



LAUREA
AMMATTIKORKEAKOULU
Yhdessä enemmän

Sisäinen laskenta johdon päätöksenteon tukena

Kuronen, Riitta

2017 Laurea





Laurea-ammattikorkeakoulu

LAUREA
AMMATTIKORKEAKOULU

Yhdessä enemmän

Sisäinen laskenta johdon päätöksenteon tukena

Riitta Kuronen
Liiketalouden koulutusohjelma
(AMK)
Opinnäytetyö
Toukokuu, 2017

Riitta Kuronen

Sisäinen laskenta johdon päätöksen teon tukena

Vuosi 2017

Sivumäärä 34

Opinnäytetyön aihe on syntynyt syyttäjälaitoksen johdon tietotarpeista. Opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää, mitä sisäisen laskennan tietoja syyttäjälaitoksen johto tarvitsee päätöksenteon tueksi toimiessaan valtionhallinnon itsenäisenä talousyksikkönä ja miten nykyiset sisäisen laskennan menetelmät tukevat tiedonsaantia.

Opinnäytetyössä perehdyttiin sisäisen laskennan teoriaan ja menetelmiin sekä valtionhallinnon linjauksiin ja käytänteihin. Opinnäytetyön tutkimusosiossa selvitettiin kaksiportaisen syyttäjälaitoksen keskushallinnon ja paikallisjohdon sisäisen laskennan tietotarpeita haastattelututkimuksen avulla. Tutkimuksessa haastateltiin sekä syyttäjälaitoksen hallintojohtoa että paikallisvirastojen päälliköitä.

Tutkimuksessa keskityttiin johdon tietotarpeisiin ja päätöksentekotilanteisiin valtionhallinnon kehysmenettelyn, toiminta- ja taloussuunnittelun (TTS), talousarviovalmistelun, tulosohejauksen sekä lyhyemmän aikavälin taloussuunnittelun ja raportoinnin näkökulmista. Tutkimusongelma ajoittui lokakuussa 2016 käyttöönotetun talous- ja henkilöstöhallinnon tietojärjestelmän, Kieku käyttönoton yhteyteen ja sen jälkeiseen nykutilaan.

Opinnäytetyössä esiin tulleiden keskushallinnon ja paikallisvirastojen tietotarpeiden ja sisäisessä laskennassa käytettyjen menetelmien pohjalta syntyi kuva syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan nykytilasta. Aineiston pohjalta voidaan osoittaa sisäisen laskennan prosessin kehittämiskohteita ja kustannuslaskennassa toteutettavien laskentaperiaatteiden linjaustarpeita. Tutkimuksessa havaittiin myös tarve Kieku-raportoinnin laajempaan käyttöönottoon, yhteisten raporttimallien luomiseen ja käyttökoulutuksen järjestämiseen.

Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan suurimpana haasteena on työajankohdentamistiedon kerääminen. Kieku-järjestelmästä saatavaan tietoon tukeutuva valtion yhteinen kustannuslaskennan malli ja sen soveltaminen syyttäjälaitoksessa ovat avainasemassa valtiokonsernitasoisien, yhtenäisen tuloksellisuustiedon raportoinnissa.

Asiasanat: sisäinen laskenta, kustannuslaskenta, Kieku

Riitta Kuronen

Managerial accounting as a support for decision-making

Year	2017	Pages	34
------	------	-------	----

The subject of this Bachelor's thesis was born from the information needs of the Finnish Prosecution Service. The purpose of the thesis was to find out what accounting information is needed to support the decision-making process of the Prosecution Service when acting as an independent unit of the state administration and how the current methods of managerial accounting supports the process.

The thesis oriented on the theory and methods of managerial accounting, as well as on governmental policies and practices. The research part of the thesis investigated the information needs of the central administration and local management of the two-stage prosecution service by means of an interview study. Both the administration management of the prosecution service and the heads of local agencies were interviewed.

The focus of the research was on the management's information needs and decision-making situations in the perspectives of central government planning, operational and financial planning (TTS), budget preparation, performance management, short-term economic planning and reporting. The research problem was related in connection with the introduction of the state's common financial and personnel administration system Kieku in October 2016 and with the current state of affairs.

Based on study of the information needs of central administration and local prosecution units and of the methods used in managerial accounting, a picture of the current state of managerial accountability of the Finnish Prosecution Service was born. On the basis of the material, it is possible to demonstrate both development targets in the managerial accounting process and alignment needs of the accounting principles in cost accounting. In the study was also discovered needs for wider use of Kieku-reporting, creation of new reporting models and organization of user training.

The biggest challenge for managerial accounting of the prosecution service is the gathering of the data of working time information. The State's common cost accounting model, based on information from the Kieku system, and its application to the prosecution service play a key role in reporting of government-level, unified performance data.

Keywords: managerial accounting, cost accounting, Kieku

Sisällys

1	Johdanto	6
1.1	Opinnäytetyön tavoite ja rajaus.....	6
1.2	Opinnäytetyön rakenne ja menetelmä	7
2	Sisäinen laskenta johdon päätöksenteon tukena	7
3	Sisäisen laskennan menetelmät	8
3.1	Sisäinen laskutus ja vyörytys.....	10
3.2	Jakolaskenta	10
3.3	Lisäyslaskenta.....	11
3.4	Toimintolaskenta.....	12
3.5	Standardikustannuslaskenta.....	13
4	Sisäinen laskenta valtionhallinnossa	14
4.1	Kiekun seurantakohteet.....	17
4.2	Jakopalkka-ajot	18
4.3	BI-raportointi.....	19
5	Syyttäjälaitoksen sisäinen laskenta.....	19
5.1	Kieku sisäisen laskennan tietolähteenä	20
5.2	Haastattelututkimus syyttäjälaitoksen johdolle.....	22
5.2.1	Johdon tietotarpeet	22
5.2.2	Kieku-raportoinnin tuki.....	25
5.3	Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan tila	26
6	Opinnäytetyön yhteenveto ja johtopäätökset	27
	Lähteet	30
	Kuviot.....	33
	Taulukot	34

1 Johdanto

Opinnäytetyön aihe on syntynyt syyttäjälaitoksen johdon tietotarpeista. Opinnäytetyön tekeminen ajoittui ajankohtaan, jolloin syyttäjälaitoksen hallinnossa, erityisesti talous- ja henkilöstöhallinnossa, tapahtui useampia yhtäaikaisia muutoksia.

1.10.2016 lukien syyttäjälaitos siirtyi valtion yhteisen talous- ja henkilöstöhallinnon tietojärjestelmän Kiekun käyttäjäksi. Samassa yhteydessä syyttäjälaitoksesta tuli ensi kertaa valtionhallinnon itsenäinen, taloudenhoidostaan vastuullinen talousyksikkö, kirjanpitoyksikkö.

Syyttäjälaitoksen taloudellinen tila on muun valtionhallinnon tavoin muuttunut hankalaksi. Syyttäjälaitoksen tilannetta huononsi erityisesti se, että vuosina 2012 - 2015 myönnetty erillusrahoitus harmaan talouden torjuntaan päättyi kokonaan vuoden 2015 aikana. Näin ollen myös taloudellisen tilanteen kiristyminen korostaa tehokkaan sisäisen laskennan tarvetta nyt ja tulevaisuudessa.

Keskushallintoviranomaisena toimivan Valtakunnansyyttäjänviraston yhtenä tehtävänä on paikallisten syyttäjänvirastojen tulohjauksen ja tulohjaukseen sisältyvien Suomen syyttäjänvirastojen toimintaan ja toimintaedellytyksiin liittyvien tavoitteiden asettaminen yhteistyössä paikallisten syyttäjäsiköiden kanssa. Tulostavoitteiden mielekäs asettaminen ja niiden toteutumisen seuranta edellyttävät kaksipuolaisessa organisaatiossa luotettavaa sisäistä laskentaa.

1.1 Opinnäytetyön tavoite ja rajaus

Opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää, mitä sisäisen laskennan tietoja syyttäjälaitoksen johto tarvitsee päätöksenteon tueksi toimiessaan valtionhallinnon itsenäisenä talousyksikkönä ja tulohjauksessaan syyttäjälaitoksen virastoja Suomessa.

Tutkimusongelma ajoittui lokakuussa 2016 käyttöönotetun talous- ja henkilöstöhallinnon tietojärjestelmän, Kiekun käyttöönoton yhteyteen ja sen jälkeiseen nykytilaan. Opinnäytetyössä selvittiin edelleen, miten Kieku-järjestelmä tukee sisäisen laskennan prosessia ja päätöksenteossa tarvittavan tiedon saantia.

Kirjanpitoyksikkönä syyttäjälaitos on myös velvollinen raportoimaan toimintansa tuloksellisuudesta niin, että sen tuottama tieto on yhtenäistä valtiokonsernin tasolla. Opinnäytetyö on kohdennettu käsittelemään sisäistä laskentaa valtionhallinnon kustannuslaskennan näkökulmasta.

1.2 Opinnäytetyön rakenne ja menetelmä

Opinnäytetyössä perehdyttiin ensin sisäisen laskennan teoriaan ja menetelmiin sekä valtionhallinnon linjauksiin ja käytänteihin. Teoriaosuudessa huomioitiin erityisesti se, että valtionhallinnon sisäisen laskennan tarpeet eroavat yrity maailman tarpeista. Case-tutkimuksen johdosta opinnäytetyössä tutkittiin Kieku-järjestelmän tuottamaa tiedon hyödynnettävyyttä sisäisen laskennan tietolähteenä.

Opinnäytetyön tutkimusosiossa selvitettiin syyttäjälaitoksen johdon sisäisen laskennan tietotarpeita haastattelututkimuksen avulla. Haastatteluilla selvitettiin edelleen, millaisesta päätöksenteosta on kyse. Tutkimuksessa haastateltiin sekä syyttäjälaitoksen hallintojohtoa että paikallisvirastojen päälliköitä. Haastattelu valikoitui menetelmäksi, jotta tiedonkeruu on riittävän monipuolista ja mahdollistaa erilaisten käytänteiden ja tietotarpeiden esiinsaamisen.

Haastattelututkimus tehtiin teemahaastatteluna ja siinä keskityttiin johdon tietotarpeisiin ja päätöksentekotilanteisiin valtionhallinnon kehysmenettelyn, toiminta- ja taloussuunnittelun (TTS), talousarviovalmistelun, tulosohjauksen sekä lyhyemmän aikavälin taloussuunnittelun ja raportoinnin näkökulmista. Haastatteluaineistoa analysoitiin eri teemoista esiin nousseiden tyyppitysten pohjalta. Haastattelutilanteessa käytiin myös lävitse Kiegun tuottamaa, virasto-kohtaista sisäisen laskennan pohjatietoa yhdessä paikallisjohdon kanssa.

