

Suvi Hinkula

Sisäisen talousraportoinnin kehittäminen

Metropolia Ammattikorkeakoulu

Ylempi ammattikorkeakoulututkinto

Yrittäjyys ja liiketoimintaosaaminen

Opinnäytetyö

22.3.2016

Tekijä(t) Otsikko	Suvi Hinkula Sisäisen talousraportoinnin kehittäminen
Sivumäärä Aika	58 sivua + liitteet 22.3.2016
Tutkinto	Ylempi ammattikorkeakoulututkinto
Koulutusohjelma	Yrittäjyys ja liiketoimintaosaaminen
Suuntautumisvaihtoehto	Talousjohtaminen
Ohjaaja(t)	Lehtori Ritva Salmela
<p>Kehittämistehtävä tehtiin Helsingin yliopiston keskushallinnon toimialajohtajille. Kehittämistehtävän tavoitteena oli tehdä raporttimalli, joka auttaa toimialajohtajaa päätöksenteossa. Toisena tavoitteena oli kehittää toimintamalli raporttien tuottamiseen. Kehittämistehtävä oli toimintatutkimus, jossa käytettiin pääosin laadullisia menetelmiä sekä mittareita.</p> <p>Kehittämistehtävän viitekehykseksi valikoitui talousjohtaminen, johdon talousraportointi ja palvelumuotoilu. Talousjohtaminen ja johdon talousraportointi olivat merkittävä osa kehittämiskohdetta. Palvelumuotoilu antoi keinon kehittää talousraportointia käytäjälähtöiseksi.</p> <p>Kehittämistehtävän toteutus aloitettiin keväällä 2015. Haastattelut suoritettiin helmimaaliskuussa ja mallit otettiin toimialalla käyttöön kesäkuussa. Mallit olivat toimialalla pilottina ja pilottivaihe päättyi vuoden 2015 lopussa.</p> <p>Mallien kehittämistyö onnistui hyvin. Tavoite saavutettiin hankkeessa ja raporttimalli jäi toimialan käyttöön. Toimialajohtajan mielestä raporttimalli auttoi häntä päätöksenteossa ja raporttimallista oli hyötyä toimialan johtoryhmälle. Myös suunnitteluryhmä arvioi, että mallista oli heille hyötyä.</p>	
Avainsanat	talousjohtaminen, johdon talousraportointi

Tekijä(t) Otsikko	Suvi Hinkula Developing Internal Economic Reporting
Sivumäärä Aika	58 pages + appendices 22 March 2016
Tutkinto	Master of Business Administration
Koulutusohjelma	Entrepreneurship and Business Competence
Suuntautumisvaihtoehto	
Ohjaaja(t)	Ritva Salmela, Senior Lecturer
<p>The present master's thesis was made for University of Helsinki Central Administration. The goal of this study was to develop an economic report which helps the directors of sector in their work. Another goal was to design an operations model for economic reporting.</p> <p>The research method selected was action research. Mainly qualitative research methods and indicators were used. The theoretical part of this thesis was based on economic leading, management economic reporting and service design.</p> <p>The implementation of the development project was started in the spring of 2015. The survey interviews were held between February and March and the productisation process was launched in June. In this development project, the productisation process ended in the end of 2015.</p> <p>The goals of this study were achieved in the project and the economic report is in use at one sector. The director of sector benefitted from the model and it helped in making decisions. In addition, the supervisor of the secretary team estimated that the model had helped the team who produced a part of economic reporting in the Central Administration.</p> <p>Based on the development project, it can be said that it is very important to develop economic reporting for the users not for the economic systems. It is important to identify the users needs and make economic reports readable and suitable for them.</p>	
Keywords	economic leading, management economic reporting

Sisällys

1	Johdanto	1
2	Kehittämistehtävä	1
2.1	Kohdeorganisaatio	1
2.2	Kehittämistehtävän lähtökohdat	3
2.3	Tutkimusongelma ja -kysymykset	5
2.4	Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto	5
3	Teoreettinen viitekehys	7
3.1	Talousjohtaminen	7
3.1.1	Johdon laskentatoimi	9
3.1.2	Budjetointi	11
3.1.3	Johdon laskentatoimen tietojärjestelmät	14
3.2	Johdon talousraportointi	16
3.2.1	Talousraportoinnin tehtävä	17
3.2.2	Hyvän talousraportoinnin kriteerit	20
3.2.3	Talousraportointiprosessi	22
3.2.4	Talousraportoinnin haasteet ja kehitysalueet	26
3.3	Palvelumuotoilun näkökulma talousraportoinnin kehittämisessä	32
4	Kehittämistehtävän toteutus	36
4.1	Kehittämistehtävän lähtökohdat	36
4.2	Nykytilakartoitus	37
4.2.1	Talousraportoinnin nykytila	39
4.2.2	Toimialajohtajan tarpeet talousraportoinnissa	41
4.3	Raportointivaihtoehdot	44
4.3.1	Raportin sisältö	44
4.3.2	Raportoinnin toimintamalli	47
4.4	Käyttöönotto ja seuranta	51
5	Tutkimuksen tulokset ja päätelmät	51
5.1	Vastaukset tutkimuskysymyksiin	51
5.2	Tulosten mittaaminen	53
5.3	Tutkimuksen luotettavuus ja pätevyys	55

6	Yhteenveto ja johtopäätökset	56
6.1	Kehittämistehtävän arviointi	56
6.2	Jatkotoimenpiteet	57
6.3	Itsearviointi	58

	Lähteet	59
--	---------	----

Liitteet

Liite 1. Toimialajohtajien haastattelujen teemat

Liite 2. Raporttimalli

1 Johdanto

Tein opinnäytetyöni Helsingin yliopistolle, jonka keskushallinnossa työskentelen taloussihteerinä. Kehittämistehtävän aiheena on talousraportoinnin kehittäminen vastaamaan toimialajohtajien tarpeita. Aihevalinta tuli omasta kiinnostuksestani syventää omaa taloushallinnon osaamistani. Kehittämistehtävän edetessä tarve aiheelle tuli myös työnantajalta.

Kehittämistyössä roolini oli vetää talousraportoinnin kehittämistyötä ja suunnitteluryhmää. Suunnitteluryhmä päätti raporttimallin lopullisen sisällön ja muodon sekä valitsi parhaan toimintatavan raportin tuottamiseen. Raporttimallin sisältö luotiin toimialajohtajien haastattelussa nousseiden tarpeiden pohjalta. Raportti- ja toimintamalli olivat pilotina toimialan johtoryhmässä puolenvuoden ajan. Johtoryhmässä raporttimallia esitti suunnitteluryhmän jäsen.

Tutustuin ensin teoriaosuuteen, joka koostui talousjohtamisen kirjallisuudesta ja talousraportoinnin artikkeleista. Sen jälkeen tein muutaman haastattelun, jonka perusteella valitsin kehittämishankkeelle teoriaosuuden. Talousjohtamisen lisäksi teoriaosuus koostui johdon talousraportoinnista ja palvelumuotoilusta. Toimialajohtajien haastattelujen ja nykytila-analyysin jälkeen suunnittelin erilaisia raporttimalleja ja raporttimallien esittämiseen erilaisia toimintamalleja.

2 Kehittämistehtävä

2.1 Kohdeorganisaatio

Kohdeorganisaatio on työnantajani Helsingin yliopisto. Se on yli 40 000 opiskelijan ja työntekijän kansainvälinen tiedeyhteisö. Sen pääasiallisia tehtäviä ovat opetus, tutkimus ja yhteiskunnallinen vuorovaikutus. Yliopisto on rakentanut tieteen voimalla yhteiskuntaa, sivistystä ja hyvinvointia vuodesta 1640. Yliopistossa on tutkinto-opiskelijoita 35 000, jonka lisäksi suoritetaan vuosittain ylempiä korkeakoulututkintoja noin 4500 ja tohtorin tutkintoja liki 500. Helsingin yliopisto on noin 8000 ihmisen työpaikka. Työntekijöistä opetus- ja tutkimushenkilöstöä on 55 prosenttia ja muuta henki-

lökuntaa 45 prosenttia. Helsingin yliopisto eroaa muista Suomen yliopistoista sen monipuolisella 300 oppiaineella ja olemalla kansainvälisesti Suomen paras. Helsingin yliopisto on sijoittunut maailman parhaita yliopistoja arvioivissa vertailuissa toistuvasti sadan parhaan joukkoon. Kansainvälisen arvioinnin mukaan Helsingin yliopiston opetus on korkeaa eurooppalaista tasoa ja maailman tutkimusyliopistojen ranking-listoilla Helsingin yliopisto on Euroopassa 10 - 15 parhaan joukossa. Yhteensä maailmassa on noin 17 000 yliopistoa. (Helsingin yliopisto 2015b.)

Helsingin yliopiston rahoitus muodostuu valtion budjetista saatavalla rahoituksella (perusrahoitus), kilpaillusta tutkimusrahoituksesta (täydentävä rahoitus), muusta täydentävästä rahoituksesta, liiketoiminnan tuotoista sekä sijoitustoiminnan tuotoista. Yliopiston kokonaistulot vuonna 2013 oli noin 700 miljoonaa euroa. Yliopiston kokonaisrahoituksesta noin 62 prosenttia tulee valtion budjetista. Valtion rahoitus kohdennetaan yksiköille niiden budjettien kautta. Yliopiston täydentävästä rahoituksesta valtaosa on kilpailtua tutkimusrahoitusta ja tulee julkiselta sektorilta. Suomen Akatemia on suurin yksittäinen rahoittaja. Sen osuus on noin 38 prosenttia yliopiston täydentävästä rahoituksesta. Menoista henkilöstökuluja oli 64 prosenttia, tilavuokria 13 prosenttia ja muita kuluja 21 prosenttia. (Helsingin yliopisto 2015d.) Koska yliopiston rahoituksesta noin 60 prosenttia tulee valtiolta, on menojen seuranta yhteiskunnallisestikin tärkeää (Helsingin yliopisto).

Helsingin yliopiston organisaatorakenne on kolmiportainen. Yliopistotasoon kuuluvat yliopistokollegio, hallitus, rehtori, kansleri ja keskushallinto. Toisen tason muodostavat tiedekunnat ja erilliset laitokset, ja kolmannen tason tiedekuntien ja erillislaitosten alaiset laitokset ja yksiköt. Yliopiston ylin päätöksentekuelin on 13-jäseninen hallitus. Yliopiston toimintaa johtaa rehtori. Hänen tukenaan on neljä vararehtoria ja hallintojohtajan johtama keskushallinto. (Helsingin yliopisto 2015c.) Keskushallinnon toiminta jakautuu seitsemään eri toimialaan, joita ovat henkilöstö- ja lakiasiat, opetuksen toimiala, suunnittelu ja laadunvarmistus, kvestuuri, tutkimuksen toimiala, viestintä ja yhteiskuntasuhteet ja yleishallinto. Näiden toimialojen tehtävänä on toimia yhteistyössä tiedekuntien, laitosten ja erillislaitosten kanssa sekä kehittää yhteistyön muotoja ja yhteisiä menettelytapoja. (Helsingin yliopisto 2015e.) Kvestuurin tehtäviin kuuluu yliopiston taloushallinnon tehtäviä mm. yliopiston kokonaistalous, kirjanpito- ja konsernikirjanpito, yliopiston rahastot ja taloussuunnittelu (Helsingin yliopisto).

Keskushallinnon toimialaa johtaa toimialajohtaja, joka vastaa toimialansa tuloksellisesta, taloudellisesta ja tehokkaasta toiminnasta. Toimialajohtaja vastaa koko yliopiston tasolla oman toimialansa asioiden käytännön ohjeistuksesta ja kehittämisestä yliopiston strategian mukaisesti. Toimiala on talousvastuullinen yksikkö, johon kuuluvat budjetin ja tavoitteiden toteuttaminen, poikkeamiin puuttuminen, toiminnan lainmukaisuus ja taloudellisen informaation oikeellisuuden valvonta. Johtaja vastaa yksikön taloudellisesta päätöksenteosta sekä kokonaisrahoituksesta, mukaan lukien täydentävä rahoitus. Toimialajohtajien esimies on hallintojohtaja. (Helsingin yliopisto 2015e.)

Yleishallinnon toimialalla on keskushallinnon toimialojen sihteeripalvelut. Sihteeripalveluista käytetään nimeä sihteeritiimi. Sihteeritiimin tehtävä on tuottaa toimialojen henkilökunnan talous-, matka- ja henkilöstöhallinnon palveluja. Tiimissä tehdään myös osa toimialojen talous- ja henkilöstösuunnittelusta, talouden seurannasta ja talousraportoinnista. Tiimin esimiehen työtehtäviin kuuluu mm. keskushallinnon budjetin kokoaminen. Tiimi koostuu kymmenestä henkilöstö- ja taloussihteeristä.

2.2 Kehittämistehtävän lähtökohdat

Helsingin yliopiston taloudellinen asema muuttui yliopistouudistuksessa vuonna 2010. Aikaisemmin Suomen yliopistot olivat valtion tilivirastoja. Muutoksen myötä Helsingin yliopistosta tuli itsenäinen julkisoikeudellinen laitos. Laki takasi yliopistoille taloudellisen ja hallinnollisen autonomian, jonka seurauksena yliopistot saivat täyden taloudellisen vastuun, mikä korostaa strategisen johtamisen merkitystä (Opetus- ja kulttuuriministeriö). Henkilöstön talousosaaminen on korostunut yliopiston johdossa ja muilla taloushallinnon työtä tekevillä, myös budjetoinnin ja talousseurannan merkitys on kasvanut.

Helsingin yliopiston strategiassa 2013 – 2016 yliopiston yksi strateginen tavoite on rakentaa talous kestäväälle pohjalle. Yliopiston näköpiirissä ei ole perusvoimavarojen kasvua vaan pikemminkin luvassa on leikkauksia. Kehittämiskohteena strategiassa on ”kyettävä luomaan strategista liikkumavaraa ja varauduttava mahdollisiin taloudellisen tilanteen vaatimiin säästötoimiin”. Säästöt toteutetaan tarkastelemalla rakenteiden toimivuutta ja taloudellisuutta, terävöittämällä toiminnanohjausta ja taloushallintoa sekä parantamalla budjetointiosaamista. (Helsingin yliopisto 2012, 14 – 15.)

Helsingin yliopiston taloushallinnon tehtävissä käytetään viittä eri tietojärjestelmää, joista johto käyttää taloudenseurantaan kolmea järjestelmää. Näitä johdon järjestelmiä

ovat TOIVO -toiminnanohjauksen tietojärjestelmä, SAP talousjärjestelmä menojen seurantaan ja yliopiston virallinen raportointijärjestelmä RAPO raportointipalvelu. Muita talouden hoidossa oleellisia tietojärjestelmiä ovat Proha -projektinhallinnan järjestelmä, Ilmi -tietovarasto ja Sole TM työajan kohdentaminen. Käytän jatkossa tietojärjestelmistä niiden etuliitteitä.

Yliopiston taloushallinnon tietojärjestelmät ovat käyttäjille haasteellisia. Useat tietojärjestelmät eivät synkronoi keskenään. Toivossa toimialojen menot ovat toimialoittain, talousraporteista ei erotella toimialan mahdollisia hankkeita tai lisärahoituksia. Tilanteet ja ennusteet ovat vain yleisellä tasolla ja laskennallisia. Järjestelmässä ei siis erotella menoja yksiköittäin, toiminnoittain tai hankkeittain. Toivon budjettiosuus on käytännössä vain tekninen, jonka kautta siirretään rahaa ja nähdään perusrahoituksen myönnöt. Esimerkiksi jos hanke on ylittämässä sille budjetoidun rahamäärän, tiedon näkee vain SAP:sta (wbs- eli seurantakoodi). SAP:ssa menoja pystyy seuraamaan tarkemmin, mutta SAP:ssa haasteellista on seurata toimialan tai tiedekunnan kokonaistilannetta. RAPO:ssa on talousraportteja, mutta raportointijärjestelmästä puuttuu kunnollinen ohjeistus parametreillä ajettavien talousraporttien tuottamiseen. Yliopiston taloushallinnon tietojärjestelmistä puuttuvat analyysi- ja ennustetiedot. Kvestuurissa ollaan tietoisia talousraportoinnin tilanteesta ja yliopiston sisäistä talousraportointia ollaan kehittämässä. Varmaankin näistä useista tietojärjestelmistä johtuen keskushallinnon toimialojen talousraportoinnit hoidetaan toimialoilla toimialakohtaisesti ja talousraporttien laatu vaihtelee.

Tutkimuksen tekijän työtehtäviä ovat säännölliset talouskatsaukset opetuksen toimialan opetus- ja opintopalveluiden johtoryhmälle, yksikön budjetointi sekä muita taloushallinnon tehtäviä. Olen kartuttanut osaamistani talouden seurannan työtehtävistä ja tietojärjestelmistä yliopistolla vuodesta 2006 alkaen. Edellisessä talousvastuullisessa yliopiston yksikössä tein niin yksikkötason kuin erillislaitostason raportointia sekä osallistuin yksikön budjetointiin. Halusin tehdä talousaiheisen kehittämishankkeen, koska halusin syventää omaa taloushallinnon osaamistani sekä selvittää raportoinnin haasteellisuutta keskushallinnossa.

2.3 Tutkimusongelma ja -kysymykset

Kehittämiskohteena oli Helsingin yliopiston keskushallinnon toimialajohtajien talousraportointi. Tutkimuksen tavoitteena oli tuottaa toimialajohtajien tarpeita vastaava talousraportointimalli, mikä auttaa toimialajohtajaa päätöksenteossa. Toisena tavoitteena oli kehittää toimintamalli näiden raporttien tuottamiseen. Lisäksi tarkoituksena oli saada aikaan sellainen raportti- ja toimintamalli, jota voisi soveltaa kaikilla toimialoilla. Toimialojen yhtenäiset käytänteet helpottaisivat toimialojen raporttitietojen vertailtavuutta ja sijaisuuksien hoitamista. Kehittämistehtävä oli pilottina yhdellä toimialalla. Tutkimustuloksia ollaan kiinnostuneita hyödyntämään yliopiston kvestuurissa esimerkiksi raportointijärjestelmä RAPOssa.

Tutkimusongelma on, miten saadaan toimialajohtajien talousraportointia parannettua, siten että se auttaa toimialajohtajaa päätöksenteossa?

Tutkimuskysymyksiksi tutkimusongelman perusteella muodostuivat seuraavat kysymykset:

- Mikä on talousraportoinnin nykytila?
- Miten toimialajohtajien talousraportointia tulee kehittää?
- Millainen talousraportti tukee toimialajohtajaa päätöksenteossa?
- Miten toimialoille luodaan yhtenäinen raporttimalli ja toimintamalli talousraporttien tuottamiseen?

2.4 Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto

Tutkimus on toimintatutkimus, jossa toteutuvat nimensä mukaisesti toiminta ja tutkimus samanaikaisesti. Sen tarkoituksena on muuttaa tai kehittää toimintaa ja pyrkiä ratkaisemaan käytännön ongelmia erilaisissa yhteisöissä. Tarkoitus ei ole ulkoapäin tulevat ohjeet ja käskyt vaan tarkoitus on, että toimijat itse löytävät ratkaisun ongelmaan. Kyseessä on jatkuva toiminnan parantaminen ja muutoksen on tarkoitus olla pysyvä. Toimintatutkimus on syklinen prosessi, jossa yksi sykli pitää sisällään suunnittelun, toimeenpanon, havainnoinnin ja reflektoinnin. Seuraava sykli lähtee siitä, mihin ensimmäisen syklin aikana päästiin, tai sitten kohteena on uusi ongelma ja sen poistaminen. (Kananen 2014, 11.)

Ero perinteiseen tutkimukseen on, että toimintatutkimus ei pyri ensisijaisesti yleistämään. Toimintatutkimus kohdistuu vain yksittäiseen tapaukseen ja tulokset pitävät paikkaansa vain kyseisen tapauksen suhteen. (Kananen 2014, 12.)

Toimintatutkimus toteutettiin kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää käyttäen. Tutkimus tehtiin haastattelemalla toimialajohtajia. Haastatteluilla pyrin selvittämään toimialajohtajien talousraportoinnin tarpeita: millainen on hyvä talousraportti ja miten talousraportointia pitäisi kehittää. Tein haastattelut valmiilla teemoilla, joita muutin tarvittaessa haastattelun aikana. Kyseessä oli puolistrukturoitu teemahaastattelu. Päädyin laadulliseen tutkimukseen, koska tavoitteenani oli ilmiön kokonaisvaltainen ymmärtäminen. (Vilkkä & Airaksinen 2004, 63.) Laadullinen menetelmä palvelee myös tutkimusta, koska tavoitteena oli toteuttaa kohderyhmän tarpeita vastaava raportti- ja toimintamalli.

Tutkimusaineistoa keräsin kirjallisuudesta, verkkosivuilta, haastatteluista ja osallistuvalla havainnoinnilla. Haastattelin toimialajohtajien lisäksi yliopiston hallinnon johdon edustajaa ja tiedekunnan talousasiantuntijaa. Yliopiston hallinnon johdon edustaja avasi yliopiston talousraportoinnin yleiskuvaa ja tulevaisuuden näkymiä sekä toimialojen talousraportointia yleensä. Tiedekunnan talousasiantuntija antoi vertailutietoja siihen, miten tiedekunnan talousraportointi on hoidettu. Keskushallinto on verrattavissa tiedekuntaan talousvastuullisesta ja organisaation näkökulmasta.

Mittareiksi kehitystehtävässä valitsin laadulliset mittarit, koska haastattelemalla raportointiin osallistuneita työntekijöitä sain parhaan käsityksen siitä, miten oli onnistuttu. Laadullisina mittareina käytin seuraavia mittareita, mitkä mittaavat sitä, kuinka hyvin kehittämistoimenpiteessä oli onnistuttu:

- Miten raporttimallin kehittäminen onnistui?
- Tukeeko talousraportti toimialajohtajaa päätöksenteossa?
- Voiko raporttimallia ja toimintamallia hyödyntää muilla toimialoilla?
- Onko talousraportti ymmärrettävä?

Tämän lisäksi olisi hyvä, jos joltain osin pystyisi mittaamaan tai ottamaan kantaa tehokkuusnäkökulmaan. Työn tehokkuuden parantaminen on tärkeää tämän päivän työelämässä, organisaation talouden näkökulmasta.

3 Teoreettinen viitekehys

3.1 Talousjohtaminen

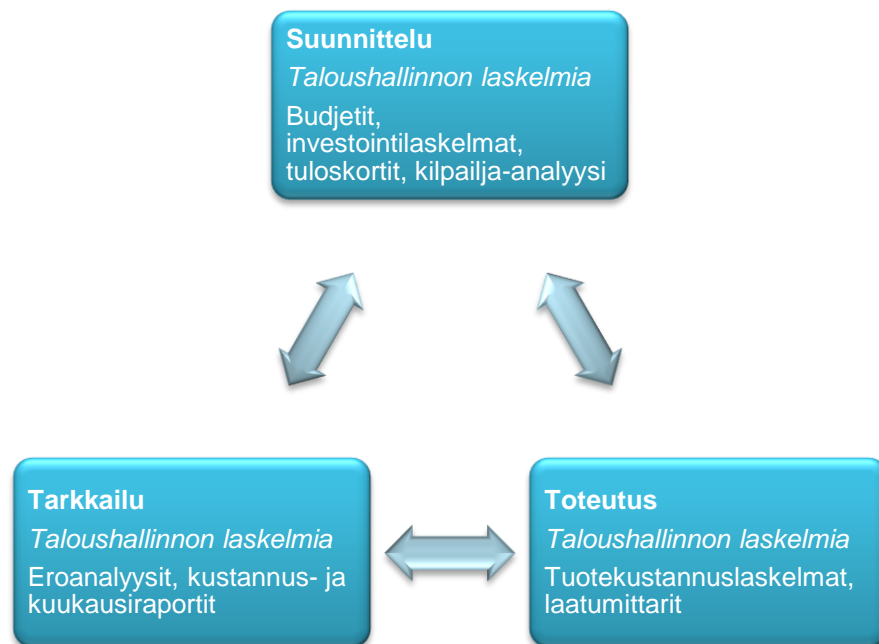
Talousjohtaminen avustaa organisaation johtamista ja sen avulla varmistetaan, että organisaatio saavuttaa taloudelliset tavoitteensa. Keinoina käytetään erilaisia tietoon perustuvia ohjausmuotoja, joiden perustana ovat laskentajärjestelmän tuottamat suoriutumisen tiedot. Käytännön johtamistyö on vuorovaikutusta erilaisten ihmisten kanssa. Talousjohtamisenkin kohteena ovat organisaatiossa toimivat ihmiset. Henkilöstöohjauksen tarve ja mahdollisuudet riippuvat paljon siitä, millaisia yksilöitä organisaation palveluksessa on. (Pellinen 2005, 11, 73.)

