

Ella-Kirsikka Naukkarinen

M818SN

MUU TASEYKSIKKÖ
TALOUDENOHJAUSMALLINA
LIPERIN KUNNAN SOSIAALI- JA
TERVEYSTOIMESSA

Opinnäytetyö
Liiketalouden koulutusohjelma


Joulukuu 2011




MIKKELIN AMMATTIKORKEAKOULU

Mikkeli University of Applied Sciences

KUVAILULEHTI

 MIKKELIN AMMATTIKORKEAKOULU Mikkeli University of Applied Sciences	Opinnäytetyön päivämäärä 1.12.2011				
Tekijä(t) Ella-Kirsikka Naukkarinen	Koulutusohjelma ja suuntautuminen Liiketalouden koulutusohjelma				
Nimeke Muu taseyksikkö taloudenohjausmallina Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimessa					
Tiivistelmä <p>Opinnäytetyöni tavoitteena oli selvittää miten muu taseyksikkö -malli toimii Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimessa. Liperin kunta ja Outokummun kaupunki muodostavat sosiaali- ja terveystoiminnan yhteistoiminta-alueen, jonka taloudenohjausmalliksi valittiin vuonna 2011 käyttöön otettavaksi muu taseyksikkö -malli aikaisemmin käytössä olevan nettoyksikkö-mallin tilalle. Tutkimuksessa selvitettiin muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin eroja ja yhtäläisyyksiä, mitä muutoksia muu taseyksikkö -malli on tuonut mukanaan, ja mitä hyötyjä ja haittoja sillä on.</p> <p>Tutkimusmenetelmäksi valittiin kvalitatiivinen eli laadullinen tapaustutkimus ja aineiston keruu suoritettiin perinteisen lomakehaastattelun avulla. Tutkimuksen kohteena oli Liperin kunnan keskushallinnon henkilöstö ja sosiaali- ja terveystoimen hallinnon henkilöstö. Tutkimusaineisto on analysoitu sisällönanalyysimenetelmällä.</p> <p>Tutkimustulokset osoittavat, että muu taseyksikkö -malli poikkeaa nettoyksikkö-mallista talousarviokäyttelyn, tasejatkuvuuden ja eriytetyn kirjanpidon osalta. Lisäksi muu taseyksikkö -mallissa yhteistoiminnan yleiset periaatteet toteutuvat paremmin kuin nettoyksikkö-mallissa. Eriytetty kirjanpito helpottaa muun muassa yhteistoiminnan sopijakuntien kustannusosuuksien selvittämistä. Muu taseyksikkö -mallin mukanaan tuomat muutokset näkyivät kirjanpidossa ja laskutuksessa kahden eri pankkitilin osalta. Käyttöön on tullut myös uusia tietojärjestelmiä muu taseyksikkö -mallin myötä. Muutokset näkyvät myös työtehtävien lisääntymisenä, vastuun kasvamisena ja henkilöstön koulutustarpeen kasvamisena. Yhteistoiminnan seuraaminen itsenäisenä kirjanpitoyksikkönä on yleisesti helpottanut ja selkiyttänyt työtehtäviä. Muu taseyksikkö -mallin hyötyjä ovat yhteistoiminnan periaatteiden toteutuminen, tasejatkuvuus ja talouden seurannan helppous. Muu taseyksikkö -mallin haittoina on koettu työmäärän lisääntyminen erityisesti Liperin kunnan keskushallinnossa kirjanpidon ja laskutuksen puolella ja ohjelmistojen kehittymättömyys. Lisäksi haittana on koettu kuntien omien sosiaali- ja terveystoimen kokonaisuuksien hahmottamisen vaikeus.</p> <p>Tutkimuksen hyödyllisyys koskee erityisesti Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alueita ja sen taloudellista kokonaisuutta. Työssä on käsitelty yksityiskohtaisesti kuntien välistä yhteistoimintaa ja taloudenohjausta. Tutkimuksessa vasta käytännön kautta esiin tulevat tulokset ovat ensiarvoisen tärkeitä tutkimuksen hyödyllisyyden kannalta.</p>					
Asiasanat (avainsanat) muu taseyksikkö -malli, nettoyksikkö-malli, kunnallistalous, kunnat liiketoiminta, yhteistoiminta, sosiaali- ja terveyspalvelut					
Sivumäärä 72 s. + liitt. 4 s.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%;">Kieli</td> <td style="width: 33%;">URN</td> </tr> <tr> <td>Suomi</td> <td></td> </tr> </table>	Kieli	URN	Suomi	
Kieli	URN				
Suomi					
Huomautus (huomautukset liitteistä)					
Ohjaavan opettajan nimi Erja Härkönen Leena Kosonen	Opinnäytetyön toimeksiantaja Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimi				

DESCRIPTION

 MIKKELIN AMMATTIKORKEAKOULU Mikkeli University of Applied Sciences		Date of the bachelor's thesis December 1 , 2011
Author(s) Ella-Kirsikka Naukkarinen	Degree program and option Degree Programme in Business Management	
Name of the bachelor's thesis The non-net balance unit as a model of economic control in the Social Welfare and Health Services of Liperi municipality		
Abstract <p>The purpose of my study was to find out how non-net balance unit model works in the Social Welfare and Health Services of Liperi municipality. The municipality of Liperi and city of Outokumpu comprise a cooperation area of Social Welfare and Health Services. In the year 2011 the non-net balance unit was introduced as the model of economic control to replace the previous net unit model of controlling the economy. The purpose of the study was to examine the similarities and differences of the two models, the changes the non-net balance unit model has brought to the operation and the advantages and disadvantages of the model.</p> <p>The study was a qualitative case study. The data was gathered by interviewing the personnel of the central government and Social Welfare and Health Care administration in Liperi Municipality. The data was analyzed with the content analysis method.</p> <p>There are differences between the non-net balance unit model and the net unit model in budgeting, balance continuity and separated accounting. The principles of cooperation are better realized in the non-net balance unit model than in the net unit model. Separated accounting facilitates for example to evaluation of costshares of the municipalities. The non-net balance unit has brought changes to accounting and invoicing and required two bank accounts and new information systems. The number of tasks responsibilities has increased and the need for staff training has also increased. Tasks have been facilitated because cooperation is now separated as an independent accounting unit. The advantages of the non-net balance unit model are that the principles of cooperation, balance continuity and easy financial monitoring are enabled. The disadvantages of the non-net balance unit model are that the number of tasks in accounting and invoicing has increased, especially in the central government of Liperi Municipality. Outdated software is also a disadvantage of the non-net balance unit model. In addition, it is also difficult to understand the entity of the municipalities' own Social Welfare and Health Services.</p> <p>The study is beneficial for the Municipality of Liperi and the City of Outokumpu and their cooperation area and economic entity. The study includes some detailed information on municipal cooperation and economic control. The study indicates that the research results which emerge only in practice are important when estimating the usefulness of the study.</p>		
Subject headings, (keywords) non-net balance unit model, net unit model, municipal finances, municipals business, cooperation, Social and Health Service		
Pages 72 p. + app. 4 p.	Language Finnish	URN
Remarks, notes on appendices		
Tutor Erja Härkönen Leena Kosonen		Bachelor's thesis assigned by Social welfare and health services of the Liperi municipality

SISÄLTÖ

1	JOHDANTO.....	1
2	KUNNAN TALOUS.....	5
2.1	Talousprosessi.....	6
2.2	Talouden ohjaus.....	7
2.3	Kirjanpito.....	9
2.4	Talouden valvonta	10
3	SOSIAALI- JA TERVEYSTOIMI	14
3.1	Sosiaali- ja terveystaloudet.....	14
3.2	Sosiaali- ja terveystalousten järjestämisvastuu	15
3.3	Sosiaali- ja terveystalousten rahoitus	17
4	KUNTIEN VÄLINEN YHTEISTOIMINTA	18
4.1	Yhteistoiminnan periaatteet.....	19
4.2	Yhteistoiminta kunta- ja palvelurakennemuutoksen myötä.....	20
4.3	Kunnallisen liiketoiminnan eriyttäminen yhteistoiminnassa.....	21
4.4	Tilaaaja-tuottajamalli yhteistoiminnassa.....	24
4.5	Sopijakuntien vastuut ja velvollisuudet yhteistoiminnassa	26
5	NETTOYKSIKKÖ-MALLI JA MUU TASEYKSIKKÖ -MALLI YHTEISTOIMINNAN TALOUDENOHIJAUKSESSA.....	28
5.1	Nettoyksikkö-malli	29
5.2	Muu taseyksikkö -malli	32
6	MUU TASEYKSIKKÖ -MALLI LIPERIN KUNNAN SOSIAALI- JA TERVEYSTOIMESSA.....	37
6.1	Liperin kunta.....	38
6.2	Tutkimuksen tavoite	39
6.3	Tutkimuksen toteutus.....	40
6.4	Tutkimustulokset	43
6.4.1	Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailu	43
6.4.2	Muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset.....	47
6.4.3	Muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat.....	50
6.5	Yhteenvedo tutkimustuloksista.....	54

7 PÄÄTELMÄT.....	56
LÄHTEET.....	69

LIITTEET

1. Liperin kunnan terveystalvelujen tuloslaskelma nettoyksikkö-mallia soveltaen vuonna 2009
2. Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin terveystalvelujen yhteistoiminnan tuloslaskelma nettoyksikkö-mallia soveltaen vuonna 2010
3. Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin terveystalvelujen yhteistoiminnan tuloslaskelma muu taseyksikkö -mallia soveltaen talousarvio vuonna 2010
4. Haastattelulomake

1 JOHDANTO

Liperin kunta ja Outokummun kaupunki muodostavat sosiaali- ja terveydenhuollon osalta yhteistoiminta-alueen, joka on otettu käyttöön 1.1.2009. Liperin kunta toimii isäntäkuntana yhteistoiminnassa, eli se ostaa palvelut yhteistoiminnalta, rahoittaa ostamansa palvelut ja sitä kautta tuottaa palvelut kuntalaisille. Outokummun kaupunki toimii palvelun tilaajan ja palvelun rahoittajan roolissa.

Yhteistoiminnan alettua 1.1.2009 yhteistoiminnan taloudenohjausmalliksi valittiin nettoyksikkö-malli. Nettoyksikkö-malli perustuu kustannustenjakoperusteiseen taloudenohjaukseen, jossa tuotoille ja kuluille laaditaan erillinen katelaskelma. Muutoin se sisällytetään isäntäkunnan kirjanpitoon, joka tässä tapauksessa on Liperin kunta. Tasejatkuvuuden puuttuvuuden, ja sen vuoksi saamisten ja velkojen käsittelyn hankaluus johtivat siihen, että vuonna 2010 päätettiin uuden taloudenohjausmallin valinnasta. 1.1.2011 Liperin kunta ja Outokummun kaupunki ottivat käyttöön uuden taloudenohjausmallin, muu taseyksikkö -mallin, jonka myötä sosiaali- ja terveystoimi eriytettiin kokonaan isäntäkunnan kirjanpidosta ja sitä alettiin seurata taloudellisesti omana yksikkönään.

Työn esittely

Työn teoriaosuus on laaja ja sisältää paljon informaatiota kunnan talouteen liittyvistä asioista. Koska työn aihe on vaikea ja monille tuntematon, on teoriapohjainen tarkastelu sen vuoksi yksityiskohtaisempaa ja johdattelevaa, jotta asia olisi helpompi ymmärtää ja siihen olisi helpompi syventyä. Työn teoriaosuudessa olen käsitellyt yleisesti kunnan taloutta, sosiaali- ja terveystoimen kokonaisuutta, kuntien yhteistoimintaa ja talouden ohjausta, sekä yksityiskohtaisemmin olen perehtynyt muu taseyksikkö -malliin ja nettoyksikkö-malliin. Tutkimuksen case-osuudessa olen esitellyt tutkimuksen toimeksiantajan ja käsitellyt Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin yhteistoimintaa. Lisäksi olen esittänyt tutkimuksen tavoitteen, tutkimuksen toteutuksen, ja tutkimustulokset, jotka on tiivistetty taulukkoon (taulukko 1). Tutkimuksen toteutusosiossa olen käsitellyt teoreettisesti erilaisia tutkimusmenetelmiä ja tutkimuksen luotettavuutta, joita olen peilannut omaan tutkimukseeni perustellen omia valintojani. Työn viimeisessä luvussa olen pyrkinyt mahdollisimman selkeästi peilaamaan tutki-

muksen tuloksia työni teoriaosuuteen, niiden yhdenmukaisuutta ja mahdollisia uusia ulottuvuuksia kuntien välisessä yhteistoiminnassa. Viimeisessä luvussa olen arvioinut myös tavoitteiden toteutumista, työn onnistumista ja tutkimuksen luotettavuutta. Lisäksi olen esittänyt tutkimustuloksien perusteella kehittämisehdotuksia ja mahdollisia jatkotutkimusehdotuksia.

Työn liitteinä ovat nettoyksikkö-mallin (liite 1 & liite 2) ja muu taseyksikkö -mallin (liite 3) mukaiset tuloslaskelmat talousarviossa. Lisäksi liitteenä on tutkimuksessa käytetty haastattelulomake, jonka pohjalta haastattelu tehtiin. Mallilaskelmat koskevat terveyspalveluita, koska koko yhteistoiminnan osuutta ei ollut mahdollisuutta saada taulukkomuotoon. Sosiaalipalvelut siis puuttuvat tuloslaskelmista. Periaate on kuitenkin sama. Luvut olisivat vain suuremmat, jos kuvastettaisiin koko yhteistoimintaa. (Liite 4.) Ensimmäisessä liitteessä kuvastetaan nettoyksikkö-mallin mukaista virallista tuloslaskelmaa, jossa on mukana sekä yhteistoiminta, että Liperin kunnan oma sosiaali- ja terveystoimi. Tämä tuloslaskelma on laadittu vuodelle 2009. (Liite 1.) Toisessa liitteessä on yhteistoiminnan tuloslaskelma, joka on jouduttu nettoyksikkö-mallin aikaan tekemään käsin. Tuloslaskelma on laadittu vuodelle 2010. (Liite 2.) Kolmas liite kuvastaa muu taseyksikkö -mallin mukaista tuloslaskelmaa, joka käsittää pelkästään yhteistoiminnan osuuden. Tuloslaskelma on laadittu talousarviossa vuodelle 2011. (Liite 3.)

Tutkimuksen tavoite

Tutkimustavoitteena oli selvittää miten muu taseyksikkö -malli toimii Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimessa. Tutkimusongelman selvittämiseksi haastattelin Liperin kunnan keskushallinnon ja sosiaali- ja terveystoimen hallinnon henkilöstöä alla olevien tutkimuskysymysten varjolla:

1. Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailu
2. Muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset
3. Muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat

Tutkimus on toteutettu teoriaan pohjautuvalla tiedonhankinnalla ja kvalitatiivisella tutkimusmenetelmällä. Tutkimustuloksien analysoinnissa käytin hyväksi sisällönanalyysimenetelmää, jonka pohjalta jaoin aineiston kolmeen pääteemaan yllä olevien tutkimuskysymysten mukaisesti.

Tutkimuksen tavoitteena oli saada aikaan laaja kokonaiskuva kuntien välisen yhteistoiminnan taloudenohjauksesta muu taseyksikkö -malliin ja nettoyksikkö-malliin erityisesti perehtyen. Tämän pohjalta tavoitteena oli, että kunnan taloudesta tietämätönkin henkilö pääsisi asiaan kiinni ja ymmärtäisi erityisesti kuntien yhteistoiminnan taloudellisen kokonaisuuden. Tutkimuksen tavoitteena oli myös saada aikaan tietopaketti, joka olisi hyödyllinen toimeksiantajalle, Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimelle ja myös muille kunnille, jotka muodostavat yhteistoiminta-alueen tai suunnittelevat sitä. Lisäksi muu taseyksikkö -mallin käyttö taloudenohjausmallina ja tietämys muu taseyksikkö -mallista on melko vähäistä, joten tutkimuksella oli tarkoitus tuoda esille juuri tämä kyseinen malli ja se, miten se käytännössä toimii.

Tutkimustarve ja aikaisemmat tutkimukset

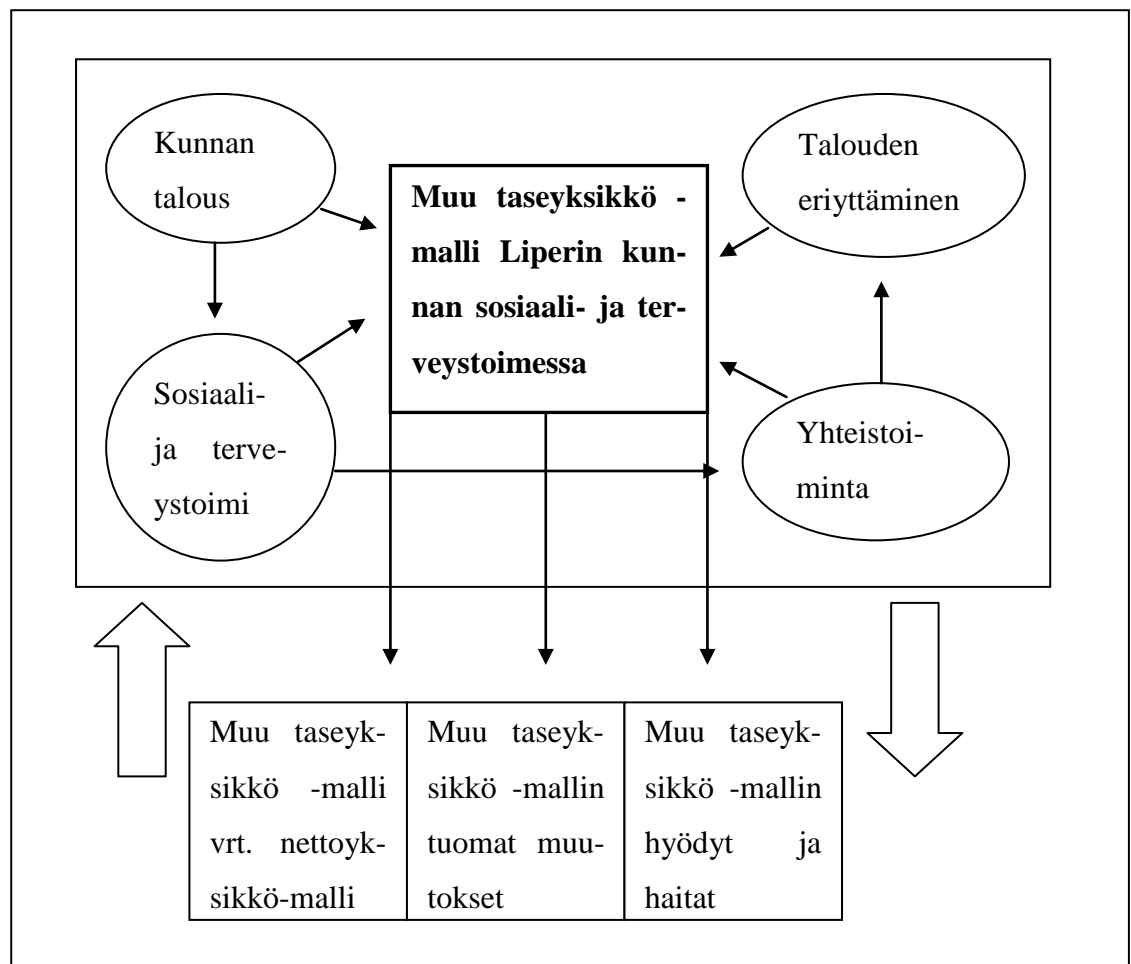
Muu taseyksikkö -malliin ja nettoyksikkö-malliin liittyviä tutkimuksia ei ole tehty aikaisemmin, joten sen vuoksi tämä tutkimus oli hyvä toteuttaa. Tutkimusaihetta sivuavia tutkimuksia on tehty jonkun verran ja ne liittyvät erityisesti yhteistoiminnan tilaaja-tuottajamallin ja kunnan liikelaitos-mallin soveltamiseen. Rajapolvi (2008, 2) on tutkinut opinnäytetyössään sosiaali- ja terveystalouden tilaaja-tuottajamallia yhteistoiminnassa, ja laatinut tutkimuksen pohjalta ehdotuksen tilaaja-tuottajamallista Mikkelin seudun kuntien yhteistoiminta-alueelle sosiaali- ja terveystalouden osalta. Tutkimuksessa ei ole käsitelty sosiaali- ja terveystalouden taloudellista kokonaisuutta, yleisesti on käsitelty isäntäkuntaa ja todettu, että yhteistoiminnan taloutta ohjataan ja seurataan liikelaitoksena (Rajapolvi 2008, 71).

Suojanen (2008, 29) on tutkinut opinnäytetyössään taloushallinnon keskittämisen vaikutuksia Lahden kaupungissa. Lahden talouspalvelut toimii Lahden kaupungin alaisena huolehtien taloushallintoon liittyvistä tehtävistä muu taseyksikkö -mallia soveltaen (Suojanen 2008, 23). Opinnäytetyössä ei ole kuitenkaan perehdytty muu taseyksikkö -malliin teoreettisesti, vaan tutkimuksessa on käsitelty pääpiirteisesti kunnan taloutta. Kuisma (2008, 1) on puolestaan opinnäytetyössään tutkinut johdon raportoinnin kehittämistä Kajaanin ammattikorkeakoululle. Tässä työssä on esitelty tutkimukseni teoriaosuudessa esille tuleva liikelaitos-malli, jonka pohjalta Kajaanin ammattikorkeakoulu toimii Kajaanin kaupungin alaisena (Kuisma 2008, 31). Yleisesti kaikissa tut-

kimuksissa on jollain tapaa sivuttu omaa tutkimusaiheettani, mutta tarkkaa aiheeseen liittyvää tutkimustietoa ei ole saatavilla.

Tutkimuksen teorettinen viitekehys

Alla oleva kuvio kuvastaa tutkimuksen teorettista viitekehystä. Tutkimusongelman ympärille on määritelty keskeisimmät teorettiset käsitteet, jotka ohjaavat tutkimusongelmani ratkaisua. Työn tutkimuksellinen osuus on tutkimusongelman pohjalta jaoteltu kolmeen pääteemaan, joista saatuja tuloksia teorettiset osa-alueet tukevat. Tutkimukseni teorettinen viitekehys on apuna työni operatiivisen ja teorettisen osion ymmärtämiseksi ja se havainnollistaa koko tutkimukseni rakennetta. (Kuvio 1.)



KUVIO 1. Tutkimuksen teorettinen viitekehys

2 KUNNAN TALOUS

Kunnan toiminnan ja tehtävän hahmottamisessa kuntatoiminnan taloudellinen osalualue on keskeinen. Kunnan velvollisuus on järjestää kuntalaisille lainsäädännössä määrätyt palvelut. Kaikkeen kunnan toimintaan liittyy keskeisesti taloudellinen näkökulma. (Anttiroiko ym. 2003, 65.) Vaikka kunta on joka tapauksessa velvollinen järjestämään kuntalaisille tietyt peruspalvelut, on myös hyvä ymmärtää ja tietää millaisilla taloudellisilla resursseilla palvelut järjestetään ja millainen asema kunnalla on taloudellisesta näkökulmasta, koska ne vaikuttavat osittain myös kuntalaisten talouteen, esimerkiksi veroprosenttien suuruudessa.

Kunnan talous käsittää monia eri osa-alueita, joiden pohjalta sovelletaan kuntien velvollisuuksia ja periaatteita talouden ohjaukseen. Kunnallistaloudessa pääpaino on talouden tasapainossa. Tasapainotaloudessa tulojen ja menojen tulee olla tasapainossa pitkällä aikavälillä. Tulot ja menot eivät ole keskenään sidonnaisia toisiinsa vaan kaikki tulot ovat kunnan tuloja ja kaikki menot kunnan menoja huolimatta siitä mikä hallinnonala, laitos tai yksikön talous on kulloinkin kyseessä. (Heuru ym. 2001, 233.)

Kunnallistalous on osa julkista taloutta, joka tulee esille Suomen valtion sitoutumisesta Euroopan taloudelliseen yhdentymiseen (Emu-kytkentä). Valtio on sitoutunut tiettyyn julkisen talouden velkaantumistaseseen ja tämän talouden alijäämän enimmäistasoon. Vaikka valtio on osaltaan sitoutunut kunnan talouden ylläpitämiseen, muodostaa jokainen kunta itsenäisen taloudellisen yksikön, josta valtuusto on vastuussa. Tämä onkin kunnan toiminnan keskeisin edellytys. (Heuru ym. 2001, 233.) Monesti ehkä luullaan, että kunta kuin kunta pärjää taloudellisesti hyvin, koska valtio on sen toiminnan suurin rahoittaja. Kunta kuitenkin itse viimekädessä vastaa omasta taloudesta ja sen tasapainosta. Mikäli kunta jää jatkuvasti pitkällä aikavälillä tappiolle, ei se pysty toimimaan sen paremmin kuin tavallinen yritysikään, vaan silloin on ehkä pohdittava muita toimintavaihtoehtoja, esimerkiksi kuntaliitokset ja kuntien välinen yhteistoiminta. Alijäämälle olisi aina löydettävä selitys ja toimenpide sen kattamiseksi.

Taloudellinen näkökulma kuntalaisten silmissä voi hämärtyä, koska kunta ei ole voittoa tavoitteleva yhteisö, eikä sen tulosta ja kannattavuutta pidetä keskeisenä menestyksen mittarina. Kunnan tavoitteena on yhteiskunnallisen perustehtävän toteuttaminen, ei maksavan asiakkaan tarpeen tunnistaminen ja tyydyttäminen. Käsite talous on

julkisessa yhteisössä tavallaan eräänlainen rajoite, jota vuosittaisessa budjetoinnissa pyritään venyttämään ja kasvattamaan. (Määttä 2000, 187.) Määttä (2000) esittää teoksessaan tavallaan muista hieman poikkeavan näkökulman kunnan taloudesta, jossa ei niinkään keskitytä taloudelliseen hyvinvointiin ja tunnuslukuihin, vaan kunnalle pyritään antamaan merkitys lähinnä toiminnallisessa näkökulmassa. Heuru ym. (2001, 233) taas korostaa taloudellisen osa-alueen olevan kunnan toiminnan keskeinen edellytys. Määttä (2000, 187) esittämä näkökulma on kuitenkin myös hyvä ymmärtää ja ottaa huomioon taloudellisesti huonosti menestyvän kunnan osalta. Kaikki Suomen kunnat kuitenkin toimivat, jotta kansalaisilla olisi mahdollisimman hyvä olla. Toisaalta onhan kunnan otettava palveluita järjestettäessä huomioon myös kuntalaisten tarpeet, vaikka Määttä (2000, 187) painottaakin enemmän yleishyödyllisen tehtävän toteuttamista.

2.1 Talousprosessi

Kunnan talousprosessi ymmärretään usein arkikielessä pelkkänä rahana, vaikka talous on paljon laajempi ja monimuotoisempi asia. Talous ohjaa kunnan toimintaa ja on kaiken kunnallisen toiminnan ja palveluiden tuottamisen lähtökohta. (Anttiroiko ym. 2003, 65.) Kunnan ja kuntayhtymän talousprosessissa kirjanpitoon merkitään talousprosessiin kuuluvat rahamääräiset erät ja tapahtumat joko tuloina tai menoina. Kunnan ja kuntayhtymän talousprosessi jaetaan reaali- ja rahaproessiin. (Leppänen 2001, 9.)

Reaaliproessiin kuuluvat aineelliset ja aineettomat tuotannontekijät, esimerkiksi työsuoritukset, joita kunta tai kuntayhtymä yhdistää erilaisiksi palveluiksi tai tavaroiksi. Tuotannontekijät hankitaan tuotannontekijä- eli ostomarkkinoilta ja vastaavasti suoritukset luovutetaan suorite- eli myyntimarkkinoille. Mikäli kunta tarjoaa asiakkailleen maksuttomia palveluja, ei ole kyse myyntimarkkinoista. Sama pätee valtion tukien, verotulojen ja avustusten kohdalla, joita kunta saa. Kuntien maksamat tuet ja avustukset ovat myös oma kuluerä, joita ei lueta ostomarkkinoihin. (Leppänen 2001, 9-10.)

Suurin osa kunnan toiminnasta rahoitetaan valtionosuuksilla ja verovaroilla. Palvelua tarjotaan yksittäiselle kuntalaiselle tai asiakkaille, ja palvelusta maksettava korvaus on yleensä joko kunnan tai valtion vastuulla. (Leppänen 2001, 10.)

