

Arja Suhonen

FISCALIS 2020 -OHJELMAN KIRJAN- PITO

Opinnäytetyö
Liiketalouden koulutusohjelma

Toukokuu 2015



KYAMK
University of Applied Sciences

Tekijä/Tekijät	Tutkinto	Aika
Arja Suhonen	Tradenomi	Toukokuu 2015
Opinnäytetyön nimi		
Fiscalis 2020 -ohjelman kirjanpito		43 sivua 1 liitesivu
Toimeksiantaja		
Verohallinto Hallintoyksikkö Talouspalvelut-yksikkö		
Ohjaaja		
Lehtori Jarmo Kulhelm		
Tiivistelmä		
<p>Fiscalis 2020 -ohjelma on Euroopan unionin verotusjärjestelmien toimintaa parantava toiminta-ohjelma, jonka toimintakausi on 1.4.2014–30.3.2020. Ohjelmaan osallistuvat Euroopan unionin jäsenvaltiot sekä Albania, Bosnia ja Hertsegovina, entinen Jugoslavian tasavalta Makedonia, Montenegro, Serbia ja Turkki. Euroopan komissio rahoittaa ohjelmaa. Toimeksiantajan tehtäviin kuuluu Fiscalis 2020 -ohjelman rahoituksen kirjanpito tehtävät ja tilitys Euroopan komissiolle yhteistyössä Esikunta- ja oikeusyksikön kansainvälisten asioiden koordinaattoreiden kanssa.</p> <p>Työssäni tutkittiin kehittämistutkimus menetelmää käyttäen, miten Fiscalis-kirjanpito voitaisiin hoitaa tehokkaammin. Tavoitteena oli löytää Fiscalis-kirjanpidon hoitamiseen sujuvat ja tehokkaat työmenetelmät, jolla varmistetaan, että Fiscalis-tilitys Euroopan komissiolle tehdään oikeamääräisenä ja oikea-aikaisena.</p> <p>Asiantuntijahaastatteluiden ja dokumenttien pohjalta laadittiin Fiscalis-kirjanpidosta prosessikuvaus, jota voidaan hyödyntää uuden työntekijän perehdytyksessä ja koko valtionhallinnon parhaiden toimintatapojen tunnistamisessa. Teemahaastatteluilla haettiin ymmärrystä ilmiöstä, miksi matkalaskut päätyvät kirjanpitoon väärin tiliöintikoodein. Haastattelut nauhoitettiin, litteroitiin ja analysoitiin sisällönanalyysia käyttäen. Matkalaskujen käsittelijä ja kirjanpitäjä ovat vahvistaneet tulokset oikeiksi. Matkalaskujen laatijoiden teemahaastatteluissa pyrittiin saavuttamaan kylläntymispiste.</p> <p>Tuloksena saatiin, että Fiscalis-kirjanpito-prosessin ongelmana on väärin tai puutteellisin tiedoin laaditut matkalaskut, joita matkalaskun käsittelijä ei tunnista. Tämän vuoksi ne päätyvät kirjanpitoon väärin tiliöintikoodein. Matkalaskun laatijoille ongelmia tuottavat erilaiset rahoitusmuodot, matkalaskujen käsittelyohjelman M2 ominaisuudet ja tiliöintikoodien käyttö. Yhteispalaverissa Fiscalis-kirjanpito-prosessin parissa työskentelevien kanssa etsittiin toimenpiteitä prosessin parantamiseen. Muutoksia tehdään kirjanpidon seurantakohteisiin ja ohjeistukseen sekä substanssitudon lisäämiseen.</p>		
Asiasanat		
fiscalis, kirjanpito, prosessi, kehittäminen		

Author (authors)	Degree	Time
Arja Suhonen	Bachelor of Business Administration	May 2015
Thesis Title		
Fiscalis 2020 programme accounting		43 pages 1 appendix page
Commissioned by		
Tax Administration, Administrative Unit, Accounting Unit		
Supervisor		
Jarmo Kulhelm, Senior Lecturer		
Abstract		
<p>Fiscalis 2020-program is to improve the operation of the taxation systems in the internal market and to support co-operation. The program shall cover the period from 1 January 2014 to 31 December 2020. The participators are nations of the EU and the national tax administrations of Albania, Bosnia and Herzegovina, the former Yugoslav Republic of Macedonia, Montenegro, Serbia and Turkey. The European Commission is financing the program. The commissioner's duties include Fiscalis 2020-program financial accounting and reporting to the European commission in co-operation with Executive and Legal Unit international coordinators.</p>		
<p>I researched how Fiscalis-accounting could be handled more efficiently by using action research. The objective was to find more effective and fluent working methods for Fiscalis-accounting to ensure that Fiscalis-accounting to European commission is made timely and correctly.</p>		
<p>By using expert interviews and documents, the process overview of Fiscalis-accounting was created that can be used for orientation of new employees and for recognition of the best operations of the public administration. Using team interviews I tried to understand why travel expenses have a wrong posting. Interviews were recorded, transcribed and analyzed by using content analysis. The accountant that deals whit travel expenses has confirmed the results. Theme interviews of those who make travel expenses accounts reached saturation.</p>		
<p>The result was that the main problem in Fiscalis-accounting process is that travel expenses are compiled wrong way or whit wrong information and the person who handles them does not recognize it. Because of that, they end up in accounting whit wrong posting. For those who make travel expenses accounts problems are caused by different financing methods, features of travel expenses accounting program M2 and use of posting codes. In a joint meeting with persons working with Fiscalis-accounting process, measures of improving the process were searched for. Changes are made in accounting follow-up targets and instructions and increasing knowledge of the subject.</p>		
Keywords		
Fiscalis, accounting, process, development		

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	6
1.1	Tutkimusongelma	6
1.2	Tutkimustavoite.....	7
1.3	Tutkimuskysymys	8
2	FISCALIS-KIRJANPITO	8
2.1	Fiscalis 2020 -ohjelman rahoitus	8
2.2	Matkustamiskustannusten korvaukset	9
2.3	Majoituskustannusten korvaukset.....	10
2.4	Päivärahat	11
2.5	Matkakustannusten maksamisen ja korvaamisen erot	11
2.6	Yhteisrahoitteinen toiminta	12
3	PROSESSI	14
3.1	Prosessin kehittäminen.....	14
3.2	Prosessin kuvaaminen.....	15
3.3	Prosessin mittaaminen	15
4	KEHITTÄMISMENETELMÄT	16
5	TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN.....	17
5.1	Interventio 1: Muutokset 1.4.2015 alkavalle Fiscalis-toimintakaudelle.....	17
5.1.1	Suunnittelu	17
5.1.2	Toiminta ja tulokset	17
5.1.3	Havainnointi	18
5.1.4	Reflektointi	19
5.2	Interventio 2: Fiscalis-kirjanpito-prosessin kuvaus.....	21
5.2.1	Suunnittelu	21
5.2.2	Toiminta	22
5.2.3	Tulokset.....	23
5.2.4	Havainnot.....	27
5.2.5	Reflektointi	28
5.3	Interventio 3: Fiscalis-kirjanpito-prosessin ongelmien määrittely	29

5.3.1	Suunnittelu	29
5.3.2	Toteutus ja tulokset matkalaskun käsittelijöiden ja kirjanpitäjän haastattelut .	30
5.3.3	Toteutus ja tulokset matkalaskun laatijoiden haastattelut	31
5.3.4	Havainnointi	34
5.3.5	Reflektointi	35
6	JOHTOPÄÄTÖKSET	38
6.1	Päätulokset.....	38
6.2	Toimenpide-ehdotuksia toimeksiantajalle	40
6.3	Jatkotutkimus- ja kehittämisideoita	41

LIITTEET

Liite 1. Fiscalis-kirjanpito-prosessin työkulkukaavio

1 JOHDANTO

Fiscalis 2020 -ohjelma on Euroopan unionin verotusjärjestelmien toimintaa parantava toimintaohjelma, jonka toimintakausi on 1.4.2014–30.3.2020. Euroopan komissio rahoittaa ohjelmaa 223 366 000 eurolla, josta iso osa käytetään tietojärjestelmien kehittämiseen ja osa jaetaan jäsenmaille toimintaan osallistumisesta syntyvien kulujen kattamiseen. Ohjelman yleistavoitteena on parantaa verotusjärjestelmien asianmukaista toimintaa sisämarkkinoilla tiivistämällä osallistujamaiden, niiden hallintojen ja niiden virkamiesten välistä yhteistyötä (Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus Euroopan unionin verotusjärjestelmien toimintaa kaudella 2014–2020 parantavan toimintaohjelman (Fiscalis 2020) perustamisesta, 11.12.2013, (EU) N:o 1286/2013, artiklat 1, 5, 11). Fiscalis 2020 -ohjelmaan osallistuvat Euroopan unionin jäsenvaltiot, sekä Albania, Bosnia ja Hertsegovina, entinen Jugoslavian tasavalta Makedonia, Montenegro, Serbia ja Turkki. (European Commission 2015a, 1.)

Opinnäytetyön aiheena on parantaa kehittämistutkimuksen avulla Fiscalis-kirjanpitoa prosessia. Toimeksiantajana on Verohallinnon Talouspalvelut-yksikkö, joka on valtakunnallisen Hallintoyksikön toimintayksikkö. Hallintoyksikön tehtäviin kuuluu Fiscalis 2020 -ohjelman rahoituksen kirjanpito tehtävät ja tilitys Euroopan komissiolle yhteistyössä Esikunta- ja oikeusyksikön kansainvälisten asioiden koordinaattoreiden kanssa.

Fiscalis 2020 -ohjelman kirjanpitoa prosessin kehittäminen tehdään yhdessä Esikunta- ja oikeusyksikön kansainvälisten asioiden koordinaattorin eli kv-koordinaattorin, Talouspalvelut-yksikön kirjanpito- ja matkahallintaryhmän ja Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen Palkeiden työntekijöiden kanssa, joiden tehtävät liittyvät Fiscalis-kirjanpitoon. Valtion taloushallinnon strategia 2020 työryhmän muistiossa (2014, 18) todetaan, että yhteisrahoitteiseen toimintaan liittyvät hajanaiset käytännöt työllistävät taloushallinnon henkilöstöä runsaasti. Parhaiden toimintatapojen tunnistamista ja levittämistä koko valtionhallinnossa pidetään tärkeänä kehittämiskohteena.

1.1 Tutkimusongelma

Edellisen Fiscalis-prosessikuvauksen jälkeen on tapahtunut monia muutoksia. Hallintoyksikössä on toteutettu organisaatiomuutos, myös osa matkalaskujen

käsittelystä on siirtynyt Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskukseen Palkeisiin ja matkalaskujen käsittely- ja kirjanpito-ohjelmat ovat vaihtuneet.

Oman haasteensa tehtävän hoidolle tuo myös se, että Valtion matkustussääntöä sovelletaan valtion virkamiesten ja työntekijöiden virkamatkojen matkakustannusten korvaukseen, jota täydentää Verohallinnon matkustusohje (Valtion matkustussääntö 2015, 13, Verohallinnon matkustusohje 1.2). Euroopan komissio korvaa Verohallinnolle Fiscalis-matkoista aiheutuvat matkakustannukset Programmes Customs 2020 – Fiscalis 2020 Financial Guide for Joint Actions mukaisesti (European Commission 2015b, kohta 1.1.–1.2.). Lisäksi 1.4.2015 alkavalle toimintakaudelle on Euroopan komissiolta tulossa muutoksia rahoitukseen majoitus- ja arvonalisäverokustannusten osalta (European Commission 2015a, artikkelit I.3, I.8).

Fiscalis-ohjelman liittyvistä matkalaskuista ajalla 1.4.–31.12.2014 noin 18 prosenttia päätyi kirjanpitoon virheellisin tiliöintikoodein, lisäksi matkalaskujen liitteissä on ollut puutteita. Tästä on seurannut virheselvittelyä ja korjaustositteiden laatimista kirjanpitoon, sekä liitteiden uudelleen pyytämistä. Kaikki tämä on vaatinut lisätyötä, jotta Fiscalis-kirjanpito ja -tilitys on saatu tehtyä.

1.2 Tutkimustavoite

Opinnäytetyön tavoitteena on löytää Fiscalis-kirjanpidon hoitamiseen sujuvat ja tehokkaat työmenetelmät, jolla varmistamaan, että Fiscalis-tilitys Euroopan komissiolle tehdään oikeamääräisenä ja oikea-aikaisena. Sujuvalla prosessilla ja selkeillä toimintamalleilla pystytään vähentämään tehtävään käytettävää työaikaa. Lisäksi prosessin kuvaamista voidaan hyödyntää uuden työntekijän työhön perehdytyksessä ja koko valtionhallinnon parhaiden toimintatapojen tunnistamisessa. Tutkimuksessa otetaan huomioon Euroopan komission tekemät muutokset Fiscalis 2020 -ohjelman rahoitukseen 1.4.2015 alkavalle toimintakaudelle.

Tutkimus keskittyy Fiscalis-kirjanpito prosessiin liittyvien tehtävien kehittämiseen, siitä rajataan ulkopuolelle Fiscalis-tapahtumiin osallistumiseen ja tapahtumien järjestämiseen liittyvät tehtävät. Nämä otetaan huomioon vain siltä osin kuin niillä on vaikutusta Fiscalis-kirjanpito prosessiin. Tutkimuksessa ei tulla

vertaamaan Verohallinnon toimintatapoja Tullin toimintatapoihin, jolla on myös Fiscalis-toimintaa.

1.3 Tutkimuskysymys

Miten Fiscalis-kirjanpito voitaisiin hoitaa tehokkaammin? Tutkimuskysymyksen avulla etsitään ratkaisua tutkimusongelmaan, joka on johdettu tutkimusongelmasta. Tutkimustulokset tulisi saada vietyä käytäntöön, jolloin niiden vaikutus prosessiin voitaisiin arvioida. Tulosten mittaamiseen liittyy kuitenkin ongelma, kuinka mitataan käytäntöön vietyjen tulosten vaikutus prosessiin. (Kananen 2014, 30–33.)

