

Toni Valtee

Kirjanpidon kehittämistyökalun laatiminen Virtain kaupungin tekniselle johdolle

Opinnäytetyö

Kevät 2019

SeAMK Liiketalous ja kulttuuri

Tradenomi

SeAMK 

SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU
SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU

Opinnäytetyön tiivistelmä

Koulutusyksikkö: Liiketalous ja kulttuuri

Tutkinto-ohjelma: Tradenomi

Suuntautumisvaihtoehto: Taloushallinto

Tekijä: Toni Valtee

Työn nimi: Kirjanpidon kehittämistyökalun laatiminen Virtain kaupungin tekniselle toimistolle

Ohjaaja: Henri Teittinen

Vuosi: 2019

Sivumäärä: 47

Liitteiden lukumäärä:

Tämän työn aiheena on kirjanpidon kehittämistyökalun laatiminen ja toimeksiantajana on Virtain kaupungin tekninen toimisto. Opinnäytetyö toteutettiin kehittämishankkeena. Tavoitteena työllä oli luoda seurantatyökalu osastoittain, joilla voitaisiin seurata tulojen ja menojen nettoeroa ja nopeuttaa reagointia mahdollisiin poikkeamiin. Samalla pohjan tuli tuottaa vuosittaista informaatiota, jotta tulevaisuudessa ongelmakohtien paikantaminen helpottuisi ja toimintaa voitaisiin parantaa.

Työn teoriatausta käsittää kuntataloutta, johdon laskentatoimea sekä budjetointiprosessin. Teoriassa käydään myös lävitse lainalaisuuksia sekä käydään lävitse kuntatalouden toimintaa, budjetointia johdon apuna sekä budjetoinnin sisältöä.

Seurantatyökalu on laadittu excel-pohjana, jossa näkyy tiedot kuukausitasolla ja kumulatiivisesti. Lopputuloksena on osastokohtainen yksinkertaisesti täytettävissä oleva pohja, joka säästää toimeksiantajan aikaa. Lisätaulukkoina tässä työssä näkyy myös tulojen ja menojen seurantagraafit, joista pystyy nopeasti näkemään toiminnan tietoja.

Avainsanat: kirjanpito, seuranta, työkalu, johdon laskentatoimi, konstrukttiivinen tutkimusmenetelmä, budjetointi, kuntatalous

SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Thesis abstract

Faculty: School of Business and Culture

Degree programme: Bachelor of business administration (BBA)

Specialisation: Accounting

Author/s: Toni Valtee

Title of thesis: Creating a budgets monitoring tool to improve accounting in the municipal of Virrat

Supervisor(s): Henri Teittinen

Year: 2019

Number of pages: 47

Number of appendices:

The subject of this thesis is to create a budget monitoring tool to improve accounting in the municipal of Virrat and its customer is the technical director of municipal of Virrat. The aim of the budget monitoring tool was to create a tool for each department so that the differences in income and expenditure could be followed easier and reacting to anomalies would be faster. At the same time this tool is expected to produce information annually, so locating problems would be easier and operations could be made smoother.

The theory of the thesis consists of municipal economy, managerial accounting and the budgeting process. It also includes information about legal aspects and how the municipal economy works, how the budgeting helps managerial accounting and what does budgeting include

The budget monitoring tool was created in excel-spreadsheet where you can monitor the income and expenditure with monthly level and cumulative way. End result for this thesis was excel-made tool, that is easy to fill and saves the employer's time. There are also charts that follow income and expenditure, so that people can see the situation quickly.

Keywords: Accounting, monitoring, tool, managerial accounting, constructive research method, budgeting municipal economy

SISÄLTÖ

Opinnäytetyön tiivistelmä.....	1
Thesis abstract.....	2
SISÄLTÖ.....	3
Kuva-, kuvio- ja taulukkoluetelo.....	5
1 JOHDANTO.....	6
2 KUNTATALOUS JA JOHDON LASKENTATOIMI.....	8
2.1 KUNTATALOUS.....	8
2.2 LASKENTATOIMI YLEISESTI.....	10
2.3 SISÄINEN ELI JOHDON LASKENTATOIMI.....	11
3 BUDJETOINTI.....	13
3.1 JULKISEN TALOUDEN BUDJETOINNIN LAINMUKAISUUDET.....	13
3.2 BUDJETOINTI.....	14
3.3 BUDJETIN LAATIMINEN.....	15
3.4 BUDJETOINNIN SEURANTA.....	17
3.5 KRITIIKKIÄ BUDJETOINTIA KOHTAAN.....	20
4 EMPIIRINEN SOVELLUS.....	23
4.1 TOIMEKSIANTO JA TOIMEKSIANTAJA.....	23
4.2 TUTKIMUSMENETELMÄ JA VALINTAPERUSTE.....	27
4.2.1 TUTKIMUSMENETELMÄ.....	27
4.2.2 PERUSTELUT VALINNALLE.....	29
4.3 TUTKIMUSAINEISTO JA KIRJALLISUUS.....	29
4.4 KEHITYSPROSESSIN KUVAUS.....	29
4.4.1 MIELEKKÄÄN ONGELMAN ETSIMINEN.....	30
4.4.2 TIEDONHANKINTA.....	31
4.4.3 RATKAISUJEN LAATIMINEN.....	32
4.4.4 RATKAISUN TOIMIVUUDEN TESTAUS.....	40
4.4.5 RATKAISUN JA TEORIAN YHTEYS.....	40
4.4.6 RATKAISUN SOVELTAMISALUEEN LAAJUUDEN SELVITTÄMINEN.....	40
4.5 KÄYTTÖKOKEMUKSET.....	40

5 YHTEENVETO.....	43
LÄHTEET.....	45

Kuva-, kuvio- ja taulukkoluetelo

kuvio 1. Valtion ja kuntien verorahoitus vuonna 2016, mrd € (Kuntaliitto, 2017, 14].....	11
kuvio 2. Julkiset kulutusmenot tehtävittäin vuonna 2015 mrd.€ [kuntaliitto, 2017, 8].....	12
kuvio 3. Budjetin tehtävät eri vaiheissa toteutustapoineen (Alhola & Lauslahti, 2002, 275).....	17
kuvio 4. Yrityksen toiminnan suunnittelun vaiheet (Jormakka ym.,2011, 170).....	22
kuvio 5. Perinteisen budjetoinnin ongelmat ja kritiikki / Kehittämissuunta ja -mahdollisuudet (Järvenpää ym. 2010, 237).....	24
kuvio 6. tilastokeskuksen väestöennuste virroilla. (Virtain talousarvio 2018, 13)...	26
kuvio 7. Ikajakauman ennuste Tilastokeskuksen mukaan vuoteen 2040 asti. (Virtain talousarvio 2018, 13).....	27
kuvio 8. Väestöllinen huoltosuhde Virroilla vuoteen 2014 asti (Virtain talousarvio 2018, 14).....	27
kuvio 9. Konstruktiivisen menetelmän keskeisimmät osa-alueet (Kari Lukka, 2001).....	30
kuvio 10. Konstruktiivisen tutkimuksen prosessi (Ojasalo, K. ym.,Kehittämistyön menetelmät, 2014, 67).....	32
kuvio 11. Toimeksiannon menojen seurantagraafi (Valtee. T., 2019).....	36
kuvio 12. Toimeksiannon tulojen seurantagraafi (Valtee, T., 2019).....	37
kuvio 13. Toimeksiannon seurantatyökalun päätaulukko (Valtee, T., 2019).....	39
kuvio 14. Toimeksiannon menojen vaihtoehtoiset seurantagraafit (Valtee, T., 2019).....	40
kuvio 15. Toimeksiannon kaikkien osastojen yhtenäisinfot (Valtee, T., 2019).....	41

1 JOHDANTO

Opinnäytetyön aiheena on luoda työkalu, jolla voidaan kehittää Virtain kaupungin budjetin seuranta ja samalla luoda vertailtavia lukuja ongelmakohtien paikantamiseksi sekä korjaamiseksi. Aihe oli ajankohtainen, koska työharjoitteluni alkupuolella suoritettiin tilinpäätös, jossa havaittiin budjetin jääneen suuresti ylijäämäiseksi. Tämän lisäksi työharjoitteluni aikana oli tapahtumassa organisaation rakennemuutos joka vaikutti kirjanpidon seurantaan yhdistämällä ja purkamalla organisaatiota. Organisaation rakennemuutoksen jälkeen seurattavaan kirjanpitoon kuului seitsemän osa-aluetta, joista viidelle haluttiin luoda parempi seurantamalli. Kaksi hylättyä osa-aluetta muodostavat hyvin pienen osan budjetista, eikä näillä ole suurta kokonaisvaikutusta budjettiin.

Kirjanpidon seuraamisen mainittiin jo työhaastattelussa ongelmalliseksi ja että saisin sen kehittämisen eri osa-alueille yhdeksi työtehtäväkseni. Työ haluttiin toteuttaa Excel-taulukko-ohjelmalla sen monipuolisuuden takia. Tämä oli myös toimeksiantajan suuresti käyttämä ohjelma, joten hänellä olisi hyvät lähtötason taidot työkalun täyttämisen kannalta. Kuntien julkisessa hallinnossa käytetään Neilimon ja Uusi-rauvan (2007, 242) mukaan sekä nettobudjetointia että kehysbudjetointia. Näissä budjetointityyleissä budjetti sovitetaan johonkin tiettyyn kehykseen ja luvuissa keskitytään tulojen ja menojen nettoerotuksena. Budjetin sisäiset osat voivatkin vaihdella, mutta yksikköorganisaation johto on silti sidonnainen saavuttamaan budjetoidun nettoerän. Tällöin tulojen kasvu sallii myös menojen kasvun ja luo tietynlaisen jouston organisaation (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 242)

Työn tarkoituksena on luoda mahdollisimman yksinkertaisesti täytettävä taulukko, jolla voi seurata vuoden budjetin etenemistä osastoittain ja kokonaisuutena. Työkalun ajanjakso tulee olemaan vuosikohtainen ja taulukossa seurataan tulojen ja menojen kehittymistä sekä kuukausitasolla että kumulatiivisesti. Tämän lisäksi taulukkoon haluttiin graafista toteutusta, jolla olisi nopea huomata odottamattomat heilahdukset niin tuloissa kuin menoissa. Pääpaino toimeksiantajan mukaan näissä graafeissa tulisi olla kuitenkin menopuolella, koska näissä on ollut hänen aikanaan

eniten heittoja. Toimeksiannon tärkeimmät tavoitteet ovat työkalun tulosten tarkkuus, helppokäyttöisyys ja verrannollisen datan tuottaminen tulevaisuuden analysoimiseksi. Esimerkiksi henkilökunta mainitsi palaverissa Kaupungin johtotason henkilöiden vaihtuneen useaan kertaan viimeisten kymmenen vuoden aikana ja jokaisella näistä oli omat tapansa pitää tulosta yllä. Tämän takia toisiinsa verrattavaa kunnollista dataa ei ole ollut.

Työn rajaus on toteutettu toimeksiantajan kanssa neuvotellen viikoittaisissa palavereissa. Näissä palavereissa käytiin aina lävitse viikon aikana tehdyt työt, vastaan tulleet ongelmat, työn kehittämisideat ja näiden jälkeen päätettiin seuraavan viikon työt. Aluksi ideana oli laatia oma taulukko jokaiselle seurannan alaiselle osaston johtajalle täytettäväksi, mutta tämän todettiin olevan liian ongelmallinen ihmisten lukumäärän ja aikataulujen takia. Tämän takia laadittiin vain yksi taulukko tekniselle johtajalle, joka pitää sisällään kaikkien seurattavien osastojen taulukot. Seurattavia osastoja tässä taulukossa olivat Yleiset palvelut, ruokahuolto, rakennuspalvelu, ympäristövalvonta ja vesihuolto. Näistä suurin budjettiin vaikuttava tekijä on rakennuspalvelu, jonka seuranta on vuoden aikana kaikkein tärkein.

Tavoitteena tällä opinnäytetyöllä on antaa Virtain kaupungille seurantatyökalu, joka auttaisi kirjanpidon seurannassa tulevana vuosina ja antaisi heille mahdollisuuden luoda uutta toisiinsa vertailtavissa olevaa dataa ongelmakohtien paikantamiseen pitkällä tähtäimellä. Seurantatyökalun tarkoitus on olla tarpeeksi yksinkertainen, jotta Excel-ohjelmaa vähemmänkin käyttäneet ihmiset kykenisivät sitä täyttämään. Myös graafisen informaation tulisi olla mahdollisimman helppolukuista.

