raportoinnin pe-

rusteella tulisi olla mahdollista päätellä, miten toteuma poikkeaa suunnitellusta. (Lahden vanhusten asuntosäätiön taloussääntö, 1; 4; 6.). Jotta edellä mainittuihin vaatimuksiin voidaan raportoinnissa vastata, on kirjauksissa noudatettava huolellista tuotto- ja kuluseurantaa kustannuspaikoittain. Säätiöllä ovatkin käytössä fyysioterapialle, hallinnolla ja ravintolalle omat kustannuspaikkansa, ja lisäksi kiinteistöjen kuluja seurataan talokohtaisesti. Toiminnoittain tehty kustannuspaikkajako helpottaa sisäisen tiedontarpeen tyydyttämisen lisäksi myös kirjanpitoasetuksen vaatimusten mukaisen tuloslaskelman laatimista, sillä kirjanpitoasetuksen mukaan (1: 3.3§) mukaan säätiön tuloslaskelma on laadittava toiminnanaloittain (KHT-yhdistys 2010, 58), mikä olisi käytännössä mahdotonta ilman riittävää kustannuspaikkakohtaista laskentaa.

Lahden vanhusten asuntosäätiön pääkirjanpidon hoitaa oma henkilökunta, ja taloushallinnon prosesseista on ulkoistettu palkanlaskenta ja vuokrareskontra. Karkeasti kuvattuna kirjanpidon osa-alueet on hahmotettavissa seuraavasta kuviosta:



Kuvio 8 Lahden vanhusten asuntosäätiön kirjanpidon osa-alueet

Pääkirjanpito-ohjelma on siis, kuten yllä olevasta kuviosta ilmenee, yhteydessä kahdeksaan eri järjestelmään. Osasta vain saadaan tietoa, osan kanssa tiedon siirto on molemminpuolista: esimerkiksi Tampuuri-kiinteistötietojärjestelmästä saadaan

vuokrareskontran suoritus- ja tuottotiedot, ja sinne viedään kiinteistöjen tulostiedot budjetoinnin ja vuokranmäärityksen pohjaksi.

4.4 Tutkimusmenetelmä ja tutkimuksen toteuttaminen

Tutkimus on toteutettu säätiön hallituksen puheenjohtajan ja toiminnanjohtajan teemahaastatteluin. Henkilöt on valittu haastateltaviksi, sillä he molemmat ovat sekä tehtävänsä ja asiantuntemuksensa perusteella säätiön päätöksenteon ytimessä. Vaikka toiminnanjohtaja ei ole hallituksen jäsen, hän on sen sihteerinä läsnä kaikissa hallituksen kokouksissa, ja toiminnastaan välittömässä vastuussa hallitukselle, minkä vuoksi hallituksen tiedon tarpeet ovat hänen ensisijaisessa fokusssaan. Ennen varsinaisten haastattelujen tekemistä on perehdytty asia- ja tutkimusongelmaan tutustumalla säätiölakiin ja säätiön hyvään hallintotapaan sekä toimeksiantajan ohjeisiin ja talousprosessiin (Tilastokeskus, 2013). Haastateltaville on kuvattu tutkimuskysymys: ”Minkälaista on säätiön hallituksen päätöksenteon kannalta riittävä talousraportointi?”, minkä jälkeen haastatteli on vapaalla haastattelutavalla pyrkinyt saamaan vastaukset ainakin kysymyksiin:

1. Mikä on riittävä raportointiväli?
2. Onko erilaisiin vertailuihin tarvetta?
3. Mitkä asiat ovat raportoinnissa olennaisimmat?
4. Minkälaista tarkkuutta raportoinnilta edellytetään?
5. Miten kuvattuna raportointi olisi kaikkein havainnollisinta?

Haastattelumuoto on käytännössä ollut teemahaastattelu, joka on puolistrukturoitu haastattelumenetelmä. Teemahaastattelussa ei käydä läpi tarkasti muotoiltua haastattelulomaketta, vaikka haastattelun tarkoituksena onkin käydä läpi haastateltavien kanssa keskenään yhteneväiset aihepiirit. Näiden teemojen käsittelyjärjestyksellä ei ole tutkimustuloksen kannalta merkitystä. (Ruusu vuori & Tiittula 2005, 11.)

Haastatteluissa on edetty haastateltavan viitoittamaan suuntaan ja pyritty saamaan tutkijan jo vuoden mittaan hankkiman arkiymmärryksen lisäksi ennakoimatonta tietoa, uusia näkökulmia, ideoita ja ehdotuksia mahdollisimman hyvän raportoinnin kehittämiseksi. Haastattelun aikana haastatteli on keskustelun tyrehtyessä

antanut haastateltavalle vielä käsittelemättä olevia kysymyksiä pohdittavaksi sekä keskustelun polveillessa, pyrkinyt pitämään tutkimuskysymyksen mietinnän tukijalkana. Haastattelut on nauhoitettu haastateltavien luvalla keskustelun luontevan sujumisen takaamiseksi; jälkikäteen keskustelut on litteroitu.