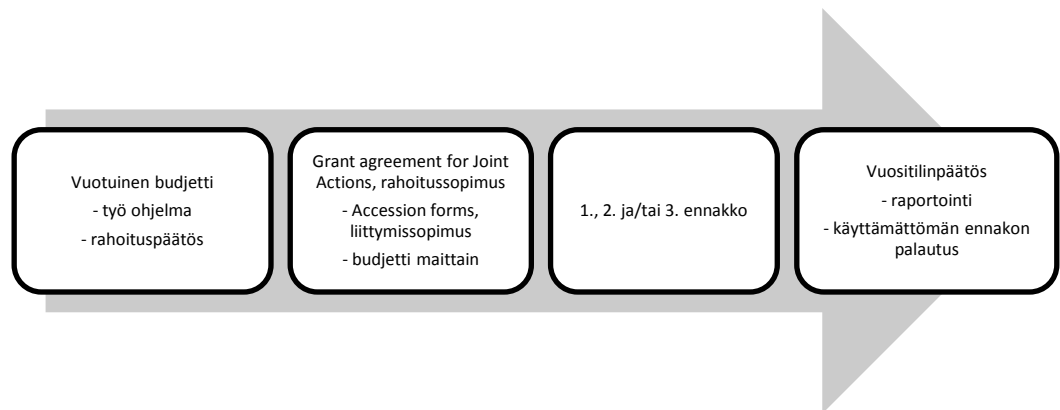
2 FISCALIS-KIRJANPITO

2.1 Fiscalis 2020 -ohjelman rahoitus

Euroopan komissio rahoittaa ohjelmaa Grant agreement for an action with multiple beneficiaries artiklan I.3 mukaan, josta jäljempänä käytetään nimitystä Fiscalis-rahoitussopimus (European Commission 2015a, artikla I.3). Belgia allekirjoittaa Fiscalis-rahoitussopimuksen toimintakaudelle 1.4.2015–30.3.2016 helmikuussa 2015, jonka jälkeen Verohallinto liittyy siihen (Accession forms) liittymissopimuksella. Lisäksi European Commission on antanut Financial Guide for Joint Actions julkaisun, joka sisältää Fiscalis 2020 -ohjelman taloushallinnon ohjeita sellaisina kuin Euroopan komission kanssa tehty apurahasopimus edellyttää. Tästä käytetään jäljempänä nimitystä Fiscalis-rahoitusopas. Yleisimmät Verohallinnolle korvattavat tukikelpoiset kustannukset ovat Fiscalis-ohjelmaan osallistuvien matka- ja majoituskustannukset, päivärahat, sekä Suomessa järjestettäviin tapahtumiin liittyvät kulut. Euroopan komission rahoitus ei koske ohjelmaan osallistuvien palkkakustannuksia ja virkamiesten matkapäiväkorvausta, jotka maksetaan Verohallinnon toimintamäärärahasta.

Rahoitus tapahtuu ennakkomaksulla. Euroopan komissio maksaa ensimmäisen osan ennakkomaksusta 30 päivän kuluessa allekirjoitetun liittymislomakkeen vastaanottamisesta, joka kattaa 70 prosenttia arvioiduista kokonaiskustannuksista. Toinen ennakkomaksu suuruus on 15 prosenttia arvioiduista kokonaiskustannuksista, jonka maksamisen edellytyksenä on, että vähintään 95

prosenttia on käytetty ensimmäisestä ennakosta. Kolmas ennakkomaksu maksetaan, kun 95 prosenttia ensimmäisen ja toisen ennakkomaksuista on käytetty. Toisesta ja kolmannesta ennakkomaksusta tulee tehdä pyyntö 15.2.2016 mennessä ja toimintakauden vuositilinpäätös on toimitettava 30.6.2016 mennessä Euroopan komissiolle. (European Commission 2015a, artikla I.4.)



Kuva 1. Fiscalis-rahoituksen vaiheet (European Commission 2015b, 2.1.)

Kuvassa 1 on kuvattu Fiscalis-rahoituksen vaiheet, joka kattaa osan Fiscalis 2020 -ohjelman kustannuksista. Raportointi rahoitukseen kuuluvista kuluista tehdään Euroopan komissiolle Activity Reportin Tool-sovelluksella, josta jatkossa käytetään nimitystä ART. Raportointi syntyneistä kuluista on tehtävä heti, kun ne ovat tiedossa ja kuitenkin vähintään kuukausittain. (European Commission 2015a, liite V.)

Fiscalis-rahoitussopimus ja Fiscalis-rahoitusopas luovat omat vaatimukset ja aikataulun kirjanpidon ja tilityksen hoitamiseksi. Fiscalis-toimintakausi alkaa ensimmäinen päivä huhtikuuta ja päättyy viimeinen päivä maaliskuuta (European Commission 2015b, 2.1). Verohallinnon tilikausi on kalenterivuosi, joka poikkeaa Fiscalis-toimintakaudesta. Jotta ARTiin voidaan tallentaa Fiscalis-matkoista aiheutuvat kustannukset kuukausittain edellyttää se, että kulut on oltava tunnistettavissa kirjanpidosta.

2.2 Matkustamiskustannusten korvaukset

Valtion matkustussäännön 7. §:n mukaan matkustamiskustannusten korvaukset maksetaan todellisten kulujen mukaan ja korvaus oman kulkuneuvon käyttämisestä korvataan 6.§:n mukaan. Vuonna 2015 veroton kilometrikorvaus on

Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista 9.§:n mukaan 44 senttiä kilometriltä.

Euroopan komission korvaa matkustamiskustannukset todellisten kustannusten mukaisesti, ilman arvonlisäveroa. Koti- ja ulkomaan paikallismatkoista ei arvonlisäveron osuuksia voi kattaa 1.4.2015 alkaen Fiscalis-määrärahasta. (European Commission 2015a, artikla I.3, I.8) Tämä edellyttää, että jatkossa on pystyttävä tunnistamaan myös ulkomaan matkakuluista arvonlisävero osuudet. Lisäksi arvonlisäveron tunnistaminen ulkomaan matkakuiteilta ja -lipuilta voi olla ongelmallista, sillä arvonlisäveron osuus ei yleensä niissä näy. Tämän ongelman avuksi Euroopan komissio on toimittanut julkaisun VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, jossa kerrotaan maa- ja tuoteryhmäkohtaiset arvonlisäverokannat. Tämän muutoksen myötä ei Euroopan komissio rahoita enää mitään arvonlisäverokustannuksia, sillä jäsenmaan Fiscalis-tilaisuuden järjestelykustannusten aronlisäveroa ei myöskään korvata ohjelman puitteissa (European Commission 2015b, 4.2.2). Tämä käytäntö järjestelykustannusten osalta on ollut käytössä jo aikaisempina toimintakausina. Kilometrikorvaus on mukaan 22 senttiä kilometriltä (European Comission 2015b, 3.3.1.3).

2.3 Majoituskustannusten korvaukset

Osallistujalle maksetaan Valtion matkustussäännön 15. §:n mukaan todelliset majoittumiskustannukset majoitusliikkeen antaman tositteen perusteella. Vuonna 2015 verohallinnon päätöksen verovapaista matkakustannusten korvauksista 15. §:n mukaan verovapaan majoittumiskorvauksen enimmäismäärä on majoitusliikkeen antaman tositteen mukainen määrä. Euroopan komission korvaa majoituskustannukset maakohtaisesti määriteltujen yksikkökustannusten mukaan per vuorokausi, eikä todellisten kustannusten mukaan. Korvattavat euromäärät on lueteltu maittain Fiscalis-rahoitus sopimuksen taulukossa 1. (European Commission 2015a, artikla I.3).

2.4 Päivärahat

Virkamatka alkaa Valtion matkustussäännön 4. §:n mukaan henkilön lähdöstä virka- tai työpaikastaan tai asunnostaan ja päättyy henkilön virka- tai työpaikkaansa tai asuntoonsa. Tämän mukaan määräytyy matkavuorokausi, jonka perusteella päiväraha maksetaan. Valtion matkustussäännön (2015,10) mukaan maksettavat päivärahat ovat tuloverolaisissa tarkoitettua verotonta tuloa, jos ne perustuvat Verohallinnon vuosittaiseen päätökseen verovapaista matkakustannusten korvauksista. Päiväraha ei ole Valtion matkustussäännön 10. §:n mukaan tarkoitettu matkustamisesta aiheutuneiden kustannusten korvaamiseen.

Fiscalis-rahoitusoppaan kohdan 3.2.2. mukaan matkan kestoaika lasketaan käyttämällä asianomaisen pääasiallisesti käyttämän kulkuneuvon mukaista matkustusajaa. Lähdön katsotaan tapahtuvan työpaikalta. Päivärahojen laskentaa varten junalla ja linja-autolla tehtävien matkojen kestoaikoihin lisätään 30 minuuttia ja lentomatkoihin kaksi tuntia aikataulun mukaisiin lähtö- ja paluuaikoihin. Käytettäessä henkilöautoa ei ylimääräistä aikaa lisätä. Fiscalis-rahoitusoppaan liitteessä 1 on lueteltu päivärahojen määrät, jotka ovat suuremmat kuin Verohallinnon määrittämät verovapaat päivärahat. Päiväraha on Fiscalis-rahoitusoppaan kohdan 3.5. mukaan tarkoitettu myös kattamaan paikalliskulut samalla paikkakunnalla, kuten bussi- ja metroliput. (European Commission 2015b, 3.2.2., 3.5.)

2.5 Matkakustannusten maksamisen ja korvaamisen erot

Kuten edellä on kuvattu poikkeavat matkakustannusten korvauskäytännöt Valtion matkustussäännön ja Fiscalis-rahoitussopimuksen ja -rahoitusoppaan mukaan toisistaan. Fiscalis-ohjelmaan osallistuvalla korvataan matkakustannukset todellisten matkakulujen ja Verohallinnon vuosittain määrittämien verovapaiden päivärahojen mukaan. Euroopan komission korvaama matkakulujen enimmäismäärä Verohallinnolle määräytyy kiinteähintaisten päiväraha- ja majoittumiskustannusten sekä työpaikalta tapahtumapaikkakunnalle koituvien todellisten matkakulujen määrästä ilman arvonlisäveroa.

2.6 Yhteisrahoitteinen toiminta

Valtion kirjanpidon käsikirjan 2015 luvussa 7-1 käsite ja luonne määritellään yhteisrahoitteinen toiminta seuraavasti: *Yhteisrahoitteisella toiminnalla tarkoitetaan sellaista toimintaa, johon saadaan rahoitusta joko talousarviotalouden ulkopuolelta tai toiselta kirjanpitoyksiköltä ilman velvoitetta luovuttaa rahoittajalle välitöntä vastiketta.* Yksi tyypillisimpiä talousarviotalouden ulkopuolisia rahoittajia on Euroopan Unioni. Verohallinnon osallistuminen Fiscalis 2020 -ohjelmaan on lakisääteistä viranomaistoimintaa, josta saadut korvaukset käsitellään yhteistoiminnan kustannusten korvauksina. *Yhteistoiminnan kustannusten korvauksiin liittyy yleensä vastike, työpanos, tavara, palvelu tai muu tuotannontekijä, jonka loppukäyttäjänä on korvauksen maksaja.* (Liikekirjanpidon tilikartta 2015, 55–56.) Koska toiminta on lakisääteistä viranomaistoimintaa, ei siitä ole velvollisuutta laatia yhteisrahoitteisen toiminnan kustannusvas- taavuuslaskelmaa.

Valtion talousarvioasetuksen 3. §:n mukaan yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot ovat sekalaisia tuloja. Talousarvioasetuksen 5. a §:n 2. momentin mukaan muun sekalaisen tulon kohdentamisperusteena on tulon kertyminen tehdyn sopimuksen perusteella. Vähäinen tulo voidaan kuitenkin kohdentaa myös maksuun perustuen. (Valtion talousarvioasetus 3–5 a §.) Valtion kirjanpidon käsikirjan 2015 kohdan 7.3.1 mukaan kyseessä on suoriteperustetta vastaava peruste, jota kutsutaan ”tulo menon kohdalle” -periaatteeksi. Tulo menon kohdalle -periaatteen mukaan tulo kirjataan syntyneiden menojen perusteella. Saatu ennakkomaksu kirjataan saaduksi ennakoksi, koska rahoituksen perusteena syntyvät menot syntyvät tämän jälkeen. Ennakkomaksun kirjaaminen on kuvattu taulukossa 1. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 7.3.1,7.5.1.)

Taulukko 1. Ennakkomaksun kirjaaminen

LKP-tili	TaKP-tili	Debet	Kredit
19100 Yleiset maksuliiketu- lotilit (T)		100	
25690 Muut saadut enna- kot	600 Talousarviotilille kirjaamista odottavat talousarviotulot		100

Viimeistään tilinpäätöksessä on syntyneitä menoja vastaava osuus tuloutetta- va kirjanpidossa, joka tulee perustua luotettaviin laskelmiin. Seuraavalle vuo-

delle siirtyy se osa saadusta ennakosta, jota vastaan ei ole syntynyt menoja. Osuus arvonnäkömomentilta maksetuista arvonnäkömenoista tuloutetaan momentille 123910 *Muut sekalaiset tulot* (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 11.4.14.) Tuloutuksen kirjaaminen on kuvattu taulukossa 2.

Taulukko 2. Tuloutuksen kirjaaminen

LKP-tili	TaKP-tili	Debet	Kredit
25690 Muut saadut ennakot	600 Talousarviotilille kirjaamista odottavat talousarviotulot	80	
3961000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset EU:lta	281001 Verohallinnon toimenot		72
3961000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset EU:lta	123910 Muut sekalaiset tulot		8

Kirjanpidossa näitä vastaavat kulut kirjataan toimintayksikölle *3050 000 001 Fiscalis pariton vuosi* tai *3050 000 002 Fiscalis parillinen vuosi*, riippuen siitä kumpaan toimintakauteen kulut kuuluvat. Lisäksi käytetään toimintolaskennan toimintoa *3059 53001 Fiscalis ja EU-asiat* sekä jotakin seuraavista seuranta-kohteista, sen mukaisesti mistä matkasta on kyse:

- 30511001 Fiscalis työvierailut (working visit), FWV
- 30511002 Fiscalis seminaarit (sisältää myös seminaarien valmistelukoukset)
- 30511003 EU-simultaanitarkastukset, FMC (multilateral control)
- 30511004 Fiscalis hallinnointi
- 30511005 Fiscalis vieraiden matkakulut (Suomeen vaihtoon tulevien kuluja)
- 30511006 Fiscalis seminaarit Suomessa
- 30511007 Fiscalis projektiryhmät, FPG
- 30511008 Fiscalis koulutus, FTR
- 30511009 Fiscalis tulkkauskulut
- 30511010 Fiscalis workshop
- 30511011 Fiscalis ohjausryhmät (steering group)
- 30511012 Fiscalis muut toiminnot

Fiscalis-matkalaskut ja toimittajalta saadut laskut Fiscalis-tilaisuuksien järjestelykustannuksista tiliöidään kirjanpitoon näitä tiliöintikoodeja käyttäen, jotta Fiscalis-ohjelman rahoitukseen kuuluvat menot pystytään tunnistamaan kir-

janpidosta ja niitä vastaava tulo voidaan tulouttaa tilinpäätöshetkellä ja Euroopan komissiolle tehtävän lopputilityksen yhteydessä.

