

Iida Eveliina Kostamovaara

**Taloudellisen toiminnan  
raportointi kaupunkikonsernin  
johtamisen tukena  
– case Ähtärin kaupunki**

Opinnäytetyö

Tradenomi YAMK

Tietojenkäsittely ja  
liiketoimintaosaaminen

Syksy 2021



**KAMK • University  
of Applied Sciences**

## Tiivistelmä

**Tekijä:** Kostamovaara Iida Eveliina

**Työn nimi:** Taloudellisen toiminnan raportointi kaupunkikonsernin johtamisen tukena – case Ähtärin kaupunki

**Tutkintonimike:** Tradenomi (YAMK), tietojenkäsittely ja liiketoimintaosaaminen

**Asiasanat:** kaupunkikonserni, julkinen johtaminen, taloudellinen toiminta, talousohjaus, talousjohtaminen, talouden raportointi, raportointimallit, päätöksenteko

Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää, miten ja minkälaista taloudellisen toiminnan dataa päätöksenteossa sekä kaupunkikonsernin johtamisessa hyödynnetään sekä kartoittaa, kuinka taloudellinen toiminta ja sen raportointi vaikuttavat kaupunkikonsernin johtamiseen. Kehittämistehtävän tavoitteena oli kehittää nykyisiä käytäntöjä ja luoda taloudellisen toiminnan raportoinnin malli kaupunkikonsernin johtamisen tueksi sekä päivittäiseen työskentelyyn, että rutiininomaiseen johtoryhmä- ja hallitustyöskentelyyn. Taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin tarkoitus oli auttaa arvioimaan nopeasti, tiivistetysti, käyttäjäystävällisesti ja reaaliajassa taloudellisen toiminnan kriittisimpiä tunnuslukuja sekä mittareita ja ennustamaan tulevaisuuden näkymiä mahdollisimman realistisesti. Taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin sisältämät luvut ja tiedot oli tarkoitus saada poimittua eri järjestelmistä ja osaraporteista yhdeksi automaattisesti päivittyväksi koontitaulukoksi, dashboardiksi, josta tiedot olisivat joustavasti kaikkien niitä tarvitsevien käytettävissä. Lisäksi oli määriteltävä itse raportoinnin kehittämisprosessi sekä tapa, jolla taloudellisesta toiminnasta raportoidaan.

Opinnäytetyön teoreettisessa viitekehyksessä tarkastellaan kaupunkikonsernia ja sen muodostumista sekä kaupunkikonsernin lakisääteisiä velvoitteita, minkä jälkeen teoreettinen viitekehys pureutuu erityisesti julkiseen johtamiseen, talousohjaukseen, talousjohtamiseen sekä raportointiin ja sen kehittämiseen päätöksenteon tukena vaadittavien tietojen tuottamisessa. Opinnäytetyön empiirisessä osuudessa käytettiin lähestymistapana kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää, sillä tutkimusstrategiana oli laadullinen tapaustutkimus. Tutkimusmenetelminä käytettiin aineistolähtöistä sisältöanalyysiä. Kaupunkikonsernin johdon haastattelu- ja kyselymateriaali litteroitiin, analysoitiin ja tulosten perusteella kehitettiin taloudellisen toiminnan raportoinnin malli, jossa pyrittiin huomioimaan mahdollisimman monipuolisesti empiriaosuudessa esiin nousseet kaupunkikonsernin johdon tarpeet raportoinnin malliin liittyen.

Kehitetty kaupunkikonsernin johtamisen tueksi luotu taloudellisen toiminnan raportoinnin malli on tehokas ja ajantasainen työkalu, joka johtaa sekä päivittäistä työskentelyä että analysoida mennyttä ja ennustaa tulevaa. Taloudellisen toiminnan raportoinnin malli koostuu tärkeimmistä seurattavista talouden tunnusluvuista ja mittareista, joita ovat toteuma-, ennuste- ja budjettiluvuista sekä kassavirrasta ja muista kannattavuutta kuvaavista luvuista koostuvat yhteenvedot. Selkeä, havainnollistava ja tiivis taloudellisen toiminnan raportoinnin malli auttaa kaupunkikonsernin johtoa taloudellisen toiminnan kokonaiskuvan sekä taloudellisen toiminnan tilanteen kehityksen seuraamista ja mahdollistaa täten sekä tehokkaan päivittäisen työskentelyn että onnistuneen päätöksenteon. Lisäksi kehittämistyössä määritellyt raportointiprosessin kehikset osaltaan edesauttavat taloudellisen toiminnan mallin käyttöönotossa ja edelleen kehittämisessä.

## Abstract

**Author:** Kostamovaara lida Eveliina

**Title of the Publication:** Reporting of financial activities in support of the management of the city group – case City of Ähtäri

**Degree Title:** Master`s Degree in Business Information Technology and Business Competence

**Keywords:** city group, public management, economic activity, financial management, financial reporting, reporting models, decision

The purpose of this thesis was to develop how and what kind of economic activity data is normally utilized in decision-making process and in the management of the city group and to map how economic activity and its reporting affect to the management of the city group. Purpose of the development task was to develop different kind of current practices and create a model for reporting financial activities to support the management of the city group for both day-to-day work and routine management team and board work. Purpose of the financial activity reporting model was to help evaluate the most critical indicators and different kind of indicators of economic activity in fast, concise, user-friendly and real-time manner and to forecast the future prospects as realistically as possible. The figures and data contained in the financial activity reporting model were to be extracted from the various systems into a single, automatically updated summary table, a dashboard, from which the data would be flexibly available to anyone who needed them.. In addition, the reporting development process itself and the way in which financial activities are reported had to be defined.

The theoretical framework of the thesis examines the urban city group and its information as well as the statutory obligations of the city group, after which the theoretical framework focuses on public management, financial control, financial management and reporting and its development in producing the information required to support decision-making. In the empirical part of the thesis, a qualitative research method was used as the approach, as the research strategy was a qualitative case study. The data-based content analysis was used as research methods. Based on the transcripts, analysis and the results of the interview and survey material of the city group's management, I developed a reporting model for financial activities, in which I try to take needs of the city group's management related to the reporting model. In addition, a small part of the reporting process itself was planned in the thesis.

The financial activity reporting model developed to support the management of the city group is an effective and up-to-date tool for managing both daily work and analyzing the past and predicting the future. The financial reporting model consists of the most important financial indicators and indicators to be monitored, which are summaries of actual, forecast and budget figures, as well as cash flow and other profitability figures. A clear, illustrative and concise model for reporting financial activities helps the city group's management to monitor the development of the overall picture of financial activities and the situation of financial activities, and enabling both efficient day-to-day work and successful decision-making. In addition, the frameworks for the reporting process defined in the development work contribute to the introduction and further development of the business model.

## Alkusanat

Aloittaessani YAMK -opinnot syksyllä 2018 en olisi osannut arvata, mitä kaikkea tulevat kolme vuotta ovat mukanaan tuoneet ja kuinka maailmassa arki on muuttunut täysin ennennäkemättömällä tavalla. Etänä tehtävästä työstä on tullut arkea ja muun muassa talouden näkymät ovat nousseet täysin uudenlaisten ilmiöiden keskelle. Myös julkinen puoli on täysin uudenlaisten kysymysten ja haasteiden edessä, minkä johdosta taloudellinen toiminta johtamisen tukena tuntui luonteelta ja varsin ajankohtaiselta aiheelta kehittämistehtävään. Aihe osaltaan tukee myös päivittäistä työtäni taloushallinnon parissa sekä tuo arvokasta tietoa toimeksiantajana toimivalle työnantajalleni.

Haluan lämpimästi kiittää kaikkia kehittämistehtävääni osallistuneita suuresta avusta, tuesta ja ymmärryksestä matkalla kohti pidempiaikaista haavetta, ylemmän korkeakoulututkinnon suorittamista. Iso kiitos niin toimeksiantajaorganisaatiolle kuin omalle perheellenikin tästä matkasta, se on ansiostanne ollut rikas, kasvattava ja opettava kokemus. Haluan välittää ison kiitoksen myös ohjaavalle opettajalleni Jaana Lappalaiselle sekä ennen kaikkea lämpimän kiitoksen kehittämistehtävän ohjaajalleni Eija Heikkiselle. Hän on ollut valtavan suuri apu ja tuki tällä osittain kivikkoisellakin matkalla kohti kehittämistyön valmistumista ja opintojen loppuun saattamista. Äärimmäisen kiitollinen ja nöyrä olen kommentteista, palautteesta ja kehittämis ehdotuksista kaikissa kehittämistyön vaiheissa. Hänen positiivisen asenteensa ja kannustavan otteensa avulla tämä kehittämistehtävä on kasvattanut minua niin oppijana kuin toimeksiantajaorganisaation jäsenenäkin, enkä malta odottaa mitä tämän kokemuksen myötä tulevaisuus tuo tullessaan.

Yhdyn William Blaken (1977, 55) sitaattiin:

” You will never know your limits unless you cross them.”

## Sisällys

1	Johdanto.....	1
2	Opinnäytetyöprosessi.....	2
3	Kaupunkikonserni.....	5
4	Julkinen johtaminen ja talousohjaus .....	10
4.1	Julkinen johtaminen ja talous .....	10
4.2	Kaupunkiorganisaation johtaminen .....	11
4.3	Toiminnan ja talouden yhteydet .....	12
4.4	Talouden raportointi .....	13
4.5	Talousohjaus johtamisessa.....	14
4.6	Tunnuslukujen merkitys talouden johtamisessa.....	16
5	Talousjohtaminen.....	18
5.1	Tiedolla johtaminen ja tieto johtamistyössä .....	18
5.2	Tiedolla johtaminen kaupunkiorganisaatiossa.....	19
5.3	Taloustieto johtamisen työkaluna.....	19
5.4	Taloudella johtamisen ja ohjaamisen rooli .....	21
5.5	Taloudellisen tiedon hankinta ja sen muodot.....	22
5.6	Taloudella johtamisen haasteet ja asema tulevaisuudessa .....	22
6	Raportointi johtamisen ja päätöksenteon tukena.....	24
6.1	Raportin suunnittelu .....	25
6.2	Raportointiprosessi .....	25
6.3	Raportointityypit ja niiden kehitys .....	28
6.3.1	Dashboard –raportointi .....	28
6.3.2	Integroitu raportointi.....	29
6.3.3	Power BI.....	30
6.3.4	XBRL .....	32
7	Kehittämistehtävän toteutus.....	33
7.1	Tutkimuksen rakenne.....	34
7.2	Tutkimuksen tausta ja toteutus .....	35
7.3	Tavoitteet ja tarkoitus .....	37
7.4	Tutkimuskysymykset .....	39

7.5	Tutkimusstrategia.....	40
7.6	Tutkimusmenetelmät ja aineiston keruu .....	41
8	Yhteenveto nykytilanteesta.....	45
9	Tutkimuksen tulokset .....	49
9.1	Taloudellisen toiminnan tieto kaupunkikonsernin johtamisen tukena.....	49
9.2	Taloudellista toimintaa tehostavat/tukevat toimenpiteet kaupunkikonsernissa .....	53
9.3	Taloudellisen toiminnan raportoinnin hyödyntäminen kaupunkikonsernin johtamisessa .....	55
10	Yhteenveto tutkimuksen tuloksista.....	59
10.1	Raportointiin vaikuttavat taustatekijät päätöksenteon tukena .....	59
10.2	Raportointiprosessi .....	61
10.3	Raportoinnin käyttötarpeet .....	63
10.4	Raportin sisältö .....	63
10.5	Raportointitapa .....	64
11	Taloudellisen toiminnan raportointi Ähtärin kaupungilla .....	66
11.1	Raportointityökalun valitseminen.....	66
11.2	Raportointipohjan luominen .....	68
11.3	Raportoinnin rakentaminen .....	70
12	Johtopäätökset.....	73
13	Kehittämissuhteet ja jatkotutkimusaiheet .....	77
14	Tutkimuksen luotettavuuden arviointi.....	79
15	Pohdinta .....	81
	Lähteet.....	85
	Liitteet	



## 1 Johdanto

Julkiseen hallintoon ja sen toimintaan kohdistuu ja kohdistetaan enenevässä määrin tuloksellisen toiminnan vaatimuksia. Näiden vaatimusten alla ovat osaltaan myös kaupunkikonsernit. Tuloksellisuus koostuu muun muassa taloudellisuudesta, tuottavuudesta ja vaikuttavuudesta ja julkisen hallinnon vastuuhenkilöiden tulisi hallita perusteet taloushallinnollisista tehtävistä kuten talousarvion laadinnasta, seurannasta ja toteutumisesta. Vaatimukset vastuuhenkilöiden osaamiselle tulevat alati kiristyvästä kilpailutilanteesta, kireästä kaupunkitaloudesta, sisäisten ja ulkoisten asiakkaiden vaatimuksista sekä muuttuvista johtamisjärjestelmistä.

Opinnäytetyö tarkastelee taloudellista toimintaa kaupunkikonsernin johtamisen tukena. Taloudellisella toiminnalla tarkoitetaan tässä tapauksessa kaikkea talouteen, taloudella johtamiseen ja talousjohtamiseen liittyvää toimintaa, mikä kattaa koko kaupunkikonsernin. Tutkimuksessa pyritään huomioimaan erityisesti julkisen organisaation toimintaan liittyvät erityispiirteet, jotka poikkeavat osaltaan yksityisen sektorin harjoittamasta liiketoiminnasta eivätkä täten suoraan ole käytettävissä tai sovellettavissa. Tutkimuksen empiirisessä osuudessa selvitetään haastattelujen ja workshoppien avulla nykytilaa ja ajatuksia tulevasta ja pyritään saamaan aikaan kokonaiskuva taloudellisen toiminnan merkityksestä kaupunkikonsernin johtamisessa sekä luomaan kehittämis ehdotus taloudellisen toiminnan johtamisen tueksi. Haastattelut ja workshopit tehdään kaupungin sekä konsernin johdolle.

Tämän opinnäytetyön tarkoitus on kehittää nykyisiä käytäntöjä ja aikaisempaa parempia taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja johtaa kaupunkikonsernia. Tutkimuskysymysten avulla kuvataan ja analysoidaan, miten taloudellinen toiminta näkyy tällä hetkellä kaupunkikonsernissa ja sen avulla hahmotetaan, minkälaista taloudellisen toiminnan dataa johtamisen tueksi kaivataan. Opinnäytetyön myötä selvitetään myös, minkälaisen merkityksen johtajat itse antavat taloudelliselle toiminnalle kaupunki –konsernin johtamisessa. Tavoitteena on selvittää, miten ja minkälaista taloudellisen toiminnan raportoinnin dataa päätöksenteossa ja kaupunkikonsernin johtamisessa hyödynnetään sekä kartoittaa, kuinka taloudellinen toiminta vaikuttaa kaupunkikonsernin johtamiseen. Opinnäytetyön tuloksena syntyy kehittämis ehdotus taloudellisen toiminnan raportoinnin tueksi kaupunkikonsernin johdolle.

## 2 Opinnäytetyöprosessi

Opinnäytetyö on kehittämistehtävä, johon olen saanut toimeksiannon työnantajaltani Ähtärin kaupungilta. Ähtärin kaupunki on noin 5 600 asukkaan kaupunki Etelä-Pohjanmaalla lähellä Pirkanmaan ja Keski-Suomen maakaupunkirajoja (Ähtärin kaupunkistrategia 2018-2025). Ähtärin kaupunki on vahvasti matkailusta ja teollisuudesta tunnettu luonnonläheinen kaupunki, joka itse työllistää noin 200 henkilöä ja omaa laajahkon konsernin tytäryhtiöineen sekä erittäin aktiivisen kolmannen sektorin. Ähtärin kaupunki on vetovoimainen kaupunki, joka tarjoaa monipuolisia palveluita niin vakituisille kuin kesäasukkaillekin. Ähtärin kaupungin arvoja ovat vastuullisuus ja oikeudenmukaisuus, kestävä kehitys sekä positiivisuus ja aktiivisuus. Nämä osaltaan ovat syitä, miksi itse aikanaan Ähtäriin päädyin.

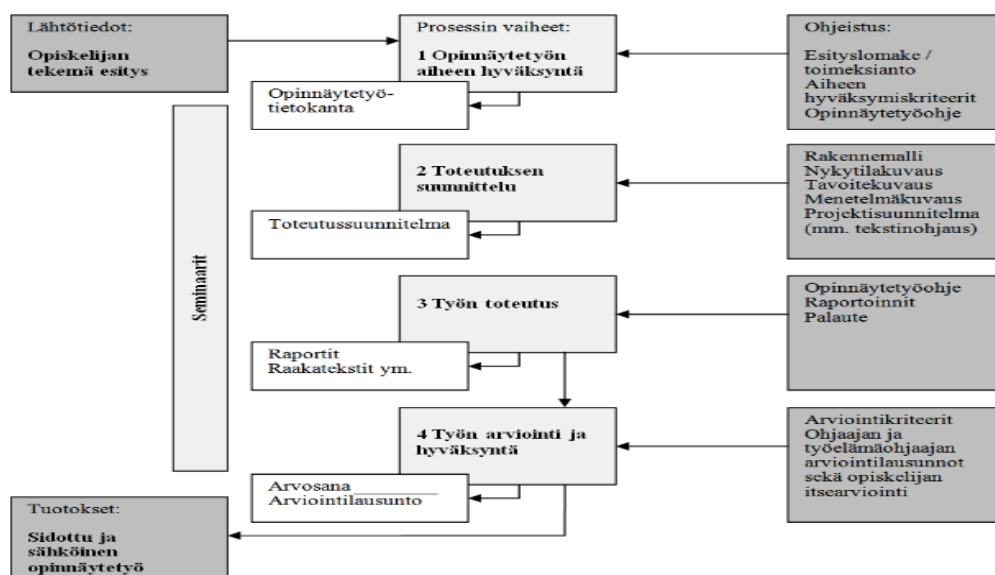
Pidempiaikaisena työnantajana Ähtärin kaupunki oli selvä valinta kehittämistehtävän kohteeksi, sillä konserniyhtiöiden kirjanpitäjänä olen ollut aitiopaikalla seuraamassa taloudellista toimintaa ja täten toimenkuvani muodostaa luontevan jatkumon lähteä tarkastelemaan ja kehittämään taloudellista toimintaa ja sen raportointia johtamisen tukena koko kaupunkikonsernin näkökulmasta. Taloudellisen toiminnan tarkastelulle johtamisen tukena ja työkaluna on todellinen tarve, sillä kaupunki on täyttänyt kaksi kertaa kriisikaupunkikriteerit ja on tälläkin hetkellä talouden tasapainottamisohjelmassa mukana. Viimeiset vuodet talouden eheyttämiseksi ja taloudellisen toiminnan eteen yleisesti on tehty valtavasti hyvää työtä, mutta taloudellinen toiminta laajemmalla mittakaavassa koko kaupunkikonsernin johtamisen tukena kaipaa tarkempaa selontekoa.

Opinnäytetyöprosessi on laadullinen tutkimus, jonka avulla analysoin ja pyrin ymmärtämään taloudellisen toiminnan merkitystä kaupunkikonsernin johtamisessa. Tutkimus suoritetaan case – eli tapaustutkimuksena, minkä vuoksi tutkimuskohteena olevaa Ähtärin kaupunkikonsernia ja sen taloudellista toimintaa analysoidaan useasta näkökulmasta, jotta voidaan löytää ja kehittää aidosti parempia taloudellisen toiminnan malleja ja tapoja raportoida taloudellista toimintaa kaupunkikonsernin johtamisen tueksi. Tutkijana toimii opiskelija itse eli minä, joten kyseessä on toimintatutkimus. Otan myös aktiivisesti osaa kehittämisprosessiin koko prosessin ajan, vedän prosessia, huolehdin aikatauluista, taltioin dokumentteja ja vastauksia sekä litteroin ne itse.

Tutkimusmenetelmänä hyödynnän jo olemassa olevaa tutkittua tietoa sekä teoriaa, jota aiheeseen liittyen löytyy hyvin runsaasti. Tietoa kerään workshoppien ja haastattelujen kautta, sillä olen kiinnostunut monipuolisesti niin kaupungin kuin konserninkin johdon ajatuksista sekä näkemyksistä nykyisestä kaupunkikonsernin johtamisesta ja taloudellisesta toiminnasta tämän

päivän johtamisen tukena. Tutkijana olen kiinnostunut myös kuulemaan, kuinka johtajat itse lähtisivät kehittämään parempia toimintamalleja sekä tapoja raportoida taloudellista toimintaa.

Tutkimuksen teoriaviitekehys puolestaan lähtee liikkeelle kaupunkikonsernista sekä sen muodostumisesta ja sisällöstä, minkä jälkeen syvennyttään julkiseen johtamiseen ja talousohjaukseen sekä talouden merkitykseen johtamisen tukena. Kolmannessa luvussa keskitytään pääasiassa talousjohtamiseen sekä sen merkitykseen niin kaupunkiorganisaatioissa kuin johtamistyössä yleisestikin. Neljännessä luvussa syvennyttään talouden raportointiin niin johtamisen ja päätöksenteon tukena kuin apuvälineenäkin sekä avataan hieman raportointiprosessia ja erilaisia raporttityyppejä pohjustuksena empiiriselle osuudelle, joka puolestaan alkaa kehittämistehtävän toteutukseen perehtymisellä. Kehittämistehtävän toteutuksessa avaan tarkemmin tutkimuksen taustoja ja toteutusta sekä tavoitteita ja tarkoitusta, pohjustan tutkimuskysymykset ja perehdytän lukijan tutkimusstrategiaan sekä tutkimus- ja kehittämismenetelmiin.



Kuvio 1. Opinnäytetyöprosessi.

Prosessina (kuvio 1) opinnäytetyön eli tutkimuksellisen kehittämistehtävän tekeminen on ollut monivaiheinen tutkimusmatka alkaen keväällä 2020 Ähtärin kaupungin johtoryhmän haastattelulla ja aiheen hahmottelulla johtoryhmän muistiota hyödyntäen. Melko nopeasti aihe rajautui sekä toimeksiantajan historian ja osaltaan taloudellisesti haastavan nykytilan vuoksi, että oman organisaation sisäisen toimenkuvan johdosta taloudellisen toiminnan tutkimiseen ja raportointiin sekä raportoinnin kehittämiseen kaupunkikonsernin johtamisen tukena. Toimeksiantajan pyynnöstä ja haastavan konsernirakenteen vuoksi tutkimuksen kohteeksi valikoitui koko kaupunkikonserni.

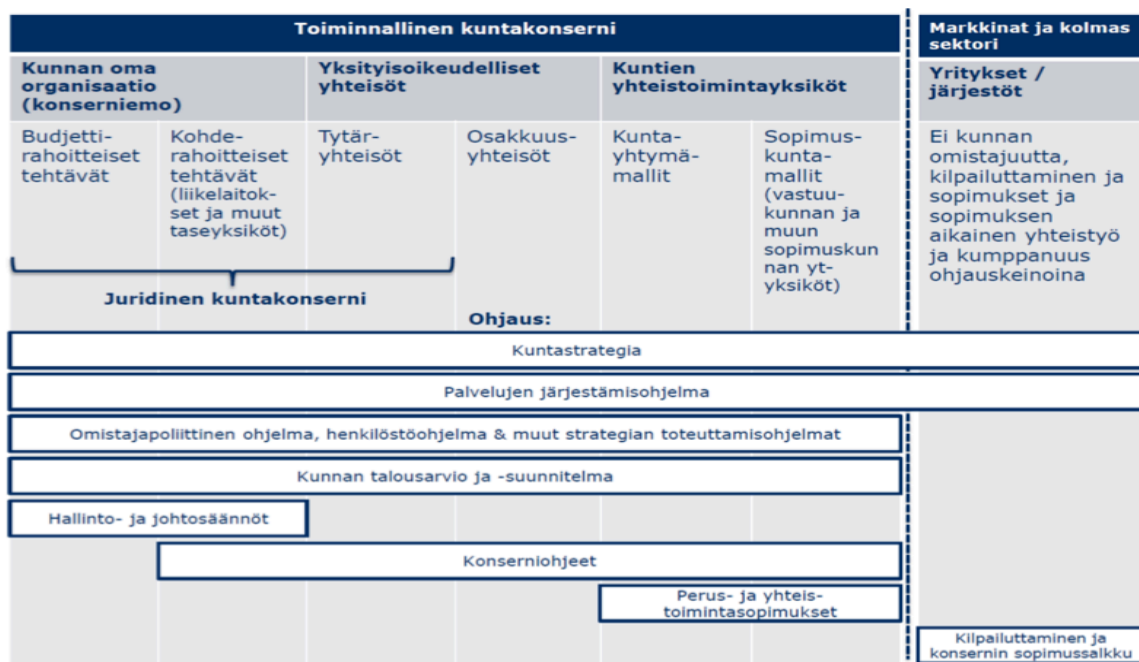
Kesän 2020 aikana aiheen rajaus tarkentui ja sekä teoriaviitekehys että varsinainen teoriapohja alkoivat rakentua. Kesän ja syksyn 2020 aikana tarkentuivat myös lopullinen tutkimusongelma ja sitä myötä myös tutkimusstrategia sekä kehittämismenetelmät, minkä ansiosta myös tutkimuksellisen, analysoitavan aineiston kerääminen mahdollistui. Talven 2020–2021 aikana teoriapohja valmistui rinnakkain tutkimussuunnitelman kanssa, joka esitettiin keväällä 2021. Kevään aikana seurasin myös seminaareja, suoritin haastatteluja sekä kyselyitä ja keräsin mahdollisimman paljon konkreettista materiaalia lopputyön tutkimuksellista osuutta varten.

Kesä 2021 puolestaan on mennyt pitkälti tulosten purkamiseen ja analysointiin, kehitysehdotusten luomiseen, tulosten puhtaaksi kirjoittamiseen sekä teoriapohjan viimeistelyyn. Opinnäytetyön esitys, kypsyysnäyte eli mediatiedote sekä arvioinnit tapahtuvat syksyllä 2021, minkä jälkeen prosessi voidaan onnistuneesti saattaa päätökseen. Tämän jälkeen on syntynyt sekä valmis tutkimusraportti että sen esitys ja tuote eli kehittämissuositus toimeksiantajalle Ähtärin kaupungille, minkä jälkeen kehittämistyön varsinainen jalkauttaminen organisaatioon voi alkaa. Organisaatiossa on ollut opinnäytetyöprosessin aikana useita henkilö- ja organisaatiomuutoksia, viimeisimpänä valtuustokauden päättyminen ja uuden alkaminen sekä muutokset luottamushenkilöissä, joten tutkijana koen, että jalkauttamistyö pidemmällä tähtäimellä on vasta alkamassa.

## 3 Kaupunkikonserni

Kaupunkikonsernin muodostaa kaupunki sekä tytäryhteisöt. Sama sääntö ja määräys koskee täten myös kaikkia kaupungin määräysvallan alle kuuluvia säätiöitä ja yhdistyksiä. Kaupunkikonserni on siis kaupungin ja yhden tai vaihtoehtoisesti useamman juridisesta näkökulmasta katsottuna itsenäisen yhtiön/yhteisön muodostama taloudellinen kokonaisuus, jossa kaupungilla on joko yhdessä kaupunkikonserniin kuuluvien yhteisöjen kanssa tai yksin määräysvalta yhdessä tai yksin useammassa yhtiössä. (Porokka-Maunuksela 2004, 55–56.)

Konsernijohto puolestaan määrittää kaupunkilain 25 §:ssä (27.4.2007/519), jonka mukaan kaupungin konsernijohtoon kuuluvat kaupunginhallitus, pormestari tai kaupunginjohtaja sekä muut johtosäännössä määrätyt viranomaiset (kuvio 2). Konsernijohto vastaa konsernivalvonnan järjestämisestä ja kaupunkikonsernin ohjauksesta, jota on tarkennettu kuntalakiin tehdyillä muutoksilla. Kaupunkilain 69 § määrittelee velvollisuuden esittää toimintakertomuksessa selvitys valtuuston asettamien taloudellisten ja toiminnallisten tavoitteiden toteutumisesta niin kaupungissa kuin kaupunkikonsernissakin. Myös lain määräämässä toimintakertomuksessa on annettava riittävä määrä tietoja niistä kaupunkikonsernin ja kaupungin taloudelliseen toimintaan liittyvistä asioista, joista ei lainkaan mukaan ole tarve tehdä selontekoa kaupunkikonsernin tai kaupungin taseessa, tuloslaskelmassa tai rahoituslaskelmassa. (Kuntalaki 2007.)



Kuvio 2. Toiminnallinen kaupunkikonserni (Majoinen 2008, 19)

Kaupungit ovat jatkuvassa toimintatapojen ja -ympäristöjen muutoksessa, joka luo toistuvasti uusia haasteita myös johtamiselle. Hyvä johtamis- ja hallintotapa kuitenkin selkeyttävät pelisääntöjä sekä rooleja ja on kilpailuvaltti sekä kaupungille että konsernille (Suomen Kuntaliitto 2005.) Kaupunkien samansuuntaiset konserniohjeet sekä hyvän hallinnon periaatteet vahvistavat omistajaohjausta, minkä rinnalla myös kaupunkikonsernissa on monia syitä kehittää hyvää johtamista ja hallintoa. On myös mahdollista ottaa käyttöön hallitusohjelma, niin sanottu hallitustyön sopimus, tytäryhtiöiden hoitamiseen, jonka kautta on mahdollista lisätä myös kaupungin menestystekijöitä. (Majoinen 2008, 22–23.)

Kaikki olemassa olevat omistajapoliittiset linjaukset tulevat kaupunginvaltuustolta ja ne voivat sisältää muun muassa sijoituksia elinkeinojen kehittämiseen tai asukkaiden viihtyvyyttä lisääviin kohteisiin, linjauksia maaomaisuuden hallintaan sekä sijoituksia esimerkiksi asuntorakentamiseen ja panostamista teknisiin verkostoihin. Lainema (1996, 44–47) toteaa teoksessaan, että monialaisen konsernin johtaminen on vastuullinen ja osin haastavakin tehtävä. Monimutkaiset kokonaisuudet voivat herkästi estää päämäärätietoisien, suunnitelmallisten ja tehokkaan sekä reaaliaikaisen tiedon saamisen. Selvää on myös, että kukaan ei yksin kykene hallitsemaan kovinkaan laaja-alaista monialaista yritystä, koska johtaminen edellyttää aina monia eri ominaisuuksia, kuten kykyä lisätä konsernin kilpailukykyä tai tarvittaessa muuttaa suuntaa kokonaan. Konsernin johdolta johtaminen puolestaan edellyttää valmiuksia sekä kykyä voida antaa lisäarvoa tulosryhmille ja kehittää rakenteita, johtamis- ja palkitsemisjärjestelmiä sekä saada aikaan lisäarvoa yritykselle ja kehittää sen arvoja. Järventauksen (2008, 7) puolestaan tuo esille, että omistajaohjauksen kehittäminen ja eteenpäin vieminen edellyttävät sekä roimia muutoksia lainsäädäntöön että tehostamistoimenpiteitä käytännön omistajaohjauksessa.

Omistajaohjaus pähkinänkuoressa puolestaan on pääomistajan päätösvallan käyttöä. Suomen Kuntaliiton suosituksen mukaisesti konsernijohto ei lähtökohtaisesti osallistu tytäryhtiöiden toiminnalliseen päätöksentekoon tai päivittäisjohtamiseen, ellei sitä erikseen yhtiökokouksessa tai konserniohjeessa erikseen määritellä konsernijohtoon ennakkokäsityksen selvittämisen piiriin kuuluvaksi asiaksi. Koska yhtiöitä ohjaa kaupunkilain sijaan osakeyhtiölaki, perustuu tytäryhteisöjen ohjaus sekä valvonta kaupungin määräysvaltaan yhtiöissä. Omistajaohjaus voi perustua joko omistajuuteen tai oikeuteen erottaa hallitus tai toimielin, jolla on tämä oikeus kaupungin määräysvallan käyttöön yhteisössä. Lebedeffin (2011, 10–11) mukaan etenkin tytäryhteisöjen johto toimii emoyhtiön luottamuksen varassa, huolimatta siitä, että yhtiölainsäädäntö ei oikeuta tai velvoita yhtiöitä noudattamaan konserniohjeita.

Konsernijohto lähtökohtaisesti konserniohjeen mukaan keskittyy konsernijohtamiseen eli erilaisiin strategisiin prosesseihin, palvelutason ja –tuotannon ohjaukseen sekä liiketoiminnan omistajaohjaukseen. Konserniohje voi sisältää myös pysyväisohjeita, joita kaupungin omistajavaltaa käyttävien edustajien tulee esimerkiksi yhtiökokouksissa tai muissa toimielimissä ottaa huomioon. (Suomen Kuntaliitto 2009, 8.) Tytäryhteisöjen hallituksen on talouden arvioimista varten annettava kaupunginhallitukselle tarvittavat vahvistetut tilinpäätöstiedot, jonka lisäksi tulee antaa selvitys muistakin tilinpäätöksen jälkeen yhtiön taloudelliseen tilanteeseen vaikuttavista asioista, kuten vahingonkorvausvaatimuksista tai luottotappioista.

Lebedeffin (2011, 13) mukaan konserniohje ei kuitenkaan saa olla minkäänlaisessa ristiriidassa tytäryhteisöjen ja niiden sisäisten toimielinten tai lakisääteisten velvoitteiden kanssa, sillä yhtiöiden on toimittava aina lain puitteissa. Konserniohjeella voidaan tästä huolimatta antaa menettelytapaohjeita tämän tyylisten ristiriitojen ratkaisemiseksi. Mikäli konserniohje ymmärretään oikealla tavalla, se hyväksytään yhtiöissä ja näin on mahdollista linjata konserniin kuuluvien yhteisöjen toimintaa. Mikäli lain ja ohjeen välillä todetaan jokin ristiriita, on konserniohje tällaisessa tilanteessa toissijainen ohjauksen väline.

Konserniohjauksella tarkoitetaan sekä omistajaohjausta että tytäryhteisöjen valvontaa koskevien ohjeiden antamista (Lebedeff 2011, 28). Omistajaohjaus on korkeimman päätävävallan käyttöä ja sen ohjaamista yhtiökokouksessa sekä muita toimenpiteitä, joilla kaupunki voi omistajana vaikuttaa sekä yhtiön hallintoon että sen toimintaperiaatteisiin. Tytäryhtiöiden valvontaa koskevia ohjeita annetaan säännöllisesti kaupungin omille toimielimille sekä viranhaltijoille ja sen lisäksi kaupunki voi antaa ohjeistusta tytäryhtiöille sovitussa konsernin toiminnoissa aina tilinpäätösraportoinnista rahoitukseen ja hankintojen järjestämiseen. (Suomen Kuntaliitto 2009, 4.)

Konsernivalvonta puolestaan on toinen merkittävä osa konserniohjausta ja sen kohdealueita ovat muun muassa konserniin kuuluvien yhteisöjen toiminnan tuloksellisuuden ja taloudellisen aseman raportointi, seuranta ja analysointi (Virtanen 2006, 31). Yhteisölle on säännöllisesti vahvistettava ennalta sovitut mittarit sekä tunnusluvut, joilla toiminnan kannattavuutta sekä talouden tilaa kaupunkikonsernissa arvioidaan. Konsernivalvonta seuraa valtuuston tytäryhtiöille asettamien tavoitteiden toteutumista sekä ennen kaikkea konserniohjeen noudattamista. Konsernivalvonta seuraa erityisesti riskienhallintajärjestelmien toimivuutta konserniyhtiöissä sekä niiden välillä. (Suomen Kuntaliitto 2005, 40.)

Strateginen valvonta voi tarkoittaa myös järjestelmällistä toimintaa, jossa konsernin tehtävä on valvoa, että tulosryhmät toteuttavat ennalta määriteltyä strategiaa ja tarvittaessa tarttuvat muuttuviin kohtiin ja päivittävät strategian ajan tasalle (Myllyntaus & Suorto 2008, 10). Tämä voidaan onnistuneesti toteuttaa hahmottamalla konsernin rakenne, kehittämällä toimiva strategia ja huolehtimalla, että se toimii sekä kehittämällä järjestelmiä, joiden avulla konsernin taloudellista tilannetta valvotaan. Strategisen valvonnan järjestelmän perimmäinen tarkoitus on auttaa etenkin konsernin johtoa arvioimaan ja kyseenalaistamaan, viekö yksikön strategia pidemmällä tähtäimellä asetettuihin taloudellisiin tavoitteisiin.

Myllyntaus & Suorto (2008, 9–16) nimeävät keskeisimmiksi arvioinnin ja valvonnan kohteiksi kaupunkikonserneissa seuraavat asiat;

1. Toimivallan sekä vastuun jakaminen konserniohjauksessa
2. Tytäryhteisöjen toiminnan taloudellisen aseman ja tuloksellisuuden raportointi, seuranta ja analysointi
3. Selkeiden ohjeiden anto kaupungin edustajille eri tytäryhteisöissä
4. Konsernitavoitteiden toteutumista ja asettamista koskeva arviointi
5. Konsernipalveluiden käyttö ja siirtohinnoittelun kustannusvastaavuus
6. Keskitettyjen konsernitoimintojen käyttö
7. Riskienhallintajärjestelmien toimivuus tytär- ja osakkuusyhteisöissä

Arviointi on tehtävä aina ennalta asetettujen konsernitavoitteiden toteutumisesta. Samalla on mahdollista arvioida tavoiteasettelun onnistuminen sekä se, onko onnistuminen ollut riittävää. Tytäryhtiöiden tavoitteita arvioitaessa tulisi muistaa aina arvioida myös konsernijohtoon tavoitteiden sekä kaupungin edustajille annettujen omistajapoliittisten tavoitteiden toteutuminen. Unohtaa ei sovi myöskään toteutumattomien tavoitteiden arviointia, sillä vain selvittämällä toteutumattomuuden syy voidaan jatkossa toimia eri tavalla ja kiinnittää siihen aikaisempaa tarkemmin huomiota. Edellä mainittujen lisäksi tulisi arvioida myös konsernijohtoon ohjauksen sekä raportoinnin ja valvonnan riittävyttä. (Suomen Kuntaliitto 2009, 11–18.)

Kaupunkikonserneissa on tärkeä arvioida arviointi- ja raportointijärjestelmät, joilla tuotetaan tytäryhteisöjen raportit standardoituina tunnuslukuina, unohtamatta, että lisäksi kaupunkikonsernin valvonnassa tytäryhteisöjen toiminnallisuuden ja taloudellisen aseman seuranta, rapor-

tointi ja analysointi ovat avainasemassa (Forsberg 2010, 11–13). Valvonnassa tulee huomioida, että tytäryhteisöt raportoivat liiketoiminnan ja toimialan normien mukaan riittävästi sekä oikeanlaisesti myös investointitarpeensa, minkä lisäksi on ehdottoman tärkeä selvittää keskitettyjen konsernitoimintojen käyttö sekä annettava mahdollisimman realistinen arvio siitä, onko konserniohjetta noudatettu asianmukaisesti. Erilaisia keskitettyjä toimintoja voivat olla rahoitus- ja sijoitustoiminta, hankinnat, riskienhallinta ja vakuuttaminen sekä maksuliikenteen hoito. (Suomen Kuntaliitto 2008, 15–18.)