Opinnäytetyössä arvioidaan Kiegun tuottaman sisäisen laskennan pohjatiedon ja Kiegun toiminnallisuuksien hyödynnettävyyttä ja kattavuutta syyttäjälaitoksen johdon tietotarpeisiin ottaen huomioon valtion talousarvialouden edellyttämät tehtävät. Opinnäytetyön tuloksena annetaan suosituksia ja kehittämisehdotuksia, miten sisäisen laskennan menetelmiä ja tiedonsaantia voidaan edelleen kehittää palvelemaan paremmin tiedonsaantia ja tukemaan päätöksentekoa. Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan tavoitteena on tuottaa tietoa, joka ohjaa päätöksenteon katseet oikea-aikaisesti toiminnan jatkuvuuden ja kehittämisen kannalta olennaisiin tekijöihin.

2 Sisäinen laskenta johdon päätöksenteon tukena

Sisäisen laskennan tehtävänä on tuottaa johdon päätöksenteon tueksi laskelmia eri ratkaisuvaihtoehtojen punnintaa varten. Sisäisen laskennan tuottamia tietoja hyödynnetäänkin yleisesti sekä strategisten että operatiivisten suunnitelmien ja päätösten tekemisessä. Sisäisen laskennan tuottamaa tietoa tarvitaan nykyisin yhä enemmän myös tulevaisuuden taloudellisen kehityksen arvioinnissa. Organisaatioiden on tarpeen tietää mahdollisimman tarkkaan ja säännöllisesti, miltä taloudellinen tilanne näyttää eri ajanjaksojen kuluessa. Tavoitteena on mahdollisimman varhainen reagointi, mikäli asiat ovat kehittymässä ei-toivottuun suuntaan. (Ikäheimo, Malmi & Walden 2016, 118.)

Sisäisen laskennan tuottaman tiedon merkitys operatiivisessa johtamisessa korostuu, kun isoja tai pitkälle tulevaisuuteen vaikuttavia päätöksiä on tarve tehdä nopeasti. Tällöin sisäisessä laskennassa täytyy osata tunnistaa ja yhdistää toimintaympäristössä vallitsevia ilmiöitä ja trendejä sekä ennustaa niiden vaikutuksia muun muassa ostokäyttäytymiseen sekä kustannusten ja hintojen kehittymiseen. Parhaimmillaan sisäisen laskennan tuottamien tietojen pohjalta johto voi tehdä päätöksiä, joilla aikaansaadaan kilpailullista etua. (Webster 2003, 84-87.)

Sisäinen laskenta ohjaa myös talousyksikön resurssien suunnittelua. Laskennan avulla pyritään varmentamaan organisaation toimintakykyä niin, että sillä on joka hetki oikeanlaiset ja riittävät resurssit ja tuotannontekijät käytettävissään. Sisäinen laskenta jalkautuu organisaation eri yksiköiden johtamiseen ja niiden toiminnan suunnitteluun ja arvioimiseen. Sisäinen laskenta onkin pääpiirteissään johdon työn tukemista organisaation joka tasolla. (Ikäheimo, Malmi & Walden 2016, 119.)

3 Sisäisen laskennan menetelmät

Sisäisen laskennan menetelmiä valittaessa on hyvä miettiä, millaiseen asiaan tai ongelmaan sisäisellä laskennalla haetaan vastausta? Entä millaisia eri vaihtoehtoja halutaan punnita ja millaiselle aikavälille tehtävillä päätöksillä on vaikutusta? Usein laskemilla tavoitellaan taloudellisesti mielekkäimmän vaihtoehdon löytymistä. Päätöksenteossa on kuitenkin usein otettava huomioon myös muita erilaisia vaikuttimia, kuten esimerkiksi lait ja asetukset, alan sopimukset, henkilöstöpolitiikka, riskit ja ekologisuus.

Kustannuslaskenta on keskeisessä osassa sisäistä laskentaa. Kustannuslaskennassa päähuomio on menoissa, jotka aiheutuvat tuotannontekijöiden käyttämisestä tuotettaessa erilaisia suoritteita. Kustannuslaskennassa kootaan ja analysoidaan organisaation suoritteiden tuottamiseen kuluneiden menojen yhdistelmiä erilaisille laskentakausille. (Raudasoja-Suomela 2014, 20-21.)

Kustannuslaskennassa tuotetaan numeraalista tietoa erilaisista laskentakohteista. Laskentakohteet ovat asioita, joita organisaation johto on päättänyt seurata. Perinteisiä laskentakohteita ovat muun muassa eri organisaatioyksiköt, toimipisteet, toiminnot, prosessit, suoritteet, projektit ja asiakkaat. (Raudasoja-Suomela 2014, 21-22.)

Kustannuslaskennassa tuotannontekijöiden kustannusten kohdistamisessa laskentakohteelle käytetään yleisesti aiheuttamisperiaatetta. Aiheuttamisperiaatteen mukaan laskentakohteelle kohdistetaan kaikki ne kustannukset, jotka aiheutuvat kyseisestä laskentakohteesta. Tämä tarkoittaa esimerkiksi projektikustannusten laskennassa sitä, että tietyn henkilön

palkkakustannuksista kohdennetaan projektin kustannukseksi se osa, minkä verran henkilö on käyttänyt työaikaan projektin tehtävissä suhteessa kokonaistyöaikaan. Tällaisen aiheuttamisperiaatelaskennan avuksi tarvitaan tietoja henkilön palkasta ja työajan käyttämisestä. (Raudasoja-Suomela 2014, 22-23.)

Taulukossa 1 kuvataan kustannuslaskennan käsitteitä esimerkein (Lyly-Yrjänäinen, Manninen & Suomala 2014).

Käsite	Mitä tarkoittaa	Esimerkkejä
Laskentakohde	Asia, jonka kustannukset halutaan selvittää	tuote, suorite, projekti
Välittömät kustannukset	Kustannukset, jotka aiheutuvat suoraan ja vain laskentakohteen toiminnasta	aineet, tarvikkeet, palkat, ostopalvelut
Välilliset kustannukset	Kustannukset, jotka ovat organisaation yhteisiä kustannuksia ja joita ei voida kohdistaa vain yhdelle tietylle laskentakohteelle	hallinto, markkinointi
Muuttuvat kustannukset	Kustannukset, jotka muuttuvat sen mukaan, miten paljon suoritteita tuotetaan	aineet, tarvikkeet
Kiinteät kustannukset	Kustannukset, jotka pysyvät vakioina, eikä tuotannon muutokset lyhyellä aikavälillä muuta kustannusten määrää	palkat, vuokrat
Kustannuspaikka	Vastuualue, toimintayksikkö tai muu kokonaisuus, jonka kustannuksia seurataan	yritys, osasto
Kohdistamisperuste	Aiheuttamisperiaate, jolla kustannuksia kohdistetaan kustannuspaikoille ja kustannuspaikoilta edelleen laskentakohteille	toiminto, prosessi

Taulukko 1. Kustannuslaskennan peruskäsitteet (Lyly-Yrjänäinen, Manninen, Suomala 2014).

Kustannuslaskentaan on kehitetty erilaisia laskentamenetelmiä palvelemaan organisaatioiden vaihtelevia tietotarpeita. Näitä ovat muun muassa sisäinen laskutus ja vyörytys, jakolaskenta, lisäyslaskenta, toimintolaskenta sekä standardikustannuslaskenta. (Raudasoja-Suomela 2014, 45-59.)

3.1 Sisäinen laskutus ja vyörytys

Sisäinen laskutus ja vyörytys ovat menetelmiä, joilla välillisiä kustannuksia, esimerkiksi tukitoimintojen aiheuttamia kustannuksia, kohdistetaan laskentakohteelle. Sisäisessä laskutuksessa kustannusten kohdentaminen tapahtuu aiheuttamisperiaatetta noudattaen juuri sen määrän verran, miten paljon laskentakohte - esimerkiksi organisaatioyksikkö - on välillisiä kustannuksia aiheuttavia tukitoimintoja käyttänyt. Vyörytyksessä puolestaan kustannuksia jaetaan organisaatioyksikölle ennalta sovitun laskentaperusteen mukaan. (Raudasoja-Suomela 2014, 47-48.)

Menetelmän valinnassa huomio kannattaa kiinnittää siihen, kumpi niistä kannustaa organisaatiota käyttämään tukitoimintoja järkevästi ja näin toimimaan taloudellisemmin. Menetelmänä sisäisen laskutuksen eduksi voidaan laskea aiheuttamisperiaatteen hyvä toteutuminen. Sisäisessä laskutuksessa tukitoimintojen hinta määritellään etukäteen ja laskelmat tehdään ennalta määrätyn hinnan perusteella. Sisäinen laskutus on tosin melkoisen työlästä ja vaatii tarkkaa tukitoimintojen käytön seurantaa. Vyörytys puolestaan on yksikertaisuutensa puolesta jopa automaattisesti toteuttava menetelmä, mutta sen käyttäminen sisältää epävarmuusriskin kustannusten kohdistamisen oikeellisuudesta. (Raudasoja-Suomela 2014, 48.)

3.2 Jakolaskenta

Jakolaskennassa valitaan ensin aikajakso eli laskentakausi, miltä ajalta laskentakohteen kustannuksia halutaan tarkastella. Jakolaskennassa laskentakohteen aiheuttamien kustannusten määrä jaetaan tuotettujen suoritteiden määrällä. Jakolaskenta soveltuu sellaisenaan yksikertaisena mallina melko yksipuolisen toiminnan laskentaan ja usein jakolaskentaa monipuolistetaan yhdistelemällä siihen muita laskentamalleja. (Raudasoja-Suomela 2014, 49.)

Harvoin organisaation toiminta on kuitenkaan näin yksikertaista. Jakolaskennassa on tärkeää ottaa myös huomioon kaikki ne eri kustannuspaikat, jotka osallistuvat suoritteiden tuottamiseen. Tällöin jokaiselta kustannuspaikalta kerätään suoritekustannustietoa ottamalla huomioon kustannuspaikalla aiheutuneet, välittömät kustannukset sekä kustannuspaikan osuus yhteisistä kustannuksista eli välilliset kustannukset. Lopullinen yksikkökustannustieto valmistuu laskemalla yhteen jokaisen kustannuspaikan kustannukset ja jakamalla ne tuotettujen suoritteiden kokonaismäärällä. (Jyrkkiö-Riistama 2009, 140.)

3.3 Lisäyslaskenta

Lisäyslaskennan laskentamenetelmä pohjautuu välillisistä ja välittömistä kustannuksista saatavaa tietoon. Välittömiä kustannuksia kohdistetaan mahdollisimman tarkkaan kustannuslajeittain aiheuttamisperiaatetta noudattaen. Kohdistuksessa välittömien kustannusten dataa kerätään esimerkiksi työajanseurannan ja osto- ja matkalaskujen avulla. (Raudasoja-Suomela 2014, 51.)