Rahaprosessilla tarkoitetaan kunnan tai kuntayhtymän talousprosessin rahan liikkumista. Suoritemarkkinoiden lisäksi talousprosessiin kuuluvat myös rahoitusmarkkinat, joilta kunnan on mahdollista saada rahoitusta toiminnalle rahoitustarpeen mukaisesti. Rahoitusmarkkinoita ylläpitävät ulkopuoliset luotonantajat, esimerkiksi pankit, muut rahoituslaitokset ja omistajat, esimerkiksi jäsenkunnat, jotka rahoittavat kunnan toimintaa. (Leppänen 2001, 10.) Kunnan reaali- ja rahaprosessi ovat sidoksissa toisiinsa; ostomarkkinoille saadaan rahaa rahoitusmarkkinoilta ja myyntimarkkinat syntyvät näiden ostomarkkinoilta ostettujen tuotannon tekijöiden luovuttamisesta eteenpäin kuntalaisille. Raha- ja reaali-prosessin kulku kuvastaa kunnan taloutta ja sen sisällä liikkuvia eriä, jotka muodostavat tietyn palvelukokonaisuuden.

2.2 Talouden ohjaus

Kunnan talouden ohjausta ja johtamista ohjaavat kalenterivuositain laadittavat talousarviot ja taloussuunnitelmat, rahoituslaskelmat, tilinpäätös ja kuukausittainen kirjanpito, jonka pohjalta tilinpäätös laaditaan. Tilinpäätöksessä tarkastellaan miten laaditut arviot ja suunnitelmat ovat toteutuneet, ja missä asioissa on ryhdyttävä korjaaviin toimenpiteisiin. Kunnan talousjohtaminen jakaantuu vastuualueiden mukaan valtuustosta (ylin päätöksentekijä) yksittäiseen kunnan virkamieheen asti. Tämän vuoksi on tärkeää, että eri vastuualueiden toiminnalliset ja tavoitteelliset painopistealueet ovat selkeät ja yhdenmukaiset. Kokonaisvaltainen taloudenohjausmalli rakentuu viiteen eri johtamisen osa-alueeseen: suunnittelu, päätöksenteko, toimeenpano, seuranta ja korjaavat toimenpiteet. (Lauslahti 2003, 61,66.)

Kunnan taloudenohjausjärjestelmä koostuu kunnan sisäisistä ja ulkoisista tekijöistä sekä kunnan strategioista. Kunnan sisäiset tekijät, esimerkiksi kuntalaiset, kuntaidea, johtamisjärjestelmä, toiminta-ajatus sekä poliittinen- ja virkamiesohjaus vaikuttavat talouden ohjaukseen sekä suoraan, että välillisesti. Kuntalaisten vaikutus näkyy poliittisena näkökulmana kuntaideassa, johtamisjärjestelmässä ja toiminta-ajatuksessa. Virkamiesohjaus näkyy samoissa osa-alueissa annettujen ehdotusten ja ohjausvälineiden määrittelyn kautta. (Lauslahti 2003, 64.)

Kunnan ulkoiset tekijät, joita ovat lait, valtio ja makrotaloudelliset tekijät, mahdollistavat kunnan talouden ohjauksen kokonaisuudessaan annetuilla ehdoilla, joita lait ja valtio sekä makrotaloudelliset tekijät määrittelevät. Valtio asettaa kunnalle lait, esi-

merkiksi kirjanpitolaki ja kuntalaki, taloudellisen ohjauksen sekä määritetyt taloudelliset rajoitteet ja mahdollisuudet. Inflaation ja bruttokansantuotteen kehitys kuuluvat makrotaloudellisiin tekijöihin ja ne voivat vaikuttaa kunnan taloudelliseen tilaan suoraan markkinoilla tapahtuvan kehityksen mukaan. Ulkoisilla tekijöillä on täten äärimmäisen suuri ja voimakas vaikutus kunnan taloudenohjauksessa. Kunnan strategiat koostuvat toimenpiteistä, jotka vaikuttavat talouden ohjaukseen sekä taloudellisen ohjausjärjestelmän osa-alueiden rakentumiseen. Strategisten päätösten toteutuminen ja tieto tulevaisuudessa huomioitavista seikoista on oltava yhdenmukaisia talouden ohjauksen kanssa, jotta ne tukevat talouden ohjausta. (Lauslahti 2003, 65.) Inflaation ja bruttokansantuotteen kehitys vaikuttavat juuri Leppäsen (2001, 10) esittämään näkökulmaan rahoitusmarkkinoista (pankit), joilta kunta saa toiminnalleen rahoitusta.

Kunta on julkisyhteisö, joka nimensä mukaisesti on tiiviisti sidoksissa eri tahoilta tulevaan informaatioon ja niiden vaikutuksiin kunnan taloudessa. Voidaan todeta, että vaikka kunta on toiminnastaan ja taloudestaan itsenäisesti vastuussa, on sen jatkuvasti otettava vastaan ja huomioitava ympäriltä tulevaa informaatiota toiminnan ja talouden suunnittelussa.

Kunnan talouden ohjaus toteutetaan laskentatoimen avulla. Laskentatoimi on keskeisin kunnan talouden ohjausväline, sillä se antaa tietoa kunnan taloudellisesta tilasta ja siihen vaikuttavista tekijöistä. Laskentatoimi antaa oleellisimmat tiedot, joita tarvitaan talouden johtamisen tukena tehtäessä suunnitelmia ja päätöksiä, sekä toiminnan seurannassa. Laskentatoimi voidaan jakaa ulkoiseen ja sisäiseen laskentaan ja rahoitukseen. Sisäinen laskentatoimi tuottaa tietoa, jota johto ja muu henkilökunta käyttävät hyväkseen. Sisäisessä laskennassa tuotettuja raportteja ovat muun muassa talousarvio, taloussuunnitelma, tuloslaskelma ja katetuottolaskelma. Ulkoinen laskentatoimi puolestaan toimii ulkoisten sidosryhmien määrittelemillä tavoilla. Ulkoiseen laskentaan kuuluvat tilinpäätös, verotukseen liittyvät asiakokonaisuudet, talousarvio- ja suunnitelma sekä kunnan tarkastustoimi. Rahoituksen tehtävänä on varmistaa, että kunnan rahat riittävät toiminnan ja palveluiden tuottamiseen. Tätä varten laaditaan kassanhallinta- ja suunnitelmaraportteja. (Lauslahti 2003, 68,70.)

Näyttää siltä, että sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen sekä rahoituksen avulla varmistetaan siitä, että jokainen kuntaan liittyvä taho saa riittävästi oikeaa ja talouden kannalta merkityksellistä tietoa, joka on julkista tietoa kaikille kansalaisille. Vaikka kun-

nan tilinpäätös ja talousarvio sisältää myös kirjallista tekstiä, on ehkä joillekin yleisesti taloudesta tietämättömille henkilöille hankala tulkita kunnan taloutta pelkästään tilikauden tuloksen perusteella, koska se ei kerro kuitenkaan koko totuutta taloudesta. Lisäksi on osattava tulkita ostojen ja palvelujen kokonaisuutta ja myös taseen tunnuslukuja. Esimerkiksi jokin kunta voi tehdä paljon tappiota ja olla samaan aikaan velaton. Tällöin kunnalla on kuitenkin enemmän liikkumavaraa ja varaa suunnitella tulevaisuuden hankkeita, esimerkiksi uusi koulurakennus.

2.3 Kirjanpito

Kunnat ja kuntayhtymät ovat toiminnastaan kirjanpitovelvollisia. Kunnat soveltavat toimintaansa yleistä kirjanpitolakia, sillä kuntalaki ei sisällä yksityiskohtaisia ohjeita tilinpäätökseen ja kirjanpitoon. Kuntalain 1. luvun 67. §:n mukaan kuntajaosto antaa kunnalle ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja kuntalain tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja tilikauden tuloksen käsittelyä koskevien säännösten soveltamisesta (Kuntalaki 365/1995). Kuntalain 1. luvun 68. §:n mukaan kunnan tilikausi on kalenterivuosi, jolta on laadittava tilinpäätös. Tilinpäätös on oltava valtuuston käsiteltävänä tilikautta seuraavan vuoden maaliskuun loppuun mennessä. (Kuntalaki 510/2007.) Kunnan tilinpäätökseen kuuluu tuloslaskelma, tase, toimintakertomus ja rahoituslaskelma (Heuru ym. 2001, 249).

Kirjanpitolain säätämällä kirjanpidolla katsotaan olevan kunnan kirjanpidossa kolme tehtävää: erilläänpitoitehtävä, tuloksenlaskentatehtävä sekä hyväksikäyttötehtävä. Erilläänpitoitehtävä toteutuu kirjanpidossa pitäessään kunnan tai kuntayhtymän tulot, menot, omaisuuden ja velat erillään muista talousyksiköiden vastaavista eristä. Talousyksikkö tarkoittaa erillistä kuntaa tai kuntayhtymää kokonaisuutena ilman, että otetaan huomioon talousyksikön toiminnan jakautuminen eri toimialoihin tai toimintayksiköihin. Toimintayksiköillä voidaan tarkoittaa esimerkiksi kunnan sosiaali- ja terveystoimea, teknistä toimea tai terveydenhuoltoa. Samaa periaatetta noudattavat myös sellaiset talousyksikön toimintayksiköt, jotka ovat eriyttäneet kirjanpitonsa muusta toiminnasta. Tuloksenlaskentatehtävässä tilikauden liiketapahtumien perusteella laaditaan tilinpäätös, josta tulojen ja menojen erotuksena selviää tilikauden tulos. Tilinpäätös on kunnan sisäisille ja ulkoisille sidosryhmille tärkeä tiedonlähde kunnan taloudesta. Kirjanpidon hyväksikäyttötehtävässä kirjanpitoa voidaan pitää laajana perustietorekisteri-

nä, esimerkiksi talousarvioseurannassa, kustannuslaskennassa ja vastuualuekohtaisessa seurannassa. (Leppänen 2001, 7 - 9.)

Kunnan tilinpäätöksen tuloslaskelma osoittaa riittääkö kunnan tulorahoitus kattamaan menot. Taseen perusteella arvioidaan kunnan omavaraisuutta ja velkaantuneisuutta. Kunnan tilinpäätökseen liittyy myös toimintakertomus ja rahoituslaskelma. Toimintakertomuksessa esitetään kunnan varainkäyttö tilikauden aikana ja talousarvion toteutuminen. Rahoituslaskelma puolestaan kuvaa kunnan tilikauden rahankäyttöä ja rahanlähteitä, investointitarpeita ja rahoitustarvetta, joka on katettava lainanotolla tai rahoitus- ja vaihto-omaisuuteen sitoutuneiden varojen vähennyksellä. (Heuru ym. 2001, 249.) Heurun ym. (2001, 249) näkökulma kunnan taloudellista tilannetta kuvaavista laskelmista näyttää korostavan taloudellisen painopistealueen merkitystä kunnan taloudessa yhä enemmän. Myös Leppänen (2001, 7 - 9) korostaa kunnan taloudellisen kokonaisuuden pohjalta tuotettujen raporttien olevan tärkeitä tiedonlähteitä kunnan sidosryhmille.

Kunnan ja kuntayhtymän tilikauden ylijäämä voidaan rahastoida tai siirtää investointivarauxsin seuraaville vuosille. Alijäämä puolestaan voidaan kattaa varauksilla, kunnan omien rahastojen pääomalla tai muulla vapaalla pääomalla. (Heuru ym. 2001, 249 - 250.) Mikäli kunnan tilinpäätös on alijäämäinen, on kuntalain 1. luvun 69. §:n mukaan sen annettava selvitys ja suunnitelma talouden tasapainottamiseksi (Kuntalaki 519/2007).

Kunnan, jolla on määräysvalta toiseen kirjanpitovelvolliseen, on laadittava konsernitase, joka sisällytetään liitteineen tilinpäätökseen. Kunnalla on määräysvalta yhteisössä tai säätiössä, kun se omistaa yli puolet osakkeiden, jäsenosuuksien tai yhtiöosuuksien äänimäärästä. Määräysvalta katsotaan olevan myös silloin, kun kunnalla on oikeus nimittää enemmistö yhteisön hallitukseen tai vastaavaan toimielimen jäsenistöön. (Heuru ym. 2001, 250.)

2.4 Talouden valvonta

Kunnallistalouden valvonnan oikeudellinen näkökulma perustuu siihen, että kunnan jäsenellä on oikeus tietää, onko kunnan varainkäyttö toteutunut kuntalain ja muiden säännösten mukaisesti. Lisäksi kunnan jäsenellä on oikeus tietää, mitä kerätyillä vero-

varoilla on saatu aikaan. Kunnan valvontaorganien on annettava näistä minimiselvitys, mikäli kunnan jäsen niin vaatii. Kunnan taloudenvalvonta on merkittävä osa kunnan ns. ulkoista näkyvyyttä, sillä se yhdistää valtion, kunnan ja kunnan jäsenen tiiviisti toisiinsa. (Myllymäki 2000, 277.) Kunnan talouden valvonnassa myös Euroopan Unioni, valtio, sidosryhmät ja kuntalaiset ovat osallisena, sillä he valvovat kunnan taloutta järjestelmällisesti tai satunnaisesti. (Lauslahti 2003, 65.) Kunnan vastuu ja tilivelvollisuus toiminnastaan ylettyy siis aina kunnan asukkaasta Euroopan Unioniin saakka. Lauslahden (2003, 65) näkökulma sisäisestä ja ulkoisesta laskentatoimesta näyttää olevan suhteellisen lähellä Myllymäen (2000, 277) näkökulmaa kunnan talouden valvonnasta. Voitaisiin päätellä, että nämä kytkeytyvät toisiinsa tietyllä tapaa kunnan ulkoisen informaation osalta.

Kunnan talouden päätöksentekoprosessi voidaan jakaa neljään eri vaiheeseen: taloussuunnittelu, päätöksenteko, toteutus ja valvonta. Taloussuunnittelussa selvitetään ja kerätään tietoa, eri vaihtoehtoja sekä analysoidaan vaikutuksia etukäteen. Näiden pohjalta tehdään päätöksiä. Toteutusvaiheessa tehdyt päätökset pannaan täytäntöön, eli ne otetaan käyttöön. Valvonta on näiden kaikkien kolmen vaiheen toteutumisen kulmakivi, jonka pohjalta luodaan pohja hyvälle taloussuunnittelulle, päätöksenteolle ja toteutukselle. Talouden valvonta perustuu kunnan sisäiseen ja ulkoiseen valvontaan. (Myllymäki 2000, 277 - 278.)

Tällä hetkellä näyttää siltä, että taloussuunnittelussa, päätöksenteossa ja toteutusvaiheessa kunnan on entistä enemmän otettava huomioon kunnan asukkaat, sillä nykypäivänä ihmiset ovat todella vaativia ja monet haluavat tietää asioista perinpohjaisesti. Vaikuttaa siltä, että yleinen kiinnostus oman kunnan toimintaan ja talouteen on kasvanut. Myös Myllymäki (2000, 277- 278) korostaa kunnan talouden merkitystä tuodessaan esille tarkoin määritellyt toimintatavat, joilla taloutta ohjataan.

Kunnallistalouden sisäinen valvonta

Kunnan talouden sisäinen valvonta tapahtuu kunnan toimivan johdon puolesta, eli valvonnasta vastaa kunnan johtoporras (Heuru ym. 2001, 204). Sisäinen valvonta perustuu kunnan sisäiseen tarkkailuun, sisäiseen tarkastukseen sekä luottamushenkilöseurantaan. Sisäisen tarkkailun tavoitteena on varmistaa oikeanlainen kirjanpito tilinpäätöksineen sekä ennakoida ja ehkäistä ylimääräiset varallisuuden menettämiset tai

ylimääräisten velvoitteiden syntyminen. Sisäisen tarkkailun tehtävänä on myös varmistaa kunnan voimavarojen ja mahdollisuuksien tehokas hyödyntäminen johdon määrittelemällä tavalla. (Lauslahti 2003, 65.) Heuru ym. (2001, 204) korostaa, että sisäistä tarkkailua ei suorita mikään taho erikseen, vaan se kuuluu luonnollisena osana taloudenohjausjärjestelmään, ja siitä on pääasiassa vastuussa kunnan johtavat viranhaltijat. Sisäinen tarkastus tehdään myös johdon alaisuudessa johonkin kunnan talouden tai hallinnon osa-alueeseen ja se on sisällöltään hyvinkin lähellä yksityiskohtaista tilintarkastusta. Sisäistä tarkastusta hoitaa päätoiminen sisäinen tarkastaja. (Heuru ym. 2001, 204.)

Sisäisen valvonnan avulla asianmukaisen toiminnan hoitamisen varmistamisen lisäksi pyritään vähentämään tahallisten ja tahattomien toimenpiteiden uhkaa aiheuttaa menetyksiä. Kunnan johtoporras pystyy havaitsemaan kunnan toiminnan riskit ja riskitekijät, ja täten pitämään riskit hyväksyttävällä tasolla, jolloin ne eivät aiheuta kunnan taloudessa minkäänlaisia toimenpiteitä. Riskien tiedostaminen kunnan talouden valvonnassa on erittäin tärkeää, jotta toiminta pystyttäisiin takaamaan ja turvaamaan parhaalla mahdollisella tavalla. Kunnan luottamushenkilöiden suorittamassa tarkkailussa luottamushenkilöt seuraavat kunnan toimintoja, arvioivat kunnan päätöksentekoa ja tulkitsevat heille kohdistuvaa tietoa kunnan taloudesta. (Jäntti 2001, 52.) Myös Heuru ym. (2001, 204) korostaa kunnan johtoportaan vastuuta kunnan talouden sisäisessä valvonnassa.

Kunnallistalouden ulkoinen valvonta

Ulkoinen valvonta perustuu tarkastuslautakunnan toimintaan sekä normaaliin tarkastustoimintaan. Tarkastuslautakunta valvoo kunnan toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumista. (Lauslahti 2003, 65.) Ulkoisesta valvonnasta vastaa kunnan johdosta riippumaton henkilö, joka on tilintarkastaja ja tarkastuslautakunta (Heuru ym. 2001, 204).

Kuntalain 9. luvun 75 §:n mukaan kunnan tilintarkastajan on annettava kultakin kalenterivuodelta valtuustolle tilintarkastuskertomus, jossa on annettu muun muassa lausunto kunnan sisäisen valvonnan asianmukaisuudesta, eli onko kunnan tilinpäätös hyväksyttävä (Kuntalaki 622/1999). Kuntalaissa ei ole tarkemmin määritelty sisäisen val-

vonnan osuutta, mutta sisäinen valvonta käsittää yllämainitut vaatimukset oikeanlaisen valvonnan toteutuessa (Jäntti 2001, 51).

Kuntalain 9. luvun 71 §:n mukaan kunnan valtuuston tulee asettaa tarkastuslautakunta toimikauttaan vastaavien vuosien hallinnon ja talouden tarkastamista varten. Tarkastuslautakunnan tulee kunnan tilintarkastajan johdolla tarkastaa kunnan kirjanpito ja siihen liittyvien käytänteiden laillisuus ja oikeellisuus. (Kuntalaki 519/2007.) Kunnan tilintarkastajana voi toimia ainoastaan julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan tutkinnossa hyväksytty henkilö (JHTT-tilintarkastaja) tai yhteisö (JHTT-yhteisö). (Jäntti 2001, 45.)

Kuntalain 9. luvun 73 §:n mukaan kunnan tilintarkastajan on annettava selvitys kunnan hallinnon hoidon laillisuudesta, tilinpäätöksen ja konsernitaseen laadinnan laillisuudesta sekä valtionosuuksien perusteista ja käytöstä annettujen tietojen oikeellisuudesta. Mikäli tilintarkastaja havaitsee jossain epäkohtia, on sen välittömästi ilmoitettava niistä tarkastuslautakunnalle ja tarpeen vaatiessa kunnan hallitukselle. (Kuntalaki 519/2007.)

Kunnan sisäinen ja ulkoinen valvonta -käsitteet ovat hyvin lähellä toisiaan, mutta ne eroavat toisistaan siten, että sisäinen valvonta tapahtuu kunnan ”sisällä” ilman ulkopuolista tahoja, kun taas ulkoinen tarkastus kalenterivuositain tapahtuu tilintarkastajan ja tarkastuslautakunnan toimesta, jotka arvioivat muun muassa normaalin tilintarkastuksen ohella, miten kunnan sisäinen valvonta on toteutunut. Kunnan sisäinen ja ulkoinen valvonta on koko talouden seurannan kulmakivi, joka tuottaa informaatiota kaikille tahoille, ja toisaalta kunnan johtoporras kykenee ajoissa havaitsemaan toiminnallisia epäkohtia ja kehitettäviä toimenpiteitä jo sisäisen valvonnan kohdalla, ilman, että ulkoisessa valvonnassa tilintarkastajan on puututtava mahdollisiin epäkohtiin.

Kunnan taloudensuunnittelussa huomioidaan kaikkien kunnan toimielinten, esimerkiksi teknisen toimen, terveydenhuollon ja sosiaali- ja terveystoimen taloudellinen kokonaisuus. Jokaiselle toimielimelle laaditaan kunnan talousarviossa oma tuloslaskelma, joka kuvastaa seuraavan vuoden menojen ja tulojen kokonaisuutta. Talousarviossa esitetään lisäksi muun muassa perusteluja ja kehittämistoimenpiteitä ja mahdollisia toiminnassa tapahtuvia muutoksia. Tässä työssä perehdytään seuraavassa luvussa

kunnan sosiaali- ja terveystoimen kokonaisuuteen; palvelurakenteeseen, palvelujen järjestämiseen ja rahoitukseen.

3 SOSIAALI- JA TERVEYSTOIMI

Sosiaali- ja terveystoimen palvelut ovat osa julkisen vallan tehtävää, joka käsittää väestön hyvinvoinnista ja terveydestä huolehtimisen. Sosiaali- ja terveysministeriö (STM) huolehtii sosiaali- ja terveystoimen palvelujen toimivuudesta määrittelemällä palvelujen kehittämisen suuntaviivat, valmistelemalla sosiaali- ja terveystoimen palveluja koskevan lainsäädännön ja ohjaamalla uudistusten toteutumista. Sosiaali- ja terveysministeriö valvoo sosiaali- ja terveystoimen palvelujen toteutumista ja laatua kunnissa Sosiaali- ja terveystoimen lupa- ja valvontavirastojen sekä aluehallintovirastojen kautta. Kunnilla on itsellään sosiaali- ja terveystoimen palvelujen järjestämisvastuu. (Sosiaali- ja terveysministeriö 2011.)

Sosiaali- ja terveystoimen palvelut ovat suurin menoerä kuntien taloudessa, vuosittain siihen käytetään lähes 20 miljardia euroa, joka on yli puolet kuntien kokonaiskustannuksista. Kuntien sosiaali- ja terveystoimen palvelut rahoitetaan verovaroilla, valtionavustuksilla, asiakasmaksuilla ja omalla rahoituksella. Verovaroilla rahoitettava osuus on noin kolmasosa sosiaali- ja terveystoimen palvelujen rahoituksesta. (Kuntaliitto 2011.)

Näyttää siltä, että sosiaali- ja terveystoimen palvelut ovat suurin kokonaisuus kunnan toiminnassa. Siihen keskittyy varmasti eniten voimavaroja ja henkilöstöä, jotta lainmukaiset periaatteet tulevat noudatetuksi. Sosiaali- ja terveydenhuolto on nykypäivänä käsite, joka muuttuu jatkuvasti, ja uusia toimintatapoja hyödynnetään entistä enemmän ihmisten hyvinvointipalvelujen tuottamisessa. Usein muuttuvat säännökset ja linjaukset asettavat kunnille haastetta palvelujen tuottamisessa ja organisoimisessa.

3.1 Sosiaali- ja terveystoimen palvelut

Sosiaali- ja terveystoimen palvelut kuuluvat jokaisen kunnan peruspalveluihin, joita kuntalaisella on oikeus saada ja käyttää oman tarpeensa mukaan. Sosiaalipalveluihin kuuluvat muun muassa sosiaalityö, kotihoito, laitoshoido, asumispalvelut, perhehoito ja omaishoito. Kunnan sosiaalihuollon ensisijaisena tehtävänä on ehkäistä sosiaaliongelmia,

pitää yllä sosiaalista turvallisuutta ja tukea ihmisten omatoimisuutta. Kuntien vastuualueeseen kuuluu jokaiselle kuntalaiselle tarpeen mukaan sosiaalipalvelun järjestäminen, toimeentulotuen antaminen, sosiaalisen luoton myöntäminen, sosiaaliturvaetuuk- sissa ohjaaminen ja neuvominen, sosiaalisten olojen kehittäminen sekä sosiaalisten epäkohtien poistaminen. (Sosiaali- ja terveysministeriö 2011.) Tässä kohtaa on hyvä ottaa esille Määtän (2000, 187) näkökulma, jossa kunnan tavoitteena on yhteiskunnal- lisen tehtävän toteuttaminen, ei asiakkaan tarpeen tunnistaminen tai tyydyttäminen. Sosiaali- ja terveysministeriö (2011) painottaa kunnan palvelujen järjestämistä kunta- laiselle tarpeen mukaan. Onhan kunnan tunnistettava asiakkaan tarpeet, jotta tiettyä palvelua voidaan tarjota. Samalla tämä kyseinen tarve tyydytetään.

Julkiset terveyspalvelut jaetaan perusterveydenhuoltoon ja erikoissairaanhoidon. Kunnan terveyskeskuksessa tuotetaan perusterveydenhuollon palvelut. Terveyskeskus voi myös olla yhteinen muiden kuntien kanssa, tai kunta voi ostaa palvelut yksityiseltä palvelun tuottajalta. Kuntien terveyspalveluihin kuuluvat muun muassa terveysneu- vonta, neuvolat, rokotukset, ensihoito ja sairaankuljetus, koulu- opiskelu- ja työter- veydenhuolto. Erikoissairaanhoidon varten Suomi on jaettu kahteenkymmeneen sai- raanhoitopiiriin, joihin jokainen kunta kuuluu alueesta riippuen. Kyseisen sairaan- hoitopiirin alueella on aina yksi keskussairaala ja muita toimintayksiköitä. Erityistason hoitoa antavia sairaaloita on maassa viisi. (Sosiaali- ja terveysministeriö 2011.)

3.2 Sosiaali- ja terveyspalvelujen järjestämisvastuu

Lain sosiaali- ja terveydenhuollon suunnittelusta ja valtionavustuksesta 1. luvun 4 §:n mukaan kunta voi järjestää sosiaali- ja terveyspalveluihin kuuluvat tehtävät viidellä eri tavalla. Kunta voi hoitaa ne:

1. Kokonaan itse
2. Sopimuksen nojalla yhdessä muun tai muiden kuntien kanssa
3. Olemalla jäsenenä kuntayhtymässä, joka hoitaa kyseistä toimintaa
4. Hankkimalla palvelut toiselta kunnalta, valtiolta, kuntayhtymältä tai muulta julkiselta tai yksityiseltä palvelujen tuottajalta
5. Antamalla palvelua tarvitsevalle palvelusetelin, jolla kunta sitoutuu maksa- maan kyseisen palvelun seteliin asetettuun arvoon asti.

(Laki sosiaali- ja terveydenhuollon suunnittelusta ja valtionavustuksesta 1309/2003.)

Sosiaali- ja terveydenhuollon kokonaisuudesta ja siihen liittyvistä tehtävistä vastaa kunnassa kunnan määräämä monijäseninen toimielin, joka yleensä on lautakunta. Mikäli kunta järjestää sosiaali- ja terveystalvet itse, voi sosiaali- ja terveydenhuollosta olla vastuussa yhdistetty lautakunta: sosiaali- ja terveyslautakunta ja perusturvalautakunta, tai tehtävät voidaan jakaa kahdelle erilliselle lautakunnalle. (Kuntaliitto 2011.)