#### 4 Julkinen johtaminen ja talousohjaus

Virtasen & Vakkurin (2016, 12–13) mukaan valtio, kunnat ja seurakunnat muodostavat julkisen sektorin, johon voidaan katsoa kuuluvaksi myös valtionyhtiöt, erilaiset järjestöt sekä liikelaitokset. Julkisen sektorin tuottamat palvelut rahoitetaan pääosin julkisin verovaroin, minkä vuoksi niiden on oltava kaikkien kansalaisten ulottuvilla ja vastata mahdollisimman tarkoituksenmukaisesti kansalaisten tarpeita aina terveydenhuollosta varhaiskasvatukseen ja vanhustyöhön. Julkisen organisaation johtamisessa on muutamia haasteellisia erityispiirteitä, kun sitä verrataan yksityiseen sektoriin vastaavan aihekokonaisuuden tiimoilta. Toimintaa ohjaavat erilaiset lait ja niiden tuomat vaatimukset sekä hyvän hallintotavan periaatteet, jotka on ehdottomasti huomioidava johtamisessa.

Julkisen sektorin johdossa olevat henkilöt ovat aina virkavastuussa ja toimivat vahvan poliittisen ohjauksen alaisina, sillä johtamisen tulee olla avointa ja läpinäkyvää. Tätä nykyä julkisella sektorilla kiinnitetään aikaisempaa enemmän huomiota erilaisiin talouden toimenpiteisiin, sillä menot kasvavat ja tulot pienentyvät. Talouden epätasapaino aiheuttaa niin Suomessa kuin muualla maailmassa aikaisempaa tarkemman talouden tarkastelun, jotta menot ja niiden kasvu saataisiin aisoihin ja talous elpymään. (Sydänmaanlakka 2015, 14–15.)

##### 4.1 Julkinen johtaminen ja talous

Kaupungin ja valtion johtamisessa voi olla merkittäviä eroja. Sydänmaanlakan (2015, 17) mukaan myös valtion viraston johtaminen voi poiketa hyvinkin paljon esimerkiksi tietyn ministeriön osaston johtamisesta. Ison kaupungin ja pienen kaupungin johtamisessa ja johtamiskäytänteissä puolestaan voi olla eroavaisuuksia, jotka on hyvä pitää mielessä, kun lähdetään miettimään johtamistyön yhtäläistymistä niin julkisen sektorin sisällä kuin yksityisen ja julkisen sektorin välillä. Samat perusasiat ovat kuitenkin johtamisen ytimessä molemmissa edellä mainituista tapauksista.

Julkista hallintoa on jo pidempään haluttu kehittää hajautetumpaan, joustavampaan, verkostomaisempaan ja tulostavoitteellisempaan suuntaan ja julkishallinnossa talouden johtaminen on yksi toiminnan tärkeimmistä osista osana jokaisen johtaja tulosvastuuta ja toimintakenttää (Lebedeff 2011, 92). Tulostavoitteellisen johtajan on päästävä yksikössä tai toiminnassa tavoitteeksi asetettuihin tuloksiin resursseilla, jotka suunnitelmien mukaan on annettu käytettäväksi. Niin

toiminnalliset kuin taloudellisetkin tavoitteet on määritelty vuosisuunnitteluprosessissa, jonka mukaan julkiselle hallinnolle määritellyt resurssit kohdennetaan ja kerätään edistämään kansalaisten hyvinvointia. (Virtanen & Vakkuri 2016, 10–11.)

Myös ilmiöt, joihin johdon ja hallinnon tulee puuttua, muuttuvat enenevässä määrin monimutkaisemmiksi ja asioita pitäisi pystyä tarkastella nykyistä huomattavasti laajemmasta näkökulmasta. Yhdelle virastolle tai toimielimelle osoitetulla määrärahalla ei välttämättä saada aikaan tavoiteltuja vaikutuksia, vaan tarvitaan yhteistä asioiden tarkastelua, jotta on mahdollista synnyttää yhteiskunnallista vaikuttavuutta (Sydänmaanlakka 2015, 28–29). Jotta ongelmia pystyttäisiin hoitamaan eri hallinnon alojen ja virastojen yhteistyönä, tulisi kustannuksia tarkastella mahdollisimman laajasti. Ongelmat ei ratkea siten, että kukin yksikkö tai virasto tuottaa mahdollisimman tehokkaasti omia suoritteitaan, vaan tarvitaan laajempaa kokonaisuuksien tarkastelua (Raudasoja & Suomela 2014, 15–16).

#### 4.2 Kaupunkiorganisaation johtaminen

Kaupungin johtaminen on myös kaupungin asukkaiden itsehallintoa, jota toteutetaan hallituksessa ja valtuustossa sekä lautakunnissa toimivien luottamushenkilöiden toimesta. Myös kaupungin johtajat sekä johtavat viranhaltijat ja lähiesimiehet omassa roolissaan toteuttavat tätä samaa johtamista ja kaupungin johtaminen muodostuu kaksiosaisesti sekä virkamiesjohtamisesta että poliittisesta johtamisesta. Erityisen tärkeäksi nousee näiden tahojen välinen yhteistyö, jotta asetetut tavoitteet saavutetaan. Kaupunkiorganisaatio puolestaan on kokonaisuus, joka muodostuu erilaisista konsernin sisäistä ja ulkoisista yksiköistä. (Sydänmaanlakka 2015, 126–127.)

Lauslahden (2003, 43) mukaan kaupungin johtaminen toiminnan tasolla eli operatiivisella tasolla on pitkälti samanlaista kuin yrityksissäkin. On kuitenkin huomioitava kaksi kaupunkiorganisaation johtamiseen vaikuttavaa merkittävää tekijää, joista ensimmäinen on se, kuinka kaupunkilaisista lähtevä ja johdettu järjestelmä muodostuu. Toinen huomioitava tekijä on, kuinka kaupunkilain asettamat vaatimukset ja säännökset täytetään. Erilaiset johtamiskäytänteet ovat läsnä päivittäisessä arjessa, sillä se kertoo miten laadullisesti, taloudellisesti ja kaupunkilaislähtöisesti palveluita tuotetaan. Täten johtamisjärjestelmä vaikuttaa merkittävästi myös sekä palveluiden maksullisuuteen että maksuttomuuteen ja osaltaan myös laajuuteen (Sydänmaanlakka 2015,

131). Johtamistyötä on suositeltava keskittää näihin asioihin, sillä niihin on mahdollista kunnissa suoraan vaikuttaa.

Myös Anttonen (2011) tutkii teoksessaan kuntien menestystekijöitä ja korostaa, että ratkaisevat erot eri kuntien menestyksessä syntyvät nimenomaan vahvasta talousosaamisesta ja tarkasta taloudenpidosta, joihin kuuluvat muun muassa tarkka menokuri, talousajattelun priorisointi sekä investointien oikeanlainen mitoitus. Menestystekijäksi voidaan nähdä myös vahva johtaminen, johon puolestaan kuuluu edellä mainittujen talousnäkökulmien lisäksi oikeanlainen päätöksenteon kulttuuri, toimiva roolien jako päättäjien ja valmistelun välillä sekä tasapaino ja kaupungin kehittämisestä ja vetovoimasta huolehtiminen. (Anttonen 2011, 147–148.)

#### 4.3 Toiminnan ja talouden yhteydet

Organisaatiossa talouden eri osa-alueet nivoutuvat tiiviisti osaksi kaikkea toimintaa ja toiminnasta kertovat numerot ovat taloutta. Talouden käsitteitä ja laskelmia puolestaan kohdataan jatkuvasti kaikenkokoisissa yrityksissä. Kun luetaan talousosastojen ohjeita, keskustellaan asiantuntijoiden kanssa, valmistellaan materiaaleja päätöksentekoa varten tai ollaan esimerkiksi johtoryhmän kokouksissa, tulee näitä käsitteitä sekä laskelmia ymmärtää. Talouden perusasioista tulisi organisaation eri tasoilla olla ymmärrys, vaikka taloushallinnon toiminnot olisi tehokkaasti ulkoistettu. (Sydänmaanlakka 2016, 192–193.) Valitettavan usein kuitenkin nimenomaan johtoryhmien kokouksissa talousasiat tai budjetin seuranta on erillisenä osiona, vaikka ymmärrys tulisi olla kaikilla osallistujilla asemaan tai virkaan katsomatta. Lisäksi monet työntekijät vaikuttavat suoraan talouden tuottaman tiedon syntyprosessiin, joten kun talouskäsitteet on yhtenäisesti ymmärretty koko organisaatiossa, virheellisten johtopäätösten teko vähenee. Tämän näkökulman kautta on helpompi nivoa yhteen kokonaisuus, jossa yhdistyvät muun muassa talous, markkinat ja asiakkaat sekä sisäiset prosessit, ja näiden näkökulmien takana seisoo vahvasti myös talous ja sen luvut. (Alhola & Lauslahti 2005, 10–12.)

Raudasojan & Johanssonin (2009, 14–16) mukaan keskeisimpiä osa-alueita talouden johtamisessa ovat talouden ja toiminnan suunnittelu ja seuranta sekä sisäinen valvonta ja esimiehen tulisikin hallita talouden osalta yhteydet taloudellisiin seuraamuksiin sekä siihen, mistä kustannukset syntyvät. Myös talouden kokonaisuuden ymmärtäminen on keskeinen osa esimiehen roolia ja vastuuta ja hänen tulee ymmärtää kaikkia taloushallinnon tehtäviä aina tiliöinnistä vaativaan talouden suunnitteluun ja raportointiin. Esimiehen on ymmärrettävä myös talouden seu-

rannan ja suunnittelun tarkoitus sekä kyky hyödyntää talousohjauksen välineitä, kuten taloussuunnitelmaa ja erilaisia johdon raportteja. Esimiehen on myös seurattava budjetin toteutumisesta ja tehtävä vaadittavia johtopäätöksiä ja tarvittavia korjausliikkeitä tehtyjen havaintojen pohjalta. Osa esimiehen vastuuta on talouden ja toiminnan ennakoiminen lyhyellä ja pitkällä tähtäimellä sekä ennakkoluuloton vaihtoehtojen punnitseminen ja parhaiden käytäntöjen valinta (Alhola & Lauslahti 2005, 17–18). Tärkeä on tuntee sisäisen valvonnan menetelmät ja ymmärrettävä talouteen liittyvät riskit.

Resurssien vähenemisen seurauksena eri virastot ja toimielimet ovat joutuneet miettimään toimintaansa pidemmällä aikavälillä, jolloin korostuu kaiken toiminnan ennakointi, jonka avulla ei pyritä pelkästään lyhyen tähtäimen säästöihin vaan varaudutaan myös tuleviin kustannuksiin. Kaikkea toimintaa tulee pystyä tarkastella taloudellisestakin näkökulmasta ja enenevässä määrin ennakkoinnin tueksi tarvitaan tulevaisuuteen suuntaavia laskelmia aina investointilaskelmista toimintolaskentaan. Laadukkaat toteutusprojektit sekä kustannustehokkaat hankinnat auttavat löytämään taloudellisia ratkaisuja ja hallitsemaan kustannuksia, joita mietitään jo strategiatyövaiheessa ja tarkennetaan vielä toiminnan ja talouden suunnittelun yhteydessä. (Raudasoja & Suomela 2014, 78–79.)

#### 4.4 Talouden raportointi

Talouden raportointi on paljon muutakin kuin talouden tuottamia tulos- ja tasetietoja ja raportointia, jolla pyritään luomaan kokonaiskuvaa niin yrityksen toimintojen taloudellisesta kuin toiminnallisestakin tilasta. Raportoinnin olisi tärkeä kertoa siitä, miten yrityksellä on mennyt, miksi näin on mennyt ja mihin suuntaan tulevaisuudessa ollaan menossa. Raportoinnista tulee käydä ilmi myös, miten eri tekijät ovat vaikuttaneet vallalla olevaan tilanteeseen ja miten ne tulevat vaikuttamaan tulevaisuudessa. Johtamiseen liittyy eri aikaulottuvuuksia eikä johtaminen ole ainoastaan tulevaisuuden johtamista, sillä menneet tapahtumat ja toimenpiteet muodostavat aina pohjan tulevalle kehitykselle. (Alhola & Lauslahti 2005, 171–173.) Jotta raportoinnin avulla voidaan reagoida muutoksiin mahdollisimman aikaisessa vaiheessa, tulee raportoinnin käsitellä mahdollisimman monipuolisesti historiaa, nykyhetkeä sekä tulevaisuutta. Raportointi on toimivaa ja antaa riittävän kuvan yrityksen talouden tilasta ja strategian toteutumisesta, kun se ennakoii, analysoi ja reagoi.

Raportointi on mahdollista jakaa strategiseen neljännesvuosiraportointiin sekä operatiiviseen raportointiin. Strategiaraportoinnin on tarkoitus antaa suuntaa tulevaisuudesta, kun taas lyhyemmän aikavälin kuukausiraportointi kertoo yksityiskohtaisemmin nykytilanteesta ja toimii johdon apuna lyhyemmällä tähtäimellä. Strategiaraportoinnin ja sen mittareiden tulee olla tasapainossa toiminnan johtamista tukevan eli operatiivisen raportoinnin kanssa, jolloin mittaristoon liittyvät tekijät tulevat kuukausittaisessa raportoinnissa esille täsmällisempinä ja kertovat tarkemmin operatiivisesta toiminnasta.

Raudasojan & Suomelan (2014, 78–79) mukaan raportointi on mahdollista jakaa strategisen ja operatiivisen raportoinnin ohella myös ulkoiseen ja sisäiseen raportointiin riippuen siitä, millä tasolla ja kuinka laajasti raportointi halutaan toteuttaa. Sisäinen raportointi kattaa usein joukon keskeisiä tunnuslukuja, joita välitetään avainhenkilöille ja joiden avulla annetaan johdolle palautetta yrityksen suoriutumisesta sekä kohdennetaan huomio mittareihin, joilla voidaan parantaa yrityksen suorituskykyä. Visio- ja strategiatason seurannassa voidaan tarkastella hyvinkin pitkän aikajänteen visiota ja tavoitteita, kun taas toimintatason seurannassa vastataan kysymyksiin siitä, meneekö vuosi suunnittelun mukaisesti, riittävätkö rahat, onko yrityksen vakavaraisuus ja kannattavuus kunnossa sekä onko kehittymisen edellytykset olemassa (Åkerberg 2017, 55–57).

Tehtävätason raportoinnin tarkoitus puolestaan on tarkastella, onko päivittäinen toiminta toteutettu laadukkaasti ja tehokkaasti (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 9). Kuukausiraportointi on hyvin usein osa johtoryhmän tai muun yrityksen ohjausryhmän palaveria. Raportointi sisältää lukujen lisäksi muun muassa analyttisyyttä, johtopäätöksiä ja uusia päätösehdotuksia. Raportoinnin muoto, jakelu- ja käsittelytavat ovat hyvin moninaisia ja vaihtelevat yrityksestä riippuen. Osassa yrityksistä raportointi voi kytkeytyä täysin mittaristoon ja signaaleihin, kun taas toisissa yrityksissä raportointi voi olla hyvin laajaa. (Alhola & Lauslahti 2005, 192–194.)

#### 4.5 Talousohjaus johtamisessa

Neilimon & Uusi-Rauvan (2005, 12–13.) mukaan johtamisen avulla organisaatiota ohjataan kohti sille asetettuja tavoitteita ja talousohjauksen tarkoitus on tukea johtamista monilla eri tavoilla. Yrityksen johdon tärkein tehtävä on suunnitella ja toteuttaa toimintaa sekä valvoa tuloksia. Talouden johtamisen voidaan katsoa muodostuvan näistä kolmesta näkökulmasta ja talouden johtamisen tavoitteet sekä niiden saavuttaminen määritellään tarkoin esimerkiksi budjetoimalla. Talousjohdon on tärkeä toteuttaa näistä suunnitelmia omassa johtamistyössään päivittäin ja

yrittäjien toimintojen johtamista voidaankin kutsua myös talousjohtamiseksi, jolloin etenkin yrityksen talousyksikön merkitys korostuu.

Taloudellisen johtamisen suunnittelutehtävissä toiminnalle asetetaan taloudelliset tavoitteet eli luodaan esimerkiksi budjetti ja siihen työkalut (Järvenpää ym. 2015, 319). Talousjohto omalta osaltaan toteuttaa suunnitelmia päivittäisessä johtamistyössään ja kehittää toimintaa tavoitteiden mukaisesti kehittämällä esimerkiksi tietojärjestelmiä ja raportointia. Talousjohtamisen valvonta-tehtävissä puolestaan tärkeä on tarkkailla ja seurata suunnitelmien sekä tavoitteiden toteutusta, joita talousjohto raportoi kuukausittain toteutuneista tapahtumista taseen, tuloslaskelman, kassavirran sekä tuotekustannusten osalta ja analysoi poikkeamia sekä niiden syy-seuraussuhteita. (Raudasoja & Johansson 2009, 177–179.)

Kaupungin talousohjaus on enenevässä määrin muuttunut ja edelleen muuttumassa perinteisestä resurssien ohjaamisesta enemmän tulosohjauksen suuntaan. Kuntien yksi keskeinen talouden ohjauksen väline talousarvio on kehityksen mukana muuttunut enemmän tulosbudjetin kaltaiseksi ja kaupunkioorganisaatioiden talouden ohjauksessa tarkastelun kohteena ovatkin yleensä budjetointi sekä taloussuunnittelu ja erilaiset arviointiin sekä tarkastukseen liittyvät asiat. Voimavarojen rajallisuus usein pakottaa budjettipäätöksissä tekemään valintoja, jolloin voidaan puhua priorisoinnista. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 22–25.)

Raudasojan & Johanssonin (2009, 188–190) mukaan laskentatoimen ydinosaa puolestaan ovat kustannuslaskenta ja talousohjaus, joiden avulla pyritään tukemaan johtamista. Kunnissa laskentatoimen rooli on merkittävä talouden ohjauksessa, sillä laskentatoimi tuottaa tärkeää informaatiota kaupungin ja kaupunkikonsernin taloudesta johtamisen tueksi. Kaupungin ja konsernin johtamisessa on olennaista saada tietoa esimerkiksi vaihtoehtoisista kustannuksista, tulo-rahoituksen riittävydestä, kustannusvaikutuksista sekä investointien vaatimasta rahoituksesta. Taloudellisessa informaatiossa on lähtökohtaisesti ajatus organisaation toiminnan mallintamisesta sekä taloudellisten syy-seuraussuhteiden analysoinnista, mikä osaltaan tukee johdon päätöksentekoa ja tavoitteiden asettamista, sillä jokaisella organisaatiossa päätettävällä ja tehtävällä asialla on taloudellisia vaikutuksia ja seurauksia (Laamanen 2005, 42). Tämän vuoksi talousjohtajan on kyettävä toimimaan mahdollisimman kokonaisvaltaisesti ja hänellä on oltava kokonaisnäkemys siitä, mitä organisaatiossa milloinkin tapahtuu. Yksittäisen esimiehen näkökulmasta on olennaista tietää, miten juuri hän kykenee parhaiten hyödyntämään ammattilaisen näkemystä, osaamista ja tukea.

#### 4.6 Tunnuslukujen merkitys talouden johtamisessa

Järvenpää (2015, 330–331.) mukaan suorituskyvyn mittaamisen ja suorituksen mittaamisen välillä voidaan havaita muutamia eroavaisuuksia niiden merkityksessä, vaikka ne kuulostavatkin yhtäläisiltä termeiltä. Suorituskyvyllä mitataan lähtökohtaisesti tulevaan suuntaavaa laajemman näkökulman toivossa, kun taas suorituksen mittauksella tarkoitetaan tapahtuneen suorituksen mittaamista. Suorituskyvyn mittaus liittyy usein strategiaan ja sen mittarit asetetaan usein niin, että ne tukevat mahdollisimman pitkälle organisaation suoriutumista alueilla, joihin on osoitettu tavoitteita. Suorituskykyä mitattaessa mitataan tärkeimpiä menestystekijöitä, joille määritellään tunnusluvut, joilla tekijöitä mitataan. Erilaisten tunnuslukujen avulla sekä niiden kautta yritys voi luotettavasti mitata suorituskykyään.

Tunnusluvut voivat olla sekä taloudellisia että ei-taloudellisia ja taloudellista suorituskykyään yritys voi mitata muun muassa tilinpäätöksestä, jolloin puhutaan tilinpäätösanalyysistä. Tilinpäätösanalyysin kolme tärkeintä talouden suorituskykyä mittaavaa tekijää ovat kannattavuus, maksuvalmius ja vakavaraisuus. Kannattavuuden tunnusluku kertoo lähtökohtaisesti yrityksen kyvyn tuottaa voittoa, kun taas maksuvalmius on tunnuslukuna hyvä taloudellisen suorituskyvyn mittari, joka kertoo yrityksen kyvyn selviytyä juoksevista kuluista (Lönqvist & Kujansivu & Antikainen 2006, 11, 61). Maksuvalmiutta voidaan mitata sekä staattisella taseeseen perustuvalla, että dynaamiseen rahavirtoihin perustuvalla mittareilla. Vakavaraisuuden tunnusluku puolestaan kertoo yrityksen kyvyn selviytyä suunnitellusta velkojen maksusta. Kaikenlainen mittaaminen on perusedellytys sille, että johtaminen voi perustua tietoon. Mittaamisen avulla hyvinkin hajanaisista tiedoista voidaan rakentaa tarpeita vastaava tietokanta, joka tukee suorituskyvyn mittaamista ja tätä kautta esimerkiksi erilaisten tunnuslukujen muodostaminen on mahdollista. (Laamanen 2005, 47.)

Virtasen ja Vakkurin (2016, 33–34) mukaan talouden johtamisen mittareista käytetään useimmiten nimitystä tunnusluku, jonka tarkoitus on mitata erilaisia taloustavoitteita numeraalisesti. Tunnusluvut voivat olla joko suhteellisia tai absoluuttisia ja ne mahdollistavat talousjohtamisen numeraalisen mittaamisen, tarkan tavoitealueen määrittämisen sekä vertailun sisäisiin tulosityksiköihin ja toisiin yrityksiin. Taloustavoitteet on määriteltävä, jotta johtamista voidaan suorittaa tunnuslukujen avulla. Tunnusluville tulee myös asettaa tavoitearvot, ja tunnusluvilla johtaminen alkaakin asettamalla tunnuslukujen tavoitearvot, kunnes vuoden lopussa analysoidaan toteumaa ja verrataan toteuma- ja tavoitelukuja budjettiin vuoden päättyessä (Neilimo 2005, 30–31).

Taloudellisten ja erilaisten muiden fyysisten mittareiden laskemiseen tarvittava tieto saadaan nykyään melko helposti jo olemassa olevista kehittyneistä järjestelmistä tai seuraamalla organisaation toimintaa suoraan suorittavalla tasolla. Suorituskyvyn mittaamisella määritetään tai selvitetään tunnuslukujen avulla jonkin liiketoiminnallisen tekijän tila ja suorituskyvyn mittaaminen onkin perinteinen johtamisen ohjaustyökalu ja mittaaminen osa sen toiminnan ohjausta. Nykyään puhutaan aikaisempaa huomattavasti enemmän tasapainotetusta mittaamisesta, jossa valitut mittarit kuvaavat tasapainoisesti ja mahdollisimman monesta näkökulmasta organisaation menestystekijöitä sekä kilpailuasemaa. (Lönnqvist & Kujansivu & Antikainen 2006,11, 68–69.)

Ylimmän johdon mittarit painottuvat hyvin usein strategiaan ja taloudellisiin näkökulmiin huomattavasti enemmän kuin operatiivisiin näkökulmiin. Operatiiviset mittarit puolestaan korostuvat, kun mennään organisaatiossa alemmille tasoille (Alhola ja Lauslahti 2005, 155–156). Yrityksessä tai organisaatiossa on hyvä nostaa strategiasta johdetut kriittiset menestystekijät ennustamisen ja seurannan ykköskohteiksi, sillä lähtökohtana on usein se, että strategia on selkeä ja organisaatioon onnistuneesti jalkautettu. Vain tällä tavoin kriittiset menestystekijät sekä niihin liittyvät avainmittarit on mahdollista määrittellä onnistuneesti. (Åkerberg 2017, 95–96.)

Talous, mittarit ja tuloksellisuus liitetään usein tiiviisti toisiinsa, mutta nimenomaan mittareiden avulla tehdään tuloksellisuusarvioinnista konkreettista ja ennen kaikkea näkyvää. Julkisen hallinnon tuloksellisuuden mittaamisessa on ensisijaisesti kyse päätöksentekoa tukevan tiedon tuottamisesta sekä sen hyödyntämisestä ja tuloksellisuusarviointi palveleekin julkisessa hallinnossa useita eri päämääriä, ennen kaikkea tilivelvollisuuden todentamista. Tämän lisäksi tuloksellisuuden arviointi palvelee toimintapoliittikkojen uudelleenarviointia sekä -määrittelyä ja kaikkea suunnittelua sekä kontrollia, jolloin tuloksellisuuden mittaamisella on suora yhteys suorituskyvyn hallitsemiseen, mikä puolestaan on tuloksellisuuden mittaamista sekä arviointia ja erilaisilla mittareilla johtamista. (Virtanen & Vakkuri 2016, 17–19, 80–81.)

## 5 Talousjohtaminen

Järvenpään (2015, 13–14) mukaan organisaatioita ohjataan kohti asetettuja tavoitteita johtamisen avulla. Taloudella johtamisen tärkein tehtävä on varmistaa, että taloudelliset tavoitteet saavutetaan annettujen raamien puitteissa. Talousjohtamisen perustehtävät sekä taloudelliset tavoitteet tulee ymmärtää, jotta organisaation talousjohtamisen perusta on kunnossa ja talousohjaus voidaan luokitella onnistuneeksi sekä tehokkaaksi tavaksi pyrkiä kohti asetettuja tavoitteita.

### 5.1 Tiedolla johtaminen ja tieto johtamistyössä

Järvenpään (2015, 65–68) mukaan suurimman merkityksen tiedolla johtamisessa saa sekä tiedon oikeellisuus että sen oikeanlainen käyttö, jonka puolestaan voidaan nähdä nojaavan vahvasti organisaation strategiaan. Tiedolla johtaminen voidaan eri toimialoilla ja johtotehtävissä työskentelevien välillä nähdä ja määritellä hyvinkin monella tavalla ja moninaisesti, riippuen henkilön omasta historiasta sekä kokemuksista. Tiedolla johtaminen nähdään yleisesti toimintatapana, jossa oikeanlaista tietoa hyödynnetään sekä käytännön työssä että johtamisessa aina päätöksentekoon saakka. Tiedolla johtaminen on mielenkiintoinen kokonaisuus, jossa tietoa haetaan, valitaan, analysoidaan, raportoidaan ja tehdään lopulliset johtopäätökset, joista lähdetään rakentamaan esimerkiksi kehitysehdotuksia (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 39).

Tiedolla johtamisen tarkoituksena perimmiltään on todellisuuteen perustuvan kokonaiskuvan muodostaminen sekä organisaation sisäisestä että ulkoisesta toimintaympäristöstä, sillä nämä toimintaympäristöt täydentävät toisiaan. Tiedolla johtamisella luodaan kuvaa tilanteesta missä olemme nyt ja mihin olemme menossa seuraavaksi, tunnistetaan toimintaan liittyviä riskejä ja arvioidaan niitä sekä tehdään toimintasuunnitelmaa siitä, mihin toimenpiteisiin ryhdytään tilanteen kartoituksen jälkeen. (Jalonen & Laihonon & Lönnqvist 2009.)

Åkerbergin (2017, 122–123) mukaan tiedolla johtaminen perimmäisin tavoite on käyttää saatua tietoa hyväksi päätöksenteossa, mutta kaikki lähtökohtaisesti perustuu organisaation strategiaan ja tavoitteisiin, jotka määrittelevät organisaation kannalta tärkeät ja merkitykselliset asiat. Tiedolla johtamisessa on tärkeää, että tiedolla johtamisen prosessi tukee organisaation tavoitteita, ja että tunnistetaan ne tekijät, jotka ovat tärkeitä ja joiden avulla organisaation päätehtävän suorittamista voidaan parhaiten tukea. Tiedolla johtaminen ei missään tapauksessa ole eril-

linen osio organisaation tavoitteista tai toiminnasta vaan osa niiden toteuttamista (Sydänmaanlakka 2012, 177).

## 5.2 Tiedolla johtaminen kaupunkiorganisaatiossa

Sydänmaanlakka (2015, 155–158) mukaan Usein tiedolla johtamista syvennyttään tarkastelemaan julkisen sektorin sekä kaupunkiorganisaation kautta tasolla ja usein julkisen organisaation johtamiseen tiedolla johtamisen näkökulmasta liittyy joitain erityispiirteitä organisaation toiminnan ja sen luonteen vuoksi. Julkisen sektorin tiedolla johtaminen on verrattain erilainen, kun sitä lähdetään vertaamaan edelleen yksityiseen sektoriin. Tiedolla johtamisella on kuitenkin organisaatiosta riippumatta samankaltainen lähtökohta sekä yksityisellä että julkisella sektorilla, eli keskipisteenä voi olla yrityksessä tai organisaatiossa oleva taloudellinen tieto, jota työstetään hyödynnettäväksi. Kaupunkiorganisaatiossa tiedolla johtamisen erityispiirteitä ovat muun muassa päätöksenteon poliittisuus, tulosvastuu rahojen sekä voimavarojen käytöstä ja järjestäytyneet lautakaupunkitoiminta. Kaupunkipuolella usein korostuu se, miten paljon tarkemmin julkisin varoin tuotettua toimintaa ja palveluita tulee pystyä perustelevaan. Yksityissektorilla harjoitettu liiketoiminta, kun ei lähtökohtaisesti missään tilanteessa yllä samanlaisen perusteltavuuden taakse. Tämän vuoksi tiedon tulisi olla mahdollisimman avointa, selkeää, läpinäkyvää ja viestinnällisesti oikealla tavalla ilmaistua.

Julkisessa taloudessa on lopulta kyse erilaisista prosessista, jolla julkisen hallinnon päätöksentekoprosessissa määritellyt resurssit arvioidaan, kerätään ja kohdennetaan edistämään kansalaisten hyvinvointia. Julkisessa taloudessa on kyse myös tehokkuudesta, jolla koko demokraattista päätöksentekoprosessia organisoidaan ja johdetaan. Julkinen sektori tunnistaa usein tiedon ja tiedolla johtamisen hyvin keskeiseksi resurssiksi, mutta sitä ei hyödynnetä riittävästi. Tietoa kuitenkin käytetään olemassa olevien raamien puitteissa niin hyvin kuin mahdollista julkiselle organisaatiolle tyypillisessä ja tarkoin valvotussa määrärahaohjauksessa. (Virtanen & Vakkuri 2016, 11–12.)

## 5.3 Taloustieto johtamisen työkaluna

Julkisessa hallinnossa talouden johtaminen on toiminnan johtamisen jälkeen yksi merkittävimmistä osista jokaisen johtajan tehtäväkuvaa ja tulosvastuuta. Tulosvastuulla tarkoitetaan sitä,

että jokaisen johtaja ja esimiehen on päästävä sekä kaikessa toiminnoissaan että yksikössään tavoitteeksi asetettuihin tuloksiin suunnitelmien mukaan käytettäväksi tarjotuilla resursseilla. Kunkin yksikön taloudelliset ja toiminnalliset tavoitteet on määritelty vuosisuunnitteluprosessissa. (Raudasoja & Johansson 2009, 12–13.) Tulosityksiköiden johtajat hyödyntävät taloustietoja johtamisessa eri tavoin riippuen siitä, minkälaisen merkityksen he antavat taloudelliselle tiedolle johtaessaan yksikköään ja tehdessään sitä koskevia päätöksiä. Talouden informaatiota hyödynnetään johtamisen työkaluna yleisesti ennen kaikkea poliittisten päätösten sekä strategisten tavoitteiden saavuttamisessa ja mittaamisessa, mutta myös julkisten varojen sekä resurssien raportointi vaatii tarkkaa talouden informaatiota. Taloustiedon hyödyntämisessä sekä käytössä korostuukin taloustiedon merkitys osa toiminnan suunnittelua. Taloudellinen tieto on myös osa strategiatyötä ja toimii sekä seurannan että ennakkoinnin tukena. (Virtanen & Vakkuri 2016, 55.)

Järvenpään (2015, 62–64) mukaan taloustietoja pidetään yleisesti tärkeänä tekijänä johtamistyössä, sillä taloudellinen tieto antaa ohjaavat raamit, joiden puitteissa toimintaa suunnitella ja toteuttaa. Taloustiedon hyödyntämisessä korostuvat usein tietojen analysoinnin ammattimaisuus sekä toimialakohtaisen toiminnan tuntemus. Vahva toiminnan tuntemus mahdollistaa laadukkaan ja mahdollisimman oikeellisen taloustietojen hyödyntämisen, mihin kuuluu tiiviinä osana myös tietojen analysointi. Analyyseista tehdyt johtopäätökset antavat suuremman merkityksen kaikelle taloudelliselle informaatiolle ja tiedon analysoinnin lähtökohtainen tarkoitus onkin nähdä lukujen taakse sekä tehdä näiden havaintojen pohjalta toimenpiteitä tai korjausliikkeitä esimerkiksi talousarvioon (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 55).

Virtasen ja Vakkurin 2016, 133–135 mukaan Taloudellinen tieto ja talousmateriaali sisältää pääasiassa tietoa numeraalisessa muodossa, mutta myös määrällisiä sekä laadullisia tekijöitä ja muita erilaisia, toimiala- ja toimintakohtaisia mittareita, analyysijä sekä raportteja. Taloustiedon merkitys kasvaa enenevässä määrin ja sen tulisikin olla yksi tekijä kaikkien muiden tietomuotojen joukossa. Päätöksenteossa on ensiarvoisen tärkeää koota tietoa mahdollisimman monesta eri näkökulmasta, sillä pelkästään taloustiedon pohjalta tehdyistä päätöksistä jää pois tärkeät toiminnan ja käytännön näkökulmat. Ihannetilanteessa talouden ja toiminnan tulisi kulkea tiiviisti rinnakkain, jotta niin johtamisessa kuin päätöksenteossakin lopputulos olisi mahdollisimman kattava ja palvelisi kaikkia käyttäjiä.

Raudasojan ja Johanssonin (2009, 61–64) mukaan taloustieto ja hyödyntäminen nähdään yleisesti merkittävänä osana johtamistyötä ja taloudellisen tiedon muoto vaihtelee merkittävästi riippuen toimialasta ja tulosityksiköstä sekä sen toiminnasta ja tavoitteista. Toiset yksiköt voivat joutua raportoimaan talouttaan nopeista muutoksista johtuen lähes päivätasolla, kun taas osas-

sa toiminta voi olla läpi vuoden niin vakiintunutta, että suuria muutoksia ei tapahdu. Tässä korostuu myös se, miten paljon erilaisia talouden tunnuslukuja sekä mittareita toiset yksiköt tarvitsevat toimintansa seurantaan ja suunnitteluun, kun taas toiset yksiköt pärjäävät vähemmällä tai kevyemmällä määrällä taloudellista informaatiota. Toiminnan luonteesta riippuen raportoinnin taso voi vaihdella hurjastikin, riippuen kuinka vakiintunutta tai muutosaltista toiminta kussakin tulosityksikössä on (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 96).

#### 5.4 Taloudella johtamisen ja ohjaamisen rooli

Talousohjauksen rooli taloudellisissa tiedoissa nähdään pitkälti tiedon tuottajana sekä raportoijana, sillä talousohjaus on merkittävä osa talouden johtamista. Suurimpaan arvoon nouseekin usein juuri taloudellinen informaatio, minkä kautta yrityksen tai organisaation toimintojen johtamisesta voidaan käyttää termiä talousjohtaminen, jolloin kunkin taloudellisen yksikön merkitys korostuu entisestään. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12–13.) Johtajilla tiedon käyttäjinä on selkeä visio siitä, että talousohjauksen ja talousjohtamisen rooli kasvavat entisestään, sillä talouden informaatiota tarvitaan toiminnan avuksi ja tueksi koko ajan enemmän.

Järvenpään (2015, 122) mukaan taloudellinen tilanne yhteiskunnassa kiristyy, mikä kiristää myös ohjauksen roolia. Tällöin myös talouden ohjaaminen on siirtymässä vahvasti tulosityksiköiden ulkopuolelle, minkä johdosta taloutta ohjataan aiempaa aggressiivisemmin yksiköiden ulkopuolelta. Talousohjauksen raportoinnin tulee lähtökohtaisesti tukea johtamista sekä katsottaessa tulevaisuuteen että tarkasteltaessa mennyttä, sillä talousohjauksella on merkittävä rooli budjetin laadinnassa ja ennen kaikkea niiden seurannassa. Talousohjaus kerää dataa ja tietoa ja laatii raportit, joiden avulla johtajien on helpompi seurata budjettia ja hallita asetettuja määrärahoja.

Tulosityksiköiden johtajat ja päättäjät hankkivat taloustietonsa pääasiassa talousohjauksen tuottamista raporteista sekä organisaation ulkopuolisista lähteistä kuten Internetistä ja esimerkiksi muista kunnista. Muiden kuntien ja kaupunkiyhtymien taloudellisia tietoja ja muuta organisaation ulkopuolella olevaa tietoa hyödynnetään yleisesti etenkin vertailtaessa ja analysoitaessa toimintaympäristöä Alhola ja Lauslahti (2005, 209–211). Vertailutietojen osalta eri yksiköiden johtajat joutuvat kuitenkin huomioimaan, että kuntien väliset tiedot eivät välttämättä ole suoraan vertailukelpoisia, sillä esimerkiksi raportoinnissa ja seurantaväleissä voi olla eroavaisuuksia. Tällaiset tekijät tulee huomioida, kun vertaillaan omien yksiköiden taloudellisia tietoja esimerkiksi naapurikaupunkiin tai muuhun vertailukohteeseen.

Raudasojan ja Johanssonin 2009, 195–202) mukaan talousohjauksen rooli on merkittävä osa toiminnan johtamista, mutta siihen liittyy myös haasteita ja riskejä sekä erilaisia uhkakuvia talousohjauksen saralla, sillä esimerkiksi tavoitteita pitäisi pystyä myös tarkastelemaan kriittisesti. Taloutta tulisikin julkisella sektorilla ohjata myös kaupungin keskushallinnon ulkopuolelta ja tiedostaa riskit, mitä tapahtuu, jos kunkin tulosyksikön toimialan tuntemus talousohjaamisessa jää yhden henkilön varaan. Tällainen riski korostuu, mikäli tuntemus on yhden ihmisen varassa, sillä tuottaakseen mahdollisimman laadukasta analyysia ja johtopäätöksiä raporteista tarvitsevat laskentatoimen ja talouden asiantuntijat vahvaa tuntemusta toiminnasta ja toimialasta. Toiminnan luonteen vuoksi voidaan taloutta joutua ohjaamaan tulosyksiköissä eri tavoin, jolloin yhden henkilön ei voida olettaa hallitsevan jokaisen yksikön toimintaa sekä sen luonnetta optimaalisella tarkkuudella.

### 5.5 Taloudellisen tiedon hankinta ja sen muodot

Taloustieto on johtamisen työkaluna ennen kaikkea numeraalista tietoa, johon liittyy myös erilaisia laatu- ja määrätekiäjiä sekä mittareita, analyyseja ja tunnuslukuja. Kun taloustietoa esitetään, on graafinen muoto yleisesti hyväksytty, selkeä ja havainnollistava keino saada monimutkaisia ja laajojakin kokonaisuuksia hahmotettua paremmin Järvenpään (2015, 131–132). Esitysmuoto on myös hyvin johtaja- ja tulosyksikkökohtainen valinta, sillä toiset tykkäävät luvuista, toiset taulukoista ja toiset graafista. Tulosyksikön kokoa merkittävämpi tekijä esitysmuotoa valitessa on se, minkälaisia palveluita yksikkö tarjoaa ja minkälaisia toimintoja yksikkö sisältää. Sydänmaanlakan (2015, 199–203) mukaan merkitystä on myös sillä, kuinka laajasti tietoa yhteen esitykseen tai grafiikkaan halutaan. Mikäli samaan näkymään halutaan vaikutukset ja riskit sekä mahdolliset kehitysehdotukset on selvää, että tiedon määrä kasvaa. Visualisointi tuo lisäarvoa tietojen esittämiseen, mitä kautta on mahdollista saada lisäarvoa myös johtamiseen sekä itse päätöksentekoon.