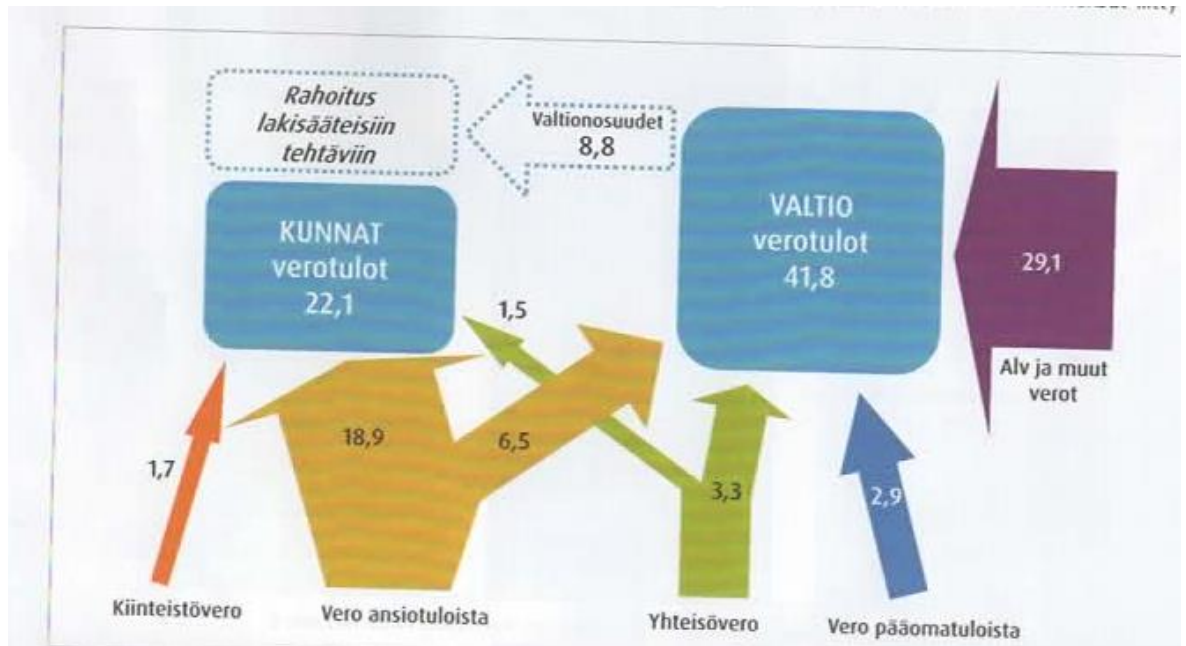
Tulen käyttämään tässä työssä lähdekirjallisuutena erilaisia kirjanpidon alan oppikirjoja, kuntataloudesta painettuja oppaita, erilaisia uutisartikkeleita, tilastokeskuksen lukuja sekä oppikirjoja budjetoinnista julkisessa taloudessa. Näiden lisäksi tutustun aikaisempiin opinnäytetöihin, joissa on luotu jonkinlainen seurantatyökalu organisaatiota varten. Näitä töitä on julkaistu muutamat, mutta suurimpana vaikutuksena tulee omaan työhöni olemaan Maija Viljakaisen tekemä opinnäytetyö, jossa hän kehittää seuranta- ja ennustemallin Seinäjoen terveyskeskukselle.

2 KUNTATALOUS JA JOHDON LASKENTATOIMI

2.1 KUNTATALOUS

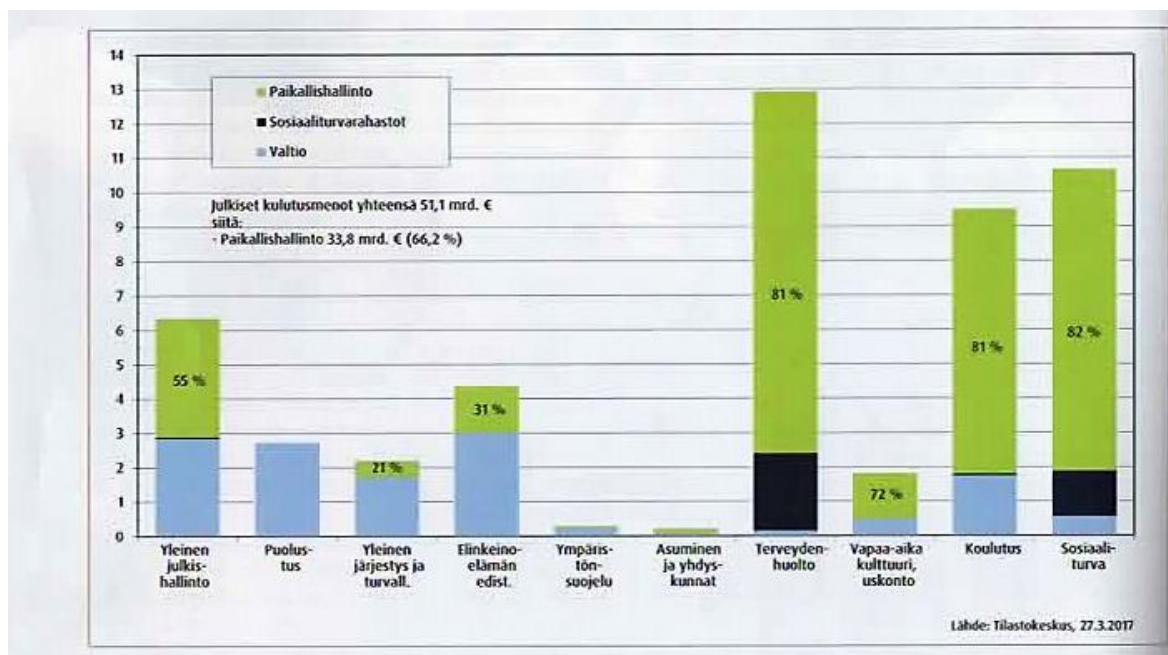
Kuntien tehtävänä on kuntalain mukaan edistää asukkaiden hyvinvointia, kehittää alueen elinvoimaa sekä järjestää kunnan asukkaille heidän tarvitsemat palvelut (Kuntalaki 1§). Näiden laissa määrättyjen palvelujen lisäksi kunnat voivat ottaa myös muita tehtäviä hoidettavakseen. Näitä ovat mm. vapaa-ajan toimintaan liittyvät palvelut tai ammatillisen lisäkoulutuksen järjestäminen. Muita Virroilla olevia vapaaehtoisia tehtäviä ovat mm. satamatoiminta laivarannassa ja matkailu. Virtain teknisen johtajan mukaan kesä on Virroille tärkeää aikaa, koska Virtain lähialueella on suuri keskittymä kesämökkejä. Onhan Virrat kuitenkin virallinen Juhannuskaupunki. Myös Ähtärin kehityksellä ja investoinneilla toivotaan olevan positiivinen vaikutus Virtain kesään matkailijoiden kannalta.

Kuntapalveluiden rahoitus julkisessa taloudessa on osa julkisen talouden rahoitusjärjestelmää, joka perustuu periaatteiltaan kuntien verotusoikeuteen ja rahoitusperiaatteeseen. Kunnat voivat päättää itse tuloveroprosentin ja eri kiinteistöveroprosentteja. Valtio ohjaa kuntien toimintaa ja rahoitusta tekemällä päätöksiä yleisistä veroprosenteista ja valtionosuuksista. Kunnat voivat käyttää verotulonsa eri palveluidensa kehittämiseen omien harkintojensa mukaan. Eduskunta voi määrätä lainsäädännöllä kunnille joko uusia tehtäviä tai lisätä jo olemassa oleviin palveluihin uusia velvoitteita tai normeja, mutta kuitenkin samalla varmistuen että kuntien talouden on mahdollista suoriutua näistä uusista velvoitteista. (Kuntaliitto. 2017, 7] Alla olevassa kuviossa kuntaliitto havainnollistaa kuntapalveluiden verorahoituksen muodostumisen eri lähteistä vuonna 2016.



Kuvio 1. Valtion ja kuntien verorahoitus vuonna 2016, mrd €

Pohjoismaissa kuntatalous on suuremmissa roolissa julkisessa taloudessa verrattaessa muuhun eurooppaan. Paikalliskunnat ovat saaneet enemmän valtaa ja vastuuta valtiolta eri palveluiden järjestämiseen lähemmäs kunnan kansalaisia. Tällä on kuntaliiton mukaan pyritty lisäämään toimintojen tehokkuutta, kun asioista on voitu päättää paikanpäällä. Kunta-ala on vahvasti työvaltainen ja tästä johtuen kuntien julkinen kulutusmeno koostuu suurilta osin palkoista ja palkkaperusteisista maksuista (kuntaliitto. 2017, 8)



Kuvio 2. Julkiset kulutusmenot tehtävittäin vuonna 2015 mrd.€ S.8 Kuntatalous monen muuttujan summa

Kuntasektori vastaa pääosin sosiaali- ja terveydenhuollosta sekä opetuksesta ja kulttuuritoimesta. Monissa kunnissa kuten Virroillakin on valmistauduttu suunniteltuun Sote-uudistukseen, jossa oltaisiin perustettu maakunnat joille nämä tehtävät olisivat siirtyneet. Kuitenkin tämän työn laatimisen aikana tämä edellä mainittu Sote-muutos vaikuttaisi kaatuneen hallituksen eroamisen yhteydessä. Sote- ja maakuntauudistus olisi onnistuessaan siirtänyt noin puolet kuntien tuloista ja menoista vuonna 2020 perustettaville maakunnille, jotka olisivat saaneet järjestämisvastuun sosiaali- ja terveydenhuollon palveluihin (Kuntaliitto. 2017, 7.)

2.2 LASKENTATOIMI YLEISESTI

Laskentatoimi voidaan jakaa yrityksissä kahteen eri pääalueeseen. Nämä ovat yleinen laskentatoimi ja johdon laskentatoimi. Yleistä laskentatoimea kutsutaan toisinaan myös ulkoiseksi laskentatoimeksi. Yleisessä laskentatoimessa päädokumenttina toimii tilinpäätös ja siihen kuuluva tuloslaskelma. Tässä Työssä

keskityn kuitenkin Johdon laskentatoimeen, koska saamassani toimeksiannossa on kyse talouden seurannasta ja tarkkailusta.

2.3 SISÄINEN ELI JOHDON LASKENTATOIMI

Johdon laskentatoimi on tarkoitettu yleistä kirjanpitoa tarkemmaksi työkaluksi, jonka tarkoitus on auttaa yritysjohtoa päätöksenteossa avustavalla laskennalla. Johdon laskentatoimi tunnetaan myös nimillä sisäinen laskentatoimi ja operatiivinen laskentatoimi. Kari Neilimon ja Erkki Uusi-Rauvan (johdon laskentatoimi, 2005) mukaan johdon laskentatoimen laskelmat voivatkin olla erilaisia suunnittelulaskelmia, joilla avustetaan päätöksentekoa. Esimerkiksi eri investointilaskelmat, joilla vertaillaan investointien edullisuutta keskenään ovat hyviä johdon laskentatoimen suunnittelulaskelmia. Myös erilaiset tavoitelaskelmat ja budjettilaskelmat ovat avustavia laskelmia. Myynti-, osto- ja tulosbudjetti kuvaavat yrityksen eri tavoitteita joihin yritys pyrkii pääsemään. Avustavien laskelmien lisäksi toinen tärkeä osa johdon laskentatoimea on laskelmien laatimisen jälkeen tulosten tarkkailu ja seuranta. Tuloksia tulee myös analysoida ja syyt erilaisuuksiin arvioiden ja toteutumien välillä tulisikin selvittää. Kari Neilimon ja Erkki Uusi-rauvan mukaan erilaisten laskentatoimen raporttien tuottamisen ja analysoinnin lisäksi talousjohdolla on tärkeä tehtävä johtaa yrityksen taloustoimintoja. Näitä keskeisiä tehtäviä ovat muunmuassa:

- Osallistuminen taloustavoitteiden asettamiseen
- erilaisten toimintojen taloudellisen vaikutuksen selvittäminen ja arviointi
- talousohjaus
- talouden tarkkailu
- johdon taloudellinen konsultointi

Taloustavoitteiden asettamiseen osallistumisella tarkoitetaan talousjohdon osallistumista yrityksen tavoitteiden asettamisen valmisteluun. esimerkiksi kannattavuus-, tuottavuus- ja rahoitustavoitteiden valmisteluun osallistuminen. Talousjohdon tulisikin osallistua myös kasvutavoitteiden määrittämiseen.

Erilaisten toimintojen taloudellisten vaikutusten selvittämisellä ja arvioinnilla tarkoitetaan talousjohdon työssä yrityksen eri toimintojen taloudellisten vaikutusten selvittämistä. Näitä toimintoja ovatkin eri investoinnit yms. toiminnot. Yleensä pyritään selvittämään vaikutuksen mm. kannattavuuteen, tulokseen ja velkaantumiseen. Julkistaloudessa investointeja ovatkin vaikka erilaiset rakennus- ja purkutoimenpiteet. Esimerkiksi Virroilla aloitettiin vuonna 2018 vanhan sairaalan purku, koska rakennuksen sisäilmassa oli havaittu hometta. Tällä investoinnilla vaikutus talouteen oli yksi isompi purkukustannus lyhyellä aikavälillä (2018-2019). Pidemmällä tähtäimellä vanhan sairaalan purku oli kuitenkin kannattava, koska muutaman vuoden sisällä rakennukseen olisi pitänyt kohdistaa monta pienempää korjausprojektia.

Talousohjaus pitää sisällään talousjohdon jokapäiväiset perustehtävät. Näitä ovatkin mm. taloushallinnon raporttien tuottaminen ja analysoiminen, maksatuksen, rahoituksen ja perinnän hoitamista sekä kustannuslaskelmien laatiminen ja yrityksen verosuunnittelu. Budjettiohjaus onkin erityisen keskeinen tehtävä talousjohdolla.

Talouden tarkkailu taas kohdistuu toteutumien tarkkailuun. Toteutumia voidaankin tarkkailla erilaisilla aikaväleillä riippuen kuinka tarkkaa toteutumia haluaa seurata. Lyhyellä aikavälillä tarkkailuväli voikin olla kvarttaaleittain tai kuukausittain. Lyhyttä aikaväliä käyttäessä voidaan tarkkailla nopeammin tapahtuneita asioita ja kuinka ne ovat vaikuttaneet toteumaan. Koska tässä työssä seurataan vuosittaista budjettia, halusi tämän työn toimeksiantaja tarkkailuväliksi kuukausittaisen tarkkuuden.

Talousjohdon konsultointi taloudellisesti tarkoittaa talousjohdolle velvollisuutta osallistua johdon, työryhmien ja muiden päätöksentekojen kokouksiin ja avustaa näitä päättäjiä tuottamalla tarvittavaa tietoa sekä analysoimalla toimintojen taloudellisia vaikutuksia yritykseen.

3 BUDJETOINTI

Tässä luvussa käydään lävitse budjetoinnin lainmukaisuuksia sekä budjetointia ja budjetin laatimista. Lopuksi tarkastellaan budjetoinnin seuranta ja analyysia sekä budjetointia koskevaa kritiikkiä.