Lisäyslaskenta valitaan usein välillisten kustannusten laskentaperiaatteeksi tilanteissa, joissa aiheuttamisperiaatteen selvittäminen ja seuraaminen on monimutkaista ja työlästä. Lisäyslaskentaa käytetään kokonaiskustannusten laskennassa yleisesti myös monituoteympäristössä ja sarjatuotannossa. Lisäyslaskennassa välillisten kustannusten laskemista varten luodaan laskentakerronin, jota kutsutaan yleiskustannuslisäksi. Yleiskustannuslisän muodostamisessa valitaan laskentakausi, jolta ajalta välillisten kustannusten kokonaismäärä selvitetään. Tämän jälkeen välillisten kustannusten kokonaismäärä jaetaan kyseisen laskentakauden suoritteiden määrällä. Yleiskustannuslisä voidaan vastaavasti laskea myös muille arvoille, kuten esimerkiksi työ- tai konetunneille, markkinoinnille, hallinnolle ja palkoille. Tällöin valittu suure toimii jakajana. (Jyrkkiö-Riistama 2009, 149-156.)

Yleiskustannuslisä voidaan suhteuttaa myös välittömien kustannusten kanssa. Tällöin yleiskustannuslisä kertoo, kuinka paljon välillisiä kustannuksia tulee lisätä välittömiin kustannuksiin, jotta saadaan selville kokonaiskustannukset. (Raudasoja-Suomela 2014, 51-52.)

Mitä useammalle asialle yleiskustannuslisiä lasketaan, sitä tarkempaa kustannuslaskennan tietoa saadaan. Lisäyslaskennan lopullisen tuloksen antaa välittömien kustannusten ja yleiskustannuslisän avulla laskettujen välillisten kustannusten summa. (Jyrkkiö-Riistama 2009, 153.)

Taulukkoon 2 on koottu jakolaskennan ja yleiskustannuslisän avulla laskettavia kaavoja kokonaiskustannusten laskentaan.

Yleiskustannuslisä	Kaava, Yk=	Kokonaiskustannukset
euroa/suorite	$\frac{\text{välilliset kustannukset}}{\text{suoritteiden määrä}}$	Välittömät kustannukset + $Yk \times \text{suoritteiden määrä}$
euroa /työtunti	$\frac{\text{välilliset kustannukset}}{\text{työtunnit}}$	Välittömät kustannukset + $Yk \times \text{työtunnit}$
euroa/välitön kustannus	$\frac{\text{välilliset kustannukset}}{\text{välittömät kustannukset}}$	Välittömät kustannukset + $Yk \times \text{välittömät kustannukset}$

Taulukko 2. Kokonaiskustannusten selvittäminen yleiskustannuslisän avulla (Jyrkkiö-Riistama 2009, 153).

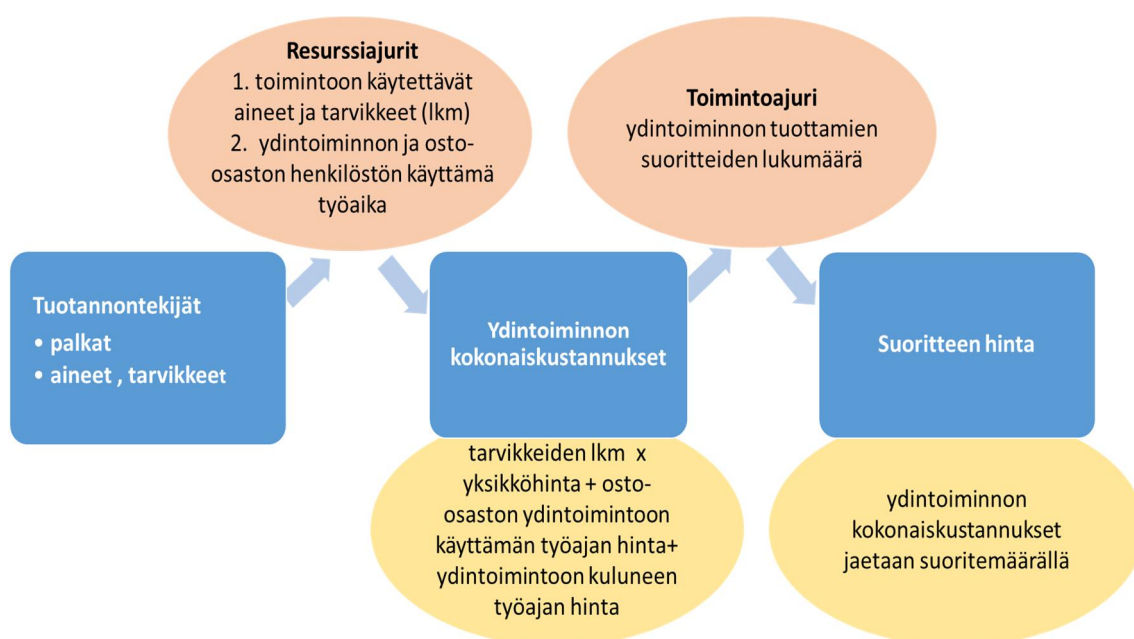
3.4 Toimintolaskenta

Toimintolaskenta perustuu organisaation eri toimintojen arvostamiseen. Toiminnot ovat organisaatiossa tehtäviä asiakokonaisuuksia, missä tuotannontekijät muuttuvat suoritteiksi. Toimintolaskennan periaatteen mukaan kustannuslaskentaa ei tehdä pelkästään suoritteen kustannusten avulla, vaan kustannuslaskentaan sisältyy myös erilaisia euromääräisiksi arvostettavia toimintoja ja tehtäviä. (Raudasoja-Suomela 2014, 54-55.)

Organisaation päätehtävät muodostavat ydintoimintoja. Ydintoimintojen toteuttamiseen tarvitaan usein myös erilaisia tukitehtäviä, kuten hallinnon tehtäviä, ja niitä kutsutaan tukitoiminnoiksi. Tukitoiminnot puolestaan osallistuvat useiden ydintoimintojen toteuttamiseen lähes vastaavasti kuin välilliset kustannukset usean eri suoritteen kokonaiskustannuksiin. Toimintolaskennassa organisaation päätehtävän eli ydintoiminnon kokonaiskustannuksiin sisällytetäänkin sekä ydintoiminnon kustannukset että tukitoimintojen kustannuksia kussakin ydintoiminnossa kulutetun määrän verran. (Raudasoja-Suomela 2014, 55-56.)

Toimintolaskennassa laskentakohteen kokonaiskustannukset lasketaan ydin- ja tukitoimintojen kautta. Tuotannontekijöiden aiheuttamien kustannusten kohdistamisessa käytetään nk. resurssiajureita, jotka kertovat miten paljon tuotannontekijöitä kuluu kuhunkin toimintoon. Toimintolaskennassa usein käytettyjä resurssiajureita ovat muun muassa toimintoon käytetty työaika ja välittömät kustannukset. Resurssiajurin perusteella ydintoimintoon käytetty työaika tai välittömät kustannukset kohdistetaan joko suoraan tai tukitoiminnoista vyörytettävän osuuden kautta ydintoiminnolle. (Raudasoja-Suomela 2014, 55-56.)

Kuviossa 1 on havainnollistettu edellä mainittua toimintolaskennan prosessia. Ydintoiminnon käyttämien tuotannontekijöiden euromäärien selvittämisen jälkeen kustannukset jaetaan laskentakohteille toimintoajurien avulla. Toimintoajuri on usein lukumäärätieto, jolla ydintoiminnon kuluttamasta kokonaisuomäärästä erotetaan laskentakohteen, esimerkiksi suoritteiden, yksikkökustannukset. Toimintoajureina käytetään usein muun muassa työntekijöiden ja suoritteiden lukumäärää. (Raudasoja-Suomela 2014, 55-56.)



Kuvio 1. Esimerkki toimintolaskennan kulusta.

3.5 Standardikustannuslaskenta

Standardikustannuslaskenta perustuu vakiokustannusten ja vakiomäärien hyödyntämiseen. Standardilaskennassa käytettävät luvut voivat pohjautua sekä menneisiin, aiemmin toteutuneisiin vakioituneisiin lukuihin tai esimerkiksi tuleviin, jo sovituihin hintoihin. Standardikustannuksia käytettäessä sisäinen laskenta on nopeaa ja yksikertaista ja se soveltuu hyvin käytettäväksi muun muassa massa-tuotannossa ja organisaation tavoitteiden asetannassa. Sisäisessä laskennassa vakiolukuihin perustuvien suunnitelmien ja arvioiden toteutumisen seuranta on ensiarvoisen tärkeää, jotta standardimäärät ja -luvut pysyvät ajan tasalla ja palvelevat luotettavasti päätöksentekoa. (Raudasoja-Suomela 2014, 58-59.)

4 Sisäinen laskenta valtionhallinnossa

Valtionhallinnossa toiminnan ohjaaminen ja valtionhallinnon laskentatoimi pohjautuvat valtion talousarvioon. Talousarvio ja sen toteuttaminen jalkautuvat yksittäisen kirjanpitoyksikön tasolla toimintamäärärahaksi. Toimintamäärärahalla katetaan pääosin toiminnan kustannukset ja investoinnit. (Raudasoja & Suomela 2014, 11.)

Valtionhallinnon sisäinen laskenta poikkeaa yrity maailman sisäisestä laskennasta merkittävästi, koska toiminnasta puuttuu kiihkeä voiton tavoittelu ja markkinatilanteen heilahtelut. Valtionhallinnossa tavoitteiden asettamisen pääpaino on tuottavuuden, tehokkuuden ja vaikuttavuuden tavoitteissa (Valtiovarainministeriö 2005). Taulukossa 3 on kuvattu kirjanpitoyksikön vastuulla olevia johdon laskentatoimen tehtäviä (Valtiokonttori 2015).

Tehtävä	Kuvaus
Tuloksellisuusmittareiden ja tunnuslukujen laadinta	Tunnuslukuna tulee käyttää tulostavoitteen saavuttamista kuvaava konkreettinen mittayksikkö, jonka avulla voidaan arvioida tavoitteen saavuttamista. Mittarin avulla kuvataan seurannankohteeksi valitun asian tilaa. Mittariksi valitaan usein sellainen tunnusluku, jolle voidaan asettaa tavoitearvo.
Sisäinen budjetointi	Sisäinen budjetti on apuväline toiminnan suunnitteluun, ennakointiin ja seurantaan. Sisäisellä budjetoinnilla suunnitellaan sekä toimintaa että määrärahojen käyttämistä. Sisäiset budjetit laatiminen edellyttää myös substanssitiedon yhdistämistä.
Kustannuslaskenta	Kustannuslaskenta tuottaa laskentatietoa sisäiseen käyttöön sekä valtiolla myös ulkoisen laskennan tarpeisiin mm. suoritteiden yksikkökustannuksista ja kustannusvastaavuuksista maksullisessa yhteisrahoitteisessa toiminnassa.
Hinnoittelu	Hinnoittelussa tavaralle, tuoteteelle tai palvelulle määritetään rahallinen arvo.

Taulukko 3. Valtion kirjanpitoyksikön tuloksellisuuden ja laskentatoimen prosessit (Valtiokonttori 2015).