### 5.6 Taloudella johtamisen haasteet ja asema tulevaisuudessa

Tulevaisuuden taloustiedon hyödyntäminen edellyttää talouden nykytilan kriittistä arvioimista sekä sitä, että nähdään myös sekä taloudellisen tiedon tuottamat mahdollisuudet että haasteet. Useimmat ovat tämänhetkiseen taloustietoon tyytyväisiä, vaatii kehittyminen sekä talouden raportoinnin heikkouksien että vahvuuksien läpikäyntiä, jotta tulevaisuudessa johtamisen tuke-

na käytettävissä oleva tieto olisi mahdollisimman reaaliaikaista, informatiivista ja havainnollistavaa.

Virtanen ja Vakkuri (2016, 89–93) tuovat esille, että myös toiminnan ja talouden välille kaivataan nykyistä vahvempaa yhteyttä ja tarkempien talouden tietojen hyödyntäminen vaatiikin rohkeutta käyttää enemmän erilaisia ennakoinnin ja ennustaminen työvälineitä sekä erilaisia taloutta sekä toimintaa kuvaavia mittareita ja tunnuslukuja. Myös operatiivinen taso kaipaa useimmiten nykyistä enemmän talouden tunnuslukujen ymmärtämistä, jotta käsitys taloudellisesta tilanteesta olisi mahdollisimman monen tulosyksikön jäsenen tiedossa. Tekniikan kehittyessä myös erilaiset innovaatiot ja kehittyvän tekniikan mukanaan tuomien taloudellisten vaikutusten toivotaan yleisesti tuovan mukanaan lisää talouden tietoa sekä olevan läsnä toimialojen toiminnan suunnittelussa ja seurannassa. Anttonen 2011, 147–148.)

Toiminnan ja talouden välillä on mahdollisuuksia, mutta myös paljon haasteita esimerkiksi talouden ja toiminnan kytkemisessä entistä tiiviimmin toisiinsa. Haaste on myös se, kuinka tuloksellisuutta ja tavoitteita kyetään mittaamaan mahdollisimman ristiriidattomasti ja vertailukelpoisesti (Alhola ja Lauslahti 2005, 188–189). Julkinen organisaatio asettaa kuvioon vielä omat haasteensa, sillä ennalta määrätyt resurssit eivät lähtökohtaisesti jousta siihen, että tuottavuus merkittävästi kykenisi nousemaan. Myös tulosyksiköiden rakenne vaikuttaa yhdenvertaistamiseen, sillä jo pelkkä talouden raportointi voi erota niin paljon, ettei samanlaista seurantatietoa ole saatavilla. Isoissa yksiköissä paine kohdistuu kaiken tiedon ja lukujen oikeanaikaiseen kulkuun, kun taas pienemmät yksiköt voivat tasapainoilla esimerkiksi raportointivaatimusten kanssa, mikäli toiminta on tasaista eikä kausivaihtelut aiheuta tarvetta raportoida välttämättä edes kuukausitasolla.

Jo aikaisemmin puhuttu talouden ja toiminnan tiiviimpi yhteistyö on ehdottomasti ennen kaikkea mahdollisuus myös johtamistyössä, sillä erilaiset johtoa ja sen työskentelyä palvelevat mittarien, tunnuslukujen ja analyysien merkitys korostuu johtajien hyödyntäessä taloustietoja osana johtamista (Raudasoja & Johansson 2009, 203). Kun mittarit ja tunnusluvut ovat oikeanlaisia ja esitettäisiin oikeassa muodossa, on mahdollista panostaa myös kaupunkilaisille tuotettavien palveluiden laatuun ja määrään, jota kautta myös kunnallisten palveluiden vaikuttavuuden arviointi paranisi. Toimialakohtainen tiedolla johtamisen asiantuntijarooliin panostaminen voi helposti moninkertaistaa taloudellisen datan hyödyntämisen, kun olennainen tieto tunnistetaan, mitä kautta sitä on mahdollista myös kehittää. (Järvenpään 2015, 141–142.)

## 6 Raportointi johtamisen ja päätöksenteon tukena

Raportointi on ennustamista, suunnittelua ja päätöksentekoa vahvasti tukevaa toimintaa, joka tuottaa sekä sähköisessä muodossa julkaistavia, että käsin tehtynä erilaisia raportteja. Sisäisen päätöksenteon tueksi tuotettavaan raporttiin kerätään laskentatoimen ja talouden seurannan järjestelmistä sekä muista käytettävissä olevista järjestelmistä informaatiota, jonka on ennalta suunniteltu täyttämään käyttäjien tarpeet joustavasti. (Alhola & Lauslahti 2016, 315–319.)

Alholan ja Laushahden (2016, 175–177) mukaan raportoinnin tehtävä on kertoa riittävän monipuolisesti ja kokonaisvaltaisesti organisaation taloudellisesta ja toiminnallisesta tilasta sekä huomioida niin tavoitteet kuin eri toiminnot ja ajalliset ulottuvuudet. Jotta raportointi toimii johtamisen ja päätöksenteon tukena, tulee sen avustaa myös tulevaisuuteen liittyvien päätösten tekemistä auttamalla ennustamaan tulevaa ja reagoimaan mahdollisiin epävarmuustekijöihin. Raportoinnin on nämä vaatimukset täyttääkseen kyettävä analysoimaan sekä mennyttä että tulevaa, mutta mahdollistettava myös reaaliaikainen nykyhetken seuranta ja analysointi. Menneisyys, nykyisyys ja tulevaisuus näkyvät raportissa ja raportoinnissa siten, että raportoinnin on kerrottava miten on mennyt, miksi on mennyt näin ja mihin suuntaan olemme näillä luvuilla menossa. Lisäksi raportoinnin on kerrottava sekä sisäisten että ulkoisten tekijöiden vaikutuksista organisaation nykyiseen ja tulevaan tilanteeseen. Sisäiset tekijät liittyvät usein organisaation rakenteen kehittämiseen, kun taas ulkopuoliset tekijät voivat olla esimerkiksi sidosryhmiä.

Raportteja voidaan käyttää muun muassa tarkkailuun ja seurantaan, suunnitteluun ja ennakointiin sekä menneen ja nykyhetken analysointiin, sillä raportit ovat validi keino esittää lukuja (Jyrkkiö & Riistama 2014, 276, 281). Laskentatoimen ja talousjohdon raportit kertovat organisaation tavoitelluista ja toteutuneista tuotoista ja kustannuksista, mutta myös määräluvuista, johon sekä tulot että menot lähtökohtaisesti perustuvat ja pohjautuvat. Suunnittelun apuvälineenä raportit auttavat arvioimaan muun muassa tulevaa kehitystä esimerkiksi tuottojen ja kustannusten kehityssuuntien avulla. Tarkkailuraporttien ja osavuosikatsausten tehtävä on kertoa sekä tavoitteiden saavuttamisesta että poikkeamista ja näiden syy-seuraussuhteista ja niiden vaikutuksista.

## 6.1 Raportin suunnittelu

Raportin käyttäjän tarpeet sekä kyky vastaanottaa tietoa määrittävät raportin laatimista aina sisällöstä luettavuuteen ja ajoitukseen. Jotta tarpeisiin on mahdollista vastata, tulee laskenta-toimen tietää raportin käyttäjän vastualueet sekä ratkaistavissa olevat talouden ongelmat. Avoin kommunikointi raportin käyttäjän ja laatijan välillä on olennaista, jotta käyttäjän tarpeet informaatiosta tulee täytetyksi. Tarpeiden vastaamiseksi raportissa tulee olla esillä ja esitettynä ne tuotot ja kustannukset, jotka kunkin käyttäjän vaikutettavissa ovat. (Jyrkkiö ja Riistama 2014, 276–279.) Raportointikielen on oltava selkeää ja ymmärrettävää, sillä raportin luettavuus vaikuttaa suoraan sen tehoon. Raportissa on myös oltava selkeästi luettavissa sen sisältö ja otsikot, ajanjakso tai raportoitava toimenpide sekä raportin laatimisajankohta ja käytetyt mittayksiköt.

Lindforsin ja Syvänperän (2010, 77–79) mukaan raportin laadinnassa huomioitavia seikkoja ovat olennaisuus sekä numeeristen tietojen havainnollistaminen erilaisten havainnollistavien eli graafisten esitysten, kuten käyrien ja värien, avulla ovat merkittäviä huomionarvoisia seikkoja. Valmiin raportin esittäminen suullisesti raportin käyttäjälle tehostaa raportin ymmärrettävyyttä sekä hyödynnettävyyttä ja mahdollistaa erilaiset lisäselvitykset. Avoin kommunikointi raportin sisällöstä voi tuoda esiin arvokkaita näkökulmia ja nostaa esiin mahdollisia epäkohtia. Raportissa tulee olla myös keskeisiä tunnuslukuja ja mittareita, joiden avulla poikkeamat on mahdollista havaita aiemmin ja täten ryhtyä korjaaviin toimenpiteisiin riittävän nopeasti. Toteutuneiden korjaustoimenpiteiden tarkistusta varten tila sanallisille kommentteille, jotka liittyvät muun muassa poikkeamien syyseuraus –analyysiin ja johtopäätöksiin, voivat olla paikallaan. Raportit auttavat oppimaan ja kehittämään organisaation toimintaa ja laskentajärjestelmien tuottama perusraportointi luokien pohjan, jota soveltamalla on mahdollista tuottaa kutakin informaatio-tarvetta parhaiten vastaava ja palveleva raportti (Jyrkkiö & Riistama 2014, 274–276).

## 6.2 Raportointiprosessi

Vahvojen ja menestyksekkäiden organisaatioiden keskeisin menestystekijä on korkealaatuiset liiketoiminnan ja talouden raportit, jotka vaikuttavat päätöksenteon kautta. On myös erittäin tärkeää, että raportointiprosessi onnistuu, sillä onnistuneella ja ennen kaikkea tehokkaalla raportoinnilla on seurannan ja ennakkoinnin lisäksi vaikutuksia koko organisaatioon aina toiminnasta raportointiin. Onnistunut raportointi motivoi tavoitteiden saavuttamiseen, auttaa viestimään menestyksestä, ohjaa oikeiden asioiden tekemiseen ja kertoo nykyhetkestä. Raportoinnin

ja raportointiprosessin suunnittelussa sekä toiminnan seurannassa on huomioitava strategia, ajalliset ulottuvuudet sekä käyttäjien tarpeet, mutta myös kannattavuuteen vaikuttavat tekijät aina asiakkaista tehtäviin ja toimintoihin sekä organisaatio- ja toimialaseurannasta projekteihin ja pääomiin.

Alholan ja Lauslahden (2016, 177) mukaan onnistunut raportointiprosessi edellyttää, että organisaation omista tietojärjestelmistä tuotettu ja ulos ajettu informaatio on muutettavissa käytännön toimenpiteiksi. Onnistuneessa prosessissa tavoitteista ja suuntaviivoista tulee informoida myös organisaation henkilökaupunkia, jotta jokaisella on tieto siitä mihin sitoutua ja mihin tavoitteisiin pyrkiä. Tavoitteita pitää myös kyetä seuraamaan ja mittaamaan niin yleisellä tasolla kuin yksilötasollakin. Tulosten analysointia edellyttää aina myös johtopäätösten tekeminen, toimenpide-ehdotusten toteuttaminen sekä niiden seuranta, jotta tarvittaessa on mahdollista tehdä korjauksia ja muutoksia.

Ojasalo, Moilanen ja Riitalahti (2009, 36–52) määrittelevät yksitoista periaatetta, joiden tarkoitus on varmistaa tehokkaiden raportointiprosessien toteutus. Tehokkaiden prosessien avulla tuotettu riittävän korkealaatuinen informaatio auttaa niin sisäisiä kuin ulkoisiakin sidosryhmiä organisaatioon liittyvässä valmistelutyössä ja päätöksenteossa. Tehokkaan raportointiprosessin vaiheet ja periaatteet ovat riittävä sitoutuminen tehokkaaseen raportointiprosessiin, roolien ja vastuiden yksityiskohtainen määrittäminen, raportointiprosessin suunnittelu ja valvonta, sidosryhmien sitoutuminen, raportointisisällön määrittely, viitekehysten ja standardien valinta, raportointiprosessin määrittely, raportointiteknologian valinta, analysointi ja raportoidun informaation tulkinta, varmuuden saavuttaminen ja vastuullisuuden sekä läpinäkyvyyden hankkiminen ja raportointiprosessin arviointi ja parantaminen.

Olellainen tekijä tehokkaan raportointiprosessin toteuttamisessa on ylimmän johdon ja hallintoelinten sitoutuminen riittävän laadukkaiden raporttien toimittamiseen. Ylimmän johdon tulisi omaksua tehtäväkseen koko tehokkaan prosessin johtaminen varmistamalla sekä itse prosessin että valvonnan taso (Tuomi & Sarajärvi 2009, 72–77). Tehtävänsä toteuttamiseksi johto voisi-kin pohtia, voisiko raportoinnin laadun sisällyttää yrityksen tavoitteisiin. Raportointiin liittyy myös erilaisia vastuita, rooleja sekä kykyjä, joiden määrittäminen ja sopivan henkilökaupungin nimeäminen tuovat selkeyttä ja tehokkuutta raportointiprosessiin. Raportoinnin jakeluketju muodostuu niistä henkilöistä ja prosesseista, jotka osallistuvat raporttien valmisteluun, hyväksymiseen, tarkastamiseen, analysointiin ja käyttämiseen. Raporttien laadun varmentamiseksi ketjuun osallistuvilla tahoilla on oltava riittäväasiantuntemus, jotta raporttien laatu on varmistettu.

Ojasalon ym. (2009, 58–61) mukaan raportointiprosessin suunnittelussa, kehittämisessä ja toteuttamisessa organisaation on huomioitava, että raportointiprosessin suunnittelu ja valvonta on osa laajempaa kokonaisuutta ja yhteneväinen laajempien suunnittelu- ja valvontaprosessien kanssa. Suunnittelussa on otettava huomioon myös tärkeät periaatteet prosessiin sitoutumisesta jatkuvaan valvontaan sekä onnistumisen analysointiin ja parantamiseen. Myös asianmukainen riskienhallinta on olennainen osa raportointiprosessin suunnittelua ja ennakkoon on suunniteltava, kuinka poikkeaviin tapahtumiin ja kaikkeen teknologiaan liittyviä riskejä sekä niiden syitä ja seurauksia säännöllisesti valvotaan ja arvioidaan (Tuomi & Sarajärvi 2009, 81–82).

Sidosryhmiä varten raportointi on oltava tehokasta, tarvittavat tiedot sisältävää ja erilaiset tarpeet sekä vaatimukset täyttävää. Raporttien käyttäjät ovat oikeita kertomaan, millaista informaatiota raporteilta kaipaavat ja miten esimerkiksi pitkän aikavälin tavoitteita sekä selvityksiä strategiasta ja tuloksesta toivotaan raportoitavan. Raportointisisällön määrittelyssä lähtökohdaksi tulee ottaa ennalta selvitettyt sidosryhmien tarpeet sekä niiden täyttäminen. (Ojasalo ym. 2009, 81–85.) Sidosryhmien tarpeet vaikuttavat luonnollisesti muun muassa raportoinnin tiheyteen ja ajoitukseen sekä paikkaan jonne raportit tuotetaan. Sopivien standardien ja viitekehysten valintaan puolestaan vaikuttavat eri vaatimukset ja säännökset sekä näiden mukanaan tuomat linjaukset. Esimerkiksi käytetyt standardit tulee tuoda raportoinnissa esille, jotta käyttäjät kykenevät paremmin hahmottamaan sisältöä ja esitystä yleisesti. Luotettavaan, avoimeen ja relevanttiin raportointiin pääseminen edellyttää raportilta oikeaa muotoa, sisältöä, ajoitusta ja lähestymistapaa.

Ojasalo ym. (2009, 155–159) muistuttava, että raportin tarkoitus, käyttäjien tarpeet sekä sisäiset ja ulkoiset tekijät tulee ottaa huomioon myös analysoitaessa ja tulkittaessa raportin sisältöä. Riittävä tulkinta ja analysointi tulee tehdä hyvissä ajoin ennen raportin luovuttamista, sillä se vähentää sekä virheiden määrää että lisää informaation käyttökelpoisuutta. Informaation analysointi ja tulkinta ovat onnistuneet, kun raportin käyttäjien johtopäätökset eivät olennaisilta osin eroa toisistaan. Organisaation on saavutettava varmuus raportoinnissa, jotta se kykenee luomaan tehokkaan raportointiprosessin. Myös kustannushyötynäkökulma tulee huomioida, sillä sen edistää vastuullisuutta ja avoimuutta ja edesauttaa tehokkaampien ja luotettavampien raporttien kehittämistä. Jotta raportointiprosessin tehokkuus säilytetään, tulee ylimmän johdon säännöllisesti arvioida ja parantaa prosesseja (Leuner 2012, 28–29). Parannukset tulee tunnistaa ja toteuttaa muiden prosessiin osallistuneiden kanssa. Erityisesti kauden lopun prosessien suunnitteluun, toteuttamiseen ja seurantaan tulisi kiinnittää erityistä huomiota ja arvioida sekä kehittää riskienhallintaa osana raportointiprosessia.

### 6.3 Raportointityypit ja niiden kehitys

Organisaatioiden raportointi muuttuu ja vaatimukset kasvavat erilaisten liike-elämän ja organisaatioiden muutosten ja muuttumisen myötä. Maailma muuttuu muun muassa teknologian kehityksen ja globalisaation myötä ja organisaatioiden on luonnollisesti pysyttävä tiiviisti tässä muutoksessa mukana voidakseen menestyä ja kehittyä. Maailmanlaajuisten talouden ja toiminnan muutosten seurauksena esimerkiksi tarpeet raportoinnissa ovat muuttuneet eikä useinkaan pelkkä tilinpäätösraportti riitä vastaamaan organisaation kasvaneita tarpeita (Leuner 2012, 33–34).

Kun liiketoiminta monimutkaistuu, liike-elämän ja organisaatioiden tarpeet muuttuvat ja erilaiset raportointivaatimukset kasvavat, raportit ovat kehittyneet pidemmiksi ja monimutkaisemmiksi. Huolimatta siitä, että raportteja ja informaatiota on nykyään saatavilla runsaasti, ei raportointi välttämättä ole riittävää päätöksenteon tueksi. Erilaisia osaraportteja kehitellään sekä yhdessä että erillään toisistaan, on mahdollista että, että raportoitu informaatio ei ole epäyhtenäistä eikä erilaisten riippuvuussuhteiden hahmottaminen selvää. Mikäli raportti on liian pitkä tai turhan yksityiskohtainen, voi raportin sisältämän informaation ymmärtäminen vaikeutua merkittävästi. Leuner (2012, 35) muistuttaakin, että myös raportointia kehitettäessä tulee huomioida olennaisuus sekä asioiden ja asiayhteyksien esittäminen riittävän informatiivisesti ja selkeästi. Myös vertailtavuuteen tulee kiinnittää huomiota ja on hyvän tavan mukaista pyrkiä luomaan raportoinnille viitekehykset, jotka yhdistävät eri raportointivaatimukset ja lähentävät raportteja.

#### 6.3.1 Dashboard –raportointi

Dashboard -raportointi ja sen tehokas hyödyntäminen nähdään yhtenä keskeisimmistä mahdollisuuksista organisaatioraportoinnin kehittämisenä, sillä se pyrkii kertomaan ytimekkäästi, mutta informatiivisesti kaiken olennaisen tiedon, jota raportin käyttäjä tarvitsee organisaatioon liittyvien, perusteltujen päätösten tekemisessä. Dashboard -raportoinnin tavoite on antaa päätöksenteon tueksi mahdollisimman tiivistetysti koottu tilannekatsaus sekä keskeisistä menestystekijöistä että mittareista ja auttaa suorituskyvyn ja syy-seuraussuhteiden ymmärtämistä. Raportointia dashboardin avulla voidaan soveltaa myös laajoihin informaatiomääriin, jotka tunnustetaan, mitataan ja tiivistetään pääkohdin.

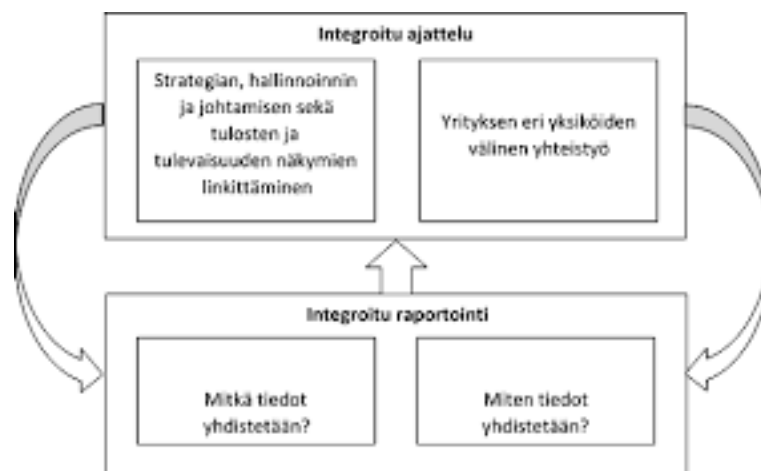
Jääsmaa (2016, 91–93) toteaa, että dashboard -prosessin alussa päätöksenteon kannalta tärkeät mittarit osataan tunnistaa ja löytää keskustelemalla käyttäjien kanssa tarpeista liittyen informaatiollisiin tehtäviin, tarkkuustasoon sekä laajuuteen. Myös yksityiskohtaisemmat vaatimukset on otettava huomioon suunnittelussa, sillä kun päätöksenteon kannalta tärkeä tieto on määritelty, sisällytetään mittarit eri osiin jaettuun raporttiin. Luotu raporttiversio tuo esittelyn jälkeen luottamusta raporttia kohtaan ja nostaa esiin mahdollisia parannusehdotuksia, minkä jälkeen valmiin dashboard -raportin käyttö, käytön seuraaminen ja vaikutusten sekä syy-seuraussuhteiden mittaaminen auttaa päivittämään raporttia paremmaksi (kuvio 4). Johdon tuki ja ehdottoman sitoutunut osallistuminen prosessiin auttaa varmistamaan voimavarojen saataavuuden ja sitoutumisen, mikä puolestaan parantaa vertailtavuutta ja auttaa ottamaan myös organisaation strategian paremmin raportointiprosessiin mukaan.

Kehitys ja muutokset vaativat, että dashboard -raportoinnin on oltava mahdollisimman joustavaa ja muutoksiin sekä muuttuneisiin tiedon tarpeisiin on kyettävä reagoida nopeasti. Laajat tietojärjestelmät auttavat huomioimaan sekä nykyiset tarpeet että tulevat muutokset, sillä dashboard -raportin käyttäminen tuo esiin varsin kilpailukykyistä tietoa, jota on mahdollista käyttää sekä nykyisen toiminnan parantamisessa että tulevan ennakoinnissa. Analyttisena työkaluna dashboard voi auttaa määrittämään ongelmia, niiden syitä sekä tunnistamaan ratkaisuja. Raportointiprosessin tuloksena syntyvä dashboard -raportti on oltava riittävän selkeä ja välitettävä viestejä suuristakin informaatiomääristä. Tehokkaassa dashboard -viestinnässä ja esittämisessä on vältettävä turhaa värien ja grafiikan käyttöä sekä liian monimutkaisia kuvauksia ja ohjeita ja huomioitava, että raportin tehokkain osa on vasen yläneljännes. Erilaiset tilanteet, olosuhteet ja raportointitarpeet huomioiden on mahdollista saavuttaa dashboard -raportoinnissa riittävä tehokkuus ja käytännöllisyys sekä monipuolinen kokonaiskuva. (Jääsmaa 2016, 94–95.)

### 6.3.2 Integroitu raportointi

Integroidun raportoinnin tavoite on vastata nykyisen kehityksen mukanaan tuomiin raportoinnin haasteisiin ja ongelmiin luomalla organisaatiolle sellaisen ensisijaisen raporttimallin, joka kykenee yhdistämään osaraporttien sisältämän olennaisen informaation selkeäksi ja tiiviiksi esitykseksi. Integroidun raportin tehtävä on ensisijaisesti helpottaa päätöksentekoa parantamalla vertailtavuutta ja kehittämistyön tavoitteena onkin luoda riittävän luotettava, yksinkertaisen informatiivinen kokonaisuus mikä kertoo organisaation toiminnasta ja taloudesta niin menneisyydessä kuin tässä hetkessä ja pitkällä tulevaisuudessa. (Leuner 2012, 31–34.)

Integroitu raportointi pohjautuu lähtökohtaisesti aina myös integroituun ajatteluun, jolloin organisaatio tarkastelee toimintaansa ja siihen vaikuttavia tekijöitä kokonaisuutena sekä tuottaa toimintaa kokonaisvaltaisesti käsittelevän organisaation strategiaa ja sen näkemyksiä korostavan raportin. Niskalan ja Pajusen (2015, 14–17) mukaan integroidussa raportissa ja raportoinnissa olennaisinta ovat asioiden väliset yhteydet sekä se, kuinka esimerkiksi pääomaan liittyvät valinnat ja päätökset vaikuttavat muihin. Myös vastuullisuus pyritään aina integroimaan johdon ja esimiesten ajattelumaailman kautta sekä yrityksen strategiaan että raportointiin. Integroidun raportoinnin ja ajattelun välistä toimintasuhdetta on havainnollistettu kuviossa 5.



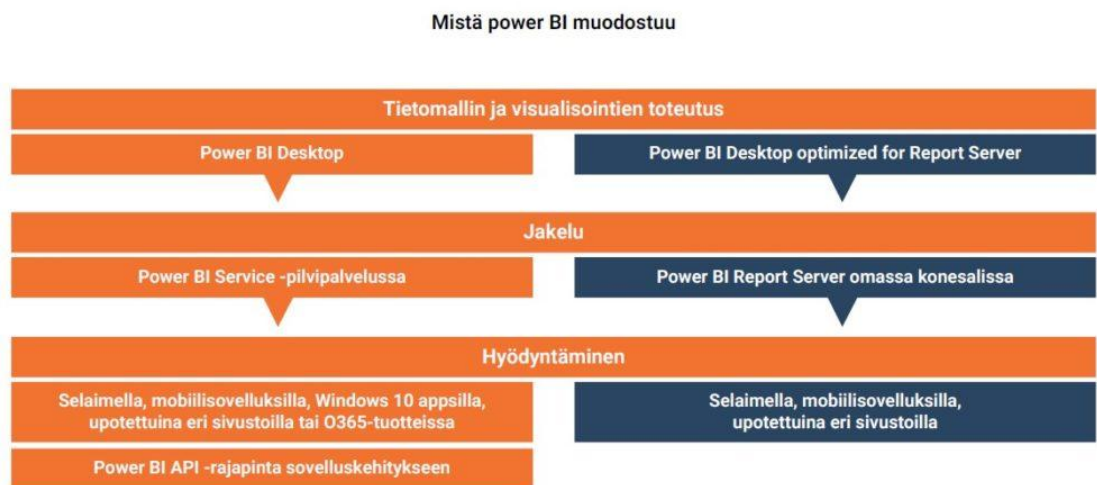
Kuvio 5. Integroitu raportointi ja ajattelu (Niskala & Pajunen 2015, 16).

Integroidun raportoinnin on tarkoitus olla jatkoa vastuullisuusraporteille ja täten keskittyä tuottamaan tietoa huomioiden kaikki organisaation sidosryhmät sekä niiden tarpeet, mutta myöhemmin varsinaisen viitekehyksen luomisen jälkeen fokus on painottunut enemmän sekä sijoittajiin että arvonluontiin. Integroidun raportoinnin tavoite on löytää tekijöitä, joilla on vaikutusta organisaatioon pitkällä tähtäimellä, jolloin toteutuessaan integroitu raportointi voi poistaa sekä toiminnallisia että raportoinnillisia kuiluja organisaatiosta ja johtaisi tällä tavoin parannettuihin prosesseihin sekä resurssien allokointiin. (Leuner 2012, 55–56.)

### 6.3.3 Power BI

Power BI on excel -pohjainen raportointiratkaisu, joka mahdollistaa monipuolisesti ja laajalaisesti erilaisten tietojen noutamisen useista eri tietolähteistä. Power BI:n avulla myös mallin-

taminen ja raporttien tuottaminen sekä jakaminen pilvipalvelun kautta raportteja tarvitseville omalle koneelle asennetun työpöytäsovelluksen avulla ketterästi on mahdollista. Excel on ollut vuosikausia taloudellisen ja johtamisen apuvälineenä käytettävän tiedon analysoinnin sekä raportoinnin kulmakivi, mutta nykypäivän vaatimukset helposta ja nopeasti tiedon saatavuudesta haastavat excel -raporttien tuottajat. Power BI:n avulla on kokoneiden excel -käyttäjien mahdollista laajentaa ja jopa muuttaa kokonaan tiedon raportointi- ja analysointimenetelmiä nykyaikaisemmiksi ja tarpeita huomattavasti exceliä paremmin vastaaviksi minimoiden manuaalisen työn. Power BI ei täten korvaa exceliä, vaan täydentää olemassa olevia puutteita.



Kuvio 6. Power BI:n muodostuminen käyttäjärjestelmässä. (Sulava 2021)

Power BI (business intelligence) on Microsoftin kehittämä helppokäyttöinen pilvipalveluna tuotettava raportointi- ja analysointityökalu, jolla voidaan visualisoida, hakea ja yhdistellä dataa useista eri lähteistä (kuvio 6). Power BI voi koota dataa ja tietoja useista eri järjestelmistä, tiedostoista sekä pilvipalveluista tai jopa sosiaalisesta mediasta. Työkalu soveltuu isojenkin organisaatioiden käyttöön ja säännöllisessä raportoinnissa Power BI:n avulla voidaan saada aikaan selkeitä säästöjä ajankäytössä. Power BI -järjestelmään on mahdollista tehdä myös valmiita tietomalleja taustalle, joita esimerkiksi controllerit voivat muodostaa ja tuottaa tällä tavoin tietoa raporttien avulla eri tarpeisiin. Power BI ei myöskään vaadi erityisiä teknisiä taitoja, sillä keskeisintä on ymmärtää syysseuraussuhteita ja hahmottaa, mitä analysoinnilla ja raportoinnilla toivotaan saavutettavan.

#### 6.3.4 XBRL

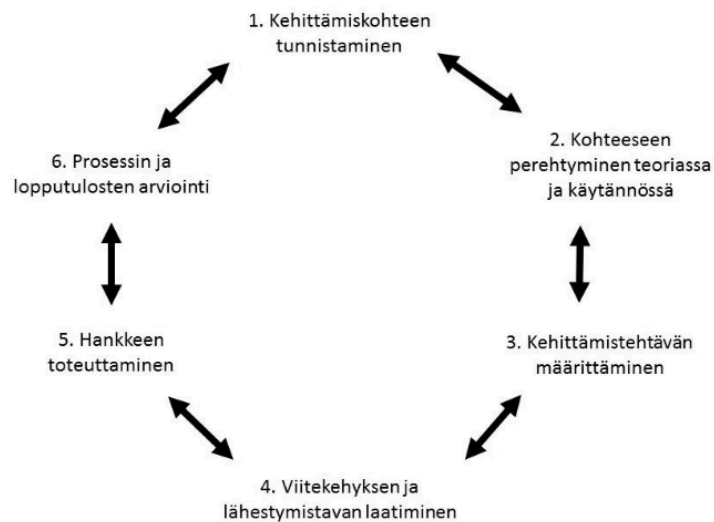
Kaikessa raportoinnin kehittämisessä tulisi mahdollisimman pitkälti hyödyntää yhteistä sähköistä raportointikieltä, jota kutsutaan XBRL-raportointikieleksi. XBRL on avoimeksi määritelty standardi, joka hyödyntää pitkälti Internet -teknologiaa liiketoimintainformaation ja taloudellisen tiedon yhdistämisessä sekä niiden välisessä sähköisessä viestinnässä.

Nykyään enenevissä määrin perustiedon lisäksi raportoidaan organisaation toiminnasta myös talouden ja toiminnan näkökulmista ja laajemmin kertovaa informaatiota tarvitaan isomman käyttäjäkaupungin tarpeisiin. Hoffmanin ja Watsonin (2009, 33) mukaan XBRL:n hyöty ja arvo raportointiprosessissa ovatkin nimenomaan koko prosessin tehostaminen, automatisointi ja nopeuttaminen, mikä osaltaan tapahtuu yhdistämällä erilaisia irrallisia laskenta- ja raportointitoimen järjestelmiä. XBRL vähentää myös prosessiin kuluvaan aikaan, pienentää kustannuksia ja auttaa raportoinnissa muun muassa yhdistelemällä numeroita ja sanoja ja luomalla linkityksiä yksinkertaisen ja selkeän asiakirjapohjan avulla. XBRL:n tehtävä onkin nimenomaan tehostaa ja helpottaa tiedon siirtoa, auttaa ymmärtämään informaatiota paremmin sekä taata vaikuttavan ja luotettavan raportoinnin kaikille sidosryhmille. Yhä enenevissä määrin XBRL-muotoista raportointia vaaditaan muun muassa viranomaistahojen toimesta.

On kuitenkin hyvä tiedostaa, että XBRL ei ole oma ohjelmisto vaan se on täysin vapaasti käytettävissä oleva teknologia, jonka avulla voidaan minimoida virheiden todennäköisyys ja taata pienemmät kustannukset, kun sama teknologia on käytettävissä niin informaation siirtämisessä ja luomisessa kuin sisäisessä että ulkoisessakin käytössä. Yhtenevän järjestelmän ja terminologian käyttö takaa, että kaikki raportoinnin kehittämiseen osallistuvat tahot ymmärtävät ja tulkitsevat käsitteet samalla tavalla. XBRL:n rooli on tukea prosesseja siirtämällä tietoa johdonmukaisesti, tehokkaasti ja luotettavasti, mutta se ei kuitenkaan ratkaise automaattisesti kaikkia informaation siirtämiseen liittyviä ongelmia. (Hoffman & Watson, 2009 56-57.)

## 7 Kehittämistehtävän toteutus

Kehittämistehtävä on yksilötyönä toteutettava YAMK -tasoinen opinnäytetyö, joka perustuu työelämälähtöiseen toimeksiantoon, jossa tuotetaan tuloksia sekä kehittämisehdotuksia toimeksiantajalleni. YAMK -tasoisena opinnäytetyönä kehittämistehtävä tulee myös täyttämään asetetut kriteerit sekä osoittamaan tutkijana asiantuntijuutta sekä korkeakoulutasoista osaamista. Opiskelijana opinnäytetyön avulla osoitan kykeneväni soveltamaan tutkimustietoa ja käyttämään valittuja menetelmiä niin työelämän ongelmien erittelyyn kuin ratkaisemiseenkin. YAMK -tasoisena työnä kehittämistehtävä tuo esiin valmiuteni itsenäiseen ja vaativaan asiantuntijatyöhön sekä kykyäni soveltaa tutkimustietoa ongelmanratkaisussa.

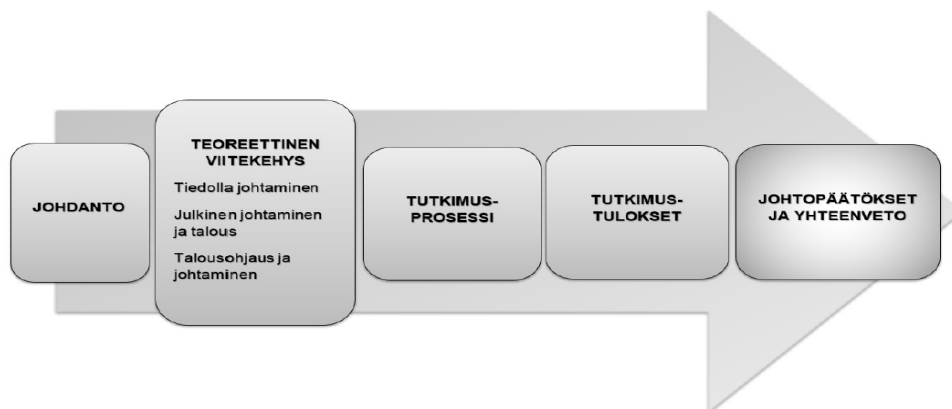


Kuvio 7. Tutkimuksellisen kehittämistyön prosessi.

Yllä oleva grafiikka (kuvio 7) kuvio kuvastaa kehittämistehtävä -prosessiani ja opinnäytetyön toteutusta päävaiheittain. Kehittämistehtävä alkaa kehittämiskohteen tunnistamisella ja kohteeseen eli toimeksiantajaan perehtymisellä. Kun kohde ja tarve on tunnistettu, määritellään varsinainen kehittämistehtävä ja sen runko eli taloudellisen toiminnan tila kaupunkikonsernin johtamisen tukena sekä sen rooli raportoinnissa. Tämän jälkeen valitaan lähestymistapa ja laaditaan viitekehys, jonka sisällä kehittämistehtävää toteutetaan. Kun sekä teoriaosuus että empiirinen kehittämisosuus ovat valmiit, esitetään lopputulos ja arvioidaan prosessin kulku sekä pohditaan mahdolliset jatkosuunnitelmat. On myös mahdollista, että prosessin aikana ilmenee uusia kehittämiskohteita, joista voi muodostua alkuperäiselle prosessille luonteva jatkumo.

## 7.1 Tutkimuksen rakenne

Tutkimuksellisen opinnäytetyön rakenne noudattelee pitkälti perinteistä, alla kuvattua (kuvio 8) peruskaavaa ja tutkimuksellisen opinnäytetyön menetelmät voivat vaihdella. Lähtökohtaisesti tutkimuksellinen työ pyrkii menetelmälliseen ja kielelliseen objektiivisuuteen, vaikka luotu teksti onkin aina kirjoittajansa oma henkilökohtainen tulkinta valituista lähteistä sekä tutkimusaineistosta. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2018, 295.)



Kuvio 8. Tutkimuksen rakenne.

Kehittämistehtävän ensimmäinen kappale eli johdanto esittelee tutkimuksen taustaa, tarkoituksia, tavoitteita ja tutkimuskysymyksiä sekä aikaisempia aiheeseen liittyviä suuntauksia. Johdanto sujuvasti mielenkiintoa herätellen johdattelee lukijan varsinaiseen asiaan ja tutkimuksellisen aiheen pariin. Toinen kappale kertoo tarkemmin itse opinnäytetyöprosessista, esittelee toimeksiantajan ja avaa johdantoa tarkemmin tutkimuksen taustoja. Toisessa kappaleessa esitellään myös käytettyjä tutkimusmenetelmiä ja avataan hieman teoreettista viitekehystä sekä lähteiden käyttöä.