3.1 JULKISEN TALOUDEN BUDJETOINNIN LAINMUKAISUUDET

Kuntalain § 4:14 mukaan kunnanvaltuusto päättää kunnan talousarviosta sekä taloussuunnitelmasta. Tämän lisäksi Kuntalain 13 luvun 110 § mukaan tulee valtuuston hyväksyä talousarvio seuraavalle kalenterivuodelle kuluvan vuoden loppuun mennessä ottaen kuitenkin samalla huomioon kuntakonsernin taloudelliset vastuut ja velvoitteet. Talousarvion hyväksymisen yhteydessä tulee valtuuston myös hyväksyä taloussuunnitelma ainakin kolmeksi vuodeksi tai pidemmäksi aikaa. Talousarviovuosi on tämän taloussuunnitelman ensimmäinen vuosi. Talousarviota ja taloussuunnitelma tulee laatia niin, että ne seuraavat valittua kuntastrategiaa ja sallivat kunnan suorittaa sille tarkoitetut tehtävät. Samalla Talousarviossa ja taloussuunnitelmassa hyväksytään kuntakonsernin ja kunnan tavoitteet toiminnan ja talouden kannalta.

Taloussuunnitelman tulee olla joko tasapainoinen tai ylijäämäinen, jotta kunnan tehtävät voidaan turvata. Jos taseeseen muodostuu alijäämää on se katettava enintään neljän vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamisen jälkeisen vuoden alusta lukien. Kunnan tulee päättää toimenpiteistä, joilla kertynyt alijäämä saadaan katettua mainittuna ajanjaksona.

Talousarviossa otetaan toiminnan ja kunnan tehtävien edellyttämät määrärahat ja tuloarviot sekä käydään lävitse miten rahoitustarve saadaan katettua. Nämä määrärahat ja tuloarviot voidaan ottaa talousarviossa joko brutto- tai nettomääräisenä. Talousarvio ja taloussuunnitelma sisältää 4 osaa:

- käyttötalous
- tuloslaskelma
- investointi

- rahoitus

Kuntalain 13 luvun 113 § mukaan tilinpäätöksessä tulee olla mukana talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus, jolla avataan vuoden tapahtumia. Tämän lisäksi Kuntalain § 12:109 mukaan talousarvio ja taloussuunnitelma tulee julkaista yleisessä tietoverkossa.

3.2 BUDJETOINTI

Julkishallinnossa budjetointi on luonteeltaan hyvin kontrollipainoiteista ja sitä ohjaa tiukat hankintasäännöt. Kunnan budjetoinnissa tavoitteena on turvata rahojen riittävyys koko vuodelle. Pirhosen mukaan yleensä loppuvuodesta kulut kasvavat, kun on havaittu rahaa jäävän ylitse. Tämä oli havaittavissa hänen kahdesta aikaisemmasta taulukosta, joissa edellisvuosina olivat kulut nousseet huomattavasti loppuvuodesta. Tähän syinä on yksinkertaisesti se että budjetista yli jääneet rahat eivät siirry seuraavalle vuodelle, mutta rahoja ei haluta jättää käyttämättäkään, koska niillä on mahdollista parantaa kunnan palveluja tai muuta toimintaa. Samalla myös pelätään, että tulevaisuudessa määrärahoja voidaan pienentää, jos rahaa jää paljon käyttämättä. (Åkerberg, P. 2006, 33)

Budjetit ovat strategisten suunnitelmien pohjalta tehtyjä tavoitelaskelmia, jotka luodaan vuosittain joko seuraavalle vuodelle tai seuraavalle tilikaudelle. Tätä kutsutaan lyhyen aikavälin budjetoinniksi. Lyhyessä budjetoinnissa käytetään mahdollisimman tarkkoja lukuja. Lyhyen aikavälin budjetoinnin lisäksi on olemassa myös pitkän aikavälin budjetointia, joka taas keskittyy useammalle vuodelle. Tässä tapauksessa luvuissa käytetään enemmän ennusteita yms. työkaluja. Tässä opinnäytetyössä tulen käyttämään lyhyen aikavälin budjetointia, koska se sopii paremmin vuoden mittaiseen seurantatyökaluun. Alholan ja Lauslahden (2002, 272) mukaan budjetti koostuu neljästä eri osa-alueesta:

- yrityksen tavoitteista
- toimintasuunnitelmasta

- toimintaympäristön kuvauksesta, analyyseistä ja oletuksista
- budjettiluvuista

Budjetti toimii täten yrityksissä johtamisen apuvälineenä, josta näkee yrityksen eri tasoille asetetut tavoitteet. Budjetin numeerista toimintasuunnitelmaa tehdessä sille määritetään tavoitteita, jotka perustuvat yrityksen strategiseen suunnitelmaan jolle pyritään etsimään erilaisia operatiivisia toimintavaihtoehtoja, joilla tavoitteet olisi mahdollista saavuttaa. Tämän lisäksi voidaan tehdä vertailuja erilaisilla laskelmilla ja analyyseillä sekä päätetään mitä toimintavaihtoehtoa tullaan käyttämään. (Alhola & Lauslahti, 2002, 272 – 273) Budjetointi voi myös aiheuttaa haittoja yritykselle, näin nykyaikana jolloin toimintaympäristöt saattavat muuttua hyvinkin nopeasti. Åkerbergin (2006, 38) mukaan monen vuoden suunnitelmien tilalle tulisi tehdä joustavampia ja nopeasti reagoivia toimintamalleja. Alla olevassa kuvassa käydään lävitse alholan ja Lauslahden (2002, 275) kuvaamana yllämainitun prosessin budjetoinnin vaiheista ja tehtävistä.

	Budjettisuunnittelu	Budjetti	Budjettitarkkailu
Tehtävä	Suunnittelu	Koordinointi ja ohjaus	Ohjaus ja tarkkailu
Laskelmat	Vaihtoehtolaskelmat	Tavoitelaskelmat = budjettiluvut	Tarkkailulaskelmat
Tekstit	Toimintaympäristön kuvaus ja analyysit Oletukset	Tavoitteet Toimintasuunnitelmat	Raportit ja analyysit

Kuvio 3. Budjetin tehtävät eri vaiheissa toteutustapoineen (Alhola & Lauslahti, 2002, 275)

3.3 BUDJETIN LAATIMINEN

Budjetin laatimisessa budjetointimenetelmän ja -tyylin valinta on keskeinen osa budjettia. Budjetointimenetelmän tarkoitus on M.järvenpään, A. Länsiluodon, V.Partasen ja J. Pellisen (2010, 214) mukaan päättää lähtökohdat periaatteissa, joiden perusteella organisoidaan yrityksen budjettisuunnittelu ja budjetin laatimisen

prosessien vastuut. Heidän mukaansa budjetointityyli taas tarkoittaa budjetin roolia toiminnan ohjauksessa. Erityinen painoarvo ohjauksessa on budjettien toteutuma-arvioinneissa, joihin budjetointityylin valinta tuleekin vaikuttamaan. Budjetointityylit jaetaankin yleensä kolmeen erilaiseen tyyliin. Näitä ovat:

- autoritaarinen menetelmä
- demokraattinen menetelmä
- yhteistyömenetelmä

Autotaritaattinen menetelmä tarkoittaa tyyliä, jossa organisaation ylin johto määrittää budjettien eril perusteet ja tekee päätökset budjetin pääkohdista organisaation asettamien strategisten tavoitteiden mukaisesti. Organisaation eri johtajien ja vastuuhenkilöiden tehtävä onkin tällä tyyllillä yleensä pienimmillään erilaisen budjetin vaatiman tietomateriaalin kasaus. Organisaation alemmilla johtajilla onkin ainakin osittain päätäntävaltaa valita keinot budjetin saavattumiseksi, mutta he eivät voi vaikuttaa keskeisiin tuotto- ja kustannuseriin tai budjetin päätavoitteisiin. Täten tällä tyyllillä budjetin keskeiset osa-alueet ja kokonaisuus tuleekin annettuna alemmille organisaatiotasolle. Tämä tyyli on myös kunnallisella taloudella käytössä (Järvenpää ym., 2010, 215). Autotaritaarinen menetelmä onkin tunnetusti jäykkä menetelmä, koska organisaation alempien johtajien ja henkilöstön erityisosaamisella ei pystytä vaikuttamaan budjettiin riittävästi (K.Neilimo & E.Uusi-Rauva, 2005, 239)

Demokraattisessa menetelmässä on lähtökohtana erilaisten toimintojen, osastojen ja tulosityksikkökohtaisten eri kustannusten ja tuottojen määrittäminen. Tässä tyyllissä budjetti tuleekin rakentumaan näiden tietojen mukaan. Toisena tärkeänä puolena tällä tyyllillä on toimivan johdon osuus. He voivat koordinoita ja organisoida budjetin prosessia, luomalla tiettyjä määritelmiä tavoitteille, joita budjettikehyksessä haetaan takaa kannattavuuden ja kasvun osalta. Nämä määritelmät ovat kuitenkin vain johdattelevia ja täten muutoksille alttiita. Budjetti perustuukin eri vastuuhenkilöiden laatimiin alabudjetteihin. Tässä mallissa johdon päätehtäväksi jääkin vastuu koota eri budjetit yhteen ja tehdä niihin muutoksia erilaisten tarpeiden mukaan (2010, 215).

Yhteistyömenetelmä on näiden kahden aikaisemman menetelmän yhdistelmä. Tämä menetelmä on yleisin keskisuurissa ja suurissa yrityksissä. Yrityksen johto asettaa budjetoinnille yleiset tavoitteet sekä käyttöön tulevat resurssirajat yhdessä toiminto- tai tulosityksiköjohdon kanssa. Tämän jälkeen itse budjetointi tulee tapahtumaan omissa tulosityksiköissään. (Kari Neilimo ja Erkki Uusi-Rauva 2005, 239.)

Hyvinä puolina tälle menetelmälle ovat edellä mainittujen menetelmien hyvät puolet. Tämä menetelmä vaatii kuitenkin paljon kommunikointia ja organisaatiokeskusteluja budjetoinnin laatimisen aikana sekä jälkeen. Menetelmä voikin tästä johtuen olla hidas, mutta yleisesti ottaen tällä menetelmällä on mahdollista päästä hyvin tuloksiin, kunhan osastot osaavat asettaa omat tavoitteensa mahdollisimman hyvin. (Kari Neilimo ja Erkki Uusi-Rauva 2005, 239.)

Yritysten käyttämät budjetointimenetelmät voivat usein vaihdella yrityksen kehityksen kanssa. Nuorilla ja pienemmillä yrityksille voi sopia paremmin autoritaatinen menetelmä ja yrityksen kasvaessa yleensä menetelmä liikkuu lähemmäs yhteistyömenetelmää. Näiden kolmen menetelmän lisäksi budjetointimenetelmiä voidaan myös luokitella useammallakin tavalla ja nykyisin julkisessa hallinnossa puhutaan paljon nettobudjetoinnista. Nettobudjetoinnissa budjetoinnin tavoitealue laaditaan tulojen ja menojen nettoerotuksena. Tämä tarkoittaa sitä että julkisen talouden johto on vastuussa kunnanvaltuustolle ja -hallitukselle vain aikaisemmin laaditun nettoerän toteutumisesta. Nettobudjetointi on käytössä kunnissa ja muissa pienemmissä julkisen hallinnon tulosityksiköissä kuten vesilaitoksissa. (Kari Neilimo ja Erkki Uusi-Rauva, 2005, 242)

3.4 BUDJETOINNIN SEURANTA

Budjetointisuunnittelun ja toteutuksen jälkeinen vaihe on budjettitarkkailu. Budjettitarkkailu on hyvin tärkeä osa budjettiohjausta, sillä ilman sitä on hyvin vaikea arvioida toteutumien täsmäämistä tai tehdä tarvittavia korjaavia toimenpiteitä. Tarkkailua voidaankin toteuttaa niin pääbudjettien kuin alabudjettien tasolla.

Tarkkailun toteuttamisessa on hyvin tärkeää päättää kuinka organisaatiossa jaetaan vastuu tarkkailuun. Toisin sanoen kuka seuraa mitäkin asiaa ja kuinka raportointi toteutetaan organisaation sisällä. Budjettiseurannassa tulisikin nuodattaa ylemmän tason ohjeistusta tarkkailussa sekä noudattaa laaditun budjetin tarkkuutta ja samaa vertaluarajaksoa. (Järvenpää ym. 2010, 223)

Tarkkailun ajanjakson pituuteen vaikuttaa monet organisaation tekijät, mutta yleensä tarkkailujakson ei tulisi olla liian pitkä, jotta korjaavia toimenpiteitä pystytään tekemään tarpeen mukaan. Pääasiassa yrityksissä on yleensä vuosittaisia budjetteja, joten yleisesti käytettyjä seurannan tasoja ovatkin:

- vuosittainen budjettitarkkailu
- neljännesvuosi ja kuukausitarkkailu
- viikko ja päivittäistarkkailu

Vuosittaisessa budjettitarkkailussa tutkitaan kulunutta vuotta budjettivuoden jo päätyttyä. Tällöin arvioidaan yrityksen budjettitavoitteiden toteutumaa analyttisesti ja tutkitaan mistä budjetin toteutuman erot ovat syntyneet ja miksi. Tämä eroanalyysi on tehdään koko yritykselle ja sen tulosyksiköille sekä toiminnoille. Tulosbudjetin ja rahoitusbudjetin toteutumien lisäksi analysoidaan myös myyntibudjetin ja budjettitavoitteiden välinen toteutuminen. Yleensä vuositarkkailun tekeekin yrityksen johto ja he analysoivat myös vastuualuekohtaiset budjettierot aivan kuten vastuuhenkilöidenkin budjettivastuiden toteutumaa. (Kari Neilimo ja Erkki uusi-Rauva, 2005, 246-247) Tällä tarkkailumenetelmällä ei kuitenkaan voida itse budjettivuoden aikana tehdä kunnolla korjaavia toimenpiteitä, koska ongelmat havaitaan liian myöhään.

