

TALOUDEN TOIMINNANOHJAUS JA ENNAKOINTI
AMMATTIKORKEAKOULUJEN
TUTKIMUS- JA KEHITYSHANKKEISSA

Jounila Satu

Opinnäytetyö
Kauppa, hallinto ja oikeustieteet
Liiketoimintaosaamisen johtaminen
Tradenomi (ylempi AMK)

2022

Kauppa, hallinto ja oikeustieteet
Liiketoimintaosaamisen johtaminen
Tradenomi (ylempi AMK)

Tekijä	Satu Jounila	Vuosi	2022
Ohjaaja	Kaisa Lammi		
Työn nimi	Talouden toiminnanohjaus ja ennakointi ammattikorkeakoulujen tutkimus- ja kehityshankkeissa		
Sivu- ja liitesivumäärä	66 + 7		

Opinnäytetyön aihe liittyy ammattikorkeakouluissa toteuttavien tutkimus- ja kehityshankkeiden talouden toiminnanohjaukseen ja ennakointiin. Tutkimuksessa tarkasteltiin hankkeiden talouden toiminnanohjausta ja ennakointia sekä niissä esille tulleita ongelmakohtia sekä ratkaisuja. Hankehakemuksiin liittyy kustannusten ja rahoituksen budjetointi rahoittajan ehtojen ja ohjeistusten mukaisesti. Tutkimuksessa haluttiin selvittää, mitkä tekijät vaikuttavat hankkeiden budjetoinnin onnistumiseen sekä miten tehdään talouden seuranta ja ennakointia niin, että hanke ja korkeakoulu hyötyvät. Opinnäytetyö tehtiin yleisellä tasolla ja siinä käytettiin laadulliseen tutkimukseen liittyvää tapaustutkimuksen menetelmää.

Tutkimusaineistoa kerättiin haastatteluiden ja kyselyiden avulla. Haastattelut suunnattiin niiden ammattikorkeakoulujen talouspalveluiden henkilöstölle, jotka sijaitsevat Itä- ja Pohjois-Suomen rakennerahaston suuralueella ja saavat rahoitusta Euroopan aluekehitysrahastosta ja Euroopan sosiaalirahastosta. Kysely kohdennettiin samalla suuralueella sijaitseville elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksille sekä maakuntien liitoille. Haastatteluun osallistui neljä ammattikorkeakoulua ja rahoittajakyselyn vastausprosentti oli 55.

Sekä haastatteluiden että kyselyn tulokset olivat samansuuntaisia. Molemmissa nousi esille, että hankkeiden kustannusarviot tulee tehdä mahdollisimman realistisesti ja oikeilla tiedoilla sekä pitää perustella hankkeen toiminnalla. Hankehenkilöstön pysyvyys nousi rahoittajien vastauksissa vahvasti esille. Yhteistyö ja vuoropuhelu eri tiimien välillä sekä kokemus hankebudjetoinnista edesauttavat budjetoinnin onnistumisessa. Hankkeen kustannusten seuranta ja ennakointi tuo poikkeamat ja muutostarpeet näkyviin. Tuloksien perusteella voitiin todeta, että mitä täsmällisemmin budjetit tehdään, sitä vähemmän rahoittajien tarvitsee kysyä lisätietoja ja jatkossa muutoshakemusten tarve vähenee. Hankkeen seurannan ja ennakoinnin avulla voidaan reagoida nopeasti muuttuviin tilanteisiin. Tutkimuksen tuloksia voivat hyödyntää hankkeita suunnittelevat henkilöt ja projektipäälliköt sekä muut hankkeiden talouden parissa työskentelevät.

Avainsanat projekti, budjetti, ennakointi, ammattikorkeakoulu, rakennerahasto, EAKR, ESR

Degree Programme in Management
of Business Competencies
Master of Business Administration

Author	Satu Jounila	Year	2022
Supervisor	Kaisa Lammi		
Subject of thesis	Financial management and forecasting in research and development projects of universities of applied sciences		
Number of pages	66 + 7		

The subject of the thesis was related to the operational control and forecasting of the finances of the research and development projects implemented in universities of applied sciences. The study looked at the operational control and forecasting of the projects' economy, as well as the problem points and solutions that came up in them. Project applications include budgeting of costs and funding in accordance with the financier's terms and instructions. The aim of the study was to find out which factors affect the success of project budgeting and how to monitor and forecast the economy so that the project and the university benefit. The thesis was done on a general level and it used the case study method associated with qualitative research.

Research material was collected through interviews and surveys. The interviews were aimed at the financial services staff of their universities of applied sciences, which are in the Eastern and Northern Finland structural fund area and receive funding from the European Regional Development Fund and the European Social Fund. The survey was targeted at centre for economic development, transport and the environment and regional councils located in the same large area. Four universities of applied sciences participated in the interview, and the response rate to the funding survey was 55.

The research results from the interviews and the survey were in the same direction. In both, it was brought up that the cost estimates of the projects should be made as realistically as possible and with the right information and should be justified by the operation of the project. The permanence of the project staff came up strongly in the financiers' answers. Cooperation and dialogue between different teams as well as experience in project budgeting contribute to the success of budgeting. Project cost monitoring and forecasting makes deviations and change needs visible. Based on the results, it could be concluded that the more precisely the budgets are made, the less financiers need to ask for additional information and the need for change applications will decrease in the future. With the help of project monitoring and forecasting, it is possible to react quickly to changing situations. The results of the research can be used by people who plan projects and project managers, as well as others who work with the finances of projects.

Key words project, budget, forecasting, university of applied sciences, structural fund, ERDF, ESF

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	7
2	TUTKIMUKSEN TOIMINTAYMPÄRISTÖ	9
3	TUTKIMUKSEN TARKOITUS JA TUTKIMUSKYSYMYKSET	11
4	TUTKIMUKSEN TOTEUTUS.....	13
4.1	Tutkimusmenetelmä ja tutkimustulosten analysointi	13
4.2	Ammattikorkeakouluille suunnatut haastattelut	15
4.3	Kysely rahoitusta myöntäville viranomaisille	16
4.4	Tutkimuksen eettisyys ja luotettavuus	17
5	BUDJETOINTI JA TALouden ENNUSTAMINEN	19
5.1	Budjetti eli kustannusarvio	19
5.2	Johdon ohjausjärjestelmät eli management control systems (MCS)....	21
5.3	Rullaava budjetointi	22
5.4	Budjetoinnin ja talouden seurannan ohjelmistot.....	25
5.5	Talouden ennakointi/ennustaminen	26
6	HANKE ELI PROJEKTI	28
6.1	Projektinhallinta	28
6.2	Projektin budjetointi	30
6.3	Projektin kustannusten seuranta.....	34
6.4	Projektin talouden ohjaus.....	35
7	RAKENNERAHASTOHANKKEIDEN LAINSÄÄDÄNTÖ, ASETUKSET JA OHJEISTUKSET	37
7.1	Prosenttimääräisesti korvattavat kustannukset eli flat rate	39
7.2	Ohjelmakausi 2021–2027	41
8	TUTKIMUSTULOKSET	44
8.1	Onnistunut hankebudjetointi	44
8.1.1	Rahoitusmallit- ja ohjeistukset.....	44
8.1.2	Hankkeen budjetin muuttaminen	48
8.2	Hankkeen talouden seurannan ja ennakoinnin toteutus	53
8.2.1	Hankkeen kustannusten seuranta.....	53
8.2.2	Hankkeen kustannusten ennakointi/ennustaminen	55

8.2.3	Rakennerahastojen uusi ohjelmakausi 2021–2027	56
9	JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO.....	58
9.1	Tulosten tarkastelu	58
9.2	Tulosten käytettävyys	59
10	POHDINTA	61
	LÄHTEET.....	63
	LIITTEET	67

TAULUKKOLUETTELO

Taulukko 1. Esimerkki projektibudjetista	33
Taulukko 2. Esimerkki kaksivuotisen tutkimusprojektin rahoitussuunnitelmasta	33
Taulukko 3. Yksinkertainen projektibudjetin seuranta	34
Taulukko 4. Rakennerahastojen rahoitus ohjelmakaudella 2014–2020	37
Taulukko 5. Rakennerahastojen rahoitus ohjelmakaudella 2021–2027	38

KUVIOLUETTELO

Kuvio 1. Tapaustutkimuksen vaiheet	13
Kuvio 2. Budjetoinnin viisi tärkeää osa-aluetta	20
Kuvio 3. Johdon ohjausjärjestelmä	21
Kuvio 4. Vuosibudjetointi ja rullaava ennustaminen	23
Kuvio 5. Talouden ennustaminen	26
Kuvio 6. Projektin toteutusvaiheet ja projektinhallinnan tietoalueet	29
Kuvio 7. Hankkeen ohjaukseen liittyvä seuranta	31
Kuvio 8. Työpakettikohtainen kustannusseuranta	35
Kuvio 9. Projektin talouden ohjaamisen peruselementit	36
Kuvio 10. Yksinkertaistut kustannusmallit	40
Kuvio 11. Prosenttimääräinen korvaus	42
Kuvio 12. Kuinka usein kustannusarvio rahaston ohjeistusten mukainen	46
Kuvio 13. Kuinka usein rahoittaja pyytää lisäselvitystä	47
Kuvio 14. Kuinka usein tehdään muutoshakemuksia	51
Kuvio 15. Kuinka usein haetaan muutoshakemuksella jatkoaikaa	52

1 JOHDANTO

Ammattikorkeakouluissa toteutetaan paljon tutkimus- ja kehityshankkeita, joihin saadaan täydentävää ulkopuolista rahoitusta muun muassa rakennerahastoista. Ulkopuolinen rahoitus on tärkeää ammattikorkeakoulujen toiminnan kannalta ja sillä rahoitetaan tutkimusta ja kehitystä, joka on toinen perustehtävä opetuksen lisäksi. Ammattikorkeakoulujen tutkimus- ja kehitystyö tukee alueellista kehitystä ja sen työelämää sekä elinkeinorakennetta. Näihin liittyvillä hankkeilla ammattikorkeakoulut toteuttavat tätä tutkimus- ja kehitystyötä.

Hankehakemusten yksi tärkeä osa-alue on projektin kustannusten ja rahoituksen budjetointi rahoittajan ehtojen ja ohjeistusten mukaisesti. Tässä tutkimuksessa tarkastellaan näiden tutkimus- ja kehityshankkeiden talouden toiminnanohjausta ja ennakoitua sekä pureudutaan esille tulleisiin ongelmakohtiin ja pyritään löytämään niihin ratkaisuja. Tutkimuksen tavoitteena on saada tietoa, mitkä tekijät vaikuttavat hankkeiden budjetoinnin, seurannan ja ennakkoinnin onnistumiseen tai epäonnistumiseen. Lisäksi tutkimuksella halutaan selvittää, miten laaditaan onnistuneita hankebudjetteja sekä tehdään talouden seurantaa ja ennakoitua niin, että hanke ja korkeakoulu hyötyvät.

Opinnäytetyön teoriaosuudessa tarkastellaan budjetointia ja talouden ennustamista sekä niihin liittyviä tekijöitä, joita ovat muun muassa johdon ohjausjärjestelmät ja rullaava budjetointi. Tämän lisäksi selvitetään projektinhallintaa, niihin liittyvää budjetointia ja kustannusten seurantaa sekä talouden ohjausta. Koska rakennerahastojen ohjelmakauden vaihdos sijoittuu tutkimuksen tekemisen aikaan, sivutaan teoriaosuudessa edellisen ja tulevan ohjelmakauden lainsäädäntöä, asetuksia ja ohjeistuksia sekä sitä, mitä muutoksia hankkeiden budjetointiin tulee uuden ohjelmakauden myötä. Teoriaosuudella luodaan myös tietopohjaa toteutettavien haastattelujen ja kyselyn kysymyksiin.

Rajaus on toteutettu niin, että haastattelut ja kysely tullaan kohdentamaan Itä- ja Pohjois-Suomen rakennerahastojen suuralueella sijaitseviin ammattikorkeakouluihin ja rahoittajaviranomaisille. Tutkimuksen haastatteluiden oletetaan tuovan esille hankkeiden talouteen liittyviä haasteita, mutta myös vastauksia siihen, mi-

ten hankkeiden budjetointia ja ennakointia voidaan tehdä paremmin. Tutkimuksessa tullaan tekemään ensin haastattelukierros rakennerahastojen Itä- ja Pohjois-Suomen rakennerahastojen suuralueella sijaitsevien ammattikorkeakoulujen edustajille ja tämän jälkeen tullaan suorittamaan kysely vastaavan suuralueen elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskusten ja maakuntien liittojen edustajille.

Hankkeiden budjetoinnilla, seurannalla ja ennakkoinnilla on suuri merkitys hankkeen toteuttamiselle, mutta myös koko organisaation taloudelle. Koska hankkeet ovat merkittävässä roolissa rahoituksen kannalta, on tärkeää, että budjetointi on täsmällistä ja sitä seurataan tarkasti. Lisäksi hankkeen kustannusten toteutumisen ennustaminen hyödyttää hankkeen toteuttamista ja sillä on merkitystä organisaatiotasolla. Opinnäytetyö vastaa siihen, millä tavoin hankebudjetteja kannattaa laatia sekä miten sen käyttöä seurataan ja ennakoidaan.