Taloushallinnon tehtävänä on tuottaa johdon päätöksenteon ja johtamisen kannalta relevanttia, luotettavaa ja ajantasaista informaatiota. Taloushallinto tuottaa johtamisessa tarvittavia raportteja, osallistuu yrityksen johtamiseen ja valvontaan sekä neuvoa ja konsultoi organisaation johtoa talouden näkökulmasta. Organisaation taloutta kuvaavien raporttien laatiminen on taloushallinnon päätehtävä. Raporttien tuottamisen ja analysoinnin lisäksi talousjohtamisen tehtävinä on organisaation rahoitus eli rahoitushallinto sekä taloudellisten tavoitteiden asettamiseen osallistuminen, taloudellisten vaikutusten arviointi, talousohjaus ja tarkkailu sekä johdon konsultointia taloudellisissa kysymyksissä. (Järvenpää & Länsiluoto & Partanen & Pellinen 2010, 19, 20.)

Taloushallinnon tulisi tuottaa informaatiota sekä aikaisemmasta menestyksestä että tulevaisuudesta. Aikaisempaa menestymistä voidaan mitata esimerkiksi toteutuneilla myyntituotoilla tai kustannuksilla. Menneisyyteen perustuva informaatio mahdollistaa tulevaisuuden toiminnan suunnittelemisen. Tulevaisuuteen suuntautuva informaatio sisältää arvioita, ennusteita tai tavoitteita. Niissä tarkastellaan esimerkiksi oletettua kustannusten kehitystä. Lisäksi voidaan analysoida toimintaympäristön muutoksia. Taloushallinnon tyypillisiä tulevaisuuteen suuntautuvia laskelmia ovat esimerkiksi budjetti- ja investointilaskelmat. (Järvenpää & Länsiluoto & Partanen & Pellinen 2010, 22, 42.)

Pellisen (2005, 76) mukaan talousjohtamisen tärkeimpiä tehtäviä on varmistaa toiminnan linjaaminen halutun strategian mukaiseksi ja huolehtia toiminnan kannattavuuskehityksestä. Järvenpää ym. (2010, 14) soveltaa talousjohtamisen kuvaamiseen johtamisprosessin osa-alueita, jotka on jaettu suunnittelu-, toteuttamis- ja tarkkailutehtäviin

(kuvio 1). Suunnittelutehtävissä asetetaan toiminnalliset taloudelliset tavoitteet esimerkiksi budjetti. Toteuttamistehtävissä talousjohto toteuttaa suunnitelmat omalta osaltaan omissa tehtävissään esimerkiksi kehittämällä raportointi- ja tietojärjestelmiä organisaation tavoitteiden edellyttämällä tavalla. Valvontatehtävissä talousjohto seuraa ja tarkkailee suunnitelmien ja tavoitteiden toteutumista. Esimerkiksi talousjohto raportoi kuukausittain toteutuneet tapahtumat tuloslaskelman ym. osalta sekä analysoi poikkeamia ja niiden syitä. (Järvenpää ym. 2010, 14.) Talouden johtamisen keskeisiä tehtäviä ovat budjetointi ja tulosvalvonta, joille on tärkeä luoda selkeät pelisäännöt, joita johdonmu- kaisesti sovelletaan (Mansukoski & Mitronen & Porenne & Salmimies 2008, 205).



Kuvio 1. Johtamisprosessin osa-alueet (Järvenpää ym. 2010, 14.)

Johtoryhmän ja sen jokaisen jäsenen pitää pystyä hallitsemaan riittävästi tietyt talouden perusasiat ja niiden väliset vuorovaikutussuhteet. Talouden johtamisessa johtoryhmällä on keskeinen rooli johtamansa yksikön kokonaistalouden suunnittelussa, ohjauksessa, valvonnassa ja kehittämisessä. Valvontatilanteissa ja toimintaa ohjaavissa kokouksissa johtoryhmän rooli on toimia esimerkillisesti ja uskallettava reagoida tarjottuihin tietoihin. Talousraportteja tuotetaan ja luetaan, mutta niiden tietoihin reagoidaan huonosti. Tätä on pyritty korjaamaan lisäämällä controller-toimintaa (Mansukoski ym. 2008, 167, 195, 205, 206.) Controller on taloushallinnon asiantuntija, jonka tehtävänä on tuoda päätöstilanteisiin faktoja ja perusteltuja mielipiteitä (Partanen 2007, 402). (Ks. s. 31)

Johtoryhmän tärkein tehtävä on päätösten tekeminen. Yksi keskeinen tehtävä on myös itsensä, muun henkilöstön ja muiden sidosryhmien riittävää johtamista, kouluttamista, valistamista ja tiedottamista talousasioissa. Mansukosken ym. mielestä, jotta toimintaprosesseja ja niihin liittyviä taloudellisia asioita pystytään tehokkaasti ja tuloksellisesti johtamaan, tulee johtoryhmän jäsenten hallita riittävästi organisaation talousasioita. Jäsenten tulisi hallita yrityksen liiketoimintaprosessi sekä sen peilikuva talous- ja raha-prosessi. Esimiehen tehtävänä on toimia oman henkilöstönsä valmentajana talousasioissa. Työyhteisössä myönteinen asenne talousasioihin on hyvä asia. (Mansukoski ym. 2008, 204, 205, 206, 209.)

3.1.1 Johdon laskentatoimi

Laskentatoimen tuottama tieto on yksi olennaisimmista organisaation toimintaa koordinoivista mekanismeista ja se on tärkeä ohjauksen väline. Laskentatoimi tekee asioista yhteismitallisia ja vertailukelpoisia. (Pellinen 2005, 75.) Organisaation laskentatoimen tehtävänä on kerätä ja rekisteröidä organisaatiota kuvaavia arvo- ja määrälukuja ja laatia niistä raportteja johdon, rahoittajien ja muiden sidosryhmien päätöksenteon tueksi. Laskentatoimi on prosessi ja järjestelmä, jossa kerätään, mitataan ja välitetään taloudellista informaatiota toiminnan ja päätöksenteon tueksi. Laskentatoimen tehtävät jakautuvat yrityksen talouslukuja keräävään tehtävään ja näistä talousluvuista jalostettuun raportointiin päätöksenteon tueksi tarkoitettuun tehtävään. (Järvenpää ym. 2010, 19.)

Yrityksen laskentatoimi jaetaan kahteen pääalueeseen: rahoituksen laskentatoimeen (financial accounting) ja johdon laskentatoimeen (management accounting). Laskentatoimen pääalueet on kuvattu taulukossa 1. Rahoituksen laskentatoimessa organisaatiota tarkastellaan rahoittajien ja muiden yrityksen ulkoisten sidosryhmien näkökulmasta ja informaatio suunnataan ensisijaisesti heille. Rahoituksen laskentatoimessa on kysymys liikekirjanpidosta ja sen päädokumentti on tilinpäätös. Rahoituksen laskentatoimea kutsutaan myös yleiseksi laskentatoimeksi tai ulkoiseksi laskentatoimeksi sekä rahoittajien laskentatoimeksi. Johdon laskentatoimen näkökulma on yrityksen johdon tukeminen. Sen päätehtävänä on kustannuslaskenta, talousohjaus (budjetointi, seuranta, tulosityksikkölaskenta) ja investointilaskenta. Johdon laskentatoimea kutsutaan myös operatiiviseksi laskentatoimeksi tai sisäiseksi laskentatoimeksi. (Järvenpää ym. 2010, 19, 20.)

Taulukko 1. Rahoituksen laskentatoimen ja johdon laskentatoimen erityispiirteet (Järvenpää ym. 2010, 21).

	Rahoituksen laskentatoimi	Johdon laskentatoimi
Normisidonnaisuus	Noudattaa lakeja, asetuksia, muita normeja ja hyvää kirjainpitotapaa	Toteutetaan vapaammin yrityksen tietotarpeiden pohjalta
Laskentakohde	Juridinen yritysentiteetti	Yritys, toiminnallinen yksikkö (esim. tulossyksikkö), tuote, palvelu, asiakas, prosessi
Aikahorisontti	Menneisyys ja nykyisyys	Menneisyys, nykyisyys ja tulevaisuus
Tiedon tyyppi	Rahamääräinen	Rahamääräinen ja ei-rahamääräinen (esim. laatu)
Tiedon luonne	Luotettavaa ja todennettavaa	Relevanttia johtamisen kannalta

Johdon laskentatoimen laskemat voidaan jakaa laskelmatyyppin perusteella suunnittelulaskelmiin ja valvontaan eli tarkkailua avustaviin laskelmiin. Laskemat saattavat myös liittyä tiedottamista avustaviin informointilaskelmiin. Päätöksentekoa ja valintoja avustavat suunnittelulaskemat voivat olla investointilaskelmia, ”ostaa vai valmistaa” -arviointeja ja erilaisia strategiavaihtoehtojen arviointeja. Suunnittelua voivat avustaa myös erilaiset ennusteet, kuten rullaavan ennusteen uusi päivitys. Suunnittelulaskelmiin sisältyvät erilaiset tavoitelaskemat, eli budjetit, tai tasapainotetun mittariston sisältämät tavoitearvot. Niiden tarkoituksena on ilmaista toiminnan tavoitteet konkreettisesti numeroina. Tarkkailulaskelmien avulla organisaatio tarkkailee ja analysoi tavoitteiden toteutumista suhteessa esimerkiksi budjetissa esitettyihin tavoitteisiin ja mahdollisten erojen syihin, sekä pyrkii tekemään korjaustoimia. (Järvenpää ym. 2010, 21, 22.)

Johdon laskentatoimen tehtävänä on tuottaa informaatiota päätöksenteon ja johtamisen tueksi. Taloushallinnon asiantuntijan pitää keskustella informaation käyttäjän eli asiakkaan kanssa siitä, millaista informaatiota tämä tarvitsee päätöksentekoonsa. Raporttien tuottamista ei ole mielekää aloittaa ennen kuin päätöksentekijöiden tietotarpeet ymmärretään syvällisesti. Organisaation päätöksentekotilanteet liittyvät toiminnan suunnitteluun, ohjaamiseen ja valvontaan. Näitä tilanteita voivat olla esimerkiksi henki-

löstön rekrytointi, investoinnit ja strategiset linjaukset. Taloushallinnon johtamisen haasteena on päätöksentekijöiden ymmärrys laskelmista, ja kuinka hyvin tuotetut laskelmat huomioivat kaikki päätöksenteon kannalta olennaiset kustannukset ja tuotot. (Järvenpää ym. 2010, 35, 36, 38.)

Organisaatioiden rahoituksen tiukentuessa sisäisen laskentatoimen merkitys kasvaa. Kyky järjestää sisäinen laskentatoimi palvelemaan johtamista korostuu. Parhaimmillaan sisäinen laskentatoimi keskittyy toiminnan kannalta oleellisiin menestystekijöihin, niiden välisiin syy-seuraus-suhteisiin, suhteita selittäviin tekijöihin ja muutosten mittaamiseen. Sisäisen laskentatoimen pitää tukea johdon päätöksentekoprosessia esimerkiksi vertaamalla kustannuksia ja tuloksia, jolloin toiminnoista voitaisiin luopua tinkimättä palvelutasosta mahdollisimman vähän ja suunnata rahoitus ensisijaisille painopisteille. (Pöllä & Etelälahti 2002, 261.)

3.1.2 Budjetointi

Koska yliopiston talousseuranta perustuu budjettitietojen vertaamisella toteutuneisiin menoihin, otin yhdeksi teoriaosaksi budjetoinnin. Budjetointiosuudella tuon esille budjetoinnin tarkoitusta ja sen merkitystä talousseurannassa.

Yritysten ja julkishallinnon organisaatioissa pidetään budjettia taloudellisen toiminnan ohjauksen ja suunnittelun keskeisenä työvälineenä (Partanen 2007, 157). Johtamisen työkaluna budjetin tehtävä on muun muassa strategian muuntaminen konkreettiseksi toimintasuunnitelmaksi budjetointiprosessin avulla ja samalla arvioida tarvittavien voimavarojen riittävyys (Pellinen 2005, 110). Neilimon ja Uusi-Rauvan mukaan johtamisen näkökulmasta budjetoinnin perustehtäviä ovat budjettisuunnittelu, budjetin käyttö toiminnan ohjaamiseen ja budjettitarkkailu. Keskeistä budjetoinnissa seurannan työkaluna ovat muun muassa budjettien toteumatarkkailu ja budjettierojen analysointi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 231.)

Budjetti on tietyn aikavälin tavoitteellinen, mahdollisimman hyvään taloudelliseen suoritustasoon päätyvä rahamääräinen toimintasuunnitelma. Sen tarkoituksena on konkretisoida ja asettaa lyhyen aikavälin suunnitelmat ja tavoitteet, jotka varmistavat organisaation päämäärän ja strategisen toteutumisen. Lisäksi sen avulla voi ennustaa tulevaa kehitystä, paljastaa mahdollisia toiminnan ongelmakohtia, määritellä tulojen ja menojen suuruusluokkia, ohjata päätöksentekoa, määrittää toiminnan yleiset raamit budjettikau-

delle sekä asettaa tavoitteita ja motivoida johtoa ja henkilöstä saavuttamaan budjettitavoitteet. (Järvenpää ym. 2010, 207.)

Budjetointia voidaan määritellä budjetointimenetelmän ja budjetointityylin avulla. Budjetointimenetelmät jaetaan budjetointikirjallisuudessa tavallisesti autoritaariseen menetelmään (Top down), demokraattiseen menetelmään (Build up) ja yhteistyömenetelmään (Iterative co-operation). Autoritaarisessa menetelmässä organisaation ylin johto määrittää budjetin perusteet ja päättää budjetin pääkohdista strategisten tavoitteiden mukaisesti. Organisaation eri osissa toimivien päälliköiden ja vastuuhenkilöiden rooliksi jää pienimmillään vain koota budjetin vaatima tietomateriaali. Keskeiset budjetin osat alueet ja kokonaisuus tulevat annettuna seuraaville organisaatiotasojille. Helsingin yliopistossa on käytössä autoritaarinen eli ylhäältä alaspäin -menetelmä. Demokraattisessa menetelmässä lähtökohtana on toiminto-, osasto- ja tulosityksikkökohtainen kustannusten ja tuottojen määrittäminen. Budjetti rakentuu näiden tietojen varaan. Johdon tehtävä on koota eri budjetit yhteen ja sopeuttaa niitä tarpeen mukaan. Yhteistyömenetelmä on näiden kahden muun menetelmän välimuoto tai yhdistelmä. Siinä johto asettaa budjetoinnin yleiset tavoitteet yhdessä tulosityksikkö johdon kanssa. Varsinainen budjetointi toteutuu tulosityksiköissä, osastoissa ja toiminnoissa. (Järvenpää ym. 2010, 214 – 215.)

Budjetointityylillä tarkoitetaan sitä, mikä rooli budjetoinnille asetetaan toiminnanohjauksessa, erityisesti budjettien toteuma-arvioinneissa. Budjetointityylit jaotellaan tiukkaan ja joustavaan budjettiohjauksen tyyliin sekä näiden välimuotoon. Budjettiohjauksen tyyli vaikuttaa budjetointi-ilmapäiriin ja siihen, miten budjettitavoitteiden asettamiseen ja seurantaan suhtaudutaan. (Järvenpää ym. 2010, 216.)

Budjettien käyttö riippuu paljon siitä, millainen budjetointikulttuuri organisaatiossa on. (Pellinen 2005, 198.) Mansukoski ym. (2008, 174) määrittelee johtoryhmän tehtäväksi päättää miten toiminta ja talous budjetoidaan mahdollisimman tehokkaiksi ja motivoiviksi ohjauksen menetelmiksi ja välineiksi. Jotta budjetista tulee organisaatiota ja sen yksiköiden toimintaa ohjaavia, tulee budjetointiin osallistuvalla henkilöllä olla riittävän selkeät budjetointiperiaatteet ja ohjeet. Tällä tavoin budjetoinnista saadaan onnistunutta ja tuloksellista. (Mansukoski ym. 2008, 177.)

Partanen (2007, 163) ja Mansukoski ym. kirjoittavat budjetoinnin kritiikin yleensä kohdistuvan budjetin löysään tai puutteelliseen linkittymiseen strategiaan, budjetti saattaa

lukita organisaation tai sen yksikön toiminnan tietynlaiseksi koko toimintakauden ajaksi tai budjettia pidetään liian työläänä ja aikaa vievältä. Pahimmassa tapauksessa budjetti on kopio edellisestä vuodesta tai perustuu yksinkertaistettuihin ennusteisiin. Budjettisuunnittelu voi olla joustamatonta ja kaavamaisista ja budjettitavoitteita voi olla vaikea asettaa. Budjettia voi käyttää myös määrärahojen jakamiseen, mikä tulee usein esiin julkisella sektorilla. Lisäksi oman yksikön etu saatetaan nähdä tärkeimmäksi, eikä olla kiinnostuneita muiden toiminnasta. Budjettiharhalla tarkoitetaan, että budjettivastuulliset yksiköt budjetoivat tuotot mahdollisimman alas ja kustannukset ylös, jolloin asetetut tavoitteet on helppo saavuttaa sekä ylittää. Budjettipelaamista voi käyttää investointilaskennassa. (Mansukoski ym. 2008, 174 – 175.) Partanen (2007, 163) kertoo, että monissa yrityksissä strategiakeskustelut ja budjettikierrokset ovat täysin erilliset tai löyhästi kytkeytyneet toisiinsa.

Mansukosken ym. mielestä budjetoinnin tärkein tehtävä on tuottaa koko organisaation toimintaa ja taloutta koskeva suunnitelma ja tavoitteet tulevaksi vuodeksi. Tämä edesauttaa henkilökuntaa toimimaan motivoituneesti ja itseohjautuvasti. Budjetointi myös luo perustan tulosennusteiden laadinnalle, tulosvalvonnalle ja toiminnan ohjaukselle. (Mansukosken ym. 2008, 176 – 177.) Partanen (2007, 157) korostaa strategisen ohjauksen tukemisen tärkeyttä budjetoinnin avulla. Budjetointi on tärkeää tulevaisuuden suunnittelussa ja nykytilan ymmärtämiseksi (Pellinen 2005, 170). Se yksinkertaistaa organisaation monimutkaisen toimintaa koskevan ajattelun muutamaksi lukuun, jolloin se on helppo käsittää.

Budjetointiprosessissa, budjettisuunnittelun ja budjetin toteutuksen ohella, yksi tärkeä talouden seurannan muoto on budjettitarkkailu. Budjettitarkkailussa seurataan toteutuneita menoja tavoitelukuihin eli budjettiin. Budjettitarkkailuraportit kuuluvat laskentatoimen tärkeimpiin raportteihin. Tiedon avulla johto pystyy seuraamaan poikkeako toteutunut toiminta suunnitelmista, ja kiinnittämään huomiota niihin vaikutuksiin, joita poikkeamista aiheutuu. Budjetin tarkkailua voidaan luonnehtia diagnostiseksi budjettitarkkailuksi. Sen avulla pyritään analysoimaan budjettierojen syitä, oppimaan erojen analysoinnin kautta budjetoimaan yhä paremmin sekä laatimaan budjettierille erilaisia hälytyskelloja, jotka antavat yritysjohdolle signaaleja, jos budjettitavoite ja budjetin toteuma eroavat asetetusta hälytysrajasta. Budjettia voi tarkkailla ja valvoa vuosittain, jolloin analysoidaan budjettitavoitteiden toteuma ja mahdolliset erot. Neljännesvuosi- ja kuukausitarkkailussa voidaan tehdä tarvittavia korjaavia toimenpiteitä budjettitavoitteiden saavuttamiseksi. Budjettitarkkailun mahdollisia eroanalyysseja tulee hyödyntää yrityksen

johtamisessa. Näiden raporttien tulee olla luotettavia ja ne tulee mitoittaa vastaamaan käyttäjän tarpeita. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 217, 218, 220.)

Rullaava suunnittelu on yksi vaihtoehto perinteiselle budjetoinnille. Sen etuna on, että se tarkoittaa tulevaisuuden ennustamista, koska tulevaisuuden ennustaminen vuodeksi on pitkä aika. Rullaavan suunnittelun avulla kesken vuoden tehdyt muutokset huomioidaan budjettiohjauksessa. Sen perusideana on yrityksen toiminnan jatkuva seuranta ennustetietoja päivittämällä. Tarkastusvälejä voi olla vuosikolmannes, puolivuositain tai vuosineljännes. Lähin jakso, esimerkiksi neljä kuukautta arvioidaan tarkasti ja siitä seuraavat kolme tai neljä seuraavaa jaksoa arvioidaan yleisemmällä tasolla, niin että arviota tarkennetaan jaksoittain. (Partanen 2007, 176 – 177.)

Rullaava suunnittelu pyrkii lisäämään joustavuutta budjettiohjaukseen ja vahvistamaan budjetoinnin suuntautumista tulevaisuuteen. Peruslähtökohtana on, että tulevaisuuden ennakointi ja sen vaikutuksen arviointi organisaation tulokseen ja taloudelliseen asemaan tulee tehdä hallittavan kokoisissa jaksoissa ennustetietoja päivittämällä. Tarkoituksena on tarkentaa tavoitteita ja niiden taustalla olevia ennusteita määrävälein olosuhteiden muutosten mukaan. Rullaava suunnittelu herättää johdossa keskusteluja ja tukee siten nopeaa ja joustavaa reagoimista sekä vähentää rutiininomaisuutta perinteiseen budjetointiin nähden. Erilaisista näkemyksistä keskustelu voi avata uusia näkökulmia päätöksentekoon. (Järvenpää ym. 2010, 250, 253.)

Partasen mukaan budjettisuunnittelun tulee tukea budjetointiprosessia niin, että organisaation strategiset päämäärät ja tavoitteet toteutuvat. Tavoitteeseen sitoutuminen edellyttää motivoivaa tavoitetta, oikeudenmukaisuutta tavoitteen asetannassa ja johdonmukaisuutta budjettiseurannassa. (Partanen 2007, 182.) Hyvin tärkeää on budjettien vertaaminen toteutumaan. Se kertoo, missä tällä hetkellä ollaan, mitä parannettavaa on sekä auttaa keskittymään olennaisiin asioihin. (Pellinen 2005, 164.)

3.1.3 Johdon laskentatoimen tietojärjestelmät

Johdon laskentatoimen tietojärjestelmän tehtävä on avustaa ja tukea yrityksen johtoa. Talousjohtamisjärjestelmien on saatava kerättyä ja raportoitua haluttua taloushallinnon informaatiota vaaditulla tasolla. Johdon laskentatoimen tietojärjestelmien tiedontuotanto on sidoksissa kunkin yrityksen omiin päätöksentekotilanteisiin ja on melko yksilöllistä. Johdon laskentatoimi suuntautuu tiedontuotannoltaan paljolti tulevaisuuteen, kun

taas rahoituksen laskentatoimi tuottaa tietoa jo tapahtuneesta kehityksestä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 30.)