Neljännesvuosi- ja kuukausitarkkailu onkin suuresti käytetty tarkkailuväli, koska se sallii korjaavien toimenpiteiden laatimisen ajoissa, kunhan tarkkailun laatima tieto on laadukasta. Tarkkailu kohdistuu yleensä tulos- ja rahoitusbudjettien toteutumien tarkkailuun, juurikin tuon ongelmien havaitsemisen ja niihin reagoimisen vuoksi. myyntibudjetin toteutumaa tarkkaillaan yleisellä tasolla ja tarkoituksena onkin että tämä tarkkailu olisikin luonteeltaan toteavaa ja budjettilukujen toteutumaa vertaavaa. Tästä syystä tämä tarkkailu ei olekaan niin

analyttistä kuin vuositason tarkkailu. Jokainen johtotason (yrityksen johto, tulosityksikköjen johto ja toimintojen johto) ryhmä tarkkaileekin omaa vastuualuettaan. (Kari Neilimo ja Erkki uusi-Rauva, 2005, 247)

Viikottaisessa ja päivittäisessä tarkkailussa on harvoin enää analyttistä budjettitarkkailua, koska näin lyhyellä ajalla budjetoiminen on vaikeaa ja kovin työlästä. Tarkempaan analysointiin ei näin lyhyillä tarkkailuväleillä, kannataakaan panostaa liikaa, koska tällä tarkkailuvälillä on tavoitteena lähinnä pitää huolta siitä että asetetut myyntitavoitteet toteutuvat. (Kari Neilimo ja Erkki uusi-Rauva, 2005, 247)

Organisaation valitsema tarkkailuväli vaikuttaakin budjetin toteutumien eroanalyysiin. Järvenpään ym. (2010, 223-224) mukaan Budjettitarkkailun perimmäisenä tavoitteena on auttaa yritystä pysymään asettamissaan budjettitavoitteissa. Budjetin ja toteutuman erotessa tulisikin yritysjohton välittömästi alkaa suorittamaan korjaavia toimenpiteitä, joilla päästäisiin takaisin asetettuun budjettiin. Aikanaan budjettitarkkailulla pyrittiin tarkkailemaan määrärahaeriä sekä tuotto- ja kustannuseriä, eikä budjettitavoitteista suuremmin välitetty. Ajan kuluessa tarkkailu onkin kehittynyt ja 1980-luvulla tarkkailusta kehittyikin pääosin sen nykyaikainen malli. Nykyisin budjettipoikkeamien analysoinnissa erojen perimmäiset syyt voidaankin esitellä näin:

- ympäristössä tapahtunut odottamaton muutos
- Epärealistiset suunnitelmat
- toiminta ja suunnitelma eivät vastaa toisiaan
- toimenpiteiden suunnittelun väärinarviointi
- väärinbudjetointi tietoisesti

Ensimmäinen näistä syistä onkin usein syy budjettipoikkeamiin, koska yritys ei pysty vaikuttamaan tähän vaikka organisaatio toimisikin täydellisesti laatimansa suunnitelman mukaan. Muut syyt ovat organisaation sisällä ilmaantuvia, eli niihin voidaan vaikuttaa tarkkailulla sekä analysoinnilla toiminnan laadun parantamiseksi.

Jormakka ym. (2011, 170) kuvaa kuviossa 4 budjetointiprosessin kaikki vaiheet aina budjetin laatimisesta tarkennettuun budjettiin asti. Samalla kuviossa nähdään myös reagoinnin tärkeys budjettiseurannan poikkeamiin.



Kuvio 4. Yrityksen toiminnan suunnittelun vaiheet (Jormakka ym.,2011, 170).

3.5 KRITIIKKIÄ BUDJETOINTIA KOHTAAN

Perinteinen budjetointi on pääsääntöisesti vuosittainen prosessi, joka sisältää pääosin numeerista informaatiota ja kirjanpidon käsitteitä. Perinteinen budjetointi on myös yritysten yksi merkittävimmistä johtamisjärjestelmistä, kunhan se on tehty kunnolla. Budjetointi voi myös aiheuttaa haittoja yritykselle, näin nykyaikana jolloin toimintaympäristöt saattavat muuttua hyvinkin nopeasti. Åkerbergin (2006, 40) mukaan monen vuoden suunnitelmien tilalle tulisi tehdä joustavampia ja nopeasti reagoivia toimintamalleja. Hänen mukaansa nykypäivän perinteisen budjetoinnin suurimpia ongelmia ovat:

- ennusteiden luotettavuus
- tavoitteiden haasteellisuus
- varoitukset tulevista ongelmista
- kehittämistä tukeva ilmapiiri

Ennusteiden luotettavuuden ongelmana on se että ne yleensä laaditaan syksyllä seuraavaksi vuodeksi epävarmuuden vallitessa. Ennusteiden tarkkuus saattaa heitellä suuresti organisaatiosta ja toimintatavasta riippuen. Suurin syy on kuitenkin

ennustamisen vaikeus. Jokainen vuosi on yleensä erilainen edellisestä ja ennusteita saattaakin joutua korjaamaan useamman kerran, jotta tarkkuutta saadaan parannettua. Tämä tuottaa ylimääräistä työtä, jonka seurauksena voidaan tarvita vieläkin lisää korjauksia jne. (Åkerberg 2006, 41-42)

Tavoitteiden haasteellisuudella tarkoitetaan sitä ovatko yritykselle asetetut tavoitteet mahdollista realistisesti toteuttaa ja onko tavoitteissa nähtävissä yrityksen valitsema strategia. Tavoitteiden asettamisessa on myös mahdollista että asetetut tavoitteet on asetettu niin helpoiksi kuin mahdollista, mikä taas näkyy tuloksessa. Toisaalta on mahdollista että tavoitteeksi asetetaan niin haasteellinen tavoite, että sen toteuttaminen on mahdotonta. Budjetissa tulisi kuitenkin pysyä ja nämä asiat voivatkin vaikeuttaa tätä asiaa huomattavasti. (Åkerberg 2006, 43-44)

Varoitukset tulevista ongelmista saattavat tulla hyvinkin myöhään jos ollenkaan, koska budjetti on usein vain ennuste seuraavalle vuodelle. Ympäristötekijöiden muuttuminen voivat olla merkittäviä, mutta pelkällä ennusteella niiden näkeminen on vaikeaa. Yrityksen toimintaa pitäisikin pystyä näkemään 6-12 kk eteenpäin, mutta jos yrityksen toiminnan laatu on kohdallaan, niin tämän tulisi onnistua. (Åkerberg 2006, 44-46)

Viimeinen Åkerbergin kritiikki on kehittämistä tukeva ilmapiiri. Organisaation sisäinen ilmapiiri kehittämisen ja tehokkuuden kannalta voivat vaihdella suuresti eri aikoina ja erilaisia ilmapiirimittauksiakin voidaan tehdä, mutta kuinka tarkasti ne kertovat tilanteesta. Ongelmana onkin selvittää tulisiko jollekin asialle tehdä jotain ja kenen se tulisi tehdä. Erilaisten mittausten teko on kanssa turhaa, koska niitä voidaan manipuloida helposti ja se on myös kallista sekä aikaa vievää. Johtajan tulisikin luottaa organisaatioon ja luoda hyvä ilmapiiri, jossa työntekijät tekisivät innolla töitä. (Åkerberg 2006, 45-46)

Myös Järvenpää ym. (2010, 237) Kritisoi perinteistä vuosisuunnitteluperusteista budjetointia sen heikon strategiyhteyden, budjetoinnin jäykkyyden, aikaa vievän prosessin sekä budjetoinnin lyhytjänteisyyden edistämisen takia. Alla olevassa kuviossa 5, hän käy lävitse ongelmakohtia sekä ehdotuksia ongelmien korjaamiseksi.

Perinteisen budjetoinnin ongelmat ja kritiikki	Kehittämissuunta ja -mahdollisuudet
1. Budjetoinnin raskaus, suuri työmäärä ja rutiinimaisuus	Budjetointiprosessien keventäminen
2. Tulevaisuuteen suuntautuminen menneen kehityksen pohjalta	Strategiset tavoitteet vahvemmin budjettisuunnitteluun
3. Kustannusten leikkaaminen "juustohöylämenetelmällä"	Toimintopohjainen budjetointi kustannustavoitteiden kohdentamisessa
4. Funktionaalisten vastualueiden korostuminen, "siiloajattelu"	Prosessiajattelun vahventaminen, organisaatorajat ylittävä budjetointi
5. Vuosisuunnittelun jäykkyys	Rullaavaan suunnitteluun tai ennustamiseen siirtyminen
6. Vain rahamääräiset lyhyen aikavälin tavoitteet	Yhdistäminen ei-rahamääräisiin mittareihin (esim. tuloskortin avulla)
7. Budjettitarkkailun satunnaisuus, yleispiirteisyys ja ajoitusongelmat	Jatkuvaan kehittymiseen sitoutuminen, reaaliaikainen tarkkailu

Kuvio 5. Perinteisen budjetoinnin ongelmat ja kritiikki / Kehittämissuunta ja -mahdollisuudet (Järvenpää ym. 2010, 237)

Kaiken tämän aikaisemman kritiikin lisäksi Åkerberg (2006, 33 – 34) kritisoi myös budjetoinnin roolia julkishallinnossa. Hänen mukaansa kuntien ja valtion budjetointi on luonteeltaan kontrollipainoiteista, jossa suunnittelun painopiste on rahamäärän riittävyyden turvaaminen, ei uusien toimintatapojen luominen. Toiminnallinen tavoite on yhä tärkeä, mutta se on kuitenkin toissijainen käytettävissä olevaan rahamäärään verrattuna. Åkerberg myös toteaa organisaatioiden alkavan tuhlata rahaa loppuvuodesta, jos tulos alkaa näyttää ylijäämäiseltä. Tämä ei kuitenkaan ole toivottavaa käytöstä organisaatioilta ja tähän syyksi hän toteaa pelon siitä että seuraavan vuoden käyttöön saatavat varat olisivat pienemmät, koska organisaation tulos on ollut ylijäämäinen sekä sen yksinkertaisen faktan että edellisen vuoden ylijäämä ei siirry seuraavalle vuodelle.

4 EMPIIRINEN SOVELLUS

Tässä luvussa käyn lävitse tarkemmin toimeksiantajaa ja toimeksiantoa koskevat asiat. Tämän lisäksi käyn lävitse valitsemani tutkimusmenetelmän yleisesti ja perustelen valintani. Lopuksi kerron kehittämäni työkalun kehittämisprosessista ja käyttökokemuksista, joita työkalun testaamisen aikana on herännyt.

4.1 TOIMEKSIANTO JA TOIMEKSIANTAJA

Tämän opinnäytettyön kohdeorganisaationa toimii Virtain kaupungin Tekninen toimisto, jossa suoritin työharjoitteluni. Virtain kaupungin tekninen toimisto on vain yksi osa kunnan organisaatiota, mutta teknisellä osastolla on tärkeä rooli pitää muut osastot toiminnassa. Kohdeorganisaation tehtävänä on tarjota kunnan asukkaille näille kuuluvat palvelut ja pitää mm. kunnan rakennukset kunnossa. Tämän työn toimeksiantajana ja valmiin työkalun pääkäyttäjänä on Virtain kaupungin teknisen toimiston johtaja.

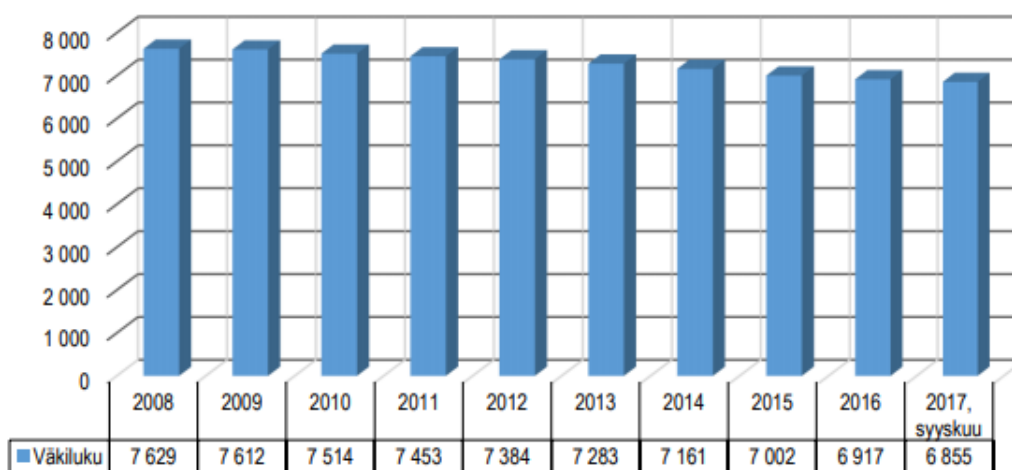
Toimeksiannon saamisen syynä oli se että Virtain kaupunki on ollut viimeisten kuuden vuoden aikana viisi vuotta budjetiltaan ylijäämäinen. Vuoteen 2018 mennessä kaupunki on säästänyt yli 17 miljoonaa euroa. Vuonna 2017 Virtain kaupunki oli 325 000€ budjetiltaan ylijäämäinen. (Alatalo 23.03.2018.) Teknisen johtajan pitämässä kokouksessa todettiin tämän ylijäämän ylittäneen sallitun virheprosentin, jonka he ovat organisaatiolleen päättäneet.

Kirjanpidon seurannan todettiin olevan teknisellä toimistolla ongelmallista jo työhaastattelussa. Virtain Kaupungin tekninen johtaja on 2000-luvulla vaihtunut työntekijöiden mukaan useaan otteeseen, eikä heillä ole ollut yhtenäisiä seurannan ohjeita. Tästä syystä seurannan laatu on vaihdellut suuresti, eikä heillä ole toisiinsa vertailtavissa olevaa kunnollista dataa. Tästä johtuen ei vuoden aikana ole keritty regoimaan ylijäämäiseen talouteen ylimääräisillä investoinneilla, joilla olisi saatu kehitettyä aluetta paremmaksi ja houkuttelevammaksi ulkopaikkakuntalaisille.