Valtion hallinnossa sisäisen laskennan ja taloussuunnittelun osuus taloushallinnon tehtävistä on yli kolmannes. Tehtäväalue kattaa johtamisessa tarvittavan taloustiedon tuottamisen, budjetoinnin, investointilaskelmat, tulosohjaus- ja tulossopimusmenettelyn ja toteutumารapor-toinnin. (Valtiovarainministeriö 2014.)

Valtionhallinnon sisäisessä laskennassa keskitytään pääosin kustannuslaskentaan, hinnoittelulaskentaan, sisäiseen budjetointiin, tulosityksikkölaskentaan, investointien suunnitteluun ja strategiseen laskentatoimeen. Kustannuslaskentaa käytetään valtiolla myös ulkoisen laskennan välineenä esimerkiksi yhteisrahoitteisen toiminnan yksikkökustannusten ja kustannusvastaavuuksien laskennassa. Koko valtiokonsernin tasolla yhteiseen tietojärjestelmään (Kieku) siirtymisen myötä sisäisen laskennan painopiste tulee jatkossa siirtymään yhä enemmän taloustiedon analysointiin ja hyödyntämiseen. (Valtiokonttori 2013.)

Kustannuslaskennan avulla kirjapitoyksikön johto voi myös suunnitella ja arvioida sille myön- netyn toimintamenomäärärahan käyttämistä. Kustannuslaskennassa kootaan tuotannonteki- jöitä (henkilöstö, toimitilat, ICT jne.) koskevia taloustietoja, joita jatkojalostetaan johdon tietotarpeita vastaaviksi laskelmiksi. Kustannuslaskennalla tuotetaan taloustietoja erilaisille laskentakohteille ja -kausille. Valtionhallinnossa yleisesti käytettyjä laskentakohteita ovat muun muassa virastot, toimipisteet, ohjaus-, ydin- ja tukitoiminnot, projektit, asiakkaat ja suoritteet. Niistä kustannuslaskennan laskentakohteista, joita on tarve seurata juoksevasti, muodostetaan Kieku-järjestelmässä seurantakohteita. (Raudasoja & Suomela 2014, 11-23.)

Kieku-järjestelmässä laskentakohteiden seuranta on jälkilaskentaa. Johdon päätöksen teon pohjalle on usein kuitenkin tarve arvioida tulevaisuutta, jolloin kustannuslaskennassa täytyy jälkilaskennan lisäksi ottaa huomioon ja ennustaa kustannuksiin kohdistuvia muutoksia. (Rau- dasoja & Suomela 2014, 23.)

Valtionhallinnon eniten käyttämiä kustannuslaskennan menetelmiä ovat puolestaan lisäys-, jako-, toiminto- ja standardikustannuslaskenta. Kieku-järjestelmä tuottaa tietoa sisäiselle las- kennalle ja tukee kustannusten kohdistamista laskentakohteille. Kieku-järjestelmässä osa laskentakohteista on koko valtionhallinnon yhteisiä ja osan laskentakohteista voi yksittäinen taloushallintoyksikkö eli kirjanpitoyksikkö itse määritellä ja ottaa käyttöön. (Valtiokonttori 2013.)

Valtionhallinnossa aiheuttamisperiaatetta voidaan toteuttaa esimerkiksi kohdistamalla kustannuksia ensin tulosityksikölle ja sen jälkeen tulosityksikön tuottamille suoritteille. Taulukossa 4 on esimerkkejä aiheuttamisperiaatteen soveltamisesta, kun kustannuksia koh- dennetaan tulosityksikölle ja tulosityksikön tuottamille suoritteille. (Raudasoja-Suomela 2014, 24.)

Kustannuslaji	Laskentakohde: Tuloyksikkö	Laskentakohde: Tuloyksikön tuottama suorite
Palkat	Tuloyksikön henkilöstön palkat	Suoritteen tuottamiseen käytetty työaika
Muut henkilöstökustannukset	Tuloyksikölle kohdistetut muut henkilöstömenot	Suoritteen tuottamiseen kohdistetun työajan hinta
Toimitilakustannukset	Tuloyksikön toimintaan sidotut toimitilakustannukset	Suoritteen tuottamisessa tarvittavat tilat
Matkat	Tuloyksikön henkilöstön matkakulut	Suoritteen tuottamiseen liittyvät matkakulut
Ulkopuoliset palvelut	Yksikön toimintaa varten ostetut palvelut	Suoritteen tuottamista varten ostetut palvelut
Aineet ja tarvikkeet	Yksikön toimintaa varten ostetut aineet ja tarvikkeet	Suoritteen tuottamista varten ostetut aineet ja tarvikkeet
ICT-kustannukset	Yksikön toiminnan vaatimat ICT-välineet ja palvelut	Suoritteen tuottamiseen käytetyt ICT-välineet ja ICT-palvelut

Taulukko 4. Esimerkkejä kustannusten kohdistamiseen tuloyksikkö- ja suorite-laskentakohteille (Raudasoja-Suomela 2014, 24).

Valtionhallinnossa toteutettava kustannuslaskenta on pitkälti kirjanpitoyksiköiden omien menetelmien varassa. Kieku-järjestelmän käyttöönotto on kuitenkin luonut yhtenäisen tietopohjan kustannuslaskennan toteuttamiselle. (Raudasoja-Suomela 2014, 60.)

Valtiokonttori on helmikuussa 2017 antanut ohjeen valtion yhteisestä kustannuslaskennanmallista. Ohjeen tavoitteena on yhtenäistää koko valtiokonsernin taloudellisuus- ja vaikuttavuusraportointia. Yhteinen kustannuslaskennanmalli nojautuu Kieku-järjestelmän hyödyntämiseen ja se perustuu valtion yhteisen seurantakohdemallin käyttämiseen. Kustannuslaskennan mallissa käytetään toimintolaskentaa valtion ydintoimintojen kustannusten selvittämiseen. Ohjeessa myös määritellään, miten palkallisia poissaoloja, tukitoimintoja ja muita välillisiä käsitellään ja vyörytetään ydintoiminnoille. (Valtiokonttori 2017.)

Ohje määrittelee valtion kustannuslaskennan pääperiaatteet. Yhteisen mallin mukaan kirjanpitoyksikkö voi toteuttaa kustannuslaskentaa joko jako-, lisäys- tai toimintolaskennan avulla taikka näiden yhdistelmällä. Ohjeessa todetaan, että välittömät ja välilliset kustannukset kohdistetaan suoraan ja yksiselitteisesti laskentakohteille aina, kun se on mahdollista. Mikäli

välillisten kustannusten suora kohdentaminen ei ole mahdollista, noudatetaan kunkin kirjanpitoyksikön itse tunnistamaa aiheuttamisperiaatetta. Ohjeen mukaan käytetty työaika ja työaikakustannus ovat yleisesti hyväksytyjä välillisten kustannusten kohdentamisperusteita. (Valtiokonttori 2017.)

Ohje korostaa laskentakohteiden eli Kieku-seurantakohteiden käyttämistä ja kirjanpitoyksiköt on veloitettu noudattamaan sekä kustannusten että työajan kohdentamista seurantakohteille. Toiminto-seurantakohteen käyttäminen on erikseen linjattu kaikille kirjanpitoyksiköille pakolliseksi. Toiminto-seurantakohteet jakautuvat edelleen ohjaus-, ydin- ja tukitoiminnoiksi sekä palkalliseksi poissaoloiksi. Laskentakohteiden palkkakustannustieto perustuu kirjanpidosta saatavan palkkatiedon ja työajankohdentamisesta saatavan toimintotiedon yhdistämiseen. Välilliset kustannukset, kuten tukitoiminnot sekä palkalliset poissaolot, tulee ohjeen perusteella vyöryttää muille laskentakohteille kirjanpitoyksikön omilla laskentamenetelmillä. (Valtiokonttori 2017.)

4.1 Kiekun seurantakohteet

Kieku-järjestelmän käyttöönotossa jokainen kirjanpitoyksikkö liittyy valtion yhteisen Kieku-seurantakohdemallin käyttäjäksi (kuvio 2). Osa Kiekussa käytettävistä seurantakohteista on yhteisiä ja pakollisia kaikille kirjanpitoyksiköille ja osa voidaan ottaa käyttöön kirjanpitoyksikön tietotarpeiden mukaan. Yhteiset seurantakohteet palvelevat koko valtionkonsernin tasoista laskentaa. Kirjanpitoyksikkötason suunnittelussa on otettava huomioon kirjanpitoyksikön sisäinen ja ulkoinen laskenta sekä tulohajautuksen tarpeet. (Valtiokonttori 2012, 6.)

Kaikille kirjanpitoyksiköille yhteisiä seurantakohteita ovat

- kirjanpitoyksikkö
- liikekirjanpitoili
- talousarviokirjanpitoili
- valtuus
- alue/kunta
- kumppani (Valtiokonttori 2012, 6-8).

Kirjanpitoyksikkökohtaisia, sisäisen laskennan tarpeisiin vastaavia seurantakohteita ovat

- toimintayksikkö
- projekti
- toiminto
- suorite
- seurantakohte 1 ja 2 (Valtiokonttori 2012, 7-8).

Kieku-seurantakohdemalli



	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Seukoto/ valtio	Kirjan- pito- yksikkö	LKP-tili	Toiminta- yksikkö	TaKP-tili	Valtuus	Projekti	Toimint-	Suorite	Alue/ kunta	Kump- pani	Seuranta kohde 1	Seuran- takohde 2	Varalla 1	Varalla 2
Kieku	Yritys	Pääkirja- tili	Kustannuspaikka Tulosityksikkö Segmentti	Rahoitus- rivi	Sisäinen tilaus	Projekti (PRR-osa)	Toiminto alue	Rahasto	Alue/ kunta	Kump- paniyhtiö	Seuranta- kohde 1	Seuranta- kohde 2	Seuran- takohde 3	Seuran- takohde 4
P/V	P	P	V/P (tuotto- ja kulutileilla)	V/P	V/P	V	V/P	V	V	V/P	V	V	Ei käytössä	Ei käytössä
Laskenta- toimen alue	Ulkoinen	Ulkoinen	Sisäinen Ulkoinen Ulkoinen	Ulkoinen	Muu ulkoinen	Sisäinen	Sisäinen	Sisäinen	Muu sisäinen	Ulkoinen	Muu sisäinen	Muu sisäinen	Muu sisäinen	Muu sisäinen
Pituus	4	8 (5*3)	10	15	10	24	10	10	3	4	8	8	10	10

- 1) Kirjanpitoyksikkö (Kirjanpitoyksikkö)
- 2) LKP-tili (Liikekirjanpidon tilit)
- 3) Toimintayksikkö (Virastot ja sisäinen organisaatio)
- 4) TaKP-tili (Talousarviokirjanpidon tilit)
- 5) Valtuus (Valtuus)
- 6) Projekti (Virasto, useamman viraston, valtakunnalliset)
- 7) Toiminto (Ydintoimintojen hierarkia ja tukitoimintojen ylätasot)
- 8) Suorite (Viranomaisasuorite, maksullinen toiminnan suoritteet)
- 9) Alue/Kunta (Kunta 3 nro + maat SAP:n vakio koodit)
- 10) Kumppanikoodi (Valmius konsernilaskentaan, sisäinen laskutus)
- 11) Seurantakohde 1 (Vapaa 1, viraston omaan käyttöön)
- 12) Seurantakohde 2 (Vapaa 2, viraston omaan käyttöön)
- 13) Seurantakohde 3 (Varalla 1, virastokohtainen, ei käytössä)
- 14) Seurantakohde 4 (Varalla 2, yhteinen, ei käytössä)

15) Henkilö (Käytössä ainoastaan henkilöstöhallinnossa)

- Valtiotasoinen
- Kirjanpitoyksikkökohtainen
- P = pakollinen
- V = vapaaehtoinen

Kuvio 2. Kieku-seurantakohdemalli (Valtiokonttori 2014).