Johdon ja rahoituksen laskentatoimen tietojärjestelmät muodostavat talouden johtamisen raportointijärjestelmän perustan. Raportointijärjestelmän perustiedot saadaan rahoituksen laskentatoimen tietojärjestelmästä, mutta erityisesti yrityksen johtamiseen tarvittava informaatio täytyy kerätä ja muokata johdon laskentatoimen tietojärjestelmästä. Rahoituksen laskentatoimen tietojärjestelmää voidaan käyttää analysoitaessa menneisyyden kehitystä koko yrityksen osalta ja budjettitavoitteiden toteutumista. Johdon laskentatoimen tietojärjestelmätietoihin perustuu yrityksen taktinen budjettiohjaus tavoiteasetannan ja toimenpidesuunnittelun osalta. Talouden johtamisen raportointijärjestelmä rakentuu siten useista tietojärjestelmistä, eikä laskentatoimen järjestelmät yksinään riitä ohjaamaan yritystä. Usein on tarkoituksenmukaista saada eri raportointijärjestelmät keskenään vertailukelpoisiksi ja harmonisoida laskentatoimen tiedonkeräys ja -käsittely raportointirakenne samankaltaisiksi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 237 – 239, 244.)

Ohjelmistoratkaisut pyritään usein valitsemaan markkinoilla olevista valmisohjelmistoratkaisuista. Yritykset pyrkivät valitsemaan markkinoilla toimivan valmisohjelmiston ja harva lähtee enää laajoihin yrityskohtaisiin ohjelmistokehittämishankkeisiin. Etunäissä valmisohjelmistoissa on aikataulun, kustannusten ja ohjelmistojen ominaisuuksien ennakointi. Yrityksissä laaditaan usein myös tietotekniikkastrategia, jotta ohjelmistot saadaan yhdenmukaistettua. Vallitsevana ohjelmistovaihtoehtona tällä hetkellä on pidetty ERP:tä (enterprise resource planning system) eli toiminnanohjausjärjestelmää, johon on integroitu eri tietojärjestelmien tietovirtoja. (Pellinen 2005, 202 – 203.) Järvenpään ym. (2010, 265) mukaan tuotannon ja talouden integroidut ERP -ohjausjärjestelmät tarjoavat lähinnä ratkaisun liiketoiminnan massatapahtumien käsittelyyn, säilyttämiseen ja perusrutiinien prosessointiin. Vaativiin kannattavuuden analysointitehtäviä varten joudutaan usein hankkimaan erillinen ohjelmisto, jonka avulla tietoja kootaan ERP -järjestelmistä jatkoanalyysia varten. (Järvenpään ym. 2010, 265).

Pellisen mukaan ohjelmistoprojekteissa ohjattavuusongelmat harvoin johtuvat ohjelmistosta, vaan ovat lähinnä ihmisongelmia. Erilaiset rakenteelliset ohjelmistoratkaisut mahdollistavat tehokkaan kommunikoimisen, mutta myös rajoittavat ihmisiä. Uusi tietotekniikka aiheuttaa muutoksia työprosessiin ja voi aiheuttaa ennalta arvaamattomia uusia ongelmia, joita yritetään ratkaista uusilla ohjelmilla tai ohjelmien integroinnilla.

(Pellinen 2005, 214 – 215.) Tietotekniikkaprojekteille määritellään usein haasteellinen aikataulu ja budjetti. Usein tietotekniikkaprojektit vaativat paljon työpanosta projektista vastaaville henkilöille, eikä ohjelmistouudistuksen lisäksi voimia välttämättä riitä enää talousjohtamisen sisällölliselle kehittämiselle. Usein parannusta tulee lähinnä tietojenkäsittelyn nopeuteen ja järjestelmän käytettävyyteen. Tieto pysyy helposti samana kuin ennen, koska vanhat tietorakenteet siirretään uuteen ohjelmistoon sellaisena, kuin ne ovat olleet vanhassa ohjelmistossa. (Pellinen 2005, 203.) Ohjelmistoprojekteissa suurin ja ratkaisevin työ eli talouden ohjauksen sisältöjen määrittäminen olisi tarkoituksenmukaista tehdä ennen ohjelmistojen hankintaa (Pellinen 2005, 204).

Yritysten talousohjausjärjestelmät ovat hyvin samanlaiset. Usein otetaan oppia suurimmilta ja menestyvimmillä organisaatioilta matkimalla. Talousohjausjärjestelmän kehittäminen on vaativa ja monimutkainen tehtävä, jolloin asia usein ratkaistaan helpoimmalla tavalla eli kopioimalla. Pellisen mukaan taloushallinnon henkilökunnalla ja johtajilla pitää olla yhdenmukainen käsitys siitä millainen talousjohtamisratkaisu olisi hyvä. Tähän auttaa, jos heillä on samat koulut ja kurssit käytynä työkokemuksen tuomasta kokemuksesta puhumattakaan. (Pellinen 2005, 208, 212, 216.)

Raportointijärjestelmän yhteydessä on hyvä ottaa huomioon tarvittava tieto, tiedon lähteet ja luotettavuus sekä varmistaa kattavuus ja jatkuvuus. Huomioitava on myös raportointialueet, raporttien jakelutavat eri käyttäjille, raporttien sisältö, ulkoasu ja ajoitus. Lisäksi kannattaa huomioida raportoinnin liittäminen johtamisjärjestelmään sekä tiedon käsittely ja analysointi eri johtamisfoorumeilla. Tiedot olisi hyvä saada helposti ja automaattisesti organisaation tietojärjestelmistä. (Raudasoja & Johansson 2009, 23.)

3.2 Johdon talousraportointi

Tämän tutkimuksen kehittämiskohteena on toimialajohtajien talousraportointi. Käsittelemme kehittämiskohdetta johdon talousraportoinnin ja sen tarkoituksen näkökulmasta. Tarkastelen aihetta tarkemmin talousraportoinnin tehtävän, hyvän talousraportoinnin kriteerien, talousraportointiprosessin, talousraportoinnin haasteiden ja kehityssuuntauksien ja strategisen ohjauksen avulla.

Johdon talousraportoinnissa on hyvä ottaa huomioon myös viestinnällinen näkökulma, koska johdon talousraportointi muodostuu useasta eri näkökulmasta, niin viestinnällisesti kuin sisällöllisesti. Sisäisen viestinnän näkökulmasta johdon laskentatoimi kiinnit-

tää talousjohtamisen viestinnällisten tavoitteiden saavuttamiseksi erityistä huomiota eri vastaanottajaryhmiin, viestiin itsessään, viestintätilanteeseen sekä viestintäympäristöön ja kontekstiin (Partanen 2007, 23).

Taloushallinnon viestintään vaikuttaa oleellisesti organisaation kulttuuri. Organisaatiokulttuuri vaikuttaa kokonaisvaltaisesti organisaation toimintaan. Taloushallinnon merkitys ja rooli voivat olla hyvin vähäisiä sisäisessä viestinnässä, jos organisaation kulttuuri on hyvin luovaa ja epävirallista viestintää suosivaa. (Partanen 2007, 353, 361.)

Partasen mielestä taloushallinnon kriittisiä menestystekijöitä ovat monipuoliset ja aukottomat tiedonhallintakäytännöt, taloushallintotoimintojen jatkuva kehittämien ja kokonaisvaltainen johtaminen. Johtamista, päätöksentekoa ja strategista suunnittelua tukevan informaation välittämistä Partanen pitää myös menestystekijöinä. Lisäksi hän listaa vielä muita kriittisiä menestystekijöitä, joita ovat kustannustehokkaat ja virheettömät tapahtumatietojen rekisteröinti- ja käsittelyprosessit sekä tehokkaasti ja oikein mitoitettut raportointiprosessit. (Partanen 2007, 380.)

3.2.1 Talousraportoinnin tehtävä

Pöllä ja Etelälahti ovat sitä mieltä, että valtion laskentatoimi on syntynyt ja kehittynyt tulosohjauksen aikana 1990-luvulla. He kirjoittavat valtion laskentatoimen olleen aikaisemmin hallinnollista kirjanpitoa, jonka tehtävänä oli määrärahojen käytön seuranta. Valtion sisäisen laskentatoimen tehtävä oli osoittaa ulkoisen laskennan raporttien mukaisten tulosten ja muiden arvojen muodostuminen. Olennaisena voidaan pitää, että sisäinen laskenta paljastaisi ne kohteet, joihin vaikuttamalla myös tuloksiin voidaan vaikuttaa. (Pöllä & Etelälahti 2002, 88.)

Raportointi on keskeinen osa organisaation ohjaus- ja johtamisjärjestelmää. Sen avulla voidaan seurata mihin suuntaan organisaation toiminta ja talous ovat kehittyneet ja ovat kehittymässä sekä miten organisaation itselleen asettamat tavoitteet ovat toteutuneet ja toteutumassa. Raudasoja ja Johanssonin mukaan raportoinnin tehtävä on tuottaa tietoa paitsi menneestä, myös nykyhetkestä ja tulevaisuudesta. Raportoinnin tulee tuottaa analysoitua tietoa, joka auttaa johtoa ja esimiehiä reagoimaan ja ennakkoimaan. Menneisyyttä koskevan tiedon analysoinnissa on paneuduttava siihen, mitkä tekijät ovat johtaneet havaittuun kehitykseen. Raudasoja ja Johansson painottavat raportoinnin seurantafunktioissa ennakkoinnin merkitystä, koska toimintaympäristössä

tapahtuu nopeita muutoksia. He pitävät tärkeänä, että esimiehet paneutuvat erityisesti niihin toimiin, joiden avulla havaittua negatiivista kehityssuuntaa voidaan muuttaa. (Raudasoja & Johansson 2009, 22.)

Yliopiston taloudenhoitoa ohjaavat mm. seuraavat lait, asetukset ja ohjeet:

- Yliopistolaki (558/2009)
- Valtioneuvoston asetus yliopistoista (770/2009)
- Opetusministeriön asetus yliopistojen perusrahoituksen laskentakriteereistä (771/2009)
- Yliopistojen taloushallinnon koodisto / Opetus- ja kulttuuriministeriö / OKM/1/500/2013
- Valtioneuvoston asetus yliopistojen toiminnassa perittävistä maksuista (1082/2009)
- Kirjanpitolaki (30.12.1997/1336)
- Kirjanpitoasetus (30.12.1997/1339)
- Verottajan ohje yliopistoille
- Helsingin yliopiston taloussääntö
- Muu taloutta koskeva ohjeistus.

(Helsingin yliopisto 2015c.)

Yliopiston sisäisen talouden seurannan ohjeet ovat kohdassa *Muu taloutta koskeva ohjeistus*. Ohjeissa määritellään talouden seuranta seuraavasti: ”Seurannalla tarkoitetaan toteutuneiden kulujen raportointia, lukujen analysointia ja jäljellä olevan vuoden ennustamista. Seuranta tehdään kuukausittain (myös RAPOssa). Kuukausittaisen seurannan tavoitteena on varmistaa, että toiminta kulkee haluttuun ja määriteltyyn suuntaan. Seuranta mahdollistaa myös ei-toivotun kehityksen pysäyttämisen mahdollisimman nopeasti. Tarkka budjetin seuranta luo myös pohjan seuraavalle budjetille ja helpottaa kustannusten hallintaa.” (Helsingin yliopisto 2015a.)

Organisaation toimintaa ja taloutta voidaan suunnitella, seurata ja toteuttaa raportoinnin avulla. Axsonin mielestä johdon talousraportoinnin toimivuudelle on keskeistä, että oikeat henkilöt saavat oikeata talousinformaatiota oikeaan aikaan. Hänen mielestä talousraporttien täytyy vastata johdon tarpeisiin. Hän lisää, että talousraportteja tehdään usein siitä informaatiosta, mitä on saatavilla sen sijaan, että mietittäisiin, onko se olennaista päätöksenteon kannalta. (Axson 2007, 145.)

Talousviestintä ei ole vain lukujen raportointia ja laskelmien tuottamista, vaan se on perimmiltään vaikuttamista. Talousinformaatioin lisäksi se pyrkii suuntaamaan huomion ja parantamaan toiminnan läpinäkyvyyttä ja näin muuttamaan henkilöstön mielipiteitä, asenteita, näkemyksiä ja toimintaa. Talousviestintä ohjaa organisaation toimintaa arvontuottamisajattelun mukaisesti. Talousinformaatio on keskeisessä roolissa arvon tuottamisen keinojen, toimintatapojen ja käytäntöjen luomisessa. (Partanen 2007, 19, 27.) Hallin tutkimuksen mukaan johtajat käyttävät laskentatoimen tuottamaa tietoa pääsääntöisesti kehittääkseen tuntemustaan työympäristöstä, osana laajempaa tietotarvetta. Hänen mukaan laskentatoimen tuottama tieto on tarpeen kommunikoida niin suullisesti puhumalla kuin kirjallisten raporttien avulla, koska näin myös johtajat kommunikoivat keskenään. (Hall 2010.)

Raportoinnissa Partanen korostaa vuorovaikutuksen, analysoinnin ja ohjaamisen merkitystä. Hänen mielestä laskentainformaation tuottamisen painopiste siirtyy jatkossa yhä voimakkaammin vuorovaikutukseen ja kommunikointiin. Taloushallinnon ammattilaiselta tämä vaatii liiketoimintaosaamista, näkemyksellistä viestintää ja ydinviestin kiteyttämistä. Mitä paremmin yrityksen avainhenkilöt ymmärtävät numerot ja niiden taustan, sitä vahvempi pohja luodaan toiminnan kehittämiseksi, kannattavalle kasvulle ja hallitulle riskinotolle. (Partanen 2007, 11 – 12.)

Raportoinnilla annetaan tieto tapahtuneesta tai parhaillaan tapahtuvasta toiminnasta. Raporttien tarve on yleensä sitä suurempi, mitä hajautetumpaa päätösvalta organisaatiossa on. (Jyrkkiö & Riistama 2008, 276.) Tulossyksikköorganisaatiota pidetään hajautettuna organisaationa, jolloin päätöksentekovaltaa ja johtamisvastuuta on pyritty delegoimaan yrityksen keskusjohdolle eli soveltuvissa osin tulossyksiköiden johdolle. Tieto organisaation tapahtumista tulee antaa erityisesti niille, joiden tehtävänä on toiminnan suunnittelu ja ohjaaminen eli operatiiviselle johdolle. Mitä suurempi on henkilön vastuu, sitä tärkeämpää on, että hän saa hyviä raportteja. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 36.)

Organisaatioissa budjettivastuullinen saa tavallisesti kuukausittaisen raportin budjetieroista vastualueittain. Raportissa on viimeisen kuluneen kuukauden ja vuoden kumulatiivinen toteuma verrattavissa budjetointiin. Joskus vertailussa voi olla myös edellinen vuosi ja budjettivuoden aikana määriteltä tulosennuste. Tiedot pitää jakelun lisäksi analysoida, jolloin liiketoiminnan olennainen tieto välittyy. Partanen lisää, että mitä vaikutusvaltaisemmasta ja varmemmasta lähteestä tieto on, sitä enemmän siihen luote-

taan. Hänen mielestä raportit menettävät merkityksensä, jos järjestelmiä ja sen henkilökuntaa ei voida pitää luotettavana. (Pellinen 2005, 134 – 165.)

3.2.2 Hyvän talousraportoinnin kriteerit

Raudasoja ja Johanssonin mukaan toimivan raportoinnin edellytyksinä johtamistyön kannalta voidaan pitää ainakin seuraavia asioita:

- tiedon oikeellisuus
- oleellisuus
- oikea-aikaisuus
- kuinka tieto kohtaa käyttäjän
- ymmärrettävyys.

(Raudasoja & Johansson 2009, 23.)

Jäljempänä luvussa on avattu aiheita tarkemmin.

Tiedon oikeellisuuteen vaikuttaa sisällön väärä tieto, joka voi johtaa virheellisiin tulkin-toihin ja toimenpiteisiin (Raudasoja & Johansson 2009, 23). Järvenpään ym. mukaan raportteihin sisältyvien asioiden on oltava luotettavia, eikä niissä saa olla virheitä. Laskentatoimeen kuuluu tarkistusten tekeminen laskelmien oikeellisuuden varmistamiseksi. (Järvenpää ym. 2010, 264.) Partasen mielestä talousviestinnän tärkein tehtävä on epävarmuuden vähentäminen. Kun informaatioon ladatut odotukset toteutuvat, se rakentaa ja ylläpitää luottamusta toiminnan ohjauksessa. Kun talousinformaatioon voidaan luottaa, päätöksen laatu paranee. Tämä edellyttää panostamista yhtenäisiin laskentaperiaatteisiin ja tiedon vertailukelpoisuuteen. (Partanen 2007, 39.) Premchand (1995, 135) vielä lisää, että ennusteet ja arviot on eroteltava faktoista.

On hyvä osata erottaa tärkeät asiat vähemmän tärkeistä asioista, kaikkea ei tarvitse raportoida. Olennaisuus tarkoittaa sen arvioimista, kuinka paljon raportteja täytyy olla ja kuinka paljon raporteissa on syytä olla yksityiskohtia. Yksinkertaisuus ja huomioin kiinnittäminen harvoin, tarkoin valittuihin mutta olennaisiin asioihin luo tehokkuutta. (Järvenpää ym. 2010, 264.) Seurantatiedon syvyys ja yksityiskohtaisuus vaihtelee organisaatiotasojen mukaan. Tulosityksikön saama seurantatieto voi olla hyvinkin yksityiskoh-taista, kun taas organisaation johto haluaa tarkastella strategian ja toimintasuunnitel-mien toteutumista ehkä vain muutaman keskeisimmän tunnusluvun kautta. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 278.) Partasen mukaan relevantti talousinformaatio tähtää tulevaisuu-

teen. Se edellyttää ennusteilta, että muutokset liiketoiminnan kannattavuudessa havaitaan ajoissa ja korjaavia toimenpiteitä pystytään käynnistämään tämän tiedon pohjalta. Kun käytössä on koko ajan oikeaa ja päivitettyä tietoa organisaation tulevaisuuden näkymistä, pitemmän aikavälin suunnittelu mahdollistuu. (Partanen 2007, 42.) Raportin sisältö ja aikajaksojakso, jota se koskee, pitää myös olla selkeästi esillä. On hyvä saada organisaatioissa yhtenäinen ymmärrys talouskäsitteistä ja terminologiasta sisältö-määrittämisineen. Päätöksenteon perusteet ja laatu saattavat heikentyä, jos kaikki eivät ymmärrä käsitteitä yhdenmukaisesti. (Alhola & Lauslahti 2005, 10.) Järvenpään ym. (2010, 264) mukaan raporteilta tulisi saada myös kattava kuva strategian toteutumisesta.

Raportoitava tieto tulee saada myös riittävän nopeasti, jotta siihen ehditään reagoidaan (Raudasoja & Johansson 2009, 23). Hyvä talousinformaatio on oikeaan aikaan tuotettua ja ajankohtaista, minkä nykyiset toiminnanohjausjärjestelmät mahdollistavat. Ongelmiin päästään nopeammin käsiksi, kun korjausliikkeet on mahdollista toteuttaa nopeasti. Partasen mielestä tietojärjestelmien mahdollisuuksia käytetään liian vähän hyväksi. Raportoinnin virtaviivaistaminen tukee ajankohtaisen talousinformaation tuottamista. (Partanen 2007, 43–44.)

Jyrkkiön ja Riistaman mukaan raportti laaditaan sen tarvitsijaa varten. Raporttien laadinnassa on ensisijaisesti otettava huomioon käyttäjän tarpeet ja vastaanottokyky (Jyrkkiö & Riistama 2004, 277). Raporttien tuottajan ja raportin vastaanottajan yhteistyö on välttämätöntä, koska raportin täytyy vastata sen vastaanottajan tarpeita. Raportin tuottajan on oltava selvillä vastaanottajan toiminnoista ja talouden ongelmista. (Raudasoja & Johansson 2009, 23.) Myös Järvenpää ym. pitävät tärkeänä taloushallinnon asiantuntijan keskustelua informaation käyttäjän eli asiakkaan kanssa siitä, millaista informaatiota tämä tarvitsee päätöksenteossaan. Erilaisten raporttien tuottamista ei kannata aloittaa ennen kuin päätöksentekijöiden tietotarpeet ymmärretään syvällisesti. Taloushallinnon asiantuntija voi myös itse esitellä millaista informaatiota on mahdollista tuottaa päätöksentekotarpeisiin. (Järvenpää ym. 2010, 35.)

Raudasoja ja Johansson korostavat, että tuotetuilla raporteilla pitää olla käyttäjiä. Käyttäjien tulee aktiivisesti hakea tietoa ja lukea raportteja sekä osata tulkita saamaansa tietoa oikein ja reagoida siihen. Organisaation johtamisjärjestelmissä vastuut pitää olla selkeät, jotta raportit tavoittavat oikeat käyttäjänsä. Jotta raportit tukevat johtamistyötä, pitää raporttien käyttäjillä olla aktiivinen rooli tietotarpeidensa määrittelyssä sekä nä-

kemys siitä, mitä tietoa tarvitsevat johtamistyönsä tueksi. (Raudasoja & Johansson 2009, 23 – 24.)

Raportin tehokkuus ja ymmärrettävyys riippuu mm. siitä miten helppo niitä on lukea ja miten selkeitä ne ovat. Tehokkuuteen vaikuttaa raportissa käytetty kieli, jonka tulee olla sellaista, että vastaanottaja ymmärtää sen. Jokaisen raportin tulee sisältää selkeät otsikot (sarakkeet, rivit), ajanjakso tai toimenpide, jota se koskee, käytetyt mittayksiköt ja kuka raportin on laatinut, milloin se on laadittu ja mikä on sen jakelu. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 278.)

Partanen kirjoittaa, että laskentaraportilla pitää olla merkitystä sen saajalle ja hänen tulee kyetä tarkastelemaan tietoja asiantuntevasti. Talousraporttien käyttö edellyttää ammattitermien ymmärtämistä ja laskentaperiaatteiden hyvää hallintaa. Talousinformaatiota ei kannatakaan pitää kaikille selkeänä asiana ja informaatiota tuottaessa tulisiikin enemmän ottaa huomioon raporttien vastaanottajan tietämystaso. Partanen mielestä taloushallinnon asiantuntijoiden yksi tehtävä on lisätä eri avainhenkilöiden ymmärrystä ja kiinnostusta taloudellisia asioita kohtaan. Tähän hyvä keino on koulutus ja opastus. Kehittämällä tiedon esittämistapaa ja lisäämällä tiedon analysointia vahvennetaan informaation merkityksellisyyttä. (Partanen 2007, 43, 49.)

Premchand (1995, 134) ja Järvenpää ym. (2010, 264) lisäävät yhdeksi kriteeriksi vertailtavuuden. Premchand (1995, 134) viittaa vertailtavuudella aikaan ja eri hallinnonaloihin. Järvenpää ym. (2010, 264) odottavat laskelmilta vertailukelpoisuutta ja samoja mittareita käytettävän monia vuosia ja kaikissa organisaation vastaavissa yksiköissä. Premchand lisää vielä julkishallinnon raportointia ohjaaviksi periaatteiksi laillisuuden ja johdonmukaisuuden. Laillisuudella hän tarkoittaa vallitsevia säännöksiä ja lakeja ja niiden noudattamista. Johdonmukaisuus viittaa raporttien yhdenmukaisuuteen pitkällä tähtäimellä. (Premchand 1995, 132, 135.)