Tilastokeskuksen mukaan Virtain kaupungin muuttoliikenne on ollut jo useamman

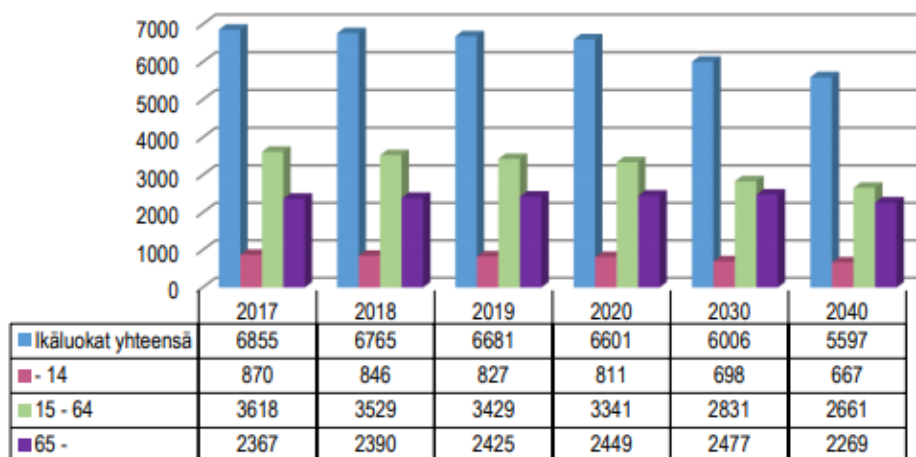
vuoden negatiivinen, eli enemmän ihmisiä on lähtenyt alueelta kuin mitä heitä on alueelle muuttanut muualta. Tämä muuttoliikenne, joka on monen muun pienen kunnan kanssa ollut negatiivinen, tulee vaikeuttamaan kunnan toimintaa tulevaisuudessa. Kasaan ylijäämäisenä jääneet rahat, jotka olisi voitu investoida kunnan tulevaisuuteen, palveluiden parantamiseen tai muihin mahdollisiin ongelma-kohtiin sattuvat siksi sitäkin enemmän. Näillä rahoilla olisi voitu muuttaa nykyistä tilannetta paremmaksi, mutta huonon seurannan ja hitaan reagoinnin takia rahat jäivät yksinkertaisesti käyttämättä. Väkiluvun kehityksen Virroilla näemmä tilastokeskuksen vuonna 2015 laatimasta väestöennusteesta. Kuvion 6. väestöennusteessa väestön muuttoliikenne Virroilla on vuosittain noin -1,5 % taso.

Väkiluvun kehitys, 31.12.



Kuvio 6. tilastokeskuksen väestöennuste virroilla. (Virtain talousarvio 2018, 13)

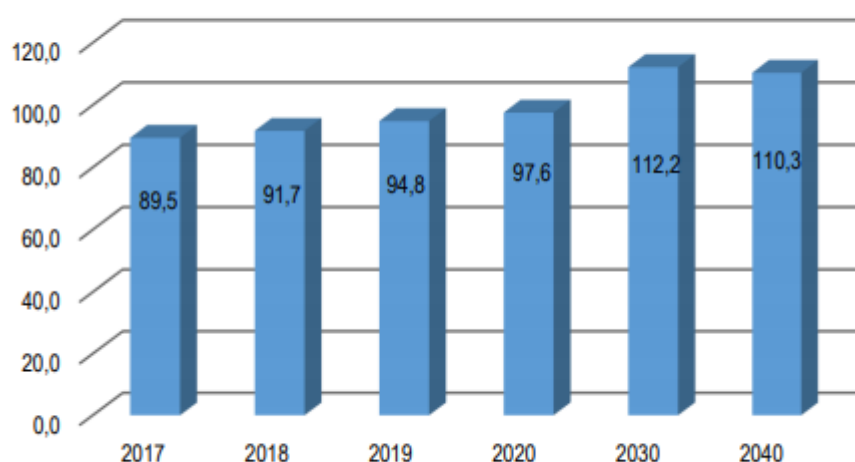
Toinen suuri ongelma tulevaisuudessa tulee olemaan ikäjakauma, jos minkäänlaisia parantavia toimenpiteitä ei saada tehtyä investoinneilla. Virtain ikäjakauma painottuu vahvasti vanhempaan ikäpolveen. Syntyvyys Virroilla on tilastokeskuksen mukaan noin 50 lasta vuodessa, mutta kyseinen luku on myös pienenemässä niin virroilla kuin muuallakin Suomessa. Ikäjakaumaa voidaan tarkastella helpommin kuvion 7 kautta. Tilastokeskus on tehnyt väkiluvun ennusteen lisäksi ikäjakaumastakin ennusteen tuleville vuosille.



Kuvio 7. Ikäjakautuman ennuste Tilastokeskuksen mukaan vuoteen 2040 asti. (Virtain talousarvio 2018, 13)

Tästä ennusteesta voimme havainnoida, kuinka nuorison määrä pienenee hitaasti tulevaisuudessa ja kuinka yhä nopeammin työkäisiä ihmisiä on pääsemässä eläkkeelle. Tämä tuo omat rasitteensa palvelujen tarjoamiseen, kun työkäisten määrä pienenee myös verotulot pienenevät ja kulut tulevat kasvamaan eläkeikäisten määrän kasvaessa. Kuviossa 8 on Kuntaliiton luoma Väestöllisen huoltosuhteen ennuste virroilla.

Väestöllinen huoltosuhte Virroilla



Kuvio 8. Väestöllinen huoltosuhte Virroilla vuoteen 2014 asti (Virtain talousarvio 2018, 14)

Tätä tilastokeskuksen luomaa kuvion 8 ennustetta voidaan käyttää palveluiden rahoittamisen näkökulman tarkasteluun. Tämä ennuste kuvaa alle-15-vuotiaiden ja yli 65-vuotiaiden määrää jokaista sataa työkäistä kohden. Aikaisemman kuvion 7. avulla myös voidaan päätellä tätä huoltosuhteen ennustetta katsomalla eläkeläisten määrän kasvavan, jolloin heidän tarvitsemiensa palveluiden painopiste kasvaa.

Kolmas suuri ongelma, joka liittyy näihin kumpaankin aikaisempaan ongelmaan on työllisyys. Koska kunnassa on negatiivinen muuttoliikenne, tarkoittaa se sitä että yhä harvempi specialisoitunut liikeyritys pystyy toimimaan kannattavasti. Virtain kyläsuoraa kävellessä huomaa monia tyhjiä liikkeitä, jotka ovat olleet jo tovin tyhjinä. Tällä taas on ollut negatiivinen vaikutus paikallisiin työpaikkoihin. Ainoastaan tarpeelliset liikkeet (esim ruokakaupat), isommat tuotantolaitokset teollisuusalueella ja kunnalliset työt pystyvät työllistämään ihmisiä kunnolla. Tämä taas johtaa siihen että nuoret valmistumisensa jälkeen siirtyvät isompiin kasvukeskuksiin työn perässä. Tosin viime vuosina Virtain alueen työttömyyden määrä on laskenut, mutta tämä ei korjaa suurimpia ongelmia alueen työllisyydessä. Virtain kaupungin oman talousarvion (talousarvio 2018) mukaan suurimpana esteenä työllisyyden kehittymiselle on yhteensopivuusongelmat alueellisen ja ammatillisen tarjonnan kanssa. Toisin sanoen tämä tarkoittaa sitä että tarjolla olevat työpaikat eivät mene yhteen paikallisen koulutuksen kanssa. Mol.fi sivustolla on 01.05.2019 tarjolla 26 työpaikkaa, joista suurin osa on vasta-valmistuneelle mahdoton päästä korkean vaatimustason vuoksi. Näitä ovat esim. opettajat ja erilaiset johtajan/päällikön työpaikat.

Nämä kolme syytä ovat suurimmat Virtain tulevaisuuden kannalta merkittävät ongelmakohdat, joihin tulisi mahdollisimman nopeasti alkaa tehdä korjaavia toimia. Virtain kaupungin oman talousarvionkin mukaan Virtain haasteena on kehittää vetovoimatekijöitä, joilla saataisiin lisää työkäisiä ihmisiä kattamaan kasvava huoltosuhte Virroilla. Tämän takia seuranna laadun parantaminen on tärkeää, jotta pitkällä aikavälillä voidaan paikantaa ongelmakohtia nykyisessä toiminnassa ja saada vikoja korjattua rahan säästämiseksi. Samalla tulisi myös seurata kirjanpitoa tarkemmin, jotta pystyttäisiin reagoimaan ali- tai ylijäämäisiin tuloksiin ja tekemään tarvittavia jatkotoimenpiteitä rahan käyttämättä jättämisen välttämiseksi.

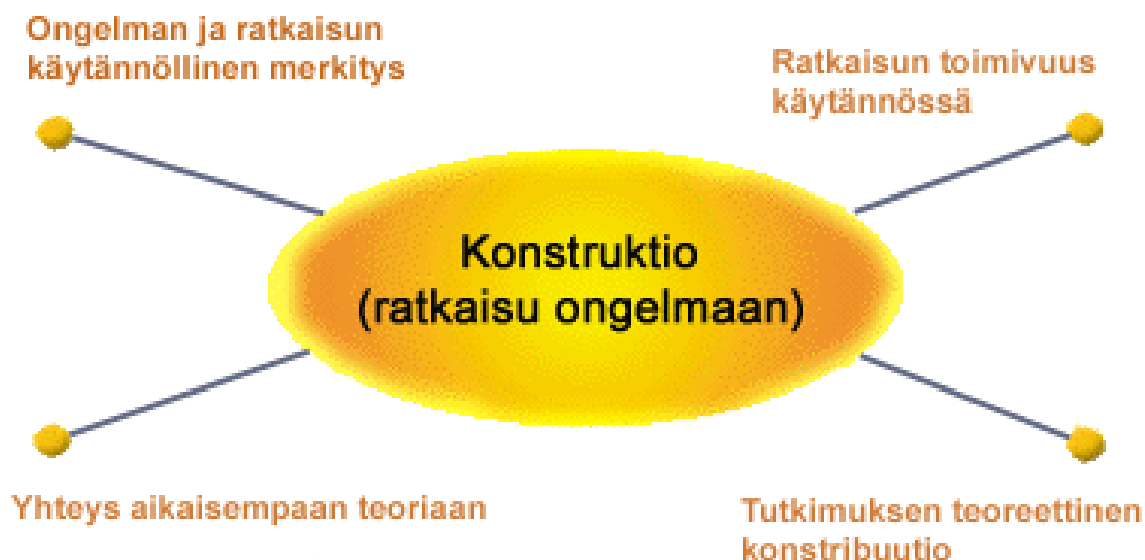
Saamassani toimeksiannossa onkin yritetty keskittyä erilaisiin tulojen ja menojen seuraamiseen erilaisilla keinoilla, jotta reagointi olisi helpompaa kuin mitä se tällä hetkellä on ollut. Toimeksiantoni lisäksi toimeksiantajani on tehnyt oman lisätaulukonsa, johon hän tallentaa vuosittaiset luvut yksinkertaisemmassa muodossa, nopeampaa vuosittaista tarkastelua varten. Samalla on myös mahdollista luoda aina tarkempaa vuosittaista arviota tulevista vuosista, kun verrattavissa olevan datan määrä lisääntyy. Tällä tavalla myös erilaiset heilahdukset luvuissa on mahdollista paikantaa ja tunnistaa sekä korjata, jos se on mahdollista. Tällä tavalla työ tuottaa informaatiota toimeksiantajalle ja on jo siltä kannalta hyödyllinen lisä kirjanpidon seurantaan.

4.2 TUTKIMUSMENETELMÄ JA VALINTAPERUSTE

4.2.1 TUTKIMUSMENETELMÄ

Opinnäytetyön aiheen löydyttyä minulla oli hankaluuksia löytää oikeaa tutkimusmenetelmää, jolla lähestyisin aihetta. Koulussa olimme käyneet lävitse tarkemmin kvalitatiivisen ja kvantitatiivisen tutkimusmenetelmän, mutta menetelmiä lähestyttyäni kumpikaan niistä ei oikein sopinut toimeksiantoon. Saamassani toimeksiannossa oli tarkoitus luoda uusi työkalu, jolla voitaisiin kehittää toimintaa sen luomalla datalla. Kyselyt ja haastattelut eivät oikein sopineet aiheeseen. Tietyllä tapaa ajateltuna viikottaiset palaverimme toimeksiantajan kanssa olisi kenties voinut kuvitella olevan haastatteluja, mutta niissäkään en itse luonut kysymyksiä, muiden haastattelujen pohjalta. Kuntatalous taas on erilainen kuin yksityisten firmojen talous, joten kyselyn kehittäminen olisi ollut haasteellinen lähestymistapa, jolla en kuitenkaan olisi päässyt lähemmäksi valmista työkalua. Lopulta löysin konstruktivisen menetelmän, joka on pikkuhiljaa kasvanut suosiossaan tutkimusmenetelmänä. Tällä tutkimusmenetelmällä on Kari Lukan (Lukka, K. 2001. Konstruktivinen tutkimusote) mukaan tarkoitus luoda ratkaisu reaali maailman ongelmaan samalla luoden omia kontribuutioita niin käytännössä kuin teoriassa.

Kuviossa 9. nähdään hahmoteltuna konstruktivisen menetelmän keskeiset osa-alueet.