3 PROSESSI

Prosessi on toimintoketju, jonka avulla toimittajalta saadut panokset muutetaan tuotoiksi asiakkaalle. Prosessit voidaan määritellä ja niitä voidaan mitata. Prosessilla on aina ulkoinen tai sisäinen asiakas, jonka tarpeita varten toiminta on olemassa. Prosessilla on selvä alku ja loppu, joka lähtee asiakkaan tarpeesta ja päättyy tarpeen tyydyttämiseen. Prosessien välityksellä syntyy yhteiskunnallinen vaikuttavuus. (Lecklin 2006, 123; Virtanen & Wennberg 2005, 120.) Prosessin toteutukseen tarvitaan tietoa eli syöte, joka usein on dokumentti, jossa tiedot esitetään. Prosessin tuloksena syntyy tuotos eli suoritteita, joita voivat olla esimerkiksi sopimus, tieto, fyysinen tuote tai palvelu. (Laamanen & Tinnilä, 2009, 108, 116.)

3.1 Prosessin kehittäminen

Prosessien suhteen on kahdenlaista johtajuutta, joita ovat prosessijohtaminen ja prosessien parantaminen. Prosessien parantamisesta tavoitteena on toiminnan parantaminen, joka saavutetaan vain toiminnan muuttumisella prosessissa. Tällöin prosessin kuvaamista käytetään toiminnan kehittämiseen, jolloin tavoitteena on työn tarkka kuvaus. Onnistuneen kuvauksen avulla ihmiset voivat mm. ymmärtää paremmin kokonaisuutta ja omaa rooliaan prosessissa. (Laamanen & Tinnilä 2009, 11–14.) Myös Virtanen ja Wennbeg (2005, 114,119) pitävät prosessien kuvaamista hyvänä toiminnan kehittämisen apuvälinen prosessien parantamisessa. Prosessin kuvaaminen ei saa kuitenkaan muodostua itseistarkoitukseksi, vaan sillä pitää aina olla tavoite. Silloin kun tavoitteena on yksittäisen työprosessin selkiyttäminen, voidaan keskittyä vain siihen. Lecklinin ja Laineen (2009, 44) mukaan prosessin kehittämiseen tulisi heti alkuvaiheessa ottaa mukaan prosessissa työskentelevät henkilöt, sillä heillä on paras tieto työn kulusta ja siihen liittyvistä ongelmista. Prosessikuvausten laadinnassa ja kehittämisessä kannattaa hyödyntää heidän kokemustaan ja tietoja.

3.2 Prosessin kuvaaminen

Työprosessien kuvaamiseen käytetään työnkulkukaaviota, jossa kuvataan minkälaisien työvaiheiden kautta prosessi etenee ja niiden suorittajat. Prosessien kuvaamiseen kuuluu työnkulkukaavioiden lisäksi niitä tukeva sanallinen kuvaus. Ennen kuin prosessikaavio voidaan laatia, tulee selvittää prosessin työvaiheet ja niiden suorittajat. Prosessikuvauksissa tulee esittää vain tarpeellinen informaatio. (Virtanen & Wennberg 2005, 124–127, 130.)

Prosessikuvaus on sanallinen kuvaus prosessista, jossa esitetään prosessin ymmärtämisen kannalta kriittiset toiminnot ja muut määrittelyt. Prosessikaavio esittää prosessin toiminnot, tietovirrat ja henkilöt piirroksena. (Laamanen & Tinnilä 2009, 123–124.) Työnkulkukaavioon tulisi sisällyttää 10–20 työvaihetta, jossa kuvataan työn eri vaiheet. Mahdolliset poikkeamat työnkulussa kuvataan erillisessä työohjeessa, jolloin työnkulkukaavio saadaan pidettyä pelkistettynä ja helppolukuisena. (Lecklin 2006, 140–141.)

3.3 Prosessin mittaaminen

Prosessin kehittämiseen kuuluu myös prosessien mittaaminen. Näiden mittareiden avulla tuotetaan tietoa prosessin kehittämistyölle. Mittarit määritellään ja niille asetetaan tavoitearvot, jotka pyritään saavuttamaan. Käytettävät mittarit tulee olla sellaisia, joista on hyötyä kehittämistyössä. (Virtanen & Wennberg 2005, 130–133.) Lecklin ja Laine (2009, 43) pitävät prosessien kehittämistä ilman mittareita sattumanvaraisena.

Asetettavien mittareiden tulee olla käyttökelpoisia johdon päätöksenteossa. Mittareiden valinnassa tulee kiinnittää huomiota mittarin ominaisuuksiin, joita ovat mm. relevanttius eli oleellisuus, edullisuus, validiteetti eli oikeellisuus, reliabiliteetti eli tarkkuus ja uskottavuus. (Laitinen 2003, 145–147.) Mittarin tulee olla sellainen, että sen avulla voidaan prosessia tai toimintaa ohjata ja parantaa. Yksikin mittari voi riittää, mutta kahdesta viiteen mittariin on sopiva määrä yhden prosessin seuraamiseen. Mittarin tulee kuitenkin kertoa asian tila. Kun käytetään kahta mittaria, toinen voi mitata prosessin onnistumista ja toinen lopputuloksen onnistumista. (Pesonen 2007, 186.)

4 KEHITTÄMISMENETELMÄT

Opinnäytetyö tehdään kehittämistutkimusmenetelmää käyttäen. Kehittämistutkimusmenetelmä on valittu, koska opinnäytetyön tavoitteena on löytää sujuvat ja tehokkaat työmenetelmät Fiscalis 2020 -kirjanpito-prosessin kehittämiseen. Kehittämistutkimus sopii Kanasen (2012, 13) mukaan tilanteeseen, jossa taustalla on prosessi, jonka halutaan olevan kehittämisen tai muutoksen jälkeen paremmin. Ei-sosiaaliset ilmiöt kuten prosessi on enemmän kehittämistutkimuksen kohteena. Toimintatutkimus tähtää taas enemmän jonkin asian kehittämiseen, jossa tutkija on itse mukana testaamassa ratkaisun toimivuutta. Käytän laadullisen tutkimuksen tutkimusmenetelmiä, koska kehittämistutkimuksella ei ole omia menetelmiään. Tiedon keräämiseen ja aineiston analysointiin tarvitaan laadullisen tutkimuksen tutkimusmenetelmiä. (Kananen 2012, 25, 41–42.)

Fiscalis 2020 -kirjanpito-prosessin kehittäminen tehdään yhteistyössä prosessissa työskentelevien henkilöiden kanssa. Tutkija kuuluu samaan yhteisöön. Tähän sopii toimintatutkimusmenetelmä, jossa kehittämistutkimusta tehdään yhdessä tutkijan sekä niiden henkilöiden kanssa, joita asia koskee. Siinä tutkija osallistuu myös toimintaan ja kuuluu organisaatioon, eikä sitä voi tehdä yksin. Tutkija toimii tutkijana ja samanaikaisesti antaa kerättyä tietoa ongelman ratkaisuun. Toimintatutkimuksen avulla etsitään parhaita käytäntöjä, jossa tavoitteet ja ongelmat kartoitetaan yhdessä. Sen avulla muutetaan tai kehitetään jotakin, jossa tarkoituksena on saada tilanteessa aikaan todellista muutosta. Sen avulla ratkaistaan käytännölliseen toimintaa liittyviä ongelmia, ja tutkimus on ongelmakeskeistä. Siinä ei muistella aikaisempia kokemuksia, vaan ”tässä ja nyt” -kokemuksia. Kehittämistutkimus etenee spiraalimaisesti suunnittelu-, toiminta-, havainnointi-, reflektointikierröksinä, jossa syklin yksi kierros on aina perusta seuraavalle kierrokselle. Kehittämistutkimuksessani käytän tätä menetelmää. Reflektointi tapahtuu palaverien muodoissa, joissa keskustellaan ja pohditaan toimenpiteitä, joilla Fiscalis-kirjanpito-prosessia voidaan parantaa. (Anttila 2006, 439–449.)

5 TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN

5.1 Interventio 1: Muutokset 1.4.2015 alkavalle Fiscalis-toimintakaudelle

Euroopan komissio lähettää toimintakaudelle Fiscalis-rahoitusopimuksen ja Fiscalis-rahoitusoppaan, joissa on määritelty miten tukikelpoiset kustannukset korvataan. Nämä asiakirjat ovat englannin kielellä kirjoitettu, eikä niistä meillä ole suomennosta käytettävissä. Ensimmäisen intervention tarkoituksena on selvittää mitä muutoksia Fiscalis-rahoitukseen tulee 1.4.2015 alkavalle toimintakaudelle, ja onko niillä vaikutuksia Fiscalis-kirjanpidon hoitamiselle.

5.1.1 Suunnittelu

Kv-koordinaattori ja kirjanpitoryhmän Fiscalis-kirjanpidosta ja -tilityksestä vastaavat henkilöt tutustuvat ensin itsenäisesti 1.4.2015 alkavan toimintakauden Fiscalis-rahoitusopimukseen ja Fiscalis-rahoitusoppaaseen. Tämän jälkeen pidetään yhteispalaveri, jossa käydään läpi rahoitukseen tulevat keskeisimmät muutokset ja niiden vaikutukset toimintatapoihin. Tällä toimintatavalla varmistetaan, että meillä on yhtenäinen tulkinta ja yhtenäiset työtavat.

5.1.2 Toiminta ja tulokset

Ensin jokainen tutustui itsenäisesti Fiscalis-rahoitusopimukseen ja Fiscalis-rahoitusoppaaseen. Näitä verrattiin edellisiin voimassa oleviin Fiscalis-rahoitusopimukseen ja Fiscalis-rahoitusoppaaseen. Vertailun avulla tehtiin havaintoja tulevista muutoksista. Suurimmat muutokset, joilla on vaikutusta tilityksen ja kirjanpidon hoitamiselle 1.4.2015 alkavalla toimintakaudella ovat korvauskäytäntöjen muutokset paikallismatkojen arvonlisäveroon ja majoituskorvauksen muuttuminen todellisista kustannuksista määritellyksi yksikkökustannukseksi per vuorokausi.

5.1.3 Havainnointi

Euroopan komission muutokset 1.4.2015 alkavalle toimintakaudelle tulevat luomaan haasteita Fiscalis-tilityksen ja kirjanpidon hoitamiselle. Fiscalis-rahoitusoppaan mukaan arvonlisäveroa ei korvata enää paikallismatkojen osalta, joten nämä kustannukset on ilmoitettava ARTiin arvonlisäverottomina. Paikallismatkojen arvonlisäverot ovat hyvin pieniä summia, onhan kyseessä taksilla, junalla, bussilla, metrolla tai raitiovaunulla suoritettavat paikallismatka tai pysäköintimaksun korvaaminen. (European Commission 2015b, kohta 3.3.2.2.) Näen, että tämä tulee teettämään lisätyötä vertailulaskelmaa laadittaessa. Euroopan komission ja Verohallinnon korvauskäytäntöjen erot vertailaan Excel-taulukon avulla, jonka laskentapohjiin joudutaan luultavasti myös tekemään muutoksia.

Verohallinnon Fiscalis-matkoista suurin osa suuntautuu Brysseliin, jossa majoituksen saaminen Euroopan komission määrittämällä 140 eron yksikkökustannuksella per vuorokausi voi olla haastavaa, ja toisaalta joihinkin jäsenmaihin suuntautuvissa matkoissa todelliset majoituskustannukset voivat jäädä määritellyä kustannusta pienemmiksi. Euroopan komissio on määritellyt majoituskustannukset Fiscalis-rahoitusoppaan liitteessä yksi. (European Commission 2015a, liite 1.) Tämän muutoksen johdosta Verohallinnon kirjanpidossa olevat todelliset maksetut majoituskustannukset tulevat poikkeamaan Euroopan komission korvaamista majoituskustannuksista, jotka tallennetaan ARTiin.

Fiscalis-rahoitusoppaassa mainitaan, että Fiscalis-matkoista matkakustannukset voidaan Verohallinnossa maksaa osallistujille kansallisten säännösten mukaan tai Euroopan komission säännösten mukaan tai näiden yhdistelemänä. (European Commission 2015b, 1.2.). Tämä mahdollistaisi matkalaskujen maksamisen osallistujille samojen säännösten mukaan, joilla ne Euroopan komissio korvaa Verohallinnolle. Tästä seuraisi kuitenkin päivärahojen ja mahdollisesti majoittumiskustannusten verollisuus, jolloin ne tulisi maksaa palkanlaskenta järjestelmän kautta. Opinnäytetyön luvuissa 2.3 ja 2.4 on kerrottu päivärahojen ja majoittumiskustannusten verottomuudesta, kun ne maksetaan Verohallinnon vuosittain määrittämien verovapaiden korvausten mukaisesti. Myös matkalaskujen laatiminen vaikeutuisi, koska tällöin korvauskäytännöt poikkeaisivat muista matkoista. Näin ollen matkakorvausten maksami-

nen Euroopan komission säännösten mukaisesti yhtenäistäisi kirjanpidon ja ARTin tiedot, mutta vaikeuttaisi niiden maksamista osallistujille.