4.5 Tutkimustulokset

4.5.1 Ajantasaisuus

Haastattelujen perusteella raportoinnin ajantasaisuus on olennaisen tärkeää tiedon tulkitsijan ja päätöksentekijän kannalta. Aivan kuukausittaista raportointia ei toivottu, vaan nykyistä neljännesvuosittain tapahtuvaa raportointia pidettiin toistaiseksi riittävän tiheänä. Ajantasaisuuden keskusteltaessa päätöksentekijän kannalta ei olennaista tuntunut olevan niinkään se päivien määrä, joka oli kulunut raportoitavan ajanjakson päättymisestä kuin se, että luvuissa on oltava mukana kaikki ne tekijät, jotka jakson päättymispäivään mennessä ovat mukana siihenastisen tuloksen muodostumisessa: kyse on siis toisin sanoen kirjanpidon kulujen jaksottamisesta. Ajantasaisuus rinnastui haastatteluissa myös luotettavuuteen: kun luvut ovat ajan tasalla, ei enää tilinpäätöksen yhteydessä tule tulokseen vaikuttavia yllätyksiä esimerkiksi kirjaamatta olevien poistojen vuoksi.

4.5.2 Vertailevuus

Toimiakseen luetettavana päätöksenteon työkaluna, on talousraportoinnin haastateltavien mielestä oltava vertailevaa. Vertailu on olennaista ennen kaikkea

- edellisiin tilikausiin ja
- kuluvan vuoden budjettiin.

Vertailua kaivattiin apuvälineeksi erityisesti poikkeamiin puuttumisen vuoksi – jotta hallitus voisi tietää, miten on onnistuttu edellisvuoteen tai budjettiin nähden.

Haastatteluissa keskusteltiin melko laajasti myös siitä, minkälainen vertailu muihin vastaaviin toimijoihin, joko säätiöihin tai muihin alalla toimiviin vuokrantaijiin, olisi tarpeellista. Vastajaat olivat sitä mieltä, että koska Lahden vanhusten

asuntosäätiön on sekä säätiönä että vuokranantajana erityinen, tuottaisi esimerkiksi muihin vuokranantajiin vertaileva omavaraisuusasteen laskenta enemmän kysymyksiä kuin vastauksia päätöksenteon tueksi. Tämä näkemys ei perustunut pelkästään arvaukseen, vaan taustalla oli rahoittajien kanssa käytyjen keskustelujen tuomaa taustatietoa. Omavaraisuusasteen seuranta oman talusaseman mittarina nähtiin toki hyödyllisenä. Vertailua muihin toimijoihin pidettiin sikäli tarpeellisenä, että kun esimerkiksi vuokratasoa keskustellaan, tiedetään itse ja osataan tarvittaessa vastata muille, mistä mahdolliset erot neliövuokrissa johtuvat.

4.5.3 Ennustavuus

Haastatellut pitivät kaikkien olennaisimpana päätöksenteon apuvälineenä talouden ennustettavuutta. Keskusteltiinpa tiedon ajantasaisuudesta, luotettavuudesta tai vertailusta, päädyttiin aina siihen, että näiden avulla pitäisi voida päätellä jotakin tulevaisuudesta. Ehdottomana miniminä tuloksen ennustamisessa pidettiin kuluvaan tilikautta, sillä tämän näkemyksen perusteella pystytään tekemään lyhyen aikavälin päätöksiä esimerkiksi kiinteistöjen akuuteista ylläpitokunnostuksista. Haastatteluissa tuli ilmi, että tulevaisuuteen katsominen olisi tarpeellista myös hyvin pitkällä aikajänteellä. Tarvetta ennustaa on jopa kymmenien vuosien päähän: vain näin olisi mahdollista tehdä oikeita lainojen lyhennys- ja poistosuunnitelmia kiinteistöinvestoinneille. Ilman tällaista pitkän tähtäimen laskentaa ovat riskinä ylisuuret vuokrankorotukset ja romutuspoistot.

4.5.4 Uusi raportointi

Uuden hallituksen neljännesvuosiraportin rakentamisessa haastavinta on ollut jaksottamisen aloittaminen. Kuukausittaisessa kirjanpidossa tilikauden aikana tarkkuutta vaatii suuruudeltaan olennaisten lämpö- ja sähkölaskujen kohdistaminen tuottamiskuukaudelle. Tämä viivästyttää yleensä kuukauden päättämistä – ja raportoinnin tekemistä, sillä nämä laskut saattavat saapua joskus vasta seuraavan kuun 10. päivän aikaan – tämä siitäkkin huolimatta, että säätiöllä on käytössään sähköinen ostolaskujen käsittelyjärjestelmä, johon toimittajien laskut menevät elaskuina. Kuukausittain tulevien laskujen lisäksi kirjanpidossa oli aloitettava jaksottaminen myös

- poistojen
- lainojen korkojen
- tontinvuokrien ja
- kiinteistöverojen osalta.

Tätä työtä ei ollut aiemmin tehty, joten jotta kuukausittain tulos olisi mahdollisimman oikea eikä vuoden vaihteen täsmäyttäminen näiden kulujen osalta toisaalta tuottaisi kohtuuttomasti työtä, oli laskenta suoritettava erityisen huolellisesti.