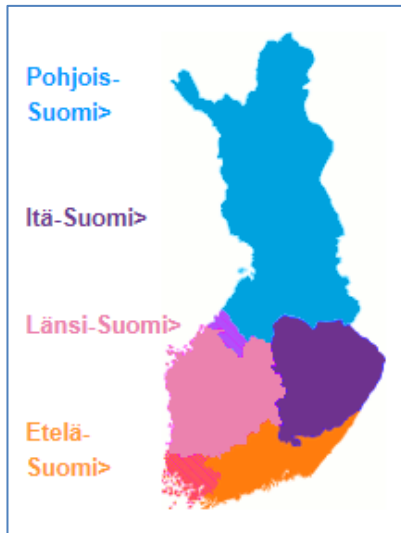
2 TUTKIMUKSEN TOIMINTAYMPÄRISTÖ

Ammattikorkeakoulu on korkeakoululaitokseen kuuluva korkeakouluopetusta antava organisaatio, joka kuuluu opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonalaan. Ammattikorkeakoululla on kaksi perustehtävää. Korkeakouluopetuksen lisäksi tehtävänä on harjoittaa opetusta tukevaa sekä työelämään ja alueiden kehittämiseen panostavaa tutkimus-, kehittämis- ja innovaatiotoimintaa ja taiteellista toimintaa. Toimintaympäristö tutkimukselle on ammattikorkeakouluissa toteuttavat tutkimus- ja kehittämishankkeet. Ammattikorkeakoululaki määrittelee, että tutkimus- ja kehittämistoiminnan tulee tukea ja uudistaa opetuksen lisäksi alueellista kehitystä ja sen työelämää sekä elinkeinorakennetta. (Ammattikorkeakoululaki 932/2014 1:4 §.)

Tutkimus- ja kehittämistoiminta on Tilastokeskuksen määritelmän mukaan toimintaa, jolla lisätään tietoa sekä tavoitellaan uutta tietoa ja uusia tuloksia. Tutkimus- ja kehitystyön tunnusmerkkejä ovat uuden tiedon tavoittelu, luovuus, epävarmuus, se on systemaattista sekä tulokset ovat siirrettävissä tai toisinnettavissa. Olemassa olevan tiedon soveltaminen ei ole tutkimus- ja kehittämistoimintaa. Tutkimus- ja kehittämistoiminta jaetaan perustutkimukseen ja soveltavaan tutkimukseen. (Tilastokeskus 2021.)

Ammattikorkeakoulujen ulkopuolinen täydentävä rahoitus on pääsääntöisesti rahoitusta tutkimus- ja kehittämistoimintaan. Tämä ulkopuolinen rahoitus on viime vuosina kasvanut ja sen osuus on erityisen tärkeä ammattikorkeakoulujen rahoitus pohjassa. Opetus- ja kulttuuriministeriö on rahoitusraportissaan tuonut esille, että tutkimus- ja kehitystyötä on lisättävä vuoteen 2030 mennessä ja tätä varten on varattu rahoitusta myös ammattikorkeakouluille. (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2018, 12.) Rakennerahastoista myönnetään rahoitusta ammattikorkeakouluissa toteutettaviin tutkimus- ja kehityshankkeisiin. Rakennerahasto-ohjelman tuensaajia ovat muun muassa tutkimus- ja koulutusorganisaatiot ja näillä organisaatiolla on keskeinen rooli Itä- ja Pohjois-Suomen alueiden kehittäjänä (Rakennerahastot 2021, 26–27).

Opinnäytetyössä ei ole varsinaista toimeksiantajaa, vaan työ tehdään yleisellä tasolla. Tutkimuksen rajaus on toteutettu niin, että mukana ovat ne ammattikorkeakoulut, jotka sijaitsevat rakennerahastojen Itä- ja Pohjois-Suomen suuralueella (kuva 1).



Kuva 1. Rakennerahastojen suuralueet (Rakennerahastot 2022a)

Rakennerahastot toteuttavat Euroopan unionin alue- ja rakennepolitiikkaa. Tällä koheesiopolitiikalla pyritään tasaamaan jäsenvaltioiden välisiä kehityseroja sekä luomaan taloudellista ja sosiaalista yhteenkuuluvuutta (EU:n alue- ja rakennerahastopolitiikka 2021). Rakennerahastoihin kuuluvat Euroopan aluekehitysrahasto (EAKR) ja Euroopan sosiaalirahasto (ESR), näistä rahastoista Suomi saa Euroopan unionin kehittämistukea rahastoiden tavoitteiden mukaisesti (EU:n rakennerahastot 2021).

3 TUTKIMUKSEN TARKOITUS JA TUTKIMUSKYSYMYKSET

Tarve tutkimukseen on syntynyt ammattikorkeakoulun controllerin tehtävissä, jotka liittyvät olennaisesti sisäiseen laskentaan ja projektien taloushallintoon. Työtehtävissä on havainnoitu, että hankkeiden kustannusarvion laadinnassa ja talouden toteutumisessa on toistuvia seikkoja, joiden kohdalla tarkempi suunnittelu edistäisi projektin toteutusta. Näitä ovat muun muassa hankkeen kustannusarviota ei ole tehty tarpeeksi yksityiskohtaisesti eikä sen toteutumista seurata tarpeeksi usein ja kattavasti. Koska hankkeen toiminta ja talous kytkeytyvät toisiinsa, kaikkiin muutoksiin tulee reagoida mahdollisimman nopeasti. Jos seuranta ja ennakointia ei tehdä, se voi johtaa siihen, että hankkeelle joudutaan hakemaan jatkoaikaa ja mahdollisesti hankebudjettia jää käyttämättä tai se jopa ylittää. Tutkimuksen tarkoitus on löytää ratkaisuja, miten tehdä osuvampia hankebudjetteja sekä miten seurata ja ennakoida hankkeiden taloutta kattavasti niiden käynnissä oloaikana.

Koska korkeakouluissa täydentävä ulkopuolinen rahoitus on noussut merkittävään rooliin, epäonnistuneet hankebudjetit vaikuttavat koko korkeakoulun talouteen sekä sen ajantasaiseen seurantaan ja ennakointiin. Tavoitteena on esittää kohdat, joihin on kiinnitettävä erityistä huomiota hankkeen kustannusarviota laadittaessa. Miten kustannusarvion toteutumista seurataan ja miten sen käyttöä voidaan ennakoida esimerkiksi rullaavan budjetoinnin avulla.

Koska rakennerahasto-ohjelmakausi on vaihtumassa, tutkimuksessa tarkastellaan myös sitä, muuttuuko rakennerahastohankkeiden budjetointi jollakin tavalla esimerkiksi flat raten eli yleiskustannusosuuden osalta. Koska rahoittajat määrittelevät hankebudjetoinnin raamit, käydään tutkimuksessa läpi rakennerahastojen lainsäädäntöä ja ohjeistuksia. Koska rakennerahastojen ohjelmakausi 2014–2021 on päättymässä, voitaneen siitä saatuja kokemuksia hyödyntää tulevilla ohjelmakaudella.

Tutkimuksella halutaan saada vastauksia kysymyksiin, miten saadaan hankebudjetointi onnistumaan sekä miten toteutetaan hankkeen talouden seuranta ja ennakointia (rullaava budjetointi).

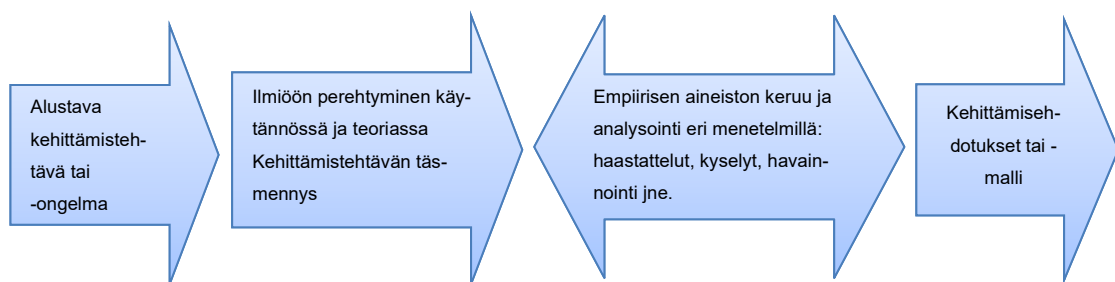
Tutkimuksen tavoitteena on saada tietoa, mitä ongelmakohtia välttämällä hankkeiden kustannusarvio saadaan mahdollisimman täsmälliseksi. Lisäksi halutaan saada tietoa hankkeen talouden ennakoinnista sekä siitä, voidaanko rullaavaa ennustamista hyödyntää hanketasolla.

4 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS

4.1 Tutkimusmenetelmä ja tutkimustulosten analysointi

Tutkimuksessa käytetään laadullista eli kvalitatiivista tutkimusmenetelmää. Laadullisessa tutkimuksessa voidaan hyödyntää organisaatioissa työskentelevien henkilöiden subjektiivisia näkökulmia sekä tutkijan omia havainnoiteja tutkittavasta aiheesta (Puusa & Juuti 2020, 56). Yksi laadullisen tutkimuksen menetelmistä on tapaustutkimus, jota käytetään silloin, kun halutaan saada vastauksia kysymyksiin, miten tai miksi jokin asia on tapahtunut tai mitä on tapahtunut. Tapaustutkimuksen suunnittelussa on kolme eri vaihetta. Ensimmäiseksi määritellään tapaus ja sen jälkeen valitaan tapaustutkimuksen tyyppi ja kolmanneksi käytetään teoriaa hyödyksi esimerkiksi tutkimuskysymysten laadinnassa. (Yin 2011, 5–9.)

Tutkimuksessa hyödynnetään tapaustutkimusta, joka pitää sisällään useita käytettäviä menetelmiä. Tämä tutkimustapa on perusteltua käyttää tässä opinnäytetyössä, jossa menetelminä käytetään haastatteluja, kyselyä ja havainnointia. Kuviossa 1 esitetään tapaustutkimuksen prosessi, jossa todetaan kehittämistehtävä tai -ongelma, johon perehdytään sekä käytännössä että teoriassa ja näin se täsmentyy. Aineistoa kerätään muun muassa haastatteluilla, kyselyillä ja havainnoinnilla. Kuten kuviossa 1 esitetään, näiden analysoinnin tuloksena saadaan aikaan kehittämissuhteet tai -malli. (Ojasalo, Moilanen & Ritalahti 2015, 54.)



Kuvio 1. Tapaustutkimuksen vaiheet (mukaillen Ojasalo ym. 2015, 54)

Tapaustutkimusta käytetään yleisesti juuri tutkittaessa liiketoimintaa ja sen eri osa-alueita. Tapaustutkimuksessa saadaan aikaan ehdotus tutkittavan kohteen kehittämiseen tai toimintatavan kehittämiseen. Tapaustutkimusta voidaan hyö-

dyntää monella tavalla. Muun muassa kohdentaa tutkimus vain yhteen kohteeseen tai tehdä vertailuja kahdella tai useammalla kohteella. Tapaustutkimusta on järkevää toteuttaa silloin, kun kehittämiskohteesta on jo aikaisempaa tietoa ja on huomioitu jokin asia, joka tarvitsee uudelleen arviointia. Lisäksi tapaustutkimuksen edetessä on mahdollista päätyä siihen, että esille on noussut jokin muu kehittämistä vaativa toiminta tai kohde, kuin mikä alun perin on noussut esille. (Ojasalo ym. 2015, 52–54.)

Kohderyhmälle tullaan tekemään puolistrukturoitu haastattelu, johon kysymykset laaditaan etukäteen ja toimitetaan haastateltaville. Puolistrukturoidun haastattelun haasteena on, että haastattelija ei saa vaikuttaa haastattelutilanteessa haastateltaviin. (Puusa & Juuti 2020, 106.) Laadulliseen tutkimukseen liittyvä haastattelu kohdennetaan rakennerahastojen Itä- ja Pohjois-Suomen suuralueella sijaitsevien ammattikorkeakoulujen talouspalveluille, jotka ovat antaneet tutkimusluvan haastattelulle.

Lisäksi toimitetaan monivalinta- ja avoimia kysymyksiä sisältävä kysely rakennerahastoiden rahoitusta välittäville maakuntien liitoille ja elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksille, jotka sijaitsevat Itä- ja Pohjois-Suomen rakennerahaston suuralueella. Koska kyselyn avoimet sekä vastausvaihtoehtoja sisältävät kysymykset ovat etukäteen muotoiltuja ja niiden järjestys on harkittua, kysely vastaa strukturoitua menetelmää (Ojasalo ym. 2015, 108.)

Laadullisen tutkimuksen analysointimenetelmiä ovat yleensä koodaaminen, teemoittelu ja tyypittely. (Kallinen & Kinnunen 2022.) Laadullisen tutkimuksen analysointiin ei ole yksiselitteistä tapaa, vaan tutkijan tulee tehdä analysointia muun muassa niin, että aineistosta tehdään havaintoja ja pohditaan niitä teorian ja oman ymmärtämisen kautta. Analyysillä saadaan aineistosta lisätietoa ja vastauksia tutkimusongelmaan Teemoittelu analysointimenetelmänä pyrkii siihen, että tutkimusaineistosta löydetään vastauksia tutkimuskysymyksiin. Teemoittelussa teemat nousevat esille aineistosta tutkijan analysoinnin pohjalta. Teemoittelu on yhdenlainen sisältöanalyysin muoto. (Kallinen & Kinnunen 2022.) Teemoittelu analysointimenetelmänä tässä tutkimuksessa on perusteltua, koska halutaan saada selville ne kohdat missä hankkeen budjetointi on epäonnistunut ja

miten se voidaan tehdä paremmin. Lisäksi teemoittelua voidaan käyttää analysoidessa vastauksia avoimiin kysymyksiin.