3.2.3 Talousraportointiprosessi

Taloushallinto muodostuu useista osaprosesseista, joista raportointiprosessi on yksi. Raportointiprosessi käsittää raporttien muodostamisen ja niiden jakelun. Raportointiprosessi alkaa siitä, mihin muut osaprosessit päättyvät. (Lahti & Salminen 2008, 16.) Monimutkainen talousraportointiprosessi sisältää tiedon keräystä, prosessointia ja raportointia seuraavissa kolmessa informaatiotyypissä:

1. Suorituksen raportointi (liikevaihto, kannattavuus)
2. Tapauskohtainen raportointi (resurssilaskelma)
3. Analyysi (syy-seuraussuhteet tapahtumien ja suorituksien välillä) (Axson 2007, 141).

Tiedon muokkaukseen hyödylliseksi johdon talousinformaatioksi liittyy viisi pääaskelta:

1. Raakadata kerätään eri lähteistä, eri järjestelmistä myös manuaalisesti. Tärkeää on kerätä tieto suoraan sen alkulähteestä, ja käyttää vain luotettavimpia lähteitä. Manuaalinen tiedonkeruu on hyvä minimoida.
2. Tieto jäsennetään ja luokitellaan loogisesti.
3. Tieto varastoidaan ja on helposti saatavilla.
4. Tieto muokataan hyödylliseksi informaatioksi käyttäen hyväksi erilaisia työkaluja, kuten laskenta- ja raportointijärjestelmiä ja sovittuja raporttimalleja.
5. Lopuksi katsotaan, että oikeat henkilöt saavat raportit ja että raporttien käyttäjillä on tarvittavat työkalut, taidot ja koulutus raporttien tehokkaaseen hyödyntämiseen. (Axson 2007, 141–142.)

Operatiivisissa järjestelmien valmiiksi ohjelmoidut raportit eivät aina yksinään riitä, koska raportointia varten tietoja pitää usein yhdistellä eri järjestelmistä. Tehokasta tapahtumakäsittelyä ja laajaa raportointia ja analysointia on vaikea sovittaa samaan järjestelmään. Erittäin yleinen tapa on kehittää yhteenvetoja ja raportteja Excel-taulukko-ohjelmalla, mikä on useimmille tuttu ja tietoa on helppo muokata ja jaella eteenpäin. Suuri ongelma on kuitenkin käsityö ja siitä seuraavat virheriskit. (Hovi ym. 2009, 6 – 7.) Davenport ja Harris puolustavat laskentataulukoiden käyttöä analyysityökaluna, koska niitä on helppo käyttää ja koska ne heijastavat käyttäjän ajattelutapaa. Esimiehet ja analyytikot käyttävät laskentataulukkoa ns. viimeisellä kilometrillä eli juuri kun tieto jätetään päättäjille raporttina. Mutta Davenport ja Harriskin näkevät riskin inhimillisissä virheissä laskentataulukon käytössä ja sanovat, että esimiesten tulee vaatia tarkkaa ja oikeaksi todistettua tietoa. (Davenport & Harris 2007, 213.)

Julkishallinnon laskentajärjestelmistä tuotetut johdon talousraportit voivat olla luonteeltaan säännöllisiä ns. rutiiniraportteja. Säännöllisiä raportteja ovat johdolle laadittavat osavuosikatsaukset. (Raudasoja & Johansson 2009, 24.) Säännöllisten raporttien lisäksi on tilannekohtaisia ad hoc -raportteja, joita laaditaan tarpeen mukaan, jonkin uuden ongelman ratkaisun perustaksi. Ad hoc -raporteilla esitetään perusteita päätöksentekoa varten ja ne ovat usein vaihtoehtolaskelmia. Usein näitä raportteja varten pitää

muokata kirjanpidossa ryhmiteltyjä ja järjestettyjä tietoja. (Jyrkkiö & Riistama 2008, 280.)

Raporttien tietotarve vaihtelee yksilöittäin kolmen tekijän perusteella: organisaation toimialan, yksilön tehtävien ja vastuiden sekä vallitsevan tilanteen perusteella. Johtokaan ei aina välttämättä osaa arvioida oikein omaa tietotarvettaan. On hyvä muistaa, että tietotarve muuttuu ajan myötä. Vaarana on, että raporttien lukumäärä kasvaa ja raporteissa tulee päällekkäisyyksiä. Sama tieto voi olla monessa eri raportissa, usein eri muodossa esitettynä. (Axson 2007, 145, 156.)

Raportointitiheys eli raportointifrekvenssi on yleensä sidottu kalenteriin ja virallisiin raportointiaikatauluihin eikä todellisiin tietotarpeisiin. Yleensä raportointia tehdään kerran kuukaudessa, hyvin vähän informaatiota pystytään raportoimaan useammin. Monia asioita raportoidaan harvemmin, neljäsosa- tai puolivuositain. (Axson 2007, 143.) Julkishallinnossa raportointifrekvenssiä kuvataan usein vuosikellon avulla, jossa talouden johtaminen näkyy toimintaympäristön muutosten jatkuvana seurantana, arviointina ja ennakointina, strategisena suunnitteluna ja johtamisena, toiminnan ja talouden vuosisuunnitteluna, toiminnan ja talouden seurantana sekä tilanteeseen reagoitina, kehittämishankkeiden ja projektien seurantana sekä taloudenhoitoa koskevinä yhteisinä linjauksina. (Raudasoja & Johansson 2009, 173.)

Raudasojan ja Johanssonin mukaan julkishallinnon esimiehet tarvitsevat seuranta- ja raportointitietoja tulevaisuuden hallintaan, aikaansaannoksiin ja resursseihin. Tulevaisuuden hallinnassa tärkeää ovat asiakastarpeet ja niiden kehittyminen (työvoima- ja muiden kustannusten kehitys). Aikaansaannokset kuvaavat tuotantoprosessin toimintaa, tuotoksia, taloudellisuutta, tuottavuutta ja taloudellisten tavoitteiden toteutumista. Resurssit sisältävät henkilöstön eli henkilöstötyytyväisyysindeksin, vaihtuvuusprosentin, työilmapiiri-indeksin ja uusien toimintamallien lukumäärä. (Raudasoja & Johansson 2009, 21.)

Raporttien muotoilu vaikuttaa talousraporttien tulkintaan. Talousraportit sisältävät numerotietoja taulukoina tai graafisia esityksiä. Grafiikan avulla on helppo havainnollistaa talousraportin sanomaa. Graafiset esitykset voivat olla

- käyriä (erilaiset trendilinjat, esim. palkkakustannusten kehitys),
- histogrammeja (budjetin tarkkailuraportissa) tai

- pinta-alakuvioita (piirakkakuvioita tai erilaisia pylvästaulukoita esim. jonkin toiminnon kustannusrakenteen havainnollistamisessa). (Jyrkkiö & Riistama 2004, 264.)

Axson kirjoittaa, että huono muotoilu voi lisätä väärinkäsitysten riskiä ja hidastaa näin päätöksentekoa. Haasteena on löytää tasapaino sisällön ja muodon välillä. Muotoilun avulla huomio voidaan kiinnittää olennaisiin asioihin ja päätöksenteon sykli nopeutuu. Monisivuiset tiiviit numerosarjat tekevät talousraporteista usein lukukelvottomia. On hyvä muistaa, että hyvin muotoillut raportit saattavat sisältää virheellistä tietoa tai epäselviä numeroita. (Axson 2007, 166.)

Raportit pitäisi nimetä selkeästi ja päivätä. Raporteille on määriteltävä tietty raportointijakso. Raportit voidaan toimittaa sähköisesti tiedostoina. Lisäksi on oltava paikka, jossa raportteja käsitellään. Se voi olla johtoryhmän kuukausikokous tai tuotantotiimin viikkokokous. Raporttien esitystavan tulee olla selkeä. (Järvenpää ym. 2010, 264 – 265.) Partasen mielestä visuaaliset, tiiviit ja graafiset esitykset ovat esitystavaltaan selkeitä. Tietojen on hyvä mahtua yhdelle A4-arkille. Raportin tietoja voi syventää muilla kattavammilla raporteilla, suullisesti tai keskustelemalla johdon kanssa. Lisäksi aineiston pitäisi olla sellaisessa muodossa, että johto pääsee omalta tietokoneelta porautumaan tarkempiin tietoihin ja tekemään omia analyyseja. (Partanen 2007, 45.) Partanen edellyttää viestinnän kohteen valintaa. Hänen mielestä on parempi saada yksi viesti kunnolla läpi kuin monta pinnallisesti ja epäselvästi. Kuukausiraportoinnissa kokonaistilanne tulisi kertoa kolmella ydinviestillä. Materiaalia kannattaa karsia, jotta viesti tulee selkeästi esille ja esitystavan pitää olla johdonmukainen. (Partanen 2007, 31.)

Yksittäinen käyttäjä voi saada raportin haluamallaan tavalla nykyteknologian ansioista. (Axson 2007, 165). Raportit voivat olla paperisia tai sähköisiä. Sähköisesti jakelu voi tapahtua raporttiportaalin kautta, itsepalveluperiaatteella, tai sähköpostitse. Talousosastolle tulevien kyselyjen määrää vähentää, kun käyttäjä voi itse selvittää poikkeuksellisia eriä portaalin kautta. Tämä vähentää räätälöityjen raporttien määrää ja tällä tavoin lisää controllerin työaikaa analysointiin ja erillisselvityksiin (Partanen 2007, 382). Itsepalveluraportoinnissa käyttäjät tarvitsevat luonnollisesti portaalin käyttötaidon. (Lah- ti & Salminen, 151.) Jyrkkiön ja Riistaman mukaan kirjalliset raportit on melkein välttämätöntä esitellä suullisesti. Näin raporttien käyttäjien huomio voidaan kiinnittää olennaisiin asioihin ja selvittää samalla raportin laatimisperusteita. Esityksen aikana käyttäjillä on myös mahdollisuus saada haluamiaan lisäselvityksiä. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 264.) Partasen mielestä raportointiprosessin kehittämisessä avainasemassa ovat ra-

portoinnin nopeuttaminen ja tiedon reaaliaikaisuuden ja saavutettavuuden parantuminen. Standardoidut toimintamallit ovat helpottaneet tiedon hallintaa. (Partanen 2007, 383.)

3.2.4 Talousraportoinnin haasteet ja kehitysalueet

Liiketoimintaympäristöjen nopeat muutokset vaikuttavat talousviestinnän asemaan ja rooliin. Taloushallinnon muutokseen ovat vaikuttaneet kustannustietoisuuden lisääntyminen, erilaisten liittoutumien muodostuminen ja verkostoituminen. Taloushallinnon toimintaa pakottavat kehittämään lainsäädännön muutokset, tietojärjestelmien kehittyminen ja erilaiset kehityshankkeet. Muutokset edellyttävät taloushallinnon henkilökunnalta uuden oppimista, koska ilman jatkuvaa osaamisen kehittämistä, taloushallinnon henkilökunta menettää kykynsä reagoida ympäristön muutoksiin. (Partanen 2007, 386, 392 – 393.)

Suurin osa johdon talousraportoinnista pohjautuu organisaatorakenteeseen. Hierarkkinen ja lineaarinen näkemys organisaation toimintaan ja talouteen ovat olennaisia johdon talousraportoinnissa. Johdon talousraportteja ei yleensä suodateta tai yksilöidä erikseen. Useat raportit pohjautuvat liikekirjanpidon tilikartan jäsentelystä. Tilikartoista eroavat jäsentelyt raporteissa voivat vaatia merkittävästi lisää manuaalista työtä ja näin tiedon virheettömyys ja eheys heikkenevät. Koko johto saa yleensä samanlaisia raportteja, koska painotus on yleensä volyymissä. Standardiraportit eivät aina vastaa tarpeita eivätkä ole selkeitä tai luotettavia. On hyvä huomioida, että johdon koulutus eri raportointityövälineisiin parantaa talousraportoinnin ulottuvuuksien ymmärtämistä ja näin johto osaa vaatia parempaa raportointia päätöksenteon tueksi. (Axson 2007, 146 – 165.)

Yleensä käytetään liian vähän aikaa numeroiden ymmärtämiseen ja syyseuraussuhteiden analysointiin. Axsonin mielestä johdon talousraporttien tekijät ovat erkaantuneet johtajista ja keskustelu on vähentynyt, koska analyysi tapahtuu usein järjestelmien avulla ja keskustelu jää vähemmälle. Hänen mielestä parhaimmat näkemykset ja oivallukset tulevat keskusteluissa ja väittelyissä laskentatoimen asiantuntijoiden ja johdon välillä. Hän lisää, että ongelma on kyvyttömyys raportoida olennaista informaatiota ja liian pitkä raportointiviive. On hyvä muistaa, että tietojen yhteensovittaminen ja muotoilu on suurelta osin manuaalista, aikaa vievää ja työläitä. Talousrapor-

toinnin haaste on yhdistää ja jäsentää kaikki informaatio merkitykselliseksi, niin että se tukee päätöksentekoa. (Axson 2007, 146 – 165.)

Tämän päivän sisäisen talousraportoinnin haasteena Wasastjerna näkee liikkeenjohdon vaatiman kokonaisvaltaisemman tiedon yrityksen toiminnasta. Johdolle ei enää riitä talousosaston tuottamat kuukausittaiset raportit puolen kuukauden viiveellä. Wasastjernan mielestä menneiden kausien rinnalla pitäisi saada myös tulevan kauden näkymät luotettavasti. Johto kaipaa myös laajaa tietoa konsernitasolla ja yksityiskohtaisempaa tietoa, kuten esimerkiksi asiakas- ja tuotekannattavuudesta, juuri silloin, kun tiedolle on tarvetta. Hän esittää, että tietoa pitää olla saatavilla kaikilla organisaation tasoilla, joissa päätöksiä tehdään. (Wasastjerna 2014.)

Taloustiedon lisäksi ei-taloudellisella tiedolla on yhä suurempi merkitys yrityksen johtamisen kannalta, kun on alettu ymmärtää, että esimerkiksi henkilöstön kehittämisellä ja tyytyväisyydellä on syy-seuraussuhde yrityksen tulevaisuuden tuloksentelekkyyden kanssa. Kaiken kaikkiaan puhutaan valtavasta tiedon määrästä, mikä pitäisi käsitellä ja yhdistää havainnollisella tavalla ja vielä tehokkaasti. Helposti käy kuitenkin niin, että haetaan täsmäratkaisuja yksittäisiin ongelmiin ja haasteisiin. Tällöin seurauksena on usein melkoinen järjestelmäviidakko, joka hankaloittaa tietojen hyödyntämistä, ja syntyy erilaisia tietosiiloja. Wasastjernan mukaan ERP-järjestelmät keräävät tehokkaasti tietoa transaktiovirrasta ja yhdistävät eri alajärjestelmien tietoja. Hän kuitenkin lisää, että ERP-järjestelmät eivät tue tehokasta tietojen hyödyntämistä. (Wasastjerna 2014.)

Tiedon merkitys kasvaa entisestään tiivistyvässä globaalissa kilpailussa. Se, jolla on nopeammin relevanttia tietoa käytettävissä, pystyy hyödyntämään paremmin mahdollisuuksia ja hallitsemaan riskejä. Wasastjernan mielestä tämän päivän kehitysalueet ovat pääasiassa samat kuin aikaisemmin, erona tuohon aikaan on vain kehittyneempi teknologia. Tänä päivänä organisaatiot ymmärtävät, että muutos on ainoa pysyvä asia. Näin luodaan kulttuuri, joka tukee uusien asioiden eteenpäinviemistä, kunhan niiden arvo on osoitettu. Wasastjerna neuvoo, että tämän arvon voi parhaiten osoittaa aloittamalla kehitys ensin pienessä mittakaavassa ja hyödyntää siitä aikaansaadut kokemukset ja hyödyt hankkeen oikeuttamiseksi ja eteenpäinviemiseksi. (Wasastjerna 2014.)

Vastaukseksi sisäisen raportoinnin tarpeisiin ja haasteisiin Wasastjerna näkee seuraavat raportoinnin kehitysalueet:

- toimintolaskentaan perustuvan kustannusjärjestelmän kehittäminen
- tehokkaan suorituskykymittariston kehittäminen
- sisäisen talousraportoinnin painopisteen muuttaminen menneisyydestä tulevaisuuspainotteiseksi
- laskenta-, raportointi- ja konsolidointiprosessien yhdenmukaistaminen ja tehostaminen
- web-services teknologiaan perustuvan infrastruktuurin kehittäminen
- tiedon jakelun ja hyväksikäytön tehostaminen.

(Wasastjerna 2014.)

Aiheet avataan tarkemmin myöhemmissä kappaleissa.

Toimintolaskenta on kautta aikojen menestynein kustannuslaskentajärjestelmä, jonka käyttökohde on toiminnan tehostamispotentiaalin identifiointi ja hinnoittelu. Toimintolaskentamallista voidaan kehittää kokonaisvaltainen sisäisen talousraportoinnin järjestelmä, joka korvaa tai täydentää perinteistä kustannuspohjaista raportointia. Toimintolaskennan hyötyjä ovat mm. aito läpinäkyvyys, tarkemmat ja ohjaavammat budjetit, tehokkaampi kustannusten hallinta ja paremmat hinnoittelumallit. (Wasastjerna 2014.)

Strategisesti tasapainotettu mittaristo edesauttaa keskittymään strategisiin menestystekijöihin, joista seuraa pitkän aikavälin taloudellinen menestys. Strategiaohjaukseen liittyy keskeisesti ei-taloudellisten tietojen yhdistäminen taloudelliseen tietoon, jolloin syntyy kokonaisvaltaisempi kuva yrityksen arvonkehityksestä. (Wasastjerna 2014.)

Yksi kehittämisalue oli sisäisen talousraportoinnin painopisteen muuttaminen menneisyydestä tulevaisuuspainotteiseksi. Perinteisesti sisäisen raportoinnin painopiste on ollut menneisyyden analysoinnissa ja budjettipoikkeamien selvittelyssä. Tämä on luonnollista, kun valtaosa tiedosta perustuu menneisyyteen. Menneisyyteen ei kuitenkaan voida vaikuttaa, mutta sen ymmärtämistä voidaan hyödyntää tulevan kehityksen ennustamisessa ja suunnittelussa. Tällöin luonnollinen kehitys on pyrkiä kääntämään painopiste tulevaisuuteen. Mitä nopeammin ja reaaliaikaisemmin tieto on käytettävissä, sen parempi. (Wasastjerna 2014.)

Business intelligence (BI) -työkalut mahdollistavat konsolidoidun tiedon tehokasta analysointia porautumistoiminnoilla, jolloin on verrattain helppoa identifioida syyt ja taustat tietyn kehityksen takana. BI-työkalut erottuvat varsinaisista raportointityökaluista sillä, että ne nimenomaan tukevat analyttistä työskentelyä, mitä staattinen raportointijärjes-

telmä ei tue. Vuosibudjetti on staattinen ja todennäköisesti tehty aikana, jolloin vallitsivat eri olosuhteet. Vertailu siihen ei siten anna ajantasaista eikä oikeudenmukaista kuvaa suorituskyvystä. Toimialan dynamiikasta riippuen kannattaa sen sijaan päivittää rullaavia ennusteita sopivalla frekvenssillä. Ennusteiden tulisi lähteä organisaatiosta ja perustua toimiviin liiketoimintaprosesseihin. Silloin ennusteilla on todellinen merkitys toiminnan ohjauksessa. Lopullinen ennuste syntyy analysoinnin perusteella. Ennusteiden tarkoitus on tukea proaktiivista johtamista. (Wasastjerna 2014.)

Raudasoja ja Johansson esittävät yhtenä kehittämismahdollisuutena ennusteiden teon. Heidän mielestä ennakkoinnista on muodostumassa tärkein seurantafunktio maailmassa, koska toimintaympäristössä tapahtuu nopeita muutoksia. Negatiivisiin kehityssuuntiin pitää pystyä reagoimaan, ja nopeasti. Myös ennakkoinnissa tarvitaan menneisyyden ymmärtämistä, koska se luo pohjan tulevalle. (Raudasoja & Johansson 2009, 22.) Myös Partasen mielestä yksi talousviestinnän kehittämissuunta on voimakas tulevaisuusorientaatio, jossa joudutaan käyttämään epätasmallista arvionvaraista informaatiota. Talousviestintä tukee strategista päätöksentekoa, mitä enemmän tulevaisuutta pystytään ennakoimaan. Partasen mielestä muita kehitysalueita ovat kokonaisvaltainen talousjohtaminen ja verkostoituvan liiketoiminnan tukeminen, taloushallinto-organisaation uudistaminen sekä tietojohdaminen ja henkisen pääoman hallinta. (Partanen 2007, 394 – 395.)

Yhtenä kehitysalueena oli laskenta-, raportointi- ja konsolidointiprosessien yhdenmukaistamisen ja tehostamisen. Wasastjerna mukaan laskenta- ja raportointiprosesseja tulisi kehittää yhdenmukaisiksi läpi konsernin, ja mahdollisia ei-lisääarvoa tuovia työvaiheita tulisi karsia tai tehostaa. Lisäksi hän pitää tärkeänä, että tietoa määritellään yhdenmukaisesti, jotta väärinkäsityksiä eri yksiköiden välisessä kommunikoinnissa voidaan vähentää. Raportointivaiheen tehostamiseen liittyy keskeisenä tietovirtojen automatisointi. Wasastjerna haluaa vähentää manuaalisia työvaiheita ja välttää taulukkolaskennan hyödyntämistä raportoinnissa. Silloin myös luotettavuus ja kontrolli paranevat. Konsolidointivaiheen sujuvuutta voi kehittää mm. vähentämällä tarvetta oikaista raportoitua tietoa. Tehokkain keino tähän on luoda ”virheettömyyskulttuuri”, joka perustuu siihen, että raportoivat yksiköt vastaavat tietojen oikeellisuudesta. (Wasastjerna 2014.)

Web service infrastruktuurilla pystyy yhdistämään tietoa monesta eri järjestelmästä data warehouse -ratkaisuihin moniulotteiseen analysointiin. Web services tuo seuraa-

via hyötyjä sisäiseen raportointiin: edullisempi ja joustavampi järjestelmäintegraatio, manuaalisten tiedonsiirtojen eliminointi ja parempaa ja tehokkaampaa päätöksentekoa. Web services -ratkaisu yksinkertaistaa tietojärjestelmäarkkitehtuurin muodostamalla kanavan lähdejärjestelmiin, joissa tieto pysyy. (Wasastjerna 2014.)

Hovi ym. nostavat esille business intelligence -ratkaisua yhdeksi johdon laskentatoimen ja talousraportoinnin kehittämiskohteeksi. Business intelligence tarkoittaa järjestelmää, jossa tieto menee operatiivisista järjestelmistä tietovarastoon ja erilaisten business intelligence -ohjelmistojen kautta käyttäjät hakevat haluamiaan tietoja tietovarastosta. Tiedon siirrossa poistuu manuaalinen työ ja se tekee tiedon saannista nopeaa, monipuolista ja luotettavaa. Operatiiviset järjestelmät yhdistetään tietovarastoon eikä tiedonhaku rasita operatiivisia järjestelmiä. (Hovi ym. 2009, 15.)

Valtionhallinnossa on otettu käyttöön Kiekutietojärjestelmä, jossa raportointi tehdään analyysiraportoinnilla eli Business Intelligence (BI) välineellä ja kysely- ja raportointityökalulla (tietovarastointi) (Valtiokonttori 2015a, 5, 26). Kiekutietojärjestelmän tietovarastoraportointi tukee taloustiedon analysointia ja johdon tavoitteita. (Valtiokonttori 2015b, 32.) Muutoksien seurauksena virastojen osalta taloushallinnon työrooleissa korostuu jatkossa johdon tukeminen, sisäinen valvonta ja taloustiedon analysointi. Business Intelligence raportit ovat virastojen johdon tuen ja johdon itsensä käytettävissä. (Valtiokonttori 2015b, 33.)