Kuvio 9. Konstruktivisen menetelmän keskeisimmät osa-alueet (Kari Lukka, 2001)

Kuvio esittää konstruktivisen menetelmän ydinpiirteet, jotka ovat:

- Konstruktio tulee keskittyä tosielämässä havaittuun ongelmaan, johon tarvitaan uusia ratkaisuja
- konstruktio tulisi olla innovatiivinen ja sen tulisi ratkaista alkuperäinen ongelma. Konstruktio tulisi myös testata toteuttamisyrityksessä, jotta sen käytännön soveltuvuus saadaan testattua.
- Konstruktio tulisi olla kytkettynä jo olemassa olevaan teoriaan
- Luoda dataa, jota voidaan reflektoida takaisin teoriaan.

Konstruktivinen metodi on hyvin käytetty tutkimusmenetelmä ja se onkin kehitetty juuri liiketaloustieteen puolelle. Kari Lukka mainitseekin muun muassa Roi:n kaavan, toimintolaskelman ja balanced scorecardin luomisen tapahtuneen käytännön puolella, akateemisen puolen sijaan.

4.2.2 PERUSTELUT VALINNALLE

Konstruktiiivinen tutkimus on hyvä lähestymistapa juurikin uuden konkreettisen tuotoksen luomisessa. Näitä voivat olla mm. uudet järjestelmät, mallit tai suunnitelmat. Tärkein asia näissä tuotoksissa on se että tuloksen tulee olla merkityksellinen ja käytännössä hyödynnettävä. Samalla tuotoksen tulisi olla uusi ja parempi versio aikaisempiin versioihin nähden. Tämä tarkoittaa juurikin sitä että tuotokseksi kelpaa myös paranneltu versio aikaisemmasta versiosta, kunhan se täyttää kaikki menetelmän ydinpiirteet. Tämä vastaa täysin oman toimeksiantoni tilannetta, missä toimeksiantajalla on jo kehysmalli seurannan työkalulle ja päätoimeni onkin kehittää tuota pohjaa paremmaksi, tarkemmaksi ja yksinkertaiseksi, jotta myös seuraavan johtajan olisi mahdollista käyttää kyseistä työkalua. Kohdeorganisaation onkin tarkoitus saada tästä puolueettoman ja teoreettiseen tietämykseen perustuva ratkaisu edellä mainittuun reaali maailman ongelmaan. Tärkeää työssä on myös se että toimeksiantajan on sitouduttava kehittämiseen. Työn ei tulisi olla vain yhden henkilön ajatus, vaikkakin tässä toimeksiannossa se periaatteessa on. Toimeksiantaja kuitenkin osallistui kehittämistyöhön pitämällä viikkopalavereita kanssani, joissa kävimme pohjan kehittämistä tarkemmin lävitse.

4.3 TUTKIMUSAINEISTO JA KIRJALLISUUS

Tutkimusaineistona olen tässä toimeksiannossa käyttänyt johdon laskentatoimen peruskirjallisuutta, sekä kuntataloutta ja budjetointia käsitteleviä teoksia. Työn alussa aiheeseen tutustuminen vei huomattavaa aikaa, eikä tätä helpottanut työharjoitteluni aikana tapahtunut organisaation rakennemuutos, jossa osa osastoista jaettiin erilaisiin osiin. Koska toimeksiantajani on julkisen hallinnon piirissä oleva osa, oli kuntataloudesta itselläni paljon opittavaa. Samalla tutustuin myös muihin jo olemassa oleviin opinnäytetöihin,

4.4 KEHITYSPROSESSIN KUVAUS

Kehitysprosessin alussa toimeksianto alkoi konstruktiiivisen tutkimusmenetelmän

mukaisesti paikantamalla mielekkäs ongelma. Alla oleva konstruktiiivisen menetelmän kuvio 10. (Kasanen, E, Lukka, K & Siitonen. A s.67) hahmottelee tutkimusmenetelmän prosessin helposti ymmärrettävästi



Kuvio 10. Konstruktiiivisen tutkimuksen prosessi (Ojasalo, K. ym.,Kehittämistyön menetelmät, 2014, 67)

4.4.1 MIELEKKÄÄN ONGELMAN ETSIMINEN

Tilinpäätöstä seuranneen kunnanvaltuuston kokouksen jälkeisessä palaverissamme tämän työn toimeksiantaja totesi perusteluksi tälle toimeksiannolle julkisen talouden tarkoituksen päästä vuoden lopulla mahdollisimman lähelle nollaa, joutumatta negatiiviselle puolelle. Kokouksessa esitetyn tilinpäätöksen mukaan virtain kaupungilla jäi suuri määrä rahaa käyttämättä edellisenä vuonna ja sama

trendi on ollut aikaisempinakin vuosina. Vaikka ylijäämä onkin jätetty osittain tarkoituksella vuoden 2012 heikon tuloksen takia, on ylijäämän määrä ollut liian suurta. Ylijäämäistä julkista taloutta pidetään yleensä mediassa positiivisena asiana, mutta sillä on myös omat huonot puolensa varsinkin jos tulos on suuresti positiivinen. Kun asiaa tarkastellaan toisinpäin, tarkoittaa tämä sitä, että Virtain kaupungilla jäi kassaan rahaa, joka olisi voitu investoida kunnan tulevaisuuteen ja käyttää kunnan palveluiden kehittämiseen. Vuonna 2018 Virtain väkiluvun muutos oli negatiivinen (Tilastokeskus), kuten monella muullakin pienellä kunnalla. Osittain tämän vuoksi olisikin tärkeää saada kehitettyä kunnan toimintaa, parantaa jo olemassa olevia toimintoja ja luoda työpaikkoja, jotka houkuttelisivat kuntaan uusia työkäisiä asukkaita.

4.4.2 TIEDONHANKINTA

Teknisen toimiston johtajalla oli hänen itsensä tekemä seurantapohja, jolla hän piti tuloja ja menoja ylhäällä. Tätä kuitenkin vaikeutti Virtain kaupungin kirjanpidon puolen käyttämä Proeconomica-ohjelma, josta oli hankala saada tietoja exceliin sopivassa muodossa. Monimutkaisuuden takia tällä hetkellä vain yksi työntekijä saa ohjelmasta ulos exceliin melkein sopivaa tietoa. Tätä tietoa tarvitsee vielä hieman muokata, ennen kuin se saadaan sopimaan exceliin. Lisäksi pohjan monien kohtien täyttämiseksi ei löytynyt kunnollista aikaa kiireisten työpäivien ohessa. Tästä sainkin idean kehittää tuota pohjaa eteenpäin tarkemmaksi ja helpommaksi käyttää.

Toimeksiantajalla oli itsellään vahvat mielipiteet mitä hän pohjaan halusi ja hänellä oli enemmän tietotaitoa asiaa koskien. Itse aloitin tiedon hankinnan tutustumalla kaupungin rakenteeseen ja osastoihin jotka kuuluivat teknisen toimen alaisuuteen ja täten tulisivat olemaan osa tätä työkalua. Samalla tutustuin myös Virtain kaupungin laatimaan talousarvioon vuodelle 2018. Kaupungin osastojen rakennemuutos hieman monimutkaisti tämän työpohjan tekoa, kun osa osastoista jaettiin erillisiin toimiin ja osaa taas yhdistettiin. Samalla aloin myös tutkia aiheen kirjallisuutta, mikä olikin omasta mielestäni vaikein osuus. Löysin paljon kirjallisuutta budjetoinnista, mutta näissäkin pääarvo oli yksityisen puolen budjetoinnissa. Budjetoinnin lisäksi tutustuin myös enemmän johdon laskentatoimeen, jotta sain

tutustuttua lisää budjetoinnista johdon laskentatoimen apuna. Tätäkin asiaa vaikeutti suoraan se fakta että harjoittelupaikkani oli virroilla, eikä paikallisessa kirjastossa ollut suuremmin ammatillista kirjallisuutta, vaan jouduin odottamaan jonkun aikaa että sain mahdollisuuden käydä Seinäjoen ammattikorkeakoulun kirjastossa, josta lopulta löysinkin kaiken tähän työhön käyttämäni kirjallisuuden.

4.4.3 RATKAISUJEN LAATIMINEN

Työstä pidettiin viikottain palavereita teknisen johtajan kanssa, jolla hyväksyin muutokset pohjaan ja esitin kehitysideoita. Yhdeksi ongelmaksi työn kehittämisvaiheessa todettiin vertailtavan datan puuttumista. Aikaisempien vuosien seurannassa oli suuria puutteita, joiden takia aikaisempien vuosien seurannan data ei ollut hyväksyttävässä vertailukunnossa. Tästä johtuen kehittämässäni pohjassa on vertailutietona vain vuoden 2017 toteuma, joka oli luotu teknisen johtajan laatimalle pohjalle. Ideana onkin että tästä uudesta pohjasta saisi tästä eteenpäin otettua vuosittaista dataa, joka oli verrannollista muihin vuosiin ja täten helpottaisi pidemmällä tähtäimellä poikkeamien havainnointia ja analysointia sekä mahdollistaisi toiminnan tehokkuuden kehittämistä tulevaisuudessa.

Työn alussa keskityimme toimeksiantajan kanssa vain yhden osaston lukuihin ja taulukon laatimiseen yhdelle osastolle. Kun osaston taulukon todettiin olevan tarpeeksi pitkällä pystyimme kopioimaan pohjan ja luomaan jokaiselle osastolle oman seurantataulukon. Kopioinnin jälkeen kaavoja täytyi tosin hieman muuttaa, jotta taulukot toimisivat yhdessäkin. Aluksi Ideana olikin luoda jokaiselle osaston johtajalle oma taulukko, jota he täyttäisivät ja laittaisivat kuukausittain vain teknisen toimiston johtajalle, mutta lopuksi oli yksinkertaisempaa luoda yksi iso taulukko, joka sisälsi kaikkien haluttujen osastojen taulukot sisällään tekniselle johtajalle täytettäväksi. Syy tähän oli yksinkertaisesti byrokraattinen, osastojen johtajat olivat valmiiksi kiireisiä ja todennäköisempää olikin se että kaikki eivät olisi taulukkoa täyttäneet ja tämä olisi vain tuottanut vaikeuksia tekniselle johtajalle.

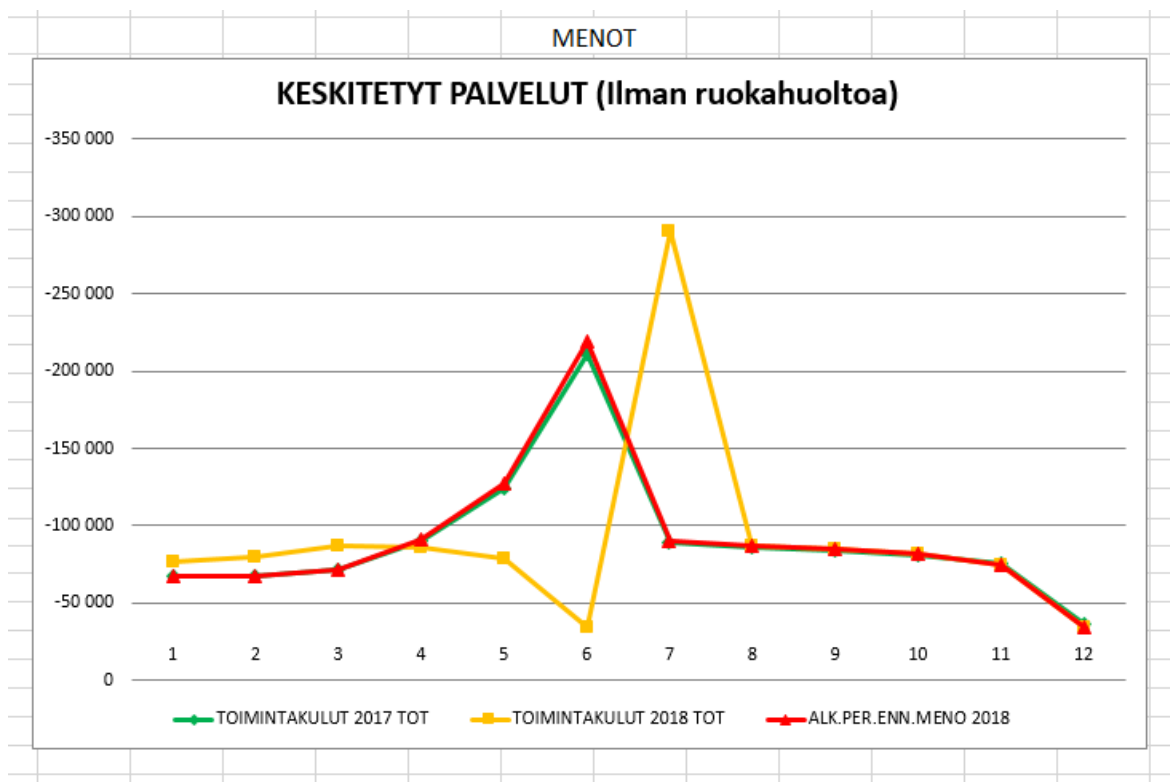
Koska kyseessä on vuosibudjetti, päätettiin tässä toimeksiannossa käyttää nettobudjetointia, koska se on julkisessa taloudessa suuresti käytetty. Pohjassa tullaan siis keskittymään tulojen ja menojen nettoeroihin. Toimeksiantaja halusikin

erityisesti että excelissä käytettäisiin miinusmerkkisiä lukuja kaikissa menoja koskevissa luvuissa. Tämä loi pieniä vaikeuksia kaavojen laatimisvaiheessa ja pisin aika tässä toimeksiannossa menikin kaavojen toimivuuden tarkastamisessa. Tästä johtuen koin tarpeelliseksi suojata taulukon kaavat salasanalla, jotta niitä ei pääsisi vahingossa kukaan rikkomaan. Pohjaan jätin myös ohjeet salasanan avaamiselle, jos tähän tulisi tarve heillä tehdä muutoksia.