Kieku-järjestelmässä kirjanpitoyksikön sisäistä laskentaa palvelevat erityisesti seurantakohteiden käyttö ja ylläpito, sisäinen budjetointi sekä palkkakustannusten vyörytys seurantakohteille työpanoksen kohdentamisen avulla. (Valtiokonttori 2012, 18.)

4.2 Jakopalkka-ajot

Sisäisen laskennan tarpeita varten Kieku-järjestelmään on toteutettu jakopalkka-toiminnallisuus. Jakopalkkatoiminnallisuus yhdistää työntekijöiden palkkojen kirjapitotietoja ja työntekijöiden työajankohdennustietoja laskennassaan. Jakopalkkojen sisäinen laskenta toteutetaan jokaisen työntekijän osalta henkilötasolla. (Valtiokonttori 2014.)

Työajankohdennuksessa työntekijä kohdentaa kaikki tekemänsä työtunnit Kieku-seurantakohteille. Järjestelmä vyöryttää automaattisesti henkilön palkkatiedoista sen osan työaikakustannuksista laskentakohteelle, mikä on kulunut kohdennetun työajan perusteella. Järjestelmä ottaa laskentaan myös mukaan automaattisesti poissaolotietojen, kuten vuosilomien ja koulutusten vaikutukset. Sen sijaan tukitoimintoihin kohdistettu työaika ja sen vyöryttäminen ydin-toiminnolle vaatii oman laskennan Kieku-järjestelmän ulkopuolella. (Valtiokonttori 2014.)

4.3 BI-raportointi

Kieku-järjestelmän hyödyntäminen sisäisessä laskennassa pohjautuu pääosin SAP Business Intelligence (BI) - liittymään, jolla Kiekun analyysiraportointi teknisesti toteutetaan. BI-raportointi on päivittäinen työkalu valtionhallinnon talous- ja henkilöstöhallinnon tehtävissä, toteutumien seurannassa, raportoinnissa ja kustannuslaskennassa. BI-raportointi tuottaa lähes reaaliaikaista tietoa operatiivisen sisäisen laskennan käyttöön. Päivittaiset tiedot siirtyvät Kiekusta BI-järjestelmän tietovarastoihin yön aikana. (Valtiokonttori 2010.)

Kieku-portaalissa BI-raportit on jaoteltu omiksi raporttiryhmikseen eri tehtäväalueiden ja käyttötarkoitusten perusteella esimiestehtäviä, talouden seuranta, kirjanpitoa sekä sisäistä budjetointia ja valtuuksien seuranta varten. BI-raportit ovat monipuolisesti käyttäjän itsensä muokattavissa erilaisten tietotarpeiden ja laskentakohdekombinaatioiden mukaan. Lisäksi BI-raporteilta on mahdollisuus porautua Kiekun tietosisältöihin sisälle aina kirjanpidon vienteihin asti. (Valtiokonttori 2010.)

5 Syyttäjälaitoksen sisäinen laskenta

Suomen syyttäjälaitoksen organisaatio on kaksiportainen. Valtakunnansyyttäjänvirasto toimii syyttäjälaitoksen keskushallintoviranomaisena ja johtaa ja ohjaa koko syyttäjälaitoksen toimintaa valtakunnansyyttäjän johdolla. Syyttäjälaitokseen kuuluu hallinnollisesti 11 paikallisvirastoa, jotka jakautuvat päätoimipaikkoihin ja palvelutoimistoihin. Syyttäjälaitos toimii kirjanpitoyksikkönä oikeusministeriön hallinnonalalla, oikeusministeriön tulosohtavana sektorina.

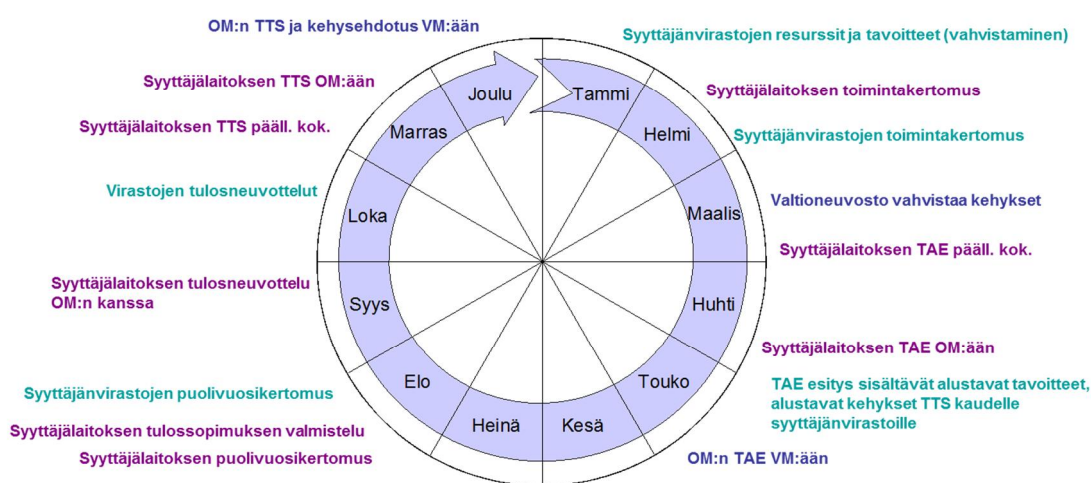
Syyttäjälaitoksen toimintamenot olivat vuonna 2015 noin 42 miljoonaa euroa. Tuloja syyttäjälaitos ei peri toiminnastaan. Toimintamenot jakautuivat vuonna 2015 seuraavasti:

- henkilöstömenot n. 85 %
- toimitilat n. 10 %
- investoinnit n. 0,3 % ja
- muut menot n. 5 % (Valtakunnansyyttäjänvirasto 2016.)

Keskushallintoviranomaisena toimivan Valtakunnansyyttäjänviraston tärkeänä tehtävänä on syyttäjälaitoksen paikallisvirastojen tulosohtaus. Syyttäjälaitoksen tulosohtauksessa noudatetaan kehysmenettelyn mallia, jossa paikallisvirastoille myönnetään vuosittain käytettäväksi oma määräraha. Tämän lisäksi keskushallinnon tulosohtaustehtävään sisältyy tärkeänä osana syyttäjänvirastojen toimintaan ja toimintaedellytyksiin liittyvien tulostavoitteiden asettaminen yhteistyössä paikallisvirastojen kanssa.

Myönnetyn määrärahan puitteissa paikallisjohto puolestaan huolehtii oman virastonsa toimintaedellytysten luomisesta ja tulostavoitteiden toteutumisesta. Tulostavoitteiden mielekäs asettaminen ja niiden toteutumisen seuranta edellyttävät luotettavaa sisäistä laskentaa. Kuviossa 3 esitetään syyttäjälaitoksen tulosohtausprosessiin kuuluvat tehtävät vuosittaisessa rytmissä, vuosikellona.

Tulosohtauksen vuosikello, syyttäjälaitos



Päivitetty 05.10.2012/CL

Kuvio 3. Syyttäjälaitoksen tulosohtauksen vuosikello (Valtakunnansyyttäjänvirasto 2012).

Tulosohtausprosessin lisäksi, muun valtionhallinnon tapaan, syyttäjälaitoksen sisäinen laskennan tehtäväalue kattaa strategisessa ja operatiivisessa johtamisessa tarvittavan taloustiedon tuottamisen, budjetoinnin, investointilaskelmien laatimista ja toteutumaraportointia.

5.1 Kieku sisäisen laskennan tietolähteenä

Valtiovarainministeriön päätöksellä syyttäjälaitoksesta tehtiin valtionhallinnon itsenäinen talousyksikkö, kirjanpitoyksikkö, 1.10.2016 lukien. Samaan aikaan syyttäjälaitos aloitti Kieku-järjestelmän käyttämisen. Kiegun käyttöönoton myötä syyttäjälaitoksen talous- ja henkilöstöhallinnon tehtävät siirrettiin paikallisilta virastoilta valtakunnallisille taha- ja heha-tiimeille, jotka palvelevat syyttäjänvirastoja maanlaajuisesti.

Syyttäjälaitoksen Kiekussa talouden ja työpanoksen seurannassa ulkoisen laskennan seuranta-kohteita ovat kirjanpitoyksikkö, talousarviokirjanpidon tili, liikekirjanpidon tili, toimintayksikkö ja kumppani. Sisäisen laskennan seuranta-kohteita ovat toimintayksikkö, toiminto ja projekti. Syyttäjälaitoksen taloushallinnossa käytetään kaikkia edellä mainittuja seuranta-kohteita ja useimmat ulkoisen seurannan kohteet palvelevat myös sisäisen laskennan tarpeita. Työpanoksen kohdentamisessa käytettävät seuranta-kohteet ovat toimintayksikkö, toiminto ja projekti. (Valtakunnansyyttäjänvirasto 2016.)

Kieku-järjestelmässä toiminto-seuranta-kohteet on jaettu tarkemmalle tasolle toiminnan laadun mukaisesti ydintoimintoihin ja niitä avustaviin tukitoimintoihin. Syyttäjälaitoksessa ydintoiminnoilla seurataan syyttäjälaitoksen perustehtäviin kuuluvien toimintojen taloudellisia ja toiminnallisia vaikutuksia. Syyttäjälaitoksen ydintoiminnot esitetään taulukossa 5. (Valtakunnansyyttäjänvirasto 2016.)