Viimeisenä kohtana sisäisen raportoinnin kehitysalueista on tiedon jakelu. Wasastjerna painottaa, että tieto on vain niin hyödyllistä, kuin mitä käyttäjän kyky on tulkita sitä ja tehdä päätöksiä sen perusteella. Mahdollisimman moni henkilöstöstä kannattaa kouluttaa talouden perusasioihin ja jakaa tietoa aktiivisesti organisaation käyttöön, koska mitä laajemmin talous ymmärretään organisaatiossa ja mitä paremmin yksilöt ymmärtävät toimintansa vaikutukset kannattavuuteen, sen tehokkaammin organisaatio myös toimii. Näin muodostuu aitoa sitoutumista taloudelliselle liiketoiminnan kehittämiseksi. Tietoa kannattaa kääntää mahdollisimman käyttäjäystävälliseen muotoon, koska useimmat eivät opi erottelemaan olennaista pelkästään numeroita katselemalla. Grafiikat ovat useimmille paljon kuvaavampaa kuin prosentit tai luvut. Nopea raporttien sisäistäminen vapauttaa aikaa analysointiin, suunnitteluun ja mahdollistaa nopeamman päätöksenteon. (Wasastjerna 2014.)

Valtionhallinnon Kieku-hankkeen loppuraportissa nostettiin esille taloushallintoa koskevia kehitysehdotuksia. Loppuraportissa kävi ilmi, että tulosohjauksen terävöittäminen määräämuotoistaisi johtamista sekä taloushenkilöstön analysointiosaamiselle ja liiketoiminnan tukemiselle muodostui selkeä tarve. Tällöin taloushallinnon tuottaman ohjausta tukevan raportoinnin tarpeet ja sisältö täsmentyisivät. Kun taloustoimintojen ohjausinformaation tarve lisääntyy, sen arvostus kasvaisi ja osaamisvaatimukset muuttuisivat ja lisääntyisivät. Tavoitteiden saavuttamiseksi ehdotettiin controller-toiminnon kehittämistä ministeriöissä ja virastoissa. (Valtiokonttori 2009, 56 – 58.) Talousjohtaja tai controller nostavat laskentatuloksista keskeisiä teemoja esille ja tämän jälkeen päätöksentekijä voi itsekkin ryhtyä tutkimaan laskentatuloksia (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2001, 56.)

Strategialähtöisessä taloushallinnon kehittämisessä on avainasemassa talousjohdon roolimuuotos samoin kuin laskentainformaation tuottamisessa on vuorovaikutuksen ja kommunikoinnin merkitys (Partanen 2007, 11). Controllerin tehtävä on luoda edellytyksiä hyvään vuorovaikutukseen, jonka kautta laskentainnovaatioiden käyttö voi tehostua merkittävästi (Järvenpää ym. 2001, 55). Controllerin tehtävä on myös haastaa johdon näkemykset. Jotta kommenteilla on painoarvoa ja uskottavuutta, pitää taloushallinnon henkilöllä on oltava riittävän kattava näkemys liiketoiminnan luonteesta ja monialainen osaaminen. (Partanen 2007, 66 – 67.) Taloushallinnon liiketoiminnallisen tuen vahvuus riippuu myös johdon asenteista ja kyvyistä hyödyntää informaatiota päätöksissään. (Partanen 2007, 68.)

Olennaisena osana controller-toiminnan kehittämisessä on taloushallinto-organisaation kokonaisuosaamisen vahvistaminen ja ylläpito. Tämä kehittämisnäkökulma jää usein vähemmälle, sillä suurin osa työajasta menee raporttien tuottamiseen. (Partanen 2007, 71.) Controllerin tehtävässä korostuvat viestintätaidot ja erityisesti tiedon tarpeiden ymmärtäminen sekä ehdotusten tekokyky. Verkostoituminen ja vuorovaikutus ovat tärkeä osa controllerin työtä. Verkostoitumalla controllerin näkemykset saavat tukea johtoryhmässä. Ilman vuorovaikutusta taas saattaa controllerin näkemys jäädä irralliseksi kannanotoksi, joka ei vaikuta päätöksentekoon. (Partanen 2007, 76.) Controllereiden tulisikin irtautua roolistaan raporttigeneraattorina ja vahventaa rooliaan kehittämiskonsultteina (Partanen 2007, 82).

Lahti ja Salminen esittelevät käytäntöjä raportointiprosessin kehittämiseksi. Uusien raporttien toteutus ja kaikki vanhat raportit lisäävät raporttien määrää ajan myötä. Ra-

portteja kannattaa käydä säännöllisesti läpi raporttien käyttäjien kanssa, jotta tarpeettomat raportit voidaan poistaa. Heidän mielestä käyttäjien itsepalvelua kannattaa edistää ja antaa käyttäjille tarvittava koulutus raportointijärjestelmän käyttöön sekä pääsy tarvitsemaansa tietoon. Kuukausittain toistuvista manuaalisista ad hoc -raporteista kannattaa muodostaa valmiita raportteja. Kannattaa käydä säännöllisesti läpi myös tilikarttoja, tiliointiohjeita ja sisäisen laskennan tasoja, jotta mahdollisimman laadukas raportointi säilyisi. (Lahti & Salminen 2008, 153.)

Pöllän ja Etelälahden mukaan valtion virastoissa ongelmalliseksi jää tuottojen määrittäminen, vaikka kustannuksia voidaan laskea eri tavoin. Ongelmana valtion virastoissa ovat myös erilaiset tai huonosti määritellyt johdon talousraportointitarpeet, taloushallinnon osaaminen ja resursointi sekä työajanseurannan järjestäminen. Säännöllisen ja tarkan työajan seurannan avulla henkilöstökustannukset kohdistetaan eri toiminnoille ja tuotoksille, jolloin laskentatoimen ja johdon talousraportointi on luotettavaa. (Pöllä & Etelälahti 2002, 262.)

3.3 Palvelumuotoilun näkökulma talousraportoinnin kehittämisessä

Useissa teorialähteissä (Axson 2007, 145; Jyrkkiö & Riistama 2004, 277; Järvenpää ym. 2010, 35; Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 241; Raudasoja & Johansson 2009, 23) talousraportoinnin kriteerinä oli käyttäjälähtöinen raportointi. Kehittämistehtävän tutkimustulokset antoivat viitteitä, että yliopiston talousraportointi ei aina vastaa loppukäyttäjän tarpeita. Palvelumuotoilulla on tarkoitus nostaa esille toimintamalli miten talousraportointia voi kehittää käyttäjälähtöiseen suuntaan.

Palvelumuotoilulla on tarkoitus nostaa esille talousraportoinnin käyttäjäkohtainen palvelu. Kehittämishankkeessa toimialajohtaja on käyttäjä (business-to-business) eli asiakas, jonka tarpeista talousraportoinnin laatua halutaan parantaa. Palvelumuotoilun tarkoituksena on kartoittaa asiakkaan tarpeet, toiveet ja tapa toimia eli huomioida asiakkaan näkökulma talousraportoinnissa. Lähtökohta on asiakkaan tarpeiden mukaisesta palvelusta ja palvelun kehittämisestä, jotta toimialajohtaja pystyisi johtamaan toimialansa taloutta.

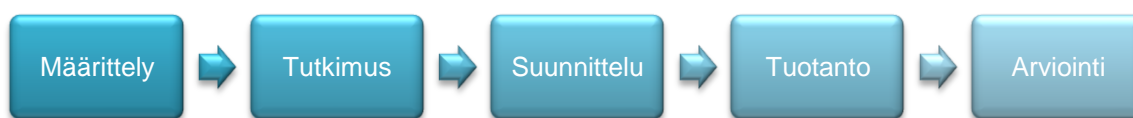
Palvelumuotoilu (engl. service design) tarkoittaa palvelujen innovointia, kehittämistä ja suunnittelua muotoilun menetelmin. Palvelumuotoilun keskeisenä tavoitteena on palve-

lukokemuksen käyttäjälähtöinen suunnittelu siten, että palvelu vastaa sekä käyttäjien tarpeita että palvelun tarjoajan liiketoiminnallisia tavoitteita. Palvelumuotoilu on yhteisesti jaettu ajattelu ja -toimintatapa. Se on prosessi ja työkaluvalikoima. (Tuulaniemi 2011, 58.) Koivisto (2007, 65) on määritellyt eri lähteistä palvelumuotoilun seuraavasti: palvelumuotoilu on elämyksellisten, haluttavien ja käytettävien palvelujen kehittämistä ja johtamista, jossa suunnitellaan palvelun aineellisista ja aineettomista tekijöistä johdonmukainen yli kanavarajojen kulkeva kokonaisuus.

Palvelumuotoilussa palvelun keskeisenä elementtinä on ihminen, palvelun käyttäjä eli asiakas ja asiakasrajapinnassa olevat asiakaspalvelijat. Asiakas ja palveluntuottaja muodostavat yhdessä palvelukokemuksen, jonka keskeisenä roolina on vuorovaikutus. Palvelukokemuksessa on olennaista ymmärtää molempien osapuolien tarpeita, odotuksia, motivaatioita ja arvoja. Yritysten asiakasymmärrystä lisää tietämys asiakkaiden todellisuudesta, missä he elävät ja toimivat. Asiakasymmärrystä hyödyntämällä yritykset voivat kehittää palvelukonseptejaan. Kun toiminnan keskiöön laitetaan ihminen, suunnitellaan ihmisille, jotka oikeasti palveluja käyttävät ja samalla minimoidaan epäonnistumisen riskit, koska palvelu on suunniteltu todellisten tarpeiden pohjalta. (Tuulaniemi 2011, 71 – 72.)

Palvelu on monesti usean palveluntuottajan yhteinen tarjooma; esimerkiksi tilan ja asiakaspalvelun tuottaa usein eri yritys kuin tietojärjestelmät. On hyvä huomioda, että palvelu näyttäytyy asiakkaalle yhtenä palveluna, vaikka palvelun takana olisi useita eri tietojärjestelmiä tai toimijoita. Olisikin tärkeää, että tietojärjestelmät sekä eri toimijat toimisivat yhteisen tavoitteen mukaan, jotta asiakkaan tarpeet tai ongelma tulee ratkaistua. Tuulaniemen mukaan palveluntarjoajan tehtävänä on pyrkiä ennakoimaan ja ohjaamaan asiakkaan toimintaa suunnittelemalla etukäteen asiakkaan palvelupolku ja hänen kohtaamansa kontaktipisteet. (Tuulaniemi 2011, 81.)

Organisaation palvelun kehittämisessä voi hyödyntää palvelumuotoilun prosessityökalua, joka on luovan ongelmaratkaisun periaatteita noudatteleva prosessi. Tuulaniemen (2011, 126) mukaan palvelun kehittämien on aina luonteeltaan uuden luomista ja siksi palvelumuotoilun määrittelemisen ja kuvaamisen yhdenmukaiseksi ei ole aina täysin mahdollista.



Kuvio 2. Palvelumuotoiluprosessi (Tuulaniemi 2011, 127).

Tuulaniemen (2011, 126) yleinen palvelumuotoilun prosessi kuvaa palvelumuotoilun toimintarungon, jolla voi hahmottaa palvelun kehittämisen kokonaiskuvan, ja jota voi soveltaa palveluiden kehittämiseen. Palvelumuotoiluprosessi koostuu viidestä eri vaiheesta, joita ovat määrittely, tutkimus, suunnittelu, tuotanto ja arviointi (kuvio 2). Määrittelyvaiheessa selvitetään ongelma ja osapuolten tavoitteet. Tutkimusvaiheessa rakennetaan yhteinen ymmärrys kehittämiskohteesta, toimintaympäristöstä, resursseista ja käyttäjätarpeista sekä tarkennetaan palvelun tuottajan strategiset tavoitteet. Tutkimusvaihe tehdään haastatteluilla, keskusteluilla ja asiakastutkimuksilla. Suunnitteluvaiheessa ideoidaan ja konseptoidaan vaihtoehtoisia ratkaisuja ja testataan niitä asiakkaiden kanssa. Palvelutuotantovaiheessa palvelukonsepti viedään markkinoille asiakkaiden testattavaksi ja kehitettäväksi sekä suunnitellaan palvelun tuottaminen. Viimeisessä vaiheessa, eli arvioinnissa, arvioidaan kehitysprosessin onnistumista, mitataan palvelun toteutumista markkinoilla ja hienosäädetään palvelua saatujen palautteiden pohjalta. (Tuulaniemi 2011, 127 – 129.)

Palvelumuotoiluun kuuluu oleellisesti, että palvelua voidaan parannella kehittämisprosessin eri vaiheissa käyttäjäpalautteen perusteella. Palvelumuotoilun kehittämisprosessissa korostetaan jatkuvan seurannan merkitystä, jonka tarkoitus on kehittää konseptia myös prosessin aikana. Käytännössä se tarkoittaa sitä, että prosessissa voidaan palata takaisin aikaisempiin vaiheisiin tuotteen tai palvelun parantamiseksi. Palvelumuotoiluprosessin ihannetilanteessa kaikki osapuolet ovat mukana koko prosessin ajan. Näin osalliset tietävät, mihin lähtötietoihin lopputulos perustuu ja ovat paremmin sitoutuneita tuotettavaan palveluun. Palvelumuotoiluprosessin pitäisi olla organisaatioissa läpinäkyvää siten, että työntekijät ovat tietoisia prosessista, voivat vaikuttaa ja kommentoida sitä. Vaikuttamisen mahdollisuuden on todettu olevan tärkeä ja merkittävä työssä jaksamisen tekijä. (Tuulaniemi 2011, 226, 228.)

Moritzin määrittelemässä palvelumuotoiluprosessissa on kuusi vaihetta. Ensimmäisessä vaiheessa hankitaan asiakasymmärrystä etsimällä ja oppimalla. Siinä selvitetään asiakkaiden tietoisia ja tiedostamattomia tarpeita ja niistä oppimista. Toisessa vaiheessa löydetään palvelumahdollisuuksia, jotka antavat strategisen suunnan. Siinä löyde-

tään palvelumahdollisuuksia tunnistamalla kriteerit, kehittämällä strateginen kehys, määrittelemällä ja tarkastelemalla yksityiskohtia sekä muuttamalla monimutkainen tieto ymmärrettäväksi. Kolmannessa vaiheessa luodaan ideoita ja kehitetään konsepti. Siinä kehitetään merkityksellisiä, älykkäitä ja innovatiivisia ideoita. Neljännessä vaiheessa arvioidaan ja edelleen kehitetään parhaat ideat. Seuraavassa vaiheessa valitaan parhaat ideat, joita kehitetään eteenpäin arvioimalla tulokset ja ratkaisut sekä tunnistetaan ryhmittymät ja segmentit. Viidennessä vaiheessa visualisoidaan palveluideat, määritellään prosessit ja kuvataan skenaariot. Kuudennessa ja viimeisessä vaiheessa ideat konkretisoituvat ja ne toteutetaan. Viimeinen vaihe on toteutusvaihe, jossa ratkaisut, prototyypit ja prosessit kehitetään, tarkennetaan ja toteutetaan. Tässä kohtaa kirjoitetaan liiketoimintasuunnitelmat ja suuntaviivat sekä otetaan ohjelma käyttöön. (Miettinen 2011, 33; Moritz 2005, 128, 132, 140, 144, 159.)

Muotoilijan työn periaatteita sovelletaan palvelumuotoilun prosessin kaikissa vaiheissa, arviointia lukuun ottamatta. Muotoilijan työ on perinteisesti keskittynyt asiakasymmärrykseen, ideointiin ja konseptointiin. Tätä palvelumuotoilukin pääasiassa on. Prosessin määrittelyvaiheessa muotoilun osaamista ja katsontakantaa käytetään ymmärtämään palvelua tuottavan organisaation tavoitteet ja käytettävissä olevat resurssit. Muotoilun osaamista ja läsnäoloa tarvitaan tuotanto- eli implementointivaiheessa, koska palvelun menestymisen kannalta on kriittistä, että yrityksen tavoitteet ja asiakastutkimuksesta saatu tieto siirtyvät palvelun tuotantoon asti. Tuotantovaiheessa palvelukonsepti vietään asiakkaille testattavaksi ja siitä kerätty palaute on tärkeää palvelun kehittämisen kannalta. (Tuulaniemi 2011, 127.)

Tuulaniemen (2011, 230) mukaan palvelu on jatkuvaa kehittämistä, jossa tuotteet ja palvelut eivät ole koskaan valmiita. Niinpä palvelumuotoilu perustuu jatkuvaan kehittämiseen, jossa palvelu ei ole koskaan valmis. Tuulaniemi (2011, 237) toteaa myös, että liiketoiminnan perustotuus on, että palvelu voi olla kuinka hyvä tahansa, mutta jos asiakas ei siitä tiedä tai ei ymmärrä sen hyötyjä, on palvelu vain hyvä idea.

Tuulaniemen (2011, 279) mukaan palvelumuotoilua voidaan hyvin hyödyntää julkisella sektorilla mm. niukkenevien resurssien vuoksi. Palvelumuotoilun avulla pienellä määrällä resursseja luodaan mahdollisimman paljon tuloksia. Tuulaniemen mielestä verovaroin tuotetuissa palveluissa yhteiskunnan pitäisi käyttää palvelumuotoilua vahvemmin yhteiskuntarakenteen ja yhteiskunnallisten palveluiden suunnittelussa. Hän puolus-

taa kantaansa julkisen puolen kasvavilla haasteilla tulevaisuudessa; kehittämisessä ei ole varaa olla hyödyntämättä palvelumuotoilua. (Tuulaniemi 2011, 279, 285.)

Tekemässäni toimialajohtajan talousraportoinnin kehittämistyössä hyödynnän osin palvelumuotoilun näkökulmaa. Talousraportointi olisikin hyvä nähdä kokonaisuutena, jossa huomioidaan toimialajohtajan tarpeet raportin sisällössä ja tavasta toimittaa raportin tiedot. Palvelumuotoilu tukee käyttäjälähtöistä ajattelua ja räätälöityä palvelua. Se antaa raportin tuottajalle yhdenlaisen toimintatavan, kuinka raportointia voisi kehittää enemmän johdon tarpeisiin. Palvelumuotoiluun kuuluu oleellisesti myös vuorovaikutus palvelun tuottajan ja asiakkaan välillä. Palvelumuotoilun yhtenä tavoitteena on parantaa organisaation viestintää ja tuoda työkaluja kommunikointiin (Tuulaniemi 2011, 281.) Kuten edellä (s. 21) kirjoitin, myös Järvenpää ym. (2010, 35) korostaa taloushallinnon asiantuntijan ja asiakkaan vuorovaikutuksen merkitystä raporttien informaation tuottamisessa sekä päätöksentekijän tietotarpeiden ymmärtämistä syvällisesti, jotta raportti tukisi asiakasta päätöksenteossa.

4 Kehittämistehtävän toteutus

4.1 Kehittämistehtävän lähtökohdat

Aloin miettimään kehittämistehtävän aihetta syksyllä 2014. Halusin tehdä kehittämistehtävän aiheesta, jossa pystyisin kehittämään omaa osaamistani ja mistä olisi lisäarvoa myös työnantajalle. Keskustelin esimieheni Hannele Heinäsen kanssa sopivista aihevaihtoehdoista, joista yksi oli talousraportointi. Heinänen rajasi aiheen koskemaan keskushallinnon toimialajohtajien talousraportointia, koska oli tiedossa, että toimialajohtajien talousraportoinnin laatu vaihteli toimialoittain eikä toimialoilla ollut yhtenäistä toimintamallia talousraportoinnissa. Talousraportointia varten on omia tietojärjestelmiä, mutta niitä käytettiin satunnaisesti.

Kehittämistehtävän aloituspalaveri pidettiin 27.1.2015. Paikalla oli minun lisäksi sihteeritiimin esimies ja minun esimieheni Hannele Heinänen. Palaverissa keskustelimme haastateltavista toimialoista sekä muista henkilöistä, joita voisi haastatella kehittämistehtävään. Totesimme, että kaikkia seitsemää toimialajohtajaa ei tarvitse haastatella, koska heillä olisi todennäköisesti samat tarpeet, vaikka toimialat olisivatkin rahoitus-

muodoltaan ja toiminnaltaan erilaisia. Keskustelimme myös siitä, miten tavoitteita mitataan, mitä haasteita työssä on, ja mitä hyötyä työstä olisi sihteeritiimille. Kehittämistehtävässä minun roolini oli johtaa kehittämishanketta, tehdä kehittämis ehdotuksia, osallistua raporttimallin lanseeraukseen, tehdä ja perustella päätökset, koota tutkimustulokset ja analysoida tuloksia.

4.2 Nykytilakartoitus

Tein nykytilakartoituksen haastatteleamalla neljää toimialajohtajaa ja yhden toimialan päällikköä, jonka työtehtäviin kuului toimialansa budjetin valmistelu. Haastatteluiden avulla selvitin toimialojen nykytilannetta sekä talousraportoinnin tarpeita ja ajatuksia raportoinnin toimintatapoihin. Toimialajohtajat saivat ensitiedon kehittämistehtävästä yleishallinnon toimialajohtajalta toimialojen johtoryhmän kokouksessa. Kehittämistehtävän vastaanotto oli positiivinen. Tämän jälkeen lähetin kaikille haastateltaville tiedustelun kiinnostuksesta haastatteluun. Myöntävän vastauksen jälkeen lähetin heille haastattelukysymykset (liite 1) ja ehdotuksen haastattelun ajankohdasta. Haastateltavia henkilöitä oli yhteensä viisi.

Johdon haastattelut tein puolistrukturoidusti. Osittain järjestelty ja osittain avoin haastattelu sijoittuu strukturoidun lomakehaastattelun ja teemahaastattelun välille. Nauhoitin haastattelut, jotta pystyin palaamaan niihin aina tarvittaessa. Esitin haastatteluissa toimialajohtajille erilaisia raporttimalleja. Haastattelujen tarkoituksena oli saada täsmennettyä talousraportoinnin seurantakohteita ja selvittää, mitä ongelmia toimialajohtajilla oli talousraportoinnissa. Vein haastattelujen vastaukset Excel-taulukkoon ja kokosin osan vastauksista kvantitatiiviseen muotoon, jotta sain vastauksista suhdelukuja esimerkiksi kuinka moni toimiala oli tyytyväinen talousraportoinnin nykytilaan.

Haastattelujen avulla sain kokonaiskuvan nykytilasta ja tarpeista sekä sain selville isoimmat linjaukset tarvittavista seurantakohteista. Vastaukset oli helppo analysoida, koska otantajoukko oli pieni ja vastaukset jakautuivat selkeästi kahteen eri ryhmään: talousraportointiin tyytyväisiin ja ei-tyytyväisiin toimialoihin. Haastattelujen perusteella tein yhteenvedon, jonka kävin läpi Hannele Heinäsen kanssa palaverissa 10.4.2015. Keskustelimme tutkimustuloksista ja raporttimallin sisällöstä. Tavoitteena oli kehittää toimialajohtajien talousraportointia tukemaan heitä päätöksenteossaan.

Nykytilan ja tarpeiden tarkennettua haastattelin myös yliopiston hallinnon johdon edustajaa ja tiedekunnan talousasiantuntijaa. Yliopiston hallinnon johdon edustaja avasi talousraportoinnin tulevaisuuden suuntauksia. Edustaja kertoi, että toimialajohtajien johtoryhmässä käsitellään harvoin talousasioita. Hän oli huomannut työssään, että toimialojen talousraportoinnin laatu vaihteli toimialoittain. Lisäksi hän toivoi lisää läpinäkyvyyttä ja yhdenmukaisuutta toimialojen talousraportointiin. Edustaja lisäsi, että jo lain-säädännöllisestikin läpinäkyvyys olisi tarpeellista. Joillakin toimialoilla oli ns. puskurirahaa, johon yliopiston hallinnon johdon edustaja kommentoi, ns. puskurirahan pitäisi olla keskushallintotasolla. Talousraportoinnin kehityssuuntana hän näki johdon tietojärjestelmän, jossa voi porautua menotositteelta kuittiin asti. Myös matkakustannusten (First Card luottokorttilaskut ja matkalaskut) seurantaan on tulossa parannus.