4.2 Ammattikorkeakouluille suunnatut haastattelut

Tutkimuksen analysoinnissa hyödynnetään teemoittelua. Ammattikorkeakouluille suunnatun haastattelun kysymykset teemoitettiin viiteen eri teemaan. Näitä ovat hankkeen budjetointi, hankkeen kustannusten seuranta, hankkeen kustannusten ennakointi tai ennustaminen, hankkeen budjetin muuttaminen sekä rakennerahastojen uusi ohjelmakausi 2021–2027. Teemojen alle kerättiin teemaan liittyvät haastattelukysymykset ja niiden vastaukset koostettiin kysymysten alle, joten jokaiseen teemaan saadaan siihen liittyvät vastaukset. Teemoiteltuja haastattelujen vastauksia analysoidaan niin, että löytyykö samanlaisia vastauksia ja vastaavatko ne tutkimuskysymyksiin.

Haastattelukysymyksillä kartoitetaan ammattikorkeakoulujen rakennerahastohankkeiden talouden toiminnanohjausta, kustannusten seurantaa ja niiden ennakointia niin, että esiin voi nousta hyviä käytänteitä, mutta myös ongelmakohtia ja niihin mahdollisia ratkaisuja. Haastattelukysymykset (liite 1) pohjautuvat pääsääntöisesti teoriaosuuteen, mutta myös jonkin verran tutkimuksen tekijän kokemukseen aiheesta.

Haastatteluun osallistuvat ammattikorkeakoulut sijoittuvat rakennerahastohankkeiden Itä- ja Pohjois-Suomen suuralueelle. Näille ammattikorkeakouluille lähetettiin 19.1.2022 sähköpostilla (liite 2) tiedustelu kiinnostuksesta osallistua haastatteluun sekä samalla kysyttiin alustavaa tutkimuslupaa. Virallinen tutkimuslupahakemus toimitettiin alustavan luvan antaneille ammattikorkeakouluille heidän hakuprosessiensa mukaisesti. Haastatteluihin osallistui neljä ammattikorkeakoulua tuolta suuralueelta. Tämän jälkeen ilmoitettiin haastatteluun osallistuja ja sovittiin haastattelun ajankohta. Haastattelukysymykset toimitettiin haastateltaville etukäteen kysymysten suuren määrän vuoksi. Haastattelut toteutettiin Teamsin välityksellä ajalla 16.–21.3.2022 ja ne kestivät keskimäärin 40 minuuttia. Haastateltavien suostumuksella haastatteluista tehtiin Teamsissa tallenne, jotta vastaukset voidaan myöhemmin litteroida, analysoida ja tehdä niistä tulkintoja. Haas-

tatteluiden alussa haastateltava ja haastattelija avasivat videoyhteyden, osa kuitenkin halusi sulkea videoyhteyden tallennuksen ajaksi. Haastatteluiden jälkeen haastattelut litteroitiin word-tekstinkäsittelyohjelmistolla.

Litteroidusta aineistosta kaikkien vastaajien vastaukset vietiin haastattelukysymysten alle. Vastauksista korostettiin kohdat, jotka antavat vastaukset sekä haastattelukysymykseen että varsinaisiin tutkimuskysymyksiin. Analysoinnissa pyritään myös siihen, että mitä seikkoja nousi useissa vastauksissa esille ja antavatko ne vastauksia tutkimuskysymyksiin.

4.3 Kysely rahoitusta myöntäville viranomaisille

Rahoittajakysely on rakennettu kahden teeman ympärille sen mukaan, että kyselyllä saadaan vastauksia rahoittajilta tutkimuskysymyksiin. Rahoittajakyselyn teemat liittyvät hankkeiden kustannusarvion laadintaan sekä muutoshakemuksiin kustannusarvion näkökulmasta. Kyselyn analysoinnissa käytetään monivalintakysymyksissä pylväskaavioita havainnoimaan vastauksien painopisteitä. Kyselyn avoimissa kysymyksissä käytetään samaa menetelmää kuin haastatteluissa eli avointen kysymysten vastaukset koostetaan kysymysten alle, jotta voidaan teeman mukaan nähdä, saadaanko vastauksia tutkimuskysymyksiin.

Kyselyllä (liite 3) haluttiin rahoittajien näkökulmaa rakennerahastohankkeiden kustannusarvioista. Kyselytutkimus toteutettiin rakennerahaston Itä- ja Pohjois-Suomen suuralueen elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksille sekä maakunnanliitoille, jotka myöntävät rahoituksia Euroopan rakennerahastosta ja Euroopan sosiaalirahastosta. Kyselyssä keskitytään teemoihin hankkeiden kustannusarvioista sekä hankkeiden muutoshakemuksiin kustannusarvioiden näkökulmasta. Kyselyn monivalintakysymyksillä kartoitetaan sitä, kuinka täsmällisiä hankehakemusten kustannusarviot ovat sekä sitä, miten usein rahoittajat pyytävät lisäselvitystä. Lisäksi monivalintakysymykset liittyvät muutoshakemuksiin ja niiden määrään sekä hankkeiden kustannusarvioihin ja jatko aikaan. Rahoittajakyselyn kysymykset pohjautuvat työn teoriaosuuteen sekä osittain haastattelujen vastauksiin.

Kyselyssä hyödynnetään Webropol-selainpohjaista ohjelmistoa, jonka avulla kysymykset muodostetaan sähköiseen muotoon. Weropol-ohjelmistossa on saa-

tavana koosteet kysymyksistä perusraportin muodossa, mutta ohjelmistolla voidaan lisäksi tehdä vastausten vertailua ja suodatusta (Webropolin www-sivut 2022). Webropol-ohjelmistoon on tallennettu kaksitoista kysymystä, joista neljä on monivalintakysymystä ja loput kahdeksan avoimia kysymyksiä. Kysely lähetettiin linkkinä sähköpostitse yhdelletoista henkilölle 25.4.2022 klo 10, jolloin vastausaika alkaa. Vastausaika päättyy 9.5.2022 klo 23.59. Kyselyn saatteessa (liite 4) annetaan tietoa, miksi kysely tehdään. Vastausajan ollessa käynnissä, toimitetaan niille henkilöille, jotka eivät ole vastanneet kyselyyn, muistutusviesti 3.5.2022. Kyselyyn vastanneiden määrä on 55 prosenttia.

Kyselyn monivalintakysymysten vastauksista laaditaan kuviot, jotka tuovat selkeimmin esille prosenttimäärät eri vaihtoehtoihin. Avoimien kysymysten kirjallisista vastauksista tehdään yhteenvedot ja analysoidaan, mitä tekijöitä kyselyn vastauksissa nousee esille. Kyselyn vastaukset jäsennellään kysymysten mukaan. Analysoinnissa kartoitetaan, miten kyselyn vastaukset antavat vastauksia tutkimuskysymyksiin sekä sitä nouseeko rahoittajilta huomioita siihen, mihin seikkoihin kustannusarvion laadinnassa tulee erityisesti kiinnittää huomioita, jotta saadaan tehtyä parempia hankehakemusten budjetteja.

Sekä haastattelujen että kyselyn vastaukset koostetaan tutkimustulokset otsikon alle niin, että haastattelun ja kyselyn vastaukset antavat vastauksia tutkimuskysymyksiin. Tekstissä käytetään lainauksia haastattelun ja kyselyn vastauksista. Tällä halutaan todentaa sitä, mitä vastauksissa tuli esille sekä tutkimuksen tuloksia.

4.4 Tutkimuksen eettisyys ja luotettavuus

Tutkimuksessa noudatetaan rehellisyyttä, huolellisuutta, tarkkuutta, avoimuutta ja vastuuta, jotka ovat tieteellisen tutkimuksen peruspilareita. Tutkimusmenetelmänä käytetään tieteellisen tutkimuksen kriteeristön mukaista menetelmää. Muiden tutkijoiden työ huomioidaan siten, että heidän tuotoksiinsa tehdään viittaukset oikeaoppisesti ja lähteet esitetään Lapin ammattikorkeakoulun opinnäytetyöohjeistuksen mukaisesti. (Tutkimuseettinen neuvottelukunta 2021.)

Luotettavuuteen pyritään siten, että tutkija perustelee tutkimuskysymykset ymmärrettävästi ja toteuttaa tutkimusta eettisten periaatteiden mukaisesti sekä valitsee tutkimusmenetelmät tutkimukseen soveltuvaksi ja osaa perustella ne niin, että lukijalle syntyy mielikuva luotettavuudesta (Puusa & Juuti 2020, 167). Laadullisessa tutkimuksessa validiteetti huomioidaan niin, että opinnäytetyössä saatettavat tulokset ovat oikeita ja opinnäytetyöhön panostetaan niin, että se on kaikin puolin perusteellinen. Laadullisessa tutkimuksessa reliabiliteetin huomiointi jää vähemmälle. (Kirk & Miller 1986, 29–30.)

Tutkimuksen luotettavuutta lisää se, että haastattelu tehdään usealle ammattikorkeakoululle ja haastattelija pyrkii objektiivisuuteen sekä siihen, ettei johdattele aineistonkeruuvaiheessa. Mikäli useasta haastattelun kohteena olevasta organisaatiosta tulee samankaltaisia vastauksia, voidaan sen todeta parantavan tutkimuksen luotettavuutta (Yin 2011, 7). Lisäksi luotettavuutta lisää se, että tutkimuksessa otetaan huomioon rahoittajan näkökulma sekä rahoitukseen liittyvät lait ja asetukset sekä teoriassa tuodaan rahoittajien ohjeistukset esille.

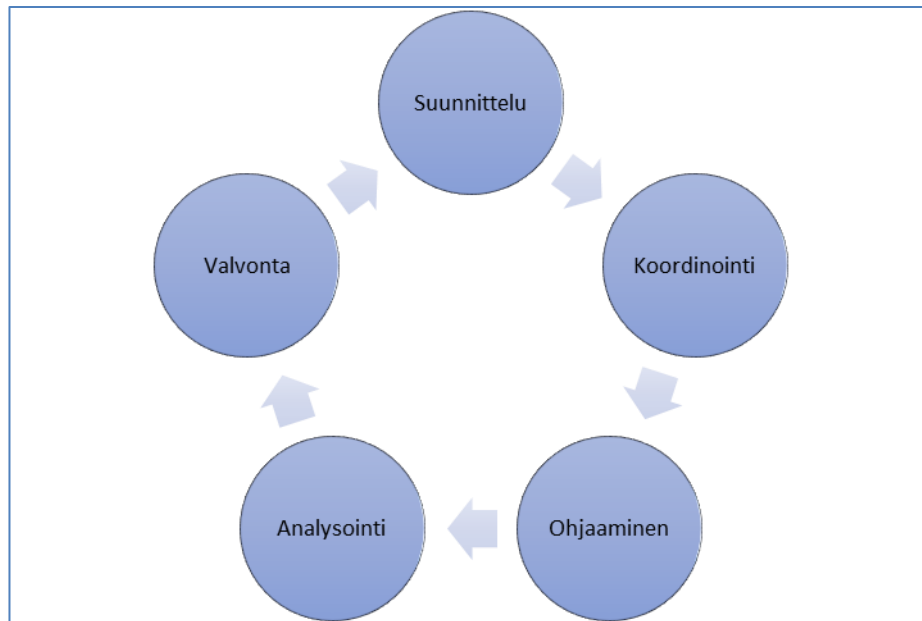
5 BUDJETOINTI JA TALOUDEN ENNUSTAMINEN

5.1 Budjetti eli kustannusarvio

Budjetti on toimintasuunnitelma, joka on esitetty euroina määritetyille aikavälille. Budjetointi sen sijaan on budjetin laatimista, käyttöä ja sen analysointia. Budjetoinnilla halutaan saada raamit toiminnan suunnitteluun ja sen avulla valvotaan toiminnan toteutumista. Budjetointiin liittyy myös budjetin seuranta niin, että seurannalla saadaan selville, miten tavoitteeseen eli budjettiin päästään tietyllä aikavälillä. Lisäksi budjetointiin liittyy olennaisena osana ennakointi. (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen & Niskanen 2021, 186.)

Budjetointi koostuu suunnittelusta, viestinnästä ja valvonnasta, joiden lopputuloksena syntyy vuosisuunnitelma eli budjetti (Batt, Karlsson & Rikhardsson 2021, 135). Budjetoinnin tärkeimpiä tehtäviä on mahdollistaa johdolle se, että käytössä on tieto, jonka perusteella voidaan kehittää ja viestiä strategioita organisaatiolle. Näiden lisäksi johto voi tehdä ennakointia, mitä tulevaisuudessa on tapahtumassa. (Batt ym. 2021, 136.) Budjetit ovat siis organisaation johdon suunnitelmia, jotka sisältävät tavoitteita sekä sen, miten näihin tavoitteisiin päästään (Calabrese & Williams 2016, 144).