Kolmas, neljäs, viides ja kuudes kappale luovat tutkimukselle teoreettisen viitekehysten ja pohjan. Teoreettisessa viitekehyksessä käsitellään ensin konsernirakennetta ja sen merkitystä, kun toimeksiantajana sekä kohdeorganisaation on kaupunkikonserni. Kolmas kappale tuo esiin myös muun muassa omistajapolitiikkaa ja konserniohjausta, sillä niillä on merkitystä myös taloudellisen toiminnan ja raportoinnin kehittämisen näkökulmista. Neljäs kappale puolestaan käsittelee julkista johtamista sekä talousohjausta ja pureutuu näiden kokonaisuuksien kautta tarkemmin esimerkiksi talousohjauksen merkitykseen julkisessa johtamisessa. Viidennessä kappaleessa tarkastellaan tarkemmin talousjohtamista sekä taloustiedon merkitystä johtamisen tukena. Kuudes kappale esittelee raportointia sekä sen kehitystä ja suunnitteluprosesseja.

Seitsemäs kappale esittelee empiirisen tutkimuksen toteutusta tarkemmin aina tutkimuksen rakenteesta taustoihin ja tarkoitukseen. Seitsemännessä kappaleessa syvennyttään myös tutkimusstrategiaan sekä käytettyihin tutkimus- ja kehittämismenetelmiin ja tutkimusaineiston keuruun toteutukseen. Kahdeksannessa kappaleessa puolestaan esitellään sekä toimeksiantaja eli kohdeorganisaatio että avataan kohdeorganisaation taloudellisen toiminnan nykytila SWOT -analyysin avulla. Nykyhetken analyysi on ensimmäinen tutkimuskysymys, jonka avulla on eri näkökulmien kautta perehdytty taloudellisen toiminnan nykytilaan sekä mahdollisiin kehityskohteisiin.

Yhdeksäs ja kymmenes kappale käsittelevät empiirisen tutkimuksen tuloksia. Yhdeksäs kappale käsittelee tarkemmin kolmea tutkimuskysymystä ja kymmenes kappale puolestaan kokoaa yleisemmällä tasolla haastatteluiden sekä kyselylomakkeiden vastaukset niin raportointiin vaikuttavat taustatekijöistä itse raportointiprosessiin sekä raportin sisältöön. Yhdestoista kappale esittelee varsinaisen empiirisen osuuden kehittämistoimet sekä avaa kehittämisprosessin vaiheineen. Viimeiset kappaleet sisältävät johtopäätökset ja pohdinnan sekä käsittelevät niin luotettavuutta kuin tutkimuksen kehitysideoita ja mahdollisia jatkotutkimusaiheita. Lähteet ja liitteet esitetään viimeisenä.

## 7.2 Tutkimuksen tausta ja toteutus

Julkisen organisaation perustehtävä kaupunkikonsernista huolimatta on tuottaa yhteiskunnallista hyvää vaikuttavuutta. Virtasen ja Vakkurin (2016, 58–59) mukaan vaikuttavuutta on ensisijaisesti se, mitä julkisella toiminnalla on saatu aikaiseksi, kun aikaansaannosta verrataan asetettuihin tavoitteisiin ja tarkastellaan toteumaa. Vaikuttavuuden tuottavuudelle voi olla vaikea määrittellä hintaa, mutta julkisessa organisaatiossa, kuten kaupunkikonsernissa, on esimiesten, johtajien ja päättäjien oltava tietoisia siitä, mitä kustannuksia esimerkiksi vaikuttavuustavoitteiden saavuttamisesta aiheutuu. Taloudellinen toiminta, sen hallinta ja seuraaminen ovat julkisessa hallinnossa toiminnan johtamista seuraava merkittävä osa jokaisen johtajan ja päättäjän tehtäväkenttää ja täten osa tulosvastuuta, jossa on päästävä tavoitteeksi asetettuihin toiminnallisiin ja taloudellisiin tavoitteisiin olemassa olevilla resursseilla. (Raudasoja & Johansson 2009, 9–10.)

Julkisten organisaatioiden menoista suurin osa syntyy palveluiden järjestämisestä aiheutuneista kuluista eli käyttötaloudesta, minkä vuoksi kaikilla esimiesroolissa työskentelevillä on merkittävä rooli vaikuttaa talouskehitykseen ja parantaa talouden tunnuslukuja. Johtamisen kannalta on

ensiarvoisen tärkeää, että kaupungin ja kaupunkikonsernin kokonaistalouden keskeisimmät tunnusluvut tunnustetaan ja ymmärretään, jolloin toimenpiteiden tarkoitus on helpompi perustella esimerkiksi omille alaisille ja muille sidosryhmille. (Raudasoja & Johansson 2009, 130.)

Taloudellisen toiminnan kannalta merkittävimpiä muutoksia Ähtärin kaupungilla viime vuosina ovat olleet julkisen talouden suunnitteluun liittyvä kuntatalousohjelma, joka on korvannut aikaisemman peruspalveluohjelman ja –budjetin ja joka pyrki turvaamaan kaupunkitalouden vakauden. Kuntatalousohjelma pitää sisällään myös julkisen talouden suunnitelmat edellyttämät erilaiset toimet, joiden avulla kaupunkitaloutta tasapainotetaan. Uudehko, vuonna 2015 voimaan tullut kuntalaki puolestaan pyrkii osaltaan edistämään sekä kaupungin asukkaiden itsehallinnon ja osallistumis- sekä vaikuttamismahdollisuuksien toteutumista että kaupungin ja kaupunkikonsernin toiminnan suunnitelmallisuutta sekä taloudellisen toiminnan kestävyyttä. Tavoitteena on vahvistaa kuntien itsehallintoa ja päätöksentekoa sekä taloutta. (Sydänmaanlakka 2015, 145–146.)

Jatkuvassa muutoksessa olevat toimintaympäristöt vaativat sekä koko julkiselta sektorilta että yksittäisiltä kunnilta konserneineen ajattelumallin muutosta, sillä toiminta pitäisi pystyä tuottamaan sekä kustannustehokkaasti että läpinäkyvästi, unohtamatta rahavirtojen tehokkuutta ja tuottavuutta. Tästä johtuen myös taloudellisen toiminnan päätöksenteon pitäisi perustua mahdollisimman laadukkaaseen ja relevanttiin tietoon tiedostaen, että kuntien toiminta poikkeaa yksityisen sektorin toiminnasta erityispiirteidensä vuoksi. Kaupunkisektorille valmistellaan jatkuvasti paljon erilaisia uudistuksia, kuten uudet JHS –palveluluokat ja kaupunkitieto-ohjelma, joiden tarkoitus on sekä yhtenäistää kuntien taloudellisen toiminnan raportointia että parantaa kuntien välistä vertailua (Jääsmaa 2019, 66). Uudistus pyrkii osaltaan myös parantamaan tehokasta tiedonsaantia liittyen kuntien taloudellisen toiminnan tietoihin.

Tutkimuksen kohdeorganisaatio Ähtärin kaupunki on vuonna 2016 hyväksynyt talouden tervehdyttämisohjelman vuosille 2016–2022, jonka tarkoitus on kattaa alijäämät vuosilta menneiltä vuosilta. Valtiovarainministeriön mukaan Kaupunkilain (410/2015) uusia säädöksiä (118§) on erityisen vaikeassa taloudellisessa asemassa olevan kaupungin sovellettava vuodesta 2017 lähtien. Mikäli kaupunkikonsernin vakavaraisuutta tai rahoituksen riittävyyttä kuvaavat talouden tunnusluvut ovat kahtena viimeisenä peräkkäisenä tilinpäätösvuonna alittaneet valtioneuvoston säätämät raja-arvot, tulee kaupungin ja valtion yhdessä selvittää kaupungin mahdollisuudet sekä turvata asukkailleen lainsäädännön edellyttämät palvelut että ryhtyä välittömästi toimiin palveluiden turvaamiseksi. Nämä valtioneuvoston asetuksella säätämät raja-arvot Ähtärin kaupunki

on alittanut ja täten täyttänyt kriisikuntakriteerit vuosien 2015 ja 2016 (kuvio 9) kaupunkikonsernin tilinpäätösten mukaan. (Ähtärin kaupunkistrategia 2017, 20–22.)

Kunta	1. Konsernin kertyneen alijäämän perusteella		2. Kaikki seuraavat 8 kriteeriä täyttävät:								
	2015	2016	Kunnan tulovero-%		Konsernin vuosikate		Konsernin lainakanta		Konsernin suhteellinen velkaantuneisuus		Kriteeriä täyttyy lkm
	€/as.	€/as.	2015 %	2016 %	2015 €/as.	2016 €/as.	2015 €/as.	2016 €/as.	2015 %	2016 %	
<b>Raja-arvo</b>	alijäämää vähintään: 500 €/as. 1000 €/as.		väh. 20,83 1)	väh. 20,87 1)	negat.	negat.	väh. 8980 2)	väh. 9239 2)	väh. 50	väh. 50	
Alavus	788	1 054	20,75	21,25	405	726	5 041	5 864	64,6	60,3	3
Kuortane	326	731	21,00	21,00	529	872	3 941	4 152	48,6	37,5	2
Soini	144	301	21,50	21,75	780	611	6 016	5 924	47,6	47,5	2
Ähtäri	-1 793	-1 468	21,25	22,00	518	1 018	7 107	7 769	74,6	67,6	4

Kuvio 9. Vuoden 2017 kriisikuntakriteerit, tilinpäätökset 2015 ja 2016 (Ähtärin kaupunkistrategia 2017, 21).

Edellä kuvattujen tekijöiden vuoksi onkin perusteltua tutkia julkisen organisaation näkökulmasta taloudellista toimintaa ja sen raportointia osana kaupunkikonsernin johtamista. Taloudellisen toiminnan näkökulmasta ja ennen kaikkea työn tutkijalle on tärkeää saada mahdollisimman monipuolisesti tietoa ja ymmärrystä tutkittavasta aiheesta. Tutkija on työskennellyt yli kolme vuotta ja työskentelee edelleen kohdeorganisaation talous- ja rahoitusosastolla kirjanpitäjänä tuottaen myös konsernin johdolle laskentatoimen raportteja. Työstä saatuja tuloksia tullaan hyödyntämään taloudellisen toiminnan seuraamisessa, analysoinnissa ja ennustamisessa ja tehdyt havainnot auttavat sekä kehittämään että vahvistamaan taloudellisen toiminnan ja sen raportoinnin merkitystä kaupunkikonsernin johtamisen tukena. Näin pystytään vahvistamaan taloudelliseen toimintaan perustuvaa johtamista, johon suuntaan entistä enemmän myös julkisen talouden toiminnan johtaminen on menossa.

### 7.3 Tavoitteet ja tarkoitus

Tämän opinnäytetyön tarkoitus on kehittää nykyisiä käytäntöjä ja aikaisempaa parempia taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja johtaa kaupunkikonsernia. Tutkimuskysymysten avulla kuvataan ja analysoidaan, miten taloudellinen toiminta näkyy tällä hetkellä kaupunkikonsernissa ja sen avulla hahmotetaan, minkälaista taloudellisen toiminnan dataa johtamisen tueksi kaivataan. Opinnäytetyön myötä selvitetään myös, minkälaisen merkityksen johtajat itse antavat taloudelliselle toiminnalle kaupunki –konsernin johtamisessa. Tavoitteena on selvittää, miten ja

minkäläistä taloudellisen toiminnan raportoinnin dataa päätöksenteossa ja kaupunkikonsernin johtamisessa hyödynnetään sekä kartoittaa, kuinka taloudellinen toiminta vaikuttaa kaupunkikonsernin johtamiseen. Opinnäytetyön tuloksena syntyy kehittämissuositus taloudellisen toiminnan raportoinnin tueksi kaupunkikonsernin johdolle.

Aihe ja tavoitteet liittyvät vahvasti organisaation talouden seurannan kehittämiseen ja tarkoitus on suunnitella ja tuottaa malli tärkeimmistä talouden tunnusluvuista kaupunkikonsernin johtamisen tueksi. Tavoite on koota ja yhdistää erillisiä osaraportteja yhdeksi visuaalisesti selkeäksi kokonaisuudeksi hyödyntäen grafiikkaa, jotta organisaation taloudellisen toiminnan kokonaistilanne sekä tulevaisuuden näkymien arviointi olisi mahdollisimman nopeaa, reaaliaikaista, selkeää ja käyttäjäystävällistä. Kehittämistehtävä huomio eri vastuualueilla ja toimialoilla vastaavien tarpeet, jotta malli palvelisi koko johtoa riittävän kattavasti ja olisi osa päivittäistä työskentelyä sekä päätöksentekoa. Kaupunkikonsernin johto on ensisijainen käyttäjäryhmä, mutta saman mallin on tarkoitus toimia tukena niin hallitus- kuin johtoryhmätyöskentelyssäkin. Tavoite on, että malli tuottaisi niin johtoryhmä- kuin hallitustyöskentelyynkin materiaalia, josta kukin käyttäjä taustoistaan ja taloushallinnon tuntemisesta huolimatta näkisi helposti juuri hänen päätöksentekonsa kannalta olennaisia tunnuslukuja ja muita taloudellisen toiminnan tietoja.

Kyseessä olevassa kehittämistyössä tavoitteena on suunnitella kehittämissuositus excel – pohjalle Power Bi –työkalun avulla, jotta muokattavuus säilyisi mahdollisimman hyvänä. Kohdeorganisaation toimeksianto on nimenomaan kehittää malli taloudellisen toiminnan tueksi kaupunkikonsernin johtamiseen. Excel perustyökaluna on suurelle osalle päättäjistä jollain tasolla tuttu, osalla mukana jopa päivittäisessä työskentelyssä apuvälineenä, joten se on luonteva valinta pohjaksi. Huomioitava on myös, että suurin osa eri ohjelmistoista kykenee käsittelemään ja muokkaamaan excel –muodossa sisään ajettua tietoa sekä tuottamaan muotoa CSV –tiedostona exceliin, sillä muotona CSV on kansainvälinen ja varsin yleisesti hyväksytty. Tiedon siirto on täten saumatonta eikä siirtämisvaihe aiheuta ylimääräistä työtä.

Opinnäytetyön tarkoitus on kuvata ja analysoida, miten taloudellinen toiminta tällä hetkellä kaupunkikonsernissa näkyy ja hahmottaa, minkäläistä taloudellisen toiminnan dataa johtamisen tueksi kaivataan. Opinnäytetyön avulla selvitetään myös, minkälaisen merkityksen johtajat itse antavat kaikelle taloudelliselle toiminnalle kaupunkikonsernin johtamisessa sekä pyritään löytämään parempia taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja johtamisen tueksi. Opinnäytetyön tarkoituksen on osaltaan tarkastella myös raportointia ja kohdeorganisaation raportointiprosesseja, sillä raportointi määrittelyineen ja kehittämisineen kuuluu kiinteänä osana onnistuneen taloudellisen toiminnan mallin luomiseen ja tuottamiseen.

Opinnäytetyöstä rajataan pois kaikenlainen tietojärjestelmien syvempi muokkaaminen ja kehittäminen ja kehittämistyössä keskitytään selkeästi kehittämään organisaation taloudellisen toiminnan seurannan tueksi mallia, jonka sisältö ja ulkoasu vastaavat toimeksiantajan toiveita. Näkökulmana kehittämisessä on kaupunkikonsernin taloudellisen toiminnan seuraaminen ja raportointi johtamisen tukena.

#### 7.4 Tutkimuskysymykset

Tutkimuksen tutkimuskysymykset on asetettu tutkittavan ilmiön ympärille, ja ne pohjautuvat työlle asetettuihin tavoitteisiin. Tutkimuskysymykset ovat aiheen valinnan ja rajaamisen jälkeen muodostuneet siten, että niiden avulla on mahdollista saada selville mahdollisimman tarkasti taloudellisen toiminnan nykytila kaupunkikonsernin johtamisen tukena sekä kartoittaa, minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta johtamistyön tukena käytetään ja minkälaiset toimenpiteet kaupunkikonsernin johtamista tukisivat taloudellisen toiminnan näkökulmasta.

Tutkimuskysymysten ja niihin liittyvien alakysymysten avulla pyritään rakentamaan tarkempaa kokonaiskuvaa edellä mainituista kysymyksistä. Alakysymysten avulla haetaan myös vastauksia sekä näkökulmia siihen, minkälaista dataa, missä muodossa ja kenen toimesta tulevaisuudessa toivotaan saatavan kaupunkikonsernin johtamisen tueksi taloudellisesta toiminnasta ja sen raportoinnista. Alakysymykset ovat siis tarkentamassa kysymyksen sisältöä, jotta kuhunkin tutkimuskysymykseen on saatu riittävän laajoja ja monipuolisia vastauksia tarpeeksi kattavia analyysejä varten. Myös taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin luominen on helpompaa, kun taustatyö ja analysointi on tehty riittäväällä tarkkuudella.

Lopputyön tutkimuskysymykset ovat:

1. Minkälainen taloudellisen toiminnan nykytila kaupunkikonsernissa tällä hetkellä on?
2. Minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernissa käytetään johtamistyön tukena?
3. Minkälaiset toimenpiteet tukisivat ja tehostaisivat kaupunkikonsernin johtamista taloudellisen toiminnan näkökulmasta?
4. Minkälainen raportoinnin työkalu tai toimintamalli auttaisi tulevaisuudessa hyödyntämään taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisessa?

Tutkimuksellisen tavoitteen saavuttamiseksi on muotoiltu kolmeen jälkimmäiseen tutkimuskysymykseen vielä alakysymyksiä, jotka tukevat pääkysymystä saaden aiheesta mahdollisimman tarkan käsityksen ja kokonaiskuvan. Alakysymykset tuottavat siis vastauksia varsinaisiin tutkimuskysymyksiin ja ne on rajattu aihepiireittäin tukemaan varsinaisia tutkimuskysymyksiä. Varsinaisia tutkimuskysymyksiä tukevat ja tarkentavat alakysymykset on esitetty liitteessä 2, sivulla 3.

## 7.5 Tutkimusstrategia

Hirsjärvi yms. (2007, 133–135) nostavat esille, että tutkimuksella on aina oltava jokin konkreettinen tehtävä tai tarkoitus, joka ohjaa tutkimusstrategian valinnassa. Tutkimusstrategiaa määriteltäessä voidaan esittää myös seuraavia kysymyksiä:

- mikä on tutkimusongelman muoto, onko se sosiaalisia ilmiöitä vai vaihtelevia ilmenymiä?
- vaatiiko tutkimusongelma toimintojen tai käyttäytymisen kontrollia vai kuvaako se täysin luonnollista ilmiötä?
- onko varsinainen tutkimuksen ilmiö menneisyyttä vai nykyaikaa?

Opinnäytetyön empiirinen osuus eli tutkimus on laadullinen case- eli tapaustutkimus. Tutkimuksessa on hyvin perusteltua käyttää laadullisia menetelmiä, koska tutkimuksen kohteena on tietty asia, taloudellinen toiminta kaupunkikonsernissa, jota tutkitaan organisaation näkökulmasta. Tulkintoja voitaisiin tehdä painottamalla tapaustutkimuksena tiettyä tai yksittäistä tutkimuskohdetta tai ottamalla kohteeksi laajemman ilmiöiden joukon. Tässä tutkimuksessa tarkastettavia kohteita on yksi, joten tulkinat tehdään painottamalla yhtä tarkkaa kohdetta. Tutkimus analysoi ja pyrkii ymmärtämään taloudellisen toiminnan merkitystä kaupunkikonsernissa ja sen avulla halutaan saada riittävän syvällinen ymmärrys tutkittavasti ilmiöstä. Laadullisessa eli kvalitatiivisessa tutkimuksessa tutkimuksen päämäärä ja olennaisin tavoite on ilmiön ymmärrettäväksi tekeminen ja selittäminen (Alasuutari 2011, 45). Tutkimuksellisen opinnäytetyön erityispiirteitä ovat selittävä, kartoittava, ennustava ja kuvaileva tutkimus. Kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus on tieteellisen tutkimuksen menetelmällinen suuntaus, jossa pyritään ymmärtämään ominaisuuksia, laatua ja merkityksiä mahdollisimman kokonaisvaltaisesti eli taloudellista toimintaa kaupunkikonsernin johtamisen tukena.

Metsämuurosen (2006, 92–93) mukaan tapaustutkimuksessa on lähtökohtaisesti kyse siitä, mitä yhdestä tapauksesta voidaan oppia. Tapaustutkimuksen ongelmana voidaan tosin nähdä yleistettävyyttä, koska yhtä tapausta ei voida yleistää. Tapaustutkimus voidaankin ymmärtää keskeiseksi kvalitatiivisen metodologian tiedonhankinnan strategiaksi, sillä melkein kaikki kvalitatiivinen tutkimus on tätä nykyä tapaustutkimusta. Eroavaisuudet kvalitatiivisten tiedonhankinnan strategioiden välillä tulevatkin esiin tiedonhankinnan keinoissa sekä siinä, mikä kulloinkin on varsinainen tutkimuksen kohde. Vilkan (2015, 119) mukaan laadullisella tutkimusmenetelmällä tehtyyn tutkimukseen sisältyy kuitenkin aina kysymys, mitä merkityksiä tutkimuksessa haetaan tai tutkitaan. Tämä edellyttääkin tutkimuksen tekijältä täsmentämistä sen suhteen, tutkitaanko käsityksiin vai kokemuksiin liittyviä merkityksiä. Käsityksen ja vastaavan kokemuksen välillä ei välttämättä kuitenkaan ole minkäänlaista yhteyttä (Vilka 2015, 118).

## 7.6 Tutkimusmenetelmät ja aineiston keruu

Kvalitatiivisen eli laadullisen tutkimuksen tutkimusmenetelmät perustuvat pitkälti aineiston keruuseen eri menetelmin, jotta kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillinen ilmaisullinen kompleksisuus, monitasoisuus ja rikkaus tulevat esiin. Myös kokonaisvaltainen tiedon hankinta todellisessa, luonnollisessa tilanteessa on laadulliselle tutkimukselle tyypillistä, minkä vuoksi aineiston keruumenetelmät ovat valikoituneet myös tämän tutkimuksen menetelmiksi. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa käytetään usein hyväksi ihmisiä tiedon keruun välineinä ja tutkittava joukko on ennalta tarkoin valittu. Myös aineistonkeruuväline on inhimillinen eli yleensä tutkija itse, jolloin aineistoon liittyvät näkökulmat sekä tulkinat kehittyvät tutkijan mielessä ja tietoisuudessa tutkimusprosessin edetessä. Merkittävää onkin, että tutkimus muotoutuu pitkälti sen edetessä eikä tärkeimmistä asioista ja kohdista päättää tutkija itse.

Aineisto laadullisessa tutkimuksessa on kerätty kaupunkikonsernin johdon haastatteluilla ja kyselyillä sekä workshoppeilla ja erilaisilla dokumentteihin perustuvilla havainnoilla ja tiedoilla. Menetelmiä käytetty rinnakkain ja yksittäin sekä toisiaan täydentäen ja yhdistellen. Metodina haastattelut ja kyselyt ovat joustavuutensa ansiosta tähän tutkimukseen parhaiten soveltuvia menetelmiä ja metodina koen ne miellyttävänä tapana saada syvällistä tietoa sekä löytää kielellinen vuorovaikutus. Koskinen (2015, 105–106) jakaa haastattelutyyppit kolmeen tyyppiin, strukturoituun, puolistrukturoituun ja syvähaastatteluun. Tutkimusmenetelmäksi valittu puolistrukturoitu eli teemahaastattelu sallii strukturoitua enemmän vapauksia haastateltavalle, sillä tutkija mää-

rää kysymykset, mutta tutkittava eli haastateltava voi vastata omin sanoin ja ehdottaa esimerkiksi lisäkysymyksiä ja kysymysjärjestyksestä on mahdollista poiketakin.

Tässä opinnäytetyössä analysoitavaa tutkimusaineistoa olivat haastattelut ja paperilomakkeilla tehdyt kyselyt niille, jotka eivät ehtineet haastateltavaksi aikataulullisten haasteiden vuoksi. Haastattelujen litterointi eli sanalliseen muotoon käsittely ja saattaminen on mahdollista koko haastattelusta tai vain teema-alueista. Koska haastattelut olivat teemahaastatteluja, haastattelujen litterointi oli luonnollisesti toteutettavissa tarkoin valituista teema-alueista. Tämän tutkimuksen aineiston analysointi aloitettiin haastattelujen pelkistämällä, ryhmittelyllä ja litteroinnilla ja haastatteludialogit litteroitiinkin koko haastattelun osalta. Näin varmistettiin, että työlle asetettujen tavoitteiden ja tutkimusongelman selvittämisen kannalta olennaisia asioita tai näkökulmia ei jäänyt huomaamatta.

Sisältöanalyysi on perusanalyysimenetelmä, jota on mahdollista käyttää kaikissa laadullisen tutkimuksen muodoissa. Sisältöanalyysi sopii tarjolla olevista metodeista tämän tutkimuksen tutkimusmenetelmäksi, sillä se on menettelytapa, jolla on mahdollista analysoida puhuttuja ja avattuja dokumentteja systemaattisesti. Sisältöanalyysi sopii tutkimukseen myös siksi, että sen avulla on mahdollista rakentaa tutkimusaineiston pohjalta laajempaa ja yksityiskohtaisempaa kokonaiskuvaa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernin johtamisen tukena. Tuomen ja Sarajärven (2013, 106–107) mukaan sisältöanalyysissä tutkimusaineistoa on mahdollista lähestyä kolmesta eri lähtökohdasta eli teorialähtöisesti, aineistolähtöisesti tai teoriaohjaavin analyttisin keinoin. Tutkimukseen valittu teorialähtöinen analyysi perustuu valmiina olevaan teoriaan, jota voidaan käyttää avuksi tutkimusaineistoa analysoitaessa. Aineistolähtöisessä sisältöanalyysissä aineistosta puolestaan pyritään luomaan teoreettinen kokonaisuus.

Molemmissa edellä mainituissa analyysitavoissa edetään aineiston ehdoilla, mutta tulokset nousevat esille vasta teorian ja aineiston yhdistämisestä. Teoriaohjaavassa sisältöanalyysissä teoreettiset käsitteet tulevat ilmi tiedetystä ilmiöstä valmiina, kun taas aineistolähtöinen analyysi luo teoreettiset käsitteet aineiston pohjalta. Edellä kuvatusta sisällönanalyysin lähtökohdistta teoriaohjaava ja aineistolähtöinen sisällönanalyysi soveltuvat parhaiten tämän tyyppisten aineistojen analysointiin, minkä vuoksi valinta analyysimenetelmäksi on selkeä. Tutkimusta tehdessä aiemman tiedon vaikutus kyllä tiedostetaan, mutta aiempaa kirjoitettua teoriaa ei pyritä millään tavalla testaamaan, vaan käyttämään ainoastaan tukena aineiston analysoinnissa.

Sisällön analysointi eteni tutkimuskysymysten kohdalla pitkälti aineistolähtöisesti. Tuomen ja Sarajärven (2009, 33-35) mukaisesti ensimmäisenä aineisto redusoitiin, jolloin aineistosta etsit-

tiin tutkimuksen kannalta olennaisimmat kohdat ja ne merkittiin selkeästi myöhempää pelkistettyä uudelleen tiivistettyä muotoa varten. Tämän jälkeen aineisto klusteroitiin eli ryhmiteltiin, mikä tarkoittaa samaa asiaa edustavien pelkistettyjen ilmausten muotoutumista alaluokiksi, jotka nimettiin sisältöä parhaiten kuvaavalla, aihepiirin mukaisella otsikolla. Tämän jälkeen muodostettiin yleiskäsitteet eli aineisto abstrahoitui, jolloin luokittelua jatkettiin, kunnes alaluokat pystyttiin yhdistelemään yläluokiksi. Yläluokista puolestaan luotiin pääluokkia, joista muodostui lopulta yksi yhdistävä luokka. Myös nämä luokat otsikoitiin sisältöä kuvaavin otsakkein.

Nykytilanteen analysoinnissa puolestaan käytettiin haastattelulomakkeella avuksi SWOT –analyysiä (kuvio 11), joka nelikenttämenetelmänä käytetään niin strategian laatimisessa kuin uuden oppimisessa ja ongelmien tunnistamisessa sekä arvioinnissa ja kehittämisessä. Se on hyödyllinen, yksinkertainen ja helposti tulkittava työkalu esimerkiksi organisaation toiminnan suunnitteluun tai nykyhetken analysointiin. Lindroosin ja Lohiveden (2015, 219–220) mukaan työkalu, joka sisältää vahvuuksien, heikkouksien, uhkien ja mahdollisuuksien analyysin, mutta jonka tulokset voivat olla ristiriitaisia, sillä samat asiat voivat toistua useissa eri kentissä ja olla samaan aikaan sekä mahdollisuuksia että uhkia.

	Positiiviset	Negatiiviset
Sisäinen ympäristö	Vahvuudet (Strengths)	Heikkoudet (Weakness)
Ulkoinen ympäristö	Mahdollisuudet (Opportunities)	Uhat (Threats)

Kuvio 11. SWOT –analyysi eli nelikenttämalli.

SWOT –analyysi valikoitui nykyhetken arvioinnin menetelmäksi, koska se sallii tulevaisuuden arvioinnin nykypäivän toiminnan tilan arvioinnin rinnalla. Neliosaisen analyysin avulla pystytään tehdä mahdollisimman laaja ja huomattavasti analyttisempi kokonaisuus, jossa tiedon poimiminen ja erottelu ovat helpompaa. Nykyhetkeä arvioiva osa avaa kaupunkikonsernin taloudellisen toiminnan tilan lähtökohtia, kun taas tulevaisuutta arvioivassa ja ennustavassa osassa pyri-

tään avaamaan, mihin suuntaan taloudellista toimintaa kaupunkikonsernissa tulisi viedä ja miten raportointia tulisi kehittää, jotta taloudellisesta toiminnasta saatava tieto olisi mahdollisimman helppokäyttöisessä ja helposti saatavilla olevassa muodossa. SWOT:n analysointivaiheessa puolestaan käytettiin kvalitatiiviselle tutkimukselle ominaista sisältöanalyysimenetelmää aineistolähtöisesti ja analysoiden teoriaohjaavasti.

## 8 Yhteenveto nykytilanteesta

Ähtärin kaupungin taloudellisen toiminnan nykytilanteen kartoitus suoritettiin haastattelemalla sekä kaupungin virkamiehistä koostuvaa johtoryhmää että tytäryhtiöiden johtoa. Nykytilanteen kartoituksena on saada mahdollisimman laaja ja riittävän monitahoinen kokonaiskuva taloudellisen toiminnan nykytilasta kaupunkikonsernissa huomioiden niin vahvuudet ja mahdollisuudet kuin heikkoudet ja uhat. Vain tarkastelemalla taloudellisen toiminnan tilaa useasta eri näkökulmasta, on mahdollista saada tämänhetkisestä tilanteesta empiirisen tutkimuksen kannalta riittävän laaja kuva taloudellisen toiminnan raportoinnin kehittämiseksi (kuvio 12).

<b>VAHVUUDET</b>	<b>HEIKKOUEDET</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>* osaava ja kokenut henkilöstö</li> <li>* raportointi toteutuu määräaikojen puitteissa</li> <li>* säästeliäs tapa toimia</li> <li>* viranhaltioiden onnistunut sitouttaminen itsenäiseen ja oma-aloitteiseen työskentelyyn</li> <li>* kaupungin edustus tytäryhtiöiden hallituksissa</li> <li>* vahva kokemus tytäryhtiöiden toiminnasta</li> <li>* synergaetu konsernin sisällä</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>* budjetti- ja kustannustietoisuuden jalkauttaminen</li> <li>* hankintakriittisyys</li> <li>* aktiivinen talouden seuranta ja riittävän aikainen puuttuminen muutoksiin</li> <li>* toimitaan kuten aina ennenkin</li> <li>* sisäiset ristiriidat yhtiöiden välillä</li> <li>* nopean toiminnan vaje, reaaliaikaisuus kärsii</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>* tulorahoituksen uudet osa-alueet</li> <li>* kuntien hyvien mallien ja käytäntöjen sekä toimivien taloudellisten toimintatapojen käyttöönoton mahdollisuus</li> <li>* osakeyhtiömallin hyödyntäminen julkisessa päätöksenteossa</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>* aineettomat tuet</li> <li>* taloudellinen tuki ulkopuolisille tahoille</li> <li>* vastuut ja velvollisuudet hallituksen jäsenillä</li> <li>* sote -uudistus</li> <li>* julkisen talouden haasteet valtakunnallisesti</li> <li>* ketteryyden puuttuminen</li> </ul>
<b>MAHDOLLISUUDET</b>	<b>UHAT</b>

Kuvio 12. Ähtärin kaupungin taloudellisen toiminnan nykytila.

Sisäisiä, myönteisiä tekijöitä eli vahvuuksia ja hyödynnettäviä ominaisuuksia taloudellisen toiminnan kannalta organisaatiosta löydettiin haastavista ja alati muuttuvista tilanteista huolimatta paljon. Organisaatiossa koetaan ehdottomiksi vahvuuksiksi osaava, ammattitaitoinen ja kokenut henkilöstö, joka on tehtäviinsä sitoutunutta ja toimensa puolesta ajan tasalla. Henkilöstön ammattitaidon ja itseohjautuvuuden ansiosta myös raportoinnin koetaan toteutuvan pääasiassa määräaikojen puitteissa. Vahvuudeksi taloudellisestikin haastavina aikoina on noussut myös kautta linjan säästeliäs tapa toimia. Organisaatiossa jokainen toimiala viranhaltijoinen ja toimihenkilöineen on sitoutunut muun muassa Ähtärin kaupungin strategiasakin esille nostamiin

talouden tasapainottamiseen ja tuottavuuden nostamiseen tähtääviin ohjelmiin sekä talouden hoitamiseen pitkäjänteisesti.

Vahvuudeksi nähtiin myös laajan konsernirakenteen mukanaan tuoma tietotaito hallita ja ohjata isoja ja monialaisiakin tytäryhtiöitä ja konserneja, minkä johdosta esille nostettiin myös konsernin mukanaan tuoma äärimmäisen vahvaa synergiaetu. Ähtärin kaupungilla on erityisen monipuolinen, osittain haastavakin, konsernirakenne, joka sisältää toimintaa usealla eri toimialalla, mikä osaltaan vahvistaa myös Ähtärin kaupungin roolia emoyhtiönä. Konsernirakenteen kautta ja osittain omistajaohjauksenkin ansiosta kaupungilla on edustus myös tytäryhtiöiden hallituksissa, mikä edelleen vahvistaa myös kokemusta tytäryhtiöiden toiminnan tuntemisesta. Konsernitoiminnan laaja-alainen tuntemus nähdään selkeänä etuna ja vetovoimatekijänä.

Sisäisiksi, kielteisiksi tekijöiksi eli heikkouksiksi taloudellisen toiminnan näkökulmista koettiin muun muassa budjetti- ja kassatietoisuuden jalkauttaminen sekä hankintakriittisyys. Tietoisuuden jalkauttamisessa suurimmat haasteet koostuvat lähinnä organisaation sisällä olevista tietokatkoksista sekä eroista kyetä tulkitsemaan ja suunnittelemaan budjetti- ja kassatoimintaa. Vaikka henkilöstön osaamisen koetaan olevan tärkeä voimavara ja pääoma, ei kuitenkaan ole päivän selvää, että jokainen kykenee samalla tasolla tulkita talouden lukuja tai suunnitella tulevaa yhtä suurella ammattitaidolla. Jopa toimialojen välillä on eroavaisuuksia siinä, kuinka hyvin talouden tunnusluvut ovat hallussa. Hankintakriittisyyden osalta heikkoutena ilmenee kyky kriittisesti kilpailuttaa hankintoja ja arvioida realistisesti organisaation tarpeet sekä vaatimukset.

Heikkoudeksi koettiin haastatteluissa myös talouden seurannan aktiivisuus sekä riittävän aikainen puuttuminen muutoksiin. Talouden tasapainottamisohjelma osaltaan sitouttaa henkilöstöä seuraamaan taloutta sekä yleisimpiä tunnuslukuja, mutta haasteena on osittain ajanpuutteesta johtuva passiivisuus talouden seurannassa, mitä kautta myös mahdollisimman aikainen muutoksiin reagoiminen viivästyy. Kun reaaliaikaisuus kärsii, tulee esiin myös nopean toiminnan vaje. Talouden seurannan passiivisuuden ja riittävän aikaisen puuttumisen välillä on haastatteluidenkin mukaan selvä syy-seurausyhteys, nopean toiminnan vaje, jonka korjaaminen vaatii laajempia läpikäyntejä sekä muutoksia toimintakulttuuriin organisaation sisällä.

Haastatellut kokivat, että heikkous näkyy myös sisäisissä ristiriidoissa yhtiöiden välillä. Laaja ja monialainen konserni johtaa vääjäämättä tilanteeseen, jossa on eri suuruisia yhtiöitä ja erilaisia omistussuhteita, mikä voi herkästi johtaa ristiriitatilanteisiin eli konflikteihin yhtiöiden välillä.

Tällaiset ristiriidat voivat pahimmillaan vaikuttaa negatiivisesti jopa päätöksentekoon, mikä osaltaan viivyttää yhtiön omaa toimintaa. Julkisen toimijana kaupungin toiminnan tulee olla juridisestikin kestävällä pohjalla, eikä voida jättää huomiotta sitäkään puolta, että esimerkiksi kaupungin tekemät päätökset ovat lähtökohtaisesti sellaisia, joista kaupunkilaisilla on oikeus valittaa. Myös vanhoihin toimintatapoihin kangistuminen koetaan osaltaan heikkoudeksi, sillä pelko epäonnistumisesta tai muutosprosessin myötä edessä olevasta työmäärästä on toisinaan vahvemmin läsnä mitä halu kehittää ja uudistua.

Ulkoiseksi, myönteiseksi tekijöiksi eli mahdollisuuksiksi ja hyödynnettäviksi ominaisuuksiksi haastatteluissa nousi esiin tulorahoituksen uudet osa-alueet sekä osakeyhtiömallin hyödyntäminen osana julkista päätöksentekoa. Tulorahoituksella tarkoitetaan tässä tapauksessa organisaation itse toiminnallaan aikaansaamaa rahoitusta, joka tulevaisuudessa sisältää uusia erilaisia osa-alueita kuten investointien kattaminen ja rahoittaminen käyttäen hyödyksi liiketoiminnasta kertyviä ylijäämiä. Mahdollisuutena nähdään myös kuntien hyvien mallien sekä käytäntöjen ja toimivien taloudellisten toimintatapojen käyttöönotto, mitä kautta muun muassa vertailtavuus naapurikuntiin paransi huomattavasti.

Ulkoiseksi, kielteiseksi tekijöiksi eli vältettäväksi uhkiksi haastateltavat kokivat erilaiset aineettomat tuet sekä taloudellisen tuen ulkopuolisille tahoille. Kun puhutaan taloudellisista haasteista sekä taloudellisen toiminnan kehittämisestä organisaatiossa, joka taloudeltaan ei ole vakaimmasta päästä, eivät aineettomat tuet välttämättä tuo merkittävää helpotusta tai apua. Myös merkittävien rahaerien valuminen kriittisellä hetkellä organisaation ulkopuolelle on selkeä uhka. Julkisen toimijana kaupunki on tietysti ehdoin velvollinen tukemaan myös taloudellisesti ja koska kunnat toimivat verovaroin, on rahan käytön oltava osaltaan myös kaupunkilaisia tukevaa sekä palveluita tuottavaa. Tästä huolimatta rahaa tarvitaan myös kaupungin omaan toimintaan ja investointeihin, joten on tarkkaan mietittävä, kuinka eurojen kanssa toimitaan.