Tulevaisuudessa toimialajohtajien johtoryhmäkokouksissa on tarkoitus käsitellä talousasioita säännöllisesti niin että toimialajohtaja osaa kertoa toimialansa taloustilanteen, hallitsee asian ja on kiinnostunut taloudesta. Tiedekunnan talousasiantuntija kertoi talousraportoinnista tiedekunnan näkökulmasta. Talousasiantuntijan vastaukset on lisätty aiheiden yhteyteen luvuissa 4.2.1 Talousraportointi nykytilanteessa ja 4.2.2 Toimialajohtajan tarpeet talousraportoinnissa.

Haastatteluissa selvisi, että toimialajohtajat olivat yleisesti tyytyväisiä talousraportointiin. Talousraportoinnin arvosanaksi tuli kolme (asteikolla 1 – 5). Yksi toimiala antoi arvosaksi kaksi ja yksi toimiala neljä. Loput toimialat antoivat kolmosen. Yliopiston hallinnon johdon edustaja antoi yleisarvosanaksi kaksi. Haastatteluissa kävi ilmi, että kaikki toimialajohtajat olivat erittäin kiinnostuneita talouden seurannasta. Erityisesti haastatteluissa nousi esille toimialojen talousraportoinnin laadun epätasaisuus. Toimialajohtajien tyytyväisyys ja tyytymättömyys raportointiin jakautui selkeästi kahteen ryhmään. Kaksi toimialajohtajaa oli tyytyväisiä nykyiseen talousraportointiin ja kaksi toimialajohtajaa oli erittäin tyytymättömiä. Yksi toimiala tuotti toimialansa seurannan ja raportoinnin itse. Tämä toimiala koki raportoinnin ongelmat talouden tietojärjestelmissä ja taloushallinnon asiantuntemuksen puutteen omalla toimialallaan. Tulevaa raporttimallia pohties-sa täytyikin miettiä tasaista, kaikkien toimialajohtajien tarpeita tyydyttävää laatua, eikä niinkään pienten epäkohtien viilauksia.

4.2.1 Talousraportoinnin nykytila

Toimialojen käyttämät talousraportit vaihtelivat toimialoittain. Toimialoilla ei ole käytössä yhtenäistä raporttimallia eikä toimintamallia raportointiin. Toimialajohtajia kiinnosti toimialan kokonaistilanne: missä ollaan ja mihin ollaan menossa. Yleisesti voi todeta, että toimialajohtajien alaisilla oli oman toimintansa substanssiosaaminen ja sihteeritiimillä toimialaa koskeva taloushallinnon erityisosaaminen. Toimialat käyttivät seuraavia talousraportteja: tarvittaessa itse otettava jatkuvan seurannan raportti (Toivo), SAP:sta itse otettava tapahtumaraportti, kvestuurin lähettämä graafinen toteumaraportti ja sihteeritiimin tuottama Excel-laskentataulukko (taulukko 2).

Taulukko 2. Talousraportit toimialoittain.

Toimiala	Talousraportti
Henkilöstö- ja lakiasiat	jatkuvan seurannan raportti, tarvittaessa tapahtumaraportti
Opetuksen toimiala	graafinen toteumaraportti, Excel-laskentataulukko
Tutkimuksen toimiala	tapahtumaraportti, Excel-laskentataulukko
Viestintä- ja yhteiskuntasuhteet	toimialan yksiköt seuraavat menoja itse yliopiston taloushallinnon järjestelmistä
Yleishallinto	jatkuvan seurannan raportti

Talousraporttien **sisällöllisiin ominaisuuksiin** oli tyytymättömiä yli puolet toimialoista. Näitä ominaisuuksia olivat raportoinnin relevanttius, vertailtavuus ja ajankohtaisuus. Yhden toimialan mielestä heille toimitetut talousraportit eivät ole relevantteja. Toimiala sai sihteeritiimiltä excel-tilin, joka ei sisältänyt analyysitietoja talousluvusta. Yksi kommentti liittyi raportin vertailtavuustiedon puuttumiseen. Talousraporttien tietoja ei verrattu edellisiin vuosiin. Tyytymättömyys kohdistui myös taloustietojen ajankohtaisuuteen, jota kaikki kolme toimialaa pitivät huonona. He sanoivat, että talousraporttien tiedot laahaavat noin 1,5 kuukautta jäljessä.

Haasteina nähtiin myös toimialan oman ajankäytön puute budjetointiin ja talouden seurantaan, koska toimialalla taloushallinnon osaaminen ei ollut kenenkään päätyö. Tiedekunnan talousasiantuntija kertoi seuraavista haasteista tiedekunnassa: järjestelmien epäluotettavuus, kvestuurin tiedottaminen sekä projekteilta puuttuva yhtenäinen raport-

timalli. Kvestuurin tiedottamisella tarkoitettiin tiedekunnan sisällä olevien taloussihteeri- en eriarvoista asemaa, osa sihteereistä kuuluu kvestuuriin ja osa tiedekunnan omaan henkilökuntaan.

Päätöksentekotilanteet, joissa toimialajohtajat käyttivät talousraporttien tietoja, olivat yllättävät ja suunnittelemattomat menot, rekrytointipäätökset, IT -hankkeet, matkustaminen, mahdollinen ylijäämän käyttö muihin toimintoihin ja toimialan liikkumaravan käyttö. Yksi toimialajohtaja sanoi, että ei ole voinut tehdä päätöksiä, koska ei ole ollut tietoa taloudellisesta tilanteesta. Haastatteluista kävi ilmi, että toimialajohtajat halusivat käyttää rahoja tehokkaasti hyödyksi. Tiedekunnan talousasiantuntija kertoi tiedekunnan päätöksentekotilanteet: investoinnit, dekaanin lisärahan myöntö, tilakustannukset, rekrytointipäätökset sekä kaikenlaiset päätökset, joilla on taloudellinen vaikutus. Talousasiantuntija kertoi, että heidän dekaanin rahamyönnöt ovat julkisia ja kaikki laitokset näkevät toisten laitosten lisämyönnöt.

Keskushallinto tekee seuraavan vuoden **budjetin** syksyisin yliopiston aikataulun mukaisesti. Keskushallinnon budjetti muodostuu toimialojen budjetista. Haastatteluissa ilmeni, että toimialat eivät päivitä budjettejaan yhtä toimialaa lukuun ottamatta. Budjetin päivittämistä ei myöskään koettu tärkeäksi, vaikka kaikki toimialat halusivat tehdä talouden seurantaan vertaamalla kuluvan vuoden taloustilannetta budjettiin. Budjetin päivittämisen tekemättä jättämistä perusteltiin sillä, että päivittämiseen ei ole ollut tarvetta, koska rahat ovat riittäneet edellisinä vuosina ja toinen perustelu oli, että ei tiedetty päivittämisen mahdollisuudesta tai siihen liittyvästä sihteeritiimin palvelusta.

Nykyiset raportoinnin **toimintatavat** vaihtelivat toimialoittain. Hyvä asia oli, että taloustietoja pääasiassa käsiteltiin joko toimialan koko henkilökunnan kanssa tai toimialan johtoryhmässä ja toimialan omissa yksiköissä. Talousraportteja toimialajohtajille tuottivat kvestuuri RAPOsta ja keskushallinnon sihteeritiimi. Yksi toimiala tuotti raportit itse ja yhdellä toimialalla raportit tuotettiin toimialan sisällä (taulukko 2).

Yksi haastateltava tiivistä talousraportoinnin **ongelman** toimialatasolla mielestäni hyvin. Hän sanoi, että taloustiedot Toivossa ovat liian laajassa muodossa ja SAP:ssa tiedot ovat liian yksityiskohtaisia. Yhtä toimialajohtajaa lukuun ottamatta toimialajohtajat eivät itse käyttäneet taloushallinnon tietojärjestelmiä, koska tietojärjestelmät eivät vastanneet toimialajohtajien tarpeita. Eniten talouden seurannassa käytettiin pääasiassa SAP:ia. Tiedekunnan talousasiantuntija sanoi käyttävänsä SAP:ia, koska siellä on kirjanpitolie-

to, johon pystyy varmasti luottamaan. Toimiala, joka seurasi taloustilannetta itse, käytti seuraamiseen SAP:n lisäksi myös Toivon jatkuvan seurannan lomaketta.

Säännöllistä talousraportointipalvelua toimialoista saivat yli puolet toimialajohtajista, mutta näiden kolmen toimialan talousraportointi vaihteli huomattavasti. Yksi toimialajohtaja sai noin kerran kuukaudessa kvestuurin tuottaman kumulatiivisen raportin sähköpostiin, toinen toimialajohtaja sai rätälöityä palvelua toimialansa johtoryhmään ja kolmas toimialajohtaja käsitteli säännöllisesti taloustietoja toimialan sisällä toimialan oman budjetin valmistelijan kanssa. Vertailutietona tiedekunnassa talousasiantuntija käsitteli taloustietoja tiedekunnassa säännöllisesti johtoryhmässä ja dekaanin kanssa. Tiedekunnan laitoksissa taloustietoja käsiteltiin laitospohjaisesti, mutta pääsääntöisesti toimistopäällikkö, taloussuunnittelija tai koordinaattoritasolla. Tilanne eli ad hoc -tyyppisiä raportteja käytettiin toimialoilla harvoin, pääasiassa hankkeissa ja yksittäisissä selvitystilanteissa kuten rekrytoinneissa ja hankkeissa.

4.2.2 Toimialajohtajan tarpeet talousraportoinnissa

Jotta talousraportit tukevat toimialajohtajia päätöksenteossa, raportit tulisi esittää päätöksentekoa tukevassa **esitysmuodossa**. Kaikki toimialajohtajat toivoivat, että kuluven vuoden toteumatietoja verrataan edelliseen vuoden toteumaan sekä kuluven vuoden budjettiin. Muita esitysvaihtoehtoja olivat kuluven vuoden toteumatiedot esitettynä toimintoittain, toimintamenoittain, yksiköt eroteltuna. Investointitiedot ja ennusteen esittäminen (tilanne vuoden lopussa) mainittiin myös seurantaraportiksi. Tiedekunnassa talousraportin tiedot esitettiin laitoksittain ja rahoittajittain ja mukana oli myös poistojen summa.

Kysymykseen, **millainen raportti tukee toimialajohtajaa päätöksenteossa**, tuli eniten vaihtelua haastateltavien kesken. Yksikään toimialajohtaja ei vastannut kysymykseen samalla tavalla. Päätöksentekoa tukevia raporttiehtotuksia olivat menojen seuraaminen wbs-tasolla (seurantakoodi), yksiköittäin, tieto missä mennään (% ja €) ja kokonaiskuvan saaminen talouden suhteen. Yksi toimialajohtaja koki tietojen esittämisen prosenttiluvuin tärkeänä. Yksi toimialajohtaja ei kokenut loppuvuoden tilannearvion tärkeänä.

Toimialajohtajien **tärkeimmät seurantakohteet** olivat suurimmat kustannuskohteet eli hankerahoitus ja palkkakustannukset. Hankerahoituksesta haluttiin tietää riittävä

hankkeille myönnetty rahoitus. Kaksi toimialajohtajaa piti tärkeänä seurata toimintamenoja yksiköittäin. Yksi toimialajohtaja ehdotti liikkumavaran käytön seurannan tärkeäksi seurannan kohteeksi. Yhdellä toimialalla liikkui oman toimialan ulkopuolisia menoja. Myös näiden menojen seuranta pidettiin tärkeänä. Tiedekunnassa tärkeimpiä seurannan kohteita olivat tilakustannukset, investoinnit ja poistot, palkkakustannukset ja täydentävä rahoitus.

Talousraportin **visuaalisuudessa** toimialajohtajat toivoivat eniten tietoja esitettävän prosenttilukuina. Erikseen mainittiin, että kuluvan vuoden toteumamenoja seurattaisiin edelliseen vuoteen prosenttiluvulla. Toiseksi eniten mainittiin tietojen mahtuminen A4-paperille ja mukana värien käyttöä. Toimialajohtajista kaksi oli miehiä, jotka molemmat toivoivat esityksiin grafiikkaa: kaavioita ja kuviota, joissa olisi esillä vain 1-2 asiaa. Lukujen esitystarkkuudeksi mainittiin tietojen esitystä 100 euron tarkkuudella. Yksi haastateltavista vastasi, että pylväät ja viivat sopivat hyvin pitkän aikavälin seurantakohteisiin, koska ne kertovat enemmän. Vastauksista voi päätellä, että kaikki haastateltavat halusivat helppolukuisia raportteja.

Analyysi ja ennustettavuus koettiin talousraporteissa tärkeinä. Kaikki toimialajohtajat pitivät ennustetta tarpeellisena. Yksi toimialajohtaja ehdotti, että ennustettavuuden voisi tehdä tasaisen vauhdin seuraamisella. Hän lisäsi, että ”ennustettavuus lisää asioiden hallittavuutta”. Yli puolet haastateltavista piti analyysia tärkeänä. Yksi toimialajohtaja, joka ei pitänyt analyysia tarpeellisena, sanoi, että sitä voisi saada tarvittaessa sihteeritiimiltä.

Toimialajohtajat eivät nähneet tarvetta **budjetin päivittämiselle**. Yksi toimialajohtaja sanoi, että päivittäminen olisi hyvä tehdä kerran vuodessa, koska toimialalla tapahtuu paljon muutoksia palkkakustannuksissa. Yksi perustelu päivittämisen tarpeettomuuteen oli nolla-budjetin teko, joka koettiin näennäiseksi. Yksi toimialajohtaja sanoi, että budjetti kannattaa päivittää vain, jos muutokset ovat yli viisi prosenttia toimialan menoista. Budjetin päivittämisen tarve on sama kuin mitä nykytila-analyysissa eli toimialajohtajat eivät koe sitä tärkeäksi. Haastatteluissa ja omassa havainnoinnissa olen huomannut, että päivittäminen saatetaan kokea turhana ja työmäärää lisäävänä.

Mietin, jos olisi olemassa selkeä toimintamalli, joka ei lisäisi työmäärää huomattavasti, ja jos toimialoille kerrottaisiin päivittämisen merkitys, motivoisiko se toimialoja päivittämään budjettitietojaan. Tiedekunnan talousasiantuntija piti budjetin päivittämistä tärkeänä.

keänä, varsinkin täydentävän rahoituksen osalta. Tiedekunnan budjetti päivitetään kaksi kertaa vuodessa.

Toimialajohtajilla oli talousraporttien sisältöön hyvin pitkälle samansuuntainen näkemys. Raportoinnin **toimintatavassa** mielipiteet jakautuivat enemmän. Toimintatapaan liittyy läheisesti myös **raportointifrekvenssi** eli raportointitiheys. Kysymykseen mistä raportit saataisiin, puolet haastateltavista ehdotti, että talousraportointi tulisi palveluna keskushallinnon sihteeritiimiltä. Toinen puoli toivoi, että toimialajohtaja saisi raportit suoraan käyttöjärjestelmistä. Raportin ottaminen itse suoraan käyttöjärjestelmistä lisäisi yhden toimialajohtajan mielestä intensiivisyyttä. Toimialajohtaja, joka toivoi palvelua kvestuurista ja sihteeritiimiltä, sanoi että toimialajohtajalla ei ole aikaa opetella järjestelmien käyttöä. Melkein kaikki toimialajohtajat toivoivat ongelmatilanteissa tukea taloushallinnon ammattilaiselta eli sihteeritiimiltä. Ylipäättänsä kaikki haastateltavat kokivat tärkeäksi taloushallinnon ammattilaisen tuen. Erityisesti tukea toivottiin raporttien analyysiin, raportointiin, ongelmiin, tulkintaan ja poistokuvioiden ymmärtämiseen. Raportoinnin frekvenssistä suurin osa oli sitä mieltä, että neljännesvuosittain oli riittävä raportointitiheys. Kaksi toimialajohtajaa piti raportointia kerran kuukaudessa hyvänä tiheytenä. Tiedekunnassa talousasiantuntija raportoi dekaanille kerran kuukaudessa ja johtoryhmälle kolme kertaa vuodessa sekä koko vuoden tilinpäätöstiedot.

Myös siitä **miten ja missä raportit esitetään**, jakautuivat mielipiteet selkeästi kahteen ryhmään. Yksi toimialajohtaja halusi raportoida alaisilleen itse, kaksi toimialajohtajaa halusi taloushallinnon ammattilaisen toimialan johtoryhmään ja kaksi halusi päälliköiden esittävän yksikkönsä taloustiedot toimialan johtoryhmässä. Yksi toimialajohtaja kertoi, että he tekisivät talouskatsaukset toimialan johtoryhmässä itsenäisesti, ilman taloushallinnon ammattilaisen tukea, niin että päälliköt tulkitsisivat itse yksikkönsä taloustilanteen. Itsenäinen toimintatapa edellyttäisi toimivaa tietojärjestelmää ja yhtenäistä toimintatapaa ja ohjausta. Tästä toimintatavasta saattaisi kärsiä ainakin toimialojen taloustietojen vertailukelpoisuus, jos kaikki toimialat toimisivat näin.

Vuorovaikutusta raportin saajan ja raportin tuottajan välillä ei voi koskaan korostaa liikaa (ks. ed. s. 10, 21). Myös toimialajohtajat pitivät vuorovaikutusta tärkeänä heidän ja raportin tuottajan välillä. Tiedekunnan talousasiantuntija piti vuorovaikutusta erittäin tärkeänä mm. siksi, että voi antaa räätälöityä palvelua raportin saajalle. Talousasiantuntija kertoi, että jollekin raportin saajalle voi riittää vain yksi luku. Talousasiantuntija piti tärkeänä myös käytäväkeskusteluja, joissa jaettiin ja sai tietoja.

4.3 Raportointivaihtoehdot

Kehittämistehtävän toteutus aloitettiin tammikuussa 2015. Toimialajohtajien haastattelut suoritettiin helmi-maaliskuussa 2015 ja mallien suunnittelu alkoi huhtikuussa. Kokosin huhtikuun alussa, raporttimallin suunnitteluvaiheessa, kehittämistyöstä kiinnostuneista sihteeritiimin jäsenistä suunnitteluryhmän. Suunnitteluryhmässä oli tutkimuksen tekijän lisäksi kaksi työntekijää. Kaikkien kolmen työtehtäviin kuului tuottaa toimialoille talousraportteja ja budjetteja. Suunnitteluryhmän tehtävä oli osallistua toimialajohtajan tarpeita vastaavan raporttimallin suunnitteluun ja miettiä raportoinnin toteutuksen toimintamalleja.

Suunnitteluryhmä kokoontui ensimmäisen kerran 14.4.2015. Tapaamisessa suunniteltiin ensimmäinen raporttiluonnos. Suunnitteluryhmä kävi myöhemmin tarkempaa keskustelua raportin sisällöstä ja tavasta tuottaa raportti sekä siitä, miten saataisiin raporttimalli, jota muutkin sihteeritiimin jäsenet pystyisivät hyödyntämään työssään. Minun tehtävänäni oli koordinoida ja dokumentoida raporttimallin suunnittelua ja suunnitteluryhmää sekä tuoda esille haastatteluissa ilmenneitä toimialajohtajan tarpeita. Raportin seurantakohteiden määrittelystä tein listan toimialajohtajien haastatteluista esille nousseista seurantakohteiden tarpeista. Esitin listan suunnitteluryhmälle, jonka jälkeen aloin hahmotella sopivaa raporttimallia eniten esille nousseista seurantarpeista. Tarkoituksena oli poimia muutama kohde, jotka auttavat toimialajohtajia päätöksenteossa. Ensimmäinen raporttimalliluonnos oli valmis huhtikuun lopulla.

4.3.1 Raportin sisältö

Uuden talousraporttimallin perustana oli tuottaa toimialajohtajan päätöksentekoa auttava raporttimalli. Lähtökohtaisesti pyrimme muodostamaan myös toimivan yhtenäisen raporttimallin, joka tukisi toimialojen vertailtavuutta tulevaisuudessa. Toisena lähtökohdiana oli että raporttimallia voisi käyttää sihteeritiimissä ja usea osaisi hyödyntää mallia raportoinnissa.

Alkuvaiheessa oli kolme vaihtoehtoista mallia, joista yksi valittiin toteutettavaksi toimintamalliksi. Kaikissa toimintamalleissa lähtötilanne oli se, että niissä käytetään vain taloushallinnon tietojärjestelmien tietoja, jotta raportointi olisi tehokasta ja virheetöntä. Alla

on esitetty näiden kolmen raporttimallin (vaihtoehto A, B ja C) ominaisuuksia (taulukko 3).

Taulukko 3. Raporttimallien ominaisuudet.

Ominaisuudet	Vaihtoehto A	Vaihtoehto B	Vaihtoehto C
Mallipohja	Excel-tilukko-ohjelma, johon tiedot kerätään eri tietojärjestelmistä	Excel-tilukko-ohjelma, johon tiedot kerätään eri tietojärjestelmistä	SAP tulosityksikköraportti, josta tiedot Exceliin
Seurantakohteet	- palkat - toimintamenot - investoinnit/hankkeet	- SAP tulosityksikköraportin menorakenne - wbs –koodit (mm. investoinnit/hankkeet) - tulosityksiköt	- SAP tulosityksikköraportin menorakenne - wbs –koodit (mm. investoinnit/hankkeet)
Vertailukohteet	- kuluvan vuoden budjetti - edellisen vuoden toteuma	- kuluvan vuoden budjetti - edellisen vuoden toteuma	- kuluvan vuoden budjetti - edellisen vuoden toteuma
Esitysmuoto	- tilannekatsaus (€, %) - wbs –tasolla (osittain) - yksiköittäin	- tilannekatsaus (€, %) - wbs –tasolla (osittain) - yksiköittäin	- tilannekatsaus (€, %) - wbs –tasolla (osittain)
Budjetti / budjetin päivittäminen	- Toivo, josta tiedot Exceliin tai tarvittaessa suoraan taulukkoon (loppuvuoden ennuste) - isot (yli 5%) korjaukset budjettiin	- Toivo, josta tiedot Exceliin	Toivo, josta tiedot siirtyvät SAPIin
Loppuvuoden ennuste	- budjetin päivittäminen ennustetietoihin (oma sarake) Ratkaisu: budjetin tarkkailu	- tulojen ja menojen jaksotus	- tulojen ja menojen jaksotus
Hyödyt/haitat	Hyödyt: - yhdenmukaisuus - jousto budjetin päivittämisessä (nopeus) Haitat: - mahdolliset virheet	Hyödyt: - yhdenmukaisuus - virheettömyys Haitat: - budjetin päivittäminen hidasta	Hyödyt: - virheettömyys Haitat: - ei yhdenmukaisuutta - budjetin päivittäminen hidasta

Raporttimalli vaihtoehtoksi valittiin vaihtoehto B (liite2). Vallinnassa painoi eniten toimialojen yhdenmukaisuus. Yhdenmukaisuudella tarkoitetaan toimialojen yhdenmukaista taloustietojen esittämistapaa ja toimialan sisällä yhdenmukaista raporttimallia. Mallipohjassa tiedot kootaan yliopiston taloushallinnon tietojärjestelmistä ja viedään Excel-tilukko-ohjelmaan (ks. ed. s. 23). Vaihtoehto B raporttimallissa virheettömyys on pieni, koska raportin tiedot täsmäytetään, eli tiedot tarkistetaan SAP:n tulosityksikköraportilta. Raportin menotiedot otetaan SAP toteuma- ja tapahtumaraportilta. Raporttien mahdolliset eroavaisuudet ja raporttimallin mahdolliset virheet saadaan helposti vertaamalla näitä kahta raporttia keskenään.