Liiketoiminnassa sekä pitkän että lyhyen aikavälin suunnittelu kytkeytyvät toisiinsa. Lyhyellä aikavälillä saavutetut tavoitteet edesauttavat pitkän tähtäimen suunnitelmien toteutumisen. Budjetit tehdään koko organisaatiolle, siis myös muun muassa osastoille, projekteille ja resursseille. Budjettia suunniteltaessa täytyy käydä läpi organisaation strategia ja tavoitteet. Nämä muodostavat pohjan, jonka perusteella määritellään pitkän aikavälin tavoitteet, vuosibudjetit sekä toimintasuunnitelmat. Kuviossa 2 esitetään viisi budjetoinnin tärkeintä osa-aluetta, jotka nivoutuvat toisiinsa. Budjetoinnin tehtävänä on yhdistää suunnittelu ja koordinointi siten, että johdolla on työkaluja ohjaukseen, analysointiin ja valvontaan. (Shim & Siegel 2005, 1–2.)



Kuvio 2. Budjetoinnin viisi tärkeää osa-aluetta (Mukaiillen Shim & Siegel 2005, 2)

Budjetteja käytetään työkaluina muun muassa määriteltäessä henkilö- ja laiteresursseja sekä silloin, kun henkilöstössä tai toiminnassa tapahtuu muutoksia. Kuvion 2 perusteella budjetointi lähtee siitä, että budjetoinnin suunnittelussa huomioidaan se, mitä tavoitteita on asetettu ja mitä toimia tulee tehdä, että asetettuihin tavoitteisiin päästään. Budjetit ovat siis toiminnan ennakoitua. (Shim & Siegel 2005, 2–3.) Budjetointi etenee kuvion 2 mukaisesti siten, että koordinoinnilla pyritään siihen, että toimintojen toteuttamiseen on olemassa tarvittava henkilöstö, laitteet ynnä muut organisaation tarvitsevat tekijät. Budjetti mahdollistaa ohjauksen niin, että toiminnot tehdään tehokkaasti, huomioiden sekä kustannukset että aika. (Shim & Siegel 2005, 12.) Budjettia on seurattava ja sitä on tarkistettava sen mukaan, vaikuttavatko muuttuneet tilanteet budjettiin ja vastaako se enää todellista tilannetta (Shim & Siegel 2005, 15). Kuvion 2 mukaisesti suunnitteluun liittyy vahvasti analysointi ja sillä kartoitetaan muun muassa organisaation vahvuudet ja heikkoudet (Shim & Siegel 2005, 23). Edellä mainittujen kuvion 2 tekijöiden lisäksi valvonta on tärkeä budjetoinnin osatekijä. Valvonnalla seurataan esimerkiksi sitä, että budjetoiduilla kustannuksilla tehdään niitä toimia, mihin tarkoitukseen ne on budjetoinnilla tarkoitettu. (Shim & Siegel 2005, 33.)

Budjetointimenetelmiä voidaan sanoa olevan autoritaarinen-, demokraattinen- ja yhteistyömenetelmä. Autoritaarinen menetelmä kuvataan niin, että tässä mene-

telmässä organisaation johdon rooliin kuuluu budjetin laadinta, johon muu organisaatio ei osallistu. Tämä menetelmä on haasteellinen siksi, ettei johdolla ole budjetointiin parasta tietämystä. Demokraattisessa menetelmässä budjetin laadinnassa ovat mukana kaikki vastuuhenkilöt ja budjetointi etenee alhaalta ylöspäin huomioiden kaikki organisaation tasot. Ongelmaksi voi muodostua, ettei vastuuhenkilöillä ole tietämystä budjetointiprosessista eikä näkemystä kokonaisuudesta. Yhteistyömenetelmä yhdistää edelliset menetelmät niin, että organisaation johto koordinoi budjetointia ja eri osa-alueiden vastuuhenkilöt osallistuvat budjetin laatimiseen. (Lyly-Yrjänäinen, Manninen & Suomala 2011, 127.)

5.2 Johdon ohjausjärjestelmät eli management control systems (MCS)

Malmi ja Brown (2008, 290) kuvaavat johdon ohjausjärjestelmää niin, että eri osa-alueet muodostavat kokonaisuuden, eräänlaisen paketin. Suunnittelu- ja palkitsemisjärjestelmät sekä kyberneettinen-, hallinnollinen- ja kulttuurinen ohjausjärjestelmä muodostavat kokonaisuuden, jotka liittyvät toisiinsa (kuvio 3).

Kulttuuriset ohjausjärjestelmät						
Klaanit		Arvot				Symbolit
Suunnittelujärjestelmät		Kyberneettiset ohjausjärjestelmät				Palkitsemisjärjestelmät
Pitkän aikavälin	Lyhyen aikavälin	Budjetit	Taloudelliset mittaristot	Ei taloudelliset mittaristot	Hybridi mittaristot	
Hallinnollinnolliset ohjausjärjestelmät						
Hallinnollinen rakenne		Organisaation rakenne			Käytänteet ja periaatteet	

Kuvio 3. Johdon ohjausjärjestelmä (Mukaillen Malmi & Brown 2008, 291)

Suunnittelujärjestelmän tarkoitus on asettaa organisaation eri osa-alueille tavoitteet, joihin pyritään ohjaamalla toimintaa sekä määrittelemällä mitä organisaation jäseniltä odotetaan. Lisäksi suunnittelun avulla koordinoidaan tavoitteet toiminnalle ja valvotaan niiden toteutumista. Suunnittelujärjestelmän tehtävä on tuoda strategia organisaation eri tasoille yhdistäen ne. Toimintasuunnitelma määritellään sekä lyhyelle että pitkälle aikavälille. Lyhyen aikavälin suunnitelma on yleensä vuosi, joten sen voidaan sanoa olevan taktinen painopiste, kun taas pitkän aikavälin tavoitteet ja toimet ovat strategisempia. Nämä edellä mainitut toimet on kuvattu kuviossa 3. (Malmi & Brown 2008, 293.)

Kyberneettinen ohjaus voidaan jakaa neljään osaan, kuten kuviossa 3 on esitetty, jossa on budjetoinnin ja taloudellisten ja ei taloudellisten toimenpiteiden lisäksi hybridimalli, jossa on sekä taloudellisia että ei taloudellisia mittareita. Tällainen hybridimittari on muun muassa Balanced Scorecard (BSC) eli tasapainotettu tuloskortti. (Malmi & Brown 2008, 293.) Johdon ohjausjärjestelmässä budjetointi on tärkeässä roolissa, jopa keskeinen tekijä, johon ohjausjärjestelmä perustuu. Budjetoinnin keskeinen tarkoitus on toiminnan suunnittelussa ja siinä, miten arvioidaan toteutumista tavoitteisiin. (Bunce, Fraser & Woodcock, 1995, 253–265.)

Organisaatioissa henkilöstön käyttäytymistä valvotaan yleisimmin taloudellisilla järjestelmillä niin, että saavutetut tulokset mitataan rahallisesti muun muassa tuotoilla, kustannuksilla ja voitoilla. Taloudellisessa ohjausjärjestelmässä on kolme pääkohtaa. Ensinnäkin organisaation taloushallinto määrittelee taloudellisen tuloksen jakautumisen, toisena ovat suunnittelu- ja budjetointijärjestelmät, joita käytetään taloudellisen tuloksen valvontaan sekä kolmanneksi palkkiojärjestelmät, jotka määrittelevät syntyneiden tulosten kytkeytymisen palkkioihin. (Merchant & Van der Stede 2017, 260.)

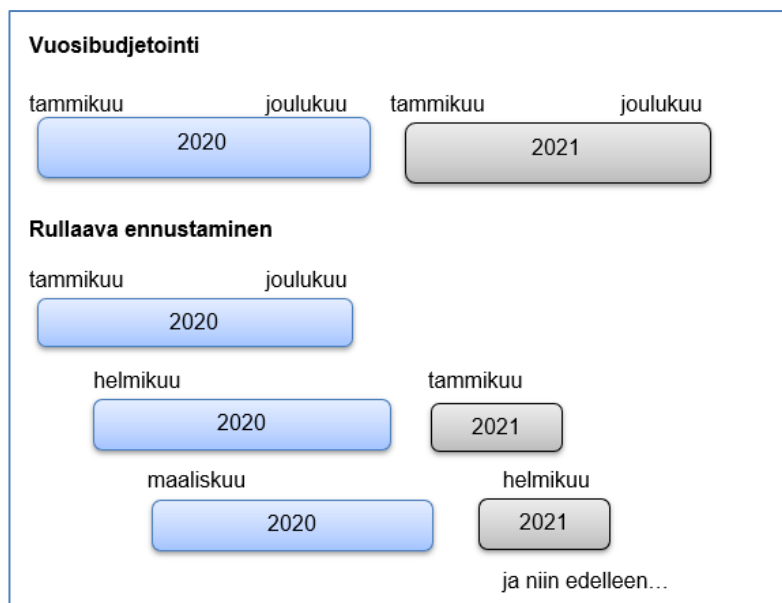
Talouden ohjausjärjestelmistä saadaan tehokkaita silloin, kun niitä hyödynnetään suunnitteluprosessissa. Tällaisessa käytössä järjestelmät edesauttavat aktiivista ja aloitteellista toimintaa. Suunnittelu- ja budjetointiprosessit antavat mahdollisuuden päästä haasteellisiin, mutta realistisiin tavoitteisiin, jotka organisaation ylin johto määrittelee. Organisaation alempi johtotaso taas määrittelee mahdollisuudet, miten päästään ylimmän johdon antamiin tavoitteisiin. Lisäksi suunnittelu- ja budjetointiprosesseilla on tarkoitus jakaa tietoa organisaatiossa ja luoda motivoiva ilmapiiri. Prosessit vaikuttavat motivaatioon niin, että suorituksia arvioimalla on mahdollista kannustaa palkitsemisella, jotta päästään annettuihin tavoitteisiin. Kannustinjärjestelmä kytkeytyy siis suunnittelu- ja budjetointiprosessiin. (Merchant & Van der Stede 2017, 298.)

5.3 Rullaava budjetointi

Vuosibudjetointi eli perinteinen tapa budjetoida oli aikaisemmin menetelmä, joka vastasi sen aikaisen maailman tilanteita, jotka muuttuivat hitaasti. Nykyään toi-

mintaympäristöt ovat nopeasti muuttuvia, joten perinteinen budjetointitapa ei sovellu enää niin hyvin antamaan oikeanlaista kuvaa tilanteesta. (Åkerberg 2017, 37.) Koska budjetointiin liittyy olennaisesti tilanteiden ennustaminen, on ennusteiden laatiminen erityisen tärkeää ja jopa tärkeämpää kuin budjetointi, koska vuosibudjetin valmistuessa se on hyvin todennäköisesti jo vanhentunut (Åkerberg 2017, 39).

Rullaava budjetointi tai toisin sanoen rullaava ennustaminen on normaalin tilikauden budjetista poikkeava budjetointimenetelmä. Kuvion 4 mukaan rullaavaa ennakointia voidaan toteuttaa eri sykleissä kuin vuosibudjetointia (kuvio 4) ja sitä tulee päivittää aina kun saadaan uusia talouden lukuja. Rullaavan ennustamisen etuja ovat muun muassa se, että voidaan määritellä se ajan jakso, jolta lukuja tarkastellaan. Koska talouden lukuja on saatavilla ajan tasaisesti, voidaan muutoksiin ja mahdollisiin ongelmiin reagoida mahdollisimman nopeasti. (Jormakka ym. 2021, 196–197.)



Kuvio 4. Vuosisbudjetointi ja rullaava ennustaminen (Mukaihen Jormakka ym. 2021, 196)

Rullaavan budjetoinnin käyttöönotto ei tarkoita sitä, että vuosibudjetoinnista luovutaan, vaan rullaavaa budjetointia käytetään vuosibudjetin rinnalla (Bhimani, Sivabalan & Soonawalla 2017, 5). Rullaavaa budjetointia voidaan käyttää muun muassa suunnittelussa ja tätä onkin organisaatioissa pidetty tärkeänä resurssien koordinoimisen apuvälineenä sekä toimintasuunnitelmien laadinnassa. (Bhimani

yms. 2017, 10). Rullaava budjetointi voidaan tehdä kuukausittain tai neljännesvuosittain. On kuitenkin havaittu, että ne organisaatiot, jotka käyttävät kuukausittaista budjetointia huomioivat budjetit tarkemmin kuin ne, joissa tehdään neljännesvuosittain. Rullaavaan budjetointiin sitoudutaan yleensä paremmin, vaikka sen ylläpitäminen on työläämpää. (Bhimani ym. 2017, 12.)

Pelkästään vuosibudjetointia ja -tavoitteita seuraamalla ei johdolla ole mahdollista reagoida muutoksiin niin, että se ehtisi tehdä korjausliikkeitä oikea-aikaisesti. Vaikka vuosibudjettien laadinta on tärkeää, enää ne eivät anna tarpeeksi tietoa toiminnanohjauksen tueksi. Rullaavan suunnittelun tärkeimpiä ominaisuuksia perinteisiin ennusteisiin ja vuosibudjetointeihin ovat:

- 1) riippumattomuus tilikaudesta
- 2) jaksotus
- 3) suunnittelun yksityiskohtaisuus
- 4) suunnittelun keskittäminen talouteen vaikuttaviin tekijöihin.