Vältettäväksi uhkatekijöiksi haastatteluissa nousivat myös pitkään työn alla ollut sosiaali- ja terveydenhuollon uudistus uusine hyvinvointialueineen sekä julkisen talouden haasteet valtakunnallisellakin tasolla. Sote -uudistus on vahvasti jo työn alla eivätkä kunnat voi siitä itseään irrottaa tai eriyttää, mutta ymmärrettävästi sen mukanaan tuomat mahdolliset lisäkustannukset ja uudelleenjärjestelyiden aiheuttamat ylimääräiset kuluerät herättävät kysymyksiä, kuinka todennäköisesti kasvavat kustannukset katetaan ja miten radikaalisti rakenteet tulevat muuttumaan ja uudistumaan, kun ollaan vasta valmisteluvaiheessa. Soten lisäksi uhkaksi koetaan jo pitkään huolestuttanut julkisen talouden tilanne, joka vallitsevan korona -pandemian vuoksi on noussut

jälleen otsikoihin eikä pelkästään hyvässä valossa. Maailmanlaajuinen pandemia on osaltaan tuonut lisää ennalta arvaamattomia kustannuksia, joita myös kuntien maksettavaksi on tullut ja tulee vastaisuudessakin. Ja kuinka julkisen talouden epävakaus näkyy myös kaupunkitasolla.

Uhkatekijäksi koettiin myös ketteryyden puuttuminen julkisesta toiminnasta ja julkisen organisaation toiminnasta. Asioiden valmistelu, päätöksenteko ja täytäntöönpano on usein koettu muut mahdolliset olosuhteet ja ympäristötekijät huomioiden turhan kankeaksi eikä kaikkiin nopeaa reagointia vaativiin tilanteisiin välttämättä ole kyetty reagoida riittävällä nopeudella.

Talouden prosessit ovat lähtökohtaisesti koko organisaation toiminnan kriittisin ja herkin osa, sillä ne ovat myös käsitteenä laaja ja monitulkintainen kokonaisuus. Kaikki liiketoimintaan niin yksityisellä kuin julkisella puolella liittyvät prosessit ennemmin tai myöhemmin linkittyvät jollain tasolla talouteen ja sen prosesseihin, sillä talous pyörittää organisaation toiminnan kannattavuutta ja sujuvuutta.

## 9 Tutkimuksen tulokset

Tämä kappale esittelee empiirisen tutkimuksen tulokset, joiden avulla on tarkoitus selvittää, minkälaista taloudellisen toiminnan tietoa tällä hetkellä kaupunkikonsernin johtamisen tukena käytetään ja kartoittaa, minkälaisia ovat taloudellista toimintaa tehostavat ja tukevat toimenpiteet kaupunkikonsernissa. Tavoitteena on myös hahmottaa, minkälaista taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisen tukena toivottaisiin käytettävän sekä kehittää nykyisiä käytäntöjä ja luoda parempia taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja taloudelliseen toimintaan kaupunkikonsernin johtamisen tukena. Empiirinen osuus tuo esille taloudellisen toiminnan haasteet johtamistyössä ja tutkimusaineiston avulla pyritäänkin muodostamaan mahdollisimman laaja ja realistinen kokonaiskuva taloudellisesta toiminnasta johtamisen tukena.

Tutkimustulosten esittely ja käsittely etenevät kolmen teeman kautta tutkimuskysymyksiä mukailleen, sillä ensin määritellään ja kuvaillaan taloudellista toimintaa johtamisen tukena kaupunkikonsernissa tällä hetkellä, minkä jälkeen syvennyttään taloudellisen toiminnan merkityksellisyteen johtamistyössä, kuinka taloudellisesta toiminnasta ja raportoinnista saisi nykyistä enemmän irti. Kolmas teema nostaa esiin ja esittelee varsinaisen tutkimuksellisen haasteen eli nykyisiä käytäntöjä kehittävän sekä taloudellista toimintaa paremman kuvaavan raportoinnin kehittämistä. Tutkimuksen tavoite on luoda taloudellisen toiminnan malli, jota hyödyntämällä kaupunkikonsernin johtamisessa käytettävä ja hyödynnettävä tieto olisi mahdollisimman käytökelpoisessa muodossa ja helposti saatavilla.

Jokaisessa teemassa nostetaan esille haastatteluissa esiin nousseita näkökulmia sekä vastauksia, jotka kuvaavat osuvasti kulloinkin kyseessä olevaa teemaa. Haastatteluista esiin nostetut esimerkit on merkitty sitaatein, mutta haastateltavat henkilöt eivät vastauksista erotu. Olen tutkijana haastattelutilanteessa luvannut, että luottamuksellisuus säilyy läpi prosessin, joten yksittäisten henkilöiden nimiä, toimenkuvia tai tulosyksiköitä ei tutkimusraportissa mainita.

### 9.1 Taloudellisen toiminnan tieto kaupunkikonsernin johtamisen tukena

Tämä kappale vastaa tutkimuskysymykseen numero 2 *”Minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernissa käytetään johtamistyön tukena?”*. Vastaukset rakentuvat alakysymysten avulla loogiseksi ja selkeäksi kokonaisuudeksi sisältäen myös suoria lainauksia haasta-

teltavien vastauksista saaden aikaan luotettavasti analysoidun kokonaiskuvan siitä, minkälaista tietoa johtamistyön tukena tällä hetkellä hyödynnetään.

Taloudellinen toiminta kaupunkikonsernissa on laaja käsite, joka kattaa useita osa-alueita niin tulo- kuin menopuolellakin ja sisältää merkittäviä määriä eri toimialoja koskevaa tietoa. Taloudellista toimintaa on sekä menneen analysointi, nykyhetken seuraaminen, että tulevaisuuden ennustaminen. Kaupunkikonserni -tasolla taloudellinen toiminta on hyvin monisyistä, sillä on huomioitava sekä kaupunki että konserni eli tytäryhtiöt niin yhdessä kuin erikseenkin ja hallittava kokonaisuuksia monesta eri näkökulmasta. Tärkeä on myös hahmottaa konserniosapuolten keskinäiset toiminnot sekä erilaiset syy-seuraussuhteet.

*”Tulojen ja menojen hallintaa, on pyrittävä toimimaan taloudellisesta näkökulmasta katsottuna kestävästi.”*

Taloudellisen toiminnan tietoa kaupunkikonsernin johtamiseen tuotetaan niin organisaation sisällä kuin sen ulkopuolellakin ja tietoa tulee monesta eri suunnasta usealta eri tasolta ja taholta. Kaupunkia julkisena toimijana ohjaavat useat lait ja säädännöt, kun taas konsernissa eli tytäryhtiöissä toiminta on vapaampaa ja muistuttaa suurelta osin kuin minkä tahansa yksityisen osakeyhtiön toimintaa. Merkittävin ero tavalliseen yksityiseen osakeyhtiöön on kaupunki omistajana, minkä vuoksi sekä päivittäisessä toiminnassa että päätöksenteossa on muistettava omistussuhteet ja niiden aiheuttamat velvoitteet. Taloudellinen tieto muodostuu erilaisina raporteina, jotka osaltaan koetaan raskaiksi suuren tietomäärän vuoksi.

*”Erilaisina raporteina, voisi käyttää myös visuaalisempia mallinnuksia raskaiden isojen numeeristen tiedostojen sijaan.”*

Taloudellisen toiminnan tietojen tuottamisesta vastaa sekä kaupungin että tytäryhtiöiden toimesta kaupungin oma talous- ja rahoitusosasto, joka vastaa koko konsernin kirjanpidosta ja tuottaa osaltaan sekä vakiomuotoisia raporteja että erilaisia toiminta- ja tulosityksikkökohtaisia laskelmia tarkempaa seuranta varten. Konsernin taloushallinto on omistajaohjauksella päätetty muutama vuosi sitten siirtää yksityiseltä puolelta talon sisään sekä seurannan helpottamiseksi että koko konsernin tilanteen hallitsemiseksi. Esimerkiksi tilinpäätösaikana on paljon työtehtäviä, joissa on tarve nähdä puolin ja toisin taloudellinen tilanne, jolloin etu koko konsernin talouden hallinnasta kaupungin alla on erittäin iso kotikenttäetu. Taloudellisen toiminnan tietojen tuottamisesta vastaavat siis taloushallinnon henkilöstö, mutta osaltaan myös esimiehet ja toimialajohtajat tahoillaan.

Talousohjauksen ja taloushallinnon tuottama data taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernin johtamisen tukena pitäisi olla mahdollisimman reaaliaikaista, mutta haastateltavista osakkeista, että valmista tietoa tulee viiveellä eivätkä puolivalmiit tai kesken kauden ajatut raportit puolestaan anna riittävän kattavaa ja luotettavaa kuvaa toiminnasta. Sisällöltään taloushallinnon tuottama data on pääsääntöisesti oikeanlaista ja käyttäjän saatavilla tarpeen mukaan, mutta talousohjauksen tuottaman datan ei koeta kertovan riittävästi aina toiminnan taloudellisuudesta.

*”Talousohjauksen data kertoo menneestä toiminnasta, toiminnan taloudellisuudesta tai se ei kerro kovinkaan paljoa.”*

*”Usein luonnollisesti jäljessä, pitäisi olla reaaliaikaisempaa.”*

Taloudellinen tieto johtamisen välineenä on ehdottoman tärkeää, sillä se antaa raamit, joiden puitteissa toimia. Taloudellinen tieto sisältää oikealla tavalla tulkittuna myös laadullisia ja määrällisiä tekijöitä ja mittareita, joten pelkkä numeroiden tulkitseminen ei pitkällä tähtäimellä ole toimiva tapa taloudellisen toiminnan ilmetä kaupunkikonsernin johtamisen tukena. Taloudellinen tieto johtamisen tukena korostuu enenevässä määrin, kun puhutaan taloudellisista haasteista tai haastavista talouden näkymistä tulevaisuudessa. Menestyvä organisaatio puolestaan saa ammattitaitoisesta taloudellisen tiedon hyödyntämisestä johtamisen tukena merkittävän kilpailuedun, sillä läpikotainen taloudellisen toiminnan tunteminen antaa enemmän kuin taito tulkita pelkkiä yksittäisiä numeroita ja tunnuslukuja, sillä toiminta on aina toimialasta riippumatta taloudellinen kokonaisuus.

*”Tieto on luonnollisesti tärkeää, sillä sen lisäksi on tärkeä analysoida, kuinka paljon kullakin panoksella saadaan tuotoksia aikaiseksi.”*

*”Äärimmäisen tärkeä, varsinkin mikäli taloudellinen tilanne on haastava.”*

Talouden ja toiminnan johtamisella sekä taloudellisella toiminnalla on paljon erilaisia tavoitteita riippuen toiminnan muodosta, mutta taloudellinen toiminta lähtökohtaisesti organisaation muodosta tai tavoitteista riippumatta on käytettävissä ja olemassa olevien varojen sopeuttamista parhaalla mahdollisella tavalla erilaisia tarpeita silmällä pitäen. Kaupungilla itsellään ja osakeyhtiömuotoisesti toimivilla tytäryhtiöillä on toimialasta ja toiminnan tavoitteista riippuen erilaisia taloudellisia tavoitteita. Tytäryhtiöitä ohjaavat pitkälti muun muassa osakeyhtiölait, mutta kaupunkia julkisena toimijana ohjaa ja velvoittaa myös säädökset ja lait sekä valtiovallan määrit-

telemät säädökset ja vaatimukset. Taloudellisen toiminnan tavoitteet vaihtelevat siis hyödykkeiden tuottamisesta aina hyödykkeiden kuluttamiseen.

*”Saada aikaiseksi mahdollisimman paljon laadukkaita tuotteita ja palveluita.”*

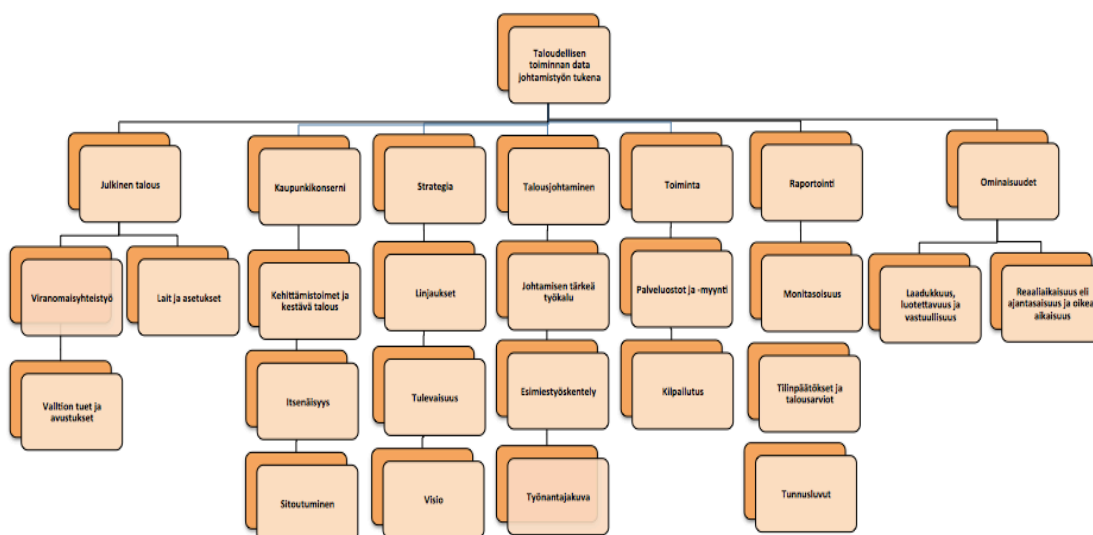
*”Ennustettavuus ja reaaliaikaisuus.”*

Taloudellinen toiminta pohjautuu aina myös strategiaan, joka antaa kaikelle toiminnalle suunta-vaivat ja kukin organisaatio osaltaan sitoutuu strategian arvoja ja tavoitteita toiminnassaan noudattamaan. Strategia toimii esimerkiksi kaupungilla talousarviota ja taloussuunnitelmia ohjaavana työkaluna, joten sen painoarvoa ei sovi väheksyä. Taloudellista toimintaa strategiatyöskentely tukee hyvinkin merkittäväällä tavalla, sillä se tukee kaikkea toimintaa aina päätöksenteosta palveluiden järjestämiseen. Strategia myös osaltaan sitoo toimintaa ja määrittelee osittain vahvojen raameja taloudelliselle toiminnalle.

*”Talousarvio pohjautuu tietyiltä osin strategiaan, mutta strategian jalkauttaminen osaksi päivittäistä toimintaa jää osittain vajaaksi.”*

*”Lainsäädännön asettamat reunaehdot ovat hyvin tiukat julkisella puolella ja strategialla voidaan ohjata vain vähän taloudellista toimintaa.”*

*”Määritetty strategia ja konserniohjeistus toimivat tiekarttana konsernille.”*



Kuvio 13. Taloudellisen toiminnan tieto kaupunkikonsernin johtamisen tukena.

Yllä esitetty grafiikka (kuviokuva 13) havainnollistaa haastatteluissa esiin nousseet pääkohdat siitä, minkälaista on kaupunkikonsernin johtamisen tueksi saatava taloudellisesta toiminnasta kertova tieto (liite 3, sivu 1).

## 9.2 Taloudellista toimintaa tehostavat/tukevat toimenpiteet kaupunkikonsernissa

Tämä kappale vastaa tutkimuskysymykseen numero 3 *”Minkälaiset toimenpiteet tukisivat ja tehostaisivat kaupunkikonsernin johtamista taloudellisen toiminnan näkökulmasta?”*. Vastaukset rakentuvat alakysymysten avulla loogiseksi ja selkeäksi kokonaisuudeksi sisältäen myös suoria lainauksia haastateltavien vastauksista saaden aikaan luotettavasti analysoidun kokonaiskuvan kaupunkikonsernin taloudellisen toiminnan johtamista tukevista toimenpiteistä.

Taloudellinen toiminta koetaan haastateltavien mukaan toisinaan liian erilliseksi osa-alueeksi toimintaa suunniteltaessa eivätkä toimintaa tehostavat tai tukevat toimenpiteet kaupunkikonsernissa ole kaikilta osin selviä. Taloudellista toimintaa tukevia ja tehostavia toimintoja tai toimenpiteitä on toisinaan vaikea hahmottaa, sillä asiat ilmaantuvat usein toisistaan irrallisina asioina, joita voi olla vaikea hahmottaa osaksi kokonaisuutta. On myös koettu haastavaksi hahmottaa, millaista taloudellisen toiminnan tiedon tulisi olla, jotta se tukisi johtamistyötä merkittävässä määrin.

*”Taloudellinen toiminta tietoineen tukee joissain määrin kyllä.”*

*”Kaipaisin nykyistä tarkempaa tietoa siitä, kuinka paljon tuotoksia on tietyllä määrällä panoksia saadaan tehtyä.”*

*”Ennustava tieto.”*

*”Rahoitusmahdollisuudet tärkeä osa johtamistyötä.”*

Taloudellinen toiminta nähdään omasta roolista riippumatta tärkeänä, vaikka etenkin taloudellisesti haastavissa tilanteissa taloudellisen toiminnan merkitys päätöksenteon kannalta koetaan liian pieneksi. Välineenä taloudellisen toiminnan tiedot ovat korvaamattomia, sillä niiden sisältämä informaatio voi esimerkiksi syy-seuraussuhteiden kautta nostaa esiin merkittäviä kohtia, joiden merkitys tulevaisuuden ennustamisen kannalta on äärimmäisen tärkeä. Taloudellisen toiminnan merkitys kasvaa sitä mukaa mitä pidemmälle suunnittelu- ja päätöksentekoprosesseissa edetään.

*”Taloudellisen toiminnan merkitys päätöksenteon tukena tulisi olla suurempi.”*

*”Ratkaiseva, sillä esimerkiksi rahoitus ja investointimahdollisuudet vaikuttavat päätöksiin merkittävästi.”*

Taloudellinen toiminta itsessään sekä myös johtamisen tukena sitouttaa sekä henkilöstöä että johtoa niin kaupungilla kuin tytäryhtiöissä sekä ennen kaikkea koko konsernin tasolla. Tämänhetkisen taloudellisen toiminnan lisäksi sitoutua täytyy myös taloudellisen toiminnan kautta johtamiseen sekä sen asettamiin tavoitteisiin. Johtamiseen ja tavoitteisiin sitoutuminen vaatii haastateltavien mukaan toisinaan tavallista enemmän omistautumista aiheeseen, mutta tästä huolimatta sitoutuminen taloudelliseen toimintaan on yleisesti koettu selväksi rutiiniksi ja siinä nähdään paljon potentiaalia.

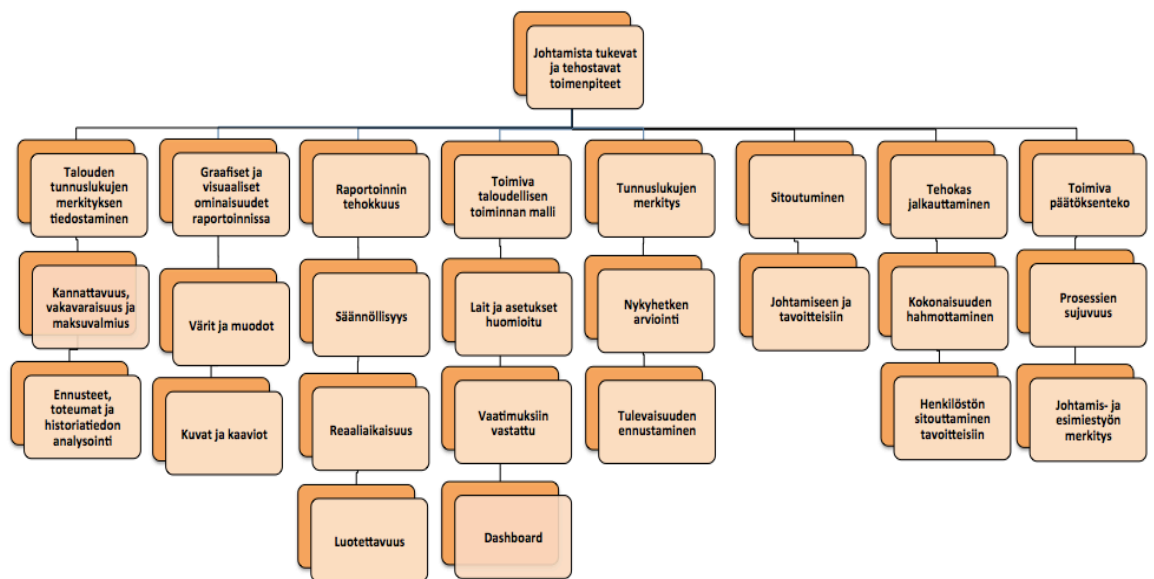
*”Tavoitteet ja toiminta eivät välttämättä täysin kohtaa, unohdetaan että johtaminen vaatii sekä rohkeutta tehdä ratkaisuja taloudellisen toiminnan puitteissa että rehellistä sitoutumista sekä päätöksiin että niiden seuraamuksiin.”*

*”Sitoutuminen ainut mahdollisuus selviytyä erilaisista haasteista.”*

Kartoitettaessa osaamisen kehittämistä taloudellisten ja toiminnallisten tavoitteiden asettamisen työvälineenä haastateltavat olivat pitkälti samaa mieltä tilanteesta ja siitä, mitä toimenpiteitä nykyhetkessä vaaditaan, jotta halutut tavoitteet saavutettaisiin. Taloushallintoa tiiminä sekä siellä olevaa osaamispääomaa lähtökohtaisesti arvostetaan ja heidän työpanoksensa nähdään merkittävänä apuna päätöksenteossa, mutta jotta prosessit saataisiin sujuvammiksi ja tieto kulkemaan paremmin johdon ja taloushallinnon välillä, pitäisi yhteistyötä syventää. Taloushallinto nähdään tärkeänä apuna lukujen ja raporttien tulkinnassa, mutta haasteita tuottavat esimerkiksi vain hallituksen tiedossa pidettävät salaiset asiat, joihin mahdollisesti tarvittaisiin taloushallinnon näkökulma, mutta joita ei sellaisenaan voida tuoda julki ja päivänvaloon. Julkisena toimijana on lienee mahdoton saavuttaa täysin avointa kulttuuria, mutta nykyisestä koetaan olevan varaa parantaa merkittävästi sekä tiedonkulkua että prosesseja, jotta kukin taho saisi puolin ja toisin ajallaan käsiinsä tarvitsemansa tiedon. Taloushallinnolla koetaan olevan paljon annettavaa myös esimerkiksi tulevaisuuden ennustamisen ja menneiden analysoinnin suhteen, sillä heillä on paras näkemys ja kokemus kirjanpidollisesta näkökulmasta liittyen lukuihin ja esimerkiksi vertailutietoihin.

*”Henkilöstölle olisi hyvä säännöllisesti avata tiettyjen palveluiden ja toimintojen hintoja, jottei itsestään selvät asiat vaikuta ilmaisilta.”*

”Tiivistää yhteistyötä taloushallinnon kanssa ja tähdätä mahdollisimman reaaliaikaiseen tiedonkulkuun.”



Kuvio 14. Taloudellista toimintaa tehostavat ja tukevat toimenpiteet kaupunkikonsernin johtamisen tukena.

Yllä esitetty kaavio (kuviokuva 14) havainnollistaa haastatteluissa esiin nousseet pääkohdat niistä asioista, mitkä koetaan kaupunkikonsernin taloudellista toimintaa tehostaviksi sekä kaupunkikonsernin johtamista tukeviksi (liite 3, sivu 2).

### 9.3 Taloudellisen toiminnan raportoinnin hyödyntäminen kaupunkikonsernin johtamisessa

Tämä kappale vastaa tutkimuskysymykseen numero 4 ”Minkälainen raportoinnin työkalu tai toimintamalli auttaisi tulevaisuudessa hyödyntämään taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisessa?”. Vastaukset rakentuvat alakysymysten avulla loogiseksi ja selkeäksi kokonaisuudeksi sisältäen myös suoria lainauksia haastateltavien vastauksista saaden aikaan luotettavasti analysoidun kokonaiskuvan siitä, minkälaista taloudellisen toiminnan tietoa ja miten raportoituna kaupunkikonsernin johto työnsä tueksi kaipaa.

Haastateltavat olivat lähes yhtä mieltä siitä, minkälainen taloudellisen toiminnan raportointi kaupunkikonsernin johtamista tukisi nykyistä paremmin. Esiin nousi erilaisia näkökulmia tehokkuudesta, informatiivisuudesta, reaaliaikaisuudesta sekä siitä, kuinka tietoon toivottaisiin pääs-

tävän käsiksi. Päivitetyn ja nykyaikaisemman taloudellisen toiminnan raportoinnin avulla toivotaan manuaalisen työn vähentyvän, mitä kautta myös saatavuus sekä ajantasaisuus parantuvat.

*”Riittävän monitasoinen ja informatiivinen raportointi.”*

*”Yhtiökohtainen ja yhteenveto koko konsernista.”*

Kaupunkikonsernin johtamisen tueksi kaivataan yksimielisesti taloudellista toimintaa seuraavia, mittaavia, kuvaavia, analysoivia ja raportoivia selkeitä ja asiat tiiviisti havainnoivia mittareita tai aineistoja. Menneisyyden analysointi ja nykyhetken seuranta ovat tärkeässä asemassa, mutta taloudellisen toiminnan kannalta merkityksellisimmäksi koettiin haastateltavien mukaan tulevaisuuden ennustaminen, jonka vaatimukset taloudellisen toiminnan raportoinnin tulisi myös osaltaan täyttää. Ihanteellista olisi, jos raportointi tukisi myös skenaariotyöskentelyä, mikä on tulevaisuuden ennustamisen apuväline.

*”Erityisesti palveluiden tuottamisen osalta olisi tärkeä arvioida, mikä on tietyn palvelutapahtuman hinta ja voidaanko hintaa pienentää ja sitä kautta parantaa kustannustehokkuutta.”*

*”Simulointimahdollisuus, jotta eri skenaariot voidaan todentaa.”*

Kartoitettaessa mahdollista toivottua muotoa taloudellisen toiminnan tietojen raportoinnille nousivat esiin toiveet niin käytettävyydestä kuin ulkonäöstä eli visuaalisuudesta. Kun tavoitteena on saada taloudellisen toiminnan tiedot mahdollisimman helposti hyödynnettävään ja helpokäyttöiseen muotoon, nousee visuaalisuus tärkeäksi kriteeriksi. Kaunista ei tarvitse olla, mutta värien tulee viestiä sisällöstä oikein ja kokonaisuudesta on saatava selkokielineen myös grafiikalta. Datan muotoon ollaan tällä hetkellä jo pääosin tyytyväisiä, haasteeksi ja kehityskohteeksi nousevatkin täysin muut tekijät aina raportointivälistä visuaalisuuteen ja grafiikkaan.

*”Hyvin visualisoitu raportti mahtaa olla informatiivisin ratkaisu.”*

*”Vakiomuotoista, uudelleen käytettävässä muodossa olevaa.”*

*”Taulukkomuotoinen riittävillä viitetiedoilla.”*

Taloudellisen toiminnan tietojen toivotaan olevan kaikkien tunnuslukuja kaipaavien sekä taloudellisesta toiminnasta kiinnostuneiden saatavilla, minkä vuoksi myös muokattavuus ja käyttäjäkohtaisen näkymän luonti nähdään suurena etuna ja hyötynä tämänhetkiseen tilanteeseen verrattuna. Myös se, että myös taloushallinnon ulkopuolella työskentelevät viranhaltijat ja johtajat

pääsisivät oma-aloitteisesti katsomaan kaipaamiaan tietoja säästäisi aikaa ja nopeuttaisi päätöksentekoa sekä mahdollistaisi ennen kaikkea nykyistä nopeamman reagoinnin yllättäviin muutuksiin.

*”Mahdollisimman helppojen muuttujien avulla tuotettavia raportteja järjestelmästä, joka kerää tiedot ja grafiikat eri järjestelmistä.”*

*”Toimitusjohtajille tarkka tilikohtainen tieto, hallitukselle yhteenveto, josta selviää mm. syy-seuraussuhteet.”*

Taloudellisen toiminnan kehittämiseksi halutaan haastateltavien mukaan aktivoita jollain tasolla koko organisaatiota ja taloudellisen toiminnan seurantaan myös lähemmäs päivittäistä kenttätöitä siltä osin kuin taloudellisella tiedolla päivittäisessä työssä on merkitystä. Tarkoitus ei ole opettaa tunnuslukujen ja tärkeimpien mittareiden seurantaan kaikille, vaan kartoittaa, ketkä mitään tietoa todellisuudessa tarvitsevat ja mahdollisesti luoda käyttäjäkohtaisia näkymiä taloudellisesta toiminnasta. Myös organisaation sisäinen yhteistyö nostettiin esille.

*”Koko henkilöstöä.”*

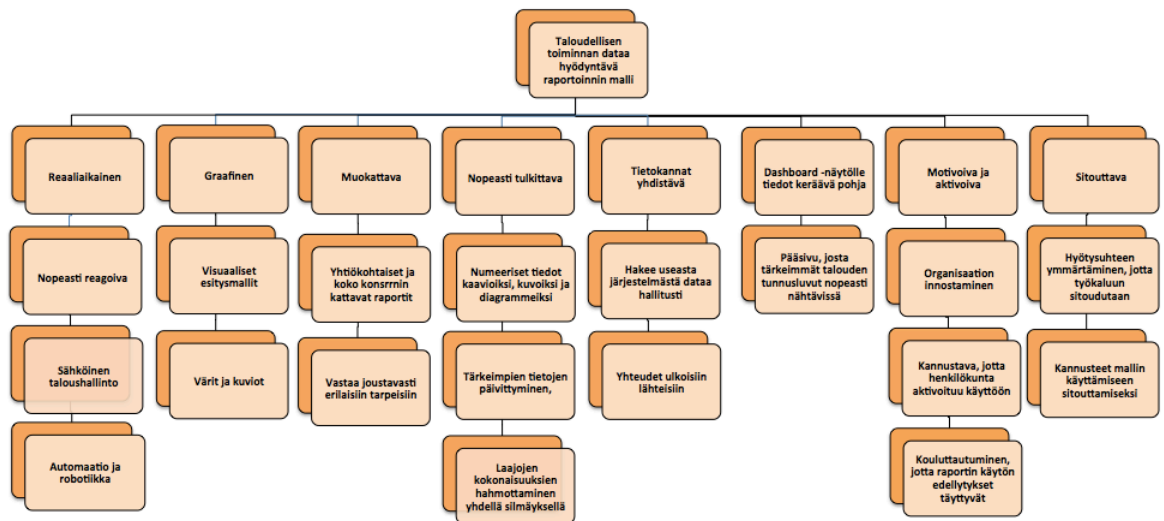
*”Johdon ja laskentatoimen yhteistyötä.”*

Lopuksi pyysin haastateltavia omin sanoin vapaamuotoisesti kertomaan ajatuksia, näkemyksiä ja toiveita liittyen taloudellisen toiminnan datan hyödyntämisestä koko konsernin johtamisessa ja poimin vastauksista muutamia pääkohtia. Haastateltavien mukaan päivittäistä taloudellisen toiminnan seurantaan ja sen parissa työskentelyä tukisi ja tehostaisi parhaiten toimivat liittymät ja järjestelmä, joka voisi tarvittaessa kerätä informaatiota useammasta järjestelmästä. Raportoinnin oikea-aikaisuus ja se, että raportteihin sekä tarpeelliseen tietoon olisi mahdollista päästä kiinni paikasta riippumatta. Automaation avulla myös taloudesta vastaavat voisivat keskittää aikaa enemmän esimerkiksi toiminnan tarkasteluun ja kehityksen analysointiin aiemman manuaalisen kirjaamisen sijasta. Erilaisten taloudellista toimintaa mittaavien raporttien sekä prosessien toimiminen optimaalisesti vapauttaisi aikaa muuhun seurantaan ja takaisi päättäjillekin mahdollisimman laadukkaan ja ajantasaisen tiedonsaannin.

*”Käyttöliittymä, josta voisi havainnollisesti tarkastaa eri toimintojen reaaliaikaiset kustannukset.”*

*”Riittävän informatiivinen.”*

”Tärkeä muistaa erot operatiivisen ja strategisen johtamisen välillä.”



Kuvio 15. Taloudellisen toiminnan raportointi kaupunkikonsernin johtamisen tukena.

Yllä esitetty kaavio (kuvio 15) havainnollistaa haastatteluissa esiin nousseet pääkohdat niistä huomioitavista konkreettisista asioista ja ominaisuuksista, mitkä koetaan tärkeiksi raportointia kehitettäessä (liite 3, sivu 3).

## 10 Yhteenveto tutkimuksen tuloksista

Tähän kappaleeseen on koottu empiirisen tutkimuksen tuloksista taloudellisen toiminnan raportoinnin näkökulmasta pääkohtia aihepiireittäin, jotta varsinaisen kehittämisosuuden eli taloudellisen toiminnan raportoinnin toimintamallin kehittäminen kaupunkikonsernin johtamisen tueksi vastaisi mahdollisimman pitkälti haastateltavien ajatuksia, kokemuksia ja toiveita. Kappale sisältää mukailleen sekä analysoituja vastauksia että tutkijan omia havaintoja, kokemuksia ja näkemyksiä, sillä organisaation jäsenenä ja tutkijana koen kokemuksen riittävän tämälantasoiseen luotettavaan havainnointiin ja raportoinnin nykytilanteen analysointiin.

Tuloksia on raportoinnin näkökulmasta avattu aina raportointiin vaikuttavista taustatekijöistä itse raportointiprosessiin sekä raportin käyttötarpeisiin. Avattu on myös varsinaisen taloudellisen toiminnan raportin sisältöä sekä tapaa, jolla taloudellisesta toiminnasta toivotaan raportoitavan. Raportointiin vaikuttavia taustatekijöitä kaupunkikonsernissa ovat muun muassa vastuualueet, taloudellisen toiminnan tietojen seuranta, johtoryhmätyöskentely, kommunikointi, tiedon hankkiminen sekä varsinainen päätöksenteko. Raportointiprosessi puolestaan sisältää vaiheita aina prosessin määrittelystä roolien ja tehtävien jakoon, järjestelmien käyttöön sekä raporttien analysointiin ja tulkintaan. Käyttötarpeiden osalta esiin nousivat muun muassa erilaiset ajalliset ulottuvuudet ja raportointijaksot, raportin tehtävät sekä hyödyntäminen. Raportin sisällön osalta nostettiin esiin asioita niin raportin ulkoasuun kuin sen sisältämiin tietoihin liittyen, kuin taas raportointitapa puolestaan herätti keskustelua raportin jakelun laajuudesta sekä vastaanottamisesta, jotta tieto taloudellisesta toiminnasta tavoittaa kulloinkin oikeat tahot.

Tulokset on pääkohdittain koottu havainnollistaviksi kuvoiksi, joissa grafiikan eli värien avulla tuodaan ilmi niin positiiviset kuin negatiivisetkin haastateltavien huomiot sekä kokemukset. Vihreät esiin nousseet asiat ovat joko tällä hetkellä hyvin tai ne koetaan positiivisina sekä huomion arvoisina myös jatkossa raportointia kehitettäessä. Punaiset asiat puolestaan kuvaavat negatiivisia, kielteisesti raportointiin tai sen prosesseihin vaikuttavia asioita, joihin toivotaan kiinnitettävän huomiota taloudellisen toiminnan raportointia kehitettäessä.

### 10.1 Raportointiin vaikuttavat taustatekijät päätöksenteon tukena

Kaikilla kehittämistehtäväprosessissa mukana olevilla, työryhmissä mukana olleilla ja haastateltavilla on kullakin oma tehtävä- ja toimialakohtainen vastuualue, johon liittyy tehtävänkuvasta

riippuen eri sykleillä toistuvia tehtäviä ja raportointitarpeita. Toimialajohtajat ovat mukana sekä päivittäisessä työskentelyssä että virkansa puolesta kaupungin johtoryhmässä ja täten velvollisia raportoimaan säännöllisesti niin toimialaa koskevien viranhaltijatehtävien kuin johtoryhmätyöskentelyinkin puitteissa. Toimialajohtajat raportoivat myös hallitukselle ja tarvittaessa myös valtuustolle sekä tämänhetkisestä tilanteesta että tulevaisuuden näkymistä. Tytäryhtiöiden johtoyhtä lailla on säännöllisesti raportointivastuussa niin kaupungille kuin kaupungin johdolle toiminnastaan sekä tulevaisuuden suunnitelmista. Myös budjetin seurannassa on tytäryhtiöillä selontekovastuu kaupungille, sillä emoyhtiö seuraa säännöllisesti sekä tämänhetkistä tilannetta että tulevan arviointia.

Kaupungin talous- ja rahoitusosaston esimies toimialajohtajana tekee paljon rutiinitöitä ja seuraa useita rutiininomaisesti toistuvia analysointi- ja seurantataulukoita. Hän saa kuukausittain taloushallinnolta valmista dataa ja materiaalia päätöksenteon ja suunnitelmien tueksi aina kuukausittaisista raporteista tulosenusteisiin, talousarvioihin, osavuosisikatsauksiin ja tilinpäätöksiin liittyen. Kaupungin sekä tytäryhtiöiden kirjanpito hoidetaan kaupungin toimesta, joten kaikki tieto on lähellä päättäviä tahoja ja helposti saatavilla. Tämä mahdollistaa myös sekä emon että tytärtien sekä näiden välisten taloudellisten tietojen mahdollisimman reaaliaikaisen seurannan, kun kaikki tieto on samojen seinien sisällä ja saman osaston hallussa.

Haastateltavat kokivat, että vastuunjaot ovat melko selvät kaikkien talouteen ja taloudelliseen toimintaan sekä johtamiseen liittyvien toimintojen osalta. Haasteena koettiin muutokset organisaatorakenteessa, kun eläköitymistien, YT-neuvottelujen sekä organisaatiomuutoksen myötä tehtävän- ja toimenkuviin voi tulla muutoksia ja töitä on mahdollisesti jouduttu uudelleen järjestämään. Tehtävänjakoa suuremmaksi haasteeksi koettiin aikataululliset haasteet ja puutteet talouden seurannan aktiivisuudessa. Mahdolliset tehtäväkohtaiset päällekkäisyydet sekä tiukka taloudellinen seuranta asettavat osaltaan myös haasteita.

Kaikki haastateltavat kertoivat seuraavansa vähintään säännöllisesti oman vastualueensa tietoja mutta osa myönsi, että seuranta saisi olla aktiivisempaa. Haastateltavat olivat osaltaan kiinnostuneita myös koko organisaatiota koskevista asioista ja päätöksistä, mutta kokivat, että aikataululliset haasteet nousevat usein esteeksi pystyä reagoimaan vaadittavalla herkkyydellä tilanteisiin. Aikataululliset haasteet nostettiin esiin myös oman vastualueen seurannan suhteen ja aikaa tai resursseja talouden seuraamiseen nostettiin esille. Haastateltavat seuraavat säännöllisesti toteumaa ja tulosenusteita sekä talousarvioita ja niiden toteutumista, sillä niiden avulla on mahdollista vuoden mittaan reagoida muutoksiin.

Koska johtoryhmä työskentelee samassa toimipisteessä, ovat kokoukset säännöllisesti viikoittain pidettävä rutiininomainen tapa, josta on pidetty kiinni. Haastateltavat kertoivat, että on äärimmäisen tärkeä kokoontua säännöllisesti eikä sovitusta kevyin perustein lipsuta tai kokouksia jätetä välistä, vaan esimerkiksi muut asiakastapaamiset pyritään ensisijaisesti hoitamaan muulla ajalla. Johtoryhmän kokouksissa on myös selkeä rakenne, suunnitelma ja sisältö, joten asiat saadaan hoidettua kohtuullisessa ajassa laadukkaasti.