5.1.4 Reflektointi

Fiscalis-rahoitus sopimukseen ja -rahoitusoppaaseen tutustumisen jälkeen pidettiin palaveri kv-koordinaattorin ja kirjanpitäjien kesken valtion yhteinen viestintäratkaisu hyvin välityksellä. Kv-koordinaattori kävi Fiscalis-rahoitusoppaan läpi siltä osin, kun siihen oli tullut muutosta. Palaverissa todettiin, että Euroopan komission uudet käytännöt tuovat haasteita ARTiin tehtävään tilitykseen, ja sen täsmäyttämiseen kirjanpitotietoihin. Tallennetaanhan ARTiin Euroopan komission määrittämien yksikkökustannusten mukaisesti päivärahat ja majoituskorvaus, sekä todelliset matkakulut vähennettynä arvonlisäverolla. (European Commission 2015b, 3.3.2.2.–3.5.) Todettiin että, ARTissa ”daily allowance reductions” kohdassa voidaan huomioida Euroopan komission hyväksymien päivärahajen yksikkökustannusten ja todellisten maksettujen pienempien päivärahajen erotus. Tätä vastaavaa kohtaa ei ole ARTissa majoituskustannusten kohdalla, minkä vuoksi ARTin ja kirjanpitotietojen välille tulee syntymään eroa. Kv-koordinaattori on saanut Euroopan komissiolta viestin PICSin välityksellä, että kun todelliset majoituskustannukset ylittävät tämän korvattavan yksikkökustannuksen, tämä voitaisiin kompensoida sellaisen matkan kanssa jossa todelliset kustannukset ovat vastaavasti pienemmät kuin määriteltä yksikkökustannus. Tätä ei kuitenkaan mainita Fiscalis-rahoitus sopimuksessa eikä Fiscalis-rahoitusoppaassa. Emme löytäneet toimintatapaa, jolla näiden kompensoitavien summien eroja voitaisiin seurata. Kyseessä olevat summat ovat niin pieniä, ettei nähdä tarvetta lähteä luomaan raskasta systeemiä niiden seuraamiselle. Nähtiin, että ennakon tuloutuksen yhteydessä voidaan mahdollisesti hyödyntää korvattavissa majoituskustannuksissa syntyvät erot. Kv-koordinaattori on vielä yhteydessä Euroopan komissioon siitä, miten majoituskustannukset ARTiin tallennetaan, kun todelliset majoituskustannukset ovat Euroopan komission määrittelemään yksikkökustannusta pienemmät. Arvonlisäveroon ja majoituskustannuksiin tulevat rahoitusmuutokset johtavat siihen, että ARTin ja kirjanpidon tiedot tulevat poikkeamaan näiltä osin.

Euroopan komissio on lähettänyt arvonlisäveroista erillisen julkaisun VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. Todettiin, että tämä asiakirja tulee helpottamaan arvonlisäveron tunnistamista kuiteilta, koska paikallisliikenteen kuiteille ei ole useinkaan merkitty arvonlisäveron määrää ja arvonlisäveroprosentit vaihtelevat jäsenmaissa. Tämä tulee kuitenkin lisäämään työtä vertailulaskelman laatimisvaiheessa, joka tehdään Excel-taulukon avulla.

Fiscalis-rahoitusoppaan kohdassa 2.4. korostetaan, että ARTin tulee olla ajan tasalla ja se tulee päivittää kerran kuukaudessa. Euroopan komissio seuraa määrärahan käyttöä ARTista ja käyttää sieltä saatua tietoa seuraavan vuoden määrärahan myöntämiseen. Tätä ei pidetty ongelmana, koska tiedot ARTiin on tallennettu tähänkin asti kuukausittain. (European Commission 2015b, 2.4.) Euroopan komissiosta on lisäksi tarkennettu kv-koordinaattorille PICSin kautta, että ARTissa seurataan jäsenmaan kansalliselle hallinnolle korvattavia kustannuksia, eikä kansallisesti yksittäiselle osallistujalle maksettavia todellisia kustannuksia. ART ei siis ole meidän budjettiseurannamme työkalu. Paljon jäi vielä arviointiemme varaan miten ARTiin tehtävä tilitys ja kirjanpito saadaan jatkossa täsmäämään. Näihin kysymyksiin saadaan vastaus vasta siinä vaiheessa, kun nähdään minkälaiseksi ero ARTin ja kirjanpidon tietojen välillä syntyy. Tähän muutokseen liittyy luultavasti vielä niin paljon avoimia käytännön kysymyksiä kaikilla jäsenmailla, että niistä keskustelu jatkuu myös seuraavassa kv-koordinaattoreiden tapaamisessa Brysselissä toukokuussa. ART-sovellukseen tehtävät muutokset kestävät omana aikansa, eivätkä ne tapahdu aina rahoitussopimukseen tulevien muutosten yhteydessä.

Uutena Fiscalis-rahoitusoppaassa mainitaan, että ARTiin tulee viedä kaikki tilaisuuksien osallistujat vaikka heidän matkoistaan ei syntyisi kustannuksia. Tämä tilanne voi tulla kysymykseen Suomessa järjestettävien tilaisuuksien kohdalla, jossa ei Verohallinnon osallistujille välttämättä synny korvattavia kustannuksia. Todettiin, että tällä ei ole vaikutusta kirjanpitoon, mutta kv-koordinaattorin tulee kuitenkin tieto ARTiin viedä. (European Commission 2015b, 3.1.2.)

5.2 Interventio 2: Fiscalis-kirjanpito-prosessin kuvaus

Interventio kahdessa kuvataan Fiscalis-kirjanpito-prosessin kuvaamiseen liittyvät vaiheet. Prosessikuvausta käytetään Fiscalis-kirjanpito-prosessin kehittämisen apuvälineenä. Kuten luvussa 3.1 kerrotaan, prosessikuvaus sopii toiminnan kehittämiseen ja onnistuneen kuvauksen avulla ihmiset voivat ymmärtää paremmin kokonaisuutta ja omaa rooliaan prosessissa.

5.2.1 Suunnittelu

Fiscalis-kirjanpito-prosessin työnkulku kartoitetaan asiantuntijahaastattelujen avulla. Haastattelujen pohjalta laaditaan sanallinen työkuvaus, jossa huomioidaan Fiscalis-rahoitus sopimuksen ja -rahoitusoppaan aikatauluvaatimukset työkuvalle. Asiantuntijahaastatteluihin valitaan kv-koordinaattori Esi-kunta- ja oikeusyksiköstä, joka toimii koordinaattorina Verohallinnon ja Euroopan komission välillä Fiscalis-asioissa. Toinen haastateltava on taloussuunnittelija Talouspalvelut-yksiköstä, joka on pitkään hoitanut Fiscalis-kirjanpito ja -tilitystehtäviä. Kyseisillä henkilöillä on paras tietämys työkulusta. Asiantuntijahaastattelut ja dokumentit valittiin tiedonkeruumenetelmiksi, koska ne sopivat tilanteisiin joissa pyritään saamaan mahdollisimman tarkka kuvaus tutkimuksen kohteen olevan prosessin kulusta dokumenttien ja haastatteluiden avulla. Haastateltavaksi valikoituvat henkilöt, jotka ovat harvoin korvattavissa. (Alastalo & Åkerman 2010, 372–374.) Kasvokkain käytävät haastattelut tullaan nauhoittamaan sanelukoneen avulla. Valtion yhteisen viestintäverkon hyvin välityksellä käytävät haastattelut tullaan käymään neuvottelupuheluna, joka mahdollistaa tallentamisen ja videokuvan sekä tietokoneen työtilan jakamisen. Tällöin haastattelun tukena voidaan tarvittaessa näyttää dokumentteja. Tällöin Kanasen (2012, 108) mukaan haastattelija voi keskittyä haastatteluun, eikä vastausten kirjaamiseen.

Sanallisen työkuvaamisen jälkeen laaditaan työkuvaava QPR EnterpriseArchitect ohjelmistolla. Prosessikuvaamisen laadintaan tullaan saamaan apua Verohallinnon Hallintoyksiköstä, jossa on tähän asiantuntemusta. Prosessin mittaamiseen käytettävät mittarit tullaan myös määrittelemään.

Sen jälkeen kun, sanallinen työkuvaus ja työkuvaava on laadittu, käydään ne läpi palaverissa kv-koordinaattorin ja Talouspalvelut-yksikön kirjanpitoryhmän Fiscalis-prosessissa työskentelevien henkilöiden kanssa.

Työnkulkukaavion ja sanallisen prosessikuvaus laaditaan, koska niiden avulla prosessissa työskentelevät henkilöt voivat paremmin ymmärtää oman roolinsa prosessissa. Lisäksi näitä voidaan jatkossa hyödyntää uuden työntekijän työhön perehdyttämisessä ja mahdollisesti valtion parhaiden toimintatapojen tunnistamisessa. Työnkulkukaavion avulla pyritään löytämään myös prosessista kohta, jossa havaitaan prosessissa tehottomuutta.

5.2.2 Toiminta

Asiantuntijahaastatteluista toinen käytiin kasvokkain ja toinen hyvin välityksellä. Molemmat haastattelut nauhoitettiin, jonka jälkeen ne litteroitiin. Lisäksi haastattelujen yhteydessä tein omia muistiinpanoja. Litteroitua haastatteluaineistoa kertyi seitsemän sivua kahden tunnin haastattelu aineistosta. Litterointi Kanasen (2012, 109) mukaan tarkoittaa haastatteluiden kirjoittamista tekstimuotoon, minkä jälkeen niitä voidaan käsitellä erilaisilla analysointimenetelmillä. Litteroinnin tein puheen osia ylös kirjoittaen eli referoimalla, josta on lisäksi jätetty pois toistot, kesken jääneet lauseet ja täytesanat sekä aiheeseen liittymätön keskustelu. Tämä litterointitapa mahdollistaa tulkinnalle suuren roolin, eikä mahdollista aineiston syvällistä analysointia. (Tutkimusaineistojen tiedonhallinnan käsikirja.) Valitsin tämän litterointityylin, koska hain aineistosta vain faktatietoa työnkulun kuvaamista varten.

Haastatteluaineiston luin niin useaan kertaan, että sain kuvattua sanallisen työnkulkukuvauksen, jota kirjoitin samalla Word-tekstinkäsittelyohjelmalla. Lisäksi Fiscalis-rahoitussopimusta ja -rahoitusopasta lukemalla etsin Euroopan komission asettamia vaatimuksia työnkululle. Haastattelut ja dokumentit on analysoitu käyttäen sisällönanalyysiä, jonka kohteena voivat olla kaikki tekstimuodossa olevat aineistot. Sisällönanalyysin avulla tekstistä tehdään tiivistetty kuvaus, jonka tarkoitus on paljastaa tekstin ydin. (Kananen 2012, 116.) Anttilan (2006, 292) mukaan sisällönanalyysissä ei ole niinkään tärkeää missä muodossa aineisto on, vaan se että sillä on yhteyttä tutkittavaan ilmiöön ja, että sitä voidaan koodata, havainnoida ja analysoida. Sisällönanalyysi on valittu koska se sopii dokumenttien ja haastatteluiden analysointiin, joista etsitään vastauksia ongelman määrittelyyn ja työnkulun selvittämiseen.

Matkustin Helsinkiin, jossa työnkulkukaavio tehtiin sanallisen työnkulkukuvauksen pohjalta yhdessä Henkilöstöverotusyksikön Ohjaus- ja kehittämissyksi-

kön ylitarkastajan kanssa, jolla on asiantuntemusta prosessien kehittämisestä. Työnkulkukaavio kuvattiin QPR EnterpriseArchitect -ohjelmistolla, rajattiin prosessin aloitus- ja päättymiskohdat, määriteltiin syötteet ja tuotokset.

5.2.3 Tulokset

Asiantuntijahaastattelujen, Fiscalis-rahoitus sopimuksen ja Fiscalis-rahoitusoppaan pohjalta laadittiin seuraava työnkulkukuvaus.

1. Euroopan komissio lähettää Programme Information and Collaboration Space portaalin välityksellä, josta käytetään lyhennettä PICS kansainvälisten asioiden koordinaattorille, josta käytetään lyhennettä kv-koordinaattori seuraavat asiakirjat:
 - a) Grant agreement for an action with multiple beneficiaries, (Fiscalis-rahoitus sopimus)
 - b) Liitteen IV Accession form of beneficiaries to the grant agreement Fiscalis 2020, (Liittymissopimus)
 - c) Legal Entity Form, (Oikeussubjektilomake)
 - d) Financial Identification Form, (Tilitietolomake)
 - e) Financial Guide for Joint Actions, (Fiscalis-rahoitusoppas)
2. Kv-koordinaattori välittää asiakirjat Talouspalvelut-yksikköön.
3. Kohtien b–d asiakirjat täytetään, allekirjoitetaan ja leimataan Talouspalvelut-yksikössä sen jälkeen kun Belgia on allekirjoittanut koko Fiscalis-rahoitus sopimuksen ja lähetetään kahtena kappaleena Euroopan komissiolle Brysseliin postitse. Lisäksi kv-koordinaattori lähettää ne skannattuna sähköpostilla Euroopan komissiolle, jolloin he saavat tiedon allekirjoittamisesta nopeammin.
 - a) Financial Identification Form, Tilitietolomakkeelle haetaan myös pankista allekirjoitus ja leima.
4. Euroopan komissio maksaa ensimmäisen ennakon Verohallinnolle 30 päivän kuluessa liitteen IV vastaanottamisesta, joka kattaa 70 prosenttia jäsenmaalle arvioiduista kokonaiskustannuksista.
 - a) Jäsenmaan saama osuus määräytyy yleensä edellisen toimintakauden Activity Reportin Tool sovellukseen josta käytetään lyhennettä ART vietyjen kulujen perusteella. Määrärahaa ei saa ylittää ilman Euroopan komission hyväksyntää.
 - b) Voidaan pyytää tarvittaessa toinen ja kolmas ennako toimintakaudelle 15.2. mennessä. Pyyntöä varten ARTista ajetaan raportit FR1 ja FR2, lisäksi kv-koordinaattori laatii arvion tulossa olevista tapahtumista. Toisen ennakkomaksun suuruus on 15 prosenttia arvioiduista kokonaiskustannuksista, ja sen maksamisen edellytyksenä on, että vähintään 95 prosenttia on käytetty ensimmäisestä ennakosta. Kolmas ennakkomaksu maksetaan, kun

95 prosenttia ensimmäisen ja toisen ennakkomaksuista on käytetty.

5. Kirjanpitäjä kirjaa saadun ennakon laskujen ja asiakirjojen kierrätys- ja arkistointijärjestelmässä Rondossa.
6. Kv-koordinaattori hyväksyy ennakon Rondossa.
7. Kv-koordinaattori ja Multilateral Control Coordinator eli MLC-koordinaattori ilmoittaa ARTissa osallistujan tapahtumaan, kun tapahtumaan on jäsenet valittu ja ajankohdat määritelty.