Rullaavan budjetoinnin taustalla voidaan sanoa olevan jatkuva aikahorisontti. (Rickards & Ritsert 2012, 136–138.)

Organisaatiot, joilla on käytössään rullaavaa ennustamista ja budjetointia, ovat usein paremmin menestyneitä kuin muut vastaavat organisaatiot. Näissä organisaatioissa huomio kiinnittyy muuttuviin tekijöihin ja nämä tekijät sysäävät budjetin suunnittelun alulle eikä suunnittelua määrittele niinkään varsinainen tilikausi. Suunnittelua pyritään mukauttamaan sen mukaan, miten eri tekijät ja toiminnot muuttuvat. Tämän jatkuvan suunnittelun takia, muun muassa raportointi on helpompaa sekä silloin ymmärretään toimintaan vaikuttavat muuttujat paremmin. Suunnittelu on jatkuva prosessi, jossa siihen liittyviä toimintoja ja ohjelmia päivitetään tasaisin väliajoin. (Rickards & Ritsert 2012, 139.)

Rullaavaa budjetointia suunniteltaessa on tarkasteltava mitä, miksi ja miten se on syytä tehdä sekä miettiä mitä halutaan ja miksi. Rullaavaan budjetointiin kytkeytyvä ennustaminen on syytä suunnitella siten, että sovitaan vastuut ja prosessi, jotka dokumentoidaan ja tiedotetaan asiaan kuuluvasti niille henkilöille, joita

nämä koskevat. Ennusteiden ja budjettien päivittämisellä pyritään siihen, että organisaatiolla on mahdollisuus reagoida muutoksiin ja tehdä sen mukaisia toimenpiteitä. Rullaava budjetointi halutaan myös työkaluksi, jonka avulla paremmin huomataan, milloin tarvittaviin toimenpiteisiin tulee ryhtyä. (Åkerberg 2017, 103–105.)

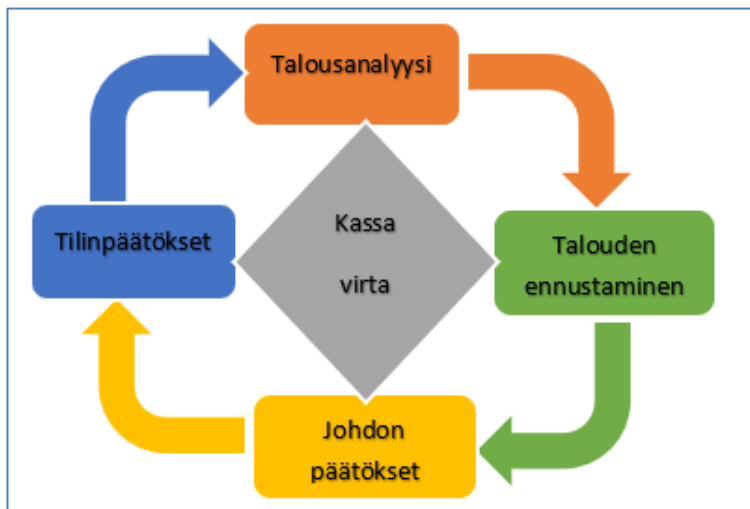
5.4 Budjetoinnin ja talouden seurannan ohjelmistot

Talouden ennakkoinnissa ja ohjauksessa voidaan nykyään hyödyntää entistä enemmän tietoteknisiä ohjelmistoja. Näiden ohjelmistojen avulla voidaan talouden budjetointiä ja seurantaä tehdä kattavasti. Aikaisemmin budjetointiin ja seurantaan käytetty excel-taulukkolaskenta ei enää palvele organisaatiota yhtä tehokkaasti ja helposti, varsinkin jos kyseessä on isompi organisaatio. Ohjelmiston hankinnassa kannattaa kiinnittää huomioita muun muassa siihen, että sillä voidaan seurata projekteja, siinä on mahdollisuus rullaavaan budjetointiin ja ennustamiseen rullaavasti yli kalenterivuoden sekä ennustemallin käyttö, joka kytkeytyy rullaavaan budjetointiin. Lisäksi voidaan mainita, että ohjelmistossa tulisi olla mahdollisuus tehdä dashboardeja (raportointia ja analysointiä) organisaation omasta datasta. (Åkerberg 2017, 106–108.)

Tietotekniset järjestelmät ovat mahdollistaneet sen, että erilaisilla järjestelmillä ja työkaluilla voidaan tuottaa taloushallinnon palveluita organisaation johdolle paremmin ja tuottavammin. Tietoteknisillä työkaluilla voidaan toteuttaa talouden perustehtäviä, mutta myös palvella organisaation johtoa raporteilla ja laskelmilla. Näitä työkaluja ovat muun muassa toiminnanohjausjärjestelmät sekä ETL- ja BI-sovellukset. Toiminnanohjausjärjestelmät ovat organisaation toimintoja palvelevia järjestelmiä, jotka ovat yhteydessä kirjanpitojärjestelmään sekä muiden toimintojen järjestelmiin. ETL- ja BI-sovelluksia käytetään tietovarastosta saatavan aineiston työstämiseen ja tietojen yhdistämiseen. Näiden avulla saadaan raportointia varten visuaalisia mittaristoja, laskelmia ja ristiintaulukointeja. Nämä sovellukset mahdollistavat laskentakokonaisuuksien automatisoinnin, laskentäsääntöjen hallitun ylläpitämisen sekä taloudellisen tiedon yhdistämisen. (Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 60.)

5.5 Talouden ennakointi/ennustaminen

Talouden ennustamista voidaan Sergei Krylovin ajatuksen mukaan, käyttää väli-
neenä organisaation parempaan taloudelliseen tilaan pääsemiseksi. Taloudel-
lista asemaa tulee hänen mukaansa analysoida ja siinä tulee hyödyntää organi-
saatiosta saatavia tunnuslukuja. Kuvio 5 havainnollistaa, miten talouden analyysit
ja ennustaminen vaikuttavat johdon tekemiin päätöksiin ja sitä kautta kassavir-
taan ja tulokseen. (Krylov 2018.)



Kuvio 5. Talouden ennustaminen (Mukaillen Krylov 2018)

Kuvion 5 ennustemenettely pitää sisällään organisaation taloudellisten tavoittei-
den ja kassavirtatavoitteiden ennustamisen yrityksen vakavaraisuutta, maksuval-
miutta ja taloudellista vakautta kuvaavia tunnuslukuja hyväksikäyttäen. Ennusta-
misen tukena ovat kirjanpidosta saatavat tilinpäätöstiedot edelliseltä vuodelta eli
organisaation historiatieto. Yksi menettelyn osa-alue on organisaation johdon
päätökset. Mikäli siis tunnuslukujen antamat tiedot eivät tyydytä organisaation
johtoa, se pystyy tekemään päätöksiä kehittämistoimista, joilla voidaan päästä
parempaan taloudelliseen asemaan. (Krylov 2018.)

Ennustamisen onnistumisen kannalta on tärkeää, että se perustuu toimintamal-
liin, joka on organisaatiossa määritelty (Åkerberg 2017, 101). Talouden ennusta-
minen on arviointia tulevasta, eli missä tilanteessa organisaatio on lähitulevaisuu-
dessa. Ennustamiseen vaikuttavat tämän hetken talouden tilanne sekä organi-
saation suunnitelmat. Rullaavassa ennustamisessa on tärkeää, että siinä huomi-

oidaan ennusteen antamat tiedot ja muokataan tavoitteita niiden tietojen perusteella. Rullaava ennustaminen vaatii johtamiselta ennakointikykyä, sekä sitä, että osataan tehdä päätökset sen mukaan mitä tuloksia tulevaisuudessa näyttää ennusteen valossa olevan. (Metzger & Zeller 2013, 300.) Hyvään ennusteeseen pääsemiseksi on huomioitava muun muassa se, että ennuste tulee olla oman alueensa asiantuntijan laatima, budjetointiprosessi ei saa olla ennusteen ja siihen liittyvien toimenpiteiden esteenä sekä budjetointi ei saa olla esteenä toimenpiteiden muuttamiselle (Åkerberg 2017, 99).

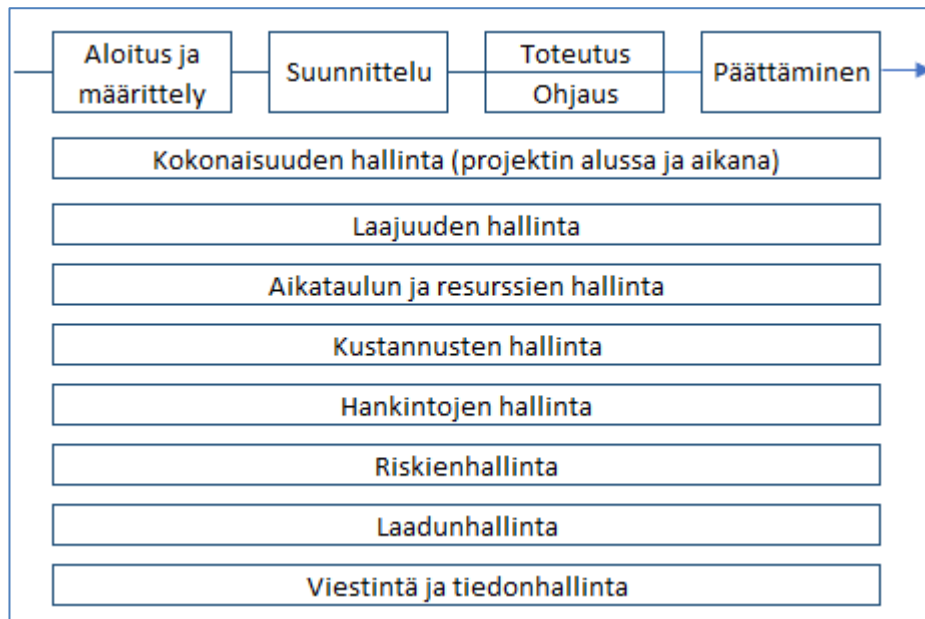
6 HANKE ELI PROJEKTI

6.1 Projektinhallinta

Hanke eli projekti on tietyllä aikataululla toteuttava suunniteltu ja rajattu tehtävä tai tavoite. Hankkeella on määritelty budjetti ja hanketta toteuttavat henkilöt, joiden resurssia halutaan hyödyntää hankkeen tavoitteisiin pääsemiseksi. (Ruuska 2012, 19.) Projektinhallinta koostuu kolmesta eri näkökulmasta. Ensimmäinen liittyy siihen, että projektinhallinta esitetään tietoaalueina ja osaprosesseina, jotka on esitelty kuviossa 6. Toiseksi projektinhallinta näyttäytyy projektipäällikön osaamisena ja ominaisuuksina. (Ahola 2019.) Projektipäälliköllä tulee olla johtamistaidon ja -kyvyn lisäksi neuvottelu- ja organisaatiotaitoja, kykyä kuunnella ja motivoida henkilöstöä, ihmissuhdetaitoja sekä laajuuden hallintakykyä. Lisäksi hänellä tulee olla suunnitelmallisuutta ja hän osaa suullisen ja kirjallisen viestinnän. (Teubner 2018, 74.) Kolmanneksi projektinhallintaan liittyvät työvälineet ja dokumentointi (Ahola 2019).

Projektinhallinnan työvälineitä ovat muun muassa projektikansio, talouden hallinnan ohjelmistot, raporttipohjat sekä erilaiset hallintajärjestelmät. Dokumentoinnissa nykyään käytettävät pilvipalvelut luovat mahdollisuuden dokumenttien jakamiseen ja muokkaamiseen koko projektiryhmän kesken. (Carver, Kamppari, Kymäläinen & Lakkala 2016, 39–41) Kaikki nämä kolme projektinhallinnan näkökulmaa liittyvät olennaisesti toisiinsa (Ahola 2019).

Projektin elinkaari alkaa projektin aloituksesta ja määrittelystä, jolloin on saatu idea projektin tarpeellisuudesta. Suunnitteluvaiheessa tulee tarkastella projektiin liittyvät toiminnot ja resurssit sekä kustannukset. Näiden lisäksi viimeistään suunnitteluvaiheessa projektiin osallistuvat henkilöt tulee nimetä. Toteutusvaiheessa kohdennetaan resurssit toimenpiteisiin, jotta suunnitteluvaiheessa määritellyt tehtävät tulee tehtyä oikeaan aikaan. Toteutusvaiheeseen kytkeytyy olennaisesti ohjaus, jolla seurataan muun muassa kustannusten toteutumista ja aikataulua eli eteneekö projekti suunnitelman mukaisesti. Projektin päättäminen jää usein vähemmälle huomiolle, mutta on tärkeä projektin elinkaaren vaihe. Muun muassa projektin arviointi, dokumentointi ja raportointi ovat päättämisvaiheen toimia. (Artto, Kujala & Martinsuo 2008, 49–50.)