Laskennan täsmentämisen oli lisäksi muokattava kirjanpito-ohjelman raportointityökalua. Koeraporttien tulostamisen yhteydessä selvisi, että uusi raportti ei vielä vuonna 2013 ole vertailukelpoinen vuoden 2012 lukuihin ilman manuaalista muokkausta excelissä – eihän jaksotusta oltu tehty vielä vuonna 2012. Muokkaus ulkoisessa järjestelmässä maksaa kuitenkin vaivan, sillä lopputulos antaa hallituksen käyttöön ajantasaisen, vertailevan ja ennustavan käsityksen talouden tapahtumista neljännesvuosittain seuraavilla sarakkeilla kuvattuna. Poikkeamien seuraaminen on mahdollista vertailevien sarakkeiden ansiosta:

Säätiön tulos vertailuineen tammi-maaliskuu 2013	Toteuma tammi- maaliskuu 2013	Toteuma tammi- maaliskuu 2012	Budjetoitu tammi- maaliskuu	Vertailu edelliseen vuoteen	Vertailu budjettiin	Ennuste vuoden lopuun
VARSINAINEN TOIMINTA						
Kiinteistöt						
Tuotot	€	€	€	+/- €	+/- €	€
Kulut						
Poistot						
Kiinteistöt yhteensä						

Kuvio 9 Lahden vanhusten asuntosäätiön uusi talouden neljännesvuosiraportti

Kuvassa on raportista kuvattu vain rakenteen ymmärtämisen vuoksi tarpeellinen eli sen otsikot ja alku. Raportti on saatavissa tarvittaessa vaikka joka kuukausi tai tilikohtaisesti ja se tulostuu aina toiminnoittain, kuten säätiön virallinen tuloslaskelmakin. Vaikka raporttia vielä vuoden 2013 aikana on edellisvuosien lukujen osalta käsiteltävä excelissä, tulevat kaikki kuluvat vuoden luvut suoraan kirjanpitojärjestelmästä, mikä on luettavuuden kannalta olennaista. Excelliin tiedot siirtyvät tiedostona, joten tallennusvirheitä ei tapahdu siirtovaiheessa. Käsin muokkaaminen päättyy vuoden 2013 lopussa.

4.6 Johtopäätökset ja jatkotutkimusehdotus

Kun säätiöiden yleistä käsitystä omasta raportoinnistaan on tutkittu, on säätiöiden yleinen mielipide se, että nykyisen tilinpäätösnormiston mukaisesti laadittu tilinpäätös ja tase antavat oikean kuvan säätiön tarkoituksen mukaisesta toiminnasta, säätiön tuloksesta ja taloudellisesta tilanteesta. Väite perustuu 684 säätiölle tammi-maaliskuussa 2012 tehtyyn kyselytutkimukseen, jossa 95 % haastatelluista säätiöiden edustajista oli tätä mieltä. (Tervonen 2012, 36). Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunnan mukaan (2013, 21) tämä onkin pienelle säätiölle todennäköisesti riittävä raportoinnin muoto. Ohje ei kuitenkaan määrittele, minkälaista säätiötä voidaan pitää pienenä, joten kunkin säätiön hallituksen on itse määriteltävä kulloinkin riittävä talousraportoinnin taso, ja raportoinnissa kuvattavat asiat.

Tämän tutkimuksen perusteella Lahden vanhusten asuntosäätiön hallitus tarvitsee hieman vähimmäistasoa

- enemmän, sillä ennustetta ja vertailua budjettiin kaivattiin ja
- useammin, sillä raportointia on tuotettava neljännesvuosittain.

Haastattelujen perusteella vaikuttaa myös siltä, että raportoinnin selkeytyessä ja vuoropuhelun lisääntyessä on odotettavissa vielä lisätoiveita. Jo tämän tutkimuksen perusteella on lisäksi sovittu kehitettäväksi sisäisen raportoinnin havainnollisuutta esimerkiksi graafisilla kuvaajilla, joita haastateltavat toivoivat raportteihin. Haastatteluissa esitettiin myös toivomus, että hallitukselle kuvattaisiin lukujen lisäksi myös hallinnon arkisia prosesseja ja niiden kehittämistä: ensimmäiseksi sovittiin kuvattavaksi talousprosessit ja niiden vuonna 2012 toteutetut kehittämisprojektit.

Haastatteluissa toistui viestinnän ja avoimuuden teema, jota myös Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta pitää tärkeänä. Haastattelujen mukaan Lahden vanhusten asuntosäätiössä on jo pitkään harjoiteltu avoimuutta hyvän toiminnan auki kirjoittamisena, mitä on tarkoitus määrätietoisesti jatkaa. Tavoitteena on tuottaa tulevaisuudessa pakollisen tilinpäätösinformaation lisäksi säätiön oma vuosikertomus, jonka kohderyhmänä olisi perinteisestä tilinpäätösinformaatiosta kiinnostuneiden lisäksi laajempi sidosryhmäverkosto. Tämän perusteella luonteva jatkotutkimusaihe voisi olla

- Lahden vanhusten asuntosäätiön vuosikertomuksen sisällön kehittäminen.