Tarkkailuväliksi sovimme viikottaisissa palavereissa kuukausittaisen tarkkailun. Koska työn tarkoitus on auttaa reagoinnissa toteutumien poikkeamisiin, niin tarkkailuväli ei saa olla liian pitkä. Kvarttaalitarkkailu olisi ollut liian pitkä väli ja se olisikin jättänyt liian vähän aikaa reagoida tilanteisiin. Toisaalta alle kuukauden pituiset tarkkailuajat taas olisivat tuottaneet liikaa työtä, kiireiselle toimeksiantajalle. Aluksi työssä kokeiltiin myös pienimuotoista ennustusta kuukausittaisille luvuille. Ideana oli että kuukauden lopussa kuukauteen vielä lisättäisiin noin puolet tuloja/menoja, koska laskuissa oli kahden viikon maksuajat, eikä tämän takia kaikki kuukaudelle kuuluvat rahat olleet vielä saapuneet tilille. Tämä tosin poistettiin nopeasti pois käytöstä, koska sen havaittiin muuttavan toteutumia liikaa.

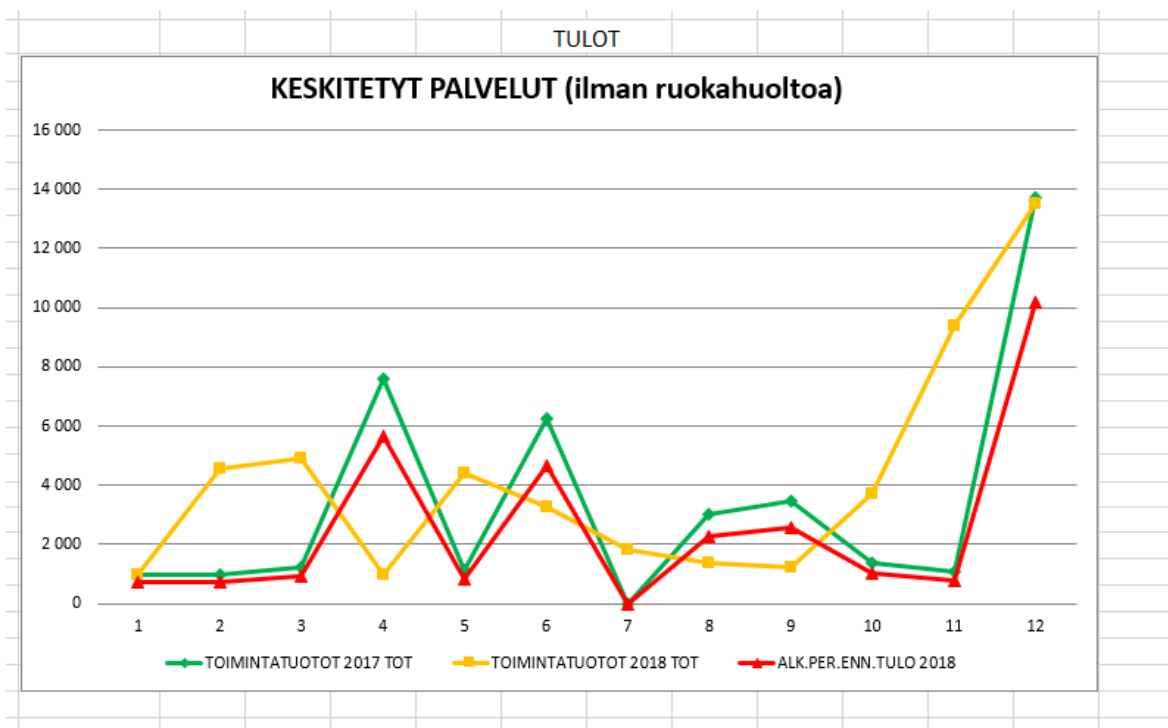
Työkalussa olevat luvut näytetään sekä kuukausittaisina lukuina että kumulatiivisenä lukuna. Koska muutamilla osastoilla on toimeksiantajan mukaan ollut ongelmia menojen seurannassa, halusi hän tässä työkalussa painopisteen olevan tarkkailussa menopuolella. Tämän takia loin taulukkoon useamman eri tyyllisen seurantagraafin menopuolesta. Käytin näissä graafeissa Viivagraafia ja pylväsdiagrammia. koska niitä oli helppo lukea ja ymmärtää nopeammallakin vilkaisulla.

Luomassani päätaulukossa toimeksiantajan täytyy vuoden alussa täyttää eniten infoa taulukkoon, mutta tämän jälkeen ei tarvitse täyttää kuin kuukausien toteutuneet tulot ja menot kuukausilukuina. Tämän jälkeen pohja itse laskee kumulatiiviset luvut ja muuttaa graafit lukujen mukaisiksi. Vuoden alussa pohjaan tulee laittaa budjetoitu määräraha ja koko vuodelle laskettu ennustettu budjetti kuukausitasolla. Tällä tavalla vaikka ensimmäisenä vuonna ei ollutkaan kuin yhden vuoden toteutuma, saimme aikaan kaksi hieman erilaista graafia vertailuksi.



Kuvio 11. Toimeksiannon menojen seuranta graafi

Tästä graafista voimme huomata kuinka osaston kulut ovat menneet aikaisempaa vuonna, kuluvana vuonna ja millainen kyseisen osaston ennuste meillä vuoden alussa oli. Kulut ovat pompanneet heinäkuussa huomattavasti verrattuna edellisvuoteen. Tästä voisimme edetä lähestymällä kyseisen osaston johtajaa ja tiedustella kyseisen ajanjakson tapahtumia. Onko kyseessä ollut vain kertaluontoinen tapahtuma vai mikä on aiheuttanut kyseisen pomppauksen kuluissa.



Kuvio 12. Toimeksiannon tulojen seurantagraafi

Tuottograafeja katsoessamme voimme huomata kuinka erilaisesti tulot ovat muodostuneet verrattuna viime vuoteen ja vuoden alun ennusteeseen. Huhtikuun tuotot ovat tippuneet huomattavasti ja taas voisimme lähestyä osaston johtajaa ja tiedustella mistä kyseinen muutos johtuu. Tällä tavalla pystymme pikkuhiljaa etsimään ongelmakohtia organisaatiossa ja kehittämään toimintoja tehokkaammiksi.

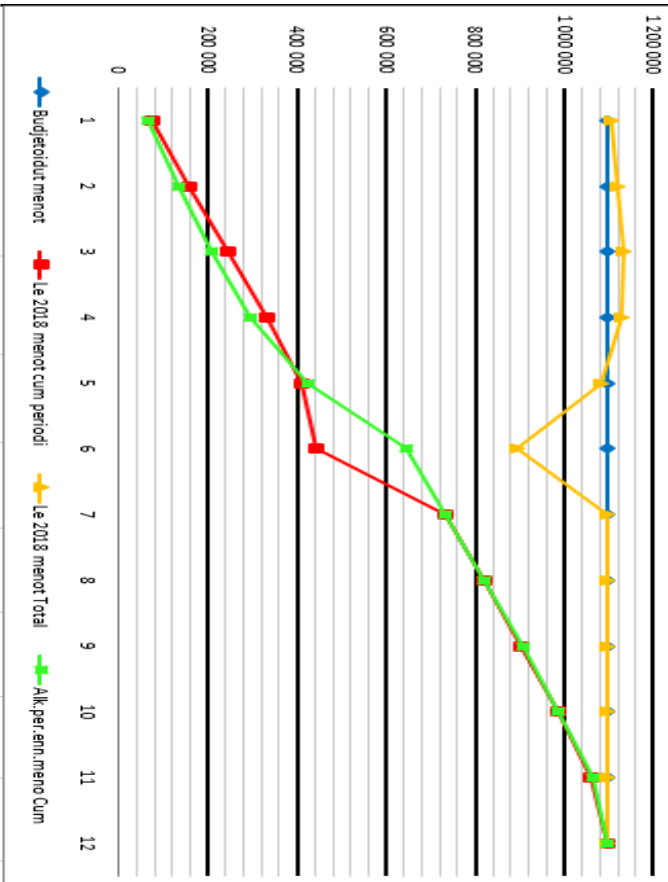
Ennuste muuttuu aina tarkemmaksi mitä useampi vuosi on verrannollista dataa. Ensimmäisinä vuosina heitot ovat rajuimpia, koska ennuste tehdään heikosta datasta. Kun toimeksiantajalla on useamman vuoden edestä vuosidataa, saadaan satunnaiset nousut ja pudotukset poistettua ennusteesta ja ennusteen tulisi teoriassa muuttua luotettavammaksi.

Seuraavalla kolmella sivulla näemme seurantatyökalun päätaulukon ja menoerien seurantagraafit sekä kokonaisuuden keräävän ylätaulun. Päätaulukossa on neljä riviä, jotka tulee tosiaan vuoden alussa täyttää. Asiaa helpottaa se että tulopuolella ja menopuolella riittää kun kummallekin riville laittaa vuoden alussa vuodeksi ennustetun budjetin. Tämän jälkeen tosiaan ei tarvitse kuin yhte tuloa ja yhtä meno riviä päivittää kuukausittain. Ideana on korvata ennustettu tulo ja meno

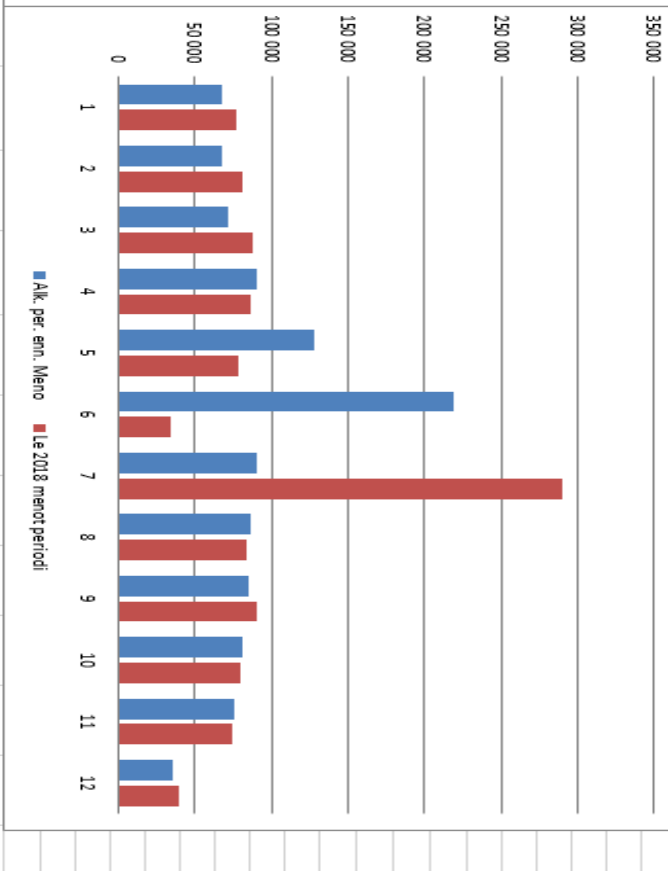
kuukauden oikealla toteumalla. Ainoa ylimääräinen asia joka tässä pohjassa täytyy tehdä on lukujen tarkastus joko aina joka toinen kuukausi tai neljännesvuosittain. Tämä johtuukin juuri siitä, että laskujen maksuaika on kaksi viikkoa. Tammikuun lopussa teoriassa yhden tai kahden viikon rahat ovat vielä saamatta olettaen että asiakas odottaa maksuajan loppuun asti. Jos tätä tarkistusta ei tehdä, tulee kirjanpidon toteuman ja taulukon toteuman välillä eroa ja tämä voi vääristää tietoa.

Keskittetyt palvelut	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Budjetoidut tulot	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300	30 300
Budjetoidut menot	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122	1 097 122
Le 2018 menot Total	1 106 557	1 119 630	1 134 778	1 130 299	1 081 289	896 150	1 096 171	1 096 171	1 096 171	1 096 171	1 096 171	1 096 171
Le 2018 menot periodi	76 967	80 356	86 947	86 458	78 378	34 196	290 320	83 704	90 023	79 314	74 045	39 049
Le 2018 tulot cum periodi	950	5 491	10 378	11 370	15 782	19 034	20 858	22 229	23 450	27 153	36 522	50 025
Le 2018 menot cum periodi	76 967	157 323	244 270	330 728	409 106	443 302	733 622	820 281	904 927	986 490	1 061 416	1 096 171
Alk.per.emn.meno Cum	67 531	134 814	206 613	297 550	424 938	644 273	734 572	821 231	905 877	987 440	1 062 366	1 097 121