Vaihtoehdot A ja B eroavat loppuvuoden ennusteen laskelmassa ja budjetin päivittämisessä. Vaihtoehdossa B budjetti päivitetään pelkästään Toivoon, kun vaihtoehdossa A pienet budjetin päivitykset tehtäisiin Excel-pohjassa omaan sarakkeeseen. Kaikissa vaihtoehdoissa budjetin päivittäminen on tärkeää, koska mahdolliset budjetin muutokset vaikuttavat oleellisesti talouden seurantaan. Budjettia pitäisi päivittää ainakin kaksi kertaa vuodessa: ensimmäinen päivityskerta keväällä, ja toinen kerta syksyllä, lomarahojen maksun jälkeen.

Huonoa vaihtoehdoissa B ja C on budjetin päivittämisen hankaluus, koska näissä vaihtoehdoissa budjetti päivitetään vain Toivoon. Toivon budjetti tehdään 0-budjettina eikä sitä aina pystytä tekemään reaalisesti. 0-budjetin haittana on, että se ei välttämättä anna todellista kuvaa ennusteesta, eikä se ole välttämättä reaaliaikainen, jos esimerkiksi budjetin päivittäminen tehdään vain kaksi kertaa vuodessa. Vaihtoehtoon A, budjetin päivittäminen voidaan tehdä ilman Toivoakin. Mutta vaihtoehtoon B, voidaan tarvittaessa lisätä sarake, johon tehdään toimialan haluamia budjetin päivitystietoja. Kuten edellä (s. 12) kirjoitin yliopiston budjetti tehdään autoritäärisesti, ylhäältä alaspäin, eli ylin johto määrittää budjetin perusteet ja päättää budjetin pääkohdista strategisten tavoitteiden mukaisesti.

Ennusteiden tekeminen tukee päätöksentekoa (ks. ed. s. 20, 24). Valitussa vaihtoehdossa B tulot ja menot jaksetaan loppuvuoden ennusteen saamiseksi. Saman tekee myös toimialatason SAP -tulosityksikköraportti, jolloin vertaamalla näiden kahden raportin tietoja, saadaan pienennettyä virheiden mahdollisuutta.

Tässä vaiheessa ei lähdetty erittelemään toimialan toimintamenoja. Jos toimialan johtoryhmä tarvitsee eriteltyjä toimintamenoja, tiedot saadaan helposti erottelemalla toimintamenot ulosyksikköraportin pohjalta. Toimintamenoista voidaan erotella wbs- eli seurantakoodien avulla tiettyjä toimintoja erikseen seurattavaksi.

Raporttimallissa on huomioitu lomarahavaihdosta tulevien ja Kelan maksamien korvausten määrä. Tieto on niin sanottua *"nice to know"* -tietoa ja se on merkitty raporttiin vain lukuna eikä sitä ole huomioitu laskelmissa. Joidenkin tietojen tarkempi huomioiminen laskelmissa on tärkeämpää mitä alemmas toimialatasolta yksikötasolle mennään. Esimerkiksi palkkakustannusten ja Kelan maksamien korvausten määrät sekä lomarahavaihdoilla voi olla merkittävä taloudellinen vaikutus.

Tässä vaiheessa ei huomioitu grafiikan käyttöä. Mielestäni grafiikan voisi ottaa mukaan esimerkiksi pitkänaikavälin seurannan kohteissa.

4.3.2 Raportoinnin toimintamalli

Raportointiin kuuluu oleellisesti myös raporttien toiminta- ja esitystapa, joihin myös haettiin ratkaisua tai vaihtoehtoja tässä kehittämistyössä. Ihannetilanteessa toimialajohtajien päätöksentekoa tukevat talousraportit saisi suoraan taloushallinnon tietojärjestelmästä. Kvestuuri tekeekin parhaillaan uusia raporttimalleja RAPO -raportointijärjestelmään, josta johtajat saavat otettua raportit itse. Uudet raporttimallit eivät ehtineet valmistua kehittämistyöni aikana, jotta niitä olisi pystynyt hyödyntämään tässä työssä.

Järjestelmistä saatavien raporttien lisäksi osa toimialajohtajista toivoi raportointiin palvelua sihteeritiimistä. Melkein kaikki toimialajohtajat pitivät raportin saajan ja tuottajan välistä vuorovaikutusta tärkeänä. Myös taloushallinnon ammattilaisen tukea arvostettiin. Koen, että taloushallinnon ammattilainen osaa yhdistää budjetin, budjetin päivittämisen ja tarpeenmukaisen talousseurannan toimivaksi kokonaisuudeksi. Taloushallinnon ammattilainen voi antaa tarvittaessa myös räätälöityä palvelua. Ideaalitulanteessa toimiva talousraportointi motivoi ja kannustaa toimialoja talouden seurantaan ja taloushallinnon hallittavuus lisääntyy, myös toimialojen sisällä.

Alkuvaiheessa oli kolme vaihtoehtoista mallia, joista yksi valittiin toteutettavaksi toimintamalliksi. Kaikissa toimintamalleissa lähtötilanne oli että taloustiedot käsitellään toimialojen johtoryhmissä ja raportointitiheys on neljännesvuosittain. Näiden raporttien lisäksi toimialajohtajien käytössä on kvestuurin kumulatiivisen toteuman raportti.

Yhdessä vaihtoehdossa ei käytetä kehittämistehtävässä suunniteltua raporttimallia. Tutkimuksen tekijä halusi tuoda esille haastatteluissa esitettyjä toiveita taloustietojen esitystapoihin. Tätä vaihtoehtoa (B) ei valita kehittämistehtävän toimintamalliksi. Alla on esitetty kaikkien kolmen toimintamallien (vaihtoehto A, B ja C) ominaisuuksia.

Vaihtoehto A

Sihteeritiimin taloussihteerä kerää taloustiedot raporttimalliin Excelissä ja esittelee tiedot toimialan johtoryhmässä.

Toimintamallin A prosessikuvaus:

1. Sovitaan talousraportoinnin esityspäivä(t) toimialan johtoryhmän kanssa.
2. Tehdään raporttimalli.
3. Taloussihteeri ja toimialajohtaja käyvät läpi yhdessä talousraportin sisältöä.
4. Taloussihteeri lähettää talousraportin viikkoa ennen esitystä johtoryhmän jäsenille. Taloussihteeri voi kysyä sähköpostitse muutoksia ja korjauksia raporttiin.
5. Taloussihteeri esittää johtoryhmän kokouksessa toimialan taloustilanteen raportin avulla. Yksiköiden päälliköt kertovat vielä oman yksikkönsä taloustilanteen ja muutokset budjettiin.

Taloustietojen esittelyssä vastuu on jakautunut taloussihteerille ja päällikölle ja talouden seurannan vastuu on yksiköiden päälliköillä. Taloussihteeri tukee päälliköitä mm. ohjeistamalla heitä taloushallinnon tietojärjestelmien käytössä. Taloussihteerin ja päälliköiden vuorovaikutus on tärkeää sekä taloussihteerin ja toimialajohtajan vuorovaikutus vahvistuu. Taloussihteerin vastuulle kuuluu kokonaisuuden ja yliopistotason muutosten kertominen johtoryhmälle. Taloustiedot on kerätty SAP:sta ja Toivosta.

Alla on lueteltu toimintamallin hyödyt ja haitat.

Hyödyt

- + Yhdenmukainen toimintatapa toimialan sisällä ja toimialojen välillä.
- + Vuorovaikutus lisääntyy.
- + Kokonaiskuvan saaminen.
- + Vastuunjako selkiytyy.

Haitat

- Mahdollisten virheiden määrä.

Vaihtoehto B

Toimialojen yksiköiden päälliköt ottavat talousraportit raportointijärjestelmästä ja esittelevät tiedot toimialan johtoryhmässä.

Toimintamallin B prosessikuvaus:

1. Johtoryhmässä sovitaan talousraportointipäivät yliopiston raportointiaikataulun mukaisesti.

2. Yksiköiden päälliköt ottavat raportit raportointijärjestelmästä ja tarvittaessa hyödyntävät sihteeritiimin palveluita. Taloussihteeri tukee päälliköitä raportin analysoinnissa ja tarvittavien ennusteiden tekemisessä.
3. Päälliköt esittävät yksikkönsä tiedot toimialan johtoryhmässä ja sopivat jatkosta.

Taloustietojen esittämisessä vastuu on päälliköllä ja talouden seurannan vastuu on yksiköiden päälliköillä. Taloussihteeri tukee päälliköitä ohjeistamalla taloushallinnon tietojärjestelmien käytössä. Taloussihteerillä ja päälliköillä on vuorovaikutusta. Virheettömyys pienenee, koska raportit ovat suoraan järjestelmästä. Yhdenmukaisuus oletta-
vasti säilyy, koska taloussihteeri on jossain määrin (johtoryhmän määrittelemällä taval-
la) mukana raportoinnissa. Tässä mallissa on tärkeä luoda yhtenäinen malli ja ohjeistus
kaikille yksiköille sekä noudattaa sitä.

Alla on lueteltu toimintamallin hyödyt ja haitat.

Hyödyt

- + Vähäinen virheiden määrä.
- + Yhdenmukainen toimintatapa toimialan sisällä ja toimialojen välillä.
- + Vuorovaikutus lisääntyy.

Haitat

- Vastuunjako ei ole välttämättä selkeää.
- Kokonaiskuvan saaminen hankalaa.

Vaihtoehto C

Sihteeritiimin taloussihteeri kerää taloustiedot raporttimalliin Excelissä ja yksiköiden päälliköt esittelevät tiedot toimialan johtoryhmässä.

Toimintamallin C prosessikuvaus:

1. Johtoryhmässä sovitaan talousraportointipäivät yliopiston raportointiaikataulun mukaisesti ja ilmoitettavat raportointipäivät sihteeritiimille.
2. Taloussihteeri lähettää raportin sähköpostitse viikkoa ennen esitystä johtoryhmän jäsenille ja yksiköiden päälliköille. Tässä vaiheessa taloussihteeri voi kysyä mahdollisia muutoksia ja korjauksia raporttiin.
3. Päälliköt esittävät yksikkönsä tiedot toimialan johtoryhmässä ja sopivat jatkosta.

Taloustietojen esittämisessä vastuu on päälliköllä ja talouden seurannan vastuu on yksiköiden päälliköillä. Taloussihteeri tukee päälliköitä tarvittaessa esim. lukujen analysoinnissa. Taloussihteerillä ja päälliköillä on vuorovaikutusta. Yhdenmukaisuus säilyy,

koska taloussihteeri on laatinut raporttimallin, jossa tiedot on esitetty yhtenäisellä tavalla. Tässä mallissa yhteistyö ja vuorovaikutus taloussihteerin ja päällikön kesken täytyy olla hyvä, koska talouslukujen tulkinta jää päällikön vastuulle. Päälliköllä täytyy myös olla hyvä taloushallinnon tietämys. Taloustiedot on kerätty SAP:sta ja Toivosta.

Alla on lueteltu toimintamallin hyödyt ja haitat.

Hyödyt

- + Yhdenmukainen toimintatapa toimialan sisällä ja toimialojen välillä.
- + Vuorovaikutus lisääntyy.
- + Vastuunjako selkeää.

Haitat

- Kokonaiskuvan saaminen hankalaa.
- Mahdollisten virheiden määrä.

Toimintamalliksi valittiin vaihtoehto A. Toimintamalli oli yhden toimialajohtajan ehdottama ja olen myös itse omassa työssäni kokenut mallin toimivaksi. Toimintamallin valintaan vaikutti vahvasti myös yliopiston hallinnon johdon edustajan mielipide. Hän korosti toimialojen toimintamallien yhdenmukaistamista talousraportoinnissa, mitä mielestäni tukee myös Mansukosken (ks. s. 8) näkemys taloushallinnon asiantuntemuksesta johtoryhmätyöskentelyssä.

Yliopiston hallinnon johdon edustaja lisäsi, että toimialojen taloustietojen esittelyssä johtoryhmälle pitää olla mukana taloushallinnon ammattilainen. Taloushallinnon ammattilaisen mukana olo myös lisää vuorovaikutusta raportin saajan ja tuottajan välillä sekä motivoi ja kannustaa johtoryhmän jäseniä talouden seurantaan. Talousasioiden avoin käsittely lisää luottamusta. Yhteistyö toimialajohtajan kanssa sekä johtoryhmän kanssa mahdollistaa myös räätälöidyt raportit sekä jatkuvan kehittämistyön talousraportoinnin parantamiseksi. Jotta toimialojen talousraportointi on mahdollisimman yhdenmukaista, täytyy sihteeritiimin yhtenäistää toimintatapoja ja perustaa tiimin sisällä talousraportointitiimi. Tämä takaa tietojen ja oppien siirtymisen talousraporttien eli taloussihteerien kesken.

4.4 Käyttöönotto ja seuranta

Suunnittelutyö tehtiin huhtikuussa 2015, jonka jälkeen siihen tehtiin vielä pieniä muutoksia toukokuussa. Raporttimalli otettiin käyttöön toimialan johtoryhmässä kesäkuussa 2015. Raporttimalli oli käytössä kolmessa johtoryhmän talouskatsauksessa puolen vuoden aikana. Toimiala valikoitui pilotiksi toimialan oman tarpeen perusteella. Toimialalla oltiin juuri muuttamassa raportoinnin sisältöä ja käytänteitä, koska sen organisatorakenne muuttui vuoden vaihteessa. Raportoinnin pilottivaihe jäi toteutettavaksi suunnitteluryhmälle, koska tutkimuksen tekijä jäi äitiyslomalle huhtikuussa 2015.

Suunnitteluryhmä tapasi säännöllisesti pilottivaiheen aikana ja he keskustelivat raporttimallin toimivuudesta. Seurantajakson aikana raporttimallissa oli muutettu kahta asiaa. Aikaisemmin tiedot otettiin SAP toteuma- tai tapahtumaraportilta, muutokset jälkeen tiedot otetaan SAP:n tuloslaskelmasta. Tarvitut toiminnot otettiin edelleen wbs- eli seurantakoodin takaa. Tietojen poimimista suoraan tuloslaskelmasta perusteltiin sillä, että ei ollut tulkinnanvaraisuutta, eikä tarvinnut tehdä erikseen täsmäytyksiä. Lisäksi raporttimalliin lisättiin yhden johtoryhmän jäsenen pyynnöstä kustannuksien prosenttiluvut.

5 Tutkimuksen tulokset ja päätelmät

5.1 Vastaukset tutkimuskysymyksiin

Mikä on talousraportoinnin nykytila?

Talousraportoinnin nykytila vaihteli toimialoittain. Kaksi toimialaa oli tyytyväisiä toimialansa talousraportointiin ja kaksi toimialaa oli talousraportointiin täysin tyytymättömiä. Hyvänä koettiin, että yliopiston taloushallinnon tietojärjestelmistä sai tietoa. Lisäksi todettiin, että tietojärjestelmistä saatu tieto ei ollut sopivassa muodossa. Kaikki toimialat tarvitsivat jonkinlaista tukea taloushallinnon ammattilaisilta. Toimialajohtajien saama tuki vaihteli toimialoittain.

Kaikki toimialajohtajat olivat kiinnostuneita talousraportoinnista ja kokivat sen tärkeäksi työvälineeksi. Toimialajohtajat saivat raportteja vaihtelevasti. Yliopiston hallinnon johdon edustajan mukaan toimialajohtajat saavat säännöllisiä kumulatiivisen toteuman raportteja kvestuurista, mutta vain osa toimialajohtajista mainitsi ko. raportit haastatte-

luissa. Osa toimialajohtajista sai talousraportteja sihteeritiimiltä. Näistä toimialoista yksi toimialajohtaja oli tyytymätön saamaansa palveluun, koska raportista puuttui tarkoitus eli tuki päätöksentekoon.

Miten toimialajohtajien talousraportointia tulee kehittää?

Talousraportointia tulee kehittää vastaamaan toimialajohtajien tarpeita ja tukemaan toimialajohtajia päätöksenteossa. Raportoinnin laatua tulee parantaa sisällöllisesti ja toimintatavoilta. Toimialajohtajien raportoinnin tarpeet tulee selvittää esimerkiksi palvelumuotoilun avulla mm. haastattelemalla heitä. Raporttien sisältö täytyy suunnitella, niin että se vastaa tarpeita. Raportoinnin toiminta täytyy tehdä säännölliseksi.

Millainen talousraportti tukee toimialajohtajaa päätöksenteossa?

Parhaiten päätöksentekoa tukee raportti, jossa vertaillaan kuluvan vuoden toteumia budjettiin (vrt. s. 13 budjettitarkkailu) ja edellisen vuoden toteumaan. Myös ennustetieto loppuvuoden kustannusten muutoksien vaikutuksista täytyy kertoa raportilla (vrt. s. 14 rullaava suunnittelu). Myös vuorovaikutusta tulisi lisätä raportin saajan ja raportin tuottajan/esittäjän kanssa. Tähän on mielestäni hyvä ratkaisu, että raporttien tuottaja/esittäjä käy toimialojen johtoryhmissä esittämässä talousraportin ja toimialan taloustilanteen. Raportin tuottajan täytyy ehdottomasti olla taloushallinnon ammattilainen, joka ymmärtää talousraporttien sisältöä ja yliopistojen taloushallinnon tietojärjestelmistä sekä on kiinnostunut työstään ja kehittämään sitä. Mielestäni räätälöityä palvelua toimialoille ei pidä täysin unohtaa, vaan nimenomaan lisätä sitä, jotta talousraportointi tukisi päätöksenteossa.

Miten toimialoille luodaan yhtenäinen raporttimalli ja toimintamalli talousraporttien tuottamiseen?

Työnjako keskushallinnon talousasioiden hoidossa on jakautunut kolmella tavalla. Yliopiston kvestuuri tuottaa sopimuksen mukaan palvelukeskuksissa taloushallinnon palveluita. Kvestuuri tekee taloushallinnon tietojärjestelmien kehitystyötä. Keskushallinnon toimialat eivät kuulu palvelukeskuksien palveluihin, vaan keskushallinnossa on oma sihteeripalvelutiimi, joka tuottaa talouspalvelut toimialoille, tarvittaessa myös talousraportoinnin. Sihteeritiimi voisi yhtenäistää talousraportoinnin palveluita toimialoille ja hyödyntää muiden taloussihteerien osaamista talousraportoinnissa. Käytännössä tämä

tarkoittaisi tiivistä yhteistyötä eli oman työryhmän perustamista, jossa käsitellään säännöllisesti talousraportoinnin asioita. Työryhmä motivoi, perehdyttää ja opastaa kaikkia taloussihteereitä hyvään, toimialajohtajien tarpeita vastaavaan talousraportointiin. Melkein kaikki toimialajohtajista korosti taloushallinnon ammattilaisen merkitystä talousraportoinnissa. Mielestäni taloushallinnon ammattilaisen tehtävä on raportoinnin lisäksi motivoida ja kannustaa johtajia talouden seurantaan omalla innostuksella ja palvelualltiudellaan.

5.2 Tulosten mittaaminen

Tutkimuksen tuloksena toimialalle tuli uusi raportti- ja toimintamalli. Jotta pystyin mittaamaan muutosta, haastattelin puoli vuotta raporttimallin käyttöön oton jälkeen raportointiin osallistuvia suunnitteluryhmän jäseniä. Lähetin haastattelukysymykset pilottiin osallistuneen toimialan toimialajohtajalle, joka vastasi kysymyksiin sähköpostitse. Haastatteluissa arvioitiin tulosten hyödynnettävyys toimialalle. Seuraavassa esitellään mitattavat asiat ja niihin saadut mittaustulokset.

Kehittämistehtävän laadullisiksi mittareiksi mittaamaan kehittämistoimenpiteiden onnistumista valikoituivat seuraavat kysymykset:

- Miten raporttimallin kehittäminen onnistui?
- Tukeeko talousraportti toimialajohtajaa päätöksenteossa?
- Voiko raporttimallia ja toimintamallia hyödyntää muilla toimialoilla?
- Onko talousraportti ymmärrettävä?

Miten raporttimallin kehittäminen onnistui?

Talousraportointia kehitettiin vastaamaan toimialajohtajien tarpeita. Toimialajohtaja ja suunnitteluryhmän jäsenet olivat tyytyväisiä raporttimalliin. Suunnitteluryhmän mielestä raportti- ja toimintamalli onnistuivat hyvin. Toimialalla jatkettiin raporttimallin käyttöä pilottivaiheen loputtua. Malleja on tarkoitus käyttää jatkossa johtoryhmän talouskatsauksissa neljännesvuosittain.

Tukeeko talousraportti toimialajohtajaa päätöksenteossa?

Toimialajohtaja vastasi kysymykseen tukeeko talousraportti toimialajohtajaa päätöksenteossa, että se vastaa toimialajohtajan tarpeita, koska se on sopivalla tarkkuudella. Raportoinnin laatu oli myös parantunut, koska se on säännönmukaista. Toimialajohtajan mielestä raporttimalli on selventänyt menojen ja kokonaiskuvan seuraamista. Hän lisäsi, että raportointi on muuttunut havainnollisemmaksi ja helppolukuisemmaksi aikaisempaan verrattuna. Myös budjetoinnin käyttö on tehostunut uuden raporttimallin käyttöönoton jälkeen. Hänen mielestä raportti on hyvä aineisto toimialan johtoryhmän keskusteltavaksi ja analysoitavaksi.

Voiko raporttimallia ja toimintamallia hyödyntää muilla toimialoilla?

Kehittämistehtävässä kehitettyä raportti- ja toimintamallia voidaan käyttää muilla toimialoilla ja muuttaa näin toimialojen raportointia yhtenäisemmäksi. Muutos ei kuitenkaan ole tällä hetkellä ajankohtaista, koska yliopistolla tapahtuu isoja organisaatiomuutoksia. Pilottivaiheen aikana raportti- ja toimintamallia ei voitu ottaa käyttöön muilla toimialoilla, koska pilottivaiheen aikana oli tapahtunut talouden seurantaan liittyviä yliopistotason muutoksia. Nämä haasteet lisäsivät ennestään seurannan haasteita. Muutoksia olivat mm. organisaatiomuutos ja muita tietojärjestelmiin liittyviä teknisiä muutoksia. Muutosten jälkeen, kun raporttimalli on vakiinnuttanut paikkansa, sitä voidaan laajentaa muille toimialoille. Raportointi- ja toimintamallia voidaan kuitenkin tulevaisuudessa hyödyntää ainakin kahdella toimialalla, joilla on paljon wbs- eli seurantakoodeja ja useita seurantakohteita. Suunnitteluryhmä arvioi, että toimialat kaipaavat tietoa eri tavalla ja toimialojen tietojen yhtenäistäminen ei ole tällä hetkellä ajankohtaista. Seitsemästä toimialasta neljän toimialan talousraportointi tehdään sihteeritiimissä. Myös toimialajohtaja kommentoi, että ”toimialoilla on omanlaisia raporttitarpeita”.

Onko talousraportti ymmärrettävä?

Tutkimuksen tuloksena syntynyt raportti- ja toimintamalli oli suunnitteluryhmän mielestä hyvä ja ymmärrettävä. Hyvää oli tiettyjen toimintojen poimiminen erikseen, omalle seurantariville wbs- eli seurantakoodilla. Raporttimalli oli laajennettu toimialan yksiköiden sisäisiin toimintoihin, jotta raporttia voi tarvittaessa hyödyntää myös toimialojen alaiset yksiköt. Raporttimallia oli selkeä ja helppo käyttää. Myös raporttimallin päivittäminen oli helppoa ja nopeaa, kun mallia oppi käyttämään.

Työn tehokkuuden näkökulmasta suunnitteluryhmä arvioi, että raporttimalli vähentää tulevaisuudessa sihteerien työaikaa radikaalisti, kun raportti- ja toimintamallin käyttö rutinoituu ja laajenee mahdollisesti muille toimialoille. Esimerkiksi sijaisuuksien hoitaminen helpottuu, kun muilla toimialoilla on samanlaiset toimintatavat. Toimialajohtaja arvio, että raporttimalli säästää työaikaa, kun toimialajohtaja saa raportin valmiina.