Avoimuuden teema tuli myös työn teoreettisessa osuudessa toistuvasti esiin. Tapahtuipa säätiölainsäädännön uudistamisessa mitä tahansa, tulee tiedon avoin jakaminen olemaan tulevaisuudessa yhä tärkeämpi säätiöiden itsesääntelyn tapa, ja sen etuina ovat:

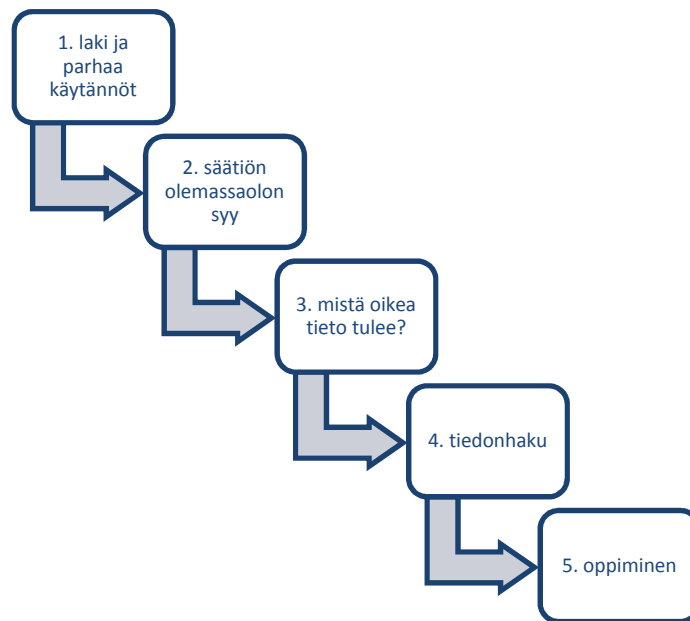
1. kustannustehokas tiedon tuottaminen, sillä organisaatio itse tuntee parhaiten omat käytäntönsä
2. valvonnan ja täytäntöönpanokustannusten laskeminen kaikinpuolisen luottamuksen lisääntyessä
3. joustavuus tiedon tuottamisessa toiminnan muuttuessa
4. kustannusten kohdistuminen oikealle eli säädeltävälle taholle. (Pykäläinen-Syrjänen, 423 – 424.)

Yhteiskunnassa yleensäkin on virinnyt lisääntyvää kiinnostusta sekä yritysten että säätiöiden tilinpäätösraportointia kohtaan. Yritysmaailmassa on esiintynyt vakavia kirjanpito- ja raportointirikkeitä (Alftan et al 2008, 32), eikä säätiökenttä ole päässyt paljoakaan vähemmällä. Oman kehittämishalun lisäksi nämä julkisuuden paineet lisännevät tarkempaa ja avoimempaa sidosryhmäraportointia yleisestikin säätiömaailmassa.

5 YHTEENVETO

Aihe tähän opinnäytetyöhön, kuten myös sen tutkimuskysymys, hahmottuivat hyvin pian uuden työni aloittamisen jälkeen keväällä 2012. Lisäksi aiheesta oli saatavilla suhteellisen runsaasti ajankohtaista kirjallisuutta ja muuta materiaalia, kuten luentoja ja koulutusta. Kaikesta tästä huolimatta aihe tuntui lipsuvan käsistä ja pysyvän etäisenä ja vaikeasti määriteltävänä. Annoin siis työn hautua rauhassa.

Tutkimuskysymys – käytännön ongelma siitä, miten säätiön hallitus saisi aikaisempaa parempia tiedollisia työkaluja päätöksentekonsa tueksi – oli kuitenkin läsnä jokaisena työpäivänäni käytännön kirjanpidon ja laskennan töitä tehdessäni. Näin empiria hiipi työhöni sisälle ja alkuperäinen suunnitelmani tehdä työ yksinomaan hallituksen jäsenten haastattelujen perusteella muuttui. Käytäntö osoitti, että ongelmaa oli mahdollista lähestyä portaittain:



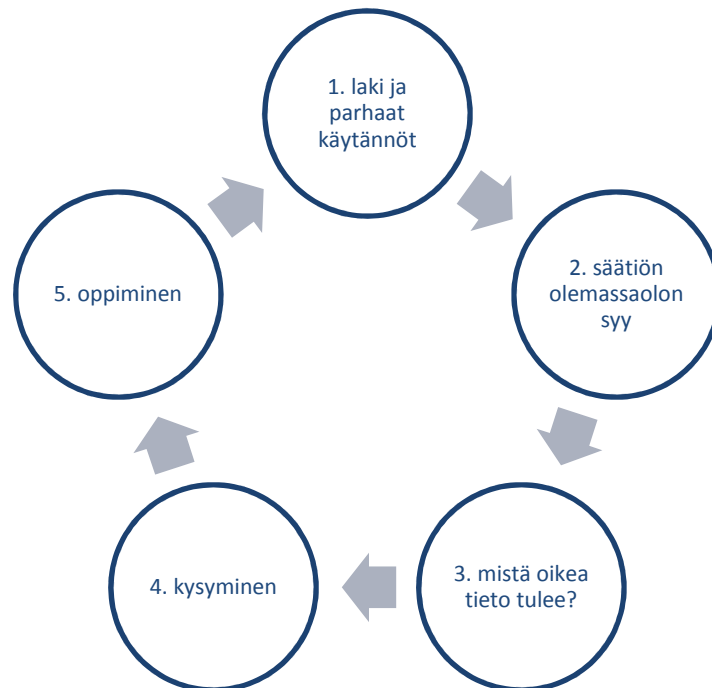
Kuvio 10 Ongelmanratkaisuprosessi

1. perehtymällä säätiölainsäädäntöön ja hyvän hallintotavan määräyksiin – löytyisikö sieltä parhaita käytäntöjä myös tutkittavaan tapaukseen?
2. tutkimalla Lahden vanhusten asuntosäätiön syytä olla olemassa sen sääntöjen, strategian ja toiminta-ajatuksen pohjalta
3. pohtimalla sitä, mistä hallitukselle tuleva tieto ihan oikeasti tulee, onko se oikeaa, mitataanko sillä oikeita asioita ja voiko sen perusteella ennustaa tu-

levaa – vai olisiko sittenkin vain parempi arvata – onko menneisyyden perusteella mahdollista päätellä tästä asiasta jotakin?

4. kysymällä hallituksen päätöksenteon syvimmissä ytimessä olevilta henkilöiltä heidän näkemyksistään ja odotuksistaan raportoinnin kehittamisestä ja tiedon tarpeesta
5. oppimalla jokapäiväisestä työstä pohtimalla aktiivisesti, miten kirjanpitoon tehdyt kirjaukset vaikuttavat tiedon oikeellisuuteen ja käyttökelpoisuuteen päätöksenteossa.

Tämän työn kannalta yllä kuvattu tutkimusprosessi alkoi vuoden mittaan luonnollisesti toimia kehässä siten, että kun uutta tietoa tuli esiin, se vertautui kuin itsensä lainsäädännölliseen ja säätiön olemassa olevaan viitekehykseen toimien ikään kuin hermeneuttisesti:



Kuvio 11 Ongelmanratkaisuprosessi kehänä

5.1 Sisällön täsmentyminen

Alun perin suunnittelemani ajatus rajata työtäni jättämällä kirjanpidon kysymykset kokonaan pohdinnan ulkopuolelle muuttui radikaalisti työn kypsyessä. Huomasin ettei ole käytännössä mahdollista kuvata tiedon sisällöllistä ja ajallista luettavuutta käsittelemättä sitä, miten tieto kirjanpidon prosesseihin vietiin ja millä menetelmillä ja välineillä niitä käsiteltiin. Tämä selvisi vuoden mittaan kaikissa

niissä hallituksen kokouksissa, joissa jouduin vastaamaan kysymyksiin entisillä malleilla tehdyistä raporteista: ”En tiedä..”, ”Kyllä, mutta...”, tai muilla varauksia sisältävillä kommentteilla. Jokainen näistä epävarmoista vastauksista johtui epävarmoista ja dokumentoimattomista kirjausmenetelmistä, joita oli pakko parantaa luotettavuuden kohentamiseksi. Kirjanpidollisista kysymyksistä erityistä huomiota tuli kiinnittää sekä huolelliseen kustannuspaikkakäsittelyyn että ajalliseen jaksottamiseen.

5.2 Keskinäinen ymmärrys ja kuuntelun taito

Itse käytännön työtä tekevänä ja samalla tutkijan ominaisuudessa olen tässä työssä toistuvasti kohdannut keskinäisen ymmärryksen pulmaan. Oikeastaan jo tutkimuskysymys lähti epäilyksestäni, että ymmärsikö hallitus mitä yritin sanoa: käytinkö oikeita termejä, puhuinko selkeää kieltä, kuuntelenko riittävästi mitä minulle sanotaan? Näihin kysymyksiin vastaaminen on erityisen hankalaa kun esittelee muille työtä, jonka itse tuntee läpikotaisin – ja jonka parissa työskentelee päivittäin. Mahdollisesti joku ulkopuolinen pystyisi esittämään työn tulokset johtopäätöksineen paljon havainnollisemmin kuin niiden kanssa intensiivisesti työskentelevä ammattilainen. Yhteisen kielen puute on Lahden vanhusten asuntosäätiön kaltaisessa organisaatiossa hallituksen ja taloushallinnon välillä oikeastaan hyvin luonnollista. Säätiön hallitus on poliittisesti valittu, minkä ansiosta hallituksen kompetenssi on yhteiskunnallisessa vaikuttamisessa, jonka ymmärrystä numeroiden parissa intohimoisesti työskentelevällä kirjanpitäjällä ei välttämättä ole lainkaan.