Kunta- ja palvelurakennemuudistus (Paras-uudistus) lain 2. luvun 5 §:n mukaan on säädetty yhteistoimintavelvoite, joka koskee alle 20 000 asukkaan kuntia. Tällaisten kuntien on järjestettävä sosiaali- ja terveydenhuollon talvet yhdessä yhteistoiminnassa muodostamalla yhteistoiminta-alue jonkin muun tai muiden kuntien kanssa. (Laki kunta- ja palvelurakennemuudistuksesta 169/2007.) Kunnan ollessa järjestämisvastuussa sosiaali- ja terveydenhuollon palveluista, nousee sen keskeiseksi tehtäväksi kuntalaisten kokonaisvaltainen palvelusuunnittelu, jossa toteutuvat toiminnalle asetetut kansalliset ja alueelliset tavoitteet, toiminnan rahoitus ja palvelujen tilaaminen ja tuottaminen (Lillrank & Haukkapää-Haara 2006, 12). Palvelujen tilaamista ja tuottamista käsitellään tässä työssä enemmän luvussa 4.

Paras-uudistuksen tavoitteena on lisätä kuntien välistä yhteistoimintaa ja kuntaliitoksia, mikä mahdollistaa kuntien elinvoimaisuuden ja tulojen kasvun kehittymisen, palvelurakenteiden uudistumisen sekä palvelujen tehostamisen (Korpela & Mäkitalo 2008, 147). Paras-uudistuksen myötä myös varmasti palvelujen turvaaminen tulevaisuudessa toteutuu.

Sosiaali- ja terveystalvet järjestämisestä annetut säännökset näyttävät korostavan sitä, että talvet olisivat mahdollisimman korkealuokkaisia ja laadukkaita, koska palvelualueeseen pyritään yhdistämään ennen kaikkea kuntia, joissa on vähemmän asukkaita. Ajatuksen takana saattaa olla myös alentava kustannusvaikutus, jolloin palvelujen tuottamiseen vaadittavaa kalustoa ja henkilöstöä ei tarvitse hankkia monelle pienemmälle kunnalle erikseen. Palvelujen järjestäminen yhdessä muiden kuntien kanssa antaa kunnalle mahdollisuuden osaltaan helpottaa sosiaali- ja terveystalvet kokonaisuutta vastuun jakautumisen myötä. Myös Lillrank ja Haukkapää-Haara (2006, 12) tuovat esille järjestämisvastuun myötä kuntalaisten kokonaisvaltaisen palvelusuunnittelun. Korpela ja Mäkitalo (2008, 147) näyttävät korostavan myös palvelujen tehostamista ja uudistumista yhteistoiminnan ja kuntaliitosten myötä. Nämä korostavat palvelujen laadun ja kustannustehokkuuden kehittämistä. Toisaalta kuntaliitos-

ten liika suosiminen aiheuttaa varmasti monille pienille kunnille närää, koska moni kunta haluaa pysyä itsenäisenä, perustana kuntalaisten hyvinvointi ja mielipiteet. Lähdekirjallisuuden perusteella voidaan todeta, että kuntien yhteistoiminta on hyvä vaihtoehto järjestää palvelut, koska kunnat pysyisivät itsenäisinä, mutta kuitenkin tuottaisivat palvelut yhdessä toimintayksikössä.

3.3 Sosiaali- ja terveystalvelujen rahoitus

Sosiaali- ja terveydenhuollon rahoitusosuus käsittää verotulot, valtionosuudet, myynti- ja maksutulot sekä rahoitustulot. Verotulot jaetaan kunnalliseen tuloveroon, yhteisöveroon ja kiinteistöveroon, jotka ovat kuntakohtaisia. Valtionosuudet koostuvat kuntien yleisestä valtionosuudesta, harkinnanvaraisesta avustuksesta ja tehtäväkohtaisesta avustuksesta, jota myönnetään sosiaali- ja terveystoimen ja opetus- ja kulttuuritoimen tehtävien hoitamiseen kunnille ja kuntayhtymille. (Kivistö 2003, 88 - 89.) Valtionosuuden suuruus määräytyy kunnan asukasluvun, ikärakenteen ja työttömyysasteen perusteella (Kuntaliitto 2011).

Kivistö (2003, 90) on tuonut esille sen, että sosiaali- ja terveydenhuollon toimintatulot kertyvät muun muassa tuista ja avustuksista ja maksutuloista. Tuet ja avustukset syntyvät EU:n tuista, työllistämistuista ja Kansaneläkelaitoksen korvauksista, esimerkiksi sairaankuljetus. Maksutulot muodostuvat palveluista perittävistä asiakasmaksuista, esimerkiksi poliklinikkamaksut. (Kivistö 2003, 90.) Kuntaliiton (2011) mukaan keskimäärin puolet kuntien menoista kuluu sosiaali- ja terveydenhuollon kustannuksiin, ja näille lakisääteisille kustannuksille määritelty valtionosuus kattaa noin 30 % sosiaali- ja terveydenhuollon menoista. Asiakasmaksuilla katetaan alle kymmenys kustannuksista. Jäljelle jäävän osuuden kaikista kustannuksista kunta rahoittaa itse. Vuonna 2009 kuntien sosiaali- ja terveystoimen menot olivat noin 19,8 miljardia euroa, joka on 51 % kuntien kokonaismenoista. Valtionosuuksilla näistä katettiin noin 35 % ja asiakasmaksuilla 7 %. (Kuntaliitto 2011.)

Sosiaali- ja terveystalvelujen valtion rahoitusosuus tuntuu melko pieneltä, sillä valtion on taattava jokaiselle kansalaiselle hyvinvointipalvelut. Toisaalta tässä tulee taas esille kunnan itsenäisyys ja oma valta, jonka myös Heuru ym. (2001, 233) toi esille. Heurun ym. (2001, 233) mukaan valtio on sitoutunut kunnan talouden ylläpitämiseen, mutta kunta kuitenkin itse viimekädessä vastaa omasta taloudestaan. Sosiaali- ja terveystal-

velujen kustannuksien ollessa näin merkittävä osa kunnan kokonaiskustannuksista, on kunnan palveluiden järjestämisenkin kannalta hyvä pohtia tarkkaan, miten sosiaali- ja terveyspalvelut organisoidaan ja miten niiden osuus taloudesta saadaan katettua kokonaisuudessaan. Tässä kohtaa isomman kunnan on ehkä hyvä miettiä yhteistoimintaa tai esimerkiksi kuntayhtymää.

4 KUNTIEN VÄLINEN YHTEISTOIMINTA

Kuntalain 10. luvun 76 §:n mukaan kunnat voivat hoitaa sille määrättyjä tehtäviä yhdessä sopimuksen nojalla, tai kunnat voivat sopia keskenään, että tehtävää hoitaa toinen kunta tai kuntayhtymä. (Kuntalaki 622/1999.) Kuntien yhteistoimintaa ja siihen liittyviä lainmukaisia periaatteita määrittää Suomen perustuslaki. Suomen perustuslain kuntien yhteistoimintaa koskevat säännökset koskevat hallintotehtävien siirtämistä yksityisille, kunnan itsehallintoa ja perusoikeuksia sekä niiden turvaamista. (Anttiroiko ym. 2003, 156.)

Kuntien yhteistoimintaa ja siihen liittyvää päätösvalan siirtymistä pidetään hyväksyttävänä, mikäli kunnan hallinto on kokonaisuudessaan järjestetty mahdollisimman tarkoituksenmukaisella tavalla ja siirrettävät tehtävät ovat luonteeltaan ylikunnallisia, eli tehtävien kokonaisuus ei saa olla liian laaja. Kunnilla on myös oltava riittävä vaikutusmahdollisuus. Perusideana tehtävien siirtämisessä on, että kuntalaisten itsehallintoa ei saa vaarantaa, eikä kuntalaisten vaikutusmahdollisuuksia ja organisaatioiden toimintaan osallistumista saa vaikeuttaa eikä estää. (Anttiroiko ym. 2003, 156.)

Perustuslain 11. luvun 121 §:n mukaan kuntien hallinnon tulee perustua kuntien asukkaiden itsehallintoon (Perustuslaki 731/1999). Ihmisten perusoikeuksia ja niiden turvaamista koskeva lainsäädäntö kuntien yhteistoiminnasta koskee erityisesti taloudellisia, sosiaalisia ja sivistyksellisiä perusoikeuksia (TSS-oikeudet). Perustuslain 1. luvun 22 §:n mukaan julkisen vallan on turvattava ihmisten perusoikeuksien ja ihmisoikeuksien toteutuminen. (Perustuslaki 731/1999.) Myös Anttiroiko ym. (2003, 157) korostaa, että tämä säännös heijastuu kuntiin ja kuntayhtymiin, joka niiden on otettava huomioon yhteistoiminnassa ja sitä myötä palveluiden ja tehtävien siirtämisessä.

Perustuslaki antaa puitteet kuntien yhteistoiminnalle, jossa korostetaan erityisesti kuntalaisten oikeuksia ja niiden turvaamista. Palveluiden järjestämistä pohdittaessa on hyvä ottaa huomioon eri järjestämisvaihtoehdot ja asettaa ne vaakakuppiin kuntalaisten oikeuksien punnitsemiseksi; miten oikeudet pystytään turvaamaan parhaiten, ja mitä mahdollisia lisätoimenpiteitä esimerkiksi palveluiden siirtämisestä muualle tarvitaan. Kuntalaisten vaikutusmahdollisuus ja osallistuminen kunnan toimintaan nousee tässä kohtaa erityisesti esille, ja kun palveluiden siirtämistä suunnitellaan, on tarkoin organisoitava toiminta siten, että kuntalaisten vaikutusmahdollisuus säilyy.

4.1 Yhteistoiminnan periaatteet

Yhteistoiminnan järjestämisvaihtoehdot voidaan jakaa sopimuskuntamalliin ja kuntayhtymämalliin. Sopimuskuntamallissa palvelutehtävää hoitaa yksi kunta, kun taas kuntayhtymämallissa kunnat perustavat kuntalain mukaisen kuntayhtymän, joka hoitaa palvelutehtävää muiden kuntien puolesta. Kuntien välisessä yhteistoiminnassa on kolme eri osapuolta; palvelutoiminnan rahoittaja, palvelun tilaaja ja palvelun tuottaja. Kunta voi toimia yhdessä tai useamassa roolissa yhtä aikaa. Sopimuskuntamallissa kunta voi toimia näissä kaikissa kolmessa roolissa yhtä aikaa, mutta tällöin on tärkeää erottaa kaikki nämä roolit toisistaan ja tunnistaa niiden vaatimukset yhteistoiminnan taloussuunnittelussa ja budjetoinnissa. (Myllyntaus ym. 2011, 80.)

Heurun ym. (2001, 215) mukaan kunnilla voi olla sekä julkisoikeudellista ja yksityisoikeudellista yhteistoimintaa. Julkisoikeudellinen yhteistoiminta on viranomaisluonteista ja kunnallishallinnon tehtävien suorittamiseen perustuvaa yhteistoimintaa. Sopimuskuntamalli ja kuntayhtymämalli kuuluvat julkisoikeudelliseen yhteistoimintaan. Yksityisoikeudellinen yhteistoiminta perustuu siihen, että kunta voi käyttää toisen kunnan palveluja hyväkseen ostopalvelujen muodossa, eli kunnilla ei tarvitse silloin olla yhteistä toimielintä tai yhteistyöorganisaatiota. (Heuru ym. 2001, 215.) Heuru ym. (2001) tuo esille kuntien yksityisoikeudellisen yhteistoiminnan, johon ei tässä työssä sen tarkemmin perehdytä. Myös Myllyntaus ym. (2011, 80) korostaa enemmän kuntien julkisoikeudellisen yhteistoiminnan kokonaisuutta.

Kuntien välisessä yhteistoiminnassa ensiarvoisen tärkeää on, että toiminnalla pystytään turvaamaan läpinäkyvyys, avoimuus ja sopijakuntien tasavertainen kohtelu. Kuntalain mukainen avoimuusperiaatteen toteutuminen on jokaisen kunnan vastuulla, joka

harjoittaa yhteistoimintaa. Avoimuusperiaatteella tarkoitetaan toiminnan ja tehtyjen päätöksien sekä asiakirjojen julkisuutta jäsenien keskuudessa. (Myllyntaus 2010, 3 - 4.) Suomen perustuslaissa ei ole määritelty yhteistoimintaa koskevissa säännöksissä säännöksiä yhteistoiminnan osapuolten keskinäisistä asiakohdista, esimerkiksi avoimuus ja tasavertainen kohtelu, joita Myllyntaus (2010, 3 - 4) on korostanut.

Sopimuskuntamallissa ja kuntayhtymämallissa läpinäkyvyys, avoimuus ja sopijakuntien tasavertainen kohtelu toteutuvat eri tavalla. Kuntayhtymämallissa toiminta ja talous eriytetään kokonaan omaksi yksiköksi ja kokonaisuudesta vastaa kuntayhtymä, jonka sopijakunnat perustavat. Tällöin toiminta on ehkä läpinäkyvämpää, avoimempaa ja kohtelu tasavertaisempaa kuin sopimuskuntamallissa, jossa kokonaisuudesta vastaa yksi erillinen kunta, ja talousosio kytkeytyy kyseisen isäntäkunnan kirjanpitoon. Muut sopijakunnat ovat toki toiminnasta ja taloudesta tietoisia, mutta tässä kohtaa kuitenkin yllämainitut periaatteet hieman hämärtyvät. Myös tilaajan, tuottajan ja rahoittajan roolit ovat selkeämmät kuntayhtymässä, kun taas sopimuskuntamallissa, varsinkin jos kaikista rooleista vastaa yksi kunta samaan aikaan.

4.2 Yhteistoiminta kunta- ja palvelurakennemuutoksen myötä

Lain kunta- ja palvelurakennemuutuksesta 2. luvun 4 §:n mukaan kuntien välinen yhteistoiminta tulee laajenemaan entistä enemmän uusien järjestelyiden tullessa käyttöön. Kuntien palvelurakennetta pyritään vahvistamaan kokoamalla kuntaa laajempaa väestöpohjaa edellyttäviä palveluja ja sitä myötä lisäämään kuntien välistä yhteistoimintaa. Kunta- ja palvelurakennemuutos lain 2. luvun 5 §:n mukaan palvelurakennemuutoksen myötä kunnassa tai yhteistoiminta-alueella, joka huolehtii perusterveydenhuollosta ja sosiaalihuollosta on oltava vähintään 20 000 asukasta, tai yhteistoiminta-alue on oltava vähintään 20 000 asukkaan kokoinen. (Laki kunta- ja palvelurakennemuutuksesta 169/2007.) Myös Korpela ja Mäkitalo (2008, 147) korostavat kuntien yhteistoiminnan tai kuntaliitosten hyödyllisyyttä palvelurakenteiden vahvistamisessa.

Yhteistoiminta-aluetta koskevien tehtävien hoitamiseksi voidaan perustaa joko kuntayhtymä tai tehtävät voidaan toteuttaa yhden kunnan toimesta. Kuntalain 2. luvun 76 §:n ja 77 §:n mukaan yhden kunnan hoitaessa tehtävät, on tehtävien hoitamista varten perustettava kuntien yhteinen toimielin. Yhden kunnan toimesta hoidettavaa yhteis-

toimintaa kutsutaan isäntäkuntamalliksi, jossa tämä kyseinen pääkunta toimii isäntäkuntana hoitaen kaikki yhteistoimintaan liittyvät tehtävät. (Kuntalaki 365/1995.) Edellä mainittu isäntäkuntamalli kuuluu kuntien yhteistoiminnan julkisoikeudelliseen sopimuskuntamalliin.

4.3 Kunnallisen liiketoiminnan eriyttäminen yhteistoiminnassa

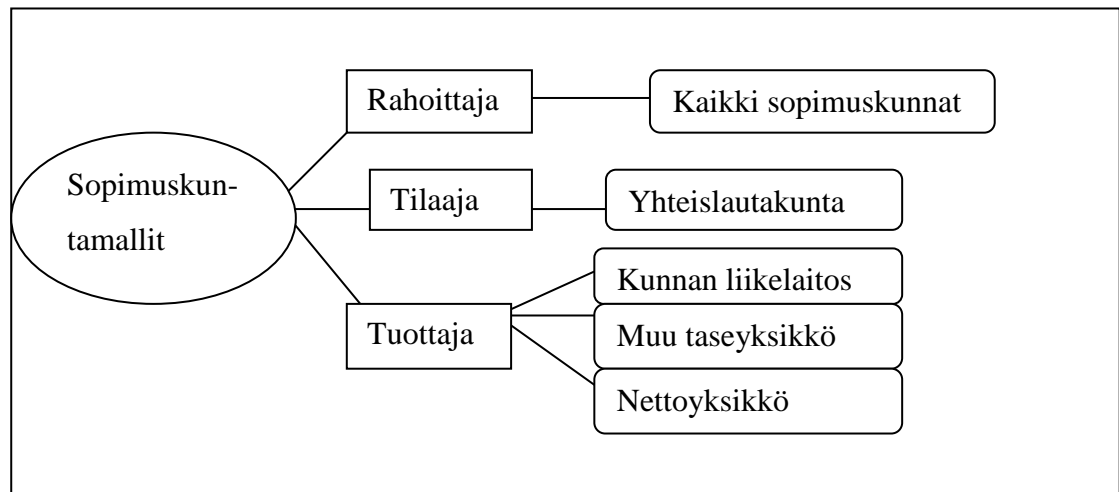
Kunnalla on mahdollisuus yhteistoiminnassa eriyttää eri toimintayksikkönsä erillisiin kirjanpitoyksiköihin, mikäli se niin haluaa. Liiketoiminnan eriyttäminen tarkoittaa sitä, että kunta voi esimerkiksi eriyttää teknisen toimen yhteistoiminnan kokonaan erilliseksi kirjanpitoyksiköksi, jota seurataan omana itsenäisenä yksikkönä tai osittain kuntaan sidonnaisena yksikkönä. (Myllyntaus 2001, 7.) Liiketoiminnan eriyttämisessä tulot, menot, oma pääoma ja velat pidetään erillään kunnan kirjanpidosta, jolloin eriytetylle yksikölle saadaan laadittua oma tuloslaskelma ja tase (Työ- ja elinkeinoministeriö 2009, 6).

Näyttää siltä, että liiketoiminnan eriyttäminen yhteistoiminnassa on järkevä vaihtoehto, jotta yhteistoimintaa voitaisiin seurata omana yksikkönä joko kokonaan itsenäisesti tai osittain kuntaan sidonnaisena. Tämä sen vuoksi, että yleensä yhteistoiminnalla tuotetut palvelut, esimerkiksi sosiaali- ja terveystalot on todella laaja kokonaisuus, ja sen toimintaa ja taloutta olisi helpompi suunnitella ja toteuttaa, mikäli se olisi eriytetty omaksi yksiköksi muusta kunnasta. Oma tuloslaskelma ja tase kertovat koko yhteistoiminnan taloudellisen kokonaisuuden, eikä sitä olisi mahdollista seurata näin tarkkaan, jos se kuuluisi koko kunnan tulokseen ja taseeseen.

Kunnallisen liiketoiminnan eriyttämiseen yhteistoiminnassa on noudatettava kirjanpidon johdettavuuden periaatetta sekä aiheuttamis- ja jatkuvuuden periaatetta. Kirjanpidon johdettavuus tarkoittaa sitä, että tositteiden pohjalta syntyneiden kirjanpitokirjauksien yhteys on oltava todennettavissa vaikeuksitta peruskirjanpidossa sekä tilinpäätöksessä. Aiheuttamisperiaate tulee esille budjetoinnissa, kirjanpidossa ja kustannuslaskennassa. Tämän periaatteen mukainen tulo ja meno tulee budjetoida ja kirjata sille hyödykkeelle, hankkeelle tai tuotteelle, joka sen on aiheuttanut. Liiketoiminnan eriyttämisessä erillistuotot ja -kulut tulee kohdistaa suoritteiden luovutukseen perustuvan ulkoisen tai sisäisen laskutuksen avulla. Jatkuvuuden periaate tarkoittaa sitä, että liiketoiminnan avaavan taseen sekä vastattavien, että vastaavien arvojen tulee olla samat

kuin edellisvuoden tilinpäätöksessä. Kirjanpidollisessa eriyttämisessä tasejatkuvuuden periaatetta noudatetaan siten, että tilikaudelta kertyneet yli- tai alijäämät kumuloituvat omaan pääomaan. (Myllyntaus 2002, 167 - 168.) Ulkoista laskutusta käyttävät liikelaitoskuntayhtymät ja yhtiöt, jotka ovat itsenäisiä kirjanpitovelvollisia (Myllyntaus 2008, 3). Tyni ym. (2009, 61) puolestaan esittää, että sisäinen laskutus kuuluu suoriteperusteisen laskutuksen malliin, joka perustuu hallintopalvelusuoritteiden käyttöön, esimerkiksi työsuorite (palkka) ja tilasuorite (vuokra).

Kunnan liiketoiminnan eriyttäminen voidaan toteuttaa joko ulkoistamalla (kuntayhtymämalli) tai sisäisesti (sopimuskuntamalli). Ulkoistamisvaihtoehdossa liiketoiminta eriytetään kokonaan yleensä joko osakeyhtiöksi tai kuntayhtymäksi, osuuskunnaksi tai säätiöksi. Ulkoistetusta liiketoiminnasta tulee tällöin itsenäinen kirjanpitovelvollinen. Sisäinen eriyttäminen puolestaan jakaantuu laskennalliseen ja kirjanpidolliseen eriyttämiseen. Laskennallinen eriytyminen perustuu kustannustenjakoperusteiseen malliin, johon kuuluu myös nettoyksikkö-malli. (Myllyntaus 2008, 4.) Kirjanpidollisen eriyttämisen vaihtoehdot (taseyksikkö-malli) ovat kunnan liikelaitos ja muu taseyksikkö (Myllyntaus 2001, 12).



KUVIO 2. Sopimuskuntamallin talouden järjestämismallit (Myllyntaus 2011, 2.)

Yllä oleva kuvio kuvastaa sopimuskuntamallin yhteistoiminnan kokonaisuutta ja talouden järjestämismallit. Yhteistoiminnasta erotetaan siis palvelun rahoittaja, palvelun tilaaja ja tuottaja. Isäntäkunta voi toimia kaikissa näissä rooleissa yhtä aikaa, ainoastaan kaikki sopimuskunnat osallistuvat tehtävän rahoittamiseen ja palvelun tilaajan rooliin. Palvelun tilaajat muodostavat yhteislautakunnan, jossa yhteistoimintaa

koskevat päätökset tehdään kaikkien sopijakuntien edustajien yhteistyössä. Palveluntuottaja vastaa yhteistoiminnan taloudesta, jonka voi järjestää perustamalla laskennalliseen eriytykseen kuuluvan nettoyksikkö-mallin, kunnan liikelaitos -mallin tai yhteistoiminnan talouden hoito voidaan hoitaa muu taseyksikkö -mallia soveltaen. (Kuvio 2.)

Laskennallinen liiketoiminnan eriytyminen tulee usein kysymykseen silloin, kun koko liiketoiminta, esimerkiksi jätehuolto, kunnan liiketoiminnan osatoiminnot, esimerkiksi sosiaali- ja terveystoimi, tai liiketoimintaa harjoittavan kuntayhtymän osatoiminnot halutaan eriyttää. Laskennallinen eriytyminen toteutetaan kunnan kirjanpidon yhteydessä tehtävätunnisteilla ja erillistileillä, mutta siitä ei muodosteta erillistä kirjanpitoyksikköä, eli ei laadita erillistä tilinpäätöstä, eikä laadita omaa kirjanpitoa. (Myllyntaus 2001, 12,14.) Nettoyksikkö-malli kuuluu laskennalliseen eriytykseen, eli se perustuu kustannustenjakoperusteiseen taloudenohjaukseen. Nettoyksikkö-mallilla on oma tehtävä tai tehtävätunniste kunnan kirjanpidossa, ja siinä määritellään tilit sisäisille tuloille ja menoille. Muutoin se sisällytetään isäntäkunnan kirjanpitoon velkojen ja saamisten osalta. (Myllyntaus 2008, 4.)

Kunnan liikelaitoksena toimivan yksikön on kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeen (2009) mukaan laadittava kirjanpitolain mukainen tilinpäätös, jossa mukana tulee olla tuloslaskelma, tase ja rahoituslaskelma, niiden liitteenä ilmoitettavat tiedot sekä talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus. Liikelaitoksen erillistilinpäätös yhdistetään kunnan kirjanpidollisen tilinpäätöksen kanssa kokonaistilinpäätökseksi. (Työ- ja elinkeinoministeriö 2009, 6.) Myllyntaus (2001, 13) korostaa sitä, että kunnan talousarviossa liikelaitos-mallia käytävällä on muita toimintayksiköitä vahvempi ja itsenäisempi asema erityisesti investointien suhteen. Itsenäisempää asemaa hän korostaa myös sillä, että kunnan liikelaitokselle nimitetään yleensä omat hallintoelimet, kuten johtokunta ja toimitusjohtaja (Myllyntaus 2001, 13).

Kuisma on opinnäytetyössään (2008, 8) todennut, että kunnan liikelaitoksen itsenäisempi asema voidaan nähdä myös haittana, koska se työllistää kunnan hallintoa enemmän ja erillinen talousarvio saattaa hankaloittaa kunnan kokonaistalousarvion rakentamista ja hahmottamista. Toisaalta itsenäisempi asema voi olla myös tuossa suhteessa haittapuoli, mutta toisaalta yhteistoiminnan talouden eriyttäminen liikelai-

tokseksi mahdollistaa toimintayksikön itsenäisen kirjanpidollisen seurannan, ja se varmasti helpottaa myös toiminnan kokonaisvaltaista hahmottamista ja seurantaa.

Muu taseyksikkö -malli jaetaan kirjanpidolliseen ja laskennalliseen taseyksikköön. Laskennallisessa taseyksikössä kirjanpito eriytetään tehtävätunnisteilla ja erillistileillä, mutta siitä ei muodosteta erillistä kirjanpitoyksikköä, eli kirjanpitoa ei seurata itsenäisenä yksikkönä vaan se sisällytetään kunnan kirjanpitoon. (Myllyntaus ym. 2011, 26.) Laskennallisen taseyksikön toimintaperiaate on lähes samanlainen kuin laskennallisen liiketoiminnan eriytyksen nettoyksikkö-mallissa. Kirjanpidollisessa muu taseyksikkö -mallissa liiketoiminnan kannattavuutta ja taseen eriä seurataan itsenäisenä aivan kuten kunnan liikelaitoksessa, mutta liiketoiminnan menot ja tulot otetaan huomioon kunnan talousarviossa. Muu taseyksikkö -mallia sovelletaan tasejatkuvuuden ja kirjanpidon eriyttämisen tarpeen mukaan liiketoimintaan ja muuhun kunnan tehtävään. (Myllyntaus 2001, 13.)

Yllä luetellut taloudenohjausmallit ovat kaikki omalla tavallaan vartenotettavia vaihtoehtoja. Tässä kohtaa voisi pohtia sitä, kuinka suuri on tehtäväalue, joka yhteistoiminnassa eriytetään. Esimerkiksi tekninen toimi voi olla sen verran pienempi kokonaisuus, joka hoituisi yksinkertaisesti nettoyksikkö -mallia soveltaen, kun taas esimerkiksi sosiaali- ja terveystoimen kokonaisuus on niin laaja, että siinä on hyvä pohtia kirjanpidollisen eriyttämisen mahdollisuutta.

4.4 Tilaaja-tuottajamalli yhteistoiminnassa

Kuntien palvelujen tuotanto voidaan jakaa kahteen eri palvelutuotantomalliin, jotka ovat perinteinen julkinen palvelutuotantomalli ja markkinapohjainen palvelutuotantomalli. Perinteisessä palvelutuotantomallissa kunnat tuottavat palvelut itse tai ostavat ne toiselta kunnalta tai kuntayhtymältä. Muilta kunnilta tai kuntayhtymältä ostettaessa voidaan havaita tilaaja-tuottaja osapuolet. Markkinapohjaiseen tuotantomalliin kuuluvat uudet tilaaja-tuottajamallit ja palvelusetelit. Kuntalaiset voivat käyttää palvelusetelitä tarvitsemaansa palveluun setelin arvoon asti, jonka kunta on sitoutunut maksamaan. Tilaaja-tuottajamallissa palvelut voidaan ostaa yksityiseltä, yksityisen ja julkisen sektorin omistamalta yhtiöltä, julkiselta sektorilta, näennäismarkkinoilta tai tuottaa ne julkisen ja yksityisen yhteistyön avulla, joka on niin kutsuttu JYY-malli. Kumpiinkin malleihin voidaan käyttää niiden sisällä olevia toimintamalleja samanaikaisesti,

esimerkiksi perinteisestä palvelutuotantomallista voidaan erottaa tilaaja-tuottaja. (Lauslahti 2003, 302 - 304.)