140415201 Syyttäjälaitoksen toimiala		
	1404152011	Rikosprosessi
		1520118300 Esitutkinta
		1520118310 Syyteharkinta
		1520118320 Käsitteily KÄO
		1520118330 Käsitteily HO
		1520118340 Käsitteily KKO
		1520118350 Summaarinen menettely
		1520118360 KV oikeusapuasiat
		1520118399 Rikosprosessin matka-aika
	1404152012	Syyttäjälaitoksen koulutus ja kehittäminen
		1520128510 Syyttäjän koulutus
		1520128511 Sihteerin koulutus
		1520128512 Johtamiskoulutus
		1520128513 Alueellinen koulutus
		1520128514 Ohjaus ja kehittäminen
	1404152013	Syyttäjälaitoksen muut toiminnot
		1520138510 Kanteluasiat
		1520138520 Lainvalmistelutehtävät
		1520138525 Muut asiantuntijatehtävät
		1520138530 Seuranta
		1520138540 KV yhteydenpito
		1520138550 Eurojust

Taulukko 5. Syyttäjälaitoksen Kieku-järjestelmän ydintoiminnot (Valtakunnansyyttäjänvirasto 2016).

5.2 Haastattelututkimus syyttäjälaitoksen johdolle

Opinnäytetyön tiedonhankintaa varten tehtiin haastattelututkimus. Tutkimuksella kartoitettiin sekä valtakunnallisen että paikallisen johdon käsitystä siitä, mitä sisäisen laskennan tietoja he tarvitsevat päätöksenteon tueksi ja miten tietotarpeet tämän hetkisillä menetelmillä ja järjestelmillä tulee katettua.

Haastattelututkimus toteutettiin teemahaastatteluna. Haastateltaviksi valikoituivat keskuhallinnosta henkilöt, joka vastaavat koko syyttäjälaitoksen tulosohjauksen valmistelusta ja toteuttamisesta sekä operatiivisesta talousjohtamisesta. Paikallisvirastoista haastateltaviksi valittiin eri kokoisten ja maantieteellisesti erilaisille alueille sijoittuvien virastojen johtoa, jolloin saatiin laajempaa ja monipuolisempaa tietoa sisäisen laskennan ja päätöksenteon tarpeista koko valtakunnassa.

Haastattelun teemoitus pohjautui syyttäjälaitoksen tulosohjauksen vuosikellon mukaisiin asiakokonaisuuksiin, operatiivisen johtamisen tarpeisiin ja Kieku-järjestelmän tuottaman tiedon hyödynnettävyyteen. Haastateltavia pyydettiin arvioimaan sisäisen laskennan tietotarpeita ja laskennassa käytettyjen menetelmien toimivuutta seuraavien asiakokonaisuuksien osalta:

- lyhyen aikavälin taloussuunnittelu ja päätöksenteko (alle 12 kk)
- pitkänaikavälin toiminta- ja taloussuunnittelu (TTS), nelivuotiskausi
- kehys- ja talousarviovalmistelu
- tulosneuvotteluvalmistelu
- raportointi tulosohjaajalle
- muut päätöksenteko tilanteet ja tarpeet

Haastatteluaineistoa analysoitiin yhdistelemällä ja tyypittelemällä eri teemoista esiinnousteita sisäisen laskennan tietotarpeita ja eri laskentamenetelmien käyttöä.

5.2.1 Johdon tietotarpeet

Haastattelujen perusteella syyttäjälaitoksessa sisäisen laskennan pääpaino on myönnetyn toimintamäärärahan käyttämisen suunnittelussa ja seurannassa. Määrärahan käytön suunnittelussa ja päätöksenteossa tunnistettiin tulosohjauksen vuosikellon aikarytmin mukaiset toistuvat ajankohdat ja järjestys.

Taloussuunnittelun ja siihen liittyvän päätöksenteon lisäksi syyttäjälaitoksen johdossa tunnistettiin sisäisen laskennan tuen tarpeita, jotka liittyvät erilaisiin kehittämishankkeisiin sekä toimintaympäristössä tapahtuviin muutoksiin ja ilmiöihin. Toimintaympäristön muutosten johdosta on tarpeen linjata ja tehdä sisäisiä päätöksiä siitä, mihin halutaan tai on ylipäättään

mahdollista vaikuttaa. Sisäiseltä laskennalta odotetaan tuolloin tukea ja laskelmia eri vaihtoehtojen punnintaa varten. Johto tarvitsee muun muassa luotettavaa tietoa siitä, mihin toimintoihin työvoimaa ja määrärahaa eniten sitoutuu. Eri rikosnimikkeet ja niiden sisällä erilaiset työvaiheet kuluttavat resurssia eri tavoin. Laskennassa ja päätöksenteossa korostuvat syyttäjälaitoksen ydintoiminnot ja niiden seuranta.

Keskushallinnossa myös hallitusohjelma ja siihen vaikuttaminen nähdään tärkeänä osana päätöksentekoprosessia. Johdon tavoitteena on nostaa keskusteluun ja markkinoida poliittiselle taholle syyttäjälaitoksen kannalta oikeita asioita. Hallitusohjelmatasolla asioita käsitellään koko rikosketjun - poliisi-syyttäjä-tuomioistuin - osalta isoina kehittämishankkeina. Haastatteluissa korostui valtionhallinnossa vallitseva jatkuvan sopeuttamisen aikakausi, jossa ei ole kyse määrärahan sopeuttamisesta vaan jatkuvasta toiminnan sopeuttamisesta tiukentuneeseen talouteen nähden. Tämä vaatii johdolta jatkuvaa parantamisen ja kehittämisen ohjelmaa sekä entistä enemmän sisäisen laskennan tukea.

Haastatteluissa nousi esiin, että valtiontalouden konsernitasolla toteutettava kehysmenettely edellyttää sisäiseltä laskennalta toimintaympäristössä vallitsevan trendiennusteen mukaisen tiedon tuottamista, jotta kehyskaudella osattaisiin ennustaa resurssien kohdentamista oikeille, ajankohtaisille asioille. Johto korostaa, että kehysvalmistelu tarvitsee taustalleen isoja laskelmia, jotka päätöksen teon kannalta tulisi pystyä puristamaan yksinkertaiseen ja helposti ymmärrettävään muotoon. Keskushallinnon mukaan tässä laskennassa hyödynnetään sekä pysyviä elementtejä että trenditietoon pohjautuvia vaihtuvia tekijöitä. Keskushallinto käy keskustelua tulosohtajaajan kanssa siitä, mitä asioita kehyskaudella halutaan kehittää ja mitkä ovat niitä muuttuvia tekijöitä, joihin kehyskaudella erityisesti pyritään vaikuttamaan.

Talousarviovalmistelu on haastattelijien mukaan yksi näkyvimpiä ja seuratuimpia päätöksentekoforumeita, myös henkilökunnan näkökulmasta. Siinä tehdään resurssipäätöksiä seuraavan vuoden osalta. Talousarviovalmistelua varten sisäisessä laskennassa mennään yhä tarkemmalle tasolle ja laskentaa tehdään sekä syyttäjälaitoksen että paikallisvirastojen tasolla. Talousarviovalmistelussa pääpaino on henkilötyövuosimäärän suunnittelussa. Johto tekee talousarvioesityksen oikeusministeriölle päätettyään, millaisella ja minkä kokoisella henkilökunnalla tulevan vuoden tehtävistä voidaan, kehyksen sallimissa puitteissa, selvitä. Sekä kiinteät että muuttuvat kustannukset ovat johdon mukaan niin vakaita, että henkilötyövuodet ja näin ollen palkkausmenot ovat tärkein operointiväline ja vaihtoehtolaskennan kohde.

Haastatteluissa ilmeni myös hivenen epäuskoisuutta siitä, ettei avoimien virkojen täyttämisen, täyttämättä jättämisen tai siirtämisen välttämättä ole yksinään riittävän tehokas ja aikataulullisesti riittävän herkästi reagoiva väline esimerkiksi tehokkuuden ylläpitämiseen kai-

kissa tilanteissa maanlaajuisesti. Merkitystä nähtiin myös sillä, millaisia virkoja laitetaan haakuun. Haastatteluissa tunnistettiin tarve tehdä kokonaisvaltaisempaa harkintaa, jossa arvioidaan millaiselle osaamiselle on kulloinkin tarvetta ja missäpäin Suomea tarve on ajankohtainen.

Keskushallinto vastaa koko syyttäjälaitoksen tulosneuvottelusta oikeusministeriön kanssa. Keskushallintoviraston sisäinen laskenta pitää näin ollen sisällään koko maan määrärahan käytön ja toiminnan suunnittelun. Tulostavoitteiden - esimerkiksi tuottavuus- ja taloudellisuustavoitteet - asetannassa sekä niiden toteutumisen seurannassa ja raportoinnissa sisäinen laskenta yhdistää syyttäjälaitoksen talous- ja henkilöstötietoja rikosasioiden käsittelyjärjestelmästä Sakarista saatavien tietojen kanssa.

Keskustasolla kustannuslaskentaa tarvitaan lisäksi erilaisten lakihankkeiden ja niiden kustannusvaikutusten arvioimisessa. Haastatteluissa nousi esiin Kiekun ja rikosasioiden käsittelyjärjestelmän Sakarin tuottaman tiedon hyödyntäminen ja yhdistäminen tulevaisuudessa. Keskushallinnossa nähdään, että rajapinnan rakentaminen talous- ja substanssijärjestelmien välille voisi tuottaa uudenlaista tietoa ja mahdollistaa uusien tulostulokkeiden kehittämisen.

Paikallispäälliköiden haastattelujen mukaan sisäistä laskentaa tehdään pääosin tulosneuvotteluihin valmistautumisen tueksi. Tehokkaimmaksi työkaluksi määrärahan käytön suunnittelussa nousi myös paikallistasolla henkilötyövuodet. Henkilötyövuosisuunnittelua ohjaa sisäisen laskennan tuottamat palkkaennusteet. Palkkaennusteilla suunnitellaan, kuinka tulevilla suunnittelukaudella tullaan käyttämään tulosneuvotteluissa myönnettyä henkilötyövuosiresurssia. Talousnäkökulman lisäksi kaikki haastatellut päälliköt olivat yhtä mieltä siitä, että melko vakaa henkilötyövuositaso on myös tärkeä osa hyvää henkilöstöpolitiikkaa.

Virastoissa talousseurantaa tehdään kuukausittain johtoryhmien kokousten yhteydessä. On virastoja, joilla ei juurikaan tapahdu muutoksia kesken vuotta tulossopimukseen verrattuna. Mikäli jotain talouteen liittyvää päätöksentekotarvetta ilmenee, niiden merkitys koetaan yleisesti hyvin pieneksi. Ihmisten liikkuvuus tuo aika ajoin eteen uusia tilanteita, ja aina ei palata uutta henkilöä lähtevän henkilön tilalle. Paikallistasolla säästäväisyyttä vaalitaan helposti ja keskushallinnon mukaan virastoissa ollaan toisinaan hivenen liiankin varovaisia.