Euroopan komissio tai jäsenmaa tekee toiminnosta ehdotuksen Euroopan komissiolle. Yleisimmät toiminnot joissa Verohallinto on mukana, ovat seuraavat:

- a) Seminaarit, jotka ovat isoja tilaisuuksia ja joissa tulee järjestää tulkkaukset EU:n pääkielille. Yleensä kutsutaan pari jäsentä per jäsenmaa. Näitä tilaisuuksia ei vuonna 2014 järjestetty yhtään.
- b) Workshopit, jotka ovat pieniä tai isoja yksittäisiä tilaisuuksia.
- c) Projektiryhmät, jotka kokoontuvat 4–6 kertaa.
- d) Verkostot, joita on tällä hetkellä käynnissä kaksi. Viestintävaastavien verkosto FCM ja verkosto yhteisestä strategiasta, miten verotusjärjestelmiä esitellään kouluissa.
- e) Työvierailut, joissa osallistuja vierailee kohdemaassa.
- f) Simultaanitarkastukset, jotka sisältävät aloituskokouksen ja tarkastustoimet kohdemaassa.

Seminaareista, workshoppeista, projektiryhmistä ja verkostoista Euroopan komissio tai jäsenmaa tekee ehdotuksen toiminnon perustamisesta, jotka käsitellään 4–5 kertaa vuodessa Euroopan komissiossa. Komissio voi hyväksyä toiminnon, pyytää lisätietoja tai hylätä. Kun ehdotus on hyväksytty se saa ARTissa rahoituskoodin ja operational-tilamerkin. Toiminnon järjestämisestä vastuussa oleva taho valmistelee pyynnön jäsenmaille, jossa on määritelty tavoite, tapaamiskerrat, henkilömäärä ja minkälaista asiantuntemusta haetaan. Pyyntö tulee kv-koordinaattorille PICSin välityksellä. Kv-koordinaattori lähettää tulleen pyynnön sähköpostilla toimintayksikköön, jota teema koskee. Toimintayksikkö tekee päätöksen toimintaan osallistumisesta.

Työvierailuissa kv-koordinaattori tekee ehdotuksen Euroopan komissiolle ARTin kautta. Ehdotus tehdään työvierailuun hakeutuneen henkilön laatiman hakulomakkeen perusteella. Euroopan komissio tekee päätöksen seitsemän arkipäivän kuluessa hyväksytäänkö työvierailu. Ehdotukseen voi pyytää lisätietoja, hyväksyä tai hylätä.

Simultaanitarkastusten osalta osallistumiset ilmoittaa ARTin kautta MCL-koordinaattori.

Kv-koordinaattori antaa luvan osallistujalle ryhtyä matkajärjestelyihin sähköpostitse. Harvoin matkustavalle myös linkki Intrassa olevaan Fiscalis-matkustusohjeeseen ja matkanvarauslomakkeeseen.

Matkalle lähtijä tekee matkasuunnitelman matka- ja kuluhallintaohjelma M2:ssa, joka toimii myös matkamääräyksenä. Sen hyväksyy esimies. Matkalle lähtijä tilaa matkaliput ja majoituksen Intran matkanvarauslomakkeella. Matkahallintaryhmä hankkii majoituksen ja matkaliput, ja toimittaa ne lähtijälle sähköpostilla.

8. Osallistuja laatii matkan jälkeen matkalaskun matkasuunnitelman pohjalta M2:ssa Valtion matkustussäännön ja Verohallinnon matkustusohjeen mukaan.
 - a) Matkalaskulle laitetaan matkatyypiksi Yhteisön ohjelma.
 - b) Tiliöintikoodeina käytetään Fiscalis-matkoille määritellyjä koodeja, joilla kulut erotetaan Verohallinnon muista toimintamenoista.
 - c) Liitetään vaaditut liitteet matkalaskulle.
9. Palkeiden tai Verohallinnon matkalaskujen käsittelijä käsittelee matkalaskun M2:ssa.
 - a) Tiliöinti tarkistetaan ja korjataan tarvittaessa (verollinen matkapäiväkorvaus ei Fiscalis-kulua).
 - b) Tarkistetaan, että kaikki tarvittavat liitteet on liitetty matkalaskulle.
 - c) Tarkistetaan maahan saapumiset.
 - d) Käydään läpi selitteet, mm. taksin käytön tulee olla perusteltua.
 - e) Tarkistetaan, että ateriapaketti on merkitty oikein.
 - f) Valuuttakurssi, jolla muunto euroiksi on tehty.

Tarvittaessa matkalasku palautetaan M2:ssa tekijälle täydennettäväksi, tai lisätietoja pyydetään kv-koordinaattorilta sähköpostilla. Palkeet voi puuttuvaa lentolippua tiedustella myös Matkatiimiltä sähköpostilla.

10. Toimittaja lähettää laskun Suomessa järjestettävistä Fiscalis-tilaisuuksista syntyneistä kuluista, ja laskun joissa Fiscalis-tapahtumaan osallistunut on Verohallinnon ulkopuolelta, mutta kustannukset maksetaan Verohallinnolle myönnetystä Fiscalis-budjetista.
11. Kirjanpitäjä käsittelee toimittajilta tulleet laskut Rondossa.
12. Kv-koordinaattori hyväksyy matkalaskut M2:ssa ja toimittajan laskun Rondossa.
13. Kirjanpitäjä etsii matkalaskut M2:sta raportoinnin avulla, tekee vertailulaskelman Excel-taulukolla todellisten matkakulujen ja Fiscalis-rahoitussopimuksen mukaisten matkakulujen välillä. Vertailulaskelmat tallennetaan Excel muodossa. Vertailulaskelmalta tiedot tallennetaan ARTiin.
14. Kirjanpitäjä vertaa ARTin ja kirjanpidon tiedot keskenään. Kirjanpito-ohjelmasta Kiekusta ajetaan pääkirja ja ARTista raportit FR1 ja FR2.
15. Jos tiedot eivät täsmää, tehdään muistiotosite Rondon tai korjataan ARTin tietoja.

16. Kv-koordinaattori hyväksyy muistiotositteen Rondossa.
17. Kirjanpitäjä tekee tuloutuksen vuodenvaihteessa ja toimintakauden päätyttyä muistiotositteella Rondon, kun tiedot täsmäyvät.
18. Talouspalvelut-yksikön esimies hyväksyy tuloutuksen.
19. Kirjanpitäjä tekee lopputilityksen Euroopan komissiolle 30.6. mennessä. Ajetaan ARTista raportit FR1 ja FR2, jotka toimitetaan kv-koordinaattorille sähköpostilla. Tässä vaiheessa kirjanpidontiedot ja ARTin tiedot tulee täsmätä keskenään.
20. Kv-koordinaattori allekirjoittaa raportit FR1 ja FR2, jotka lähetetään kahtena kappaleena Euroopan komissiolle postitse, sekä skannattuna sähköpostilla kesäkuun loppuun mennessä.
21. Euroopan komission lähettää käyttämättömistä ennakosta loppulaskun, kun lopputilitys on hyväksytty.
 - a) Euroopan komissio tarkistaa ARTin tiedot ennen hyväksyntää. Pyytää tarvittaessa kopioita asiakirjoista ja lisätietoja.
 - b) Euroopan komissio voi tulla myös paikan päälle suorittamaan tilintarkastuksen.
22. Kirjanpitäjä käsittelee loppulaskun Rondossa.
23. Kv-koordinaattori hyväksyy loppulaskun.

Sanallisen työnkulkukuvauksen jälkeen laadittiin työnkulkukaavio, joka on esitetty liitteessä 1. Fiscalis-kirjanpito-prosessin kuvaus rajattiin alkamaan Euroopan komission lähettämästä Fiscalis-rahoitussopimuksesta, ja se päättyy loppulaskuun käyttämättömistä ennakosta. Prosessin syötteet ovat Fiscalis-rahoitussopimus, liittymislomake, oikeussubjekttilomake, tilitietolomake, matkalasku ja toimittajan lasku. Prosessin tuotokset ovat Fiscalis-tilitys, lisäennakkopyyntö, lopputilitys ja maksettu lasku. Prosessille ei määritetty asiakasta. Ylitarkastajan mukaan Fiscalis-kirjanpito-prosessissa ei käytetä asiakasta, *koska asiakasta käytetään ydinprosessikuvauksissa silloin kun asiakkaana on ulkoinen asiakas, eli veronmaksaja-asiakas. Tukiprosessikuvauksissa asiakasta ei käytetä, koska 'sisäisten asiakkaiden' asema ei voi koskaan olla sama kuin ulkoisten.*

Fiscalis-kirjanpito-prosessikuvauksen tavoitteena on löytää sujuvat ja toimivat työmenetelmät ja kuvauksen hyväksikäyttö työntekijän perehdytykseen. Prosessin vaikuttavuusnäkökulmana on ennakon käyttäminen oikein ja kulujen löytyminen kirjanpidosta. Tuottavuusnäkökulmana on työajan säästö, eli kirja-

ukset kerralla oikein kirjanpitoon. Fiscalis-kirjanpito-prosessi on taloudenhallintaprosessin aliprosessi, jolla on liittymät hankinnat ja menojen käsittelyn prosessiin, tulojen käsittelyn prosessiin ja kirjanpidon prosessiin. Verohallinnon taloudenhallintaprosessit ja henkilöstöhallintaprosessit on kuvattu vuonna 2014.

5.2.4 Havainnot

Työnkulkukaaviota yhdessä ylitarkastajan kanssa arvioitaessa havaittiin, että prosessissa oleva ongelma syntyy ennen työvaihetta, jossa suoritetaan kirjanpidon ja ARTin täsmäyttäminen. Tässä työvaiheessa tulee esille onko kirjaukset tehty Fiscalis-matkalaskuilta oikein kirjanpitoon. Tätä tukee myös prosessissa jo tunnistetut ongelma matkalaskujen päätyemisestä virheellisiin tiliöintikoodein kirjanpitoon. Tarvitaan lisätutkimusta, jotta saadaan vastaus miksi näin käy.

Talouden hallintaprosesseille on määritelty käytettävät mittarit. Näihin tutustumalla havaitsin, että siellä on kirjanpito-prosessille määritelty korjaustositteiden määrää mittaava mittari. Tätä mittaria voitaisiin mielestäni käyttää myös Fiscalis-kirjanpito-prosessin mittaamiseen, koska sillä voitaisiin mitata korjaustositteiden määrä suhteessa tehtyihin matkalaskuihin. (Talouden hallinta-prosessin mittarit.) Opinnäytetyön luvussa 3.3 prosessien mittaaminen kerrotaan, että käytettävän mittarin tulee sellainen, että siitä on hyötyä kehittämissä. Mielestäni tällä korjaustositteiden määrä mittarilla pystytään mittaamaan prosessin ongelmaa, joka on korjaustositteiden suuri määrä tällä hetkellä. Lisäksi tämän käyttö ei vaatisi uuden mittarin luomista.

Fiscalis-kirjanpito-prosessin työnkulkukaaviossa on kuvattu yli 20 työvaihetta, joka voi Lecklinin (2006, 141) mukaan vaikeuttaa sen ymmärrettävyyttä ja helppolukuisuutta. Silloin kun kuvattavia työvaiheita on paljon, voidaan prosessikaavioon valita päälinjat ja kuvata yksityiskohdat ja vaihtoehtoiset etenemistavat kuvata tarkemmin työohjeessa esimerkiksi vuokaaviotekniikalla.

5.2.5 Reflektointi

Pidettiin Fiscalis-kirjanpito-prosessin kuvauksen katselmus hyvin välityksellä kv-koordinaattorin ja Talouspalvelu-yksikön kirjanpitoryhmän Fiscalis-kirjanpito-prosessissa työskentelevien henkilöiden kanssa, jossa käytiin läpi laadittu työnkulkukaavio ja sanallinen työnkulkukuvaus, jotka oli lähetetty ennalta tutustuttavaksi. Katselmuksessa havaitut virheet sanalliseen prosessikuvaukseen korjattiin saman tien. Työnkulkukaavioon tehtävistä korjauksista tutkija lähettää sähköpostiviesti kuvauksen laatineelle ylitarkastajalle, joka vie ne työnkulkukaavioon. Korjaukset ovat pieniä tekstimuutoksia, ja lisätään kuvaukseen siitä puuttunut kohta ”ennakon hyväksyy kv-koordinaattori” ja loppulaskun hyväksyjäksi muutetaan kv-koordinaattori.

Kuvauksessa on yli kaksikymmentä kuvattua työvaihetta, mutta tätä ei pidetty ongelmana selkeydelle. Prosessin kuvaamista yhtenäisenä työnkulkukaaviona pidettiin parempana informaation lähteenä, kuin sitä, että se kuvattaisiin kahdena erillisenä prosessina ja tarkemmalla tasolla. Katsottiin, että sanallinen työnkuvaus tukee työnkulkukaaviota siitä puuttuvien työvaiheiden osalta. Todettiin, että tämä soveltuu uuden työntekijän perehdyttämiseen ja auttaa ymmärtämään prosessissa työskentelevien henkilöiden roolia prosessissa.

Tuottavuusnäkökulman saavuttamisen mittaamiseen katsottiin soveltuvan korjaustositteiden määrämittarin, joka on taloudenhallintakirjanpito-prosessille määriteltä mittari. Tämän mittarin avulla pystytään mittamaan korjaustositteiden määrä suhteessa Fiscalis-laskuihin. Ei nähty tarpeelliseksi lähteä kehittämään Fiscalis-kirjanpito-prosessille omaa mittaria. Lopullisen laadun mittarina toimisi Euroopan komission hyväksyntä lopputilitykselle. Mittarien käytettävyydestä tutkija lähettää esityksen talouden hallinta prosessin omistajalle.

Prosessissa oleva ongelma havaitaan kirjanpidon ja ARTin täsmäyttämisvaiheessa. Fiscalis-tilaisuuksiin ilmoittautumiset tehdään ARTin kautta, jolloin sinne viedään kaikki tapahtuviin osallistuvat henkilöt. Kirjanpidon raportilta saadaan matkakustannukset, jotka on tallennettu Fiscalis-kuluille määritellyillä tiliöintikoodeilla. Jolloin tässä työvaiheessa kirjanpidon ja ARTin keskenään poikkeavat tiedot tulevat esille. Virheiden selvittäminen tehdään yhteistyössä kirjanpitäjän ja kv-koordinaattorin kanssa. Tätä toimintatapaa pidettiin lähes aukottomana, eikä nähty tarvetta lähteä tätä muuttamaan.