Tilaaja-tuottajamallin yleisenä lähtökohtana on uusien palvelujen tuotantotapojen etsiminen, niin jotta toiminta kehittäisi julkishallintoa, tehostaisi kunnan palvelutuotantoa ja olisi kustannustehokas (edullinen) vaihtoehto tuottaa palveluja (Kolehmainen 2007, 20). Myös Korpela ja Mäkitalo (2008, 147) ovat tuoneet esille näkökulman kuntien yhteistoiminnasta, jonka seurauksena kunnan palvelutuotanto tehostuisi ja uudet palvelujen tuotantotavat saataisiin käyttöön.

Sopimuskuntamallissa isäntäkunta toimii yleensä sekä palvelun tilaajana ja tuottajana, että rahoittajana yhtä aikaa. Tämä ei liene ongelma tai haitta, mutta nämä roolit olisi tärkeää erottaa toisistaan, jotta tehtäväjakokenttä olisi selkeä. Ennen kaikkea tärkeintä olisi yhteistoimintasopimuksessa tarkoin määritellyt sopimusehdot ja tehtävät kaikille näille kolmelle roolille. Myös Rajapolvi (2008, 33) painottaa opinnäytetyössään tilaaja-tuottaja roolien erottamista toisistaan toiminnan peruslähtökohtana, ja lisäksi hän tuo esille enemmänkin markkinapohjaiseen palvelutuotantomalliin perustuvan ostajamyyjä suhteen. Työssä ei ole niinkään painotettu tilaaja-tuottaja suhteen syntymistä myös perinteisessä palvelutuotantomallissa siten, että sama kunta voi toimia kaikissa näissä rooleissa yhtä aikaa.

Suojanen (2008, 23) on tutkinut opinnäytetyössään Lahden kaupungin taloushallinnon keskittämistä Lahden Talouspalvelujen alaisuuteen. Tässä tutkimuksessa Lahden Talouspalvelut tulevat toimimaan Lahden kaupungin alaisuudessa muu taseyksikkö - mallia soveltaen. Tutkimuksessa tulee esille yllä mainittu markkinapohjainen tilaaja-tuottajamalli, jossa Lahden Talouspalvelut tuottaa palvelut kaupungille ja muille kunnille sopimuksen mukaan. Kyseessä on Lahden kaupungin taloushallinnon keskittäminen. (Suojanen 2008, 23.) Mielenkiintoisena tässä tutkimuksessa voidaan nähdä juuri tämä markkinapohjainen tilaaja-tuottajamalli, jossa palvelut ostetaan yksityiseltä palvelun tuottajalta.

Budjetointi tilaaja-tuottajamallissa

Tilaaja-tuottajamallia sovellettaessa yhteistoiminnan toiminnan ja talouden ohjaukseen käytetään yleensä kustannusperusteista budjetointia. Kustannusperusteisessa bud-

jetoinnissa huomioidaan tuotteiden yksikköhinnat ja tuotemäärät. Tämän budjetointimallin periaatteena on se, että määrärahaan sitoutuva budjettirahoitus korvataan kohderahoituksella, joka perustuu sisäiseen suoritemyyntiin. Tämä tarkoittaa sitä, että tilikauden ostot ja niistä aiheutuvat kustannukset suhteutetaan sovittuihin tuotemääriin ja niistä saadun myyntitulojen mukaisiksi, eli ne kompensoivat toisensa budjettia laadittaessa. (Tyni ym. 2009, 217 - 218.) Myös Myllyntaus (2008, 4) toi esille samanlaisen näkökulman, jossa kustannustenjakoperusteista budjetointia hyödynnetään sovellettaessa nettoyksikkö-mallia yhteistoiminnan taloudenohjauksessa.

Tilaajan ja tuottajan välinen palvelusopimus määrittelee tuottajan kustannusperusteisen budjetin sisällön ja tilaajan käyttösuunnitelman. Tuotteet hinnoitellaan yksikköhinnoin omakustannusperusteisesti, eli hinta kattaa tuottamisesta aiheutuvat kustannukset. Käyttösuunnitelmasta käy ilmi, mitä palveluja määrärahoilla aiotaan talousarviovuoden aikana ostaa. Palveluiden tilaaja soveltaa yllä mainittua periaatetta laatiesaan budjettia. (Tyni ym. 2009, 218 - 219.)

Palvelun tuottajan budjetin sisältö ja rakenne riippuvat siitä, millä tavoin sen taloudenohjaus on sovittu toteutettavan. Tuottajan taloudenohjausmalleihin sovelletaan edellä mainittuja liikelaitos, muu taseyksikkö ja nettoyksikkö -mallien käyttöä. Palvelun tuottaja laatii budjetin myyntitulojen, eli kohderahoituksen perusteella, joka on sidoksissa tuotettavien palveluiden määrään. (Tyni ym. 2009, 219.)

4.5 Sopijakuntien vastuut ja velvollisuudet yhteistoiminnassa

Sopimus kuntien yhteistoiminnasta tehdään yhteistoimintasopimuksella (perussopimus), jossa on sovittava ja määriteltävä seuraavat asiat:

1. Sopimuksen osapuolet
2. Hallinnon ja päätöksenteon järjestäminen
3. Otto-oikeus
4. Henkilöstö
5. Taloudenhoito
6. Asiakkaiden laskutus
7. Kalusto ja kiinteistöt
8. Tietoturva
9. Vahingonkorvausvastuu

10. Erimielisyyksien ratkaiseminen

11. Sopimuksen voimassaolo ja irtisanominen

Erityisesti isäntäkunta-mallissa nämä asiat ovat yleisiä sovittavia asioita, koska tehtävistä huolehtii yhteinen toimielin. (Kuntaliitto 2009, 1 - 3.)

Sopimuksen osapuolet koskevat kuntia, jotka perustavat yhteisen toimielimen ja sopivat yhteistoiminnan tehtävät. Isäntäkunta vastaa hallinnon ja päätöksenteon järjestämisestä, jossa noudatetaan kokous- ja hallintosäännön määräyksiä, muun muassa toimielimen kokoonpano, johtosäännön hyväksyminen ja johtavan viranhaltijan määrittely. Kaikkia sopimuskuntia kuullaan päätöksien teossa ja hallinnon järjestämisessä. Otto-oikeus voidaan joko ottaa käyttöön tai sulkea kokonaan pois sopimuksesta. (Kuntaliitto 2009, 1.) Kuntalain 7. luvun 51 §:n mukaan otto-oikeus tarkoittaa kunnan viranhaltijan mahdollisuutta ottaa kunnanhallituksen käsiteltäväksi asia, joka on siirretty kunnanhallituksen alaisen viranomaisen tai kunnanhallituksen jaoston toimivaltaan, josta asianomainen viranomainen on tehnyt päätöksen (Kuntalaki 578/2006).

Yhteistoiminta-alueen henkilöstö on isäntäkunnan palveluksessa, ja sopimuksessa sovitaan, miten sopijakuntien yhteistoiminnan tehtäviä hoitava henkilöstö siirretään isäntäkunnan palvelukseen. Isäntäkunta vastaa yhteistoiminnan taloushoidosta ja taloudesta osana kunnan talousarviota ja suunnittelua. Isäntäkunnalla on velvollisuus raportoida yhteistoiminnan taloudesta ja toiminnasta sopijakunnille erityisesti siinä tapauksessa, mikäli isäntäkunta yksin hoitaa pääasiallisesti taloutta. Sopijakunnilla on myös oikeus saada nähdä ja tutustua yhteistoiminnan kirjanpitoon ja hallintoon. Sopijakuntien on sitouduttava myös ylläpitämään tietoturvajärjestelmiä niin, jotta yhteistoimintayksikön toiminta on sujuvaa. (Kuntaliitto 2009, 2.)

Asikainen (2010, 14) on tuonut esille erilaisia rooleja yhteistoiminnan sopijakuntien välillä. Yhteistoiminta-alueen myötä muutoksia on tapahtunut myös usealla rintamalla. Yleistä on, että rooli, valta ja vastuu kasvavat ja näiden pohjalta uudet intressit ja näkökulmat tulevat esille. Palveluiden järjestämisvastuu on myös siirtynyt isäntäkunnalle/kuntayhtymälle. Omistajapolitiikka ja -ohjaus korostuvat isäntäkunnan konsernijohtamisessa. Myös sopimusten, omistajaohjauksen sekä strategisten linjausten merkitys on kasvanut. Yhteistoiminta-alueen muutokset näkyvät myös kuntien hallitusten roolissa ja uusien ohjausvälineiden käytön tarpeessa lisääntyvässä määrin sekä kun-

tayhtymän ja isäntäkunnan jäsenien ohjaustarpeen lisääntymisessä. Yleisesti ottaen kuntien yhteistoiminta nostaa esille paljon erilaisia muutoksia ja uusia asioita, muun muassa toimintatavat, kustannukset ja erilaiset tukipalvelut, joiden pohjalta kuntien on rakennettava yhteistyötään ja sen toimintaperiaatteita. (Asikainen 2010, 14.)

Isäntäkunnan vastuuta ja roolia yhteistoiminnassa ohjaa edellä mainittu yhteistoimintasopimus perussopimuksena (Kuntaliitto 2006, 5). Myös Asikainen (2010, 14) on tuonut esille isäntäkunnan vastuun ja roolin yhteistoiminnassa. Isäntäkunta ohjaa valtuustoa ja hallitusta yhteislautakunnassa; se valvoo hallituksen toimintaa, hoitaa valtuustolle valmisteltavat asiat ja toimeenpääntee päätetyt asiat. Yhteistoiminnassa isäntäkuntana toimiva kunta valmistelee yhteistoimintaelimen talousarvion ja ohjaa tuotantoa oman kunnan ja yhteistoiminnan sopijakuntien osalta (Asikainen 2010, 17).

Asikainen (2010, 15) on tuonut esille myös yhteistoiminnan poliittisen johtamisen. Hänen mukaan yhteistoiminta-alueen poliittinen johtaminen tapahtuu valtuuston, kunnanhallituksen, kunnan toimielinten ja kunnanjohtajan sekä toimialajohtajan puolesta. Valtuuston rooli yhteistoiminnan poliittisessa johtamisessa määräytyy omien tehtävien ja sovittujen tehtävien hoidosta, isäntäkunnan talousarvion laadinnasta sekä järjestettävien palveluiden hoidosta. Hallitus puolestaan huolehtii isäntäkunnan hallituksen konserniohjauksesta ja johtaa yhteislautakuntaa. Kunnan valtuusto ohjaa isäntäkunnan hallitusta sovittujen raamien puitteissa. Yleisesti isäntäkunnassa kunnanjohtajan sekä toimialajohtajan vastuut ja tehtävät kasvavat ja roolit muuttuvat yhteistoiminnan myötä. (Asikainen 2010, 15.)

5 NETTOYKSIKKÖ-MALLI JA MUU TASEYKSIKKÖ -MALLI YHTEISTOIMINNAN TALOUDENOHJAUKSESSA

Nettoyksikkö-malli ja muu taseyksikkö -malli kuuluvat kuntien yhteistoiminnan isäntäkuntamalleihin, joiden avulla yhteistoiminnan talouden ohjaus voidaan järjestää. Tässä luvussa perehdyn niihin ja niiden toimintaan yksityiskohtaisemmin.

5.1 Nettoyksikkö-malli

Yhteistoiminnan talouden laskennallisen eriyttämiseen kuuluva nettoyksikkö-malli perustuu kustannustenjakoperusteiseen taloudenohjaukseen. Nettoyksikkö-mallilla on oma tehtävä tai tehtävätunniste kunnan kirjanpidossa, ja siinä määritellään tilit sisäisille tuloille ja menoille. Muutoin se sisällytetään isäntäkunnan kirjanpitoon velkojen ja saamisten osalta. (Myllyntaus 2008, 4.)

Kuntien välisen yhteistoiminnan liiketoiminta voidaan eriyttää laskennallista eriytystä soveltaen silloin, kun koko liiketoiminta, esimerkiksi jätehuolto, kunnan osatoiminnot, esimerkiksi tekninen toimi, tai kuntayhtymän osatoiminnot halutaan eriyttää (Myllyntaus 2001, 12,14.)

Toimintaperiaate

Nettoyksikkö-malli on perinteinen tapa ohjata kunnan liiketoiminnan toimintayksikön taloutta. Ajatuksena on, että juoksevan toiminnan tulot ja menot tai niiden erotus esitetään kunnan tai kuntayhtymän talousarvion käyttötalousosassa (liite 1) ja investointimenot investointiosassa. Kirjanpidossa ja tilinpäätöksessä toimintayksikön liiketoimintaa käsitellään muun toiminnan tavoin, ja mahdolliset liiketoiminnan erillislaskelmat voidaan tehdä sisäisinä laskelmina (Heinonen 2001, 111.)

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin terveystalouden yhteistoiminnalle on tehty erillinen taulukkolaskelma, josta selviää yhteistoiminnan osuus koko kunnan terveystaloudesta (liite 2). Myllyntaus (2002, 171) tuo esille myös sen, että nettoyksikkö-mallilla on kunnan talousarviossa tavoiteosa, jossa esitetään toiminnan yleisperustelut. Erityisperustelut tulevat ilmi kunnan käyttötalousosasta ja investointiosasta. Nettoyksikkö-mallia sovellettaessa yhteistoiminnan talouden eriyttämiseen on liiketoiminnan suunnittelujakso vähintään kolme vuotta. (Myllyntaus 2002, 171.) Liperin kunnan terveystalouden virallinen tulolaskelma kuvastaa kunnan omaa terveystalouden kokonaisuutta, jossa on mukana myös yhteistoiminnan osuus (liite 1).

Isäntäkuntamalleissa, joissa on käytössä nettoyksikkö-malli talouden ohjauksessa, sovelletaan yleensä toteutuneisiin menoihin ja jälkilaskutukseen perustuvaa mak-suusuksien määräytymistä. Jälkilaskutuksessa toteutuneet menot siis määräävät yh-

teistoiminnan sopijakuntien vuotuiset maksuosuudet ja niiden on katettava kustannukset täysimääräisesti. Maksuosuudet voivat siis muuttua, nousta tai vähentyä jälkikäteen tehtävän laskutuksen myötä, mikäli kustannusten määrä on muuttunut. (Tyni ym. 2009, 72 - 73.)

Kuntien yhteistoiminnassa käyttötalouden maksuosuudet, eli sopijakuntien maksuosuudet nettoyksikkö-mallia sovellettaessa budjetoidaan ja kirjataan nettoyksikön myyntituloksi isäntäkunnassa. Muut sopijakunnat käsittelevät maksuosuuden puolestaan palvelujen ja tavaroiden ostoina nettoyksiköltä. (Myllyntaus 2010, 9.)

Yhteistoiminta-alueen talouden eriyttäminen nettoyksikkö-mallia soveltaen isäntäkunnassa ja toisessa sopijakunnassa olisi selkeintä tehdä Myllyntauksen (2010, 8) mukaan noudattamalla budjetoinnin bruttoperiaatetta. Bruttobudjetoinnissa kunnalla on erikseen sovittu tehtävä, esimerkiksi sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alue, jolle valtuusto osoittaa määrärahan kunnan osuuteen yhteistoiminnan rahoituksesta. Isäntäkunta, joka vastaa yhteistoiminnan palvelujen tuottamisesta, budjetoi tuloina sopijakuntien maksuosuudet ja menoina yhteistoiminnan kustannukset, sekä suunnitelman mukaiset vuotuiset poistot. Tällöin yhteistoiminnan toiminta olisi isäntäkunnan talousarviossa ja tilinpäätöksessä nolla. (Myllyntaus 2010, 8.)

Myös Tyni ym. (2009, 217 - 218) on tuonut samanlaisen näkökulman esille tilaaja-tuottajamallin budjetoinnissa, jossa noudatetaan kustannusperusteista budjetointia. Heuru ym. (2001) on tuonut lisäksi esille näkökulman budjetoinnin nettoperiaatteesta. Hänen mukaan nettobudjetoinnin periaatetta käyttämällä nettoyksikkö-mallissa esitetään ainoastaan tulojen ja menojen erotus. Tällöin tulojen ja menojen määriä ei pystytä talousarviosta näkemään (Heuru ym. 2001, 244). Näyttää siis siltä, että nettoyksikkö-mallin bruttoperusteinen budjetointi on parempi vaihtoehto, jotta tulot ja menot pystytään erittelemään.

Yhteistoiminnan sisäinen laskutus, joka koostuu esimerkiksi hallintokustannuksista, toteutetaan nettoyksikkö-mallissa yleensä laskennallisen vyörytyksen avulla. Laskennallista vyörytystä on käytettävä silloin, kun laskutuksen perusteena olevaa suoritetta ei voida tarkkaan määritellä. Hallintokustannusten vyörytysperusteena käytetään tavallisesti tehtäville budjetoituja menoja tai toteutuneita menoja. Tällöin on myös so-

vittava siitä, miten hallintokustannukset kohdistetaan investointeihin. (Tyni ym. 2009, 61 - 62.)

Tehtäväkohtaisessa kustannusosuuden määrittelyssä toimintamenoista vähennetään asiakaspalvelujen ostot lopputuotepalvelua tuottavalta taholta (isäntäkunta, kuntayhtymä), jolle kunta on siirtänyt palvelun järjestämisvastuun. Tämän perusteena on se, että palvelujen järjestämiseen liittyvästä hallinnosta vastaa järjestäjäyhteisö. Kunnalle on jäänyt tällöin ainoastaan rahoittajan rooli, joka edellyttää hallintopalveluja vain vähissä määrin. Kunnan yksittäisen tehtävän toimintamenojen kustannusosuus puolestaan määritellään ostopalveluista aiheutuvien, esimerkiksi isäntäkunnan veloituksien kautta. Ostopalvelut ovat tuotannon tekijähankintoja toiminnassa, jossa järjestämisvastuu ja tilaajatehtävät säilyvät kunnalla. Näistä aiheutuu hallintokustannuksia, esimerkiksi päätökset ja valmistelut. Investoinneista laskettavat hallintokustannukset saadaan puolestaan selville joko suunnittelukustannusten tai poistomenettelyn avulla. Suunnittelukustannuksia kohdistettaessa hankkeelle kohdistetaan kyseenomaiset kustannukset kustannuspohjaan, jonka perusteella eri investointien osuudet kunnan hallintokustannuksista määräytyvät. Poistomenettelyssä suunnitelman mukaiset poistot lasketaan toimintamenojen kustannuspohjaan. Tämän perusteella määräytyy investoinnin osuus kunnan hallintokustannuksista. (Tyni ym. 2009, 62.)

Talousarvio ja tilinpäätös

Nettoyksikkö-malli huomioidaan talousarviokäsittelyssä kunnan talousarvion käyttötalousosassa joko netto- tai bruttobudjetoituna katelaskelmana. Investointimenot huomioidaan kunnan investointiosassa. Yhteistoimintayksikön, joka soveltaa nettoyksikkö-mallia talouden ohjaukseen, on esitettävä kunnan käyttötalousosassa toiminnan tavoitteet ja niiden edellyttävät kustannus- ja tuloarviot. (Heinonen 2001, 111.)

Leppänen (2001, 165,185) on lisäksi tuonut esille sen, että tuloslaskelmaosiossa esitetään yhteistoiminnan tulot ja menot katelaskelman muodossa. Investointiosassa nettoyksikkö-mallia sovellettaessa esitetään investointeihin varattavat kustannukset ja niiden tuloarviot. Erikseen laaditaan siis tuottojen ja kulujen katelaskelma ja investointilaskelma (liite 2). Muulta osin nettoyksikkö-malli sisällytetään kunnan tilinpäätökseen ilman eriyttämistä. (Leppänen 2001, 165,185.)

Hyödyt ja haitat

Nettoyksikkö-mallin valinnassa hyötynä voidaan nähdä se, että siinä sovelletaan jälkilaskutukseen perustuvaa kustannustenjakoa, eikä tilaaja-tuottaja toimintatapaa ole välttämättä tarvetta soveltaa. Mikäli esimerkiksi yhteistoiminnan toimitilat ja kalusto vuokrataan sopijakunnilta tai luovutetaan vastikkeetta yhteistoimintayksikön käyttöön, ei ole myöskään tarvetta investoida tuotantovälineisiin. Tällöin nettoyksikkö-malli on hyödyllinen, koska siinä ei laadita erillisiä tilinpäätöslaskelmia. Tulee huomioida ainoastaan sisäiset tulot ja menot kunnan talousarviossa. (Myllyntaus 2008, 3.)

Nettoyksikkö-mallin haittana voidaan nähdä tasejatkuvuus, joka ei kyseisessä mallissa ole mahdollinen, koska taloutta ei eriytetä isäntäkunnasta. Velat ja saamiset sisältyvät tällöin kunnan velkoihin ja saamisiin. Ongelma tulee esille erityisesti silloin, kun suunnitelmanmukaisten poistojen ja korvausinvestointien yhtäsuuruus ei toteudu vuositasolla. Mikäli poistot ovat investointeja pienemmät, isäntäkunta joutuu rahoittamaan suuremman osan investoinneista kuin muut sopijakunnat. Jos poistot puolestaan ovat suuremmat kuin vuotuiset investoinnit, kertyy isäntäkunnalle enemmän tulorahoitusta kuin muille sopijakunnille. (Myllyntaus 2003, 12.)

Myllyntauksen (2010, 3) mukaan nettoyksikkö-mallin haittana voidaan nähdä myös yhteistoiminnan läpinäkyvyyden, avoimuuden ja sopijakuntien tasavertaisen kohtelun turvaamattomuus. Nettoyksikkö-mallissa laaditaan vain erillinen katelaskelma tuotoista ja kuluista, ja saamiset ja velat sisältyvät isäntäkunnan saamisiin ja velkoihin, eikä niitä esitetä tilinpäätöksessä erikseen. Muiden sopijakuntien tasavertainen kohtelu vaarantuu tämän vuoksi, koska tietoa ei saada kuin kuluista ja tuotoista katelaskelmin, ja kokonaiskustannukset selvitetään erillislaskelmin, esimerkiksi yhteistoiminnan hallintokustannukset. Nettoyksikkö-mallissa saamia ja velkoja ei pystytä seuraamaan yhteistoimintayksikön kannalta riittävän avoimesti ja läpinäkyvästi. (Myllyntaus 2010, 3.)

5.2 Muu taseyksikkö -malli

Muu taseyksikkö -malli on yksi yhteistoiminnan taloudenohjausvaihtoehdoista, jossa liiketoiminta eriytetään kunnan kirjanpidosta ja toiminnassa sovelletaan tilaaja-tuottaja toimintatapaa. Muu taseyksikkö -malli kuuluu liiketoiminnan sisäisen eriyt-

tämisen kirjanpidolliseen vaihtoehtoon, joka mahdollistaa yhteistoimintayksikön itsenäisen taloudellisen seurannan. (Myllyntaus 2001, 13.)

Muu taseyksikkö -mallia sovellettaessa käytäntöön yhteistoiminnan kirjanpidollisessa eriyttämisessä noudatetaan yleisiä talousarvion ja taloussuunnitelman laadintaa koskevia kuntalain 8. luvun 65 §:n säännöksiä. Tarkkoja muu taseyksikkö -mallia koskevia säännöksiä ei ole kuntalaissa määritelty. (Myllyntaus ym. 2011, 74.)

Toimintaperiaate

Muu taseyksikkö -mallin toimintaperiaate perustuu itsenäisenä kirjanpitoyksikkönä seurattavaan taseyksikkömalliin. Liiketoiminnan kannattavuus ja taseen erät, esimerkiksi velat ja saamiset ovat erillään kunnan kirjanpidosta. Poikkeuksen kunnan liikelaitokseen muu taseyksikkö -malli muodostaa menojen ja tulojen osalta, jotka otetaan huomioon kunnan talousarviossa. Toisin kuin kunnan liikelaitoksessa kirjanpito on kokonaan eriytetty muusta kunnasta. Muu taseyksikkö -mallin pääidea on tasejatkuvuus ja yhteistoimintayksikön erillinen ja itsenäinen seuraaminen. (Myllyntaus 2001, 13.)

Muu taseyksikkö -mallin budjetoinnissa laaditaan talousarvio aina kalenterivuodeksi kerrallaan ja taloussuunnitelma tulee laatia vähintään kolmeksi vuodeksi eteenpäin. Menot budjetoidaan suoriteperusteisesti, ja tulojen budjetointi tapahtuu sille suunnitelluudelle, jolloin niistä saatu suorite päättyy. (Myllyntaus ym. 2011, 74.) Leppänen (2001, 37) on syventänyt suoriteperusteisen budjetoinnin käsitettä. Hänen mukaansa se tarkoittaa sitä, että tulot syntyvät silloin kun suorite luovutetaan asiakkaalle, ja meno puolestaan silloin, kun palvelu tai tuote vastaanotetaan. Suoriteperusteisessa budjetoinnissa taseeseen muodostuu saamattomien tulojen ja maksamattomien menojen osalta myyntisaamis- ja ostovelkatilit. (Leppänen 2001, 37.)

Muu taseyksikkö -mallin toiminnasta vastaava toimielin (isäntäkunta) valmistelee taseyksikön talousarvion- ja suunnitelman ja esittää ne kunnanhallitukselle sovitun aikataulun mukaisesti. Kunnanhallituksen on mahdollista esittää muu taseyksikkö -malliin tehtäviä muutoksia kaikilta osin. Taseyksikön tuloslaskelma sekä investointi- ja rahoitusosat hyväksytään vasta sen jälkeen, kun valtuusto on hyväksynyt kunnan talousarvion- ja suunnitelman. Valtuuston nähden sitoviksi eriksi asetetut osat (tavoit-

teet, määrärahat ja tuloarviot) ovat muutettavissa vain valtuuston toimesta. Muu taseyksikkö -mallin toiminnasta vastaava toimielin päättää tulos-, investointi- ja rahoitusosien muuttamisesta. (Myllyntaus 2011, 3.)

Talousarviossa tulee olla tuloslaskelma (liite 3), rahoituslaskelma sekä investointilaskelma. Jokaisessa talousarvion osassa tulee olla selvitys toiminnan tavoitteista, perusteluista ja lisäksi budjettilaskelma. Toiminnan tavoitteita asetetaan ensisijaisesti tuotannon suhteen, mutta myös vaikuttavuutta koskevia tavoitteita tulee asettaa, mikäli ne vastaavat kokonaan tai pääasiallisesti palvelujen tuottamisesta koko kunnan alueelle. Tällainen tavoite voi olla esimerkiksi kunnan vesihuoltolaitos, jossa vaikuttavuustavoite voisi olla vesihuoltoliittymien määrätty kattavuus kunnan alueella sijaitsevista talouksista. Talousarvion perusteluissa analysoidaan ja tuodaan esille muu taseyksikkö -mallin tuottamien palvelujen kysyntää, tuotantotavoitteita sekä niiden saavuttamiseen vaikuttavia haasteita ja epävarmuustekijöitä. Lisäksi selvitetään kehittämistarpeita ja toiminnan pääpainopisteitä sekä voimavarojen riittävyyttä. Budjettilaskelmat tulee laatia jokaiselta osa-alueelta: tulo, investointi ja rahoitus. (Myllyntaus 2001, 75 - 76.)

Muu taseyksikkö -mallin käyttötalouden budjetoinnissa noudatetaan yleensä nettoperiaatetta, jolloin käyttötalouden sitovuus määritellään tilikauden yli- tai alijäämän ja suunnitelmanmukaisten poistojen suuruiseksi. Budjettia laadittaessa pyritään yleensä nollatulokseen, eli tuloarvio on yhtä suuri kuin tilikauden poistot. Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin terveystalouden yhteistoiminnan tuloslaskelman tulos on nolla. Toimintakate on siis yhtä suuri kuin tilikauden poistot. (Liite 3.) Muu taseyksikkö -mallin investointibudjetissa pääsääntöisesti noudatetaan investointimenojen ja tulojen bruttositovuutta, eli investointimenot ja tulot ilmoitetaan bruttomääräisinä sen käyttötalouden sitovuuden osalta. Rahoitusbudjetissa sitovuuden suuruus voidaan ilmoittaa joko brutto- tai nettomääräisenä. (Myllyntaus 2011, 8 - 9.)