Haastatteluissa keskinäisen ymmärryksen ja kuuntelun merkitys oli myös läsnä. Erityisesti haastattelun litterointivaiheessa huomasin, että olisin voinut antaa haastateltavan puhua pidempään. Omassa oppimisprosessissani keskinäisen ymmärryksen ja kuuntelun merkitys korostui jopa kiusallisen paljon, sillä ajoittain alkuperäinen tutkimuskysymyksen tuntui epäolennaiselta. Entä jos raportoinnin kehitystyötä ja tätä tutkimusta ei olisi aloitettukaan, vaan jatkaisimme alkuperäiseen malliin, käyttäisimme raportoinnissa entistä A4-lomaketta ja keskustelisimme enemmän – ja itse opettelisin kuuntelemaan? Varmasti raportoinnin teknisellekin kehittämiselle on perusteita, mutta myös vuorovaikutuksen parantaminen on olen-

naista. Tämä edellyttää talousraportoinnin esittäjältä kärsivällisyyttä kuunnella, uskallusta tulla haastetuksi ja ottaa kysymyksiä vastaan – ja kaiken tämän pohjalta kykyä kehittää raportointia pitkäjänteisesti. Lisäksi lukujen taustat ja kirjausperusteet on tunnettava tarkkaan, jotta ei tule yllätetyksi pelkkien numeroiden latelemisesta. Vastapalveluksena kirjanpitäjä saa hallitukselta eväitä työnsä kehittämiseen – ja motivaatiota arjen aherrukseen, onhan työn lopputulos hallitukselle merkityksellinen!

5.3 Hiljaa hyvä tulee

Tämän opinnäytetyön tekeminen alkoi huhtikuussa 2012, jolloin kävimme säätiön toiminnanjohtajan kanssa ensimmäisen keskustelun raportoinnin kehittämistarpeesta. Tämän keskustelun pohjalta tein ensimmäisen version uudistetusta talousraportista hallituksen seuraavaan kokoukseen, jossa esittelin ensimmäisen vuosineljänneksen talousluvut. Työssäni oli mukana enemmän intoa kuin taitoa ja taisipa käydä niin, että raportointi ei tässä vaiheessa mennyt ainakaan parempaan suuntaan. Tein nimittäin sen perinteisen virheen, että kerroin hallitukselle kaiken kiinnostavan ja niinpä esittelin ylpeänä tilikohtaisen tuloslaskelman vertailuineen edellisvuoteen – myös prosentuaaliset muutokset! Hallitus kuunteli ystävällisesti ja ehkä hämmentyneenä. Kysymyksiä tai kommentteja ei esitetty. Myöhemmin sain hienotunteista palautetta siitä, että aiemmassa lyhyessä versiossa oli hyvätkin puolensa, joten jatkoin kehittämistä sen pohjalta.

Lokakuussa 2012 olin työn kehittämisessä siinä vaiheessa, että pystyin esittelemään toivotun mittaisen, A4-lomakkeelle mahtuvan neljännesvuosiraportin, jossa oli vertailu edelliseen vuoteen ja omana sarakkeenaan. Tällä kertaa raportin pohjalta virisi jo aktiivista keskustelua ja kokouksessa esitettiin lisäksi toive ennusteen lisäämisestä raporttiin

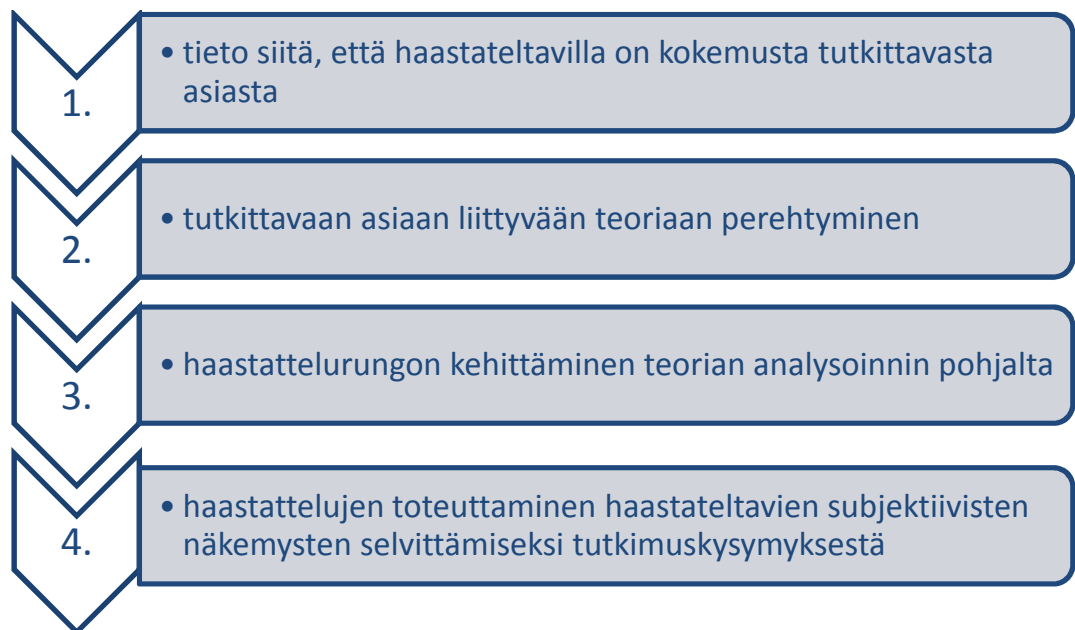
Nyt olen raportoinnin kehittämisessä siinä vaiheessa, että yhden kokonaisen tilikauden luvut on esitelty hallitukselle ja palautetta on tullut koko ajan – ja jokaisen raportoinnin jälkeen on raportointiin tehty käytännön muutoksia. Olennaisin kehitysaskel on otettu vuoden 2013 alussa, jolloin on ryhdytty jaksottamaan poistoja, korkoja, tontinvuokria ja kiinteistöveroja. Lisäksi on tehty muutoksia tilikarttaan,