Haastateltavat kertoivat pitävänsä ehdottomasti eniten yhteyttä oman toimialansa työntekijöihin, mutta myös johtoryhmään ja kaupungin johtoon säännöllisesti. Yhteydenpito on henkilöstä, toimialasta ja toimenkuvasta riippuen säännöllisen epäsäännöllistä tai hyvinkin säännöllistä ja yhteyttä pidetään niin puhelimitse, sähköpostitse kuin kasvokkainkin. Yhteydenpito koettiin matalan kynnyksen toimintana eikä sitä koettu ongelmallisena haastavienkaan toimintojen aikana. Tietoa haastateltavat kertoivat hankkivansa sekä vastuualueensa raportointiin että talouden raportointiin liittyen taloushallinnosta tai omista toimialakohtaisista seurantatyökaluista. Raportteja saadaan ja toimitetaan puolin ja toisin sekä säännöllisesti että erikseen pyydettyä, riippuen raportin sisällöstä ja tiedon tarpeesta. Johtoryhmä, hallitus ja valtuusto saavat tarvitsemansa tiedon sekä talousosastolta että toimialajohtajilta pyydetyn mukaisesti pääsääntöisesti määräaikaisten puitteissa.

Haastateltavat olivat yhtä mieltä, että organisaatiolla on julkisena toimijana varsin selvät ja säännönmukaiset päätöksentekoprosessit ja sekä päätöksenteko että raportointi toteutuu määräajassa. Julkisen puolen toimintaa ohjaa useat lait ja säädökset, joten toiminnan ja päätöksenteon sekä raportoinnin on oltava mahdollisimman rutiininomaista ja tahojen on toimittava saumattomasti keskenään. Valtuusto vastaa viime kädessä kaupungin toiminnasta, mutta sekä kaupunginhallituksella että johtoryhmällä ja viranhaltijoilla on kullakin omat vastualueet hoidettavana. Haastateltavat nostivat esiin myös strategian ja sen merkityksen, sillä se kulkee kaiken toiminnan perustana ja toteuman on mukailtava strategiaa.

## 10.2 Raportointiprosessi

Haastateltavat kokivat, että raportointiprosessit ovat pääsääntöisesti yhteneväisiä ja ne on lähtökohtaisesti, osittain julkisen puolen vaatimuksesta, määritelty äärimmäisen selkeästi ja prosessissa on selkeä yhtenäinen malli toimia. Vakinaisten säännöllisten raportointien lisäksi on myös tilannekohtaisia ja valideja tarpeita vastaavia raportteja eri toimialoittain, joita johtajat

itse seuraavat ja ylläpitävät raportoidakseen tietoja. Raporttitiedon oikeellisuus ei herättänyt haastateltavissa huolta, sillä valvonta on säännönmukaista ja henkilöstö osaavaa sekä tunnistaa osaltaan mahdollisia epäkohtia. Kukin toimiala, johtaja ja viranhaltija sekä johtotaso osaltaan vastaa siitä, että tietoa tuotetaan oikein ja että esimerkiksi ennusteet ovat realistisia.

Taloushallinnon vastuuhenkilöt tuottavat pitkälti erilaisia laskentatoimen raportteja talouden luvuista ja tätä tietoa haastateltavat pitivät luotettavana. Informaatio, jota taloushallinto tuottaa, liittyy sekä menneeseen että nykyiseen, mutta myös tulevaan ja on pitkälti rahamääräistä. Kun taloushallinto raportoi ylemmäs taloudesta ja taloudellisesta toiminnasta, tiedot koostetaan helposti luettavaan muotoon muun muassa yhteenvedoiksi ja analyyseiksi. Haastateltavat kertoivat pitävänsä nykyistä raportointiväliä riittävänä ja kokivat, että tieto on täsmällistä ja täyttää kulloisetkin raportointivaatimukset. Tarvittaessa haastateltavat saavat käsiinsä myös ad hoc -raportteja, joiden muoto ja sisältö puolestaan riippuvat pitkälti tiedon tarvitsijan tarpeista.

Haastateltavat nostivat esiin myös käytössä olevat järjestelmät ja kertoivat, että käyttävät järjestelmiä osaamisensa mukaan säännöllisen epäsäännöllisesti, osa enemmän ja osa vähemmän. Omaan toimialaa koskevat järjestelmät koettiin paremmin hallussa oleviksi, kun taas esimerkiksi talouden järjestelmien suhteen osa haastateltavista koki, että joutuvat kääntyä usein taloushallinnon puoleen saadakseen haluamansa tietoa riittävällä tarkkuudella. Järjestelmät tuottavat pääsääntöisesti käyttökelpoista talouden ja toiminnan tietoa, mutta parannettavaakin löytyy. Julkisen puolen vaatimukset kuitenkin osaltaan rajoittavat myös raportointia, sillä raportoinnin tulee saavuttaa tietty taso ja täyttää kriteereitä, joten ihan mitä sattuu ei raportteihin voi sisällyttää. Järjestelmissä olevia tietoja seurataan haastatelluiden mukaan säännöllisesti, mutta osa järjestelmistä ja raporteista koetaan työläiksi ja raskaiksi. Kokemukset järjestelmistä ja niiden toiminnasta vaihtelevat toimialoittain ja henkilöittäin ja esimerkiksi jonkin järjestelmän kankeus voi olla toisaalla talossa täysin tuntematon käsite.

Haastateltavat olivat yhtä mieltä, että sekä johtoryhmän että hallituksen ja valtuuston jäsenet lähtökohtaisesti ymmärtävät raporttien sisällön ja termit, mutta nostavat esiin, että on tärkeää raporttia luodessa tietää kuka lukuja käyttää ja missä muodossa luvut kutakin käyttäjää parhaiten palvelevat. Esimerkiksi johtoryhmä ja kaupunginvaltuusto voivat hyödyntää päätöksenteossaan samaa dataa, mutta eri tarkkuudella. Raportin selkeyttä ja turhan tiedon karsimista korostettiin, jotta raportti olisi mahdollisimman helppolukuinen ja ymmärrettävä. Selkeyden koettiin myös helpottavan raporttitiedon syvempää ymmärtämistä ja tulkinnan sekä erilaisten analyysien muodostamista. Haastateltavat pitivät tärkeänä myös sitä, että raporttitietoon pääsee tarvittaessa myös syvällisemmin käsiksi, jotta syyseuraussuhteiden analysointi on mahdollista.

### 10.3 Raportoinnin käyttötarpeet

Haastateltavat kokivat, että tarvitsevat tietoa sekä menneestä että tulevasta, mutta myös nykyhetkestä. Erityisesti tulevaisuuden ennustamista pidettiin tärkeänä raporttitietona, kuten myös menneisyyttä kuvaavien toteumalukujen vertaamista ennusteeseen sekä budjetoituihin tulevaisuutta kuvaileviin lukuihin ja raportteihin. Osaltaan nykyhetki, varsinkin alati muuttuvien ympärillä olevien muuttujien kuten koronan vuoksi, raporttien toivotaan kuvaavan myös nykyhetkeä riittävän realistisesti ja reaaliajassa. Haastateltavien mukaan raportointijakso on täysin riippuvainen raportin sisältämistä tiedoista ja mikäli raportointi saataisiin suoritettua täysin jonkin järjestelmän avulla ilman manuaalista käsityötä, esimerkiksi erilaiset osaraportit eivät aiheuta ongelmia.

Haastateltavat näkivät kehitettävän raportoinnin tarpeet melko pitkälti samansuuntaisina ja ajatukset kehitettävästä raportoinnista ja tulevasta määränpäästä olivat hyvin yhteneväiset. Raportin avulla toivottiin saatavan selville organisaation kokonaistilanne muutamien päätunnuslukujen avulla, jotta perusteltujen päätösten tekeminen olisi mahdollista. Myös tulevaisuuden näkymät nousivat haastateltavien vastauksista vahvasti esille ja tulevaisuutta kuvaavien ennusteiden näkyminen koettiin yhdeksi merkittävimmistä kriteereistä. Erityisen olennaisena nähtiin myös budjettilukujen ja toteuman seurannan mahdollisuus ”yhdellä vilkaisulla”. Haastateltavien mukaan raporttia olisi myös tärkeä kyetä kohtuuden rajoissa muokkaamaan sekä raportointijaksojen välillä että loputtua, sillä tiedot voivat muuttua hyvinkin lyhyessä ajassa.

### 10.4 Raportin sisältö

Raportin ulkoasussa tärkeimmäksi asiaksi nousi selkeys ja helppolukuisuus ja haastateltavien mukaan raportista toivotaankin voitavan nähdä tiiviisti ja yksinkertaisesti asiat, jotta raporttia halutaan ylipäänsä tarkemmin tutkia ja analysoida. Haastateltavat kokivat, että raportissa tulisi olla selkeä pääsivu, jossa olisi yhteenveto koko organisaatiosta ja seuraavilla sivuilla tai yksittäisissä kuvaajissa pääsivun tiedot pilkottuna pienempiin osiin. Pääsivun toivottiin päivittyvän sitä mukaa kun osaraportin ja pienempien kokonaisuuksien tiedot päivittyvät automaattisesti mahdollisimman vähällä määrällä manuaalista käsin tehtävää työtä. Haastateltavat korostivat diagrammien ja erilaisten kuvioiden mahdollisuutta kuvata selkeästi esimerkiksi edeltävien vuosien vertailutietoja. Graafinen havainnollistaminen on esimerkiksi ulkopuolisten sidosryhmien kohdalla todettu kannattavaksi keinoksi tarjota oikea määrä informaatiota helposti tulkittavassa

muodossa. Kuvioihin liittyen haastateltavat nostivat esiin myös kuvioiden selitteiden tärkeyden, että olisi selkeät otsikot ja selitteet kullekin värille, viivalle tai pylväälle. Myös kommenttikenttää toivottiin useammalta taholta, jotta tarvittaessa olisi mahdollisuus liittää mukaan selite tai kommentti.

Lähes kaikki haastateltavat nostivat esiin samantyyllisiä asioita liittyen raportin sisältöön ja sanat ennuste, toteuma ja budjetti nousivat valtaosassa vastauksia esille. Haastateltavat toivoivat, että raportti antaisi selkeämmän kuvan kokonaisuudesta käyttäen apuna sekä menneisyyttä kuvaavia lukuja eli toteumaa että nykyhetkeä ja tulevaisuutta ennustavia lukuja. Tärkeänä pidettiin myös sitä tietoa, miten organisaatiolla kokonaisuudessaan menee suhteessa budjettiin. Johdon päätöksenteossa ennusteen näkeminen koettiin yhdeksi tärkeimmäksi tekijäksi raportoinnissa. Haastateltavat kokivat myös, että tiedot olisi taloushallinnonkin näkökulmasta järkevin jaotella kuukausitasolle ja miettiä, mikä tarkkuus kullekin tunnusluvulle on käyttökelpoisin.

#### 10.5 Raportointitapa

Haastateltavat nostivat esiin raportoinnin jakeluun liittyen huomion, etteivät toivoisi enää paperista versiota tai välttämättä sähköpostitsekaan jaettavaa versiota, vaan sähköisen yhteisen alustan, jonne tiedot päivittyisivät mahdollisimman pitkälti automaattisesti. Näin voitaisiin varmistua siitä, että kaikilla on käsissä sama tieto eikä olisi pelkoa, että jokainen tallentaa työpöydälleen oman tiedoston, joka voi hetkessä sisältää vanhentunutta tietoa. Raporttien jakelu sähköpostitse koettiin myös haastavana, sillä johto saa todella paljon päivittäin postia ja riski siihen, että raportit hukkuvat massaan tai turhaan täyttävät postilaatikkoon on olemassa. Haastateltavat nostivat esille yhteisen alustan lisäksi dokumenttipankin, johon raportti kerran tallennettaisiin ja se päivittyisi siellä pankissa itsestään ajan tasalle. Tällä tavalla päivitettyt, kuukausittaiset raportit olisivat reaaliajassa ja automaattisesti kaikkien niitä tarvitsevien ulottuvilla, ja jokainen voisi oman aikataulun mukaan omaa osuuttaan raportistaan päivittää. Huomioitava olisi kuitenkin päällekkäisyydet, ettei kaksi henkilöä täytä samaa taulukkoa samaan aikaan, jolloin riski siihen, että tiedot eivät tallennu on olemassa.

Haastateltavat eivät nähneet ongelmana tietojen näkemistä ennen säännöllisiä palavereita, sillä ennakointi ja valmistautuminen sisäisiin palaveriinkin onnistuisivat paremmin, mikäli tietoa näkisi hieman etukäteen. Raporttien valmistumis- ja johdon kokousrytmin tulisi haastateltavienkin mielestä kulkea suunnilleen samalla syklillä, jotta kullakin taholla olisi mahdollisimman reaaliai-

kaista tietoa käytössään. Raportin toivotaan myös täyttävän riittävän monet raportointitarpeet, jotta samaa pohjaa ja samoja taulukoita ja kuvaajia on mahdollista hyödyntää niin johtoryhmä- kuin valtuustotyöskentelyssäkin.

## 11 Taloudellisen toiminnan raportointi Ähtärin kaupungilla

Julkisena toimijana Ähtärin kaupungin taloudellisen toiminnan seuraamiseen ja raportointiin kohdistuu niin omaehtoisia kuin lain ja asetusten määrittämiä raportointisyklejä, -aikatauluja ja –vaatimuksia. Enenevässä määrin julkiselle sektorille asetetaan vuosittain uusia ohjeita talouden raportointiin, joihin kuntien tulee reagoida ja asianmukaisesti vastata sekä toimintaansa sopeuttaa, jotta kulloinkin asetetut määräykset toteutuvat. Myös taloudellisen toiminnan seuraaminen ja raportointi kuntakonsernin johtamisen tukena nostaa arvoaan, sillä taloudellinen toiminta on yksi tärkeimmistä johtamisen apuvälineistä. Myös julkinen sektori on tätä nykyä huomattavasti aikaisempaa talouspainotteisempi, mikä osaltaan lisää painetta tuottaa, analysoida ja ennakoida taloudellisen toiminnan tietoja.

Kuten tutkimuksen tuloksista selkeästi ilmi käy, on taloudellisen toiminnan tietojen raportointityökalulle todellinen tarve, sillä nykyiset raportointitavat eivät tyydytä kaikkien käyttäjien tarpeita eivätkä raportit sisällöltään ja ulkoasultaan palvele kaikkia olemassa olevia, tunnistettuja tarpeita. Myös raportointiprosessiin toivottiin muutosta samalla, kun raportin käyttötarpeet on huomioitu ja taloudellisen toiminnan raportoinnin taustatekijät yksilöiden läpi käyty.

### 11.1 Raportointityökalun valitseminen

Ylempänä tarkasteluun valituista raportoinnin malleista Ähtärin kaupungin taloudellisen toiminnan raportointityypiksi valikoitui Microsoft Power BI (jatkossa PBI) pitkälti sen helppokäyttöisyyden, selkeyden sekä jakelun/jakamisen sujuvuuden vuoksi. PBI on huomattavan joustava ja monipuolinen työkalu kaupungin tarpeisiin, sillä sen muokattavuus tuo osaltaan esiin sekä dashboard –näkökulman hyödyt että integraation tuomat edut. Laajempia raportointikokonaisuuksia luotaessa myös arkkitehtuuriset ja graafiset ominaisuudet nousevat esiin ja PBI kykenee ominaisuuksiltaan vastaamaan haastateltavien toiveisiin myös näiltä osin. PBI:n valintaa taloudellisen toiminnan raportoinnin työkaluksi puolsi myös se, että PBI:n käyttämät power –työkalut ovat Excelin laajennuksista suurimmalle osalle käyttäjistä tuttuja jo aikaisemmalta ajalta.

Erilaisten raportointimahdollisuuksien lisääntyessä myös Ähtärin kaupungin raportointitarpeet ovat monipuolistuneet ja laajentuneet, minkä vuoksi raportoinnin kokonaisuus on luotava yksilöllisesti käyttäjäkohtaiset tarpeet huomioiden, mihin PBI soveltuu erinomaisesti. Enhon (2018) mukaan useista eri lähteistä kerätyn ja koostetun Excel- tai CSV –muotoisen tiedon tuominen

voi olla riittävä, mutta turhan virhealtis menetelmä, joka ei takaa välttämättä edes ajantasaista, reaaliaikaista tietoa käyttäjän saataville. Tästä syystä varmin tapa on hyödyntää valmiita tietolähteitä, kuten PBI, virheiden minimoimiseksi ja riittävän reaaliaikaisen tiedon aikaansaamiseksi.

PBI:n avulla on mahdollista toteuttaa sekä suurempia organisaatiotason raportointikokonaisuuksia että yksinkertaisia, käyttäjä- ja toimialakohtaisia raportteja, sillä työkalu pitää sisällään pienempiä sovelluksia, jotka on muokattavissa käyttötarkoituksen mukaan. Työkalun käyttäjävälisyys perustuu pitkälti yksinkertaiseen käyttöliittymään, joka mahdollistaa eri tason käyttäjille tämän hyödyntämisen niin päivittäisessä työskentelyssä kuin päätöksenteon tukena. Huolellinen taustatyö, mitä tutkimuksellisen osuuden kautta on tehty, mahdollistaa ja varmistaa sen, että lopputuloksena on saatu aikaan sujuvasti toimiva sekä helposti ylläpidettävä kokonaisuus.

Power BI:n Desktop –sovellus puolestaan on konkreettinen työkalu tietokantojen luontiin, vuorovaikutteisten visuaalisten raportointikokonaisuuksien luomiseen sekä tiedon mallintamiseen, joten valinta senkin puolesta tukee PBI:n käyttöönottoa taloudellisen toiminnan seurantaan ja raportointiin. Desktop on PBI:n tavoin työkaluna helppokäyttöinen, sillä se hyödyntää pitkälti samaa teknologiaa kuin Excel erilaisine Power –työkaluineen aina datan muokkauksesta tietojen mallinnukseen ja laskentakaavojen sekä visuaalisten kaavioiden luontiin. Täten varsinkin Exceliä työssään monipuolisesti hyödyntäneiden on useimmiten helppo työkalun käyttöön sujuvasti siirtyä. (Enho 2018.)

Taloudellisen toiminnan raportoinnin raportointityyppinä PBI täyttää ison osan vaatimuksista ja PBI Desktop puolestaan työkaluna vastaa valtaosaan raportille asetetuista vaatimuksista, minkä vuoksi Desktop on myös tämä opinnäytetyön kautta rakentuvan taloudellisen toiminnan raportoinnin malliin käytettävä työkalu. PBI Desktopin toiminta perustuu raportointinäyttöjen taustalla toimiviin Power -tietomalleihin, joista PowerPivot –työkalun avulla eri näyttöjen käyttämille tiedoille luodaan relaatiot toisiinsa ja pohjat laskentakaavoille. PowerQuery –työkalu puolestaan kohdistuu pääosin testidatan hakemiseen, jossa hyödynnetään ohjausjärjestelmiä sekä niiden tietokantoihin kerättyä tietoa. Visualisoinnin luonnissa hyödynnetään PowerView –työkalua, joka mahdollistaa usean raportoinnin koontinäytön luomisen yksilöllisillä sisällöillä sekä erilaisilla rajauksilla, mikä auttaa vastaamaan haastattelujen kautta nousseisiin raportoinnin tarpeisiin sekä korjaamaan mahdolliset olemassa olevat puutteet.

## 11.2 Raportointipohjan luominen

Taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin luominen alkoi tietovaiheiden asettamisella sekä raportissa tarvittavien tietojen hankinnalla ja rajaamisella. Tietolähteenä PowerQuery –editor tukee myös sekä XML- että CSV –muotoisia tiedostomuotoja, joihin raporttiin halutut tiedot ajettiin. Tietoja raportoitaessa luonnollinen valinta oli yhdistää raportti organisaation omaan tietokantaan, jolloin lähteenä oli mahdollista hyödyntää suoraan taloushallinnon käyttämän järjestelmän keräämiä ja tuottamia tietoja. Lähteisiin yhdistämisen jälkeen oli mahdollista määrittellä lataustiheys, joksi valikoitui tuonti reaaliaikaisen yhteyden sijaan, jotta tietojen kulkemista on mahdollista hallita myös etänä ja saada varmuus, että raportille päätyy ainoastaan valmista dataa. Reaaliaikainen yhteys tuo dataa nimensä mukaan reaaliajassa, mutta mikäli tiedot ovat vasta muokkausvaiheessa kirjanpidossa, ei raportin sisältämä tieto ole validia. Tuonti mahdollistaa reaaliaikaisuuden viiveellä, mutta tämä hyväksyttiin, sillä käytössä olevan ja raportointiin käytettävän tiedon haluttiin olevan ehdottoman virheetöntä, minkä vuoksi dataa on seurattava.

Tietolähteeseen yhdistämisen kautta saavutettiin pääsy tietoihin, joilla lähdettiin rakentamaan visuaalisten elementtien taustalla toimivaa tietomallia, joka puolestaan koostuu tietotauluista, joiden sisältöä voitiin luoda sekä tietojen tuonnin aikana itse että tuoda sellaisenaan tietokannoista. Erilaisten tietotaulujen välille rakennettiin relaatioita eli yhdistettiin tauluja toisiinsa, mikä mahdollisti sekä tietojen esittämisen että rajausten hyödyntämisen. Knightin (2018, 50-51) mukaan relaatioiden rakentaminen onkin tärkeimpiä asioita onnistunutta raportointia silmällä pitäen, koska esitettävien laskentojen ja kenttien luotettavuus riippuvat tästä lähes täysin. Tämän vuoksi tietomallien luontivaihe vastuutettiin osaltaan organisaatiossa henkilölle, joka tuntee riittävän hyvin sekä tietokantojen toimintaperiaatteet että organisaation tietojärjestelmät.

Koska lähteistä tuodusta tiedosta osa osoittautui raportin käytön kannalta tarpeettomaksi, eikä niille raportoinnin kannalta ole välitöntä tarvetta, on sisällöstä karsittu onnistuneen visualisoinnin näkökulmasta ylimääräiset tiedot sekä kentät minimiin. Tietojen koostamisessa hyödynnettiin myös raportin sisälle tulevia aputauluja, joiden tarkoitus oli koota muuttumaton tieto yhteen samaan paikkaan. Erilaisten tietojen hallinta oli olennainen asia, johon täytyi PBI Desktopin osalta kiinnittää huomiota, sillä tietojen automaattinen järjestäminen työkalun puolella tapahtui automaattisesti aakkosjärjestyksen mukaan riippumatta kenttien muodosta. Ongelma oli ratkaistavissa siten, että taulukoiden sisältämän tiedon lajittelu valittiin taulukkoikohtaisesti mallintamisen kautta (Ferrari & Russo 2016, 165-166).

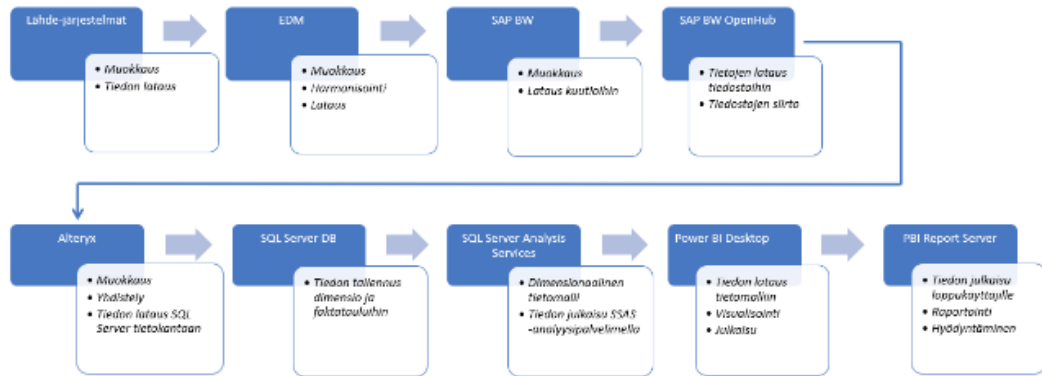
Kaava- ja merkintäkielten avulla raporttipohjaan päästiin syvemmälle käsiksi ja PBI –raporttien sarakkeissa, mittareissa ja kaavoissa käytettiin hyödyksi DAX (Data Analysis Expressions) kaavakieltä, joka on toimintaperiaatteeltaan niin lähellä Excelin ominaisuuksia ja toiminnallisuuksia, että varsinkin edistyneemmät käyttäjät kykenivät omaksumaan alkeet nopeasti (Knight 2018, 81). DAX –muotoisia mittareita hyödynnettiin pääasiassa niissä tilanteissa, kun numeerisilla kentillä haluttiin suorittaa laskentaa mittareiden avulla hyödyntäen relaatioita. Mittarit ovat kuin kaavoja, jotka voidaan nimetä ja joiden sisältöä on mahdollista vertailla sekä niiden välillä on mahdollista luoda kaavoja (Powell 2018, 154-155). PBI Desktop mahdollisti myös toisen kaavakielen, Power Query M:n käytön, joka osoittautui syvemmillä kerroksilla toimivaksi teknologiaksi, joka mahdollisti sekä räätälöityjen funktioiden luomisen että tietojen lataamisen useammasta eri tietolähteestä, mitä pidettiin yhtenä tärkeimmistä raportointimallin ominaisuuksista.

Powellin (2018, 280) mukaan PBI Desktopin kautta luodut erilaiset vuorovaikutteiset visuaaliset kaaviot ovat osoittautuneet tyypillisimmiksi tavoiksi mallintaa eri lähteistä tulevaa tietoa ja haettavaa dataa, ja näihin turvauduttiin myös tämän raportointimallin osalta. Erilaisten kaavioiden tarkoituksen ja niiden avulla saatiin esitettyä kunkin aiheen kannalta oleellisinta tietoa keskiteytysti sekä optimoidusti, mikä puolestaan mahdollisti käytettävyyden sekä mobiililaitteella että tietokoneella. Kaavioiden käyttö mahdollisti myös web-sisällön luomisen eli esimerkiksi kuvien ja URL-linkkien upottamisen mittarin visualisoinnin sisälle.

Visuaaliset kaaviot todettiin tärkeiksi ja tehokkaiksi PBI Desktopin esitystyökaluiksi, sillä tiedot tulisi pystyä esittämään riittävän yksiselitteisesti, vaikka tietomäärät visualisoinnin takana ovat toisinaan valtavia. Täten myös automaattisesti päivittyviä kaavioita pyrittiin hyödyntämään upottamalla kaaviot koontinäytön taakse, jotta mahdollistettiin koontinäytön hyödyntäminen, mitä kautta esille saatiin mahdollisuus tarjota näkyvyys kaikkein tärkeimmille raportoinnin tunnusluville yhdellä silmäyksellä, jotta lukujen taakse ei tarvitsisi joka kerta pureutua syvällisemmin. Raportoinnin näytöt rakennettiin ja eriteltiin kunkin tunnusluvun osalta omiin näyttöihin. Koska raportin oli tarkoitus tulla käyttöön kaupunkikonsernin johtamisen tueksi tuomaan esiin taloudellista toimintaa sekä sen tunnuslukuja, suunniteltiin myös värimaailma siten, että se mukailee Ähtärin kaupungin virallisia tunnusvärejä. Yhtenevä visuaalinen linja osaltaan tuo raportoinnin malliin selkeyttä, mutta tekee siitä myös miellyttävän käyttöä.

Raportin valmistumisen jälkeen päästiin vaiheeseen, jossa raportti haluttiin julkaista näkyväksi myös muille käyttäjille PBI:n Serverin avulla, joka toimii luotettavasti organisaation sisäverkossa ja mahdollisti raporttien keskitetyn hallinnan sekä jakamisen. Serverin rakenne oli kansiopohjainen, jonne raportit jaettiin sisällön mukaan, mikä osaltaan helpotti käyttöä ja mahdollisti sen,

että suurempikin määrä käyttäjiä pystyi olla vuorovaikutuksessa samojen raporttien kanssa. Koska tarve oli jakaa taloudellisen toiminnan tietoa ensisijaisesti ainoastaan sisäisesti, oli Server käytännöllisempi ja helpokäyttöisempi ratkaisu. Erilaisten URL –linkkien käyttö koettiin tietoturvariskiksi, mikäli näkyvyyttä tai raportin toiminnallisuuksia ei säädettäisi oikein, mikä osaltaan puolsi sisäisen Serverin käyttöönottoa. (Ferrari & Russo 2016, 301-303.)



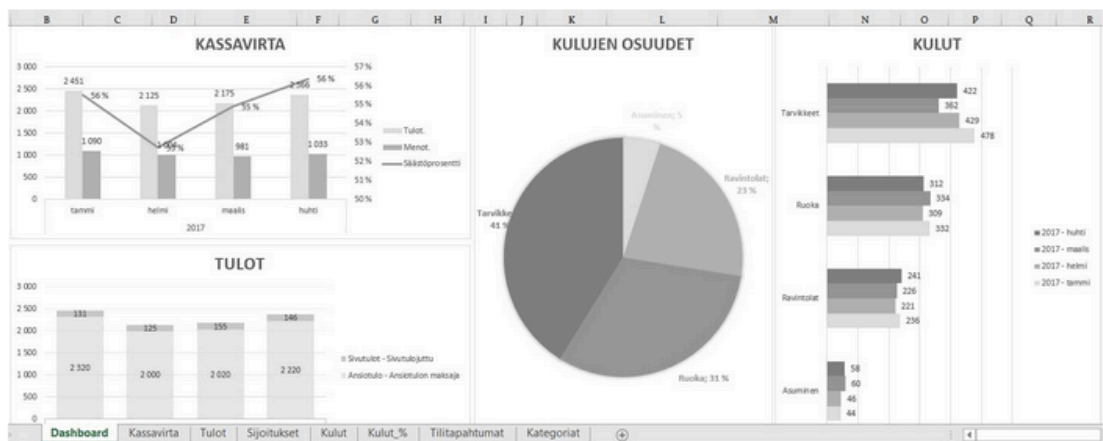
Kuvio 16. Vaihekaavio PBI –raportointipohjan luomisesta.

### 11.3 Raportoinnin rakentaminen

Taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin rakentaminen kaupunkikonsernin johtamisen tueksi puolestaan alkaa raportin sisällön valitsemisella sekä rajaamisella. Tähän hyödynnettiin sekä nykyhetken kartoituksen että haastattelussa esillä olleiden tutkimuskysymysten kautta saatuja vastauksia, sillä ne vetivät yhteen laajasti ja riittävän monitasoisesti taloudellisen toiminnan raportoinnin haasteet yhteen. Näitä haasteita ja näkökulmia toivottiin ratkaistavan taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin avulla, jota varten tietoja on kasattu, kerätty, analysoitu ja käsitelty. Haastattelujen sekä nykykartoituksen kautta selville nousi asiat, jotka ehdottomasti raportointiin toivottiin mukaan sekä toiminnallisuudet, joiden toivottiin joko säilyvän tai tulevan uusin mukaan. Haastatteluiden tulosten analysoinnin perusteella on taidokkaasti myös tunnistettu ne keskeiset sisällöt, jotka raportointiin jatkossa toivotaan sisältyvän. Haastateltavat toivat esiin omat näkökulmansa oman osaamisen ja ammattitaidon sekä tarpeiden kautta ja tutkijana näiden perusteella omaa ammattitaitoa ja tutkimuksellista otetta hyödyntäen pyrin löytämään ratkaisun, joka vastaa esille nousseisiin tarpeisiin ja toiveisiin.

Raportin sisällöltä toivottiin sekä informatiivisuutta että selkeyttä, mutta myös saatavuutta ja tavoitettavuutta sekä sitä, että raportti voisi olla perusidealtaan vakimuotoinen, mutta sisältää

mahdollisuuden muokata näkymää sekä sisältöä käyttäjäkohtaisemmaksi. Ratkaisuksi löytyi ydintietojen ja tärkeimpien tunnuslukujen muodostama dashboard –näkyvä, minkä kautta kukin käyttäjä voisi pureutua tarvitsemaansa tietoon itse (kuvio 22). Raportin sisällön toivottiin täyttävän myös graafiset ja visuaaliset kriteerit, jotta tieto olisi sellaisenaan käyttökelpoista myös esimerkiksi hallitustyöskentelyyn. Pääasiallisiksi seurantatyökaluiksi muodostuivat täten erilaiset diagrammit ja kaaviot, joiden tietoihin on helppo porautua katsomaan yksityiskohtaisempia tietoja. Myös muun muassa rajauskentät huomioitiin, jotta elementtien sisältöön on mahdollisuus vaikuttaa ja raportti vastaa sitä tietoa, mitä kulloinkin tarvitaan.



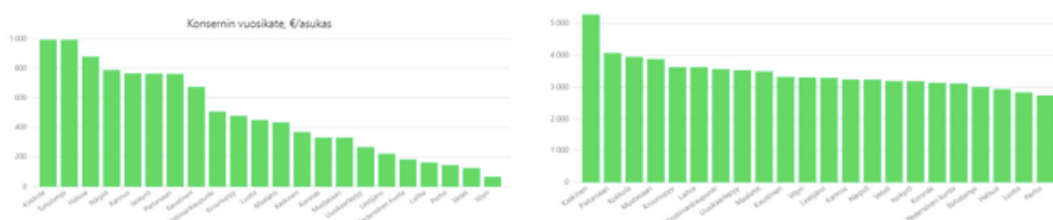
Kuvio 17. Perusnäkyvä taloudellisen toiminnan raportoinnin mallista.

Raportin varsinaisen sisällön muodostaminen alkoi PBI Desktopin version päivittämisellä, jotta versio vastasi ohjelman uusimpia toiminnallisuuksia. Päivityksen jälkeen alkunäyttö saatiin auki, minkä jälkeen lähdettiin muodostamaan yhteyttä tietolähteeseen, josta haettiin myös mallinnuksessa käytettävä testidata. Tietolähteeseen yhdistäminen tehtiin aloitusnäytöltä, minkä jälkeen valittiin millaisesta lähteestä todellinen tietojen haku tullaan toteuttamaan. Toiminnallisuuden testaamisessa käytettiin avuksi harjoitusdataa, jotta aineisto vastaisi tietorakenteiden osalta normaaleja tietokantoja ilman salassa pidettävän tiedon leviämistä. Tietolähteen tyyppin valitsemisen jälkeen päästiin vaiheeseen, jossa määriteltiin tiedon sijainti sekä varsinainen tietokanta. Tämän lisäksi oli valittava, kuinka reaaliaikaista tietoa halutaan muokausvaiheessa käsitellä. Tuonnin toiminnallisuuden avulla raportin taustalle haetut tiedot muodostivat tietomallin, jonka sisältöä oli mahdollisuus hyödyntää myös visualisoinnissa. Tietomalli sisälsi myös tarvittavat relaatiot raportin taustalla, minkä avulla oli mahdollista ryhmitellä ja rajata tietoja.

Koska raportti sisältää pitkälti talouden tietoja, kun tarkastelussa on taloudellinen toiminta, ovat osa luvuista toisiinsa sidoksissa ja alttiita muutoksille. Tietojen rajaamiseksi oli käyttöön otetta-

va myös rajaaminen eli tietojen eriyttäminen, jotta raportilta saatava data olisi mahdollisimman validia. Erilaisten relaatioiden oikeellisuuden varmistaminen oli myös helpompaa, kun taustalle tuodut tietotaulut muodostettiin yksi kerrallaan. Taulujen luonnin yhteydessä varmistettiin myös, että tietojen järjestäytyminen tapahtui id-tietojen perusteella oikeaan järjestykseen. Talouden osalta raportti oli valmis, kun tietomallin sisältöä voitiin visuaalisten elementtien ja ominaisuuksien avulla esittää.

Taloudellisen toiminnan raportointi rakentui siten, että kaikki tarvittavat tiedot sijaitsevat yhdellä mittarityyppisellä raportilla, joka sisältää kaikki tärkeimmät taloudellisen toiminnan raportoinnin ja seurannan tunnusluvut aina toteumasta ennusteeseen ja budjettiin sekä esimerkiksi liikevaihdon ja tuloksen kehitykseen. Talouden koontinäytölle otettiin myös aikarajaus käyttöön. Merkittävä osa haastatteluissa esille nousseista kehitystarpeista kohdistuivat raportin ulkoasuun sekä visuaalisuuteen, joten näihin haluttiin panostaa mallia luotaessa (kuvio 23). Myös värimaailma suunniteltiin yhteensopivaksi Ähtärin kaupungin virallisten värien ja värikoodien mukaan, jotta data olisi sellaisenaan myös mahdollisille ulkopuolisille tahoille kelvollista, eikä riitelisi muun ulkoasun kanssa virallisten tilaisuuksien ja raportointien yhteydessä.



Kuvio 18. Raportointimallin visuaalisuus ja värimaailma huomioitu Ähtärin virallisillä värikodeilla.

## 12 Johtopäätökset

Tämä kappale esittelee tutkimuksen johtopäätökset sekä nostaa esiin keskeisimmät aineistosta esiin nousseet tulokset ja vastaa niiden perusteella tutkimuskysymyksiin, joita peilataan myös aikaisempiin aiheeseen liittyviin tutkimuksiin ja niistä nousseisiin havaintoihin. Lopuksi käsitellään ja esitellään tutkimusprosessia luotettavuuden näkökulmasta ja esitetään tutkijalle tutkimusaineiston kautta esille nousseita kehitysehdotuksia sekä mahdollisia jatkotutkimusaiheita.

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, miten ja minkälaista taloudellisen toiminnan dataa päätöksenteossa ja kaupunkikonsernin johtamisessa hyödynnetään sekä kartoittaa, miten taloudellinen toiminta vaikuttaa kaupunkikonsernin johtamiseen. Tutkimuksellisen kehittämisosuuden avulla puolestaan oli tarkoitus kehittää nykyisiä käytäntöjä ja luoda hyviä taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja johtaa kaupunkikonsernia. Aihe ja tavoitteet liittyivät vahvasti organisaation talouden seurannan kehittämiseen ja tarkoitus oli suunnitella ja tuottaa malli tärkeimmistä talouden tunnusluvuista kaupunkikonsernin johtamisen tueksi. Tavoite oli koota ja yhdistää erillisiä osaraportteja yhdeksi visuaalisesti selkeäksi kokonaisuudeksi hyödyntäen grafiikkaa, jotta organisaation taloudellisen toiminnan kokonaistilanne sekä tulevaisuuden näkymien arviointi olisi mahdollisimman nopeaa, reaaliaikaista, selkeää ja käyttäjäystävällistä. Kehittämistehävä huomioi eri vastuualueilla ja toimialoilla vastaavien tarpeet, jotta malli tulisi palvelemaan koko johtoa riittävän kattavasti ja olisi osa päivittäistä työskentelyä sekä päätöksentekoa.

Opinnäytetyön tarkoitus oli kuvata ja analysoida, miten taloudellinen toiminta tällä hetkellä kaupunkikonsernissa näkyy ja hahmottaa, minkälaista taloudellisen toiminnan dataa johtamisen tueksi kaivattiin. Opinnäytetyön avulla selvitettiin myös, minkälaisen merkityksen johtajat itse antoivat kaikelle taloudelliselle toiminnalle kaupunkikonsernin johtamisessa sekä pyrittiin löytämään parempia taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja johtamisen tueksi. Opinnäytetyön tarkoituksena oli osaltaan tarkastella myös raportointia ja kohdeorganisaation raportointiprosesseja, sillä raportointi määrittelyineen ja kehittämisineen kuului kiinteänä osana onnistuneen taloudellisen toiminnan mallin luomiseen ja tuottamiseen. Tutkimukselle asetetut tavoitteet pyrittiin saavuttamaan kohdennettujen tutkimuskysymysten avulla. Tutkimusta voidaan pitää hyvänä, sillä valitut ja käyttöön päätyneet menetelmät osaltaan antoivat vastauksia kaikkiin tutkimukselle ennalta asetettuihin kysymyksiin.