Muu taseyksikkö -mallin toiminnasta ja taloudesta vastaava toimielin (isäntäkunta) huolehtii ja on vastuussa taseyksikön toiminnan ja talouden tasapainon säilymisestä. Muu taseyksikkö -mallin taloussuunnitelman tulojen on katettava toiminnan kustannukset, ja pitkällä aikavälillä tulojen tulee kattaa myös investoinnit niiltä osin kun niitä ei kateta omanpääomanehtoisella rahoituksella. Tulojen kattamisella varmistetaan siitä, ettei muu taseyksikkö -mallin taloutta voida suunnitella pitkällä aikavälillä, eikä pysyvästi alijäämäiseksi. (Myllyntaus ym. 2011, 78.)

Myös Asikainen (2010, 17) on tuonut esille sen, että yhteistoiminnassa isäntäkuntana toimiva kunta valmistelelee yhteistoimintaelimen talousarvion. Kuntalain 8. luvun 65 §:n mukaan taseyksikkö-mallin talouden osoittaessa alijäämäistä on laadittava taloussuunnitelma, joka osoittaa ylijäämää enintään neljän vuoden ajalla (Kuntalaki 578/2006). Myllyntaus ym. (2011, 53) korostaa, että mikäli taseen osoittamaa alijäämää ei saada katetuksi suunnittelukautena, on laadittava yksilöity toimenpideohjelma, jolla alijäämä saadaan katettua. Toimenpideohjelmassa kerätään kaikki tuloja lisäävät ja menoja vähentävät toimenpiteet rahamääräisesti, sekä omaisuuden luovutukset ja niistä saatavat luovutusvoitot, jotka ajoittuvat neljän vuoden suunnittelukauden ajalle. Alijäämä katetaan tarvittaessa myös peruspääoman alentamisella. (Myllyntaus ym. 2011, 53,54,78.)

Muu taseyksikkö -mallissa talouden suunnittelu tilikauden nollatuloksen periaatteella on hyvä asia, koska tällöin vältetään ehkä ns. turhilta kustannuksilta ja jo suunnitteluvaiheessa tulevat menot ja tulot on pystyttävä ennakoimaan. Tämä vaatii paljon voimavaroja ja tietämystä talouden suunnittelusta vastaavilta henkilöiltä. Toisaalta talouden suunnittelu nollatulokseksi tai ylijäämäiseksi on hankalaa, koska eihän mitään tulevaa voi täysin ennustaa, sillä esimerkiksi sosiaali- ja terveystalouden kysyntä vaihtelee jatkuvasti ja äkillisiä kustannuksia on hankala arvioida, koska koskaan ei voi tietää mitä tulee tapahtumaan, ja kuinka monta ihmistä päätyy kuukausia kestäväan sairaalahoitoon, mikä taas aiheuttaa suuret kustannukset.

Tilinpäätöslaskelmat ja niiden yhdistäminen kunnan tilinpäätökseen

Muu taseyksikkö -mallin tilinpäätöslaskelmiin kuuluvat tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja tase. Kustakin tilinpäätöslaskelmista on esitettävä vertailutieto edelliseltä tilikaudelta avaavan taseen perusteella. Tuloslaskelmassa tuotto- ja kuluerät ilmoitetaan erikseen, eikä niitä vähennetä toisistaan, mikäli tuoton ja kulun yhdistäminen yhdeksi eräksi ei ole perusteltua. Kirjanpidosta on kuitenkin aina annettava oikea ja riittävä kuva, eikä se saa vaarantua. Kaikki taseen erät; velat ja saamiset ilmoitetaan taseessa erikseen, eikä myöskään niitä saa vähentää toisistaan. (Myllyntaus 2001, 20.)

Muu taseyksikkö -mallin rahoituslaskelma laaditaan suoriteperusteisesti siten, että tulorahoitusta ja investointimenoja ja tuloja ei oikaista myyntisaamisilla ja ostoveloil-

la. Oikaisu tehdään vasta maksuvalmiuden suunnittelussa. Kunnan pääomasijoitus muu taseyksikkö -malliin voi olla joko sisäinen laina kunnalta tai se lisätään taseen vastaavan peruspääomaan. Taseen omaa pääomaa lisää myös liittymismaksu ja mikäli se palautetaan takaisin, se merkitään pitkäaikaisen vieraan pääoman lisäykseksi, eli taseen vastattavien puolelle. Mikäli muu taseyksikkö -mallin edellisen tilikauden ylijäämä siirretään kunnan omaan pääomaan, merkitään se rahoituslaskelmassa oman pääoman vähennyksenä nimellä ylijäämän siirto kunnalle. (Myllyntaus 2001, 20.)

Myllyntauksen (2001, 21) mukaan muu taseyksikkö -mallin tilinpäätöslaskelmat voidaan yhdistää kunnan tilinpäätökseen joko tiliviennein kunnan kirjanpidossa tai yhdistelytaulukossa. Tiliviennein tapahtuvassa yhdistelyssä muu taseyksikkö -mallin taseen ja tuloslaskelman erät kirjataan kunnan tulo- ja menotileille ja tasetilille yhdistyliä vastaan. Yhdistyli on apuna tilinavauksessa ja tilien päättämisessä silloin, kun muu taseyksikkö -mallille ei avata esimerkiksi omia pankkitilejä ulkoisiin suorituksiin. Yhdistelytaulukko vaihtoehdossa on luotu sarakkeet; kunnan tilinpäätös ennen yhdistämistä, eriytetty tilinpäätöslaskelma, eliminointi- ja oikaisusarakkeet kunnan ja muu taseyksikkö -mallin tilinpäätöslaskelmaan ja kunnan tilinpäätöslaskelma yhdistämisen jälkeen. (Myllyntaus 2001, 21.)

Toisessa vaihtoehdossa muu taseyksikkö -mallin tuloslaskelman yhdistäminen kunnan tuloslaskelmaan voidaan toteuttaa siten, että eliminoidaan ensimmäisenä kunnan sisäiset erät liikevaihdosta ja muista tuotto- ja kulueristä sekä rahoitus- ja satunnaiseristä. Rahoituslaskelman yhdistelyssä eliminoidaan keskuskassan ja muu taseyksikkö -mallin väliset rahoitustapahtumat esimerkiksi antolainat ja niiden lyhennykset sekä peruspääoman lisäykset ja vähennykset. Lisäksi eliminoidaan myös liittymismaksut, jotka muu taseyksikkö -malli on saanut muilta kunnilta. Taseen yhdistelyssä on eliminointava kunnan sisäiset saamiset ja velat, sisäinen omistus sekä vaihto- ja käyttöomaisuuteen kirjatut sisäiset katteet. (Myllyntaus 2001, 21 - 22.)

Hyödyt ja haitat

Muu taseyksikkö -mallin käyttö kuntien yhteistoiminnan taloudenohjauksessa tuo mukanaan paljon erilaisia sekä toiminnan, että talouden seurannan kannalta merkittäviä hyötytekijöitä. Tasejatkuvuuden ja erillisten tilinpäätöslaskelmien ansiosta toiminnan avoimuus ja läpinäkyvyys sekä sopijakuntien tasavertainen kohtelu pystytään turvaa-

maan. Lisäksi muu taseyksikkö -mallissa toimintakertomus, liitteet, tase-erittelyt ja talousarvion toteutumisvertailut esitetään isäntäkunnan tilinpäätöksessä ja talousarviossa. (Myllyntaus 2010, 3.)

Kuntien yhteistoiminnassa esille tulevaa tilaaja-tuottajamallia on mahdollista soveltaa muu taseyksikkö -mallissa. Mikäli investoinnit ovat merkittäviä ja tulorahoitus ei riitä niiden kattamiseen, on muu taseyksikkö -malli hyödyllinen, koska pääomarahoitusta saadaan muilta sopijakunnilta isäntäkunnan peruspääoman lisäksi. Tällöin investoinnit saadaan pitkällä aikavälillä katettua. Muu taseyksikkö -mallissa ei ole myöskään tarkoitus maksaa korvausta sijoitetulle pääomalle, jolloin vaadittavaa osingonjakoa ei myös ole. Muu taseyksikkö -mallin etuna voidaan nähdä myös se, että se ei ole itsenäinen kirjanpitovelvollinen. Kuitenkin toimintayksikön talouden ohjausta on mahdollista seurata erikseen kirjanpidollisella eriyttämisellä (Myllyntaus 2008, 3 - 4.) Myllyntaus ym. (2011, 78) on pohtinut, että muu taseyksikkö -mallissa ehkä merkittävin hyöty on se, että taloutta ei voida suunnitella alijäämäiseksi, koska tulorahoituksen on katettava kustannukset pitkän aikavälin suunnittelussa.

Muu taseyksikkö -mallin haittatekijänä Myllyntaus (2010, 2 – 3) on nähnyt sen, että muu taseyksikkö -mallia ei eriytetä kokonaan isäntäkunnan kirjanpidosta, eli siitä ei tule itsenäinen kirjanpitovelvollinen niin kuin kuntayhtymästä, tai kunnan liikelaitoksesta, joka on kokonaan eriytetty kunnasta. Tämä heikentää osittain läpinäkyvyyden, avoimuuden ja sopijakuntien tasavertaisen kohtelun turvaamista, koska isäntäkunta vastaa muu taseyksikkö -mallin toiminnasta ja taloudesta (Myllyntaus 2010, 2 - 3).

6 MUU TASEYKSIKKÖ -MALLI LIPERIN KUNNAN SOSIAALI- JA TERVEYSTOIMESSA

Tässä luvussa kerron yleistietoa Liperin kunnasta, Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin välisestä yhteistoiminnasta, tutkimuksen tavoitteista, toteutuksesta, sekä tutkimustuloksista. Tutkimuksen toteutusosiossa kerron teoriapohjaisesti erilaisista tutkimusmenetelmistä ja perusteluja siitä, miksi itse olen valinnut tietyn tutkimusmenetelmän tämän työn toteuttamiseksi.

6.1 Liperin kunta

Liperin kunta sijaitsee Pohjois-Karjalassa Joensuusta noin 30 kilometriä länteen. Liperin kunta on syntynyt ”Liperiksi” vuonna 1875 kun siirryttiin kunnalliseen itsehallintoon. Liperin kunta koostuu kolmesta eri taajamasta; Liperi, Viinijärvi ja Ylämylly. Kaikista kolmesta taajamasta löytyy julkiset peruspalvelut, esimerkiksi päivähoito, terveyspalvelut ja koulut, sekä joukko yksityisiä palveluja. Vuoden 2011 alussa Liperissä oli yhteensä noin 12 200 asukasta. (Liperin kunta 2011.)

Liperi on itsenäinen kunta, joka on aktiivisesti mukana seutukunnan yhteistyössä. Liperin kunta kuuluu Joensuun seudun yhteistyökuntiin yhdessä Kontiolahden, Outokummun ja Polvijärven kanssa. Joensuun seutu sijaitsee Itä-Suomessa ja sillä on 110 000 asukkaan yhtenäinen talous- ja työssäkäyntialue ja sillä on kansainvälinen osaamiskeskittymä. Liperin kunnassa on mahdollista harjoittaa erilaista yritystoimintaa ja se tarjoaa maanläheisen asuinympäristön niin lapsille kuin aikuisillekin. Liperin kunnan tavoitteena on edistää kuntalaisten hyvinvointia turvaamalla yhteisesti sovitut peruspalvelut, ja tarjoamalla erilaisia mahdollisuuksia vapaa-ajan asukkaille, sekä mahdollisuuden elinkeinopolitiikkaan. (Liperin kunta 2011.)

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin välinen yhteistoiminta

Liperin kunta ja Outokummun kaupunki muodostivat sosiaali- ja terveystoimen osalta yhteistoiminta-alueen vuoden 2009 alussa. Yhteistoiminta perustuu julkisoikeudelliseen yhteistoimintaan, joka pohjautuu sopimuskuntamallin mukaiseen toimintaan. Liperin kunta toimii isäntäkuntana yhteistoiminnassa kaikissa yhteistoiminnan kolmessa roolissa; palvelun tilaaja, tuottaja ja rahoittaja. Outokummun kaupunki toimii tilaajana yhteistoiminnassa ja myös yhteistoiminnan rahoittajan roolissa. (Liperin kunta 2010, 1)

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin yhteistoiminnan tavoitteena on järjestää sosiaali- ja terveydenhuollon lakisääteiset palvelut ja kuntien yhdessä päättämien muiden sosiaali- ja terveydenhuollon palvelut. Yhteistoiminnassa järjestettäviin palveluihin eivät kuulu lasten päivähoito, ympäristöterveydenhuolto, erikoissairaanhoido eikä kehitysvammaisten erityishuolto. Yhteistoimintaa varten perustettu yhteislautakunta on kolmetoistajäseninen, jossa seitsemän jäsentä on Liperin kunnasta ja kuusi

Outokummun kaupungista. Sosiaali- ja terveystalvelujen järjestämisessä noudatetaan Liperin kunnan hallintosäätöä, koska Liperin kunta toimii isäntäkuntana yhteistoiminnassa, ja vastaa sekä palvelun tilaamisesta, tuottamisesta ja rahoituksesta. (Liperin kunta 2010, 1 - 2.)

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin yhteistoiminnan taloudenohjausmalliksi vuoden 2009 alussa valittiin nettoyksikkö-malli, joka siis perustuu kustannustenjakoperusteiseen talouden ohjaukseen ja on sidoksissa kunnan kirjanpitoon ja tilinpäätökseen. Tasejatkuvuuden puuttumisen ja sitä myötä velkojen ja saamisten seurannan vaikeuden vuoksi päätettiin uuden taloudenohjausmallin valinnasta. Uudeksi taloudenohjausmalliksi päätettiin valita muu taseyksikkö -malli, joka otettiin käyttöön 1.1.2011. Muu taseyksikkö -mallissa kirjanpito eriytetään muusta kunnasta ja edellisen mallin epäkohdat pystytään täten paikkaamaan.

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin yhteistoiminta-alue laajenee mahdollisesti lähivuosina. Polvijärven kunnan kanssa on käyty neuvotteluja sosiaali- ja terveystalvelujen siirtymisestä yhteistoiminta-alueeseen. (Liperin kunnan talousarvio 2011, 4.)

6.2 Tutkimuksen tavoite

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, miten muu taseyksikkö -malli toimii Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimessa. Tämän tutkimusongelman selvittämiseksi oli tarkoitus kerätä tietoa nettoyksikkö-mallin ja muu taseyksikkö -mallin vertailusta muu taseyksikkö -mallin tuomista muutoksista ja muu taseyksikkö -mallin haitoista ja hyödyistä.

Tutkimuksen tavoitteena oli saada aikaan laaja ja kattava tietopaketti kuntien välisen yhteistoiminnan talouden ohjaukseen liittyvistä vaihtoehdoista. Työssä on erityisesti perehdytty muu taseyksikkö -malliin ja nettoyksikkö-malliin kuntien yhteistoiminnan taloudenohjauksessa. Ennen kaikkea tutkimuksen tavoitteena oli saada Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimelle selvitys tästä kyseisestä mallista ja sen toiminnasta. Muu taseyksikkö -malli on käytössä joissakin yhteistoiminnan isäntäkuntamalleissa, mutta mallin hahmottaminen on hankalaa ja yleinen tietämys asiasta on vähäistä.

6.3 Tutkimuksen toteutus

Tutkimusongelman ratkaisemiseksi tutkimus voidaan toteuttaa joko kvantitatiivisella tutkimusmenetelmällä tai kvalitatiivisella tutkimusmenetelmällä. Kvantitatiivinen tutkimus perustuu määrälliseen ja kvalitatiivinen tutkimus laadulliseen tutkimukseen. (Mäntyneva ym. 2008, 28.)

Kvantitatiivista eli määrällistä tutkimusmenetelmää käytetään silloin, kun määritellään mitattavia, testattavia tai muuten numeerisessa muodossa ilmaistavia muuttujia. Tutkimuksessa käytetään hyödyksi tilastollisia menetelmiä, ja kysymykset muotoillaan useimmiten määrämuotoiseksi, esimerkiksi mitä, missä, paljonko, kuinka usein? Kvantitatiivisissa tutkimuksissa vastaajien otoskoko on suhteellisen suuri, koska pienestä otoskoosta saatujen tulosten yleistettävyyden vaikeutuu. Määrällinen tutkimus pohjautuu siis kyselytutkimukseen, joka kuvaillaan ja analysoidaan numeerisen tutkimusaineiston pohjalta, josta saadaan numeerista tietoa tutkittavasta asiasta. (Mäntyneva ym. 2008, 28, 31 - 32.) Heikkilän (2005, 18) mukaan kvantitatiivinen tutkimus voidaan toteuttaa kyselylomakkeen muodossa, esimerkiksi postitse, puhelinhaastatteluna, Internet-kyselynä tai informoituna kyselynä, jossa haastattelija vie lomakkeen tutkimukseen osallistuvalla ja noutaa sen pois kun siihen on vastattu.

Mäntyneva ym. (2008, 31 - 32) on esittänyt, että kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää hyödynnetään tutkimusongelman ratkaisemisessa silloin, kun halutaan tulkita, ymmärtää ja antaa merkityksiä tutkittaville asioille. Tutkimuskysymykset ovat yleensä avoimia kysymyksiä, esimerkiksi millainen, miksi, miten? Kysymysten pohjalta pyritään saamaan esille myös uusia näkökulmia tutkittavaan asiaan. Otoskoko kvalitatiivisessa tutkimusmenetelmässä on pienempi ja harkitumpi kuin määrällisessä tutkimuksessa, ja otoskoko määräytyy sen mukaan, kuinka monennella kerralla ei saada enää uutta informaatiota lisäämällä vastaajien lukumäärää. Tämä tarkoittaa laadullisen tutkimusaineiston kylläntymistä. (Mäntyneva ym. 2008, 31 - 32.)

Laadullisessa tutkimuksessa tutkimusongelma pyritään ratkaisemaan haastattelujen avulla, jotka analysoidaan ja niiden pohjalta luodaan merkityksiä tutkittaville asioille (Mäntyneva ym. 2008, 31 - 32). Heikkilän (2005, 17) mukaan laadullisen tutkimusaineiston keräämiseksi voidaan käyttää valmiita aineistoja (kirjeet, päiväkirjat) ja haastattelua, joko perinteisen lomakehaastattelun, keskustelunomaisen haastattelun, tee-

mahaastattelun, ryhmäkeskustelun (4-8 henkilöä) tai eläytymismenetelmän muodossa. Tutkimusaineistoa voidaan kerätä myös osallistuvan havainnoinnin avulla, jossa tutkija seuraa ulkopuolelta työyhteisön toimintaa ja osallistuu esimerkiksi kokouksiin ulkopuolisena havainnoijana (Heikkilä 2005, 17).

Tuomi ja Sarajärvi (2009, 91 - 93) ovat käsitelleet laadullisen tutkimuksen analysointia. Heidän mukaan laadullisen tutkimuksen aineiston perusanalyysimenetelmä on sisällönanalyysi. Sisällönanalyysi etenee nelivaiheisen tehtävän kautta. Ensimmäiseksi laadullisen tutkimuksen aineistosta on valittava ja päätettävä asia, joka tutkijaa kiinnostaa. Kiinnostuksen perusteella tehdään selkeä ja vahva päätös, mitä aineistosta otetaan esille. Toisessa vaiheessa aineisto käydään läpi ja erotetaan ja merkitään asiat, jotka koskevat tutkijan kiinnostusta. Kaikki muu tutkimukseen kuulumaton jää pois tutkimuksesta. Merkityt asiat kerätään yhteen ja erilleen muusta aineistosta. Asioiden merkitsemistä kutsutaan aineiston litteroinniksi tai koodaamiseksi. Kolmannessa vaiheessa aineisto joko luokitellaan, teemoitetaan tai tyypitetään. Luokittelussa aineistosta muodostetaan luokkia ja lasketaan kunkin luokan esiintymiskerrat aineistossa. Teemoittelussa aineisto jaetaan erilaisiin teemoihin aihepiirien mukaan. Tyypittelyssä puolestaan aineisto ryhmitellään tietyiksi tyypeiksi, jossa esimerkiksi tiettyjen teemojen sisältä etsitään yhteisiä ominaisuuksia ja niiden pohjalta muodostetaan eräänlainen yleistys. (Tuomi & Sarajärvi 2009, 91 - 93.)

Tämä tutkimus on toteutettu kvalitatiivisen eli laadullisen tutkimusmenetelmän avulla. Olen kerännyt tutkimustietoni perinteisen lomakehaastattelun (liite 4) avulla, johon osallistui yhteensä kymmenen henkilöä Liperin kunnan keskushallinnosta ja sosiaali- ja terveystoimen hallinnosta. Haastattelu pidettiin 6.10.2011 ja haastateltavat saivat pari viikkoa etukäteen tutustua haastateltaviin asioihin. Haastattelemani henkilöt ja heidän vastauksensa käsitellään tässä työssä nimettöminä. Haastattelun henkilöstöä taloushallinnon osastolta mm. kirjanpitäjä ja laskentasihteeri, terveystalouden ja vanhuspalvelujen tulosalueen johtajia, kunnan kamreeria, hallinto- ja talouspäällikköä, osasto- ja toimistosihtereitä sekä sosiaali- ja terveysjohtajaa. Haastattelut nauhoitettiin ja vastaajat saivat tehdä merkintöjä lomakkeisiin, jotka keräsin haastattelun lopuksi itselleni. Haastateltavat henkilöt valittiin Liperin kunnan toimesta, ja he halusivat ottaa mukaan kaikki, jotka työskentelevät yhteistoiminnan taloudenohjauksen parissa. Haastattelut kestivät henkilöstä riippuen noin 20 minuuttia. Joidenkin haastateltavien

kohdalla aika oli lyhyempi, koska esimerkiksi kirjanpitäjiä ei koskeneet talouden suunnittelua koskevat kysymykset ollenkaan, ja niihin heidän ei tarvinnut vastata.

Haastatteluista saadut vastaukset on analysoitu sisällönanalyysimenetelmällä. Haastattelut on purettu erikseen sanatarkasti ennen työhön yhdistämistä. Ensimmäiseksi keräsin aineistosta sellaiset asiat, jotka liittyvät tutkimuskysymykseeni. Sen jälkeen olen koonnut tutkimukseeni liittyvät asiat yhteen, jonka jälkeen teemoittelin tulokset, eli jaoin ne kolmeen pääteemaan, joiden pohjalta tulokset tässä työssä esitetään.

Valitsin tutkimuksen toteuttamiseksi kvalitatiivisen tutkimusmenetelmän, koska tutkimuksen tavoitteena on ymmärtää ja antaa merkityksiä nettoyksikkö-mallin ja muu taseyksikkö -mallin vertailutiedoille, muu taseyksikkö -mallin mukanaan tuomille muutoksille, ja kyseisen mallin hyödyille ja haitoille. Tutkimuksessa ei ollut tarkoitus määrällisesti tutkia esimerkiksi kuinka moni oli halukas muutokselle ja kuinka moni on mitään mieltä kyseisestä asiasta. Lisäksi tutkimukseen osallistuva henkilömäärä oli niin pieni, että kvantitatiivisen tutkimuksen pohjalta tehty määrällinen aineisto olisi jäänyt hyvin pieneksi, eikä tuloksia olisi voitu yleistää siten jotta ne olisivat olleet luotettavia. Tässä tutkimuksessa tarkoitus oli myös saada aikaan uusia näkökulmia tutkittavalle asialle, ja senkin vuoksi laadullinen menetelmä oli ainoa vaihtoehto tutkimuksen toteuttamiselle.

Tutkimuksen luotettavuus

Ensimmäinen edellytys tutkimuksen luotettavuuden mittaamiselle on se, että tutkimus on toteutettu tieteelliselle tutkimukselle asetettujen vaatimusten mukaisesti. Mitattujen asioiden luotettavuutta arvioidaan tutkimuksen validiteetin ja reliabiliteetin avulla. (Heikkilä 2005, 185.)

Tutkimuksen validiteetti eli pätevyys tarkoittaa sitä, miten tutkimusmenetelmällä on kyetty mittaamaan sitä, mitä sillä oli tarkoitus mitata. Teoreettisen ja operatiivisen määritelmän ollessa samanlaiset, on tutkimuksen validiteetti hyvä. Tutkimuksen korkean validiteetin saavuttamiseksi on koko tutkimusprosessi kuvattava mahdollisimman tarkasti. Tehdyt valinnat tulee perustella, ja saatujen tulosten tulkinta ja ymmärrettävyys tulisi suhteuttaa teoreettiseen viitekehykseen. Tämän tarkoituksena on se, että tarkan raportoinnin jälkeen jollakin toisella henkilöllä olisi mahdollisuus toteuttaa

vastaava tutkimus uudestaan. Kvantitatiivisessa tutkimuksessa puhutaan tutkimuksen toistettavuudesta ja kvalitatiivisessa tutkimuksessa tutkimuksen yleistettävyydestä. (Mäntyneva ym. 2008, 34 - 35.)

Mäntynevan ym. (2008, 34) mukaan tutkimuksen reliabiliteetti eli luotettavuus liittyy erityisesti kvantitatiiviseen tutkimukseen ja sillä tarkoitetaan käytetyn tutkimusmenetelmän kykyä tuottaa muita kuin sattumanvaraisia tuloksia, eli ovatko tulokset todellisuudessa luotettavia. Tutkimuksen luotettavuus tulee esille, kun tutkimuksesta saadaan samat tulokset eri kerroilla, eli tutkimus on reliaabeli, toisin sanoen pysyvä (Mäntyneva ym. 2008, 34).

Tutkimuksen luotettavuutta olen arvioinut ja pohtinut jäljempänä työn viimeisessä luvussa.

6.4 Tutkimustulokset

Tutkimuksen tuloksien kokonaisuutta käsittelem seuraavissa alaotsikoissa. Tutkimuksessa selvitin muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailutietoa, muu taseyksikkö -mallin tuomia muutoksia sekä muu taseyksikkö -mallin hyötyjä ja haittoja. Kaiken kaikkiaan tietoa tutkittavasta asiasta sain hyvin, mutta niin kuin jo olen aiemmin kirjoittanut, on yleinen ja tarkka tietämys muu taseyksikkö -mallista joissain kohti vähäinen. Käytännön kokemus ja tietämys on näissä tuloksissa keskeisessä roolissa.

Muu taseyksikkö -malli on tuonut mukanaan jonkin verran käytännön muutoksia, joiden pohjalta uutta toimintaa on alettu luomaan. Muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat vaihtelivat vastaajien kesken ja nämä peilautuivat jokaisen henkilön oman työtehtävän kautta. Tutkimuksen haastatteluaineistoon perustuvat tulokset jakautuivat kolmeen pääteemaan, jotka ovat muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailu, muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset ja muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat.

6.4.1 Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailu

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alueen muu taseyksikkö -malli poikkeaa aikaisemmin käytössä olleesta nettoyksikkö-

mallista monella eri tapaa. Nettoyksikkö-mallin ja muu taseyksikkö -mallin yhtäläisyys tulee esille muun muassa talousarvion laadinnassa, jossa yleisesti talouden suunnittelun kannalta on otettava huomioon samat asiat.

Nettoyksikkö-malli on koettu yhteistoiminta-alueen suunnitteluvaiheessa yleisesti vähemmän hallinnollisena ja byrokraattisena mallina yhteistoiminnassa. Muu taseyksikkö -malli eriytettyä muusta kunnasta kirjanpidollisesti aiheuttaa enemmän hallinnollista byrokratiaa, mutta toisaalta siinä ollaan kuitenkin lähellä päätöksentekijöitä, eikä kansalaisvaikuttaminenkaan kärsi.

Nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen lautakunta vastasi samaan aikaan omasta sosiaali- ja terveystoimesta ja yhteistoiminnan sosiaali- ja terveystoimesta. Outokummun kaupunki ei ollut täten vastaavassa asemassa, ja Outokummun kaupungille jäi sen omaan sosiaali- ja terveystoimeen liittyvät asiat. Liperin kunta ei voinut toimia Outokummun kaupungin puolesta niissä asioissa, ja tämä koettiin vastaajien keskuudessa yhteistoiminnan läpinäkyvyyttä edistämättömänä vaikutuksena.