Keskittetyt palvelut menot



Keskittetyt palvelut menot periodi



KÄYTTÖ JA VILJÄÄRTO													
	Budjetti	Bud muutos	Cum Budjetti	Cum Toteutuma	Cum Delta	Tot %	Emuste 2018	Em-Bud	Em-Bud%	Riski	Korjaus	Korjaus selite	Allokatiot
Keskitehtävävelut (ent. Tekni hallinto)	Tuot cum 30 300	0	13 479	19 034	5 555	62,8 %	50 025	19 725	165,1 %		0		
(Ilman ruokahuolto)	Menot cum 1 091 122	0	644 273	443 302	200 971	40,4 %	1 099 757	-2 635	100,2 %		0	2 wk laskut	0
	DELTA -1 068 822	0					-1 049 732	17 090	64,9 %		0		
Ruokahuolto	Tuot cum 1 527 486	0	670 646	774 787	104 141	50,7 %	1 627 208	99 722	106,5 %		0		
	Menot cum 1 502 439	0	730 031	747 118	-17 087	49,7 %	1 494 917	7 522	99,5 %		0	2 wk laskut	0
	DELTA 25 047	0					132 291	107 244	7,0 %		0		
Ympäristöpalvelut	Tuot cum 116 300	0	58 150	52 070	-6 080	44,8 %	116 890	590	100,5 %		0	lopullinen	
	Menot cum 338 463	0	169 068	177 539	-8 471	52,5 %	345 033	-6 570	101,9 %		0	lopullinen	0
	DELTA -222 163	0					-228 143	-5 980	-1,4 %		0		
Siivouspalvelut	Tuot cum 0	0	0	0	0	#AKO/0i	0	0	#AKO/0i		0		
(ei vielä käytössä)	Menot cum 0	0	0	0	0	#AKO/0i	0	0	#AKO/0i		0	2 wk laskut	0
	DELTA 0	0					0	0	#AKO/0i		0		
Viihitys ja Rakentaminen	Tuot cum 4 650 307	0	2 351 369	2 260 445	-90 924	48,6 %	4 679 903	29 596	100,6 %		0	0 Vuokraisten menets	
	Menot cum 4 821 255	0	2 536 758	2 644 970	-108 212	54,9 %	5 501 748	-680 493	114,1 %		0	0 Nallelan päiväkotit ja Rantatien koulu	20000
	DELTA -170 948	0					-821 845	-650 897	-13,5 %		0		
Maanrakennus	Tuot cum 0	0	0	0	0	#AKO/0i	0	0	#AKO/0i		0		
(ei vielä käytössä)	Menot cum 0	0	0	0	0	#AKO/0i	0	0	#AKO/0i		0	2 wk laskut	0
	DELTA 0	0					0	0	#AKO/0i		0		
Vesihuolto	Tuot cum 686 388	0	313 287	310 554	-2 733	45,2 %	677 764	-8 624	98,7 %		0		
(kokonaisus)	Menot cum 461 505	0	217 121	226 926	-9 805	49,2 %	492 405	-30 900	106,7 %		0	2 wk laskut	0
	DELTA 224 883	0					185 359	-39 524	-8,0 %		0		
TOTAL	Tuot cum 7 010 781	0	3 406 931	3 416 890	9 959	48,7 %	7 151 790	141 009	102,0 %		0		20 000
	Menot cum 8 220 784	0	4 297 251	4 239 855	57 396	51,6 %	8 933 860	-713 076	108,7 %		0		20 000
	DELTA -1 210 003	0					-1 782 070	-572 067	-6,7 %		0		20 000

4.4.4 RATKAISUN TOIMIVUUDEN TESTAUS

Kehittämistyökalu otettiin käyttöön jo hyvin varhaisessa vaiheessa, jotta pystyin seuraamaan lukujen kehittymistä reaaliajassa ja pystyin paikantamaan mahdolliset kaavavirheet jos luvut heittivät oikeista luvuista. Työkalua on käytetty koko loppuvuoden ajan ja vaikka tilinpäätöstä laadittaessa taulukossa olikin heittoa toteumaan verrattuna, se johtui yksinkertaisesti siitä että taulukkoon oli laitettu liian pienet purkukustannukset. Jos tuo kyseinen heitto otetaan pois loppusummasta, oli taulukon heitto enään vain kolmasosa aikaisemman taulukon tarkkuudesta.

4.4.5 RATKAISUN JA TEORIAN YHTEYS

Ratkaisussa on käytetty tiedonhankinnasta löytyneitä menetelmiä ja tyylejä, jotta taulukon tuottama informaatio on varmasti oikeata.

4.4.6 RATKAISUN SOVELTAMISALUEEN LAAJUUDEN SELVITTÄMINEN

Vuoden käytön jälkeen pohja on ajanut asiansa niille osastoille, joille se haluttiin. Pohjassa löytyy myös paikat muille osastoille, joita ei alustavasti tähän seurantatyökaluun haluttu. Tätä pohjaa ei voi käyttää universaalina pohjana, koska se on laadittu toimeksiantajan toiveiden mukaisesti ja se näyttää niitä tietoja mitä toimeksiantaja on halunnut.

4.5 KÄYTTÖKOKEMUKSET

Seurantatyökalua alettiin käyttää jo sen kehitysvaiheessa ja työkalu valmistui ensimmäisenä kokonaisuutena lokakuussa 2018. Vuoden 2018 tilinpäätökseen verrattaessa taulukko heittää vielä jonkun verran, mutta toimeksiantajan mukaan virheprosentti on sallittujen rajojen sisällä ja osa heitosta johtuu yhden osaston kulujen odottamattomasta kasvamisesta.

Käytön aikana myös huomattiin muutamia parannusideoita, joilla on tarkoitus saada

työkalun käyttöä yksinkertaistettua ja tietoa monipuoleistettua. Työkalun testaus alkoi jo hyvin varhaisessa vaiheessa ja työkaluun lisättiin rivejä jotka toimivat alkuperäisiä rivejä paremmin ja poistettiin paljon erilaisia rivejä, jotka kävivät turhiksi. Tällä hetkellä niin kutsuttu alpha-versio on ensimmäinen toimiva versio, mutta harjoitteluni jälkeisissä keskusteluissa ja tilinpäätöksen julkaisun jälkeen toimeksiantajalla heräsi muutamia ideoita, joilla työkalua saisi kehitettyä paremmaksi hänen mielestään.

Tällä hetkellä taulukkoon täytyy vuoden alussa laittaa enemmän tietoa ja kuukausittain riittää, kun laittaa vain kuukausikohtaiset tulot ja menot. Tämä nopeuttaa prosessia, eikä hänen tarvitse pyytää hankalasti pro-economicasta ulos saatavaa kuukausiraporttia, vaan hänelle riittää normaalit sähköiset tai paperiset kuukausiraportit. Koska hänen omassa pohjassaan ei aikanaan ollut kaavoja, täytyi toimeksiantaja täyttää kaikki kohdat käsin. Tämän takia hänen työtään nopeutti edellä mainittu excel-kuukausiraportti, josta hän yleensä pystyi leikkaamaan ja liittämään oikeat numerot, kunhan niiden muotoa muutti ensin sopivaksi. Paperisesta tai pdf-pohjaisesta kuukausiraportista numeroiden naputtaminen yksitellen olisi vienyt liikaa aikaa, jo valmiiksi kiireisissä työpäivissä. Vuoden käytön jälkeen taulukon täytön nopeus auttoi paljon ja valmiit graafit auttavat myös tarvittaessa, jos hänen tarvitsee kunnanvaltuuston kokouksessa näyttää tilannetta.

Laatimassani työkalussa seuraava työtä helpottava vaihe olisi luoda kaavat joilla menojen ja tulojen laittaminen onnistuisi käyttämällä cumulaatiivisia lukuja ja kaavat laskisivat kuukausiarvot. Toimeksiantajan mukaan tämä helpottaisi vielä enemmän hänen työtään, mutta tällä hetkellä se vaatisi kaavojen muutoksia, joten asiaa täytyy tarkastella lähemmin ennen kuin suurempia kaavamutoksia rupeaa tekemään. Tämän lisäksi toiveeni oli vielä tulojen kuukauden prosenttuaalisen osuuden lisääminen taulukkoon. Menojen osalta tällainen on jo, mutta tuloihin sitä ei alkuaikoina kaivattu.

Graafeissa havaittiin pieniä ongelmia vesihuollon kanssa, kun summat ovat niin suuria että viivagraafeissa on suuria päällekkäisyyksiä vertailtavien viivojen kanssa. Näitä graafeja täytyy vielä katsoa toimeksiantajan kanssa, jotta niille keksitään

parempi vaihtoehto. Viimeisenä parannuksena toivottiin vielä taulukon rivien uudelleen nimeämistä tietyiltä osin, jotta nimet kuvastaisivat paremmin rivien tietoja.

5 YHTEENVETO

Tämän opinnäytetyön toimeksianto oli kehittää talouden seurannan työkalu, jolla saataisiin luotua informaatiota toiminnan parantamiseksi. Ongelmana toimeksiantajalla oli edellisten vuosien huono informaation laadinta, joka johtui johtajan vaihtumisien takia ennen nykyistä teknistä johtajaa. Virroilla ei ollut minkäänlaista yhtenäistettyä tapaa tuottaa vuosittaista informaatiota toiminnan kehittämistä varten. Virtain kaupunki on useana vuonna ollut ylijäämäinen, koska osastojen rahatilannetta ei ole saatu kunnolla seurattua. Tästä johtuen vuoden loppua kohden rahojen tuhlaus on kasvanut aina kun on huomattu rahaa jäävän yli. Rahaa ei kuitenkaan ole saatu käytettyä näissä tapauksissa tehokkaasti, koska investoinnit tarvitsevat aikaa. Virtain kaupunki on myös tällä hetkellä vielä negatiivisessa muuttosuunnassa, eli ihmisiä lähtee enemmän kuin niitä muuttaa Virroille. Samalla vanhusten määrä työikäisiin kasvaa nopeaa tahtia, joten käyttämättä jääneille rahoille olisi ollut käyttöä jo useampana vuonna paikkakunnan kehittämiseen ja mahdollisten työnantajien houkuttelemiseen.

Täysin samanlaista työtä en onnistunut löytämään, mutta monenlaisia julkisen talouden seurantatyökaluja kyllä löysin. Tässä seurantatyökalussa tarkoituksena oli tosiaan saada kehitettyä kirjanpidon seuranta osastoittain, jotta ylijäämäiseen budjettiin pystyttäisiin reagoimaan nopeammin. Samalla tarkoituksena on myös luoda vuosittaista informaatiota, jolla toimintaa voitaisiin kehittää paikantamalla erilaisia ongelmakohtia.

Tätä työtä lähestyttiin toimeksiantajan kanssa järjestetyillä viikkopalavereilla, joissa keskusteltiin työn kehityssuunnasta toimeksiantajan toiveiden mukaan. Aineistona tässä työssä käytin johdon laskentatoimen kirjoja, kirjanpidon kirjoja, kehittämistyön menetelmäkirjaa, kuntatalouden kirjaa, Virtain kaupungin laatimaa talousarviota, sekä lehtiartikkeleita.

Lopputuloksena tästä opinnäytetyöstä tuli Virtain kaupungille Excel-taulukko, jolla pystyy mahdollisimman helposti pysymään talouden menossa mukana. Pitkällä tähtäimellä, työstä pitäisi olla enemmän hyötyä kun useamman vuoden informaatiota löytyy tallesta. Tällöin budjetin laatiminen toivottavasti helpottuu. Ensimmäisen vuoden palaute on ollut pohjasta positiivinen ja tarkkuuskin vaikuttaisi

parantuneen jonkin verran. Tosin tästä ei vielä voi olla täysin varma, ennen kuin pohjaa on testattu useampikin vuosi. Tarkkuuden parantuminen tosin tarkoittaisi sitä, että reagointi helpottuu, kun pohja on luotettavampi. Samalla myös ylijäämää saadaan pidettyä kurissa, ja nekin rahat saadaan investoitua johonkin kunnan tulevaisuuden kannalta tärkeämpään asiaan.

Jatkossa tätä pohjaa pystyy vieläkin parantelemaan ja jopa kehittämään. Pohjaa voisi vielä yksinkertaistaa tai sen antamaa infoa lisätä. Toinen vaihtoehto olisi muuttaa pohjaa universaalimmaksi, jolloin se voitaisiin ottaa käyttöön myös muuallakin.

Tällä hetkellä toimeksiantaja on ollut tyytyväinen pohjaan, sen tarkkuuteen ja sen luomaan infoon. Olemme käyneet keskusteluja kuinka pohjaa voisi vielä parantaa ja kunhan kouluni on ohi, pääsen vielä työstämään pohjaa jatkossakin tarpeen mukaan.

LÄHTEET

Alatalo, A. 23.03.2018. Virrat on talousihme kokoluokassaan – Kunnan talous yli 17 miljoonaa ylijäämäinen. Aamulehti 23.03.2018. [Viitattu: 10.11.2018]. Saatavana: <https://www.aamulehti.fi/a/200830676>

Tilastokeskus. Kuntien avainluvut. [viitattu: 31.3.2019]. Saatavana: <https://www.stat.fi/tup/alue/kuntienavainluvut.html#?year=2019&active1=SSS&active2=936>

Åkerberg, P. 2006. Budjetoinnin mielettömyys. Helsinki: Talentum.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. 6.–7. p. Helsinki: Edita Prima Oy.

Holopainen, M. & Pulkkinen, P. 2008. Tilastolliset menetelmät. 5. uud. p. Porvoo; Helsinki: WSOY Oppimateriaalit.

Finlex. Kuntalaki. [viitattu 5.4.2019]. Saatavana: <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2015/20150410>

Suomen kuntaliitto. 2017. Kuntatalous – monen muuttujan summa. 4. uud. p. Helsinki: Grano Oy.

Myllyntaus, O. 2002. Kuntatalouden ohjaus. 1. p. Helsinki: Hakapaino Oy.

Ojasalo, K., Moilanen, T. & Ritalahti, J. 2014. Kehittämistyön menetelmät. 3. uud. p. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Sulonen, A. 11.03.2019. Maakunta- ja sote-uudistus kaatui ja hallitus sen mukana. Kuntaliitto.fi 11.03.2019 [viitattu: 13.05.2019]. Saatavana: <https://www.kuntaliitto.fi/blogi/2019/maakunta-ja-sote-uudistus-kaatui-ja-hallitus-sen-mukana>

Järvenpää, M., Länsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. 1. p. Helsinki: Sanoma Pro.

Alhola, K & Lauslahti, S. 2003. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. 1.-4. p. Porvoo; Helsinki: WSOY.

Lukka, K. 2001. Konstruktiivinen tutkimusote. [viitattu:25.04.2019] Saatavana: <https://metodix.fi/2014/05/19/lukka-konstruktiivinen-tutkimusote/>

Te-palvelut [viitattu: 12.05.2019] Saatavana: Mol.fi

Viljakainen, M., 2015. Talousarvion seuranta- ja ennustemallin kehittäminen Seinäjoen terveystaloukselle [viitattu 20.04.2019] Saatavana: <https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/100271/Talousarvion%20seuranta-%20ja%20ennustemallin%20kehittaminen%20Seinajoen%20terveyskeskukselle.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2011. Laskentatoimi. Helsinki: Edita Publishing Oy.