johon on muun muassa lisätty korjauseuron käytölle oma tilinsä, mikä on mahdollistanut rakennusten korjauksiin käytetyn rahan käytön seuraamisen.

Raportoinnin kehitystyö on siis hidasta, eikä kirjanpidon jatkuvuuden periaatteen vuoksi kirjaustavoissa edes voi tehdä suuria muutoksia ilman perusteellista harkintaa. Kehittäminen kannattaa tehdä vuorovaikutuksessa ja keskustellen, samalla antaen aikaa kehitysideoiden kypsymiselle. Ja niin harmilliselta kuin se tuntuukin – se, minkä luulee valmistuneen ja olevan täydellinen, vanhenee toimintaympäristön kehittymisen vuoksi yllättävän nopeasti. Tämäkin työ joutuu uudelleen tarkasteltavaksi, kunhan säätiölain uudistustyö valmistuu ja uusi säätiölaki astuu voimaan.

5.4 Tutkimuksen luotettavuus

Ollakseen luotettavaa tulisi puolistrukturoidussa tutkimuksessa, jota tässä työssä käytetty teemahaastattelu edustaa, noudattaa Mertonin, Fiskin ja Kendallin 1956 (Hirsjärvi & Hurme 2008, 47) luoman mallin mukaan neliportaista tutkimusmenetelmää, jota alla oleva kuva hahmottaa:



Kuvio 12 Puolistrukturoitu tutkimus prosessina (Hirsjärvi & Hurme 2009, 47)

Ongelmallisinta tämän tutkimuksen kannalta on ollut sen tekijän roolin kaksijaokoisuus sekä toimeksiantajan työntekijänä että tutkijana. Taloustyö itsessään sekä

kanssakäyminen muiden säätiön työntekijöiden kanssa tuottaa päivittäin mielenkiintoista ja hyödyllistä tietoa myös tutkimuskysymyksen eli säätiön hallitukselle tuotettavan raportoinnin sisällön kannalta. Tästä tutkimuksesta onkin todettava, ettei ole mitenkään mahdollista täydellisesti erotella arkikokemuksen ja tutkimusaineiston perusteella syntynyttä tietoa. Tutkimus on kuitenkin toteutettu johdonmukaisesti:

- perehtymällä huolellisesti aiheen teoriaan, josta on aiheen ajankohtaisuuden vuoksi ollut saatavilla kiitettävästi ajankohtaista kirjallisuutta ja muuta aineistoa
- löytäen tutkimuskysymyksen toimeksiantajan aidosta tarpeesta
- muodostaen tulkinnan sekä tutkimusaineiston teoriasta että haastateltavien mielipiteistä.

Tutkimuksen edetessä vahvistui, että haastateltavilla oli tutkimuskysymyksen kannalta olennaista annettavaa ja heidän näkemystensä perusteella muodostui selkeä käsitys siitä, minkä sisältöinen talousraportointi hyödyttäisi ainakin Lahden vanhusten asuntosäätiön hallitusta sen päätöksenteossa. Tutkimustuloksena syntynyttä raporttimallia voisi varovaisesti soveltaa myös muihin vastaaviin säätiöihin, mutta kuten erityisesti tämän tutkimuksen case-osuudessa on toistuvasti mainittu, laajempi soveltaminen voi hankalaa toimijoiden erilaisuuden vuoksi. Sen sijaan raportoinnin laadulliset ominaisuudet: ajantasaisuus, vertailevuus ja ennustavuus ovat hyvinkin yleistettäviä ja niiden pohdinnasta on apua myös muiden kirjanpitovelvollisten kuin säätiöiden talousraportoinnissa. Samoin tutkimuksessa esiin tulleet prosessien kuvaustarve ja vuosikertomuksen tuottaminen ovat asioita, joista muillekin kuin toimeksiantajan päättäjille saattaisi olla hyötyä.

LÄHTEET

Alftan, M. Blummé, N., Heikkala, J., Kontula, L., Miettinen, O., Pakarinen, E., Sinersalo, K., Sjölund, R., Sundvik, P., Tarvainen, J., Tikkanen, R.K. Turakainen, O., Urrila, A. & Vesa, J. Corporate Governance sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan näkökulmasta. 2008. Helsinki: Edita.

Erma, J., Rasila, T. & Virtanen, O. Hyvä hallitustyö. 2009. Helsingin kauppamari yhteistyössä Hallitusammattilaiset ry:n kanssa.