Palkkausmenojen jälkeen seuraavaksi suurin menoerä on toimitilakustannukset. Tämä menoerä on johdon mukaan melko vakaa, mutta muutostilanteissa laskennan tuki korostuu. Syyttäjälaitoksen toimitilaverkostoa on voimallisesti supistettu jo useiden vuosien ajan, ja tätä kehitystä jatketaan aktiivisesti. Erään paikallispäällikön mukaan toimipaikkaverkoston karsimisella yhdessä avointen virkojen täyttämättä jättämisen rinnalla on ollut merkittävä vaiku-

tus vaikeassa taloustilanteessa olleen paikallisviraston taloustilanteen elpymiseen. Muita sisäisellä laskennalla tuettuja paikallisvirastojen päätöksentekotilanteita ovat muun muassa ratkaisut koulutukseen osallistumisesta. Tämän merkitys on selvästi suurempi niissä virastoissa, jotka sijaitsevat maantieteellisesti pääkaupunkiseudun ulkopuolella. Kahdessa virastossa jopa koetaan, että henkilökunnan koulututtamiseen sidottujen menojen suunnittelu on tiukentuneen taloustilanteen vuoksi säännöllistä ja välttämätöntä.

Lyhyen aikavälin - alle 12 kuukautta - taloussuunnittelussa ja päätöksenteossa nojaututaan tällä hetkellä pitkälti edellisten kausien seurantatietoon. Seurantatietoja käytetään säännömukaisesti sisäisen laskennan ennusteissa kuluvan vuoden ennalta tiedettyjen muutosten rinnalla. Näin saatava tarkkuustaso on kaikkien haastateltujen mukaan on ollut varsin hyvä.

5.2.2 Kieku-raportoinnin tuki

Haastatellut paikallispäälliköt kokivat Kieku-raportoinnin tuen sisäiselle laskennalle vähäiseksi ja vajaavaiseksi. Kieku-järjestelmän tuottaman raportoinnin lukeminen koetaan hankalaksi ja erilaiseksi mihin on totuttu. Jakopalkkaraportoinnin tuottaman tiedon hyödyntäminen on virastoissa jäänyt lähes kokonaan työajankohdentamisen huonon käyttöasteen vuoksi. Työajankohdentamisintoa on häirinnyt erityisesti se, että suuri osa henkilöstöstä on työaikalain ulkopuolella. Tällä hetkellä työajankohdentamisesta saatava raportointi ei myöskään ole virkamiehelle itselleen suoraan järjestelmästä saatavilla, ja se heikentää omalta osaltaan kiinnostusta tehdä työajankohdentamista.

Talouden vertailutieto aiemmilta tilikausilta puuttuu Kiekusta vielä kokonaan ja se hankaloittaa suunnittelua ja seurantaa. Useampi haastateltu koki taloustiedon jakamisen virastoille Kiekun käyttöönotossa perustetun taha-tiimin kautta hitaaksi ja vaivalloiseksi ja toivoi käyttöoikeuksien laajentamista nykyisestä. Vanhan järjestelmän mukaiset talousraportit koettiin tietosisällöltään paremmin toimiviksi, ja jotkut virastot ovatkin tilanneet taha-tiimiltä erikseen muokattuja, vanhaa mallia mahdollisimman hyvin mukailevia raportteja vertailun tueksi.

Haastattelujen yhteydessä jokaisen paikallispäällikön kanssa käytiin lävitse Kieku-raportointia. Jakopalkkaraportteilta tutkittiin viraston työnajankohdentamisesta laskettujen euromääräisten työaikakustannusten hintaa ja jakautumista eri ydintoiminnoille. Yhdistelemällä jakopalkkaraportointia ja kirjanpidon tietoja päälliköt pääsivät tutustumaan myös siihen, miten viraston toimintamenomäärärahan käyttö jakautui ydintoiminnoille ajanjaksolla tammi-maaliskuun 2017.

5.3 Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan tila

Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan tehtävät muodostuvat pääosin henkilötyövuosi- ja palkkausmenojen suunnittelusta ja kustannuslaskennasta, mikä selittyy viraston kustannusrakenteen perusteella. Tärkeimmät ja johdon mukaan merkityksellisimmät tietotarpeet ja ennustettavat tekijät liittyvät henkilöstöön, ja niitä ovat erilaisten virkojen määrät, palkkaluokat, sivukulut, erilaiset lisäpalkkiot ja lomarahat. Menetelmänä palkkausmenojen laskennassa hyödynnetään tällä hetkellä lisäyslaskennan menetelmän mukaisia kertoimia, mitkä perustuvat ennalta tiedettyihin palkkiomääriin, virkaehtosopimukseen sekä palkan sivukulujen muutoksiin.

Toimintoja on käytetty talouden seurannassa jo ennen Kiekun käyttöönottoa. Toimintolaskennan käyttäminen paikallisena suunnitteluvälineenä on haastattelujen perusteella ollut hyvin vähäistä, ja toimintojen ja projektien kustannuseurantaa on toteutettu lähes yksinomaan keskusvirastossa. Kiekun toiminto-seurantakohteen käyttäminen tekee toimintolaskennan hyödyntämisen helpoksi Kiekusta saatavan BI-raportointitiedon avulla.

Toimintolaskennalla saadaan myös arvokasta tietoa muun muassa siitä, mihin työtehtäviin ja toimintoihin syyttäjälaitoksen henkilökunnan työaikaa sitoutuu. Työajankohdentaminen Kiekkussa on kuitenkin ollut niin vähäistä, että BI-raportoinnin tuottama tieto on jäänyt epäluotettavaksi. Perussuunnittelun ja päätöksenteon lisäksi myös lakihankkeiden valmistelussa ja vaikutusarvioinnissa voidaan hyödyntää toimintolaskennan tietoa.

Kiekun toimintaperiaatteiden mukaisesti syyttäjälaitoksen ydintoiminnoille kirjataan suoraan työaikaa ja kustannuksia. Syyttäjälaitoksessa ei ole vielä tehty yhteistä linjausta, miten syyttäjälaitoksen tukitoiminnot, palkalliset poissaolot, ICT-menot ja toimitilakustannukset jaetaan ydintoiminnoille. Keskushallinnossa nähdään, että myös tukitoimintojen sitomat resurssit ovat yksi laskennan kohde itsessään. Näin voidaan seurata ja arvioida, tuotetaanko syyttäjälaitoksen tukitoimintoja riittävän tehokkaasti.

Valtion yhteisen kustannuslaskennan mallin (2017) mukaan tukitoimintojen sitomat kustannukset on mahdollista jakaa eri ydintoimintojen kesken kirjanpitoyksikön valitseman periaatteen mukaan. Jakoperusteena voidaan käyttää esimerkiksi eri ydintoimintojen sitoman tehollisen työajan suhdetta. Mikäli jokin tukitoiminto tai kustannuserä palvelee vain tiettyä tai osaa ydintoiminnoista, täytyy se huomioida erikseen laskennassa.

Rikosoikeudenhoidon substanssijärjestelmä, Sakari, tukee pääsääntöisesti vain esitutkintaa, syyteharkintaa ja alioikeusprosessia. Sakarin aiheuttamien kustannusten jakaminen tehdään siten vain näille ydintoiminnoille, ja se voi tapahtua Valtion yhteisen kustannuslaskennan malliin (2017) perustuen näiden ydintoimintojen sitoman tehollisen työajan suhteessa. Työajan

sitovuuden rinnalla voidaan käyttää myös ydintoimintoon sitoutuneen työajan euromääräistä hintaa antamaan lisäarvoa laskentaan. Tällöin täytyy kuitenkin huomioida eri palkkausluokat, sillä vain työtunti aikamuuttujana on saman arvoinen sekä sihteerillä että syyttäjällä.

Toimitilakustannukset ovat syyttäjälaitoksen toiseksi suurin menoerä. Valtion yhteisessä kustannuslaskennan mallissa (2017) toimitilakustannusten kohdentaminen ydintoiminnoille tapahtuu kahdessa vaiheessa. Laskentakohteena on ensivaiheessa virastokokonaisuus eli Kiekun toimintayksikkö. Tämä jälkeen kunkin viraston toimitilakustannukset voidaan jakaa ydintoiminnoille kussakin virastossa ydintoimintoihin käytetyn työajan suhteessa. Istuntotoiminnon vaatimien erillistilojen kustannukset kohdennetaan vain kyseessä olevan oikeusprosessin ydintoiminnolle.

Edellä mainittujen välillisten kustannusten sisäisessä laskennassa on mahdollisuus myös hyödyntää lisäyslaskentaa toimintolaskennan rinnalla. Tukitoiminnoista, toimitila- ja ICT-menoista voidaan luoda ennusteita yleiskustannuslisäkertoimien avulla. Tämä nopeuttaisi laskentaa. Yleiskustannuslisän käyttäminen vaatii kuitenkin varsin tarkkojen ja riittävän laajojen pohjatietojen keräämistä ennen käyttöönottoa. Lisäksi yleiskustannuskertoimen sisältämiä menoeriä tulee systemaattisesti seuranta, jotta niissä tapahtuvat muutokset ja muutostrendit havaitaan riittävän ajoissa.

Tarvetta suoritetasoiseen laskentaan on tuloksellisuuden laskennassa. Syyttäjälaitoksen pääsuorite on syyteharkintaratkaisuu. Syyteharkinta-toiminnon kustannusten jatkojalostaminen syyteharkintaratkaisun hinnan selvittämiseksi voi tapahtua eri tavoin. Yksikertaisimmillaan Kieku-ympäristössä laskenta tapahtuu niin, että kaikki panokset kohdennetaan ensin syyteharkinta-toiminnolle ja sen jälkeen toiminnon kokonaiskustannukset jaetaan jakolaskennan periaatteen mukaisesti syyteharkintaratkaisujen määrällä. Usein syyteharkinnan sitomat resurssit ovat, esimerkiksi liikennejuopumusasiassa ja laajassa talousrikosasiassa, aivan eri laajuisia. Tätä laskentaa varten syyttäjälaitoksessa on kehitetty omaa laskentaa, joka tapahtuu Excelissä varsinaisten talous- ja substanssijärjestelmien ulkopuolella.

6 Opinnäytetyön yhteenveto ja johtopäätökset

Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan tehtävä on uuden alussa: Sisäisen laskennan päätietolähde Kieku tuottaa tietoa uudessa muodossa, Valtiokonttorin keväällä 2017 antama ohje edellyttää valtion yhteisen kustannuslaskennan mallin käyttöönottamista ja Kiekun käyttöönoton yhteydessä syyttäjälaitoksen taloushallinnon tehtävät siirrettiin taha-tiimille.

Opinnäytetyössä perehdyttiin sisäisen laskennan menetelmiin, valtionhallintoa koskeviin sisäisen laskennan periaatteisiin ja ohjeisiin sekä valtion yhteiseen talous- ja henkilöstöhallinnon

järjestelmään, Kiekuun. Opinnäytetyön aikana tunnistettiin ja listattiin syyttäjälaitoksen johdon sisäisen laskennan tietotarpeita sekä valtionhallinnolle säädettyjä raportointivelvollisuuksia. Syyttäjälaitoksen johdon tietotarpeita peilattiin Kiekun tuottamaan sisäisen laskennan pohjatietoon ja Kiekun BI-raportointiin. Opinnäytetyön tuloksena listattiin suosituksia ja kehittämis ehdotuksia, miten sisäisen laskennan menetelmiä ja tiedonsaantia voidaan edelleen kehittää palvelemaan paremmin tiedonsaantia ja tukemaan valtion talousarviotalouden edellyttämiä tehtäviä.