Empiirisen tutkimuksen tulokset osoittavat selkeästi ja yksimielisesti, että taloudellisen toiminnan merkitys korostuu johtamisessa ja se on yksi tärkeimmistä johtamisen välineistä kaupunki-

konsernin johtamisen tukena. Taloudellisen toiminnan tietojen merkitys sekä esitysmuoto korostuvat varsinkin julkisten voimavarojen käyttöä suunniteltaessa sekä niistä raportoitaessa. Johtamistyön tukena taloudellisesta toiminnasta ja sen raportoinnista esille nousevat ennen kaikkea tiedon olennaisuus, oikea-aikaisuus sekä oikeanlainen käyttö. Tutkimustulokset tukevat myös sitä ennalta luotua ajatusta, että taloudellisen toiminnan tiedot ovat avainasemassa kaupungin ja –konsernin johtamistyössä. Taloudellisen toiminnan tietoja hyödynnetään etenkin toiminnan suunnittelun, tulevan ennakoinnin ja menneen analysoinnin tukena, mutta myös resurssien ja voimavarojen raportoinnissa. Haastatellut kaupunkikonsernin johtohenkilöt ja viranomaiset kokivat myös, että enenevässä määrin tulevaisuudessa taloudellisen toiminnan tiedon merkitys muuttuu, kun tarpeet ja vaatimukset kasvavat, mutta taloudelliset resurssit monin paikoin vähenevät.

Aiemmissä tutkimuksissa Jalonen (2008) on tullut siihen lopputulokseen, että julkisen organisaation taloudellisen toiminnan raportoinnissa sekä taloudellisen toiminnan raportoinnin hyödyntämisessä johtamisen tukena oli vielä runsaasti kehitettävää, kun tämänkin tutkimuksen tuloksista ilmi käy. Teknologia kehittyy ja esimerkiksi raportoinnin vaatimukset kasvavat, joten uudistustyötä on tehtävä jatkossakin ahkerasti, jotta taloudellinen toiminta kokonaisuutena pysyy aiempaa tiiviimmin johtamisen apuvälineenä. Jalonen on havainnut tutkimuksissaan myös, että varsinkin julkisella sektorilla tiedon ja tekemisen välillä voi olla suuriakin kuiluja, mikä näkyy myös tutkimuksen kohdeorganisaation arjessa. Havaittu on haasteita tiedon käytössä, sillä oikean ja olennaisen tiedon löytäminen ja etenkin sen hyödyntäminen koettiin toisinaan haastavaksi. Monista aikaisemmista tutkimuksista poiketen tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa taloudellisen toiminnan tiedot johtamisen tukena koetaan erityisen tärkeäksi, koska toiminta on julkista ja pyörii pitkälti julkisin vero- ja voimavaroin.

Tämän hetken yleinen yhteiskunnallinen tilanne on asettanut julkisiin organisaatioihin vahvoja paineita kohdentaa ja käyttää olemassa olevia resursseja oikeisiin paikkoihin. Koska tarpeita on enemmän mitä resursseja, nousevat taloudellisen toiminnan tiedot uusiin merkityksiin. Tuoreimmat tutkimukset taloudellisen toiminnan hyödyntämisestä johtamisen tukena tukevat myös tämän tutkimuksen tuloksia siitä, mikä merkitys taloudellisella toiminnalla ja sen raportoinnilla julkisesta näkökulmasta katsottuna on. Julkisiin organisaatioihin kohdistuu sekä organisaatioiden sisältä että ulkoa vaatimuksia liittyen tehokkuuteen, tuottavuuteen, kannattavuuteen sekä vaikuttavuuteen, jotka osaltaan pakottavat julkiset organisaatiot kiinnittämään huomiota siihen, miten niitä taloudellisen toiminnan näkökulmasta johdetaan ja laatua ylläpidetään.

Taloudellisen toiminnan seuraamiseen, analysointiin ja raportointiin liittyy asioita, joita kaupunkikonsernin johdon tulee hallita sen lisäksi, että toimintaa ja taloutta ennakoidaan sekä lyhyellä että pitkällä aikavälillä. Myös avoin ja ennakkoluuloton vaihtoehtojen ja skenaarioiden pohtiminen ja tätä kautta parhaiten ja toimivimpien käytäntöjen valitseminen ovat johdon vastuulla. Raudasojan ja Johanssonin (2009, 12-14) mukaan johdon tulee ymmärtää talous kokonaisuutena, hyväksyä sekä riskit että haasteet ja tunteja sisäisen valvonnan menetelmät. Taloudellisen toiminnan tietoja käytetään laajalti hyödyksi julkisissa organisaatioissa ja taloudellisen toiminnan tieto koetaankin yhdeksi merkityksellisimmistä tekijöistä johtamisen tukena. Kaupunkikonsernissa talouden ja toiminnan sekä taloudellisen toiminnan suunnittelu pohjautuu vuosikelloon ja organisaatiolle laaditaan muun muassa talousarvioita sekä suunnitelmia, joita hyödynnetään aktiivisesti. Taloudellisen toiminnan tuottama informaatio nähdään myös merkittävänä osana valintojen perustelussa sekä sisäisesti omalle henkilöstölle että ulkoisesti erilaisille sidosryhmille. Taloudellisen toiminnan tieto auttaa julkisten varojen ja resurssien kohdentamisessa sekä toiminnan suunnittelussa, toteuttamisessa että tuloksen valvonnassa.

Taloudellisen toiminnan tiedot miellettiin johdon keskuudessa sekä numeraaliseksi tiedoksi että määrälliseksi ja laadulliseksi tekijäksi ja erilaisiksi mittareiksi sekä tunnusluvuiksi. Taloudellisen toiminnan tieto saadaan pääasiassa talous- ja rahoitusosastolta, mutta tietoa hankitaan myös ulkopuolelta Internetistä sekä muista verrokikunnista. Etenkin talouden vertailussa ja oman toimintaympäristön analysoinnissa on laajalti käytössä vertailutietoja muista kunnista. Vertailutietojen osalta tunnistettiin, että tiedot eivät välttämättä ole suoraan verrannollisia tai yhteismittaisia, mikä on huomioitava tehtäessä johtopäätöksiä ja analyyseja. Taloudellisen toiminnan tieto koettiin talousohjauksen kannalta yhdeksi merkittäväksi osa-alueeksi ja taloudellisen toiminnan tietoa arvostettiin korkealle, varsinkin mikäli taloudellisesti haastavat ovat olleet läsnä tai niiden tiedostettiin tulevan ajan myötä vastaan. Taloudellisen toiminnan informaation koettiin olevan koko ajan enemmän ja suuremmassa roolissa toimintaa suunniteltaessa.

Tulevaisuudessa johtamistyön tueksi kaivattiin vahvempaa yhteyttä toiminnan, talouden ja taloudellisen toiminnan välille huomioiden myös strategian merkitys johtamistyössä. Muun muassa erilaiset talouden sopeuttamisen toimenpiteet sekä säästöohjelmat luovat tarvetta huomattavasti aikaisempaa tarkemmalle talouden tarkastelulle, minkä johdosta myös ennustamiseen sekä asioiden realistiseen kohtaamiseen toivottiin rohkeutta, ei se ota jos ei se anna. Operatiiviselle tasolle toivottiin taloudellisen toiminnan raportoinnin kautta pienempää kynnystä olla mukana päätöksenteossa ja oppia ymmärtämään taloudellisen toiminnan merkitys kaikessa tekemisessä, jotta kaikilla olisi roolistaan riippuen tasavertainen käsitys siitä, missä mennään.

Tutkimuksen kohdeorganisaatiossa taloudellisen toiminnan tiedot sekä niiden hyödyntäminen nähtiin suurena mahdollisuuteen toimia päteväna tukena johtamistyössä. Talouden ja toiminnan yhtyminen osaltaan taloudelliseksi toiminnaksi nähtiin selkeänä mahdollisuutena, vaikka se osaltaan vaatii myös panostusta sekä uuden opettelua. Erilaiset luodut johtamistyötä tukevat mittarit, tunnusluvut ja grafiikat korostuivat johtajien arvioidessa taloudellisen toiminnan tuottaman tiedon hyödyntämistä kaupunkikonsernin johtamisessa. Oikeanlaisten, paremmin tarpeisiin vastaavien tunnuslukujen, mittareiden ja kaavioiden avulla on mahdollisuus entistä paremmin nähdä kokonaisuuksia sekä hahmottaa, mikä tilanne tässä hetkessä on ja mihin toivotaan jatkossa päädyttävän.

Taloudellisen toiminnan tietojen analysointi sekä siihen liittyvä visualisointi ovat tänä päivänä ehdottomasti mahdollisuus, joka tunnistettiin myös kohdeorganisaatiossa. Erilaisten grafiikoiden avulla on mahdollista luoda hyvinkin visuaalisia mittareita, kaavioita ja tunnuslukuja, jotka sellaisenaan antavat lukijalle tietoa taloudesta yhdellä silmäyksellä. Kuten Jalonenkin (2008) tutkimuksessaan esille tuo, on tiedon ja datan visualisointi eli tiedon muuttaminen kuvaksi erilaisten grafiikoiden avulla tehokas väline johtamisen tueksi sekä raportoinnin ja seurannan välineeksi. Sen avulla myös taloudellisen toiminnan tiedon välittäminen sekä käyttäjäkohtainen soveltaminen tehostuvat, mikä osaltaan auttaa organisaation eri tahoja sisäistämään tietoja pelkkää numeraalista esittämistä paremmin. Erilaisia visualisointitekniikoita hyödyntämällä olennaisen ja kulloinkin käytettävän taloudellisen toiminnan tiedon löytäminen helpottuu ja tieto saa aiempaa huomattavasti syvemmän merkityksen.

Haasteeksi koettiin ja sellaisena nähtiin olennaisen ja kaikkein valideimman tiedon tunnistaminen, löytäminen ja hyödyntäminen sekä siitä tehdyt erilaiset johtopäätökset ja analyysit. Ennakkoinnin epävarmuus ja tietyn tyyppinen varovaisuus julkisen toiminnan vuoksi koettiin myös haasteeksi, kun taloudellisen toiminnan datan sisältöä suunniteltiin ja käyttöönottoa mietittiin. Haasteista huolimatta huomattavasti enemmän taloudellisen toiminnan raportoinnin uudistamisessa nähtiin potentiaalia ja mahdollisuuksia nykyistä parempaan taloudellisen tiedon hyödyntämiseen johtamisen tukena, minkä vuoksi tutkimus koettiin ehdottomasti tärkeäksi ja kannattavaksi. Mahdollisuudet koettiin haasteita vahvemmiksi, mikä kannusti tutkimuksen tekemiseen ja osaltaan auttoi myös toimeksiantajaorganisaatiota sitoutumaan prosessiin. Kun mahdolliset heikkoudet ja epävarmuudet uskallettiin kohdata, saatiin tilalle entistä parempia ajatuksia, näkemyksiä ja kokemuksia taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernin johtamisen tukena.

### 13 Kehittämisehdotukset ja jatkotutkimusaiheet

Kuten tuloksista käy ilmi, on kuntien ja julkisten organisaatioiden taloudellisen toiminnan tarkastelulle todellinen tarve. Tarpeiden ja vaatimusten kasvaessa, mutta resurssien ja taloudellisten voimavarojen vähetessä on päätöksiä tehdessä enenevissä määrin tarkemmin mietittävä, mihin resurssit kohdennetaan ja millä volyyymilla. Julkiset organisaatiot kunnat mukaan lukien ovat aikaisempaa talouspainotteisempia, vaikka strategiset linjaukset poikkeavatkin normaalista liiketoiminnasta. Tämä mielestäni asettaa omanlaista painetta taloudellisen toiminnan tietojen tuottamiseen, analysointiin sekä ennakointiin, mitkä liittyvät tiiviisti myös kohdeorganisaation, Ähtärin kaupungin, taloudelliseen toimintaan.

Myös tietojen ennakoinnin ja analysoinnin tarve kasvaa, mikä näkyy sekä yleisesti julkisessa taloudessa, mutta myös Ähtärin kaupungin toiminnassa. Taloudellisia tietoja tarkastellaan tällä hetkellä turhan voimakkaasti historian valossa, vaikka ennakointi on päätösten kannalta merkittävämpää ja siihen tulisi, kuten haastateltavat esille nostivat, panostaa huomattavasti nykyistä voimakkaammin. Taloudellisen toiminnan analysointia ja sitä kautta toiminnan ja talouden suunnittelua sekä ennakointia olisi mahdollista erilaisin analyttisin keinoin visualisointiohjelmien avulla kehittää. Tietojen saattaminen nykyisistä raskaista numeerisista tiedostoista informatiivisempaan muotoon grafiikan avulla tukisi huomattavasti sekä taloudellisen toiminnan johtamista että siihen liittyvää päätöksentekoa. Kun tiedot olisi valmiiksi analysoitu ja saatettu riittävän informatiiviseen muotoon, sekä johtajien että korkeampien päättäjien olisi helpompi perustella päätöksiään ja avata lukuja päätösten takana.

Niin taloudellisen toiminnan seurannan ja raportoinnin kuin tiedolla johtamisenkin merkitys julkisen organisaation toiminnassa kasvaa entisestään. Myös Ähtärin kaupunki kärsii osaltaan samasta valtavasta tiedon tulvasta, minkä vuoksi etenkin numeerisia tietoja analysoinnilla turhan tai liian tiedon määrää on mahdollista karsia ja tällä tavoin saavuttaa se taloudellisen toiminnan tieto, joka kaupungin päätöksentekoa paremmin tukee. Parhaimman strategian luominen vaatii analysoitua tietoa ja strategian jalkauttaminen edelleen erilaisia mittareita. Tänä päivänä sekä julkisessa organisaatiossa että yksityisellä puolella mittarit rakennetaan ja merkittävimmät tunnusluvut rakentuvat samantyyppisesti, joten päätöksenteon tukena hyödynnettävää tietoa tulisi analysoida sillä tarkkuudella, että se palvelee käyttötarkoitusta.

Taloudellisen toiminnan tunnuslukujen mittaaminen ja seuranta nousivat vahvasti esille tutkimusaineistossa, ja niihin liittyviä monimutkaisuuksia ovat myös eri tutkimukset käsitelleet. Tu-

loksellisuuden, tehokkuuden, vaikuttavuuden ja menestymisen mittaamisen konsteja olisi hyvä edelleen työstää myös Ähtärin kaupungilla, jotta vakiomuotoisten raporttien laatiminen tärkeimmistä seurattavista mittareista tuottaisi riittävän kattavaa, käyttökelpoista ja informatiivista tietoa taloudellisen toiminnan tueksi. Tällainen muutostyö vaatisi osaltaan myös Ähtärin kaupungin tietojärjestelmien kehittämistä ja organisaation sitouttamista prosessiin.

Tutkimusta tehdessä tutkijana esille ja mieleen nousi monia aiheita sekä taloustietoon että tiedolla johtamiseen liittyen, joita voisi olla mielenkiintoista tutkia sekä toimeksiantajaorganisaation näkökulmasta että laajemminkin. Tämän tutkimuksen kohdeorganisaatio pyrkii kehittämään niin päivittäisen työnteon prosesseja kuin johdonkin työkaluja ja toimintamalleja taloudellisen toiminnan seuraamiseksi ja raporttoimiseksi hyödyntäen esimerkiksi palveluiden tuotteistamisesta saatuja mittareita sekä niiden tuottamaa informaatiota. Jatkossa voisi olla erityisen mielenkiintoista ja talouspuolen asiantuntijan näkökulmasta mielekästäkin tutkia, kuinka kehitetty taloudellisen toiminnan raportoinnin malli pidemmällä tähtäimellä johtamistyötä palvelee ja kuinka mallia voisi edelleen kehittää tukemaan sekä päivittäistä työtä taloudellisen toiminnan seurannan tukena että johtamisen apuvälineenä.

Toisaalta voisi olla kiinnostavaa tutkia myös sitä, miten kohdeorganisaation taloudellisen toiminnan raportoinnin hyödyntäminen kehittyy erilaisten valtakunnallisten ohjelmien kehittymisen sekä kuntatieto -ohjelmien kautta. Onko mahdollista saada toivottu lopputulos ja haettu hyöty sekä lisäarvo kunnan taloudellisen toiminnan seuraamiseen ja raportointiin kuntakonsernin johtamistyön tueksi käyttäen apuna muita työkaluja? Tuoko teknologia kehittyessään eteemme täysin uudenlaisia sovelluksia sekä mahdollisuuksia hyödyntää nykyistä enenevässä määrin kasvavaa ja laajenevaa tietomäärää täsmällisesti käyttäjäkohtaiset tarpeet automaattisesti tunnistuen?

## 14 Tutkimuksen luotettavuuden arviointi

Kaikessa tutkimuksellisessa toiminnassa pyritään välttämään virheitä niin pitkälle, kuin se on mahdollista, joten yksittäisen tutkimuksen kohdalla on aina arvioitava tapauskohtaisesti tehdyn tutkimuksen luotettavuutta. Kananen (2017, 174) nostaa esiin tärkeän seikan, että laadullisessa tutkimuksessa luotettavuuden tarkastelu jää useimmiten tutkijan varaan, sillä laadullisen tutkimuksen luotettavuus ei ole samalla tavalla mitattavissa kuin kvantitatiivisessa tutkimuksessa.

Eskolan ja Suorannan (2001, 33-34) mukaan laadulliselle tutkimukselle on määritelty neljä selkeää kriteeriä tutkimuksen luotettavuutta arvioimaan, jotka ovat: todellisuus eli kuinka hyvin johtopäätökset vastaavat asioiden ja tilanteiden todellista tilaa tällä hetkellä, vahvistettavuus eli kuinka hyvin tutkimuksen kautta ilmenneitä havaintoja toiset tutkimukset tukevat, sovellettavuus eli lukijan mahdollisuus päätellä tulosten soveltuvuus muihin mahdollisiin kohteisiin sekä uskottavuus eli tutkijan subjektiivisuus tai objektiivisuus, kuinka neutraalisti tutkija itse tutkittavaan aiheeseen ja tutkimukseen suhtautuu. Tämän tutkimuksen tutkimusaineistona toimivat haastattelut on analysoitu ja litteroitu sanasta sanaan sekä käyty kokonaisuutena huolellisesti läpi, jotta kaikki asetetut tavoitteet sekä tutkimuskysymysten kannalta oleellinen tieto on huomioitu. Näin toimimalla on varmistettu tutkimuksen todellisuus vastaamaan mahdollisimman tarkasti ja riittävän pitkälti sitä, mikä se todella on. Vahvistettavuutta puolestaan on lisätty käyttämällä hyödyksi laajasti alkuperäisen aineiston lainauksia, jotta yhteys alkuperäiseen aineistoon on saatu säilymään riittävän vahvasti. Objektiivisuutta on tutkimukseen haettu ja pyritty vahvistamaan haastattelemalla kaupunkikonsernin näkökulmasta riittävän laajaa joukkoa viranomaisia ja johtohenkilöitä. Tutkijalla on ollut mahdollisuus suhtautua riittävän neutraalisti ja realistisesti sekä tutkittavaan kohteeseen että aiheeseen, huolimatta siitä, että kohdeorganisaatio ja toimeksiantaja on tutkijalle entuudestaan tuttu. Tätä edesauttoi tutkijan tiedostava ote tutkimukseen jo alkuvaiheessa, jolloin tutkijan rooliin oli luonteva siirtyä.

Lincolnin ja Cuban (1985) mukaan tutkimuksen luotettavuutta voidaan puolestaan arvioida myös tutkimuksen pysyvyyden, neutraalisuuden, sovellettavuuden ja totuusarvon avulla. Pysyvyyden kriteerinä voidaan Lincolnin ja Cuban jaottelussa pitää tutkimustilanteen luotettavuuden arviointia, jonka mukaan muun muassa erilaiset ulkoiset vaihtelua aiheuttavat tekijät tulisi huomioida. Koska esimerkiksi tutkimuksen aineisto kerättiin pitkälti itse haastattelemalla, on prosessin kulkua mahdollisuus analysoida kokonaisvaltaisesti. Neutraaliuden kriteeri puolestaan on Lincolnin ja Cuban mukaan vahvistettavuus, mikä vaatii, että muun muassa tutkimuksen ratkai-

sut sekä johtopäätökset on avattu niin selkeästi, että myös lukijan on mahdollista päättelyä seurata ja arvioida. Lincoln ja Cuba tuovat esiin, että kolmatta kriteeriä, sovellettavuutta, on mahdollista arvioida luotettavasti siirrettävyyden avulla, mikä voidaan todentaa tutkimuksen siirrettävyydellä toiseen kontekstiin. Mielestäni tämän opinnäytetyön tutkimusongelma ja siitä muodostettu tutkimuskysymyksistä johdettu kehittämistehtävä on hyvinkin ajankohtainen monella saralla julkisella puolella, että siirrettävyyttä on mahdollista hyödyntää ja tutkimuksen tuloksia on mahdollista käyttää esimerkiksi pohjatietona, mikäli vastaavien aiheiden parissa ongelmia toisaalla tulevaisuudessa ratkotaan. Totuusarvo puolestaan sisältää selkeämmän kriteerin, vastaavuuden tai uskottavuuden, jolloin tutkijan itse on tarkastettava, vastaavatko hänen henkilökohtaiset tulkinnot ja käsityksensä alkuperäistä tilannetta tai tutkittavien käsityksiä. Tämän opinnäytetyön tiimoilta voin ilokseni todeta, että käsitykset ja ennako-odotukset vastasivat isolta osin alkuperäistä tilannetta sekä haastateltavien näkemyksiä sekä käsityksiä, sillä työskentelen itse osana kohde- ja toimeksiantajaorganisaatiota, mikä antaa hyvät pohjatiedot.

Tutkimuksen luotettavuutta on arvioitu useasta näkökulmasta ja sitä on lisätty perustelemalla tarkoin tutkimuksen vaiheet aina tutkimusaineiston suunnittelusta tutkimuksen toteutukseen. Myös tutkimuksessa käytetyt menetelmät sekä tehdyt valinnat on perusteltu tarkasti ja ammatitaitoisesti. Niin ikään sekä tutkimusaineisto että aineiston analyysimenetelmät on argumentoitu perusteellisesti ja tutkimuksen edetessä on koko ajan pidetty mielessä työn tarkoitus sekä peilattu tutkimustuloksia ja teoriaa tutkimuksen tavoitteisiin ja tutkimuskysymyksiin. Tutkimustulokset on avattu ja kirjoitettu ylös rehellisesti eivätkä niihin ole vaikuttaneet tutkijan omat näkemykset tai mielipiteet. Myöskään tutkijan asema toimeksiantajaorganisaatiossa ei käy tutkimuksesta ilmi, sillä sekä tutkimus itsessään että tulokset on avattu puolueettomasti.

Kun tutkimuksen luotettavuutta arvioidaan, voidaan todeta, että tämän tutkimuksen kohdeorganisaatiossa empiirisen tutkimuksen tulokset ovat luotettavia. Tutkimuksesta saatuja tuloksia on mahdollista hyödyntää myös muissa kunnissa taloudellisen toiminnan raportointia suunniteltaessa tai päivitettäessä konsernin johtamisen tueksi. Yleistettäessä tutkimuksen sisältöä on oltava varovaisia, sillä muiden kaupunkien tai kuntien ja erilaisten konsernirakenteiden toiminta sekä taloudellista tietoa tuottavat järjestelmät voivat poiketa tutkimuksen kohdeorganisaatiosta suurestikin ja asiat voivat olla täysin poikkeavia. On huomioitava myös se, että esimerkiksi kustannuslaskennan toteutus tai seurattavat tunnusluvut voivat taloudellisesti tilanteesta riippuen olla hyvinkin vahvasti organisaatiokohtaisia, mikä osaltaan luonnollisesti vaikuttaa tutkimuksen tulosten yleistettävyyden varovaisuuteen suhteessa muihin samankaltaisiin organisaatioihin.

## 15 Pohdinta

Tämä kappale tarkastelee työn tuloksi kriittisesti sekä tuo esiin, saavutettiin johdannossa määritellyt tavoitteet. Pohdinta tuo esiin myös tutkijan omia arvioita työstä sekä sen onnistumisesta ja avaa ongelmakohdat ja mahdolliset epäonnistumiset ja selvittää, kuinka ne ratkaistiin. Tutkija pohtii myös omaa sekä toimeksiantajan tyytyväisyyttä tutkimukseen ja sen tuloksiin sekä tulosten merkitystä kohdeorganisaatiolle. Pohdinnassa nostetaan esille myös näkökulmia, kuinka toimeksiantajaorganisaatio tutkimuksesta hyötyy nyt ja tulevaisuudessa ja onko tuotteella jatkokehitysmahdollisuuksia tai jonkinlaisia soveltamismahdollisuuksia tulevaisuudessa.

Pohdinta käsittelee myös tutkijan omaa oppimista, sillä opinnäytetyö on pitkälti oppimistehtävä, jonka mukana tutkija kasvaa roolissaan niin ammatillisesti kuin tutkijana. Oppimisen tärkeiden vuoksi pohdinta sisältää kriittistä itsetutkiskelua sekä selvittää, mitä tutkija opinnäytetyöprosessin aikana oppi, mitä olisi kannattanut mahdollisesti tehdä toisin ja kuinka oma osaaminen on kehittynyt. Pohdinta avaa myös ajatuksia oman ammatillisen osaamisen ja asiantuntijuuden kehittymisestä hyödyntäen ennalta määriteltyjä kompetensseja, jotka avaavat niin oppimisen taitoja kuin eettistä osaamista, työyhteisöosaamista ja innovaatio-osaamista sekä korkeakoulututkinnon vaatimaa kansainvälistymisosaamista.

Kyseinen tutkimus ja työ kaikkinsa onnistuivat mielestäni hyvin. Ennalta asetetut tavoitteet, niin tutkimukselliset kuin oppimuksellisetkin, saavutettiin hyvin ja tarkoituksenmukaisesti. Tutkimus toi vastauksen muun muassa siihen, miten ja minkälaista taloudellisen toiminnan dataa päätöksenteon ja kaupunkikonsernin johtamisessa hyödynnetään sekä auttoi ymmärtämään, kuinka taloudellinen toiminta kokonaisuutena sekä sen raportointi vaikuttavat kaupunkikonsernin johtamiseen. Kehittämistehtävän kautta saatiin kehitettyä nykyisiä käytäntöjä ja luotiin sellainen taloudellisen toiminnan raportoinnin malli kaupunkikonsernin johtamisen tueksi, josta päättäjät ja viranhaltijat hyötyvät niin päivittäisessä työssä kuin hallitus- ja johtoryhmätyöskentelyssäkin. Luotu taloudellisen toiminnan raportoinnin malli vastaa asetettuihin vaatimuksiin ja auttaa arvioimaan nopealla silmäyksellä, tiivistetysti ja käyttäjäystävällisesti sekä riittävän reaalijasssa taloudellisen toiminnan kriittisimpiä tunnuslukuja erilaisten mittareiden ja graafisten taulukoiden avulla. Mallin ansiosta myös mennyttä on mahdollista analysoida ja tulevaa ennustaa mahdollisimman realistisesti eri muuttujat ja epävarmuustekijät huomioiden. Mallinnus vaati myös, että konkreettisesti selvitettiin, minkälaista taloudellisen toiminnan dataa raportoinnissa hyödynnetään nyt ja toivotaan hyödynnettävän tulevaisuudessa, jotta luotu kokonaisuus saatiin vastaamaan riittävän laajan joukon tarpeita ja huomioimaan käyttäjien toiveet.

Tutkijana koen, että sekä teoriaosuuden kasaaminen että empiirisen tutkimuksellisen osuuden toteuttaminen olivat äärimmäisen mielenkiintoinen prosessi. Laajan teoriapohjan läpikäyminen lisäsi hurjasti omaa tietämystä taloudellisesta toiminnasta, talousjohtamisesta sekä talouden raportoinnista johtamisen tukena, mitä kautta koin saavani myös tutkimuksellisesta osuudesta enemmän irti, kun tiesin teoriassa mistä puhutaan. Haasteeksi nousi teoriaosuuden rajaaminen, sillä tietoa olisi ollut varsin runsaasti tarjolla taloudella ja tiedolla johtamisesta, talousjohtamisesta, johtamisesta julkisella puolella sekä muun muassa raportoinnissa, joten ehdottomasti iso haaste oli löytää teoriapohjaan oikeat tiedot tiivistetysti.

Tutkimuksellisen osuuden koin muutoin varsin mutkattomaksi, mutta toisinaan oli erinäisiä aikataulullisia ja resursseihin pohjautuvia haasteita sovittava kohdeorganisaation kanssa työn etenemiseen vaadittavat vaiheet yksiin. Myös vastuuhenkilön muutokset sekä varsin tiivis työskentelytahti asettivat haasteita muun muassa haastattelujen suhteen, sillä aikaa ei meinannut löytyä puolin ja toisin. Kaikkiaan prosessi on ollut pituudestaan ja muutamista viivästyksistä huolimatta mieluista, sillä olen tutkijanakin joutunut astumaan omien mukavuusrajojen ulkopuolelle kehittääkseni sekä itseäni että osaamistani saadakseni aikaan tuotoksen, josta toimeksiantaja hyötyy, sillä opinnäytetyö itsessään on pitkälti työelämälähtöinen, mikä osaltaan motivoi työskentelemään halutun lopputuloksen eteen haasteista ja vaikeuksista huolimatta.

Työelämälle ja toimeksiantajaorganisaatiolle tämä opinnäytetyö on merkinnyt myös organisaation sisäisen osaamisen kehittämistä, sillä työelämälähtöinen tutkimus sitouttaa myös toimeksiantajan tekoprosessiin. Hyöty osallistumisesta on kiistaton, organisaatio saa käyttöönsä ja käsiinsä tuloksia, joita työelämään on mahdollista soveltaa suoraan. Toimeksiantaja on ollut työpanokseeni sekä tuotokseen tyytyväinen, vaikka kehitystyö jatkuu osittain edelleen ja taloudellisen toiminnan raportoinnin mallin laajempi jalkauttaminen on vielä vaiheessa. Työllä ja tutkimuksella koen olevan suuri merkitys myös toimeksiantajalle, sillä se on tuonut kaupunkikonsernin johdon merkittävimmät henkilöt saman kehityskohteen ääreen ja ollut mahdollisuus tuoda yksi prosessi tälle vuosituhannelle vastaamaan tämän päivän tarpeita sekä toiveita. Talouden raportointi ja seuranta yleiselläkin tasolla ovat viime vuosina nousseet esiin, sillä esimerkiksi kriisikuntakriteerit täytettyään Ähtärin kaupunki on joutunut täysin uudenlaisten haasteiden ja velvoitteidenkin eteen sekä sitoutumaan muun muassa talouden tervehdyttämisohjelmaan, mikä osaltaan on nostanut myös taloudellisen toiminnan raportoinnin merkityksen uudelle tasolle. Nämä seikat huomioiden toimeksianto tätä kehittämistehtävää varten muotoutui ja jo alusta alkaen oli varsin selvää sekä toimeksiantajan taustan ja tilanteen että oman työkokemuksen ja asiantuntijuuden kautta, että kohteena on jollain tavalla talouden raportointi.

Kohde- ja toimeksiantajaorganisaationa Ähtärin kaupunki saa tästä tutkimuksesta sekä loppu- tuotoksesta varsin mainion pohjan kehittää talouden raportointia myös tulevaisuudessa, sillä taustatyö ja pohja on kertaalleen luotu, mikä helpottaa talouden raportoinnin kehittämistarpeiden toteuttamista jatkossa huomattavasti. Ähtärin kaupunki pääsee tutkimuksen kautta realistisemmin käsiksi niihin seikkoihin, jotka on koettu esimerkiksi uhkana tai mahdollisuutena, sillä taloudellisen toiminnan pääkohdat on haastatteluista saatujen vastausten litteroinnin jälkeen täysin puolueettomasti kasattu ja kaupungin käytettävissä sellaisenaan. Uskon siis, että kaupunki hyötyy tästä tutkimuksesta sitäkin kautta, että tietynlainen muuri on rikottu ja toivon, että jatkossa asioiden esiin nostaminen ja kehitykselliset tarpeet on helpompi toteuttaa. Taloudellisen toiminnan raportoinnin mallissa riittää varmasti kehitettävää jatkossakin, sillä se elää ajan mukana ja sen on vastattava alati muuttuviin raportointivaatimuksiin tulevaisuudessakin, mikä edellyttää, että myös tätä työkalua kehitetään.

Osaamista ja asiantuntijuutta kuvaavat myös osaamisen taidot ja tutkijana koen kykeneväni monipuolisesti ja ennen kaikkea tavoitteellisesti arvioimaan ja kehittämään asiantuntijuutta ja ammattitaitoa. Koen myös, että sekä tiedon käsittelyn, hankkimisen, tuottamisen ja arvioinnin taidot ovat kehittyneet paljon, minkä kautta myös kriittisyys on vahvistunut. Kykenen myös ottamaan vastuuta laajemmankin joukon tavoitteellisesta oppimisesta, kun taidot ja tiedot ovat sillä tasolla, että erilaiset johtamis- ja esimiestehtävät onnistuvat. Eettinen osaaminen puolestaan näkyy sekä tutkijana että ammatillisesti toiminnassa siten, että kykenen ottamaan vastuuta sekä toiminnasta että seuraamuksista ja kykenen soveltamaan eettisiä periaatteita asiantuntijana ja osaan tehdä moniulotteisiakin ratkaisuja yksilön ja yhteisön tarpeet huomioiden. Kykene myös ajattelemaan, näkemään ja huomioimaan toiminnassa kestäväen kehityksen sekä johtamaan yhteiskunnallisesti vaikuttavaa toimintaa eettisestä näkökulmasta.

Työyhteisöosaamisen kehittymisen kautta kykenen kehittämään sekä työyhteisön toimintaa että työhyvinvointia ja osaan soveltaa tekemisessäni tietotekniikkaa kiitettävästi. Kykenen myös kehittämään työelämän vuorovaikutusta ja toimimaan vaativissakin asiantuntijatehtävissä itsevarmasti ja ammattitaitoisesti. Innovaatio-osaamisen kehittyttyä kykenen tuottamaan uutta tietoa ja uudistamaan olemassa olevia toimintatapoja sekä johtamaan projekteja kohti haluttua ja ennalta asetettua päämäärää. Kykene myös kehittämään asiakaslähtöistä ja taloudellisesti kannattavaa toimintaa. Kansainvälistymisosaaminen on myös kehittynyt, mutta tokikaan ei yhtä vahvasti kuin muut osaamisen osa-alueet, sillä kielitaitoni on asettanut rajoja. Koen kuitenkin kykeneväni kansainväliseen viestintään työtehtävissä ja uskon, että harjoiteltuani ja rohkaistuttuani osaisin toimia myös kansainvälisissä ympäristöissä asiantuntijana.

Kehittämistehtävän parissa olen tämän vajaan kahden vuoden aikana kasvanut valtavasti niin ammatillisesti kuin tutkijanakin, sillä vaikka työ on välillä edennyt hitaammin, koen, että hitaammatkin jaksot ovat opettaneet ja kasvattaneet minua sekä työntekijänä Ähtärin kaupungin palveluksessa että opiskelijana korkeakoulussa. Opinnäytetyöprosessin aikana olen laajentanut oman koulutusalan käsitteistöä sekä kasvattanut huomattavasti omaa ammatillista sanavarastoa. Opinnäytetyöprosessi on myös opettanut omien tietojenkäsittelytaitojen kriittistä arviointia sekä itsetuntemusta eli vahvuuksien ja heikkouksien tunnistamista. Koen tutkijana oppineeni merkittävästi myös tieteellisestä ja kriittisen ajattelun perusteista ja kykenen aikaisempaa realistisemmin kyseenalaistamaan omaa ajattelua. Olen kehittämistehtävän myötä perehtynyt myös omaan koulutusalaan tarkemmin ja omaksunut uudenlaisia, tutkivia ja kehittäviä työtapoja sekä opiskeluun että päivittäiseen työntekoon.

Opinnäytetyön kautta olen tutkijana päässyt itselle uuden asian äärelle, harjoittelemaan projektityöskentelyä, mikä on osoittautunut ennalta arveltua huomattavasti mielenkiintoisemmaksi, sekä tutkimuksellisen otteen ylläpitämistä. Koen harjaantuneeni myös tiedonhankinnassa, lähdekriitikkissä sekä päättelytaidoissa, oman työn aikatauluttamisessa ja työkäytäntöjen arvioinnissa. Opinnäytetyöprosessi kaikkine osa-alueineen on opettanut ongelmanratkaisukykyä, luovuutta sekä kriittisyyttä, kun edessä on ollut ennalta tuntemattomia asioita. Tutkivan työotteen oppimisen kautta koen pystyneeni analysoimaan sekä omaa toimintaani että aikaansaannostani ja kykenen myös refleктоimaan ammatillista toimintaa.

Asiantuntijuuden kehittyminen on kehittämistehtävän aikana saavuttanut tavoitteet, kun oppimisen lähtökohtana on alusta asti ollut aito halu ja motivaatio ymmärtää sekä asioita että ongelmia ja kyetä työskentelemään kriittisesti ja itseohjautuvasti. Valtavan faktatietomäärän opetteluun sijaan koen, että työntekijänä, opiskelijana ja tutkijana kyky luoda uutta tietoa on avainasemassa itsensä kehittämisessä myös tulevaisuudessa.

## Lähteet

Alasuutari, P. 2011. Laadullinen tutkimus 2.0. Tampere: Vastapaino.

Alftan, M., Blummé, N., Heikkala, J., Kontula, L., Miettinen, O., Pakarinen, E., Sinersalo, K., & Vesa, J. 2008. Corporate Governance Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan näkökulmasta. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten – esimiehille. Helsinki: Edita.

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2016. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Helsinki: WSOY.

Anttonen, R. 2011. Miksi kaupunki menestyy – mistä löytyvät viisaat virkamiehet ja pätevät päättäjät? Jyväskylä: Bookwell Oy.

Blake, W. 1977. The Complete Poems. The Great Britain: Penguin Classics.

Business guidance notes: guidance note 13 -board reporting for SMEs. 2011. The Institute of Chartered Accountants in Australia. Saatavilla 19.08.2021 [http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/Industry%20topics/Business%20management/Working%20in%20Business/BGN13\\_reporting\\_SMEs.ashx](http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/Industry%20topics/Business%20management/Working%20in%20Business/BGN13_reporting_SMEs.ashx)

Enho, H. 2018. Power BI Hexcelligent. Saatavilla 26.11.2021 <https://hexcelligent.fi/power-bi/>

Ferrari, A. & Russo, M. 2016. Introducing Microsoft Power BI. Microsoft Press. Saatavilla 29.11.2021 [https://download.microsoft.com/download/0/8/1/0816F8D1-D1A5-4F60-9AF5-BC91E18D6D64/Microsoft\\_Press\\_ebook\\_Introducing\\_Power\\_BI\\_PDF\\_mobile.pdf](https://download.microsoft.com/download/0/8/1/0816F8D1-D1A5-4F60-9AF5-BC91E18D6D64/Microsoft_Press_ebook_Introducing_Power_BI_PDF_mobile.pdf)

Forsberg, L. 2010. KPMG Julkishallinnon palvelut Oy. Kirjanpidon ja tilinpäätöksen laadinnan muutoksia ja ongelmakohtia. Kaupunkikammarin julkishallinnon talouspäivät 15.10.2010 koulutusmateriaali.