Kuvio 6. Projektin toteutusvaiheet ja projektinhallinnan tietoalueet (Mukaillen Artto, Kujala & Martinsuo 2008, 100)

Kuviossa 6 on esitetty, kuinka projektin toteutusvaiheet ja projektinhallinnan osa-alueet linkittyvät toisiinsa. Kokonaisuuden hallinta liittyy projektipäällikön tehtäviin, jotta projektin toimenpiteillä saavutetaan määritellyt tavoitteet ja joita tarkennetaan ja mahdollisesti muutetaan projektin käynnissä oloaikana. Työkaluja näihin ovat muun muassa projektille tehty suunnitelma ja projektiraportointi. (Artto ym. 2008, 101.) Laajuuden hallinta tarkoittaa sitä, että projektin lopputuote täyttää kriteerit ja siihen päästään tehokkaasti (Artto ym. 2008, 110). Projektin aikataulu ja resurssit kytkeytyvät toisiinsa siten, että projekti pystytään toteuttamaan suunnitellussa aikataulussa, kun resursseja käytetään oikea-aikaisesti ja tehokkaasti sekä resursseja on saatavilla tarpeellinen määrä (Artto ym. 2008, 121–122). Kustannusten hallinta muodostuu kolmesta tekijästä, kustannusten arviointi, budjetointi ja seuranta. Niiden avulla projektin toiminnan varmistetaan olevan kannattavaa ja että sitä toteutetaan organisaation liiketoiminnan mukaisesti. (Artto ym. 2008, 150.)

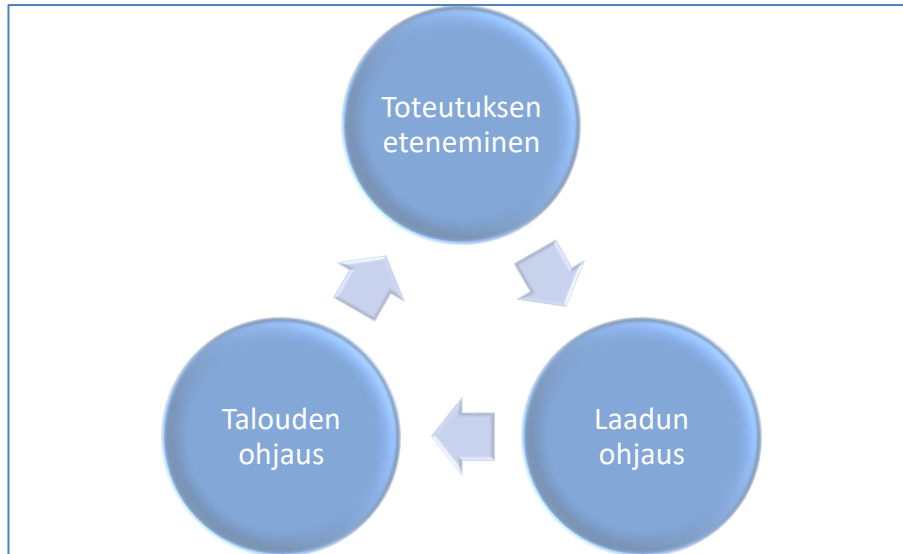
Projekti joutuu joissain tilanteissa hankkimaan organisaation ulkopuolelta resursseja, joita täytyy kilpailuttaa ja tehdä valintoja sekä laatia sopimukset ja seurata toimituksia. Tämä kaikki on hankintojen hallintaa. (Artto ym. 2008, 175.) Projektia suunniteltaessa ei voida huomioida kaikkia mahdollisia projektin toteuttamiseen vaikuttavia tekijöitä, jotka voivat aiheuttaa muutoksia aikatauluun, kustannuksiin

ja laajuuteen. Riskienhallinnalla voidaan ehkäistä yllättäviä tapahtumia sekä suunnitteleamalla toimenpiteet, miten näihin riskeihin voidaan varautua. (Artto ym. 2008, 195.) Projektin tuotokselle asetetaan tietyt vaatimukset, joihin pyritään laadun hallinnan keinoin eli suunnittelun, varmistuksen ja valvonnan keinoin. (Artto ym. 2008, 224). Projektin viestintä pitää sisällään tiedon jakamisen projektiosapuolien välillä. Sen on hyvä olla suunnitelmallista ja ennakoivaa. Projektin viestintä kuuluu tiedonhallintaan ja viestinnän lisäksi siihen kuuluu muun muassa dokumenttien laatimista, jakamista arkistointia. (Artto ym. 2008, 232.)

6.2 Projektin budjetointi

Hankkeen kustannusarvion laadinta tapahtuu hankesuunnitelman valmistelun yhteydessä. Koska hankkeen toiminta ja kustannukset kulkevat samaa rataa, on jo suunnitteluvaiheessa tärkeää huomioida kustannustehokkuus, resurssit sekä hankkeen aikataulu. Hankkeen suunnitteluvaiheessa kustannusarvio pyritään saamaan mahdollisimman täsmälliseksi, mutta on ymmärrettävää, että hankkeen käynnissä ollessa voi tulla budjettiin muutoksia. Mikäli aikaisemmin on ollut vastaavanlaisia hankkeita, kannattaa hyödyntää niiden hankkeiden kustannusarvioita suunnittelun pohjana. Hankkeiden kustannukset ja aikataulu tulee suunnitella mahdollisimman realistiseksi. (Mäntyneva 2016, 75–76.)

Hankkeen projektisuunnitelman tekemiseen on panostettava sekä hankkeen käynnissä oloaikana tehdä tarkennuksia tai muutoksia, mikäli esimerkiksi aikataulut eivät enää pidä paikkaansa. Projektin johtamiseen kuuluu olennaisena osana seurata kaikin tavoin hankkeen etenemistä ja reagoida muutoksiin mahdollisimman aikaisessa vaiheessa, mutta kuitenkin niin, ettei seuranta haittaa projektin toimintaa. Hankkeen käynnissä oloaikana tulee huomioida hankkeen toteutuksen eteneminen, talouden seuranta sekä lisäksi laadun ohjaus (kuvio 7). (Mäntyneva 2016, 89–90.)



Kuvio 7. Hankkeen ohjaukseen liittyvä seuranta (Mukaillen Mäntyneva 2016, 89–90)

Nämä kolme edellä mainittua kohtaa liittyvät kaikki toisiinsa. Hankkeen seurannan merkitys korostuu siinä, että hanketta toteutetaan aikataulun mukaisesti ja aikatauluun kytketyt resurssit toteutuvat suunnitelman mukaisesti. On aika yleistä, etteivät hankkeet pysy suunnitelluissa aikatauluissa ja usein tähän on syynä se, ettei hankkeen resursseja ole suunniteltu realistisesti vaan ne ovat ali-arvioitu. (Mäntyneva 2016, 93–94.)

Budjetoinnin sekä kustannusseurannan ja -ohjauksen avulla voidaan tehostaa projektin toimintaa, mutta lisäksi nämä lisäävät projektipäälliköiden tietoa kustannuksista ja miten ne rakentuvat. Projekteissa on siis järkevää seurata työtuntien lisäksi kustannusten kertymistä. (Ruuska 2007, 208.) Projektin kustannusten budjetoinnin yhteydessä tulee suunnitella, mitä projektissa aiotaan tehdä sekä kiinnittää sitä varten tarvittavat resurssit. Tässä yhteydessä on hyvä kirjoittaa auki kaikki toimenpiteet, mitä projektissa tullaan tekemään, jotta päästään projektin tavoitteisiin ja tuloksiin. Näiden lisäksi luodaan aikataulu, jossa yhdistetään tehtävät siten, että ne tehdään oikeaan aikaan ja määritellään tarkasti projektihenkilöstön tehtävät. Kun nämä edellä mainitut suunnitelmat on tehty, projektista on olemassa yksityiskohtaiset tiedot mitä tehdään ja kuka tekee. On määritelty tehtävät, jotka tulee tehdä tavoitteisiin pääsemiseksi sekä tehtävien suorittamista varten on laadittu luettelo henkilöstö- ja muista resursseista. Lisäksi tiedossa on työmääräarviot tehtävien tekemiseen sekä tieto käytettävistä resursseista, kuten

saatavuus ja koulutuksen tarve. Näitä tietoja yhdistäen on siten olemassa aikataulu kunkin tehtävän alkamisesta ja päättymisestä. (Brooks, Callahan & Stetz 2011, 158.)

Edellä mainittujen tekijöiden määrittely tehdään projektin suunnittelu- tai aloitusvaiheessa, jolloin myös projektin kustannuksiin on tällä suunnittelulla mahdollista vaikuttaa. Kustannusten ohjaus saadaan tehokkaaksi silloin, kun saatavilla on sekä suunnittelu että seurantatietoja ajantasaisesti. Budjetti on ennuste, jota tulee tilanteiden muuttuessa päivittää sen mukaan, että se vastaa paremmin tilannetta. Ennakointia ja korjausliikkeitä voidaan tehdä, kun tieto tilanteiden muuttumisesta saadaan hyvissä ajoin. Projektien kustannusten seurannan tulee olla organisaation ohjelmistoissa niin, että tieto projektitoiminnasta on yhdessä paikassa ja samalla ohjelmistolla voidaan seurata myös yksittäisen projektin kustannuksia. (Ruuska 2007, 209–211.)

Projektin budjetti on tuotto- ja kustannustavoitelaskelma, joka luo pohjan projektin talouden ohjaamiselle. Projektin ositusta käytetään projektin sisällön pilkkomisesta osiin, esimerkiksi työpaketteihin, jotka muodostuvat projektin toiminnan suunnitelmasta ja siihen liittyvästä resurssoinnista. Kaikkiin työpaketteihin liittyvät henkilöstö- ja muut kustannukset, joten työpakettien kustannukset muodostavat koko projektin budjetin. Projektin budjetti esitetään kustannuslajeittain koko projektin voimassa oloajalle. Taulukon 1 esimerkin mukaan, kaikki kustannuslajit eritellään vuosittain koko projektin ajalle. Tässä esimerkissä palkat ovat niitä palkkoja, jotka resursoidaan projektin toimenpiteisiin. Lisäksi tässä tulevat prosentuaalisesti laskettavat henkilöstösivukulut sekä yleiskustannukset. Se tulee huomioida, että mitä suurempi henkilöstökulujen määrä on, sitä enemmän myös organisaation yleisiä kustannuksia eli niin sanottuja välillisiä kustannuksia kuluu projektin toiminnassa.

Taulukon 1 esimerkissä projektin budjetissa tulee esittää kaikki projektissa syntyvät kustannukset niiden kustannuslajien alla, mihin kulut liittyvät. Projektibudjetin kustannuslajeja voi olla edellä mainittujen henkilöstö- ja yleiskulujen lisäksi matkakulut, aineet ja tarvikkeet, laiteostot, ostopalvelut ja muut kustannukset.

Projektibudjetissa tulee näkyä myös näiden yhteissumma vuosittain ja koko projektin käynnissä oloajalta. Budjetin loppusumma vuosittain ja kokonaissumma tulee olla budjetissa näkyvissä. (Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 202–204.)

Taulukko 1. Esimerkki projektibudjetista (Mukaihen Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 204)

Vuosi		2010	2011	2012	Yhteensä euroa
Rahapalkka		63 700	50 800	10 800	125 300
Henkilösivukustannukset	49 %	31 213	24 892	5 292	61 397
Yleiskustannukset	84 %	79 727	63 581	13 517	156 825
Matkat		5 000	5 000	5 000	15 000
Aineet ja tarvikkeet					
Laitteostot					
Ostettavat palvelut		3 000	3 000		6 000
Muut kustannukset		1 500	1 500		3 000
Yhteensä		184 140	148 773	34 609	367 522

Rahoitussuunnitelma kuuluu oleellisena osana projektin budjettiin. Rahoitussuunnitelmalla tuodaan esille se, mistä saadaan rahoitusta kattamaan kustannuksia ja nämä rahoituslähteet eritellään sekä jaetaan rahoitus eri vuosille. Rahoitussuunnitelmassa esitetään jokaisen rahoituslähteen osuus euroina ja prosentteina. Esimerkki tutkimushankkeen rahoitussuunnitelmasta esitetään taulukossa numero 2, jossa rahoittajia ovat kaksi eri julkista rahoittajaa, yrityksistä tuleva rahoitus sekä organisaation oma rahoitus. (Carver ym. 2016, 32.)