Talousarviokäsittelyn osalta muu taseyksikkö -malli poikkeaa nettoyksikkö-mallista sillä tavoin, että sille laaditaan oma talousarvio, mutta menot ja tulot huomioidaan kuitenkin myös Liperin kunnan talousarviossa. Nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä oli vain yksi talousarvio, eli yhteistoiminta upotettiin Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen sisälle (liite 1). Talousarviosta piti tuolloin selvittää Outokummun kaupungin ja Liperin kunnan osuudet (liite 2), mikä koettiin hankalana. Lisäksi talousarvio oli laadittava neljälle kohteelle; Outokummun kaupunki, Liperin kunta, Ylämylly ja Viinijärvi. Tässä kohtaa oli siis huomioitava talouden ja toiminnan osalta, että isäntäkunnassa (Liperi) seurattiin kahden eri kunnan sosiaali- ja terveystoimen taloutta ja toimintaa ja lisäksi yhteistoiminta-alueen taloutta. Myös Liperin kunnan, Viinijärven ja Ylämyllyn kustannukset oli tiedettävä. Tämän vuoksi johdon raportointijärjestelmään, Report Manageriin oli luotava oma raportointijärjestelmä, joka antoi tulokset. Kustannuksien piti tällöin olla kirjattuna oikeille tileille tai raportti oli virheellinen. Kaikkien neljän kohteen osalta oli myös kerättävä tilastomateriaali järjestelmästä, joka oli työlästä ja hankalaa.

Nettoyksikkö-mallissa talousprosessi oli laaja ja vaativa ja oli ymmärrettävä sekä yhteistoiminta-alueen ja isäntäkunnan talouden kokonaisuus; kuinka menot ja tulot käyttäytyvät, mitä menoja ja tuloja merkitään yhteistoiminta-alueelle, mitä taas Outokummun kaupunkiin ja mitä Liperin kuntaan. Nettoyksikkö-mallissa oli myös huomioitava, miten laskutusperusteet muodostuvat, mitä laskutetaan mistäkin ja miten laskutushinnat muodostuvat. Lisäksi oli huomioitava yhteistoimintasopimuksen erityispiirteet, esimerkiksi tilavuokrat. Yleisesti molempien kuntien sosiaali- ja terveystoimen kokonaisuuden huomioiminen ja yhteistoiminnan sovittaminen niihin raameihin näytti olevan taloussuunnittelussa keskeisenä tekijänä.

Yhteistoiminta-alueen budjetoinnin osalta nettoyksikkö-malli poikkeaa muu taseyksikkö -mallista. Budjetointiin vaikuttivat Liperin kunnan keskushallinnon tekemät muutokset omaan talousarvioon. Tehdyt muutokset piti huomioida myös sosiaali- ja terveystoimen talousarviossa. Talousarviot eivät tämän vuoksi aina kohdanneet ja se aiheutti eroja kunnan oman sosiaali- ja terveystoimen ja yhteistoiminnan terveystoimen kustannuksissa. Lisäksi haastateltavat kertoivat, että ohjelmistot eivät tukeneet nettoyksikkö-mallia yhteistoiminnan taloudenohjauksessa kovinkaan hyvin, ja vasta ensimmäisen toimintavuoden lopussa saatiin käyttöön raportointijärjestelmä kirjanpitoon, jonka jälkeen talouden seuranta helpottui. Esimerkkinä rahavirtojen hahmottaminen ja niiden kulun ymmärtäminen ei toteutunut vain sillä, että ohjelmistosta otettiin tietty raportti. Käsityön ja Excel-taulukoiden käyttö oli tällöin myös hyvin tuttua. Talouden seuranta on yleisesti ollut haastavampaa sekä nettoyksikkö-mallissa että muu taseyksikkö -mallissa. Muu taseyksikkö -mallin aikana taloushallinnon ohjelmitoon on laadittu vain yhteistoiminnan talousarvio, ja kuntien maksuosuudet on laskettu erillisin laskelmin. Talouden seuranta kunnittain suhteessa talousarvioon on siten ollut hankalampaa.

Nettoyksikkö-mallissa isäntäkunta oli korostuneempi, koska yhteistoiminnan talous upotettiin sen sisään. Se koettiin osana kunnan normaalia toimintaa, yhtenä Liperin kunnan osatoimintona. Nettoyksikkö-mallissa yhteistoiminnan avoimuus, läpinäkyvyys ja sopijakuntien tasavertainen kohtelu eivät myöskään toteutuneet niin hyvin, koska se oli sisällytetty kokonaan isäntäkunnan talouteen. Tämän vuoksi myös tasejatkuvuus ei ollut mahdollinen kyseisessä mallissa. Yleisesti talousarvion laadinnassa ja muussakin talouden suunnittelussa ja toteutuksessa oli nettoyksikkö-mallin aikaan aina muistettava huomioida Outokummun kaupunki rinnalla. Nettoyksikkö-malli pie-

nemmässä toiminnassa koettiin olevan mahdollisesti parempi vaihtoehto, mutta ei niin isossa kokonaisuudessa kuin kuntien sosiaali- ja terveystaloudet ovat.

Talouden suunnittelun kannalta muu taseyksikkö -mallissa ei tarvitse enää niin tarkkaan selvittää Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin maksuosuuksia, koska ne tulevat tässä mallissa näkyvämmiin esille eriytetyn kirjanpidon vuoksi. Nettoyksikkömallissa maksuosuudet maksetaan ja tasataan kuukausittain. Liperin kunnalla on muu taseyksikkö -mallissa niin kuin oli nettoyksikkö-mallissakin vastuu koko yhteistoiminnan taloudesta. Menojen olisi pysyttävä raameissa molempien sopijakuntien osalta, mutta erityisesti Liperin kunnalla koetaan olevan erityinen rooli viimekädessä siitä, että menot pysyvät hallinnassa. Muu taseyksikkö -mallin myötä yhteistoiminta-alueen asioita on pitänyt ajatella monelta eri kantilta, kun Liperin kunta toimii kaikissa yhteistoiminnan rooleissa: tilaaja, tuottaja ja rahoittaja.

Muu taseyksikkö -mallille laaditaan yhteistoiminnan taloudessa oma talousarvio, jossa huomioidaan Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alueen menot ja tulot (liite 3). Talousarvion laadinnassa taloussuunnittelujärjestelmään syötetään luvut, jotka koskevat yhteistoiminnan menoja ja tuloja, sen jälkeen ne siirretään jaettavaksi sopijakuntien kesken Excel-taulukkoon. Talousarvion teko on koettu työläänä ja hankalana molemmissa malleissa. Yhden kunnan organisaatioon verrattuna yhteistoiminnan talous täten yleisesti koetaan haastavampana ja hankalampana.

Muu taseyksikkö -mallin ollessa käytössä on myös muistettava Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin oma sosiaali- ja terveystoimi, jossa kunnan sosiaali- ja terveystoimelle tehdään budjettia. Kuntien omaan sosiaali- ja terveystoimeen kuuluvat tilavuokrat, yhteistoiminnan maksuosuudet sekä yhteistoiminta-alueeseen kuulumattomien; erikoissairaanhoidon ja kehitysvammaisten erityishuollon kustannukset. Taloussuunnitteluun osallistuvan henkilöstön mukaan tämä pitää aina muistaa kuljettaa rinnalla, koska sillä on vaikutusta myös yhteistoiminnan taloussuunnittelussa.

Yhteistoiminnan taloussuunnittelussa näkyy ainoastaan yhteiset summat, eli on oltava vielä erillinen osa, josta näkyy Outokummun kaupungin ja Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen maksuosuudet erikseen (liite 3). Maksuosuudet lasketaan erillisenä laskelmana ja sitä kautta ne kiertyvät kuntalaskutukseen. Muu taseyksikkö -mallissa

maksusuudet maksetaan kuukausittain, mutta ne tasataan vain kolme kertaa vuodessa. Taloussuunnittelu on siis muu taseyksikkö -mallissa monimuotoinen ja pitää muistaa paljon erinäisiä asioita. Sekä muu taseyksikkö -mallissa että nettoyksikkö-mallissa käytetään kuntalaskutusta, peruskunnan toiminnassa tätä ei ole.

Yhteistoiminnan talousarvion laadinnassa on huomioitava ja osattava arvioida rahamäärien lisäksi suoritteet. Muu taseyksikkö -mallissa yhteistoiminnan sopijakunnat asettavat omat raamit maksusuuksille ja lähtökohta talouden suunnittelulle on tällöin helpompi kuin nettoyksikkö-mallissa. Hankaluutena raamien asettamisessa kuitenkin koettiin se, että ne eivät huomioineet sitä, että noin 70 % yhteistoiminnan menoista jaetaan suoriteperusteisesti sopijakuntien kesken. Tällöin yhteistoiminnan toimintakin pitäisi osata arvioida raameihin sopivaksi. Tämä koetaan hankalana ja kuntien osuudet avustuksista ja ostopalveluista ratkaisevat pääasiassa sen, miten raameihin päästään kuntien osalta erikseen. Muu taseyksikkö -mallin myötä myöskään tilavuokria ei tarvitse huomioida talousarvion laadinnassa, koska ne sisältyvät Liperin kunnan oman sosiaali- ja terveystoimen puolelle.

Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta on muu taseyksikkö -mallin myötä muuttunut omaksi organisaatioksi, jonka taloutta ja toimintaa seurataan. Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen hallinnon osalta työtehtävät on koettu haasteellisina, oli käytössä kumpi tahansa malli. Talouden hallinta on kuitenkin vaativampaa muu taseyksikkö -mallissa kuin että jos oltaisiin perinteisesti yhden kunnan alla. Talouden suunnittelussa, seurannassa ja ohjauksessa on huomioitava monen toimijan tarpeet, vaateet ja asiakkaat ja ennen kaikkea niiden yhteensovittaminen. Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin talousarvion laadinnassa ei kuitenkaan koeta olevan hirveän suuria eroja. Yhteistoiminnalle tehdään oma talousarvio ja keskushallinto laativat kunnan omalle sosiaali- ja terveystoimelle talousarvion. Lähestulkoon samat asiat on kuitenkin huomioitava molemmissa malleissa.

6.4.2 Muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset

Muu taseyksikkö -malli on tuonut mukanaan paljon erilaisia muutoksia käytännön työtehtäviin ja Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin yhteistoiminnan talouden seurantaan. Haastatteluissa esille nousevat käytännön muutokset peilautuvat jokaisen haastateltavan henkilön omaan työnkuvaan, joillakin muutosta työtehtäviin on tullut

enemmän, toisilla taas ei yhtään. Muu taseyksikkö -mallilla on ollut vaikutusta Liperin kunnan keskushallinnon ja sosiaali- ja terveystoimen hallinnon työtehtäviin sekä lisääntyvässä että vähenevässä määrin. Nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä voidaan karkeasti todeta, että sosiaali- ja terveystoimen hallinto oli enemmän työllistetty kuin mitä keskushallinto. Muu taseyksikkö -mallin myötä keskushallinto puolestaan kokee olevansa enemmän työllistetty. Yleisesti haastateltavat kokivat, että koko Liperin kunnan henkilöstö on hyvin sitoutunut muu taseyksikkö -malliin ja sen tuomiin muutoksiin ja toimintaa pyritään kehittämään koko ajan.

Liperin kunnan keskushallintoon kuuluvien henkilöiden osalta muu taseyksikkö -mallin käyttöönotolla on ollut vaikutus henkilöstön työmäärään enemmän työllistävänä vaikutuksena. Muu taseyksikkö -mallin tullessa käyttöön kirjanpito eriytettiin omaksi yksiköksi, eli talouspuolen henkilöstö huolehtii sekä Liperin kunnan kirjanpidosta ja laskutuksesta että Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminnan kirjanpidosta ja laskutuksesta. Tällä on ollut vaikutusta työmäärän lisääntymiseen, koska käytössä on nyt kaksi eri pankkitiliä, jotka ovat Liperin kunnan oma ja sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alueen oma pankkitili. Tilien täsmäytyksessä ja kirjanpitovienneissä on oltava entistä tarkempi, koska on kaksi puolta, jotka pitää täsmäyttää. Virhemahdollisuus koetaan vastaajien kesken suurena, koska menojen ja tulojen on kohdistuttava aina oikeille pankkitileille, jotta rahoja ei tarvitsisi siirrellä pankkitililtä toiselle.

Myös laskutuksen osalta muu taseyksikkö -malli on lisännyt työtehtävien määrää keskushallinnossa. Listoja joudutaan ajamaan ristiin rastiin, ja laskut on saatava oikeille yksiköille maksatusta varten. Asiakkaiden maksamat suoritteet tulevat muu taseyksikkö -mallin myötä viitteellisinä kunnan pankkitilille, joten ne on haettava sieltä erikseen ja päivitettävä erikseen reskontraan Liperin kunnan ja sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alueen osalta. Myös jälkiperinnän tilisiirrot on tehtävä oikealle muun taseyksikön pankkitilille. Suoraveloitukset puolestaan tehdään vain yhdelle pankkitilille ja ne on eriteltävä kunnan ja yhteistoiminnan sosiaali- ja terveystoimen osalta. Täsmäytykset ovat näiden vuoksi hidastuneet ja hankaloituneet, ja rahoja on siirrettävä erikseen pankkitililtä toiselle. Manuaalisen työn laskennan osalta on katsottu tämän myötä myös lisääntyvän. Liperin kunnan keskushallinto on siis vastuussa osto- ja myyntireskontran hoidosta. Sosiaali- ja terveystoimen hallinnossa vastataan puolestaan kuntalaskutuksesta ja asiakaslaskutuksesta.

Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen hallinnon osalta muu taseyksikkö -mallilla on ollut myös vaikutusta työhön. Muu taseyksikkö -malli on helpottanut ja selkiyttänyt omaa roolia kunnan työtehtävissä, koska saadaan keskittyä isompiin kokonaisuuksiin yhteistoiminnan ollessa omana itsenäisenä yksikkönä. Muu taseyksikkö -malli on tuonut mukanaan myös uusia järjestelmiä, jotka on koettu työllistävän hallintoa enemmän. Uusi asiakirjahallintajärjestelmä on työllistävyystensä huolimatta ollut kuitenkin hyvä asia, koska sosiaali- ja terveystoimen puolella ei ole aiemmin ollut diariointia. Diariointissa pystytään seuraamaan ja hallitsemaan isoja asiakokonaisuuksia, näkemään asioiden valmistelutilanne: mikä asia on missäkin vaiheessa menossa ja kenen hoidettavissa asia on. Koska muu taseyksikkö -mallin myötä yhteistoiminta on omana erillisenä yksikkönä, on myös yhteistoiminnan talouden kehittämistyö kasvanut ja vaatinut kaikilta sosiaali- ja terveystoimen hallinnon henkilöstöltä suuren työpanoksen, mikä on vienyt myös osan rutiinistyöstä. Tämä koettiin kehittävänä osana, ja se onkin muuttuvan organisaation hyvä puoli. Valtakunnallisesti on myös tunnustettu, että perustyö on yleisesti muuttunut vaativammaksi yhteistoiminta-alueella kuin mitä se on peruskunnassa.

Sosiaali- ja terveystoimen hallinnossa talouspuolen henkilöstöllä muu taseyksikkö -mallilla on ollut vaikutusta työtehtäviin ennen kaikkea vastuun kasvamisena. Kuitenkin koetaan, että talouden seuranta- ja suunnittelutehtävät ovat muuttuneet selkeämmiksi, koska yhteistoiminta ei ole enää vain toisen kunnan alla. Ei tarvitse selvittää erikseen koko kunnan (liite 1) ja sitten yhteistoiminnan osuuksia kustannuksista (liite 2). Laskutuksen osalta sosiaali- ja terveystoimen hallinnossa muu taseyksikkö -mallin tuoma muutos tulee esille siinä, että nyt laskutetaan Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin maksuosuuksia ja yleisesti muutakin taseyksikön laskutusta. Nettoyksikkömallin ollessa käytössä laskutettiin vain Outokummun kaupungin maksuosuuksia. Maksuosuuksia on myös molempien mallien osalta seurattava ja niistä on raportoitava. Muu taseyksikkö -mallin vaikutuksena näkyy myös se, että erikoissairaanhoidon budjettia ei laadita yhteistoiminta-alueelle, koska se kuuluu Liperin kunnan omaan sosiaali- ja terveystoimeen.

Vastaajien keskuudessa yhteistoiminnan kokonaisuutta ajatellen muu taseyksikkö -mallin käyttöönotto on mahdollistanut Outokummun kaupungin osalta tasavertaiseman kohtelun. Henkilöstö myös siellä päässä ovat paremmin tietoisia yhteistoiminnan

taloudellisesta tilanteesta. Outokummun kaupungin henkilöstö halusi enemmän informaatiota ja tarkempaa tietoa yhteistoiminnan taloudesta. Pitkin vuotta toteutuva eritelly toteutuu paremmin muu taseyksikkö -mallin myötä, koska nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä ainoastaan tilinpäätösvaiheessa koettiin saavan Outokummun kaupungille tarkempaa informaatiota yhteistoiminnan taloudesta.

Muu taseyksikkö -mallin käyttöönotto on tuonut mukanaan myös muutoksia Liperin kunnan henkilöstön kouluttamiseen ja osaamiseen. Liperin kunnan keskushallinnon henkilöstö kokee koulutuksen yleisesti vähäiseksi ja riittämättömäksi. Teoriaan pohjautuvaa koulutusta on järjestetty kuntaliiton asiantuntijan johdolla, mutta haastatte- luissa vastaajien osalta painottui käytännön näkökulma. Vaikka teoreettista koulutusta on ollut, tulee varsinainen muu taseyksikkö -mallin toiminnallinen osaaminen vasta työn kautta. Erityisesti vaikutuksia muu taseyksikkö -mallin myötä on tullut taloushal- linnon henkilöstölle, joiden vastuu ja työmäärä ovat lisääntyneet. Vastuu tulee esille suoritettaessa nimetön määrä vientejä päivittäin, ja kaikkien tilien täsmäytyksessä. Alussa muu taseyksikkö -mallissa tuli tulkintavirheitä kahden eri pankkitilin kautta, esimerkiksi mitkä menot ja tulot kohdistuvat millekin pankkitilille. Lisäksi ohjelmien raportit eivät olleet riittäviä, ennen kuin saatiin raportti, joka helpottaa työtä tilien täsmäytyksessä. Muu taseyksikkö -mallin tullessa käyttöön ohjelmistoissa muuttui tilikartat ja tiliöinteihin tuli myös muutoksia. Kirjanpitoon kuuluvalla henkilökunnalle on järjestetty koulutus tiliöinneistä (mitä tiliöidään mihinkin) ja myös sosiaali- ja terveystoimen henkilöstöä on tämän muutoksen suhteen koulutettu.

Sosiaali- ja terveystoimen hallinnon näkökulmasta muu taseyksikkö -mallin tullessa käyttöön ja ennen sitä on Liperin kunnassa järjestetty sisäistä koulutusta ja tuettu omaehtoista kouluttautumista asiaan. Vastuualueiden esimiehille ja tulosalueen johta- jille on myös käyty läpi muutos muu taseyksikkö -malliin. Yleisesti koetaan, että koko kuntaorganisaatio on hyvin koulutettu, mutta muu taseyksikkö -mallin tuomista muu- toksista koulutusta on ollut vähemmän.

6.4.3 Muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat

Muu taseyksikkö -mallin käyttöönotto on herättänyt vastaajien keskuudessa paljon erilaisia hyöty- ja haittatekijöitä. Koska haastateltavien työnkuvat olivat kaikilla erilai- set, peilautuvat myös muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat heidän oman työn

kauttaan. Koin tämän tuloksien kohdalla vahvuutena, enkä olisi osannut ennen haastattelua edes ajatella, että niinkin paljon toisistaan poikkeavia vastauksia olisi tullut. Itse olen perehtynyt malliin teoreettisesta näkökulmasta, enkä ole tietenkään osannut hahmottaa käytännön haitta- ja hyötytekijöitä muu taseyksikkö -mallin ollessa käytössä. Toiset kokivat, että haittoja ei ole lainkaan, toiset taas kokivat hyötyjen olevan vähäiset. Alla olevista tuloksista voidaan päätellä, miten työnkuva vaikuttaa organisaation sisällä erilaisten muutosten tuomiin mielipiteisiin.

Liperin kunnan keskushallinnossa kokemus muu taseyksikkö -mallin hyödystä tulee esille siinä, että yhteistoiminta-alueeseen kuuluvat sopijakunnat joudutaan ottamaan entistä enemmän huomioon, eli sopijakuntien tasavertaisuus toteutuu hyvin. Lisäksi muu taseyksikkö -mallissa ollaan lähempänä päätöksentekijöitä ja demokratiaa kuin jos talous olisi eriytetty kokonaan esimerkiksi liikelaitokseksi tai kuntayhtymäksi. Keskushallinnon talousosaston työntekijät olivat sitä mieltä, että muu taseyksikkö -mallilla ei ole mitään hyötyjä kirjanpidollisen toteuttamisen kannalta, koska sillä on ollut vaikutusta työmäärään lisääntyvässä määrin. Näkökulmat kirjanpitoon ja laskentaan kuuluvalla henkilöstöllä kuitenkin tulevaisuutta ajatellen ovat suhteellisen myönteiset. He kokevat, että työtehtävät eivät ainakaan vaikeammaksi voi enää muuttua. Kirjanpidon toteuttaminen koetaan selkiintyvän uusien välineiden kautta, ja ensi vuoden alussa myyntireskontra saadaan kahteen eri kantaan, mikä helpottaa vientien tekemistä.

Liperin kunta ja Outokummun kaupunki yhteistoiminta-alueessaan saadaan paremmin esille muu taseyksikkö -mallissa kuin nettoyksikkö-mallissa, jolloin yhteistoiminta oli upotettuna Liperin kunnan sisään. Sosiaali- ja terveystoimen hallinnon henkilöstön näkökulmat muu taseyksikkö -mallin hyödyistä painottuvat erityisesti selkeään kokonaisuuteen, erillään olemiseen ja talouden seurantaan. Muu taseyksikkö -mallin myötä Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alue muodostaa selkeän kokonaisuuden ja siinä erottuu selvästi yhteistoiminnan sosiaali- ja terveystoimi muusta kunnasta. Hyötynä koetaan myös se, että talouden seuranta on helpompaa, kun yhteistoiminnan talous on erillisenä yksikkönä. Outokummun kaupungin yhteydenotot Liperin kuntaan koskien yhteistoiminnan taloutta ovat myös vähentyneet, koska he pystyvät seuraamaan yhteistoiminnan taloutta ja toimintaa paremmin itse. Muu taseyksikkö -mallin myötä molemmat yhteistoiminnan sopijakunnat ovat oppineet ”ymmärtämään” toisiaan paremmin ja puhuvat samaa kieltä. Nettoyk-

sikkö-mallin ollessa käytössä esille tullut tiedon puute ja ymmärtämättömyys on poistanut sen työllistävän osuuden kokonaan, nyt kun yhteistoiminnan talous on kirjanpitolisesti eriytetty muusta kunnasta.

Sosiaali- ja terveystoimen hallinnon sisällä muu taseyksikkö -malli on toiminut hyvin ja suunnitellusti ja kokemukset ovat olleet myönteisiä. Talouden seuranta on helpompaa ja helpottuu entisestään kun vertailutiedot edellisiltä vuosilta saadaan talousjärjestelmään. Vertailutietoja ei siis sen vuoksi vielä ole, kun muu taseyksikkö -malli otettiin käyttöön vasta vuoden 2011 alussa. Hyötynä nähdään myös se, että yhteistoiminta-alueen profiili on vahvistunut, mikä selkiyttää sopijakuntien asemaa suhteessa yhteistoiminta-alueeseen. Talouden seurannan selkeys tulee esille esimerkiksi siinä, kun ei tarvitse poistaa erinäisiä kustannuksia toteutumasta (liite 3). Tämä jouduttiin tekemään nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä kun yhteistoiminnan talous oli Liperin kunnan sisällä, eikä silloin yhteistoiminnan menoja ja tuloja ollut eritelty kunnan oman sosiaali- ja terveystoimen menoista ja tuloista (liite 1). Ne jouduttiin selvittämään erillisen taulukon avulla (liite 2). Yleisesti voidaan todeta taloussuunnittelun parissa työskentelevien osalta, että muu taseyksikkö -malli on hyvä ja se mahdollistaa myös yhteistoiminnan mahdollisen laajenemisen.

Muu taseyksikkö -mallin ollessa käytössä yhteistoiminnan sopijakuntien maksuosuuksien selvittäminen on helpompaa, kun yhteistoiminnan sopijakunnat asettavat maksuosuuksille omat raamit. Enää ei tarvitse huomioida erilaisia muuttuvia tekijöitä, esimerkiksi erikoissairaanhoidon ja kehitysvammaisten erityishuollon kustannuksia ja tilavuokria, jotka eivät missään vaiheessa ole olleet sidoksissa yhteistoimintaan. Nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä muun muassa nämä kustannukset täytyi vähentää yhteistoiminnasta. Muu taseyksikkö -mallin hyötynä nähdään myös se, että toiminnan läpinäkyvyys saadaan turvattua ja tasejatkuvuus toteutuu tilinpäätöksessä. Muu taseyksikkö -mallilla on myös mahdollinen positiivinen vaikutus joustavamman kuntalaskutuksen toteutumiseen.

Muu taseyksikkö -mallin haittoina Liperin kunnan keskushallinnon puolella nähdään sen aiheuttama työläys. Kirjanpitäjät kokevat täsmäytykset hankalaksi, esimerkiksi rahoituslaskelmien täsmäytyksessä on paljon virhemahdollisuuksia, ja johonkin kohti voi tulla väärä taseyksikkö. Lisäksi hyvityslaskut ja veloituslaskut menevät myös kahdelta eri puolelta, mikä tuottaa hankaluutta. Työn määrää kasvattaa myös se, että kun

useimmat asiakkaat maksavat laskun tietyllä pankkiohjelman pohjalla, niin tällöin rahat tulevat moneen eri paikkaan ja niitä joudutaan siirtelemään kahden eri pankkitilin välillä. Lisäksi myös verotilityksessä koskien niin ennakonpidätyksiä kuin arvonnalisäveroa siirretään rahaa kunnalta muun taseyksikön pankkitilille ja toisinpäin. Tämän työllistävän vaikutuksen myötä muu taseyksikkö -mallilla voi olla yhteys siihen, että se ei ole niin erillään kunnasta kuin kuvataan. Muu taseyksikkö -mallin myötä voidaan katsoa olevan vaikutusta myös luotettavuuden heikkenemiseen käsintheityjen taulukoiden vuoksi.

Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimen hallinnon osalta kokemukset muu taseyksikkö -mallin haitoista pohjautuvat pääasiassa kuntien omien sosiaali- ja terveystoimien taloudellisiin kokonaisuuksiin. Omien sosiaali- ja terveystoimien taloudellisten kokonaisuuksien hahmottaminen nähdään vaikeana. Haittana koettiin myös se, että kuntien maksuosuusennakot eivät kohtaa, esimerkiksi alkuvuodesta maksetut ennakot aiheuttavat kunnille turhaa takaisinmaksua, koska loppuvuonna kustannukset nousevat ja ennakot ovat liian pienet. Nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä maksuosuudet maksettiin ja tasattiin kuukausittain. Muu taseyksikkö -mallissa maksuosuusennakot maksetaan kuukausittain ja tasaukset tehdään vain kolme kertaa vuodessa. Se on osaltaan helpottanut rahavirtojen kulkua, mutta kun ne tasataan vain kolme kertaa vuodessa, aiheutuu enemmän takaisinmaksua puolin ja toisin.

Kuntien omien sosiaali- ja terveystoimien kokonaistilanteiden hahmottaminen on muu taseyksikkö -mallissa vaikeaa myös sen vuoksi, koska esimerkiksi osa sosiaali- ja terveystoimen kustannuksista, jotka eivät kuulu yhteistoiminta-alueeseen (erikoissairaanhoidon ja kehitysvammaisten erityishuolto) ovat nyt kunnilla. Ne toimenpiteet, joilla sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alueella saadaan näitä kustannuksia pienemmiksi, näkyvät ylityksinä ja kunnissa ne pienentävät kustannuksia. Erikoissairaanhoidon ja kehitysvammaisten erityishuollon kustannukset eivät siis tule näkyviin yhteistoiminta-alueella vaan Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin taloudessa kustannusten vähenemisenä. Tämän vuoksi yhteistoiminta-alueen kustannukset voivat nousta, vaikka kokonaisuutena ratkaisu voisi olla edullisempi.