5.3 Interventio 3: Fiscalis-kirjanpito-prosessin ongelmien määrittely

Interventio kolmen tavoitteena on saada lisäselvyyttä ongelmien määrittelylle. Tutkimusaineistoa kerätään matkalaskujen käsittelijöiden, kirjanpitäjän ja matkalaskun laatijoiden haastatteluilla. Haastatteluiden tulokset esitetään kahdessa erillisessä luvussa, koska haastatteluiden tuloksilla on syy-seuraussuhde.

5.3.1 Suunnittelu

Verohallinnon ja Palkeiden matkalaskujen käsittelijää haastatellaan teemalla Fiscalis-matkalaskujen käsittely ja Talouspalvelut-yksikön kirjanpitäjää teemalla vertailulaskelman laatiminen ja täsmäyttäminen. Haastateltavaksi valitut henkilöt ovat käsitelleet Fiscalis-matkalaskuja ja kirjanpitäjä tehnyt Fiscalis-tilitystä ja -kirjanpitoa. Haastattelut käydään yhden teeman pohjalta, jota tullaan tarkentamaan haastattelun yhteydessä lisäkysymyksillä. Haastatteluiden tavoitteena on saada selvyyttä tutkimusongelman syihin. Miksi Fiscalis-matkalaskut päätyvät kirjanpitoon väärillä tiliointikoodeilla, ja mitä esteitä on sujuvalle tehtävän hoidolle? Kanasen (2012, 99–100, 104) mukaan teema-haastattelua voidaan käyttää kehittämistutkimuksessa ongelman määrittelyssä. Keskustelut aloitetaan valitun teeman eli aihealueen pohjalta, jota tarkennetaan lisäkysymyksillä. Lisäkysymysten avulla saada lisätietoa keskustelussa esille tulleisiin asioihin ja niiden avulla ohjataan keskustelua. Haastateltavaksi valitaan henkilöt, joita ilmiö koskettaa.

Lisäksi tullaan haastattelemaan Fiscalis-matkoihin osallistuvia. Haastattelut tullaan käymään teemahaastatteluina, kuten edellisessä kappaleessa suunnitellut haastattelut. Haastattelussa käytävät teemat tullaan suunnittelemaan matkalaskun käsittelijöiden ja kirjanpitäjän haastatteluista saatujen analysoitujen tulosten pohjalta. Näiden haastatteluiden avulla halutaan saada lisäselvyyttä jo havaittuun ongelmaan. Lisäksi teemoittelun avulla halutaan varmistaa aiheessa pysyminen, jotta haastattelu aineisto ei paisuisi liian suureksi. Vaihtoehtona on strukturoiduin kysymisin suoritettavaa lomakehaastattelua kaikille Fiscalis-matkoihin osallistuneille henkilöille. Hirsjärven ja Hurmeen (2011, 45) mukaan tällainen lomakehaastattelu sopii tilanteeseen, jossa tutkija tietää etukäteen, minkälaista tietoa haastateltavat voivat antaa. Koska tätä tietoa ei ollut käytettävissä, päädyin käyttämään haastattelun muotona teema-haastattelua. Haastatellaan Fiscalis-matkoihin lähiaikoina osallistuneita henki-

löitä, joita kartoitetaan yhdessä kv-koordinaattorin kanssa. Etukäteen ei määritellä haastateltavien määrää, sillä Kanasen (2012, 101) mukaan tätä ei useinkaan voida tehdä laadullisessa tutkimuksessa. Vaan haastatteluja tulee analysoida sitä mukaan, kun niitä käydään, jolloin saadaan tieto, milloin on tutkimusongelmaan saatu vastaus. Lisähaastattelut eivät tällöin tuo tutkimukselle enää lisäarvoa, vaan ne alkavat toistaa itseään.

5.3.2 Toteutus ja tulokset matkalaskun käsittelijöiden ja kirjanpitäjän haastattelut

Haastattelin aiheesta Fiscalis-matkalaskujen käsittely Palkeiden ja Verohallinnon matkalaskujen käsittelijää hyvin välityksellä, joita tarkensin lisäkysymyksillä haastattelun aikana. Haastattelut tallennettiin, jonka lisäksi haastattelun yhteydessä tein omia muistiinpanoja. Molemmat haastattelut olivat kestoiltaan noin tunnin mittaisia, ja niistä syntyi litteroitua aineistoa kuusi sivua. Haastatellut kaksi matkalaskujen käsittelijää valikoituivat haastateltaviksi, koska heillä on kokemusta Fiscalis-matkalaskujen käsittelystä. Kirjanpitäjän haastattelu käytiin kasvokkain ja se nauhoitettiin sanelukoneen avulla. Haastattelu oli kestoiltaan 15 minuuttia, josta litteroitua tekstiä tuli yksi sivu. Haastateltu kirjanpitäjä ja minä olemme kahden vuoden ajan opetelleet Fiscalis-kirjanpitoa, jota ennen tehtävien hoito on lähes yksinomaan ollut yhden henkilön varassa.

Litterointi tehtiin puhekieltä noudattaen, mutta siitä on jätetty pois toistot, kesken jääneet lauseet ja täytesanat, myös aiheeseen liittymätön keskustelu on jätetty litteroimatta. Aiheeseen liittymätöntä keskustelua oli runsaasti, koska samalla käytiin ohjeistavaa keskustelua tutkijan ja haastateltavan välillä, jota ei ole litteroitu. Tätä litterointi tasoa voidaan käyttää silloin, kun analysoidaan vain puheen asiasisältöä (Tutkimusaineistojen tiedonhallinnan käsikirja). Sisällönanalyysin avulla etsin haastatteluaineistosta lisäselvyyttä ongelman määrittelyyn lukemalla aineiston kymmeneen kertaan ja kuvaamalla sen sanallisesti tiivistetyssä muodossa. Sisällönanalyysi sopii tilanteisiin joissa sanallisella tiivistämisellä pyritään tuottamaan selkeä kuvaus aineistosta (Kananen 2014, 111–112). Sisällönanalyysin avulla saadut tulokset koottiin yhdeksi dokumentiksi, jotka ovat seuraavat:

- Puutteellisesti laadittu matkalasku, jota ei tunnisteta.
- Oikein laadittua matkasuunnitelmaa pidettiin tärkeänä.

- M2:ssa matkatyypiksi ei valita yhteisön matka, vaan valitaan virheellisesti EU komissio tai Ulkomaan matka.
- Liitteissä puutteita, etenkin sellaisissa liitteissä joita ei yleensä liitetä matkalaskulle mm. kutsukirje ja lentoliput. Kutsukirjettä pidettiin suurena informaation lähteenä.
- Ateriapakettien käsittelyssä on epäselvyyttä. Matkalaskun tekijä, ei ole merkinnyt tarjottuja aterioita matkalaskulle.
- Tiliöinnissä ei ole käytetty Fiscalis-tiliöintikoodeja. Seurantakohteen puuttuessa tiliöinnistä, on sen valitsemisessa hankaluutta.
- Matkalaskun hyväksyjäksi on valittu oma esimies, eikä kv-koordinaattori.
- Matkalaskun laatija voi laatia samasta matkasta useamman laskun, kuten matkalaskun ja erillisen kuluveloituksen.
- Ficlasis-matkalaskut käsitellään työjonoissa, jolloin tietämystä tarvitaan laajemmin.
- Hotellivarauksen yhteydessä ei ole tietoa, että kyseessä Fiscalis-matka.
- Vertailulaskelmaa tehdessä on edelleen puutteita matkalaskujen liitteissä esim. lentolippu, kutsukirje.
- Puutteita matkalaskun selitteissä.
- Matkalaskuja ei tehdä aina ajoissa.
- Toisen matkustajan maksaessa matkakuluja toisen puolesta ovat ongelmallisia vertailulaskelmaa ja kirjanpidon täsmäyttämistä tehtäessä.
- Kirjanpidon ja ARTin täsmäyttämässä haasteita. Kiekun raportille ei tulostu matkustajan nimi, joka vaikeuttaa täsmäyttämistä. Kirjanpitoon päätyy väärillä tiliöintikoodeilla Fiscalis-budjetista maksettavia matkalaskuja, joka aiheuttaa lisätyötä ja korjaustositteiden laadintaa.

Haastatteluissa tuli myös esille, että matkalaskun käsittelijöille on käytössä seuraavat ohjeet Verohallinnon Fiscalis-matkustusohje, Verohallinnon M2-ohje ja Palkeiden M2-matkalaskujen tarkastus ohje, sekä Matkalaskujen asia-tarkastus Verohallinnossa työohjeet, joka on laadittu Excel-taulukolla. Tämä ohje täydentää valtion matkustussääntöä, Veron matkustusohjetta ja Veron Intrassa olevaa muuta ohjeistusta sekä Verohallinnon ja Palkeiden välistä palvelusopimusta.

5.3.3 Toteutus ja tulokset matkalaskun laatijoiden haastattelut

Kolmelle henkilölle jotka ovat osallistuneet tämän vuoden aikana Fiscalis-matkalle lähetin sähköpostilla haastattelukutsun, jossa kerrottiin tutkimuksen tavoite, haastattelun aihe, haastatteluaineiston luottamuksellinen käsittely, arvioitu haastattelun kesto, haastatteluun osallistumisen vapaaehtoisuus ja ehdotus haastatteluajankohdista. Tätä ennen olin selvittänyt, ovatko kyseiset

henkilöt tavoitettavissa suunnitellun haastatteluajankohdan aikana Outlookin kalenterin avulla. Haastattelukutsuun vastasi kaksi henkilöä. Näiden haastatteluiden tuloksissa havaitsin jo samankaltaisuutta, mutta halusin vielä tehdä yhden haastattelun. Tämän kolmannen käydyn haastattelun jälkeen en enää nähnyt tarvetta lisähaastatteluille, koska sen tulokset olivat hyvin samankaltaisia jo aiemmin tehtyjen haastatteluiden kanssa. Haastattelut käytiin hyvin välityksellä, jotka tallennettiin, litteroitiin ja analysoitiin sisällönanalyysillä kuten luvussa 5.2.2. kuvatut haastattelut. Haastatteluiden kestot olivat 15–30 minuuttia, josta litteroitua haastatteluaineistoa syntyi viisi sivua. Litterointi tehtiin samalla tavalla kuin luvussa 5.3.2. Haastattelujen sisällönanalyysissä teemat luokiteltiin, joiden alle saadut vastaukset kerättiin lukemalla aineisto kymmeen kertaan läpi. Luokittelu sopii Kanasen (2012, 117) mukaan teemahaastatteluihin, joissa löydökset luokitellaan saman teeman alle. Taulukossa 3 on esitetty haastatteluissa käydyt teemat, haastattelussa käytetyt pääkysymykset ja analysoidut vastaukset.

Taulukko 3. Teemahaastattelun tulokset

Teema	Kysymys	Analyysin tulos
Teema 1. Fiscalis-matka	Mistä saat tiedon, että kyseessä on Fiscalis-budjetista korvattava matka?	Kv-koordinaattorilta. Ei aina yksiselitteistä, kun kaksi rahoitusmallia Fiscalis ja EU korvaa lennot. Fiscalis-matkassa rahoituskoodi, joka löytyy kutsusta. Yleensä tietämys paranee, kun matkustaa useammin.
Teema 2. Matkatyyppi	Mikä matkatyyppi M2:ssa valitaan Fiscalis-matkalaskuille?	Tietämättömyyttä, että pitäisi valita matkatyyppi yhteisön ohjelma. Helposti valitaan EU komissio, koska EU matkalla. Miksi M2:ssa nimi yhteisön ohjelma, eikä Fiscalis?
Teema 3. Ateriapaketti	Miten ateriapaketit merkitään matkalaskulle?	Pakollisia ateriapaketteja ei haastateltavilla ole ollut.
Teema 4. Tiliointikoodit	Miten Fiscalis-matkalasku tilioidään?	Tiliointiä pidetään haastavana. Ei tietoa, että tiliointikoodit poikkeavat muista matkalaskuista. Seurantakohteen valitsemista pitkästä listasta pidetään haastavana. Rahoituskoodin lyhenne nimen perässä auttaa valintaa.

Teema 5. Liitteet	Mitä liitteitä Fiscalis-matkalaskulle liitetään?	<p>Miksi matkasuunnitelmaan liitetyt liitteet ei siirry matkalaskulle?</p> <p>Onko teille tarvetta selitekentässä luetteloida mitä liitteitä dokumentti sisältää, kun kaikki liitteet skannattu samalle liitteelle?</p> <p>Aika paljon on muistettavaa.</p> <p>Fiscalis-matkustusohjeessa mainitaan ”liputtomasta lennosta saatu elektroninen lippu / matkustajan matkakuvaus. Saadaan matkatoimistolta matkakuvaus, mutta lentolippua kysytään usein.</p> <p>Olemassa olevat liitteet menisivät automaattisesti M2:een, esim. kuitti lennoista.</p> <p>Kuittia joutuu ulkomailla pyytämään erikseen erim. metro, jolloin se voi unohtua.</p>
Teema 6. Toisen puolesta maksaminen	Miten matkalaskulle merkitään kulut, jotka toinen on maksanut puolestasi?	<p>Haastateltavat olivat hyvin harvoin maksaneet kustannuksia toisen puolesta.</p> <p>Pieniä summia, joihin ei kiinnitetä huomiota.</p>
Teema 7. Hyväksyntä	Kuka hyväksyy Fiscalis matkalaskut?	<p>Tässä oli tietämättömyyttä, että poikkeaa niin sanotusta ”normaalista” matkalaskusta, jonka hyväksyy esimies. Fiscalis-matkalaskun hyväksyy kv-koordinaattori.</p> <p>Hyväksyykö matkasuunnitelma oma esimies vai yksikön päällikkö?</p>
Teema 8. Ohjeistus	Mitä ohjeistusta on Fiscalis-matkalaskun laatimisen avuksi?	<p>Pidettiin hyvänä, että kv-koordinaattori lähettää linkin ohjeeseen.</p> <p>Ohjetta pidettiin tarpeellisena ja hyvänä.</p> <p>Ehdotettiin, että ohje voisi olla prosessimuotoinen matkalaskun laatijan näkökulmasta, jossa mainittaisiin myös matkasuunnitelman laatiminen. Ohjeessa tulisi olla korkeintaan 3–5 tärkeintä kohtaa.</p> <p>Pitkähkö, jolloin sitä ei lueta loppuun asti.</p> <p>Fiscalis-matkustusohjeessa ei mainita matkalaskun asiataarkastajaa.</p>
Teema 9. Ostotapahtumat		<p>Ostotapahtumat helppo liittää laskulle.</p> <p>Ulkomaan ostot on liitettävissä viikon sisällä ostotapahtumasta.</p> <p>Ei ollut tietoa, että tuliaisostoista olisi pitänyt tehdä omana kuluveloituksena.</p>

Teemahaastattelut on käyty yhdeksästä aiheesta. Haastattelu kustakin teemasta on aloitettu sille määritellyillä pääkysymyksillä, jotka on esitetty taulukossa 3 kunkin teeman kohdalla. Saatujen vastausten perusteella on tarvittaessa esitetty lisäkysymyksiä teemaan liittyen, joita taulukossa ei ole esitetty. Analyysin tulos kohtaan on kerätty teemahaastattelujen tulokset.