Taulukko 2. Esimerkki kaksivuotisen tutkimusprojektin rahoitussuunnitelmasta (Mukaihen Carver ym. 2016, 31)

Rahoittaja	Vuosi			Osuus (%)
	2017	2018	Yhteensä	
Julkinen rahoittaja 1				
Julkinen rahoittaja 2				
Yritykset				
Omarahoitus				

6.3 Projektin kustannusten seuranta

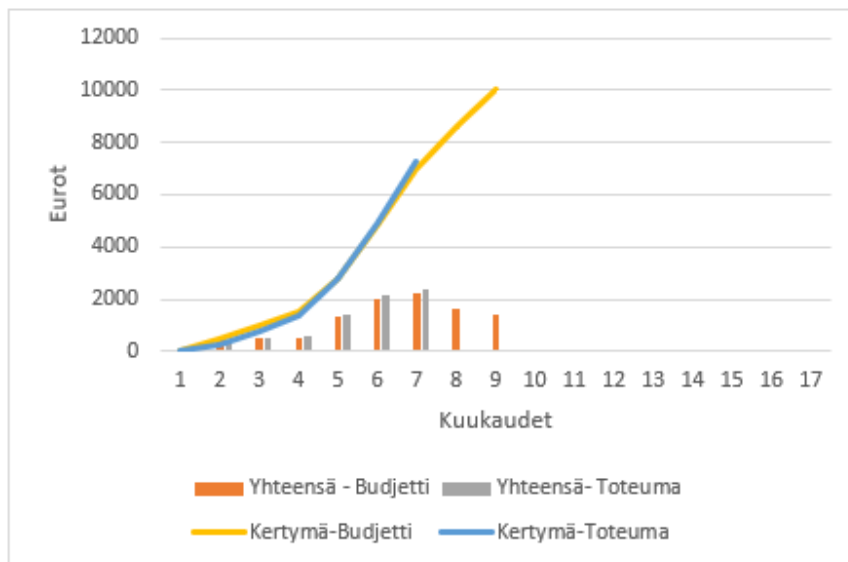
Projektin jatkuva talouden seuranta on hanketta vetävän projektipäällikön keskeisimmistä tehtävistä. Projektipäällikön tulee seurata hankkeen taloutta niin, että hanke pysyy suunnitellun kustannusarvion raameissa. Hankkeessa on tärkeää verrata kustannusarviota ja toteutuneita kustannuksia sekä ennakoita se, millaiset vaikutukset tulevat olemaan hankkeen lopullisiin kokonaiskustannuksiin. Kustannuksia on syytä verrata hankkeen etenemiseen ja tuloksiin, mitä on jo saavutettu ja mitä vielä tulee saavuttaa. (Mäntyneva 2016, 96–97.)

Projektin budjetin seurannassa sekä talouden ohjauksessa tärkein tekijä on, että kustannusten toteutumista seurataan ja verrataan laadittuun budjettiin. Tämän lisäksi kustannusten toteutumisesta saadaan paremmin tietoa, kun seurataan myös projektin valmiusastetta sekä aikataulua. Tätä menetelmää, jossa seurataan budjettia, aikataulua ja valmiusastetta, sanotaan tuloksen arvon laskemiseksi. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että vastaavatko toteutuneet kustannukset projektin aikataulua sekä sitä, mitä toimenpiteitä on saatu tehdyksi. Esimerkki tällaisesta budjetin seurannasta on taulukossa 3. Esimerkissä on vahvistettu budjetti kustannuslajeittain sekä toteutuneet kustannukset 31.8.2009. Lisäksi taulukosta näkee, paljonko budjetista on käytetty prosentuaalisesti. Projektibudjetin seurannassa on myös ennuste 31.12.2009 asti sekä paljonko budjetista on käytetty prosentuaalisesti vuoden 2009 lopussa. (Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 205.)

Taulukko 3. Yksinkertainen projektibudjetin seuranta (Mukaihen Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 206)

Kustannusarvio	Vahvistettu budjetti	Tilanne 31.8.2009	Käytetty	VA	Ennuste 31.12.2009	Käytetty	VA
Palkat	334 000 €	81 248 €	24 %	22 %	109 248 €	33 %	33 %
Henkilösivukustannukset	96 860 €	23 562 €	24 %		31 682 €	33 %	
Yleiskustannukset	155 110 €	37 731 €	24 %		50 735 €	33 %	
Matkat	40 000 €	6 937 €	17 %		10 000 €	25 %	
Aineet ja tarvikkeet	5 030 €	23 €	0 %		1 000 €	20 %	
Yhteensä	631 000 €	149 501 €	24 %		202 664 €	32 %	

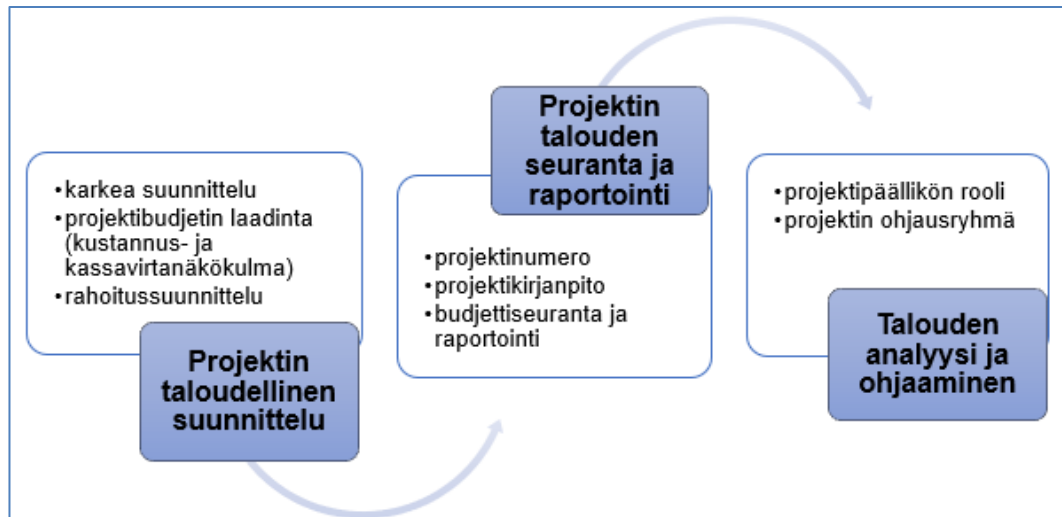
Työpakettien kustannusten seuranta voidaan esittää kaaviolla, josta saadaan heti käsitys, milloin projektin kustannukset ovat syntyneet ja verrata kustannusto- teumaa budjettiin. Kuviossa 8 alkuvuoden kustannukset ovat jääneet alle budje- toidun, kun taas kesä- ja heinäkuussa budjetti on ylitetty. (Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 206.)



Kuvio 8. Työpakettikohtainen kustannusseuranta (Mukaiillen Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 206)

6.4 Projektin talouden ohjaus

Projektin talouden ohjaus sisältää kolme peruselementtiä. Projektin taloudellinen suunnittelu, projektin talouden seuranta ja raportointi sekä talouden analyysi ja ohjaaminen, nämä elementit esitetään kuviossa 9. Projektin suunnitteluvaihe luo perustan talouden ohjaamiselle. Koska suunnitteluvaiheessa ei vielä tarkkaan tiedetä sitä, mitä projektin toiminta pitää sisällään, projektin talouden suunnittelu on sen vuoksi niin sanottua karkeasuunnittelua. Karkeasuunnittelu liittyy olennaisesti toimenpiteiden suunnitteluun sekä rahoituksen suunnitteluun. Kustannusten suunnittelulla saadaan näkökulmaa siihen, pitääkö projektin sisältöä ja toimenpiteitä muuttaa. Projektin oikea budjetti laaditaan siinä vaiheessa, jolloin tiedossa on projektissa toteuttavat toimet sekä millaisia resursseja toimet vaativat. (Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 198.)



Kuvio 9. Projektin talouden ohjaamisen peruselementit (Mukaiillen Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 198)

Projektin talouden ohjaamisessa tulee ottaa huomioon Lyly-Yrjänäisen ym. mukaan resurssoinnin muutokset, tuottavuuden parantamiseksi tehtävät toimet sekä tarvittaessa muokattava projektin sisältöä. Koska resurssit vaikuttavat suoraan kustannuksiin, muutokset voivat kohdistua resurssin määrään tai laatuun. Niin ikään resurssit voivat vaikuttaa myös tuottavuuteen, joten resurssimuutokset johtavat tuottavuuden muutokseen. Tuottavuuden muutokseen vaikuttavat myös muun muassa toimintatavat ja hallinnolliset toiminnot, joita kehittämällä vaikutetaan tuottavuuteen. Näiden lisäksi tuottavuuteen voidaan vaikuttaa ottamalla käyttöön ohjausjärjestelmiä sekä resurssien tasaisella jakamisella. Mikäli projektin sisältöä ja toimintaa muutetaan, se vaikuttaa resursseihin ja kustannuksiin. Projektin talouden ohjaamisessa työkaluina ovat budjetti ja sen seuraaminen. Esimerkiksi resursseja suunnitteleamalla ja niihin liittyvien kustannusten ennustamisella saadaan visio tilanteesta, miltä projektin taloudellinen tilanne näyttää lyhyellä ajanjaksolla. (Lyly-Yrjänäinen ym. 2011, 207–208.)

7 RAKENNERAHASTOHANKKEIDEN LAINSÄÄDÄNTÖ, ASETUKSET JA OHJEISTUKSET

Ohjelmakaudella 2014–2020 Suomen rakennerahasto-ohjelma painottuu kestävää kasvua ja työtä ohjelmalinjaan. Tämä ohjelma huomioi muun muassa Itä- ja Pohjois-Suomen sijainnin ja harvaan asutuksen sekä niihin liittyvät erityiset haasteet. (Rakennerahastot 2021, 3.) Tutkimuksessa keskitytään rakennerahastoista Euroopan sosiaalirahastoon (ESR) sekä Euroopan aluekehitysrahastoon (EAKR), joiden hankkeita toteutetaan Itä- ja Pohjois-Suomessa sijaitsevissa ammattikorkeakouluissa ylivoimaisesti eniten.

Itä- ja Pohjois-Suomen suuralue saa Suomen rakennerahastojen rahoituksesta suurimman osan eli noin 70 prosenttia (taulukko 4), joka euromääräisesti on kansallinen vastinrahoitus mukaan lukien noin 1963,4 miljoonaa euroa. Kehittämishankkeiden rahoitus koostuu EU-osuudesta (rakennerahasto) sekä kansallisesta vastinrahoituksesta. Rakennerahasto-osuudesta voidaan käyttää myös termiä osarahoitus.

Taulukko 4. Rakennerahastojen rahoitus ohjelmakaudella 2014–2020 (Mukailen Rakennerahastot 2021)

Rahasto	EU-rahoitus (milj. €)	Kansallinen vastinrahoitus (milj. €)	Yhteensä
EAKR	863,4	840	1703,4
ESR	555,7	545,7	1101,4
Yhteensä	1419,1	1385,7	2804,8
Itä- ja Pohjois-Suomen osuus n. 70 %	993,4	970	1963,4

Valtioneuvosto on hyväksynyt uuden ohjelmakauden 2021–2027 toimintalinjaksi edistää alueiden elinvoimaa, työllisyyttä ja hyvinvointia. Tästä toimintalinjasta käytetään nimitystä Uudistuva ja osaava Suomi 2021–2027. Ohjelmalinjan tavoit-

teena ovat muun muassa pienten- ja keskisuurten yritysten kehittäminen, tutkimus-, kehitys- ja innovaatiotoiminta sekä työllisyys, osaaminen ja yhdenvertaiset mahdollisuudet. (Työ- ja elinkeinoministeriö 2021a.)

Työ- ja elinkeinoministeriön EU-rahoituksen jakaminen ohjelmakaudella 2021–2027 pyrkii siihen, että tämän ohjelmakauden alueellinen rahoitus turvaa Itä-Pohjois-Suomen tämänhetkisen rahoituksen tason. Lisäksi rahoituksen kohdentamisella halutaan varmistaa se, ettei mikään maakunta saa vähemmän rahoitusta kuin ohjelmakaudella 2014–2020. Taulukon 5 mukaisesti Itä- ja Pohjois-Suomi saa noin 63,4 prosenttia Suomen rakennerahasto-osuudesta. Itä- ja Pohjois-Suomeen kohdennetaan ohjelmakauden 2014–2021 jäljellä olevaa rahoitusta noin 30 miljoonaa euroa (Työ- ja elinkeinoministeriö 2021b).

Taulukko 5. Rakennerahastojen rahoitus ohjelmakaudella 2021–2027 (Mukaiillen Työ- ja elinkeinoministeriö 2021c)

	ESR	EAKR	Yhteensä	
Itä- ja Pohjois-Suomi	233,4 milj. €	508,5 milj. €	742,0 milj. €	63,4 %
Etelä- ja Länsi-Suomi	200,9 milj. €	226,7 milj. €	428,1 milj. €	36,6 %
Yhteensä	434,3 milj. €	735,2 milj. €	1 170,1 milj. €	

Valtioneuvoston asetus 358/2014 määrittelee rakennerahastohankkeiden kustannusten tukikelpoisuuden, jota tulee noudattaa laadittaessa hankkeiden kustannusarviota. Asetuksen mukaan kustannusarvioon ei saa sisällyttää sellaisia kustannuseriä, joita varten ei myönnetä rahoitusta rakennerahastoista. Lisäksi asetus määrittelee muun muassa sen, että kustannukset syntyvät hankkeen käynnissä oloaikana niistä toimenpiteistä, jotka on suunniteltu hankkeessa tehtävän. (Valtioneuvoston asetus 358/2014 1:3 §.)

Euroopan aluekehitysrahaston ja Euroopan sosiaalirahaston osarahoittamissa hankkeissa on käytössä useita kustannusten korvausperusteita. Näitä ovat

- 1) kertakorvaus, jossa tuki maksetaan yksityiskohtaisen kustannusarvion mukaan kerralla.
- 2) hankkeen kustannuksissa on sekä niin sanottuja tukikelpoisia kustannuksia että osa kustannuksista korvataan prosenttimääräisenä osuutena, jonka laskentaperusteena ovat palkkakustannukset. Tämä on niin sanottu yksinkertaistettu kustannusmalli.
- 3) hankkeen tukikelpoisiin kustannuksiin perustuva korvaus.