Laskutuksen kannalta muu taseyksikkö -mallin haittana sosiaali- ja terveystoimen hallinnon osalta vastaajat ovat nähneet sen, että kun Liperin kunnan oman sosiaali- ja terveystoimen puolelle tehdään laskuja, on huomioitava kumppanikoodit, eli mikä

koodi tulee mihinkin laskuun. Tällöin virhemahdollisuus on suuri. Joihinkin ohjelmitoihin on pystytty laittamaan estot, että laskut eivät mene läpi kun oikealla koodilla, mutta esimerkiksi Pro-e- laskutusjärjestelmään ei ole saatu estoja. Virheelliset koodit menevät läpi ilman, että niistä tulee ilmoitusta. Tämän vuoksi niissä on oltava todella tarkkana.

6.5 Yhteenveto tutkimustuloksista

Tässä luvussa esitän yhteenvedon tutkimukseni tuloksista. Tuloksia saatiin siis muu taseyksikkö mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailusta, muu taseyksikkö -mallin tuomista muutoksista ja muu taseyksikkö -mallin hyödyistä ja haitoista. Yleisesti ottaen olen hyvin tyytyväinen saamiini tuloksiin, eikä vastauksissa tullut esille mitään ylimääräistä tietoa, mikä ei olisi ollut tutkimukseni kannalta hyödyllistä.

Lyhyenä yhteenvetona voin todeta, että muu taseyksikkö -malli poikkeaa nettoyksikkö-mallista erityisesti talousarviokäsittelyn ja yleisesti koko yhteistoiminnan kokonaisuuden osalta. Yleisesti kuitenkin talouden suunnittelun kannalta nettoyksikkö-mallissa ja muu taseyksikkö -mallissa on otettava huomioon samat asiat. Keskeiset muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset tulivat esille käytännön työnkuvassa ja yhteistoiminnan talouden ohjauksessa. Muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat koskevat erityisesti yhteistoiminnan taloudellisen kokonaisuuden selkiintymistä ja työ määrän lisääntymistä. Tutkimustuloksien yhteenveto on kuvattu seuraavalla sivulla olevassa taulukossa, jossa on tiivistetty keskeisimmät tutkimuskysymykseeni liittyvät tulokset. (Taulukko 1.)

TAULUKKO 1. Muu taseyksikkö -mallia koskevat keskeiset tutkimustulokset

<i>Nettoyksikkö-malli taloudenohjauksessa</i>	<i>Muu taseyksikkö -malli taloudenohjauksessa</i>	<i>Muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset</i>	<i>Muu taseyksikkö -mallin hyödyt</i>	<i>Muu taseyksikkö -mallin haitat</i>
<ul style="list-style-type: none"> - Yksi talousarvio yhteistoiminnan ja koko sosiaali- ja terveystoimen osalta (neljä kohdetta). - Avoimuus, läpinäkyvyys ja sopijakuntien tasavertainen kohtelu ei toteudu hyvin - Isäntäkunta keskeisessä roolissa - Kunnan oman sosiaali- ja terveystoimen ja yhteistoiminnan menot ja tulot eriteltävä ja huomioitava budjetoinnissa - Maksusuudet maksetaan ja tasataan kuukausittain - Ei tasejatkuvuutta 	<ul style="list-style-type: none"> - Oma talousarvio - Sopijakuntien maksusuudet erillisin laskelmin - Kustannukset ja maksusuudet erillään muusta kunnasta - Avoimuus, läpinäkyvyys ja sopijakuntien tasavertainen kohtelu toteutuu - Tasejatkuvuus - Vain yhteistoiminnan omien raamien mukainen budjetointi - Erikoissairanhoidon ja kehitysvammaisten erityishuollon kustannuksia ja tilavuokria ei tarvitse huomioida talousarviossa - Maksusuudet maksetaan kuukausittain ja tasataan kolmesti vuodessa 	<ul style="list-style-type: none"> - Kirjanpito ja laskutus kahden eri pankkitilin kautta - Uudet järjestelmät - Kuntalaskutus molempien sopijakuntien osalta - Yhteistoiminnan kehittämissä ja vastuu kasvanut - Työtehtävät yleisesti selkiytyneet ja helpottuneet oman yksikön kautta - Tasavertaisempi sopijakuntien kohtelu - Teoriakoulutusta ja sisäistä koulutusta järjestetty muutoksesta. 	<ul style="list-style-type: none"> - Sopijakuntien tasavertaisuus - Toiminta demokraattista ja lähellä päätöksentekijöitä - Yhteistoiminnan talouden erillinen seuranta, seuranta helpompaa - Sopijakuntien tietoisuus yhteistoiminnan taloudesta - Yhteistoiminta-alueen profiilin vahvistuminen - Toiminnan läpinäkyvyys - Tasejatkuvuuden toteutuminen - Kustannusosuuksien määrittely helpompaa 	<ul style="list-style-type: none"> - Työmäärän lisääntyminen (keskushallinto) - Kirjanpito ja laskutus työlämpiä ja haastavampia - Kuntien omien sosiaali- ja terveystoimien kokonaistilanteiden hahmottaminen vaikeaa - Erikoissairanhoidon- ja kehitysvammaisten erityishuollon kustannusten näkymättömyys - Ohjelmistojen kehittymättömyys

7 PÄÄTELMÄT

Tässä luvussa pyrin peilaamaan ja suhteuttamaan tutkimustulokset käsiteltyyn teoriaan johtopäätösten valossa. Arvioin tutkimuksen kokonaisuutta; sitä, miten tutkimustavoitte toteutui, kuinka hyvin sain vastauksia tutkimuskysymyksiin, tutkimuksen onnistumista ja mahdollisia ongelmakohtia. Arvioin myös tutkimuksen luotettavuutta, sekä esitän saatujen tuloksien perusteella kehittämisehdotuksia. Pyrin myös arvioimaan tutkimustulosten hyödyllisyyttä ja hyödyntämistä, sekä tuomaan esille mahdollisia jatkotutkimusehdotuksia. Kaiken kaikkiaan tämän luvun tarkoituksena on esittää lukijalle tiivistetysti, mutta kattavasti koko tutkimustyö kaikki tutkimuksen osa-alueet huomioon ottaen.

Johtopäätökset

Teoriaosuus muodostui neljästä eri pääaiheesta, jotka olivat kunnan talous yleisellä tasolla, sosiaali- ja terveystoimi, kuntien välinen yhteistoiminta sekä muu taseyksikkö-malli ja nettoyksikkö-malli yhteistoiminnan taloudenohjauksessa. Tutkimustuloksia saatiin muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailusta, muu taseyksikkö -mallin tuomista muutoksista sekä muu taseyksikkö -mallin hyödyistä ja haitoista. Teoriaosuudessa olen käsitellyt kaikkia näitä tutkimuskysymyksiin liittyviä asioita tieteellisestä näkökulmasta. Tutkimuksen teoreettinen viitekehys kuvastaa työn tieteellisen ja tutkimuksellisen osion suhdetta (kuvio 1). Tutkimustuloksissa ei ole syvennytty yhteistoiminnan tilinpäätösvaiheeseen, koska sitä ei vielä muu taseyksikkö -mallin aikana ole tehty.

Yleisesti voin todeta, että tutkimustulokset ovat teoriamääritelmän mukaisia, mutta esille nousi erittäin vahvana vastaajien käytännön kokemus näistä asioista. Teoreettisissa aineistoissa on esitetty tutkimuskysymyksiini liittyviä asioita pääpiirteisesti, ei tarkkoja määritelmiä esimerkiksi muu taseyksikkö -mallin tuomista muutoksista. Nämä asiat tulevat esiin vasta käytännössä, eikä näitä ole aikaisemmin tietävästi tutkittu. Tutkimustulokset ja teoriaosuus kytkeytyvät toisiinsa kuntien välinen yhteistoiminta -luvun sekä muu taseyksikkö ja nettoyksikkö -taloudenohjausmallit -luvun pohjalta.

Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailu

Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailussa ensimmäisenä esille nousi yleinen perusajatus kuntien välisestä yhteistoiminnasta ja sen tarkoituksenmukaisuudesta, jota Kuntalaki ja Suomen perustuslaki määrittävät. Kummassakaan mallissa kuntalaisten vaikutusmahdollisuudet ja organisaatioiden toimintaan osallistuminen eivät ole vaikeutuneet yhteistoiminnan myötä. Yhteistoiminta perustuu kunnalliseen itsehallintoon, jossa kuntien asukkaat ja niille turvatut palvelut ovat ensisijaisessa asemassa.

Talousarviokäsittelyn osalta tutkimustulokset nettoyksikkö-mallin ja muu taseyksikkö -mallin vertailusta ovat teoreettisen määritelmän mukaiset. Nettoyksikkö-mallia yhteistoimintaan sovellettaessa laaditaan yksi talousarvio, jossa yhteistoiminta liitetään kunnan muuhun talousarvioon. Muu taseyksikkö -mallissa yhteistoiminnalle laaditaan oma talousarvio, mutta yhteistoiminnan menot ja tulot huomioidaan kuitenkin kunnan talousarviossa. Muu taseyksikkö -mallissa huomioidaan ainoastaan yhteistoiminta-alueen taloudellinen kokonaisuus ja sopijakunnat asettavat omat raamit yhteistoiminnan maksuosuuksille. Huomion arvoista tässä on se, että Liperin kunnassa talousarvion laadinnassa nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä oli otettava huomioon myös yhteistoiminnan lisäksi Liperin kunnan oma sosiaali- ja terveystoimi, Outokummun kaupunki, Ylämylly ja Viinijärvi.

Teoreettisessa kirjallisuudessa ei ole käsitelty muu taseyksikkö -mallin budjetointia, mikäli yhteistoiminta-alueeseen ei kuulu kaikki, esimerkiksi sosiaali- ja terveystoimeen liittyvät kustannukset. Yleisesti on kerrottu menojen ja tulojen suoriteperusteisesta budjetoinnista. Budjetoinnissa on huomioitava kaikki yhteistoimintaan kuulumattomatkin kustannukset, koska sillä on vaikutusta yhteistoiminnan talouden suunnitteluun. Tämän perusteella voidaan todeta, että taloussuunnittelu on muu taseyksikkö -mallissa perinteisestä tavasta poikkeava ja monimuotoinen, koska rinnalla on koko ajan muistettava kuljettaa myös muut kunnan omaan sosiaali- ja terveystoimeen liittyvät asiat. Muu taseyksikkö -mallin voidaan katsoa olevan myös haastavampi malli talouden suunnittelun kannalta.

Yleisien yhteistoiminnan periaatteiden mukaan yhteistoiminnan on oltava läpinäkyvää, avointa ja sopijakuntia on kohdeltava tasavertaisesti. Nettoyksikkö-mallin ollessa

käytössä voidaan tutkimustuloksien perusteella todeta, että yhteistoiminta ei ollut niin läpinäkyvää, avointa ja sopijakuntien kohtelu niin tasavertaista kuin muu taseyksikkö-mallissa. Teoreettisen määritelmän mukaan nettoyksikkö-malli on perinteinen tapa ohjata yhteistoiminnan taloutta, koska sillä on oma tehtävä, esimerkiksi sosiaali- ja terveystoimi kunnan taloudessa. Sisäisille tuloille ja menoille määritellään omat tilit, mutta saamisten ja velkojen osalta se sisällytetään isäntäkunnan kirjanpitoon. Yhteistoimintaa toteutetaan asetetun määrärahan puitteissa. Teoreettinen määritelmä korostaa myös isäntäkunnan vastuuta yhteistoiminnassa. Tämän perusteella nettoyksikkö-mallista voidaan todeta, että isäntäkunta on tässä mallissa korostuneemmassa asemassa, koska se vastaa ja on vastuussa omaan talouteen sisällytettynä myös jonkun toisen kunnan tai kaupungin taloudesta.

Teoreettisessa kirjallisuudessa ei ole myöskään nettoyksikkö-mallin osalta tullut esille se, että koko yhteistoiminnan talousprosessi on todella laaja ja ymmärrystä vaativa. Taloussuunnittelussa keskeisenä tulee esille yhteistoiminta-alueen ulkopuolelle jäävien kustannusten huomioiminen, yhteistoiminnan kustannusten huomioiminen ja toisen sopijakunnan kustannusten huomioiminen. Myös budjetoinnin osalta huomion arvoista on se, että talousarvion laadinnassa on otettava huomioon eri osapuolten tekemät muutokset talousarvioihin, kun niitä laaditaan useammalle eri taholle (sosiaali- ja terveystoimi) eri henkilöiden toimesta. Teoreettisessa näkökulmassa tätä ei ole huomioitu, mikä taas nostaa esille käytännön työssä esille tulevan toiminnallisen näkökulman. Tämän perusteella voidaan todeta, että nettoyksikkö-mallin ollessa käytössä oli osattava ottaa huomioon monet osapuolet ja niiden pohjalta suunnitella yhteistoiminnan taloudellista kokonaisuutta.

Muu taseyksikkö -mallissa ja nettoyksikkö-mallissa voidaan tutkimustulosten perusteella todeta, että yhteistoiminnan talouden ohjaus on hankalampaa ja haastavampaa kuin perinteisesti yhden kunnan organisaatiossa. Yhden kunnan organisaatiossa taloudenohjaus toteutuu taloudenhallintajärjestelmien avulla, mutta yhteistoiminnassa, oli käytössä sitten kumpi tahansa taloudenohjausmalli, on talouden ohjausta suoritettava erillisten laskelmien ja käsintehtyjen taulukoiden avulla.

Muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset

Muu taseyksikkö -mallin mukanaan tuomat muutokset pohjautuvat haastateltavien omaan työnkuvaan ja käytännön kokemukseen muu taseyksikkö -mallista. Taloudenohjausmallin tuomat muutokset ovat yhteydessä myös teoreettiseen osuuteen, mutta tuloksien pohjalta voidaan todeta, että käytännössä esille tulevat asiat ovat johdattaneet tuloksien muodostumista.

Muu taseyksikkö -mallin kirjanpito ja laskutus hoidetaan oman pankkitilin kautta. Nettoyksikkö-mallissa kirjanpito sisällytetään isäntäkunnan kirjanpitoon ja käytössä vain yksi pankkitili. Teoreettisessa kirjallisuudessa ei ole käsitelty tarkemmin muu taseyksikkö -mallin kirjanpitoa oman pankkitilin kautta, on vain todettu, että se on mahdollinen. Tutkimustulosten perusteella voidaan todeta, että kirjanpidollisen toteuttamisen kannalta muutoksia ei ole teoriassa käsitelty, vaan tämä tulee uutena asiana esille käytännössä.

Muu taseyksikkö -mallin myötä on muutoksia tapahtunut monella rintamalla. Teoreettisen näkökulman pohjalta kuntien välinen yhteistoiminta on yleisesti tuonut muutoksia roolin, vallan ja vastuun kasvamiseen ja nimenomaan näiden pohjalta uusien näkökulmien syntyymiseen. Muutokset yhteistoiminta-alueella näkyvät myös uusien ohjauvälineiden käytön lisääntymisessä ja isäntäkunnan henkilöstön ohjauksessa ja osaamisessa. Myös tutkimustulokset osoittavat, että yleiset muutokset yhteistoiminnassa ovat teoreettisen määritelmän mukaiset. Henkilöstön osaaminen ja koulutus ja erilaiset järjestelmät ovat keskeisessä asemassa muutosvaiheessa.

Muu taseyksikkö -mallin yksi mielestäni keskeinen ja tärkeä muutos näkyy sopijakuntien asemassa yhteistoiminnassa. Talouden eriyttäminen mahdollistaa tämän muutoksen. Myös teoreettisen näkökulman mukaan yksi kuntien välisen yhteistoiminnan kulmakivi on se, että yhteistoiminnalla kyetään turvaamaan sopijakuntien tasavertainen kohtelu. Myllyntaus (2010, 2 - 3) on tämän periaatteen pohjalta arvioinut muu taseyksikkö -mallia kyseisen periaatteen toteutumisessa. Hän on kokenut sen niin, että muu taseyksikkö -mallissa periaate toteutuu, mutta ei niin hyvin, kuin että jos yhteistoiminta olisi kokonaan eriytetty muusta kunnasta, esimerkiksi liikelaitokseksi (Myllyntaus 2010, 2-3). Muu taseyksikkö -mallin käyttöön oton osalta voidaan kuitenkin todeta, että toiminta on sopijakuntien osalta tasavertaisempaa, kun myös Outokum-

mun kaupunki on jatkuvasti tietoinen yhteistoiminnan taloudellisesta tilasta ja pystyy seuraamaan sitä itse.

Muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat

Muu taseyksikkö -mallin hyötyjä ja haittoja koskevat tutkimustulokset pohjautuvat myös käytännön työtehtäviin ja tässä kohtaa esille tuli myös eri toimenkuvassa työskentelevien henkilöiden mielipiteet muutokseen liittyen. Teoreettisessa kirjallisuudessa ei muu taseyksikkö -mallin hyötyjä ja haittoja ole hirveästi tuotu esille, koska asiaa ei tiettävästi ole aikaisemmin tutkittu. Hyödyt ja haitat tulevat korostuvasti esiin vasta käytännön työkokemuksen kautta.

Muu taseyksikkö -mallissa toteutuvan demokraattisen toiminnan ja päätöksentekijöiden lähellä olon osalta voidaan todeta, että se on yhdenmukainen teoreettisen määritelmän kanssa. Teoreettinen määritelmä perustuu yleisesti yhteistoiminnan periaatteeseen kunnan velvollisuudesta toimia lain määrittämällä tavalla. Yhteistoiminnan on oltava sen mukaista, jotta demokratia eli kansalaisvaikuttaminen ei kärsi tai vaikeudu. Kansalaisella on oltava riittävät vaikutusmahdollisuudet ja mahdollisuus osallistua kunnan toimintaan. Kunnalla on myös oltava riittävä vaikutusmahdollisuus asioihin, jolloin päätöksentekijöiden olisi hyvä olla lähellä toimintaa. Muu taseyksikkö -mallissa tämän voidaan katsoa toteutuvan, koska kuntalaiset voivat ehkä jopa paremmin ja helpommin osallistua sosiaali- ja terveystoimeen liittyviin asioihin ja seurata sen toimintaa eriyttynä yksikkönä, ja puolestaan päätöksentekijät ovat lähellä toimintaa, kun yhteistoimintaa ei ole kokonaan eriytetty muusta kunnasta.

Teoreettisen määritelmän mukaan muu taseyksikkö -mallin toimintaperiaate perustuu siis itsenäisenä kirjanpitoyksikkönä seurattavaan taloudenohjausmalliin, jolle laaditaan erilliset tilinpäätöslaskelmat. Tasejatkuvuus on täten myös mahdollinen. Tämä mahdollistaa yhteistoiminta-alueen itsenäisen taloudellisen seurannan ja sen myötä myös yhteistoiminnan avoimuus, läpinäkyvyys ja sopijakuntien tasavertainen kohtelu toteutuvat. Muu taseyksikkö -mallissa yhteistoiminta tulee näkyvämmiin esille ja sen kokonaisvaltainen hahmottaminen voidaan katsoa olevan selkeämpää. Lisäksi voidaan todeta, että talouden seuranta ja talouden kokonaisuuden hahmottaminen on helpompaa erillisenä yksikkönä molempien sopijakuntien osalta.

Tutkimustuloksieni perusteella uutena asiana esille tuli yhteistoiminta-alueeseen kuulumattomien kustannusten huomioiminen taloussuunnittelussa. Yhteistoiminnan taloutta kuvaavassa laskelmassa on mukana ainoastaan yhteistoiminta. Kun yhteistoiminnan talous on isäntäkunnan sisällä, pitää yhteistoimintaan kuulumattomat kustannukset poistaa toteumasta ennen kuin tulos kuvastaa pelkkää yhteistoimintaa. Teoreettisessa kirjallisuudessa näitä asioita ei ole huomioitu ja sen vuoksi huomion arvoista tässä on se, että käytännössä asioita voidaan joutua tekemään eri tavalla riippuen toiminnan kokonaisuudesta ja sopimuksen erityispiirteistä. Teoreettiset määritelmät kuvastavat vain tietyntyyppistä toimintaa, mutta aina esille tulee kuitenkin poikkeuksia ja poikkeusten poikkeuksia, jotka perustuvat kuntien omiin valintoihin toimia tietyllä tavalla.

Muu taseyksikkö -mallin haittana kirjanpidollisesta näkökulmasta katsottuna voidaan tutkimustulosten perusteella todeta, että se teettää enemmän yhä tarkempaa työtä, koska isäntäkunnassa kirjanpitäjät hoitavat molempien osapuolten päivittäisen kirjanpidon. Tässä tulee esille myös Asikaisen (2010, 14) korostamat yleiset muutokset kuntien yhteistoiminnassa. Hän painottaa muun muassa henkilöstön ohjauksen lisääntymistä ja erilaisten ohjelmistojen käytön lisääntymistä (Asikainen 2010, 14).

Teoriassa ei ole käsitelty myöskään sitä, miten muu taseyksikkö -malli vaikuttaa päivittäiseen kirjanpitoon, ja miten kahden eri pankkitilin välinen kirjanpito toteutetaan. Miten esimerkiksi suoritteet ja laskut käsitellään, jotta ne kohdistuvat oikeille pankkitileille. On myös mahdollisuus, että suoritteita ja laskuja menee väärille pankkitileille. Tämä on tutkimustuloksissani myös aivan uutta, joka tulee esille vain käytännön työtehtävissä. Muu taseyksikkö -mallin kirjanpidollinen toteuttaminen on haastavaa ja tarkkuutta vaativaa työtä.

Kaiken kaikkiaan tutkimustulokseni nettoyksikkö-mallin ja muu taseyksikkö -mallin vertailusta, muu taseyksikkö -mallin tuomista muutoksista sekä muu taseyksikkö -mallin hyödyistä ja haitoista kulkevat teoreettisten määritelmien mukana. Tutkimuksessa sain yksityiskohtaisempia tuloksia, joita teoriassa ei ole käsitelty, mutta jotka tulevat esille vasta käytännössä. Koen nämä tulokset vahvuutena tässä tutkimuksessa, koska niiden pohjalta eri kunnat ja muutkin tahot voivat arvioida kyseistä taloudenohjausmallia helpommin, nyt kun sen käytännön toimivuus yhden kunnan osalta on selvitetty.

Tutkimustavoitteen toteutuminen

Tutkimustavoitteena oli selvittää, miten muu taseyksikkö -malli toimii Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimessa. Tutkimustavoitteen selvittämiseksi keräsin tutkimustuloksia haastattelun avulla, jossa kartoitin vertailutietoa muu taseyksikkö -mallista ja nettoyksikkö -mallista, muu taseyksikkö -mallin tuomia muutoksia ja muu taseyksikkö -mallin hyötyjä ja haittoja.

Tavoitteena oli myös saada aikaan laaja ja kattava tietopaketti kuntien väliseen yhteistoimintaan liittyvistä asioista ja taloudenohjauksesta. Työssä käsittelin myös erityisesti kunnan sosiaali- ja terveystoimen kokonaisuutta.

Tutkimusongelman kannalta tutkimuksen tavoite toteutui hyvin ja sain kaikkiin tutkimuskysymyksiin vastauksia. Vahvuutena tässä tutkimuksessa koin sen, että kaikki haastateltavat olivat eri työtehtävissä, jolloin käytännön toimivuus ja näkökulmat tulivat hyvin esille. Tutkimuskysymykset antoivat hyvin informaatiota siitä, miten muu taseyksikkö -malli toimii Liperin kunnassa.

Teoreettisen osa-alueen laajuuden tavoitteena oli, että julkisesta taloudesta tietämätön henkilö pääsisi aiheeseen kiinni yleisen johdattelun avulla. Työn teoriaosuudessa sain mielestäni hyvin tuotua esille tutkimusongelmaa ohjaavat aihealueet, joiden pohjalta kyseistä mallia on helpompi tulkita ja ymmärtää. Toimeksiantajan ja muiden kuntien ja osapuolten osalta toivon, että he saavat työstä tarvittavaa informaatiota, jota voivat hyödyntää esimerkiksi toiminnan uudelleen arvioinnissa ja organisoimisessa sekä toiminnan kehittämisessä.

Tutkimusprosessin onnistuminen ja ongelmakohdat

Koko tutkimusprosessi onnistui kaiken kaikkiaan hyvin. Suunnitelmaseminaarivaiheessa keväällä 2011 laadin tarkan suunnitelman tutkimuksestani, jossa määrittelin ja rajasin tutkimusongelman, tutkimuksen tavoitteet. Lisäksi laadin alustavan sisällysluettelon, jonka pohjalta teoreettista osiota lähdettiin työstämään. Tämä helpotti opinnäytetyön tekemistä kaikilta osin. Koko tutkimusprosessi on kestänyt kaiken kaikkiaan vuoden, mutta tämän syksyn aikana olen tehnyt opinnäytetyön kokonaisuudessaan

valmiiksi. Tutkimusongelman ratkaisemiseksi toteutetun haastattelun tein lokakuun alussa, jolloin teoreettisen osio oli kirjoitettu kokonaisuudessaan valmiiksi.

Liitin haastattelun avulla saadut tutkimustulokset työhön tuloksien sisällönanalyysin jälkeen. Tuloksien analysointivaiheessa saadut vastaukset tuntuivat sekavilta ja osittain vaikeilta. Joidenkin asioiden merkityksiä oli vielä jälkikäteen selvitettävä ja tarkennettava. Vastauksien analysointi olisi voinut olla helpompaa, jos haastattelukysymykset olisivat olleet hieman tarkempia, tai jos olisin jo haastattelun aikana tarkentanut asioita. Haastetta haastattelujen purkamiselle ja analysoimiselle loi myös se, että kun kaikki haastateltavat olivat eri työtehtävistä, niin vastaukset olivat täten täysin erilaisia. Saadut vastaukset piti vielä yhdistää ja erotella oikeisiin pääteemoihin sisällönanalyysivaiheessa. Loppujen lopuksi kuitenkin tarkan ja aikaa vievän analysoinnin avulla tulokset yhdistyivät työhön hyvin.

Työn johtopäätösosiossa pyrin mahdollisimman tarkkaan peilaamaan saatuja tuloksia teoriaan. Muu taseyksikkö -mallin ja nettoyksikkö-mallin vertailu osio tuotti enemmän sellaisia tuloksia, joita myös teoria tuki. Muu taseyksikkö -mallin tuomat muutokset ja muu taseyksikkö -mallin hyödyt ja haitat -osio puolestaan toi enemmän tuloksia siitä, miten se käytännössä toimii. Tämän aiheutti johtopäätösten tekemisessä hieman hankaluutta, mutta koin sen työn kannalta vahvuutena, koska muu taseyksikkö -mallia ei tiettävästi ole aikaisemmin tällä aihealueella tutkittu, joten sain aikaan työn, joka kuvastaa kunnan taloudenohjausta ja suunnittelua käytännössä. Työn teoreettinen osio tuki hyvin saatuja tuloksia, joten tuloksien ja teorian suhde oli helppo löytää lukuun ottamatta käytännössä esiin tulevia tuloksia, jotka ovat tämän tutkimuksen pohjalta tuotettua uutta tietoa.

Ongelmallista tutkimusprosessissa oli myös se, että haastateltavat henkilöt käsiteltiin nimettöminä. Tulosten esille tuominen oli tämän vuoksi hankalampaa, koska esimerkiksi muutosta ja sen vaikutuksia ei voinut pohtia suoraan työtehtävän kautta, vaan oli koko ajan huomioitava se, että kunnioitus vastaajien henkilöllisyyttä koskien säilyy. Tästä johtui myös se, että tuloksien analysoinnissa oli hankaluutta ja se teetti enemmän työtä. Kaiken kaikkiaan tutkimusprosessi onnistui suunnitelmien mukaan pienistä vaikeuksista ja ongelmista huolimatta. Tutkimusprosessiin liittyvät ongelmat ovat osa oman ammatillisen osaamisen kehittymistä ja oppimista.