Harjula, H. & Prättälä K. 2015. Kuntalaki – Tausta ja tulkinnat. Helsinki. Talentum Media Oy.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2018. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Tammi.

Hirvonen, A., Niskakangas, H. & Steiner, M. 2003. Corporate governance, hyvä omistajaohjaus ja hallitustyöskentely. Juva: WSOY.

Hoffman, C. & Watson, L. 2009. XBRL for the new users. Wiley: The Great Britain.

Hyrkäs, E. 2009. Osaamisen johtaminen Suomen kunnissa. Lappeenrannan teknillinen yliopisto. Acta Universitatis Lappeenrantaensis 33. Väitöskirja.

Ikäheimo, S., Lounasmeri, S. & Walden, R. 2011. Yrityksen laskentatoimi. Juva: WSOY pro.

Jalonen, H. 2008. Informaatio-ohjaus tietojohdamisen näkökulmasta. Informaatiotutkimus (27)2.

Jalonen, H., Laihonon, H. & Lönnqvist, A. Onko tiedolla johtaminen saavuttamaton ihanne? Julkaistu Hallinto-lehdessä (2/2009). Saatavilla 29.03.2021 <file:///C:/Users/kostaii/AppDa->

<ta/Local/Temp/99166-Artikkelin%20teksti-171259-1-10-20201020-2.pdf>

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2014. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Helsinki: WSOY.

Järvenpää, M., Länsiluoto, A. Partanen, V. & Pellinen, J. 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Helsinki: WSOY pro.

Järvenpää, M., Länsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2015. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. 2. painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela, T-S. 2001. Moderni taloushallinto - haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki: Edita.

Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela, T-S. 2005. Moderni taloushallinto – Haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki: Edita Prima Oy.

Jääsmaa, A. 2016. Taloushallinnon laskentajärjestelmien tuottaman tiedon kehitystarpeet. Lappeenranta: Lappeenrannan teknillinen yliopisto. Kauppatieteiden osasto. Pro gradu -työ. Saatavilla 22.8.2021 <https://www.doria.fi/bitstream/handle/10024/30696/TMP.objres.248.pdf?sequence=1>.

Kallunki, J-P. & Kytönen, E. 2017. Uusi tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Kauppakamari.

Kaplan, R. S. & Norton, D.P. 2009. Strategiaverkko. Helsinki: Talentum.

Karhu, K., Miettinen, K., Reinikainen, M. & Wahlroos, J. 1998. Yhtiökokouskäytäntö. Juva: WSOY.

Koppa. 2014. Laadullinen tutkimus. Saatavilla 04.09.2021 <https://koppa.jyu.fi/avoimet/hum/menetelmapolkuja/menetelmapolku/tutkimusstrategiat/laadullinen-tutkimus>.

Korpela, J. & Mäkitalo, R. 2008. Julkishallinto murroksessa – rohkeutta ja vauhtia muutokseen. Helsinki: Edita.

Koskinen, J. 2015. Laadulliset menetelmät kauppatieteissä. Tampere: Vastapaino.

Kaupungin ja kaupunkiyhtymän talousarvio- ja suunnitelma. Suositus. 2000. Helsinki: SuomenKuntaliitto.

Kaupungin konserniohje. 2017. Kuntaliitto. Saatavilla 03.04.2021 <http://shop.kuntaliitto.fi/download.php?filename=uploads/1854konserniohje2017.pdf>

Knight, D. 2018. Microsoft Power BI Complete Reference. Packt Publishing.

Kuntaliitto. 2012. Kaupunkitalous monen muuttujan summa. 3. uudistettu painos. Helsinki: Lönnberg Print & Promo.

Laamanen, K. 2005. Johda suorituskyykyä tiedon avulla. Tampere: Tammer-paino Oy. Lainema, M. 2005. Hyviä yrityksiä, ajatuksia johtamisesta. Vantaa: WSOY.

Lahti, S. & Salminen, T. 2014. Digitaalinen taloushallinto. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

- Lauslahti, S. 2003. Menestyvä kaupunki kaupunkilaislähtöinen talousjohtaminen. Helsinki: WSOY.
- Lebedeff, P. 2011. Auditorin neuvottelupäivät 20.1.2011. Koulutusmateriaali.
- Leppänen, P. & Servo, A. 2007. Finnish Consulting Group. Kaupungin tytäryhteisöt ja uudistuva konsernitilinpäätös 7.11.2007 koulutusmateriaali.
- Leuner, J. 2012. Managerial accounting. Boston: Person.
- Lincoln, Y. S., & Guba, E. G. 1985. Naturalistic inquiry. Beverly Hills: SAGE Publications, Inc.
- Lindfors, H. & Syvänperä, O. 2010. Pk-yrityksen budjetointi ja raportointi käytännönläheisesti. Helsinki: Helsingin seudun kauppakamari.
- Lindroos, J. & Lohivesi, K. 2010- Strategiatyökaluja. Onnistu strategiassa. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Lönnqvist, A., Kujansivu, P. & Antikainen, R. 2006. Suorituskyvyn mittaaminen - tunnusluvutasi-  
antuntijaorganisaation johtamisvälineenä. 2. uudistettu painos. Helsinki: Edita Oy.
- L 30.12.1997/1336. Kirjanpitolaki. L
- 6.6.2003/434. Hallintolaki.
- L 21.7.2006/624. Osakeyhtiölaki. L
- 10.4.2015/410. Kuntalaki.
- L 29.12.2016/1397. Hankintalaki.
- Majoinen, K. 2008. Kuntien samansuuntaiset konserniohjeet ja hyvän hallinnon johtamisen periaatteet. Saatavilla 12.03.2021. [www.paijathame.fi/.../Kaija%20Majoinen%2021.2.08.ppt](http://www.paijathame.fi/.../Kaija%20Majoinen%2021.2.08.ppt).
- Metsämuuronen, J. 2006. Tutkimuksen käsikirja. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Myllyntaus, O., Suorto, A. & Tyni, T. 2008. Kustannuslaskentaopas kunnille ja kaupunkiyhtymil-  
le. Suomen Kuntaliitto.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita Prima Oy.
- Nenonen, K. 2010. Aloite kaupunkilain 72 ja 86 §:n muuttamiseksi. Saatavilla 23.03.2021  
<http://www.kunnat.net/fi/Kuntaliitto/yleiskirjeet/lausunnot/lausun-not/2010/>
- Niskala, M. & Pajunen, T. 2015. Kohti integroitua raportointia. Helsinki: ST-Akatemia.
- Ojasalo, K., Moilanen, T. & Ritalahti, J. 2009. Kehittämistyön menetelmät: uudenlaista osaamista liiketoimintaan. Helsinki: WSOY Pro.
- Olli, S. & Virtanen, O. V. 2011. Hyvä hallinto kaupunkikonsernissa. Jyväskylä: Bookwell Oy. Pelli-  
nen, J. 2005. Talousjohtaminen. Helsinki: Talentum Media Oy.

- Pellinen, J. 2017. Talousjohtaminen. 2., uudistettu painos. Helsinki: Alma Talent.
- Permanter, D. 2009. Limit the time spent on board reporting. Finance and Management Magazine. Saatavilla 21.08.2021 <https://cdn.davidparmenter.com/files/2011/02/limit-the-time-spent-on-board-reporting.pdf>
- Porokka-Maunuksela, R. 2004. Kaupungin hallinto, talous ja valvonta. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Powell, B. 2018. Mastering Microsoft Power BI. Packt Publishing.
- Raudasoja, K. & Johansson, M. 2009. Esimies talouden johtajana julkishallinnossa. Juva: WS Bookwell Oy.
- Raudasoja, K. & Suomela, U. 2014. Kustannuslaskennasta kustannusten hallintaan - valtionviraston kustannuslaskenta. Helsinki: Sanoma Pro Oy
- Ruohonen, J., Vahtera, V. & Penttilä, S. 2017. Kaupunkiyhtiö. Helsinki: Alma Talent Oy.
- Sulava 2021. Liiketoiminnan digitalisointi ja tiedolla johtaminen. Saatavilla 03.08.2021 <https://sulava.com/liiketoiminnan-digitalisointi-tiedolla-johtaminen/power-bi-kaikki-mita-sinun-tuleetietaa-aloittaaksesi/>
- Suomen Kuntaliitto 2005. Kaupungin omistajapoliittiset linjaukset suositus. Helsinki: Kaupunkitalon paino.
- Suomen Kuntaliitto 2009. Konserniohje suositus. Helsinki: Kaupunkitalon paino.
- Suomen Kuntaliitto 2008. Kunnallisen liikelaitostoiminnan suhde yksityisiin markkinoihin. Saatavilla 11.03.2021 <http://www.kunnat.net/fi/palvelualueet/jarjestaminen/liikelaitos/oikeudellinen-nakokulma>
- Sydänmaalakka, P. 2012. Älykäs organisaatio. 8. painos. Vantaa: Hansaprint Oy.
- Sydänmaalakka, P. 2015. Älykäs julkinen johtaminen. Helsinki: Talentum.
- Tuomala, M. 2009. Julkistalous. Tampere: Esa Print Oy
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2009. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Helsinki: Tammi.
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2013. Laadullisen tutkimuksen menetelmät. Helsinki: Tammi.
- Viitala, R. 2005. Johda osaamista. Keuruu: Otavan kirjapaino Oy.
- Vilkka, H. 2015. Tutki ja kehitä. 4. uudistettu painos. Juva: Bookwell Oy.
- Virtanen, P. & Vakkuri, J. 2016. Julkisen toiminnan tuloksellisuusarviointi. Helsinki: AlmaTalent.
- Vuokko, I. 2009. Tuloksia ja vertailua konserniohjauksen organisoinnista. Case kuusi kaupunkia. FCG Efeko Oy. Koulutusmateriaali.
- Åkerberg, P. 2017. Budjetointi 2020-luvulla. Helsinki: Alma Talent.

Ähtärin kaupunki 2017. Made in Ähtäri – Ähtärin kaupunkistrategia 2018-2025. Saatavilla 03.09.2021 <http://www.ahtari.fi/kaupunki/templates/ahtari/images/PDFtiedostot/kaupunkistrategia2017.pdf>

## Opinnäytetyön aineistohallintasuunnitelma

Tutkijana olen päivittänyt ja ylläpitänyt koko opinnäytetyöprosessin ajan aineistohallintasuunnitelmaa, joka takaa tutkimusaineiston laadukkuuden ja oikeellisuuden sekä aineistojen mahdollisen tehokkaan jatkokäytön. Aineistohallintasuunnitelma on osaltaan ohjannut minua tutkijana miettimään tarkemmin tutkimusaineistojen käyttöä suunnitelmallisesti läpi tutkimusprosessin hyvien tieteellisten käytäntöjen mukaisesti. Aineistohallinnan suunnittelu on säästänyt aikaa, sujuvoittanut työstä ja vähentänyt huomattavasti esimerkiksi aineiston menettämisen riskiä. Aineistohallintasuunnitelma auttaa myös ulkopuolisia ymmärtämään käyttämäni aineistoa ja rohkaisee muita viittaamaan aineistooni sekä vähentää merkittävästi päällekkäistä työtä.

Aineistohallintasuunnitelmassa kuvaan tutkimusaineistojen elinkaaren eli sen, miten aineistoja käytetty ja käsitelty tutkimuksen eri vaiheissa. Aineistohallintasuunnitelmassa myös avaan, millaista aineistoa tutkimuksen aikana on kerätty ja miten kerättyä aineistoa on analysoitu ja käsitelty. Suunnitelmassa määrittelen lisäksi, vaikuttavatko esimerkiksi immateriaalioikeudet tai tekijänoikeus aineistojen käsittelyyn tai hyödyntämiseen sekä kerron, miten aineistoa on tarkoitettu tutkimuksen jälkeen säilyttää. Aineistohallintasuunnitelmassa otan huomioon myös aineistojen jatkohyödyntämisen, eli sen, miten aion saattaa avoimeksi aineiston muun yhteisön käyttöön tai vastaavasti perustelen, mikäli aineistoa ei avata julkisesti. Aineistohallinta on osa hyvää tieteellistä käytäntöä ja osoittaa sekä vastuullisen ja eettisen toiminnan, mutta varmistaa myös tietosuojalainsäädännön noudattamisen. Ennen kaikkea aineistohallintasuunnitelma tekee tutkimuksestani luotettavampaa ja läpinäkyvämpää.

Aineistohallintasuunnitelma alkaa aineiston yleiskuvauksella ja eettisten periaatteiden sekä lainsäädännön kuvaamisella sisältäen muun muassa sopimusten ja henkilötietojen käytön. Seuraavassa osiossa avaan pääkohtia dokumentoinnista ja metadatan hyödyntämisestä sekä aineiston tallentamisesta tutkimusprojektin aikana. Tämän jälkeen aineistohallintasuunnitelmassa käsittelen aineistoa sekä sen arkistointia eli pitkäaikaissäilytystä ja mahdollista jatkokäyttöä. Suunnitelman lopussa käyn läpi vastuut ja resurssit sekä mahdolliset syntyneet kustannukset ja niiden jakautumisen tutkimukseen osallistujien kesken.

### Aineistojen yleinen kuvaus

Opinnäytetyötä varten on kerätty ja käytetty aineistoa monin eri tavoin tutkimuksen eri vaiheissa. Tutkimusaineistoa on tutkimusprojektin eli varsinaisen empiirisen osuuden tiimoilta kertynyt niin haastatteluita ja kyselyitä kuin omia havaintojakin. Uudelleenkäytettyä aineistoa empiirissä osuudessa ovat valmiit tutkimukset ja teoria, johon on viitattu. Itse kerättyä aineistoa

puolestaan ovat haastatteluiden tiimoilta lomakkeille ja muistiinpanoihin koottu aineisto sekä kyselyiden johdosta lomakkeille kertynyt materiaali. Täysin uutta aineistoa puolestaan on aineisto, joka tutkimuksen myötä empiirisestä osuudesta muodostuu. Tiedostot ovat teksti- ja kuvatiedostoja sekä erilaisia taulukoita, sillä esimerkiksi haastatteluissa ei ole käytetty nauhoitusta eli äänimuotoista aineistoa ei ole ollut käytettävissä. Aineiston määrä on kaikkiaan muutamia kymmeniä sivuja ja ne on saatavilla sekä paperiversioina että skannattuna PDF –tiedostoon. Aineiston laatu varmistetaan versionhallinnan näkökulmasta nimeämällä tiedostot selkeästi ja tallentamalla ne salasanojen taakse sekä huolehtimalla, että analoginen aineisto on tallennettu riittävän korkealla resoluutiolla. Myös alkuperäisten aineistojen ja varsinaisen työdatan säilyttäminen toisistaan erillään on osaltaan osoitus siitä, että tutkijana varmistan aineiston laadun.

Tutkimusprosessin aikana aineistoa on kerännyt ja käsitellyt ainoastaan tutkija itse, joten tutkijana vastaan myös aineiston käsittelystä empiirisen tutkimuksen päättyessä sekä siinä tapauksessa, että prosessi olisi jäänyt kesken. Kerätty aineisto säilytetään lukollisessa ennalta määritellyssä paikassa paperiversiona sekä ulkoisella kovalevyllä salasanoin lukitussa kansiossa. Projektin jälkeen aineistot jäävät näihin paikkoihin siksi aikaa, että myös mahdolliset jatkokehittämissuhteet on saatettu loppuun, minkä jälkeen aineisto tuhoetaan. Aineistoihini ei liity tekijänoikeuksia, patenteja tai salassa pidettävää tietoa, jotta tutkimuksellisenkin osuus on saatu jokaiselle lukijalle riittävän avoimeksi eikä kokonaisuuden kannalta tärkeää tietoa jää tavoittamattomiin. Täten aineistoille ei ole tarvinnut määritellä myöskään käyttöehtoja.

#### Aineiston dokumentaatio ja laatu

Haastattelut ja kyselyt toteutettiin teemahaastatteluiden kaavalla, mutta huolimatta siitä, että tutkimusaineistoa on kerätty sekä haastatteleamalla että kyselylomakkeilla, ei missään vaiheessa ole käsitelty henkilötietoja. Haastattelut ja kyselyt on tallennettu ilman identifioivia tietoja ja perusmuotoinen riskiarvio on sisällynyt aineiston keräämiseen aina, kun siihen on liittynyt henkilö ja sitä kautta mahdollisuus henkilötietojen käsittelyn riskeihin. Haastattelutilanteissa ja kyselylomakkeiden tiimoilta on vastapuolelle ilmoitettu selkeästi, että tutkimus tehdään anonyymisti, eikä vastauksista tai itse empiirisestä osuudesta voi tunnistaa ketään yksittäistä henkilöä edes toimenkuvan tai aseman kautta. Tutkimuksen eettinen arviointi ihmistieteissä on myös suoritettu, eikä kenenkään fyysiseen koskemattomuuteen ole puututtu tai turvallisuutta ole uhattu. Tutkimus ei myöskään ole aiheuttanut millään tavalla voimakkaita ärsykeitä tai normaalia arkielämää rajoittavia pitkäaikaisia seuraamuksia tai henkistä haittaa.

Tutkimuksen aineistot ja metadata on kuvattu johdonmukaisesti, mutta informatiivisen lyhyesti. Henkilötietoja tai muitakaan personoivia tunnisteita ei tiedostojen nimissä ole käytetty. Versio-numerot puolestaan on asianmukaisesti sisällytetty tiedostojen nimiin ja tiedostot on päivätty standardien mukaisesti. Aineistoa on kerätty Ähtärin kaupunkikonsernin taloudellisen toiminnan nykytilan selvittämiseen SWOT –analyysin avulla sekä siihen, kun on selvitetty minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernissa käytetään johtamistyön tukena. Empiirinen osuus on pyrkii selvittämään myös, minkälaiset toimenpiteet tukisivat ja tehostaisivat kaupunkikonsernin johtamista taloudellisen toiminnan näkökulmasta, mihin aineistoa on myös kerätty. Kehittämistehtävän lopputuloksena toteutettu raportoinnin kehittäminen on osaltaan vaatinut tutkimusaineistoa, kun on haettu vastauksia siihen, minkälainen raportoinnin työkalu tai toimintamalli auttaisi tulevaisuudessa hyödyntämään taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisessa.

#### Säilytys ja varmuuskopiointi

Aineiston tallennus ja varmuuskopiointi on koko opinnäytetyöprosessin ja tutkimuksellisen osuuden aikana säilynyt samana ja tallennuspaikkoina on hyödynnetty sekä vahvojen salasanojen takana olevia korkeakoulun sähköisiä oppimisympäristöjä että omaa henkilökohtaista tietokonetta ulkoisine kovalevyineen, jotka yhtä lailla ovat vahvojen salasanojen takana. Kysely- ja haastattelulomakkeita sekä muistiinpanoja lähettäessä ja tulostaessa olen käyttänyt sekä suojattua sähköpostiyhteyttä että suojattua tulostusta ja skannausta. Näin olen varmistanut, että tieto pysyy ainoastaan tutkijan ja ainoan aineiston käsittelijän hallussa joka tilanteessa. Pilvipalveluita käytettäessä olen huomionnut turvallisuuden ja esimerkiksi yleisesti käytetyt Office365 –palvelut ovat osoittautuneet varsin turvallisiksi ja varmoiksi. Ensisijaisesti olen tutkijana hyödyntänyt korkeakoulun tarjoamia tallennuspaikkoja, sillä sitä kautta myös varmuuskopiointi toimii ja myös sekä tietosuoja- että tietoturvakysymykset on huomioitu. Fyysinen aineisto säilytetään kodissani lukkojen takana, jonne ei ole muilla kuin tutkijalla itsellään pääsyä, joten laajempia turvatoimia ei ole ollut syytä muodostaa.

#### Säilyttämiseen liittyvät eettiset ja laillisuuskytymykset sekä pitkäaikaissäilytys

Tutkimukseen käytettyä aineistoa on mahdollista avata sekä kokonaan että osittain ilman, että eettiset tai lainsäädännölliset syyt tulevat vastaan. Myöskään käyttöehdoista ei yksintutkijana tarvitse tehdä suunnitelmaa, sillä olen ainut joka aineistoihin käsiksi pääsee. Mahdolliseen aineiston avaamiseen on varauduttu asianmukaisesti tallentamalla aineistot oikeanlaisiin arkistoihin, dokumentoimalla ja nimeämällä aineistot ymmärrettävästi ja käyttämällä yleisesti hyväksyt-

tyjä tiedostomuotoja, jotka on mahdollista avata ilman ulkopuolisia kaupallisia sovelluksia ja jotka soveltuvat pitkäaikaissäilytykseen. Tällaisia aineistomuotoja ovat esimerkiksi PDF- ja CSV – tiedostot. Myös aineistojen avaamista ja käsittelyä sekä mahdollista muokkaamista seurataan, että aineisto avataan ainoastaan silloin, kun sitä käsitellään. Aineiston jakaminen tai väärinkäyttö on tehty erilaisin edellä mainituin toimin lähes mahdottomaksi, joten kaikki tutkimuksellinen aineisto on tallennettu tietoturvallisesti. Aineistoa on mahdollista käyttää myöhemmin hyödyntämällä arkistointiin käytettyjä tallennuspaikkoja sekä muistamalla tietoturvakysymykset.

## **Taloudellinen toiminta kaupunkikonsernin johtamisen tukena – case Ähtärin kaupunki**

Opinnäytetyö on 30 op:n laajuinen yksilötyönä toteutettava kehittämistehtävänä, jonka tarkoitus on selvittää, miten ja minkälaista taloudellisen toiminnan dataa päätöksenteossa ja kaupunkikonsernin johtamisessa hyödynnetään. Työssä kartoitan, miten taloudellinen toiminta vaikuttaa kaupunkikonsernin johtamiseen. Kehittämistehtävän tavoitteena on kehittää nykyisiä käytäntöjä ja luoda hyviä taloudellisen toiminnan malleja ja/tai työkaluja, joilla johtaa ja kehittää kaupunkikonsernin talouden johtamista.

*”Taloudellisella toiminnalla tarkoitetaan olemassa olevien ja käytettävien varojen sopeuttamista silloisella hetkellä parhaalla mahdollisella tavalla monipuolisesti erilaisia tarpeita silmällä pitäen. Taloudellista toimintaa voi olla luonteeltaan kahdenlaista; tuotantoa, joka tuottaa hyödykkeitä sekä kulutusta joka hyödykkeitä kuluttaa”*

### **Opinnäytetyön eli kehittämistehtävän tarkoitus**

- kuvata ja analysoida, miten taloudellinen toiminta näkyy tällä hetkellä kaupunkikonsernissa
- hahmottaa, minkälaista taloudellisen toiminnan dataa johtamisen tueksi kaivataan
- selvittää, minkälaisen merkityksen johtajat itse antavat taloudelliselle toiminnalle kaupunki –konsernin johtamisessa
- löytää taloudellisen toiminnan raportoinnin malleja kaupunkikonsernin johtamisen tueksi

### **Tutkimuskysymykset**

1. Minkälainen taloudellisen toiminnan nykytila kaupunkikonsernissa tällä hetkellä on?
2. Minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernissa käytetään johtamistyön tukena?
3. Minkälaiset toimenpiteet tukisivat ja tehostaisivat kaupunkikonsernin johtamista taloudellisen toiminnan näkökulmasta?
4. Minkälainen raportoinnin työkalu tai toimintamalli auttaisi tulevaisuudessa hyödyntämään taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisessa?

## Taloudellisen toiminnan nykytilan arviointi kaupunkikonsernissa

→ SWOT -analyysi

	Positiiviset	Negatiiviset
Sisäinen ympäristö	Vahvuudet (Strengths)	Heikkoudet (Weaknesses)
Ulkoinen ympäristö	Mahdollisuudet (Opportunities)	Uhat (Threats)

**Sisäiset tekijät, myönteiset** → vahvuudet (vahvistettavia/hyödynnettäviä)

- 
- 
- 

**Sisäiset tekijät, kielteiset** → heikkoudet (poistettavia/lievennettäviä)

- 
- 
- 

**Ulkoiset tekijät, myönteiset** → mahdollisuudet (hyödynnettäviä)

- 
- 
- 

**Ulkoiset tekijät, kielteiset** → uhat (vältettäviä)

- 
- 
-

## Haastattelukysymykset

Minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernissa käytetään johtamistyön tukena?

1. Mitä taloudellinen toiminta kaupunkikonsernissa sisältää?
2. Missä muodossa taloudellisen toiminnan tietoa tuotetaan?
3. Kuka taloudellisen toiminnan tietojen tuottamisesta vastaa?
4. Miten ja mistä taloudellisen toiminnan tiedot tulevat/hankitaan tällä hetkellä?
5. Onko talousohjauksen ja/tai taloushallinnon tuottaman data taloudellisesta toiminnasta oikeanlaista ja oikeanaikaista?
6. Millaisena johtamisen välineenä taloudellinen tieto koetaan?
7. Mitkä ovat taloudellisen toiminnan tavoitteet?
8. Millaisia eroja taloudellisen toiminnan avulla johtamisessa ilmenee kaupungin ja konsernin eli tytäryhtiöiden välillä?
9. Miten strategiatyöskentely tukee taloudellisesta toimintaa?
10. Kuinka paljon strategia sitoo/määrittelee raameja taloudelliselle toiminnalle kaupunkikonsernin johtamisessa?

Minkälaiset toimenpiteet tukisivat ja tehostaisivat kaupunkikonsernin johtamista taloudellisen toiminnan näkökulmasta?

1. Tukeeko tämänhetkinen taloudellisen toiminnan tieto johtamistyötä?
2. Millainen taloudellisen toiminnan tieto tukee johtamistyötä?
3. Miten iso merkitys taloudellisella toiminnalla on päätöksenteon tukena ja välineenä?
4. Miten taloudellisen toiminnan kautta johtamiseen ja tavoitteisiin sitoudutaan?
5. Miten osaamista pitäisi kehittää taloudellisten ja toiminnallisten tavoitteiden asettamisessa, seuraamisessa ja jatkotoimenpiteiden suunnittelussa?

Minkälainen raportoinnin työkalu tai toimintamalli auttaisi tulevaisuudessa hyödyntämään taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisessa?

1. Millainen taloudellisen toiminnan raportointi tukee kaupunkikonsernin johtamista?
2. Millaista taloudellisen toiminnan tietoa kaupunkikonsernin johtamisen tueksi kaivataan tulevaisuudessa? Mitä mittareita/aineistoja?
3. Millaisessa muodossa taloudellisen toiminnan tiedot ovat johtamisen tukena mahdollisimman helposti hyödynnettävässä muodossa?
4. Minkä tyyppistä dataa on helppo hyödyntää kaupunkikonsernin johtamisessa?
5. Miten taloudellisen toiminnan tiedot pitäisi olla saatavilla ja missä muodossa?
6. Mitä tahoja taloudellisen toiminnan kehittämiseksi halutaan aktivoida?
7. Minkälainen työkalu tukisi ja tehostaisi päivittäistä taloudellisen toiminnan parissa työskentelyä kaupunkikonsernin johdossa?

## Tutkimusaineiston abstrahointi

Tutkimuskysymys: Minkälaista tietoa taloudellisesta toiminnasta kaupunkikonsernissa käytetään johtamistyön tueksi?

Alkuperäinen ilmaus	Alaluokka	Yläluokka
Toimittavien iranomaistoiminta huomioiden pakolliset velvoitteet hoitaa ja järjestäen	Viranomaisyhteistyö	
Verotulot ja valtionavustukset merkittäviä tuloeria julkisella puolella	Valtion tuet	Julkinen talous
Valtion tulonsiirrot, kuten opintorahat, eläkkeet ja lapsilisät huomioitava	Valtion avustukset	
Lainsäädännön asettamat reunaehdot ovat tiukat ja niitä seurataan	Lait ja asetukset	
Toiminta sisältää muun muassa ostoja ja monenlaista palveluhankintaa	Palveluostot	Toiminta
Palveluiden ja tuotteiden myynti sekä julkisella puolella että yksityiselle sektorille	Myynti	
Kilpailutus suuremmissa hankinnoissa ja vertailut hankintojen kesken	Kilpailutus	
Tieto tuotetaan pitkälti kirjanpidon luvuista kuten erilaisista talouden tunnusluvuista, tilinpäätöksistä, osavuosisaksauksista ja budjeteistä ja ennusteista	Tilinpäätökset	
Talouden tietoja toimitetaan ja tuotetaan aina vähintään kahdella eri tasolla, jotta luotettavuus ja läpinäkyvyys säilyvät	Monitasoisuus raportoinnissa	
Tunnuslukujen merkitys menneen talouden analysoinnissa, tulevan ennustamisessa ja toteuman seuraamisessa	Tunnusluvut	Raportointi
Talousarvioiden laatiminen ja monitahoinen budjetoitintyöskentely	Talousarviot	
Tietojen tuottamisesta vastaa taloushallinto yhdessä esimiesten kanssa	Taloushallinto	
On päästy sähköistymisen avulla nopeaan tiedon tuottamiseen ja reagointiin	Ajantaisuus	
Sähköistyminen ja automaatio nopeuttavat toimintaa ja työntekeä	Reaaliaikaisuus	
Taloudellisen toiminnan tieto on yksi tärkeimmistä johtamisen apuvälineistä	Tärkeys	
Taloudellisen tiedon laadulla ja määrällä on valtava merkitys kokonaisuudessa	Laadukkuus	Ominaisuudet
Taloudellisen tiedon oltava ehdottoman luotettavaa ja antaa riittävä kuva olemassaolun periaatteen mukaisesti	Luotettavuus	
Taloudellisen toiminnan data on astuullista seuranta- ja ammattitaitoista reagoitinta	Vastuullisuus	
Taloudellisen toiminnan tieto toimitetaan numeerisina raporteina ilman grafiikkaa	Numeerisuus	
Taloushallinnon tuottama data on nyt oikeanlaista ja oikeanaikaista	Oikea-aikaisuus	
Kyky hallita tulevaa realistisesti on avainasemassa päätöksenteossa	Hallinta	
Konsernialijäämän hallitseminen eli tytäryhtiöiden pelattava samaan pussiin	Konserni	
Toimenpiteet ja kehittämistoimet nojaavat vahvasti talouteen, kun mietitään taloudellista toimintaa johtamistyössä	Kehittämistoimet	Kaupunkikonserni
Tavoitteena kestävä taloudellisen tilan saavuttaminen kaupunkikonsernina	Kestävä talous	
Taloudellisen toiminnan tavoite pitkällä ptähtäimellä on pysyä itsenäisenä kuntana	Itsenäisyys	
Tavoitteisiin sitoutuminen realistisesti ja tavoitteiden eteen työskentely	Sitoutuminen	
Strategia muodostaa ja linjaa myös taloudelliselle toiminnalle raamit	Strategiset linjaukset	
Talouden suunta määritellään aina strategian visiossa, mikä puolestaan on ikään kuin taloudellinen unelma	Visio	
Erilaisten tulevaisuuden skenaarioiden huomiointi päätöksenteossa	Tulevaisuus	Strategian merkitys
Strategiatyöskentelyn merkityksen ymmärtäminen talouden näkökulmasta	Strategiatalous	
Taloudellinen tieto pääasiallinen johtamisessa käytettävä tieto	Johtaminen työkalu	
Luotettavan työnantajan imagon luominen ja ylläpito eli lomautusten ja irtisanomisten välttäminen	Työnantajakuva	Talusojohtaminen
Taloushallinto, talousjohto ja konsernin johto vastaavat taloudellisen toiminnan tietojen tuottamisesta sekä niiden oikeellisuudesta, eli esimiestyö nousee tärkeään asemaan	Esimiestyöskentely	

Tutkimuskysymys: Minkälaiset toimenpiteet tukisivat ja tehostaisivat kaupunkikonsernin johtamista taloudellisen toiminnan näkökulmasta?

Alkuperäinen ilmaus	Alaluokka	Yläluokka
Säännöllinen, jatkuva ja yhteismitallinen talouden tieto tukisi johtamista parhaiten	Säännöllisyys	
Johtamistyötä tukemaan tarvittaisiin reaaliaikaista ja ennustavaa tietoa	Reaaliaikaisuus	
Talouden raportointi kertoo, onko määrärahojen käyttö suunnitelluissa rajoissa	Suunnitelmallisuus	Raportoinnin tehokkuus
Toimintaan ja raportointiin sitoudutaan kiittävästi, sitoutuminen parhaiten mitattavissa ja osoitettavissa	Mitattavuus	
Kaivataan tietoa siitä, kuinka paljon tietyllä panoksella on mahdollista ja realistista saada tehtyä asioita	Tuloksellisuus	
Taulukkomuotoinen, lukuja ja grafiikkaa sisältävät raportit lisäävät luettavuutta	Luettavuus	Graafiset ja visuaaliset ominaisuudet
Nopea ja ajantasainen taloudellisen toiminnan tieto tukee johtamistyötä parhaiten	Ajantasaisuus	
Tämänhetkiset tavoitteet ja toiminta eivät välttämättä täysin aina kohtaa, eli tavoitteiden asettamista ja niihin sitoutumista tulisi korostaa enemmän	Sitoutuminen	
Tytäryhtiöiden osalta raportointi kertoo paremmin toiminnan kannattavuudesta	Toiminnan kannattavuus	Tunnuslukujen merkitys
Tavoitteiden toteutumista tulisi seurata myös laadullisin kriteerein taloudellisen näkökulman lisäksi	Tavoitteiden toteutuminen	
Osaamisen kehittäminen yhteistyössä kaupungin taloushallinnon kanssa	Osaamisen kehittäminen	Osaamispääoman tunnistaminen
Avainkäsitteiden ja tunnuslukujen avaaminen henkilöstölle, jotta kokonaistalouden hahmottaminen ja ymmärrys kehittyisi	Henkilöstön perehdyttäminen	
Taloudellisella toiminnalla ja sen raportoinnilla on ratkaiseva merkitys päätöksenteon tukena ja välineenä	Päätöksenteko sujuvuus	
Taloudellinen toiminta yksi tärkeimpiä tiedolla johtamisen välineistä	Tärkeyden tiedostaminen	Toimiva päätöksenteko
Yhteinen tietokanta, josta tiedot olisi helposti löydettävissä ja käytettävissä	Yhteinen tietokanta	
Päätösten perustuminen tutkittuun, vahvistettuun tietoon sekä tosiasioihin mutuntuman sijaan on ensiarvoisen tärkeää	Tutkitun tiedon merkitys	
Taloudellisen toiminnan merkitys päätöksenteon tukena tulisi olla nykyistä suurempi	Merkitys päätöksenteon tukena	
Tulevasta selviytyminen vaatii sitoutumista johtamiseen ja tavoitteisiin	Tulevasta selviytyminen	Sitoutuminen
Talousarvioiden ja raporttien tulisi tehokkaasti ohjata ja tukea toisiaan	Raporttien tuki	
Valtiovallaan asettamat lait, rajoitukset ja normit huomioitava raportoinnissa	Lait ja asetukset	
Taloudellisen mallin luominen, jonka avulla olisi mahdollista arvioida oman työnsä taloudellisuutta ja tuloksellisuutta	Taloudellisen mallin luominen	Toimiva taloudellisen toiminnan malli
Talouden raportoinnin jalkauttaminen tehokkaammin, jotta kuva kokonaisuudesta olisi laajemmin tiedossa	Raportoinnin jalkauttaminen	Tehokas jalkauttaminen
Talousarvioiden ja raporttien tulisi tehokkaasti ohjata ja tukea toisiaan	Raporttien tuki	

Tutkimuskysymys: Minkälainen työkalu tai toimintamalli auttaisi tulevaisuudessa hyödyntämään taloudellisen toiminnan dataa kaupunkikonsernin johtamisessa?

Alkuperäinen ilmaus	Alaluokka	Yläluokka
Riittävän nopeasti reagoiva ja mahdollisimman ajantasainen raportti	Nopea reagoiva	
Vertailtavuus avainasemassa taloudellisen toiminnan raportoinnissa	Avainasemassa vertailtavuus	
Teknologiaa hyödyntävä sähköinen malli, joka hyödyntää automatiikkaa ja robotiikkaa	Sähköinen raportointi	Reaaliaikainen
Helposti hyödynnettävää, selkeää ja riittävän yksinkertaista ja nopealukuista dataa	Selkeys ja yksinkertaisuus	
Graafisia esitysmalleja, värejä, kuvia hahmottamaan laajoja kokonaisuuksia	Graafisuus, värit ja kuviot	Graafinen
Päivittäisiä, ajantasaisia kirjauksia jotka riittävän nopeasti käytettävissä	Päivittyvä ja ajantasainen	
Malli tai työkalu, joka hakee tarvittaessa tietoja useammasta järjestelmästä yhteen paikkaan kootusti ja ennalta määrätysti	Koottu raportointipohja	Nopeasti tulkittava
Ennusteen piirtyminen ja tulevan ennustaminen historiatiedon avulla	Ennustamistoiminnot	
Vahva yhteys tietokannan ja mallin välillä, joka toimii automatisoidusti	Vahvat yhteydet	Motivoiva ja aktiivoiva
Aktivoida halutaan sekä suorittavaa tasoa että hallitusta ja muuta johtoa	Organisaation aktivointi	
Lukujen päivittyminen suoraan esitysmalliin, jotta tiedot nopeasti saatavilla	Luvut suoraan esitysmalliin	
Raporttien saavutettavuus ensiarvoisen tärkeää, kun taloudellinen toiminta halutaan osaksi päivittäistä työskentelyä	Saavutettava	
Tärkeimmät taloudellisen toiminnan ja talouden tunnusluvut pääsivulle, josta nopea silmällä pääkohdat ja tehdä yhteenvetoja	Pääsivulla tärkeimmät tunnusluvut	Dashboard -näytölle tiedot keräävä pohja
Dashboard -näkyvä, joka kokoaisi tärkeimmät lukemat yhdeksi visuaaliseksi kokonaisuudeksi.	Dashboard	
Kuviksi muuttuvat numerot, jotka takaavat osaltaan helppolukuisuuden	Kuviksi muuttuvat numerot	
Tietojen hyödyntäminen myös ulkoisista lähteistä läpinäkyvyyden, vertailtavuuden ja luotettavuuden parantamiseksi	Ulkoiset lähteet	Tietokannat yhdistävä
Ominaisuus, joka ilmoittaa suuresti keskiarvosta poikkeavista lukemista ja arvoista	Keskiarvotunnistaminen	
Kaupunkikonsernin vuoksi mahdollisuus sekä erillisiin että yhtiökohtaisiin raportteihin ja näkymiin, koska tarve toisinaan tarkastella myös kaupunkikonsernia kokonaisuutena	Muokattavuus	Muokattava
Riittävät viitetiedot, jotta lukuihin porautuminen mahdollista tarvittaessa	Riittävät viitetiedot	
Aktivoidaan sekä johto että organisaation suorittava taso, mutta erityisesti talouspuoli	Henkilöstön aktivointi	
Operatiivisen ja strategisen taloudellisen toiminnan johtamisen erottaminen	Toiminnan tunnistaminen	Sitouttava
Koulutetaan ja koulutaudutaan, jotta taidot sekä hyödyntää että tuottaa taloudellisen toiminnan tietoja olisivat aina ajan tasalla	Kouluttautuminen	