Valtiohallinnon edellyttämän kustannuslaskennan mallin soveltamista varten syyttäjälaitoksessa tulisi määritellä ja linjata kustannuslaskennan periaatteet. Tarvitaan linjauksia muun muassa siitä, miten tukitoiminnot, kiinteistökustannukset ja ICT-menot jaetaan ydintoimintojen kesken. Kustannuslaskennan käyttöönottoa tulisi valmistella yhteistyössä keskushallinnon ja paikallisjohdon kesken, jotta laskennalla saadaan aidosti relevanttia tietoa suunnittelun ja päätöksenteon tueksi. Lisäys- ja jakolaskennan menetelmiä voidaan hyödyntää toimintolaskennan rinnalla nopeuttamaan tiedonsaantia.

Opinnäytetyössä tunnistettiin, että syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan suurin haaste on työajankohdentamistiedon saanti. Työajankohdentamisen huono käyttöaste on hankaloittanut merkittävästi Kiekun tarjoaman jakopalkkalaskennan ja sitä kautta koko toimintolaskentatiedon hyödyntämistä. Työajankohdentamistietoa tarvitaan kaikista henkilöstöryhmistä, jotta valtion talousarviosta annetun lain (432/1988) ja asetuksen (1243/1992) mukaiset velvoitteet tulevat täysimääräisesti täytetyksi niin koko hallinnonalan kuin kirjanpitoyksikkönä vastuullisen syyttäjälaitoksen osalta. Kieku-järjestelmään tukeutuva valtion yhteinen kustannuslaskennan malli ja sen soveltaminen ovat avainasemassa konsernitasoisen tuloksellisuustiedon raportoinnissa.

Työajankohdentamisesta saatava tieto on yksi tärkeä esimiestyön apuväline. Esimies saa Kiekusta alaisistaan henkilötasoista työajankohdentamistietoa. Kohdentamisesta saatava seurantatieto kertoo, miten eri toiminnot ja työtehtävät sitovat työntekijän työaika. Raporttien edelleen jakaminen omille alaisille toisi lisäarvoa myös työntekijälle itselleen oman työn suunnitteluun ja seurantaan sekä antaisi tukea kehityskeskusteluihin.

Työajankohdentamisen laajentaminen vaatii johdon ja henkilöstön sitoutumista sekä yhteisesti hyväksytyjä toimintatapoja. On tärkeää, että kaikki henkilöstöryhmät sitoutuvat kohdentamiseen ja että kohdentamisesta saatavia hyötyjä voidaan osoittaa henkilötasolle asti. Henkilökuntaa on laajasti koulutettu työajankohdentamiseen jo Kiekun käyttöönottoaiheessa ja on tärkeää huolehtia, että koulutus ja neuvonta edelleen jatkuu.

Sisäisen laskennan oman organisaation ja ulkoatulevien tietotarpeiden selvittyä on mahdollista keskittyä Kieku-raportoinnin jatkokehittämiseen. Kiekusta saatava talous- ja henkilöstöhallinnontieto on aiempaa laajempaa ja monisyisempää. Opinnäytetyössä esiin tulleet keskuhallinnon ja paikallisvirastojen tarpeet edellyttävät räätälöityjen raporttimallien luomista. BI-raportointityökalu mahdollistaa olennaisen tiedon poimimisen ja eri käyttökohteita ja tietotarpeita varten voidaan luoda BI-kirjanmerkkejä raporttien ajamista varten. BI-raportoinnin käyttöoikeuksia tulisi myös laajentaa johdolle nykyisen taloushallintotiimin lisäksi. Tätä varten tarvitaan kohdennettua koulutusta ja neuvontaa.

Opinnäytetyön lopputulemana suositellaan sisäisen laskennan kehittämissryhmän perustamista. Ryhmän tehtävänä olisi suunnitella ja tehdä esitys syyttäjälaitoksen johdon hyväksyttäväksi sisäisen laskennan periaatteista, tiedonkeruun toimintatavoista sekä valtion yhteiseen kustannuslaskennan malliin pohjautuvista laskentamenetelmistä. Syyttäjälaitoksen sisäisen laskennan tavoitteena on tuottaa tietoa, joka ohjaa päätöksenteon katseet oikea-aikaisesti toiminnan jatkuvuuden ja kehittämisen kannalta olennaisiin tekijöihin.

Lähteet

Haastattelut

Lindberg, H. Johtava kihlakunnansyyttäjä, Helsingin syyttäjänvirasto. Haastattelu 21.4.2017.

Lundström, C. Toiminnan tuen päällikkö. Valtakunnansyyttäjänvirasto. Haastattelu 10.4.2017.

Räsänen, H. Johtava asiantuntija. Valtakunnansyyttäjänvirasto. Haastattelu 12.4.2017

Söderlund, T. Johtava kihlakunnansyyttäjä. Itä-Uudenmaan syyttäjänvirasto. Haastattelu 7.4.2017.

Toivola, J. Johtava kihlakunnansyyttäjä. Salpausselän syyttäjänvirasto. Haastattelu 6.4.2017.

Virtanen, I. Johtava kihlakunnansyyttäjä. Oulun syyttäjänvirasto. Haastattelu 18.4.2017.

Kirjalliset lähteet

Ikäheimo S., Malmi T. & Walden R. 2016. Yrityksen laskentatoimi. Helsinki. Talentum Media Oy.

Lyly-Yrjänäinen J., Manninen O. & Suomala P. 2014. Laskentatoimi johtamisen tukena. Edita Publishing Oy 2014. E-kirja.

Neillimo K ja Uusi-Rauva E. 2014. Johdon laskentatoimi. Helsinki. Edita.

Raudasoja K ja Suomela U. 2014. Kustannuslaskennasta kustannusten hallintaan. Helsinki. Sanoma Pro Oy.

Valtakunnansyyttäjänvirasto. 2016. Kieku-käsikirja: 1520 Syyttäjälaitos: Seurantakohteet ja validoinnit.

Webster W. 2003. Accounting for Managers. McGraw-Hill Publishing. E-kirja.

Sähköiset lähteet

Valtakunnansyyttäjänvirasto. Syyttäjälaitoksen toimintakertomukset 2014 ja 2015. Viitattu 8.10.2016.

<http://www.vksv.oikeus.fi/fi/index/valtakunnansyyttajanvirasto/toimintajatalous/tulosohjausasiakirjat.html>

Valtakunnansyyttäjänvirasto. Syyttäjälaitoksen toiminta- ja taloussuunnitelma 2014 - 2017. Viitattu 8.10.2016.

<http://www.vksv.oikeus.fi/fi/index/valtakunnansyyttajanvirasto/toimintajatalous/muutsuunnittelunjaseurannanasiakirjat.html>

Valtakunnansyyttäjänvirasto. Valtakunnansyyttäjänviraston tulossopimus vuodelle 2016 ja kaudelle 2016-2019. Viitattu 8.10.2016.

<http://www.vksv.oikeus.fi/fi/index/valtakunnansyyttajanvirasto/toimintajatalous/tulosohjausasiakirjat.html>

Valtiokonttori 2010. Kieku-järjestelmä. Raportointi. Viitattu 1.6.2017.

<http://www.valtiokonttori.fi/download/noname/%7BCB21D739-8E98-4B44-9084-A169069815C1%7D/79913>

Valtiokonttori 2012. Kiekun toiminnallisuudet, yleisesittely. Viitattu 9.12.2016.

http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttonotto_valtionhallinnossa/Materiaalipankki/Kiekuratkaisu

Valtiokonttori 2013. Mikä on sisäinen laskenta? Viitattu 29.10.2016.

[http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttonotto_valtionhallinnossa/Mita_on_sisainen_laskenta\(47704\)](http://www.valtiokonttori.fi/fi-FI/Virastoille_ja_laitoksille/Kiekun_kayttonotto_valtionhallinnossa/Mita_on_sisainen_laskenta(47704))

Valtiokonttori. 2014. Kiekun seurantakohdemalli ja valtionhallinnon kustannusten kohdennusmalli. Viitattu 29.10.2016.

<http://www.valtiokonttori.fi/download/noname/%7B5FF38152-3022-4E8B-B14B-D734C4EAE871%7D/90296>

Valtiokonttori 2014. Loppuraportti Kustannuslaskennan kehittäminen. Viitattu 29.10.2016.

<http://www.valtiokonttori.fi/download/noname/%7B44FDFF53-7083-4924-8DA3-B14711917B39%7D/88834>

Valtiokonttori 2016. Valtion kirjanpidon käsikirja 2015 ja 2016. Viitattu 29.10.2016.
<http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/Default.aspx>

Valtiokonttori. Jakopalkka 2015. 2014. Viitattu 9.12.2016. <http://www.valtiokonttori.fi/download/noname/%7B0808D4B7-93F5-42CC-8F46-5DFA0E651EB9%7D/90418>

Valtiokonttori 2015. Valtion taloushallinnon kokonaisarkkitehtuuri. Viitattu 10.5.2017.
<http://www.valtiokonttori.fi/download/noname/%7B9F7A9033-DD7E-4FB3-BEF9-F3D47B321D40%7D/90973>

Valtiokonttori 2017. Valtion yhteinen kustannuslaskentamalli. Viitattu 2.5.2017.
<http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/public/download.aspx?ID=94371&GUID=%7BE3006F66-8DAF-4033-93B1-29B87AEFA3E7%7D>

Valtiovarainministeriö 2005. Tulohajauksen käsikirja. 2005. Viitattu 9.11.2016.
<http://vm.fi/documents/10623/307545/Tulohajauksen+k%C3%A4sikirja.pdf/b7f9a7f9-2b46-4dbb-bb66-85bf1074b88a>

Valtiovarainministeriö 2014. Valtion taloushallinnon strategia 2020. Työryhmän muistio. Viitattu 9.11.2016.
http://vm.fi/documents/10623/1107144/Taloushallintostrategia_julkaisu_7_2014.pdf/44da5c98-6a64-4a51-ac48-ad98314b683f

Kuviot

Kuvio 1. Esimerkki toimintolaskennan kulusta.....	13
Kuvio 2. Kieku-seurantakohdemalli	18
Kuvio 3. Syyttäjälaitoksen tulosohjauksen vuosikello	20

Taulukot

Taulukko 1. Kustannuslaskennan peruskäsitteet	9
Taulukko 2. Kokonaiskustannusten selvittäminen yleiskustannuslisän avulla	12
Taulukko 3. Kirjanpityksikön tuloksellisuuden ja laskentatoimen prosessit	14
Taulukko 4. Esimerkkejä kustannusten kohdistamiseen tulosyksikkö- ja suorite- laskentakohteille	16
Taulukko 5. Syyttäjälaitoksen Kieku-järjestelmän ydintoiminnot	21