Tutkimuksen luotettavuuden arviointi

Tutkimuksen luotettavuuden arvioinnissa ensimmäisenä nostan esille tutkimuksen validiteetin. Tutkimukseni teoreettinen ja operatiivinen määritelmä ovat yhdenmukaiset niiltä osin kun tuloksia oli tieteellisestä näkökulmasta käsitelty. Validiteetin voidaan katsoa olevan hyvä. Tutkimuksessa on tullut esille kuitenkin myös uutta tietoa, joka ei tämänkaltaisessa tutkimuksessa tule esille vasta kuin tuloksista, jotka pohjautuvat käytännön kokemukseen. Saatujen tutkimustulosten voidaan katsoa olevan myös yleistettäviä, koska ne kytkeytyvät tieteellisiin näkökulmiin. Tästä tutkimuksesta ei voi suoranaisesti sanoa, että se on reliaabeli, koska aikaisempia tutkimustuloksia ei ole ollut käytettävissä. Uskon kuitenkin, että jos joku toteuttaisi tämän tutkimuksen samalla menetelmällä, olisivat tutkimustulokset samanlaisia. Tässä kohtaa täytyy kuitenkin muistaa, että osa toiminnoista on sovellettavissa.

Tutkimuksen luotettavuus perustuu myös haastateltavien henkilöiden ammattitaitoon ja käytännön työkokemukseen. Jokainen haastateltava on jollain tapaa mukana nettoyksikkö-mallin ja muu taseyksikkö -mallin toiminnassa yhteistoiminnan osalta, jolloin heidän ajatukset ovat mahdollisimman aitoja ja luotettavia. Haastateltavilta henkilöiltä saamani tiedon luotettavuus perustuu myös siihen, että haastateltavat henkilöt valittiin Liperin kunnan toimesta. He päättivät ketä haastatteluun otetaan mukaan, jolloin myös haastateltavien tieto tutkittavasta asiasta varmistettiin. Kohderyhmän valinta omatoimisesti olisi saattanut heikentää tutkimustulosten määrää ja luotettavuutta.

Tutkimusmenetelmän valinta on myös yksi keskeinen tekijä tutkimuksen luotettavuuden arvioinnissa. Kvalitatiivinen tutkimus on mahdollistanut tutkimusaiheeseen liittyvän kokonaisuuden ymmärtämisen ja näiden asioiden merkityksien ja uusien ulottuvuuksien esille tuomisen, joita ei tieteellisistä näkökulmista ollut käsitelty.

Tutkimuksen luotettavuutta mittaa myös tutkimustuloksien analysointi ja käsittely. Haastattelut analysoitiin sisällönanalyysimenetelmää soveltaen kaikki menetelmän asiakohdat huomioon ottaen. Tutkimusaineiston tarkka analysointi ja käsittely ovat osa luotettavuutta, koska sillä on varmistuttu siitä, että tutkimuksesta ei ole jäänyt pois mitään oleellista tietoa, eikä myöskään tutkimukseen ole tullut mukaan mitään siihen kuulumatonta tietoa. Tuloksien käsittelyssä on myös kiinnitetty erityisesti huomiota

siihen, että tulosten asiasisältö on pysynyt samana, eikä johtopäätöksiä ole tehty liian aikaisin.

Tutkimuksen luotettavuutta heikentävä tekijä voi olla se, että tarkka tietämys muu taseyksikkö -mallista Liperin kunnassa ja yleisesti on melko vähäinen. Yhteistoiminnassa muutos toiseen taloudenohjausmalliin on tapahtunut niin nopeasti, että henkilöstö ei ole ehtinyt perehtyä asiaan syvällisemmin, eikä tarkkaa tietoa muu taseyksikkö -mallista ole saatavilla. Uskon kuitenkin, että käytännön kokemuksen myötä esiin tulevat tulokset muu taseyksikkö -mallista ovat tärkeä osa tutkimuksen luotettavuuden toteutumisessa. Teoreettisissa määritelmissä on annettu vain niin sanotut reunaehdot, joiden pohjalta toimitaan. Toiminnan soveltaminen omaan käyttöön on jokaisen kunnan oma valinta.

Kehittämisehdotukset

Tutkimuksen tuloksien analysoinnin ja johtopäätösten yhteydessä esille nousi muutamia kehittämisehdotuksia. Ne pohjautuvat tutkimustuloksien perusteella esille tulleisiin epäkohtiin, joille kehittämistoimenpiteitä voisi pohtia.

Tutkimustulosten perusteella ensimmäisenä esille noussut epäkohta oli kuntien yhteistoiminnan taloudenohjaukseen liittyvän koulutuksen järjestäminen. Teoriaan pohjautuvaa koulutusta Liperin kunnassa oli järjestetty, mutta tuloksien perusteella olisi tarkempaa aiheeseen liittyvää koulutusta tarvittu enemmän. Koulutuksen riittämättömyys on osa monia eri yrityksiä ja julkisyhteisöjä, joissa muutokseen liittyvää koulutusta järjestetään yleisesti liian vähän. Muutosvaihe etenee yleensä myös niin nopeasti, ettei kaikkea ole ehditty ennakkoon suunnitella. Muutoksesta järjestettävää koulutusta olisi hyvä olla kaikilta osin saatavilla ja sen tulisi pohjautua jokaisen henkilön omaan työkuvaan, niin jotta kaikki organisaation jäsenet kokisivat olevansa asioista tietoisia.

Eriytetyn kirjanpidon vuoksi Liperin kunta tarvitsisi yhden talousasiantuntijan lisää kirjanpidolliselle puolelle. Tutkimustuloksien perusteella kirjanpitäjien ja laskenta-puolen henkilöstön työmäärä oli lisääntynyt muutoksen myötä, joten yhden kirjanpitäjän lisäys pelkästään yhteistoiminnan kokonaisuutta koskien voisi olla hyvä toiminnallisen puolen kehittämisen kannalta. Mikäli yhteistoiminnan kirjanpitoa hoitaisi pää-

toimisesti vain yksi henkilö, niin toiminnallista kokonaisuutta ja taloutta voitaisiin ja ehdittäisiinkin paremmin arvioida.

Myös ohjelmistojen ylläpidosta ja uusista ohjelmistoista vastaavan toimijan tulisi huomioida muutosvaiheen aiheuttamat mahdolliset ohjelmistojen lisätarpeet ja kehitykset. Liperin kunnassa ohjelmistoja on kehitetty ja uusia järjestelmiä on tullut, mutta yleisesti muutosvaiheen aiheuttaman uuden työn käynnistäminen olisi helpompaa, jos kaikki ohjelmistot tukisivat muutosta jo heti toiminnan alussa. Mikäli Liperin kunnassa kaikki ohjelmistot olisivat kehityksen tasolla, olisi tutkimustuloksiinkin saattanut tulla erilaisia näkökulmia, esimerkiksi taloushallinnon henkilöstö ei olisi välttämättä kokenut muu taseyksikkö -mallia niin hankalana ja työläänä.

Kaiken kaikkiaan tutkimuksen näkökulmasta katsottuna Liperin kunnassa muu taseyksikkö -malliin siirtyminen on tapahtunut myönteisesti ja kokemukset ovat olleet enemmän myönteisiä kuin negatiivisia. Tulevaisuus nähdään valoisana. Luulen, että Liperin kunnan sisäinen motivaatio ja yhteiset periaatteet ovat olleet tärkeimmät tekijät tämän muutosvaiheen käynnistämisessä ja toiminnan jatkumisessa.

Tulosten hyödyntäminen

Tutkimustulosten hyödyntäminen Liperin kunnan sosiaali- ja terveystoimessa voisi kohdistua yhteistoiminnan ja kunnan oman taloudellisen toiminnan kehittämiseen. Näkökulmat, joita haastatteluissa tuli esille, eivät välttämättä ole olleet kaikkien henkilöiden tiedossa aikaisemmin, joten tutkimustulosten perusteella voitaisiin toiminnan kehittämisessä ja organisoinnissa ottaa huomioon nämä uudet näkökulmat. Myös niiden merkitystä voitaisiin toiminnassa painottaa tällöin enemmän. Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin sosiaali- ja terveystoimen yhteistoiminta-alue voisi yhteistoiminnan kehittämisessä ja yleisessä arvioinnissa käyttää hyväksi tutkimustuloksia ja ennen kaikkea työn tieteellistä osiota, jossa kuntien välinen yhteistoiminta on keskeisenä käsitteenä.

Eri oppilaitokset voisivat hyödyntää tutkimustuloksia kunnan talouteen liittyvän opetuksellisen kokonaisuuden suunnittelussa ja toteutuksessa. Tämä toteutettu tutkimus voisi olla hyvä havainnollistava opetusväline, koska aihe on itsessään todella vaikea ja haastava. Opiskelijat voisivat käyttää tutkimustuloksia hyväksi omissa tutkimuksis-

saan, ja mikäli aihe on samanlainen, voi tutkimuksen luotettavuutta perustella aikaisempien tutkimustulosten perusteella. Tässä tutkimuksessa ei ole ollut mahdollisuutta verrata tuloksia aikaisempiin tutkimustuloksiin, joten toivon, että tutkimustuloksista olisi hyötyä mahdollisissa jatkotutkimuksissa.

Tutkimustuloksia voisivat käyttää hyväksi myös yhteistoiminta-alueen muodostavat kunnat ja yhteistoimintaa suunnittelevat kunnat. Puntaroidessaan eri taloudenohjauksmallien välillä tämän tutkimuksen perusteella saadut tulokset voisivat olla hyödyllisiä, koska niissä tulee esille käytännön näkökulma. Niin kuin jo työn johtopäätösosiossa tuli esille, on muu taseyksikkö -mallissa paljon sellaisia asioita, joita ei tieteellisestä näkökulmasta ole käsitelty.

Jatkotutkimusehdotukset

Tutkimusaiheesta ei ole tietävästi aikaisemmin tehty vastaavanlaista tutkimusta. Joissain tutkimuksissa aihetta on jollain tapaa sivuttu, mutta missään tutkimuksessa ei ole perehdytty tarkemmin nettoyksikkö-malliin ja muu taseyksikkö -malliin. Tämän vuoksi olisikin mielenkiintoista nähdä tutkimuksia aiheesta eri kuntien osalta, jossa nämä mallit yhteistoiminnassa tulevat esille.

Yhteistoimintaa suunnittelevien kuntien osalta jatkotutkimus voisi koskea eri taloudenohjauksmalleja, jotka laitettaisiin vaakakuppiin arvioitavaksi. Tällöin tulisi myös esille kunnan liikelaitoksen ja kuntayhtymän toiminnallinen puoli. Muu taseyksikkö -mallin tilinpäätökseen liittyen aihetta voisi tutkia siltä osin, millaisia muutoksia se aiheuttaa tilinpäätösvaiheessa. Tässä kohtaa tulisi myös selvemmin kirjanpidollinen ero esille, kun laaditaan omat tilinpäätöslaskelmat. Yleisesti ottaen kuntien välinen yhteistoiminta on nykypäivänä hyvin yleinen toimintatapa, mutta kuitenkin sitä ei ole riittävästi tuotu esille ja tutkittu. Kunnan talous on kokonaisuudessaan niin laaja ja monialainen, että jatkotutkimuksille olisi tarvetta.

Kaiken kaikkiaan tämä tutkimus onnistui hyvin ja odotusten mukaisesti. Haastavasta ja vaikeasta aiheesta toteutettu tutkimus on tuonut esille aiheen kannalta merkittäviä tuloksia, joita on mahdollista hyödyntää työelämässä niin työn toimeksiantajan kuin muidenkin osapuolten osalta. Yksiselitteisesti päätavoitteena tässä tutkimuksessa oli saada aikaan selkeä kokonaisuus muu taseyksikkö -mallin toimivuudesta Liperin kun-

nan sosiaali- ja terveystoimessa ja mielestäni tämä päätavoite on tutkimuksen pohjalta toteutunut.

LÄHTEET

Anttiroiko, Ari-Veikko, Haveri, Arto, Karhu, Veli, Ryytänen, Aimo & Siitonen, Pentti 2003. Kuntien toiminta, johtaminen ja hallintasuhteet. Kunnallistutkimuksia. Tampere: Tampereen yliopistopaino Oy – Juvenes Print.

Asikainen, Jarmo 2010. Yhteistoiminta-alueet ja konsernijohtaminen. BDF-dokumentti.<http://www.kunnat.net/fi/palvelualueet/yt-alueet/verkosto/materiaalit/2010-10-21/Documents/Asikainen.pdf>. Päivitetty 21.10.2010. Luettu 22.8.2011.

Heikkilä, Tarja 2005. Tilastollinen tutkimus. Helsinki: Edita Prima Oy.

Heinonen, Anneli 2001. Kunnan ja kuntayhtymän kirjanpito-ohjeet. Helsinki: Hakapaino Oy.

Heuru, Kauko, Mennola, Erkki & Ryytänen, Aimo 2001. Kunnallinen itsehallinto. Kunnallisoikeuden perusteet. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

Jäntti, Timo 2001. Kunnan hallinto, talous ja valvonta. Helsinki: Oy Edita Ab.

Kivistö, Arja 2003. Talousohjaus ja tuotteistaminen sosiaali- ja terveydenhuollossa. Tampere: Pirkanmaan ammattikorkeakoulu. Julkaisusarja C. Oppimateriaalit. Nro 5.

Kolehmainen, Sanna 2007. Tuotteistus ja kustannuslaskenta tilaaja-tuottajamallissa. Helsinki: Kuntatalon paino.

Korpela, Juhani & Mäkitalo, Raili 2008. Julkishallinto murroksessa. Rohkeutta ja vauhtia muutokseen. Helsinki: Edita Prima Oy.

Kuisma, Elisa 2008. Johdon raportoinnin kehittäminen Kajaanin Ammattikorkeakoulussa Balanced Scorecard –mittarien seurannan avulla. Kajaanin Ammattikorkeakoulu. Liiketalouden koulutusohjelma. Opinnäytetyö. BDF-dokumentti. <https://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/7447/KHL5BElisaK.pdf?sequence=1>. Päivitetty 26.1.2010. Luettu 15.9.2011.

Kuntalaki 365/1995. WWW-dokumentti. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950365>. Ei päivitystietoa. Luettu 28.7.2011.

Kuntalaki 510/2007. WWW-dokumentti. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950365>. Ei päivitystietoa. Luettu 28.7.2011.

Kuntalaki 519/2007. WWW-dokumentti. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950365>. Ei päivitystietoa. Luettu 28.7.2011.

Kuntalaki 578/2006. WWW-dokumentti. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950365>. Päivitetty 29.6.2006. Luettu 22.8.2011.

Kuntalaki 622/1999. WWW-dokumentti.

<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1995/19950365>. Ei päivitystietoa. Luettu 17.8.2011.

Kuntaliitto 2006. Ohje kuntien yhteistoiminnasta ja erityisesti isäntäkuntamallista kunta- ja palvelurakennemuutoksessa. BDF-dokumentti.

http://www.mavi.fi/attachments/mavi/newfolder/5qhEKKUTy/Ohje_isantakuntamallisopimuksesta_1_2007%5B1%5D.pdf. Päivitetty 2006. Luettu 22.8.2011.

Kuntaliitto 2009. Yhteistoimintasopimuksessa sovittavat asiat. BDF-dokumentti.

<http://www.kunnat.net/fi/Kuntaliitto/yleiskirjeetlausunnot/yleiskirjeet/2009/19802009/Yhteistoimintasopimuksessa%20sovittavat%20asiat.pdf>. Päivitetty 31.8.2009. Luettu 23.8.2011.

Kuntaliitto 2011. Sosiaali- ja terveydenhuollon asiakasmaksut, talous ja rahoitus. WWW-dokumentti.

<http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/soster/asiakasmaksut-talous-rahoitus/Sivut/default.aspx>. Ei päivitystietoa. Luettu 9.9.2011.

Kuntaliitto 2011. Järjestämismääräykset. WWW-dokumentti.

<http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/soster/hallinto-jarjestaminen-tuottaminen/jarjestamismääräykset/Sivut/Järjestämismääräykset.aspx>. Ei päivitystietoa. Luettu 9.9.2011.

Kuntaliitto 2011. Sosiaali- ja terveydenhuollon rahoitus. WWW-dokumentti.

<http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/soster/asiakasmaksut-talous-rahoitus/rahoitus/Sivut/default.aspx>. Ei päivitystietoa. Luettu 24.10.2011.

Laki kunta- ja palvelurakennemuutuksesta. 169/2007. WWW-dokumentti.

<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2007/20070169>. Päivitetty 29.4.2011. Luettu 22.8.2011.

Laki sosiaali- ja terveydenhuollon suunnittelusta ja valtionavustuksesta 1309/2003.

WWW-dokumentti. <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19920733>. Ei päivitystietoa. Luettu 16.8.2011.

Lauslahti, Sanna 2003. Menestyvä kunta. Kuntalaislähtöinen talousjohtaminen. Vantaa: Dark Oy.

Leppänen, Pasi 2001. Kunnan ja kuntayhtymän kirjanpito ja tilinpäätös. Helsinki: Kehitys Oy.

Lillrank, Paul & Haukkapää-Haara, Pirjo 2006. Terveystoimen tilaaja-tuottajamalli. Kauppa- ja teollisuusministeriö. Rahoitetut tutkimukset 1/2006. Elinkeino-osasto.

Liperin kunta 2011. Tietoa kunnasta. WWW-dokumentti.

<http://www.liperi.fi/fi/?ID=1347>. Ei päivitystietoa. Luettu 15.9.2011.

Liperin kunta 2010. Sosiaali- ja terveystoimen yhteistoimintasopimus. BDF-

dokumentti. http://www.liperi.fi/fi/document.cfm?doc=show&doc_id=943. Päivitetty 23.12.2010. Luettu 15.9.2011.

- Liperin kunnan talousarvio 2011. BDF-dokumentti.
http://www.liperi.fi/fi/document.cfm?doc=show&doc_id=2854. Päivitetty 29.11.2010.
Luettu 15.9.2011.
- Myllymäki, Arvo 2000. Finanssihallinto oikeus. Valtion ja kuntien varainkäyttö ja varainkäytön valvonta. Porvoo:Ws Bookwell Oy.
- Myllyntaus, Oiva 2001. Kunnallisen liiketoiminnan eriyttäminen. Suomen kuntaliitto.
- Myllyntaus, Oiva 2002. Kuntatalouden ohjaus. Budjetoinnin ja kirjanpidon teoriaperusteita ja kehityssuuntia. Helsinki: Hakapaino Oy.
- Myllyntaus, Oiva 2003. Alueellinen pelastustoimi –taloudenhoidon järjestäminen. Helsinki: Suomen kuntaliitto.
- Myllyntaus, Oiva 2008. Yhteistoiminnan talouden ohjaus. Yhteistoiminta-alueverkoston IV –seminaari 8.5.2009. Suomen kuntaliitto.
- Myllyntaus, Oiva 2010. Sote –yhteistoiminta. Outokumpu-Liperi 18.2.2010. Suomen kuntaliitto.
- Myllyntaus, Oiva 2011. Taloussuunnittelu sopimuskuntamallissa. Talouden suunnittelukoulutus Liperissä 31.8.2011.
- Myllyntaus, Oiva, Heinonen, Anneli, Tyni, Tero, Suorto, Annika & Björkwall, Jan 2011. Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio ja suunnitelma. Suositus. Helsinki: Kuntaliiton paino.
- Mäntyneva, Mikko, Heinonen, Jarmo & Wrangle, Kim 2008. Markkinointitutkimus. Helsinki: WSOY Oppimateriaalit Oy.
- Määttä, Seppo 2000. Tasapainoinen menestysstrategia. Balanced scorecardin tuolla puolen. Juva: WS Bookwell Oy.
- Perustuslaki 731/1999. WWW-dokumentti.
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1999/19990731>. Ei päivitystietoa. Luettu 23.8.2011.
- Rajapolvi, Aino 2008. Sosiaali- ja terveyspalvelujen tilaaja-tuottajamalli Mikkelin seudun yhteistoiminta-alueelle. Mikkelin Ammattikorkeakoulu. Yrittäjyyden ja liiketoimintaosaamisen koulutusohjelma. Opinnäytetyö. BDF-dokumentti.
<https://ap.mikkeliyamk.fi/sis-e-opinnayte/opinn200839324.pdf>. Päivitetty 8.12.2008.
Luettu 15.9.2011.
- Sosiaali- ja terveysministeriö 2011. Sosiaali- ja terveyspalvelut. WWW-dokumentti.
http://www.stm.fi/sosiaali_ja_terveyspalvelut. Ei päivitystietoa. Luettu 16.8.2011.
- Sosiaali- ja terveysministeriö 2011. Sosiaalipalvelut. WWW-dokumentti.
http://www.stm.fi/sosiaali_ja_terveyspalvelut/sosiaalipalvelut. Ei päivitystietoa. Luettu 16.8.2011.

Sosiaali- ja terveysministeriö 2011. Terveyspalvelut. WWW-dokumentti.
http://www.stm.fi/sosiaali_ja_terveyspalvelut/terveyspalvelut. Ei päivitystietoa. Luettu 16.8.2011.

Suojanen, Marja 2008. Keskittämisen vaikutus taloushallintoon. Case: Lahden talouspalvelut. Lahden Ammattikorkeakoulu. Liiketalouden laitos, taloushallinto. Opinnäytetyö. BDF-dokumentti.
<https://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/11363/2008-07-31-27.pdf?sequence=1>. Päivitetty 31.7.2008. Luettu 15.9.2011.

Tuomi, Jouni & Sarajärvi, Anneli 2009. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

Tyni, Tero, Myllyntaus, Oiva, Rajala, Päivi & Suorto, Annika 2009. Kustannuslaskentaopas kunnille ja kuntayhtymille. Helsinki: Hakapaino Oy.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2009. Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen liitetiedoista. BDF-dokumentti.
http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/kuntatalous/taloudenohjaus/kirjanpito/kirjanpitolautakunnan-kuntajaosto/kunjanyleisohjeet/Documents/d_Yleisohje_Kuntajaisto_p091216095041D.pdf. Ei päivitystietoa. Luettu 23.8.2011.

**Liperin kunnan terveystalvelujen virallinen tuloslaskelma nettoyksikkö-mallia
soveltaen vuonna 2009.**

Tuloslaskelma € 320 Terveystalvelut		TA2009	Tot.6- 2009		LTK2010	TA%
Toimintatuotot	0	7157153	3534318	0	7119739	-0,5
Myyntituotot	0	5447959	2897662	0	5345850	-1,9
Maksutuotot	0	1661194	621707	0	1725889	3,9
Tuet ja avustukset	0	45000	14949	0	45000	0
Muut toimintatuotot	0	3000	0	0	3000	0
Valmistus omaan käyttöön	0	0	0	0	0	0
		-	-		-	
Toimintakulut	0	25204269	12789125	0	24674558	-2,1
Henkilöstökulut	0	-7721106	-3783582	0	-7866750	1,9
Palkat ja palkkiot	0	-5720191	-2790054	0	-5882584	2,8
Henkilösivukulut	0	-2000915	-993528	0	-1984166	-0,8
Eläkekulut	0	-1599426	-808189	0	-1651653	3,3
Muut henkilösivukulut	0	-401489	-185339	0	-332513	-17,2
		-	-		-	
Palvelujen ostot	0	16014988	-8421746	0	15407523	-3,8
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	0	-1072439	-399414	0	-992610	-7,4
Avustukset	0	-2700	0	0	-2700	0
Muut toimintakulut	0	-393036	-184383	0	-404975	3
		-	-		-	
Toimintakate	0	18047116	-9254807	0	17554819	-2,7
Poistot ja arvonalentumiset	0	-25449	0	0	-42011	65,1
Suunnitelman muk. poistot	0	-25449	0	0	-42011	65,1
		-	-		-	
Tilikauden tulos	0	18072565	-9254807	0	17596830	-2,6

**Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin terveystalouden yhteistoiminnan
tuloslaskelma nettoyksikkö-mallia soveltaen vuonna 2010**

YHTEISTOIMINTA	LIPERI	OUTOKUMPU	YHTEENSÄ
TOIMINTATUOTOT	950 622	1 462 182	2 412 804
Myyntituotot	275 956	362 959	638 915
Maksutuotot	673 866	1 052 023	1 725 889
Tuet ja avustukset	0	45 000	45 000
Muut toimintatuotot	800	2 200	3 000
TOIMINTAKULUT	-6 944 644	-6 148 345	-13 092 989
Henkilöstökulut	-4 281 986	-2 904 555	-7 186 541
* Palkat ja palkkiot	-3 501 908	-2 380 676	-5 882 584
* Henkilöstösivukulut	-780 077	-523 879	-1 303 957
Palvelujen ostot	-2 148 818	-2 726 015	-4 874 833
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	-490 685	-501 925	-992 610
Avustukset	-2 700	0	-2 700
Muut toimintakulut	-20 455	-15 850	-36 305
TOIMINTAKATE	-5 994 022	-4 686 163	-10 680 185
POISTOT JA ARVONALENTUMISET	-21 239	-20 772	-42 011
TILIKAUDEN TULOS	-6 015 261	-4 706 935	-10 722 196

KUNTIEN OMAT	LIPERI	OUTOKUMPU	YHTEENSÄ
TOIMINTAKULUT	-11 581 571	-8 843 500	-20 425 071
Kuol-eläkemenoperusteiset	-664 936	-767 400	-1 432 336
Kuol-varhemaksut	-15 275	-14 500	-29 775
Tilakustannukset	-368 670	-261 600	-630 270
Erikoissairaanhoidot	-10 532 690	-7 800 000	-18 332 690

YHTEISTOIMINTAOSUUS, ARVIO	LIPERI	OUTOKUMPU	YHTEENSÄ
Suorite- ja kust.jakoperusteiset	-5 927 585	-4 388 497	-10 316 082
Läpilaskutettavat	-151 859	-142 414	-294 273

**Liperin kunnan ja Outokummun kaupungin terveystalouden yhteistoiminnan
tuloslaskelma muu taseyksikkö -mallia soveltaen talousarvio vuonna 2010**

Tuloslaskelma € 730 Terveyspalvelut	TP 2009	TA2010	Tot.6- 2010	LTK2011	TA%
Toimintatuotot	0	0	0	13704802	0
Myyntituotot	0	0	0	12211452	0
Maksutuotot	0	0	0	1454250	0
Tuet ja avustukset	0	0	0	39000	0
Muut toimintatuotot	0	0	0	100	0
Valmistus omaan käyttöön	0	0	0	0	0
				-	
Toimintakulut	0	0	0	13672718	0
Henkilöstökulut	0	0	0	-7313342	0
Palkat ja palkkiot	0	0	0	-5940042	0
Henkilösivukulut	0	0	0	-1373300	0
Eläkekulut	0	0	0	-1017945	0
Muut henkilösivukulut	0	0	0	-355355	0
Palvelujen ostot	0	0	0	-5262511	0
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	0	0	0	-1076335	0
Avustukset	0	0	0	-2700	0
Muut toimintakulut	0	0	0	-17830	0
Toimintakate	0	0	0	32084	0
Poistot ja arvonalentumiset	0	0	0	-32084	0
Suunnitelman muk. poistot	0	0	0	-32084	0
Tilikauden tulos	0	0	0	0	0

Haastattelu 6.10.2011

Liperin kunnan keskushallinto

Sosiaali- ja terveystoimen hallinto

Taloudenohjausmalli vuosina 2009 - 2010. Nettoyksikkö-malli.

Mikä oli teidän työtehtävien osuus nettoyksikkö-mallissa?

Mitä asioita nettoyksikkö-mallissa oli otettava huomioon talouden suunnittelun kannalta?

Mitä hyötyjä nettoyksikkö-mallilla oli?

Mitä haittoja nettoyksikkö-mallilla oli?

Millaisena koitte nettoyksikkö-mallin toimivuuden?

Miksi taloudenohjausmallin uudelleen arviointi tuli kyseeseen?

Taloudenohjausmalli vuodesta 2011 alkaen. Muu taseyksikkö -malli.

Mikä on teidän työtehtävänne muu taseyksikkö -mallissa?

Millaisia muutoksia muu taseyksikkö -malli on tuonut käytännön työtehtäviin? Ovatko työtehtävät lisääntyneet?

Miten muu taseyksikkö -malli on vaikuttanut henkilöstön kouluttamiseen/osaamiseen?

Mitä asioita talouden suunnittelun kannalta muu taseyksikkö -mallissa on otettava huomioon?

Mitä haittoja nykyisellä taloudenohjausmallilla on?

Mitä hyötyjä nykyisellä taloudenohjausmallilla on?

Millaisena koette muu taseyksikkö -mallin toimivuuden tällä hetkellä?

Millaisena koette muun taseyksikkö -mallin toimivuuden tulevaisuudessa yhteistoiminnan mahdollisen laajenemisen myötä?