5.3.4 Havainnointi

Matkalaskun laatijoiden haastatteluiden tuloksista on havaittavissa, että vaikka tietämys paranee paljon matkustettaessa, niin erilaiset rahoitusmallit voivat muodostua haasteelliseksi. Poikkeavien käytäntöjen huomioon ottaminen voi muodostua haasteelliseksi matkalaskua laadittaessa, mistä seuraa virheellisesti tai puutteellisesti laadittu matkalasku. Tämän seurauksena on, ettei matkalaskun käsittelijä tunnista matkalaskua Fiscalis-matkalaskuksi tai lisätietojen ja liitteiden pyytäminen vaatii lisätyötä. Kirjanpitäjälle tämä aiheuttaa lisätyötä ARTin ja kirjanpidon täsmäyttämisen yhteydessä, kun nämä matkalaskut on etsittävät kirjanpidosta erikseen ja korjattava muistiotositteella, lisäksi voidaan joutua vielä tässä vaiheessa pyytämään puuttuvia liitteitä. Haastattelujen tulosten perusteella tulee yhdessä miettiä keinoja, miten voidaan vaikuttaa siihen, että matkalaskut laaditaan oikein ja käsittelyvaiheessa ne tunnistetaan.

Palaveria edeltävällä viikolla Tullin Matkaryhmän tiiminvetäjä oli minuun yhteydessä Fiscalis-asioista. Käydyssä puhelinkeskustelussa sivuttiin opinnäytetyötäni ja keskusteltiin yleisellä tasolla poikkeavista toimintatavoistamme. Puhelun aikana havainnoin, että Tullin toimintamalli matkasuunnitelmien kaksoishyväksyntä käytännöstä voisi olla apua juuri kehitettävälle Fiscalis-kirjanpito prosessille. Tullilla käytössä olevassa toimintatavassa kv-koordinaattori tarkastaa ensin matkasuunnitelman M2:ssa, jonka jälkeen hän lähettää sen matkasuunnitelman laatijan esimiehelle hyväksyttäväksi. Näin kv-koordinaattorilla on tarvittaessa mahdollisuus korjata matkalaskun tietoja. Verohallinnossa matkasuunnitelmat lähetetään suoraan esimiehelle tai yksikön päällikölle hyväksyttäväksi. (Tullin Matkaryhmän tiiminvetäjä.)

5.3.5 Reflektointi

Prosessikuvauksen ja haastatteluissa saatujen tulosten perusteella pidettiin yhteispalaveri Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen Palkeiden Matkatiimin, Verohallinnon Esikunta- ja oikeusyksikön kv-koordinaattorin ja Talouspalvelut-yksikön kirjanpito- ja matkahallintaryhmän kanssa hyvin välityksellä. Palaveriin osallistui myös henkilöitä, joita en ollut haastatellut, eivätkä he olleet osallistuneet aikaisempiin palavereihin, mutta joiden työtehtäviä Fiscalis-kirjanpito-prosessi koskettaa tai tulee tulevaisuudessa koskettamaan. Palaverin aluksi kerroin kehittämistutkimuksen taustaa, tavoitteet, tutkimusongelmat ja kehittämissuunnitelman. Tämän jälkeen esittelin työnkulkukaavion, jonka tueksi olin juuri ennen palaveria lähettänyt sanallisen työnkulkukuvauksen. Esityksen lopuksi käytiin läpi teemahaastatteluiden tulokset. Esityksen tueksi olin laatinut PowerPoint-ohjelmalla diasarjan. Lisäksi toin esille Tullin toimintamallin matkasuunnitelmien kaksoishyväksyntä käytännöstä. Näiden esille tuotujen asioiden pohjalta lähdettiin yhdessä miettimään kehittämiskohteita ja toteuttamistapoja, joiden avulla voitaisiin vaikuttaa matkalaskujen oikeanlaiseen sisältöön ja matkalaskut voitaisiin tunnistaa paremmin matkalaskun käsittelyvaiheessa.

Tullin matkasuunnitelmien kaksoishyväksyntä herätti mielenkiintoa. Tehdään hän matkalasku matkasuunnitelman pohjalta, jolloin kv-koordinaattori voisi omalla asiantuntemuksellaan vaikuttaa matkalaskun sisältöön. Tällä muutoksella nähtiin olevan vaikutusta siihen, että matkalaskulla olevat lähtötiedot olisivat oikeammat ja näin matkalaskujen tunnistettavuutta saataisiin parannettua. Toisaalta tällä toimintatapa muutoksella ei ole vaikutusta, jos matkalaskun laatija ei lähetä M2:ssa laadittua matkasuunnitelmaa hyväksyttäväksi ensin kv-koordinaattorille. Tähän voitaisiin kuitenkin pyrkiä vaikuttamaan ohjeistuksella. Päätettiin, että tutkija lähtee selittämään kuinka tämä on käytännössä Tullilla hoidettu. Sen jälkeen kun Tullilta on saatu kuvaus heidän toimintatavasta, selvitetään Talouspalvelut-yksikössä yhdessä kv-koordinaattorin kanssa, onko tämä otettavissa käyttöön myös Verohallinnossa.

Kv-koordinaattorin ja Talouspalvelut-yksikön kesken on käyty aiemmin keskustelua seurantakohteista. Käytetyt seurantakohteet ovat olleet jo vuosia käytössä, eikä kaikille seurantakohteille enää nähdä tarvetta. Sovittiin, että teen käytettävistä seurantakohteista ehdotuksen kv-koordinaattorille ja Talo-

us-palvelut yksikön Fiscalis-kirjanpitäjille. Lisäksi seurantakohteiden uudelleen nimeämisestä teen ehdotuksen, jotta ne vastaisivat paremmin nykyistä toimintaa. Nimien perään tullaan lisäämään ainakin Fiscalis-rahoituskoodien kirjainlyhenteet, joista ne vielä puuttuvat. Kun näistä on tehty päätös ja otettu käyttöön, tullaan ne päivittämään myös Fiscalis-matkustusohjeeseen.

Keskusteltiin Verohallinnon Inrassa olevasta Fiscalis-matkaohjeesta, johon kv-koordinaattori lähettää linkin Fiscalis-matkaan osallistuvalla henkilöllä. Pidetään hyvänä tätä toimintatapaa, joten samaa käytäntöä jatketaan jatkossakin. Samalla huomattiin, että Palkeilla ei ollut käytettävissä viimeisintä versiota tästä ohjeesta. Verohallinnossa ei ollut sovittu, kuka lähettää heille aina viimeisimmän ohjeen. Päätettiin, että kv-koordinaattori lähettää siihen tehtävien päivitysten jälkeen ohjeen Palkeille sähköpostilla, sekä jatkossa kerran vuodessa. Ohjeeseen tehdään seuraavat muutokset, Fiscalis-rahoituskoodin lisääminen matkasuunnitelmaan, hotellimajoituksen 1.4.2015 voimaan tulevat korvauskäytännöt, tulevat muutokset seurantakohteisiin ja poistetaan matkakuvausten liittäminen matkalaskulle. Todettiin, että lentolipusta saadaan kaikki tarvittavat asiat, eikä matkakuvaus tuo enää mitään lisäarvoa. Lisäksi siihen lisätään linkki M2-ohjeeseen, jolloin kaikki Fiscalis-matkalaskun laatimiseen tarvittava ohjeistus löytyy tämän ohjeen kautta.

Fiscalis-matkohin liittyvä Financial-code eli rahoituskoodi ei ollut tuttu kaikille matkalaskujen käsittelijöille. Koodi alkaa aina F kirjaimella on muotoa esimerkiksi FPG/039/01. Katsottiin myös kutsukirjeestä, mistä tämä tieto löytyy. Tämän asian tiedostaminen auttaa jatkossa Fiscalis-matkalaskujen tunnistamisessa. Sovittiin, että Verohallinnon matkasihteeri päivittää Palkeille toimitettavaan työohjetaulukon tiedon, mistä tunnistetaan Fiscalis-matka. Kv-koordinaattori lisää tämän myös Fiscalis-matkustusohjeeseen, jotta se jatkossa aina lisätäisiin myös matkalaskulle. Samalla kutsukirjeestä käytiin läpi kohta "Meals", jossa kerrotaan tilaisuuteen mahdollisesti liittyvät pakolliset ateriapaketit. Näistä kutsukirjeeltä löytyvästä tiedosta on apua niin matkalaskun käsittelijälle kuin vertailulaskelman laatijallekin. Lisäksi tuotiin esille, että matkustajalla on myös mahdollisuus maksaa nämä pakolliset ateriat itse ja veloitaa matkalaskulla kokonaiset päivärahat. Kutsukirjeellä oleva tieto ei kuitenkaan yksin riitä, sillä matkalaskulle tulee merkitä näiden aterioiden lisäksi kaikki muutkin ateriat, joita matkan aikana on osallistujalle tarjottu. Näistä pa-

ras tieto on matkalaskun laatijalla, jolloin matkalaskut joudutaan jatkossakin heille palauttamaan, jos näissä havaitaan virheitä.

M2:ssa matkasuunnitelmalla lisätty liite, ei siirry matkalaskun liitteitä kuvaavan klemmarimerkin taakse. Matkasuunnitelmalle lisätty liite on kuitenkin katsottavissa matkalaskulta ”siirry matkasuunnitelmaan” -painikkeen kautta. Jatkossa kutsukirjettä etsitään ensisijaisesti ensi matkasuunnitelmalta, ennen kuin lähdetään pyytämään matkalaskunlaatijalta. Kyseessä on M2-ohjelman ominaisuus, jota emme ole osanneet hyödyntää. Tämän M2-ominaisuuden tiedostamisesta säästetään työaika, jolloin jo matkasuunnitelmalle liitettyjen liitteiden uudelleen pyytämiseen ei mene enää aikaa. Eikä matkalaskun laatijan tarvitse lisätä samaa liitettä sekä matkasuunnitelmalle että matkalaskulle.

M2:ssa valittavan matkatyyppin nimeen ”yhteisön ohjelma” emme voi vaikuttaa, koska M2-ohjelma on laajasti käytössä muillakin Valtion hallinnonaloilla. Yhteisön ohjelma matkatyyppi on luotu kuvaamaan kaikkia tämän kaltaisia ohjelmia, joita eri Valtion hallinnonaloilla on käytössä.

Esitettiin esimiehille järjestettävää koulutusta Fiscalis-matkoista, jotta he tiedostaisivat paremmin Fiscalis-matkojen rahoitukseen liittyvät käytännöt. Asian toteuttaminen nähtiin kuitenkin työlääksi, siinä saavutettaviin hyötyihin nähden. Fiscalis-matkoja on noin 70 matkaa vuodessa, mikä on noin 10 prosenttia kaikista ulkomaanmatkoista. Osa osallistuu vuoden aikana useammalle Fiscalis-matkalle mutta osa vain yhden kerran. Näin ollen matkasuunnitelmien hyväksyntä jakaantuu monelle esimiehelle, jolloin yhtä esimiestä kohti tulevien hyväksyttävien Fiscalis-matasuunnitelmien osuus jää hyvin pieneksi. Nähtiin tärkeämmäksi vaikuttaminen matkalaskun laatijaan, jonka tulisi tiedostaa eri matkojen erilaiset rahoituskäytännöt. Kv-koordinaattori kertoi pitävänsä erillistä Excel-taulukkoa osallistujista. Kokeillaan matkalaskujen tunnistettavuuden parantamiseen sitä, että kv-koordinaattori lähettää pitämänsä taulukon osallistujista Palkeiden matkalaskun käsittelijöille noin kolmen kuukauden välein. Palkeet arvio käytännön kokemusten perusteella, onko taulukosta apua matkalaskujen tunnistamiseen.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

6.1 Päätulokset

Opinnäytetyössä käytettiin laadullisia eli kvalitatiivisia tutkimusmenetelmiä, joten siihen käytetään laadullisen tutkimuksen luotettavuuskriteeristöjä. Koska kehittämistutkimuksella ei ole omaa luotettavuustarkasteluaan, siihen käytetään kvalitatiivisen ja kvantitatiivisen tutkimuksen luotettavuuskriteeristöjä. Laadullisen tutkimuksen luotettavuusarvioinnin tekeminen on haastavaa, koska tutkimuskohteena on ihminen, joka ei toimi aina samalla tavalla. Reliabiliteetti ja valideetti ovat luotettavuuskäsitteitä. Reliabiliteetti tarkoittaa saatujen tulosten pysyvyyttä, eli toistettaessa tutkimus saadaan samat tulokset. Valideetti tarkoittaa oikeiden asioiden tutkimista. Kehittämistutkimuksessa dokumentaation avulla luodaan työlle uskottavuutta, jossa on kuvattu, mitä, miksi, miten on tehty ja millaisia ovat ratkaisut. Lisäksi ratkaisut ja valinnat tulee perustella käytetyistä tiedonkeruu-, analysointi- ja tutkimusmenetelmistä. (Kanane 2012, 166, 172–173.)

Opinnäytetyössä käytetty kehittämistutkimusmenetelmän valinta on perusteltu. Lisäksi on dokumentoitu käytetyt tiedonkeruu- ja analysointimenetelmät ja perustelut menetelmien valinnoille. Kolme interventiota on dokumentoitu seuraavien otsikoiden alle suunnittelu, havainnot ja tulokset, analysointi ja reflektointi. Suunnittelu otsikon alla on kerrottu, mitä aiotaan tehdä ja miksi. Havainnot ja tulokset -otsikon alla, miten toteutus on tehty, tulokset ja havainnot. Reflektointi-otsikon alla on dokumentoitu palavereissa käydyt asiat, kehittämiskohdeet ja niiden toteuttaminen.