Hannula, A., Kilpinen, K. & Lakari, T. 2011. Säätiö. Helsinki: WSOYpro.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2008. Tutkimushaastattelu. Helsinki: Gaudeamus.

Jauhiainen, J. 2011. Säätiölain uudistaminen, Lausuntoyhteenveto arviomuistios-
ta. Oikeusministeriö. [viitattu 12.3.2013] Saatavissa:
[http://www.om.fi/Etusivu/Julkaisut/Mietintojajalausuntoja/Mietintojenjalalausuntoj
enarkisto/Mietintojajalausuntoja2011/1290610642571](http://www.om.fi/Etusivu/Julkaisut/Mietintojajalausuntoja/Mietintojenjalalausuntojenarkisto/Mietintojajalausuntoja2011/1290610642571)

Jauhiainen. 2012. Uudistuva säätiö- ja yhdistyslainsäädäntö. Luento KPMG Oy:n ja Helsingin osuuspankin tilaisuudessa 4.6.2012.

KHT-yhdistys 2010. Yhdistyksen ja säätiön tilinpäätösmalli. Helsinki: KHT-Media.

Juurola, U. 2013. Hallituksen puheenjohtaja. Lahden vanhusten asuntosäätiö. Haastattelu 14.3.2013.

Kirjanpitoasetus 1339/1997.

Maunula, H. Tilinpäätösinformaation hyödyntäminen yhdistyksen päätöksenteos-
sa. 2012. Seinäjoki. [viitattu 7.3.2013] Saatavissa:
<https://publications.theseus.fi/handle/10024/43335>

Pöyhönen, K. KPMG Oy. Säätiön verotuksen ajankohtaispäivä. 15.3.2012. Helsinki.

Lahden vanhusten asuntosäätiön kotisivut. [viitattu 12.4.2012] Saatavissa:
www.lvas.fi

Lahden vanhusten asuntosäätiön säännöt, tilinpäätös, vuosikertomus 2012, toimintasuunnitelma vuodelle 2013 ja strategia vuosille 2013 - 2017

Mattila, M. 2004. Tehtävänä valvonta. Helsinki, omakustanne.

Mäkinen, S. 2012 ja 2013. Toiminnanjohtaja. Lahden vanhusten asuntosäätiö. Haastattelut 12.4.2012 ja 13.3.2013

Mäenpää, O. 2012. Hallintolaki ja hyvän hallinnon takeet. Porvoo: Bookwell.

Oikeusministeriö. 2013. Arviomuistio, Säätiölainsäädännön kehittäminen. [viitattu 23.3.2013] Saatavissa: www.om.fi → Valmisteilla → Työryhmät ja toimikunnat → Säätiölain uudistaminen → Arviomuistio 28.6.2010

Oikeusministeriö. 2013. Säätiölainsäädännön uudistaminen. [viitattu 11.2.2013] Saatavissa:

<http://www.om.fi/Etusivu/Valmisteilla/Lakihankkeet/Yhtiooikeus/1274105744409>

Patentti – ja rekisterihallitus. 2013. [viitattu 4.3.2013] Saatavissa:

<http://www.prh.fi/fi/saatiorekisteri.html>

Pykäläinen-Syrjänen, R. 2007. Säätiön tehokkuus, Corporate governance – säännösten vaikutuksesta säätiön tarkoituksen tehokkaaseen toteuttamiseen. Helsinki: WSOYpro.

Ruusuvuori, J. & Tiittula, L. Haastattelu, tutkimus, tilanteet ja vuorovaikutus. 2005. Jyväskylä: Gummerus kirjapaino.

Suomen perustuslaki 731/1999.

Säätiölaki 109/1930.

Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry. 2013. Mikä on säätiö? [viitattu 10.3.2013] Saatavissa: <http://www.saatiopalvelu.fi/fi/mika-on-saatio/#mika-on-saatio>

Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry. 2010. Säätiön hyvä hallinto. [viitattu 11.6.2012] Saatavissa: http://www.saatiopalvelu.fi/client-data/file/SP_Hyva-hallinto_WWW_1.pdf

Tilastokeskus. 2013. Virsta virtual statistics. Teemahaastattelu. [viitattu 13.3.2013] Saatavissa: <http://www.stat.fi/virsta/tkeruu/04/03/>

Tervonen, M. 2012. Säätiölainsäädännön uudistaminen, Selvitys kansallisten säätiöiden säännöistä ja käytännöistä. Oikeusministeriö. [viitattu 23.3.2013]. Saatavissa: <http://www.om.fi/1342537212035>

Tilintarkastuslaki 259/2007.

Toiviainen, H. 2006. Johdatus suomen yksityisoikeudellisia yhteisöjä ja säätiöitä koskevaan oikeuteen. Helsinki: Yliopistopaino.

Vihavainen, S. 2013. Vaalirahoituksen pelisäännöt selkeytyvät. Helsingin Sanomat. [viitattu 5.3.2013] Saatavissa: <http://www.hs.fi/kotimaa/Vaalirahoituksen+pelis%C3%A4%C3%A4nn%C3%B6t+selkeytyv%C3%A4t/a1359524669957>