5.3 Tutkimuksen luotettavuus ja pätevyys

Tutkijan tulee kyetä objektiivisesti arvioimaan tutkimuksensa luotettavuutta eli reliabiliteettia ja pätevyyttä eli validiteettia. Tutkimuksen luotettavuudella tarkoitetaan mittaus-tulosten toistettavuutta. Pätevyydellä tarkoitetaan mittarin tai tutkimusmenetelmän kykyä mitata juuri sitä, mitä on tarkoitus mitata. (KvantiMOTV.)

Kehittämistehtävän mittaustulokset ovat toistettavissa kyseisen tutkimuksen suhteen, koska kehittämistehtävän toimenpiteet on todennettu selostamalla mitä toimenpiteitä on tehty ja miten ne on tehty. Toimenpiteiden tulokset on todennettu haastatteleamalla kehitystoimenpiteen kohteena olevia henkilöitä pilottivaiheen loputtua. Lisäksi olen pitänyt oppimispäiväkirjaa, joka helpotti palaamista aiempiin tapahtumiin ja palauttamaan mieleen tärkeitä yksityiskohtia.

Tutkimusmenetelmä on pätevä, koska on haastateltu oikeita henkilöitä eli toimialajohtajia. Kehittämistehtävän mittarit on laadittu tutkimuskysymysten perusteella ja tällä tavoin tutkimuksen tulokset pystytään todentamaan mittareita vastaavaksi.

Viitekehys soveltuu kehittämistehtävään. Teoriaosuus koostui kolmesta kokonaisuudesta: talousjohtaminen, johdon talousraportointi ja palvelumuotoilu. Talousjohtaminen avasi talousraportoinnin taustavaikuttajia, jotka purin valitsemaan yliopiston näkökulmasta. Johdon talousraportointi kertoi talousraportoinnin tehtävän, kriteerit, prosessin, haasteet ja kehitysalueet. Varsinkin johdon talousraportointiosuus vahvisti omia valintoja ja päätöksiä raportti- ja toimintamallin suunnittelussa. Palvelumuotoilu antoi näkökulman ja toimintamallin miten raportointia voi kehittää käyttäjälähtöisesti. Käytin myös itse osittain palvelumuotoilun keinoja kehittämistehtävässä; lähdin kehittämään talousraportointia haastatteleamalla toimialajohtajia ja selvittämään heidän tarpeitaan.

6 Yhteenveto ja johtopäätökset

6.1 Kehittämistehtävän arviointi

Kehittämistehtävällä tavoiteltiin parannusta toimialajohtajien päätöksentekoon talousasioissa. Tutkimuksessa oli keskeistä suunnitella raporttimalli, joka tukee toimialajohtajia päätöksenteossa sekä toimintamalli raportin tietojen esittämiseen. Tässä onnistuttiin.

Lähtökohtana olivat toimialajohtajien useat talousraportit, jotka eivät antaneet tarpeeksi selkeää kuvaa taloustilanteesta. Raporteilta puuttuivat myös analyysitiedot. Toimiala sai kvestuurista lähetettyjä toimialan kokonaiskuva grafiikkaraportteja ja sihteeritiimin tuottamia Excel-taulukkolaskentaohjelmaan tehtyjä raportteja ennen kehittämistehtävää. Pilottiin osallistuvan toimialan toimialajohtaja oli keskimääräisesti tyytyväisempi raportointiin kuin muut toimialajohtajat ennen kehittämishanketta. Toimialajohtaja kuitenkin koki saaneensa uudesta raporttimallista tukea päätöksentekoon.

Ennen kehittämishanketta toimialajohtajat saivat kvestuurin toimittaman kumulatiivinen toteumaraportin (RAPO), jossa grafiikkataulu kuvasi toimialansa taloustilanteen. RAPOn grafiikkataulu kertoo laskennallisen ennusteen, mutta ei sisällä analyysia eikä avaa raportin yksityiskohtia. Toimialajohtaja vahvisti tutkijan ja sihteeritiimin esimiehen mielipiteen, että kehittämistehtävässä tuotettu raporttimalli toimii hyvin yhdessä RAPOn graafin kanssa. Raportit tukevat toisiaan: grafiikkataulu kuvaa toimialan taloustilanteen yleisellä tasolla ja kehittämishankkeen raporttimalli kertoo analyysin ja tarkemmat tiedot kuten muutokset ja erot. RAPOn grafiikkataulun ajamisessa järjestelmästä pitää olla tarkkana, koska raportin ajon ajankohdalla on suuri merkitys sen sisältöön. Raportin ajon ajankohta määrittää mitä tietoja raportille on siirtynyt.

Kehittämistehtävän aikataulussa pysyttiin. Raporttimalli otettiin käyttöön toimialan johdoryhmässä kesäkuussa 2015. Kehittämistehtävän tulokset mitattiin marraskuussa 2015. Tarkemmat kehittämistehtävän vaiheet ja ajankohdat ovat taulukossa 4.

Taulukko 4. Kehittämistehtävän aikataulu.

Kehittämistehtävän vaiheet	2015/2016
Tutkimussuunnitelma ja kolmikantasopimus	2/2015
Haastattelut ja nykytilan kartoitus	2 – 4/2015
Teorian kirjoittaminen	3 – 11/2015
Viitekehysseminaari	3/2015
Raporttimallin laatiminen	4/2015
Pilottivaihe	6 – 11/2015
Uusintakysely ja tulosten mittaaminen	11/2015
Johtopäätökset	11/2015 – 1/2016
Tulosten esittely	3/2016

Toimialajohtajalle tehty kysely kehittämistehtävän onnistumisesta ja tulosten mittauksesta olisi pitänyt tehdä kasvotusten, jotta olisin pystynyt tekemään toimialajohtajalle tarkentavia kysymyksiä. Osa toimialajohtajan vastauksista jätti liikaa tulkinnan varaa. Olisin myös mielelläni kuullut toimialajohtajaa mahdollisista kehittämisideoista. Toimialajohtaja oli kuitenkin tyytyväinen uuteen raporttimalliin.

6.2 Jatkotoimenpiteet

Raporttimallia käytetään toimialalla tämän projektin jälkeen. Kehittämistehtävän tarkoitus oli toimia pilottina, jonka jälkeen tavoitteena oli ottaa raporttimalli käyttöön muillakin toimialoilla. Muille toimialoille raporttimalli otetaan käyttöön toimialan oman tarpeen mukaan, kun yliopiston hallinnolliset muutokset on saatu päätökseen. Sihteeritiimin yhtenäisen toimintatavan ansiosta raporttimallin käyttöönotto muilla toimialoilla sujuu todennäköisesti ongelmitta.

Yliopistossa on meneillään yliopistotason muutoksia talousraportoinnissa. Yliopiston viralliseen raportointijärjestelmään (RAPO) tehdään uusia talousraportteja ja niihin ohjeita. Myös uuden talousraportointijärjestelmän hankinta on kartoitusvaiheessa. Yliopiston kvestuuri on kiinnostunut kehittämistehtävän tutkimustuloksista. Kvestuurin talousasiantuntija halusi tutustua kehittämishankkeen sisältöön ja katsoa kuinka sitä voisi hyödyntää yliopistossa.

Jatkossa, vuosien kuluessa, raporttimalliin saadaan mukaan seurantakohteiksi aikaisempien vuosien toteutumalukuja. Raporttimalleissa voisi jatkossa hyödyntää laajemmin grafiikkaa esimerkiksi pitkänaikavälin seurannan kohteissa. Talouden seurantaan vaikuttaa moni seikka kuten osto- ja myyntilaskujen tiliöinnit, seurantakoodit ja budjetin päivittäminen. Mielestäni raportointi on hyvä huomioida laajasta näkökulmasta ja ottaa kaikki siihen vaikuttavat asiat huomioon niin kuin myös loppukäyttäjän näkökulma.

6.3 Itsearviointi

Kehittämistehtävässä pääsin syventämään omaa osaamistani teoriaosuuden ja haastattelujen kautta. Laajensin osaamistani myös käytännön tasolla, kun hahmottelin erilaisia raporttimalleja. Huomasin, kuinka tarpeellinen vuorovaikutus toimialajohtajien kanssa oli uuden raporttimallin luomisessa. Haastattelujen avulla sain selville, mitä tarpeita ja haasteita toimialajohtajilla oli.

Yhtenä tarkoituksena minulla oli perehtyä tarkemmin johdon talousraportteja tuottaviin tietojärjestelmiin. Tämä ei toteutunut tiukan aikataulun ja äitiyslomani takia, mutta koin manuaalisen työn eli Excel-taulukon raportoinnin intensiivisemmäksi ja luovemmaksi kuin sen, että olisin tuottanut raportit suoraan järjestelmistä. Myös työn alla olevat kvestuurin uudet raporttimallit innostivat minua keskittymään nimenomaan toimialajohtajien tarpeiden selvittämiseen sekä niiden tuomiseen käytäntöön.

Kokonaisuudessaan kehittämishanke oli mielenkiintoinen ja antoisa. Jaksoin äitiyslomalla motivoitua kehittämistehtävästä ja se oli hyvää vastapainoa kotona olemiselle. Käytin kehittämistehtävän kirjoittamisessa prosessimaista kirjoittamistapaa. Koin sen mielekkääksi, koska sen avulla jouduin palaamaan aiheeseen useasti ja pakottamaan itseni palaamaan tekstin pariin yhä uudelleen. Kehittämistehtävä myös vahvisti omia näkemyksiäni talousraportoinnista; mielestäni ennustettavuus ja analyysin tekeminen ovat todella tärkeitä.

Lähteet

Alhola, Kari & Lauslahti, Sanna 2005. Taloutta johtamista varten esimiehille ja asiantuntijoille. Edita, Helsinki.

Axson, David A. J. 2010. Best Practices in Planning and Performance Management. Radically Rethinking Management for a Volatile World. 3rd edition. Julkaistu myös painettuna.
[Http://site.ebrary.com.libproxy.helsinki.fi/lib/helsinki/reader.action?docID=10419252&ppg=263](http://site.ebrary.com.libproxy.helsinki.fi/lib/helsinki/reader.action?docID=10419252&ppg=263). Wiley, New Jersey. Luettu 7.3.2015.

Davenport, Thomas & Harris Jeanne 2007. Analysoi ja voita. Kilpailun uusi tiede. Suom. Paalosalo, Mari. Talentum, Helsinki.

Hall, Matthew 2010. Accounting information and managerial work. Accounting, Organization and Society 35 (3), 301–315.

Helsingin yliopisto. Kvestuuri. <http://www.helsinki.fi/kvestuuri/>. Luettu 22.3.2016.

Helsingin yliopisto 2012. Huipulle ja yhteiskuntaan. Helsingin yliopiston strategia 2013 – 2016. Julkaistu myös painettuna. <https://flamma.helsinki.fi/content/res/pri/HY277051>. Luettu 2.2.2016.

Helsingin yliopisto 2015a. Budjetointi ja seuranta. Päivitetty 20.5.2015.
https://flamma.helsinki.fi/portal/home/sisalto?_nfpb=true&_pageLabel=content_view&contentId=HY277922&placeId=HY034218#Budjettien%20seuranta%20ja%20ennuste. Luettu 25.10.2015.

Helsingin yliopisto 2015b. Helsingin yliopisto lyhyesti. Päivitetty 28.9.2015.
<https://www.helsinki.fi/fi/yliopisto/helsingin-yliopisto-lyhyesti>. Luettu 28.9.2015.

Helsingin yliopisto 2015c. Organisaatio. Päivitetty 4.8.2015.
<https://www.helsinki.fi/fi/organisaatio>. Luettu 28.9.2015.

Helsingin yliopisto 2015d. Talousjohtaminen. Toimintakäsikirja. Päivitetty 20.5.2015.
https://flamma.helsinki.fi/portal/home/sisalto?_nfpb=true&_pageLabel=content_view&nfls=true&placeId=HY034218&contentId=HY1002596. Luettu 27.9.2015.

Helsingin yliopisto 2015e. Toimialajohtaja ja palvelujohtaja. Päivitetty 11.2.2015.
https://flamma.helsinki.fi/portal/home/sisalto?_nfpb=true&_pageLabel=content_view&nfls=true&placeId=HY056435&contentId=HY276317. Luettu 19.10.2015.

Hovi, Ari & Hervonen, Henriikki & Koistinen Heikki 2009. Tietovarastot ja business intelligence. WSOY, Porvoo.

Jyrkkiö, Esa & Riistama, Veijo 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. 18. uudistettu painos. WSOY, Porvoo.

Jyrkkiö, Esa & Riistama, Veijo 2008. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. 18. – 19. uudistettu painos. WSOY, Porvoo.

Järvenpää, Marko & Partanen, Vesa & Tuomela, Tero-Seppo 2001. Moderni taloushallinto – haasteet ja mahdollisuudet. Edita, Helsinki.

Järvenpää, Mikko & Länsiluoto, Aapo & Partanen, Vesa & Pellinen, Jukka 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. WSOYpro Oy, Helsinki.

Kananen, Jorma 2014. Toimintatutkimus kehittämistutkimuksen muotona. Miten kirjoitan toimintatutkimuksen opinnäytetyötä? Jyväskylän ammattikorkeakoulun julkaisusarja, Jyväskylä.

Koivisto, Mikko 2007. Mitä on palvelumuotoilu? Muotoilun hyödyntäminen palvelujen suunnittelussa. Taiteen maisterin lopputyö. Taideteollinen korkeakoulu.
[Http://www.kulmat.fi/images/tiedostot/Artikkelit/Lopputyo_TaM_MikkoKoivisto_2007.pdf](http://www.kulmat.fi/images/tiedostot/Artikkelit/Lopputyo_TaM_MikkoKoivisto_2007.pdf)
 . Luettu 19.10.2015.

KvantiMOTV. Mittaaminen. Mittaamisen luotettavuus. Päivitetty 2.7.2008.
<http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/mittaaminen/luotettavuus.html#validiteetti>. Luettu 4.3.2016.

Lahti, Sanna. & Salminen, Tero. 2008. Kohti digitaalista taloushallintoa. WSOYpro, Helsinki.

Mansukoski, Seppo & Mitronen, Lasse & Porenne, Pertti & Salmimies, Pekka 2008. Käytännön johtoryhmätyöskentely. 2. painos. Talentum, Helsinki.

Miettinen, Satu 2011. Palvelumuotoilu – yhteissuunnittelua, empatiaa ja osallistumista. Teoksessa Miettinen Satu (toim.) Palvelumuotoilu – uusia menetelmiä käyttäjätiedon hankintaan ja hyödyntämiseen. Teknologiainfo Teknova, Helsinki, 33.

Moritz, Stefan 2005. Service Design. Practical Access to an Evolving Field. Köln International School of Design. University of Applied Sciences Cologne. <http://www.stefan-moritz.com/#book>. Luettu 11.10.2015.

Neilimo, Kari & Uusi-Rauva, Erkki 2001. Johdon laskentatoimi. 3. painos. Edita, Helsinki.

Neilimo, Kari & Uusi-Rauva, Erkki 2010. Johdon laskentatoimi. 6. painos. Edita, Helsinki.

Opetus- ja kulttuuriministeriö. Yliopistolaitoksen ja yliopistolain uudistaminen.
[Http://www.minedu.fi/OPM/Koulutus/koulutuspolitiikka/Hankkeet/Yliopistolaitoksen_uudistaminen/?lang=fi](http://www.minedu.fi/OPM/Koulutus/koulutuspolitiikka/Hankkeet/Yliopistolaitoksen_uudistaminen/?lang=fi). Luettu 19.10.2015.

Partanen, Vesa 2007. Talousviestintä johtamisen tukena. Economica-kirjasarjan julkaisu 40. Talentum, Jyväskylä.

Pellinen, Jukka 2005. Talusjohtaminen. Enterprise Adviser –kirjasarjan nro 35. Talentum, Jyväskylä.

Premchand, A. 1995. Effective Government Accounting. International Monetary Fund, Washington D.C. Julkaistu myös painettuna.
[Https://books.google.fi/books?id=oQ1FFs462RQC&pg=PR4&lpg=PR4&dq=.+Effective+Government+Accounting.+International+Monetary+Fund,&source=bl&ots=9PJ6HXb-m1&sig=UzpeEbwLcmvdl6syqEvejMG93Qs&hl=fi&sa=X&ved=0CDEQ6AEwAmoVChMIgMqH-s-WyAIV-](https://books.google.fi/books?id=oQ1FFs462RQC&pg=PR4&lpg=PR4&dq=.+Effective+Government+Accounting.+International+Monetary+Fund,&source=bl&ots=9PJ6HXb-m1&sig=UzpeEbwLcmvdl6syqEvejMG93Qs&hl=fi&sa=X&ved=0CDEQ6AEwAmoVChMIgMqH-s-WyAIV-)

RossCh1g_QH1#v=onepage&q=.%20Effective%20Government%20Accounting.%20International%20Monetary%20Fund%2C&f=false. Luettu 27.9.2015.

Pöllä, Kaisa & Etelälahti, Pekka 2002. Valtion uudistunut taloushallinto. Budjetointi, laskentatoimi, tarkastus. Ekonomia-sarja. WSOY, Helsinki.

Raudasoja, Kaisa & Johansson, Marja-Liisa 2009. Esimies talouden johtajana julkishallinnossa. Ekonomia-sarja. Julkaistu myös painettuna.
[Http://verkkokirjahylly.talentum.fi/libproxy.helsinki.fi/teos/DABBXXBTAFDCH#kohta:2](http://verkkokirjahylly.talentum.fi/libproxy.helsinki.fi/teos/DABBXXBTAFDCH#kohta:2). Talentum. Luettu 7.3.2015.

Valtiokonttori 2009. Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon prosessien, toimintatapojen, rakenteiden sekä välineiden kehittäminen. Kiekuohjelman loppuraportti.
[Http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttoonotto_valtionhallinnossa/Materiaalipankki/Hankkeen_asiakirjat](http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttoonotto_valtionhallinnossa/Materiaalipankki/Hankkeen_asiakirjat). Luettu 4.5.2015.

Valtiokonttori 2015a. Kieku-ratkaisu. Kiekun toiminnallisuudet.
[Http://view.24mags.com/publication/valtiokonttori/069cce2b67934edf5b071ab7b06aa913#/page=1](http://view.24mags.com/publication/valtiokonttori/069cce2b67934edf5b071ab7b06aa913#/page=1). Luettu 27.10.2015.

Valtiokonttori 2015b. Kieku-ratkaisu. Mikä muuttuu taloushallinnossa.
[Http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttoonotto_valtionhallinnossa/Materiaalipankki/Kiekuratkaisu](http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttoonotto_valtionhallinnossa/Materiaalipankki/Kiekuratkaisu). Luettu 27.10.2015.

Wasastjerna, Christoffer 2014. Johtamisen käsikirjat. Sisäisen raportoinnin kehittäminen. [Http://johtaminen.kauppalehti.fi/ezproxy.metropolia.fi/book/talouden-ja-rahoituksen-johtaminen/johdon-raportointi-ja-ennustaminen/sisaisen-raportoinnin](http://johtaminen.kauppalehti.fi/ezproxy.metropolia.fi/book/talouden-ja-rahoituksen-johtaminen/johdon-raportointi-ja-ennustaminen/sisaisen-raportoinnin). Luettu 3.12.2014.

Vilkkä, Hanna & Airaksinen, Tiina 2004. Toiminnallinen opinnäytetyö. 1.-2. painos. Kustannusosakeyhtiö Tammi, Helsinki.

Toimialajohtajien haastattelun teemat

Tutkimuksen tarkoituksena on selvittää toimialajohtajien talousraportoinnin nykytila ja kehittämismahdollisuudet sekä miettiä toimialoille yhtenäinen talousraporttimalli ja -toimintatapa. Tutkimukseen osallistuvat toimialat ovat tutkimus, viestintä, yleishallinto ja opetus.

A. Toimialajohdon talousraportoinnin nykytilanteen arviointi

- Kuinka tyytyväinen olet yleisesti johdon talousraportteihin asteikolla 1-5?
- Mitä hyvää ja mitä huonoa nykytilanteessa on?
- Mitä talousraportteja toimialalla on ja mihin niitä käytetään?
- Millaisia raportteja on kaivattu?
- Ketkä raportteja tuottavat? Toimintatapa?
- Ovatko seurantaraportit ajankohtaisia, luotettavia, relevantteja, tarkkoja, vertailtavia, luettavia?
- Ovatko raportit säännöllisiä raportteja ja/tai tilannekohtaisia ad hoc -raportteja?
- Onko raportti tai tiedot raportointiin ollut helposti saatavilla?
- Onko toimialalla itselle tärkeitä pitkän aikavälin tarkastelu-/seurantakohteita?
- Mitä haasteita koet talouden seurannassa?
- Millaisissa päätöksentekotilanteissa olet käyttänyt talousraporttia tai missä tilanteessa olisit kaivannut raporttia?
- Päivitetäänkö toimialalla budjettitietoja? Kuinka usein? Myös yksikkötasolla?

B. Toimialajohdon talousraportoinnin tarpeet ja kehittämisideat

Talousraportin sisältö ja tavoitetila

- Mitkä ovat toimialan tärkeimmät seurantakohteet?
- Olisiko menoja hyvä verrata edellisiin vuosiin ja /tai budjettiin?
- Millainen olisi visuaalisesti hyvä ja selkeä raportti?
- Millainen raportti tukisi päätöksenteossa?
- Kuinka tärkeänä näet **analyysin** ja **ennustettavuuden** raportoinnissa?
- Kuinka tärkeänä näet budjetin päivityksen osana talouden seurantaa?

Talousraportoinnin toiminta- ja esitystapa

- Kenet toivoisit tuottavan talousraportit?
- Koetko tarpeellisena taloushallinnon ammattilaisen tuen ja osaamisen talouden seurannassa?
- Näetkö tärkeänä vuorovaikutuksen toimialajohtajan/yksiköiden päällikön ja talousraportin tuottajan välillä?
- Koetko tärkeäksi raportin tekijän tuntemuksen toimialan substanssista?
- Millä aikavälillä raportteja olisi hyvä tehdä?
- Miten ja kenelle toivot talousraportin tietoja esitettävän?

Raporttimalli

TOIMIALIAN NIMI				8.5.2015/sh			
TALOUSKATSAUS 1-X/201X							
PERUSRAHOITUS							
	Toimialan lyhenne			TOTEUMA 1-X/2015			
	Toteuma 2014	Budjetti 2015	Toteuma 1-X (x %)	Toimialan yhteiset	Yksikkö A	Yksikkö B	Yksikkö C
							Jaksotus KK
TULOT	Σ	Σ	Σ %	Σ	Σ	Σ	Σ
Perusrahoituksen siirrot (Toivo)							
Varsinainen perusrahoitus (hankkeet)							
Ulkopuolinen tulo							
Budjetin ulkopuoliset tulot							
MENOT	Σ	Σ	Σ %	Σ	Σ	Σ	Σ
Henkilöstömenot	Σ	Σ	Σ %	Σ	Σ	Σ	Σ
Palkat (Toivo 1.1.2015) - ei hanke							
Korotukset							
Kela-korvaukset (€; SAP)							
Lomarahavaraus (Toivo)							
Toimintamenot	€	€	€ %	€	€	€	€
Erikseen seurattavat menot (oma wbs)	Σ	Σ	Σ %	Σ	Σ	Σ	Σ
HY tilakustannukset (työhuoneet)							
X							
Hankkeet (sis. palkkakustannukset)	Σ	Σ	Σ %	Σ	Σ	Σ	Σ
X			%				
X			%				
Tilanne kauden lopussa							
Ennuste vuoden lopussa							
Lisätietoja							
PVM xxx							