Asiantuntijahaastatteluiden ja dokumenttien pohjalta kuvattiin Fiscalis-kirjanpito prosessi, jota voidaan jatkossa hyödyntää uuden työntekijän perehdyttämisessä sekä mahdollisesti valtion hallinnonalalla yhteisten toimintatapojen kehittämisessä ja parhaiden toimintatapojen tunnistamisessa. Prosessikuvauksesta pidettiin katselmus, jossa kuvaus käytiin yhdessä läpi. Tehtävien korjausten jälkeen prosessikuvaus hyväksyttiin. Lisäksi prosessille määriteltiin suoritus- ja laatumittarit prosessin mittaamiseen.

Matkalaskujen käsittelijöiden ja kirjanpitäjän temahaastatteluiden avulla haettiin lisäymmärrystä ilmiöstä, miksi matkalaskut päätyvät kirjanpitoon virheellisin tiliöntikoodein ja mitkä asiat ovat esteenä sujuvalle työskentelylle. Haasta-

teltavat ovat lukeneet tutkimustuloksen ja tulkinnan, jonka he ovat vahvistaneet oikeaksi. Tätä toimintatapaa on käytetty, koska Kanasen (2012, 174) mukaan kehittämistutkimuksessa voidaan käyttää informanttien vahvistamisteknikkaa teemahaastattelun luetettavuuden arvioinnissa eli luetuttaa aineistolla, jota se koskee.

Matkalaskujen laatijoiden teemahaastatteluilla haettiin ymmärrystä ilmiöstä, mitkä syyt johtavat siihen, miksi matkalaskut on laadittu puutteellisin tai virheellisin tiedoin. Haastateltavia henkilöitä oli kolme, joiden haastatteluiden tuloksissa oli havaittavissa samankaltaisuutta eli saavutettiin kypsyyss piste. Kanasen (2012, 174) mukaan aineistoa kerätään niin kauan, kuin se tuottaa tutkimusongelman kannalta uutta tietoa. Teemahaastatteluissa on saavutettu kyllästymispiste eli saturaatio silloin, kun vastaukset alkavat toistaa itseään.

Fiscalis-rahoitukseen tulevilla muutoksilla 1.4.2015 alkavalle toimintakaudelle tulee olemaan vaikutusta Fiscalis-kirjanpito prosessiin, joista suurin muutos koskee arvonlisäveron ja majoituskustannusten korvauskäytäntöjä. Näillä muutoksilla on lähinnä vaikutusta kv-koordinaattorin ja kirjanpitäjien työhön. Tulokseksi saatiin, että mitä enemmän Euroopan komission korvauskäytäntö poikkeaa todellisista maksetuista kustannuksista, sitä haastavammaksi vertailulaskelman ja tilityksen tekeminen tulee. Kehittämistutkimuksen aikana ei tehty 1.4.2015 alkavan toimintakauden Fiscalis-matkasta yhtään vertailulaskelmaa ja tilitystä Euroopan komissiolle, jolloin muutosten vaikutus olisi voitu testata käytännössä.

Fiscalis-matkalaskuista meni 18 prosenttia ajanjaksolla 1.4.2014–31.12.2014 väärillä tiliöintikoodeilla kirjanpitoon. Siihen, oliko tällä kehittämistutkimuksella vaikutusta tämän ongelman poistumiseen, ei pystytä näin lyhyellä aikajänteellä mittaamaan. Vaikka uusien toimintatapojen käyttö aloitetaan heti, ensimmäisen kerran tulokset ovat mitattavissa vuodenvaihteessa, kun voidaan mitata, minkä verran korjaustositteita on tehty Fiscalis-matkalaskuille. Parillinen Fiscalis-toimintakausi päättyi 30.3.2015, josta lopputilitys Euroopan komissiolle tehdään 30.6.2015 mennessä. Tässä vaiheessa on ensimmäisen kerran mitattavissa prosessin laatu, mutta kehittämistyöllä ei ole vielä vaikutusta tähän lopputilitykseen.

Pidän tehtyä kehittämistutkimusta itselleni haastavana tehtävänä, jossa yhdistyvät kehittäminen ja tutkimus. Tutkimus-, tiedonkeruu- ja analysointimenetel-

mien ymmärtämiseen meni paljon aikaa ja tutkimustyölle varattu aika oli kovin lyhyt, jolloin aikataulun pitävyyden kanssa oli tiukkaa. Mielestäni haastatteluiden litteroinnin olisin voinut tehdä tarkemmalla tasolla, joka olisi mahdollistanut niiden paremman analysoinnin. Toisaalta litterointiin meni todella paljon aikaa jo nyt, jolloin aikataulu olisi muodostunut todella haasteelliseksi. Fiscalis-matkoihin osallistuneiden haastatteluissa olisi voinut vielä enemmän huomioida, minkä verran kyseinen henkilö tekee Fiscalis- ja ulkomaanmatkoja, eli onko kyseessä kerran Fiscalis-matkan tehnyt henkilö vai onko kyseessä paljon matkustava henkilö, jolla on useita eri rahoituslähteitä matkakustannuksille. Tällä olisi voinut saada lisäarvoa tutkimukselle, tarvitsevatko kyseiset henkilöt erilaista ohjeistusta matkalaskun laadintaan. Haluan lopuksi vielä lausua kiitoksen Fiscalis-prosessin kehittämisestä mukana olleille Talous- ja henkilöstöpalvelutyksikön Palkeiden matkatiimille, Oikeus- ja esikuntayksikön kv-koordinaattorille, Talouspalvelut-yksikön kirjanpito- ja matkanhallintaryhmälle, Henkilöstöhallintoyksikön oikeus- ja kehittämissyksikön ylitarkastajalle ja haastatelluille Fiscalis-matkoihin osallistuneille sekä esimiehilleni, jotka ovat tässä minua tukeneet. Ilman tällaista innostunutta ja myötämielistä joukkoa ei kehittämistutkimus olisi voinut onnistua.

6.2 Toimenpide-ehdotuksia toimeksiantajalle

Mielestäni yhteistyötä Valtion henkilöstö- ja taloushallinnon Palkeiden matkatiimin, kv-koordinaattorin ja Verohallinnon Hallintoyksikön Talouspalvelut-yksikön kirjanpito- ja matkanhallintaryhmän kanssa tulee jatkaa Fiscalis-matkalaskujen käsittelyn osalta. Jatkossa tulee varmistaa, että kaikilla prosessissa työskentelevillä on käytettävissä tarvittava substanssietieto ja voimassa-oleva Verohallinnon Fiscalis-matkustusohje Fiscalis-matkalaskujen käsittelyä varten. Fiscalis-kirjanpitorosessin toimivuutta tulee seurata määriteltyjen suorituskyky- ja laatumittareiden avulla, joiden tulokset tulee saattaa kaikkien prosessissa työskentelevien tietoon.

Olen saanut Tullilta kuvauksen, miten Fiscalis-matkasuunnitelmien kaksois- hyväksynnän toimintamallia heillä sovelletaan. Talouspalvelut-yksikössä tulee selvittää yhdessä kv-koordinaattorin kanssa, onko kyseinen malli Verohallinnolla otettavissa käyttöön ja mitä toimenpiteitä käyttöönotto vaatii. Tällä toi-

mintatavalla olisi mahdollisuus vaikuttaa Fiscalis-matkalaskujen oikeellisuuteen heti alkuvaiheessa.

Seurantakohteisiin tehtävien muutosten toteuttamien on huolehdittava Talouspalvelut-yksikössä, jotta ne ovat käytettävissä matkalaskua laadittaessa. Lisäksi kv-koordinaattorin tulee päivittää Fiscalis-matkustusohjeeseen tulevat muutokset ja lähettää se Palkeille. Matkatiimissä tulee huolehtia, että ohje Fiscalis-matkojen tunnistamisesta rahoituskoodin avulla tehdään Matkalaskujen asiatarkastus Verohallinnossa työohjeeseen ja että se toimitetaan myös Palkeille.

Fiscalis-rahoitukseen 1.4.2015 tulleiden muutosten vaikutuksia tilitykseen ja kirjanpitoon voisi käsitellä myös yhteistyössä Tullin kanssa, jolloin varmistettaisiin yhtenäinen tulkinta ja toimintatapa Euroopan komissioon nähden. Yhteistyössä voisivat olla mukana kv-koordinaattori sekä Fiscalis-tilityksestä ja kirjanpidosta vastaavat henkilöt.

6.3 Jatkotutkimus- ja kehittämisideoita

Opinnäytetyön ulkopuolelle oli rajattu Verohallinnon toimintatapojen vertaaminen Tullin toimintatapoihin Fiscalis-kirjanpito-prosessissa. Olisi mielenkiintoista jatkaa keskinäisten toimintatapojen vertailua ja etsiä sitä kautta parhaita käytäntöjä ja sujuvuutta prosesseille esimerkiksi benchmarkingin avulla. Toki yhteistyötä Tullin kanssa on tehty aiemminkin, mutta se on ollut lähinnä satunnaista. Tapasimme vuonna 2014 palaverin merkeissä, jossa keskusteltiin poikkeavista toimintatavoista. Tämä ei johtanut kuitenkaan toimintatapojen yhtenäistämiseen.

Fiscalis-matkoihin osallistuneiden haastatteluissa tuli esille toive matkalaskuohjelman automatisoinnista mahdollisimman pitkälle. Kirjanpidon tiliöintikoodit voisivat esimerkiksi muodostua matkalaskulle automaattisesti muiden sinne syötettyjen tietojen perusteella, esimerkiksi Fiscalis-matkalaskulle syötettävän rahoituskoodin perusteella. Lentoliput, matkatoimiston kuitit ja muut kuitit liittyisivät matkalaskulle automaattisesti. Tehdäänhän suurin osa matkustamiseen liittyvistä hankinnoista matkatoimiston kautta tai maksuaikakortilla. Tällä kehittämistyöllä voitaisiin helpottaa matkalaskun laatimiseen käytettävää työaika ja parantaa matkalaskujen sisältöä.

LÄHTEET

Alastalo, M. & Åkerman, M. 2010. Asiantuntijahaastattelun analyysi: faktojen jäljillä. Toim. Ruusu vuori, J & Nikander, P & Hyvärinen, M. Tampere: Osuus-kunta Vastapaino.

Anttila, P. 2006. Tutkiva toiminta ja ilmaisuus, teos, tekeminen. toim. Anttila, P., Tenkama, P. & Kataikko, M.–S. Hamina: Akatiimi Oy.

Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus Euroopan unionin verotusjärjes-telmien toimintaa kaudella 2014–2020 parantavan toimintaohjelman (Fiscalsi 2020) perustamisesta, 11.12.2013, (EU) N:o 1286/2013. Saatavissa: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?qid=1425300931275&uri=CELEX:32013R1286> [viitattu 2.3.2015].

European Commission. 2015a. Programmes Customs 2020 – Fiscalis 2020. Finacial Guide for Joint Actions. Intra. Verohallinto.

European Commission. 2015b. Grant agreement for an action with multiple beneficiaries. Agreement number – TAXUD/2015/DE/401. Intra. Verohallinto.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2011. Tutkimushaastattelu teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Graudeamus Helsinki University Press.

Kananen, J. 2012. Kehittämistutkimus opinnäytetyönä. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kananen, J. 2014. Toimintatutkimus kehittämistutkimuksen muotona. Jyväsky-lä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Laamanen, K. & Tinnilä, M. 2009. Prosessijohtamisen käsitteet. 4. uudistettu painos. Teknologiainfo Teknova Oy.

Laitinen, E.-K. 2003. Yritystoiminnan uudet mittarit. 3. uudistettu painos. Hel-sinki: Talentum Media Oy.

Lecklin, O. 2006. Laatu yrityksen menestystekijänä. 5. uudistettu painos. Hel-sinki: Talentum Media Oy.

Lecklin, O. & Laine, R-O. 2009. Laadunkehittäjän työkalupakki Innovatiivisen johtamisjärjestelmän rakentaminen. Helsinki: Talentum Media Oy.

Liikekirjanpidon tilikartta 2015. Valtiokonttori. Saatavissa: <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=17287&contentlan=1> [viitattu 15.1.2015].

Pesonen, H. 2007. Laatu! Asiantuntijaorganisaation laatuopas. Infor Oy.

Talouden hallinta -prosessin mittarit. Intra. Verohallinto.

Tullin matkaryhmän tiiminvetäjä. Puhelinkeskustelu 14.4.2015.

Tutkimusaineistojen tiedonhallinnan käsikirja. Tampere: Yhteiskuntatieteelli-nen tietoarkisto. Saatavissa: <http://www.fsd.uta.fi/tiedonhallinta/osa6.html> [vii-tattu 27.3.2015].

Valtion kirjanpidon käsikirja. 2015. Valtiokonttori. Saatavissa:
<http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=17279> [viitattu 15.1.2015].

Valtion matkustussääntö. 2015. Valtiovarainministeriö. Saatavissa:
<http://vm.fi/documents/10623/1107475/Matkustuss%C3%A4%C3%A4nt%C3%B6+2015/173991e0-949c-42c9-8af0-fbef6b0e2f30?version=1.0> [viitattu 15.1.2015].

Valtion talousarvioasetus 11.12.1992/1243.

Valtion taloushallinnon strategia 2020 työryhmän muistio. 2014. Valtiovarainministeriö. Saatavissa:
http://www.2014.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/01_budjetit/20140314Valtio/name.jsp [viitattu 15.3.2015].

Verohallinnon päätös verovapaista matkakustannusten korvauksista vuonna 2015. Verohallinto. 8.12.2014. A202/200/2014. Saatavissa:
[http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_paatokset/Verohallinnon_paatos_verovapaista_matkak\(35223\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Syventavat_veroohjeet/Verohallinnon_paatokset/Verohallinnon_paatos_verovapaista_matkak(35223)) [viitattu 12.5.2015].

Virtanen. P. & Wennberg, M. 2005. Prosessijohtaminen julkishallinnossa. Helsinki: Edita Prima Oy.

Liite 1. Fiscalis-kirjanpito prosessin työkulkukaavio