Rakennerahastohankkeiden kustannusarviot ja niihin liittyvät kustannuslajit ovat hyvin tarkkaan EU:n toimesta määriteltäviä. Pääsääntöisesti rakennerahastoissa käytetään yksinkertaistettuja kustannusmalleja, mutta esimerkiksi Euroopan aluekehitysrahastosta rahoitettavissa investointihankkeissa, joissa ei ole palkkakustannuksia, käytetään tukikelpoisiin kustannuksiin perustuvaa korvaustapaa. (Valtioneuvoston asetus 358/2014 2:7 §.)

7.1 Prosenttimääräisesti korvattavat kustannukset eli flat rate

Rakennerahastohankkeiden kustannusarviot ja niihin liittyvät tukikelpoisten kustannusten tyypit ovat Euroopan Unionin toimesta määriteltäviä. Pääsääntöisesti hankkeissa käytetään kuviossa 10 esitettyjä kustannuslajeja. Sekä Euroopan aluekehitysrahastolla että Euroopan sosiaalirahastolla on molemmilla käytössään yksinkertaistetut kustannusmallit. Yksinkertaistetuissa kustannusmalleissa on sekä tukikelpoisia kustannuksia että prosenttimääräisesti korvattavia kustannuksia. Prosenttimääräisesti korvattavia kustannuksia ovat yleiskustannukset, joista rakennerahastoissa käytetään nimitystä flat rate. Prosenttimääräisesti korvattavat kustannukset riippuvat siitä, mikä flat rate prosentti on kyseessä olevassa hankkeessa käytössä. Euroopan aluekehitysrahaston flat rate prosentit ovat 24 ja 15, kun taas Euroopan sosiaalirahaston flat rate prosentit ovat 17 ja 15. Molemmissa rahastoissa flat rate 15 prosenttia tarkoittaa sitä, että hankkeessa on erityisen suuret matkakustannukset, joten matkakustannukset korvataan tukikelpoisissa kustannuksissa eli niitä ei korvata flat ratesta. (Valtioneuvoston asetus 358/2014 2:9–10 §, 12–13 §.)

Kuviossa 10 on esitetty rahastokohtaiset yksinkertaistetut kustannusmallit niin, että tukikelpoiset kustannukset on lueteltu kustannusmallin mukaisesti. Kaikissa näissä malleissa tukikelpoisten kustannusten lisäksi kustannusarvioon lisätään mallin mukainen flat rate osuus, joka lasketaan tukikelpoisista palkkakustannuksista. Tukikelpoiset kustannukset edellyttävät, että kustannukset ovat oikeita ja ne ovat maksettuja. Näiden lisäksi edellytetään kirjanpidon seuranta ja kustannuksista tulee olla kirjanpidosta saatavat tositteet. (Valtioneuvoston asetus 358/2014 2:9–10 §, 12–13 §.)

EAKR 24 %	ESR 17 %	EAKR 15 %	ESR 15 %
<ul style="list-style-type: none"> •Palkkakustannukset •Ostopalvelut •Viestintäkustannukset •Hankkeen tilintarkastuskustannukset •Hankkeen toteuttamiseen liittyvät koneiden ja laitteiden hankinta-, leasing-, poisto- ja vuokratkustannukset •Hankkeen toteuttamiseen liittyvät rakennusten ja maa-alueiden hankinta- ja vuokratkustannukset •Hankkeeseen liittyvät aineelliset ja aineettomat hankinnat 	<ul style="list-style-type: none"> •Palkkakustannukset •Ostopalvelut •Viestintäkustannukset •Hankkeen tilintarkastuskustannukset •Hankkeen kohderyhmän käyttöön varattujen tilojen vuokratkustannukset •Hankkeen kohderyhmän käyttöä varten tehdyt pienhankinnat 	<ul style="list-style-type: none"> •Palkkakustannukset •Ostopalvelut •Matkakustannukset •Viestintäkustannukset •Hankkeen tilintarkastuskustannukset •Hankkeen toteuttamiseen liittyvät koneiden ja laitteiden hankinta-, leasing-, poisto- ja vuokratkustannukset •Hankkeen toteuttamiseen liittyvät rakennusten ja maa-alueiden hankinta- ja vuokratkustannukset 	<ul style="list-style-type: none"> •Palkkakustannukset •Ostopalvelut •Matkakustannukset •Viestintäkustannukset •Hankkeen tilintarkastuskustannukset •Hankkeen kohderyhmän käyttöön varattujen tilojen vuokratkustannukset •Hankkeen kohderyhmän käyttöä varten tehdyt pienhankinnat

Kuvio 10. Yksinkertaistut kustannusmallit (Mukailien Valtioneuvoston asetus 358/2014 2:9–10 §, 12–13 §)

Prosenttimääräisellä korvauksella korvataan muun muassa toimistokustannukset ja hankkeen matkakustannukset, mikäli ne eivät sisälly suoriin kustannuksiin. Hankehenkilöstön osallistumismaksut koulutuksiin ja seminaareihin sekä työterveyskustannukset kuuluvat prosenttimääräisen korvauksen piiriin. Hankehenkilöstön käyttöön varatuista toimitiloista, koneista ja laitteista aiheutuvat kustannukset sekä hankkeen ohjausryhmän kustannukset katetaan niin ikään prosenttimääräisellä korvauksella. Nämä kustannukset voivat hiukan vaihdella Euroopan aluekehitysrahaston ja Euroopan sosiaalirahaston kesken. (Valtioneuvoston asetus 358/2014 2:9–10 §, 12–13 §.)

Kuviossa 10 mainittujen yksinkertaistettujen kustannusmallien lisäksi Euroopan sosiaalirahastolla on käytössään kustannusmalli, jossa hankkeen kustannukset

korvataan prosenttimääräisesti 40 prosentilla palkkakustannuksista. Tässä kustannusmallissa on käytössä siis vain palkkakustannukset ja muut korvataan flat rate 40 prosentilla. Rahoittaja voi päätyä perustelluista syistä käyttämään hankkeessa tätä kustannusmallia. (Valtioneuvoston asetus 358/2014 2:14 §.)

7.2 Ohjelmakausi 2021–2027

Euroopan aluekehitysrahaston ja Euroopan sosiaalirahasto plussan uuden ohjelmakauden 2021–2027 kustannusmallien korvausperusteet:

- 1) yksikkökustannuksina
- 2) kertakorvauksena
- 3) prosenttimääräisenä korvauksena
- 4) tosiasiallisesti aiheutuneisiin ja maksettuihin tukikelpoisiin kustannuksiin perustuen
- 5) 1–4 kohdassa tarkoitettujen kustannusmallien yhdistelminä, jos jokainen kustannusmalli kattaa eri kustannuserät tai saman hankekokonaisuuden eri hankkeet. (Valtioneuvoston asetus 866/2021 1:2 §.)

Uuden ohjelmakauden myötä kustannusmallit muuttuvat enemmän prosenttimääräisen korvauksen suuntaan. Esimerkiksi palkkakustannuksissa on otettu käyttöön useampi toimintatapa. (Valtioneuvoston asetus 866/2021 1:2 §.) Euroopan unioni kehottaa jäsenvaltioita käyttämään yksinkertaistettuja kustannusmalleja rahoitusta myönnettäessä (Regulation (EU) of the european parliament and of the council 1060/2021 42).

Ohjelmakaudella 2021–2027 prosenttimääräiset kustannukset (flat rate) kehittämissankkeissa ovat Euroopan aluekehitysrahastossa 40, 7 ja 1,5 prosenttia sekä Euroopan sosiaalirahastossa 40 ja 7 prosenttia. Kehittämissankkeissa yleisimmin käyttöön otettava flat rate on 40 prosenttia. Mikäli tätä ei voida käyttää, silloin käytetään flat rate 7 prosenttia. Näiden lisäksi palkkakustannuksissa otetaan käyttöön yksinkertaistettu malli, jossa palkkakustannukset korvataan joko koko-

naan tai osittain prosenttimääräisesti. Palkkakustannusmallit ovat palkkakustannusten yksikkökustannusmalli sekä niin sanottu vakiosivukulumalli. Palkkakustannusmallit tulevat olemaan hankehakukohtaisia. (Rakennerahastot 2022b.)

EAKR 40 % ESR+ 40 %	EAKR 7 %	ESR+ 7%
<ul style="list-style-type: none"> • Palkkakustannukset • yksikkökustannusmalli tai • vakiosivukulumalli 	<p>Ei palkkakustannuksia tai ostopalvelut vähintään 30% palkkakustannuksista tai matkakustannukset ovat vähintään 20% palkkakustannuksista</p> <ul style="list-style-type: none"> • Palkkakustannukset • yksikkökustannusmalli tai • vakiokustannusmalli • Ostopalvelut • Hankkeen tiedotuksesta ja viestinnästä aiheutuvat kustannukset • Hankeesta aiheutuvat yli 15 km matkakustannukset • Hankkeen sisällölliseen toteuttamiseen kuuluvat materiaalit ja tarvikkeet • Hankkeen sisällölliseen toteuttamiseen kuuluvan sellaisen koneen tai laitteen enintään 3 000 € kustannukset, jota ei voida pitää investointina • Hankkeen tilintarkastuskustannukset, mikäli rahoittaja sitä edellyttää 	<p>Ei palkkakustannuksia tai ostopalvelut vähintään 30% palkkakustannuksista tai matkakustannukset ovat vähintään 20% palkkakustannuksista</p> <ul style="list-style-type: none"> • Palkkakustannukset • yksikkökustannusmalli tai • vakiokustannusmalli • Ostopalvelut ml. kohderyhmän käyttöön vuokratut tilat • Hankkeen tiedotuksesta ja viestinnästä aiheutuvat kustannukset • Hankeesta aiheutuvat yli 15 km matkakustannukset • Hankkeen sisällölliseen toteuttamiseen kuuluvat materiaalit ja tarvikkeet • Hankkeen sisällölliseen toteuttamiseen kuuluvan koneen tai laitteen enintään 3 000 € kustannukset, jos hankinta on tarpeellinen hankkeen tavoitteen saavuttamiseksi • Hankkeen tilintarkastuskustannukset, mikäli rahoittaja sitä edellyttää

Kuvio 11. Prosenttimääräinen korvaus (flat rate -kustannusmalli) (mukailien Rakennerahastot 2022c & Valtioneuvonasetus 866/2021 1:9 § ja 1:11 §)

Kuviossa 11 mainittujen yksinkertaistettujen kustannusmallien lisäksi Euroopan aluekehitysrahastolla on käytössään flat rate 1,5 %, jota käytetään investointihankkeissa (Rakennerahastot 2022c).

Euroopan aluekehitysrahaston rahoittamissa hankkeissa prosenttimääräisesti korvattaviin kustannuksiin kuuluvat muun muassa ennen tukihakemuksen vireille tuloa aiheutuneet hankkeen esivalmistelun kustannukset, viranomaismaksut, ympäristö- ja ilmastovaikutusten arvioinnin kustannukset ja muut vastaavat kustannukset. Hankkeen hallinnointia varten varatuista toimitiloista, koneista, laitteista ja kalustosta aiheutuvat kustannukset, kirjanpito-, yleishallinto- ja toimistokustannukset sekä hankkeen ohjausryhmän kustannukset. (Valtioneuvoston asetus 866/2021 1:10–11 §.)

Euroopan sosiaalirahaston rahoittamissa hankkeissa edellä mainittujen kohtien 2–3 lisäksi prosenttimääräisesti korvattaviin kustannuksiin kuuluvat muun mu-

assa hankehenkilöstön työterveyshuollon järjestämisestä aiheutuvat kustannukset, hankehenkilöstön osallistumismaksut koulutuksiin ja seminaareihin sekä enintään 15 kilometrin etäisyydelle henkilön virka- tai työpaikasta tai asunnosta kohdistuvien matkojen matkakustannukset. (Valtioneuvoston asetus 866/2021 1:10–11 §.)

Koska hanketta toteutetaan tuenmyöntäjän tekemän rahoituspäätöksen mukaisesti, kaikista muuttuvista tilanteista tulee ottaa etukäteen yhteyttä tuenmyöntäjään. Suunnitelmat ja toimenpiteet voivat muuttua, eivätkä siten enää vastaa aikaisemmin tehtyä kustannusarviota. Tällöin joudutaan tekemään muutoshakemus, joka tarkoittaa aikaisempaa rahoituspäätöstä. Muutostarpeisiin tulee reagoida heti, kun ne tulevat ilmi. Koska ohjelmakaudella 2021–2027 yksinkertaistetut kustannusmallit ovat käytössä, tulee hankkeen suunnitteluvaiheessa kiinnittää huomioita kustannusarvioon niin, että se on mahdollisimman todenmukainen. Yksinkertaistetuissa kustannusmalleissa on jälkikäteen tehtävät muutosmahdollisuudet rajalliset. (Rakennerahastot 2022d.)

8 TUTKIMUSTULOKSET

8.1 Onnistunut hankebudjetointi

8.1.1 Rahoitusmallit- ja ohjeistukset

Haastatteluissa tuli esille, että hankkeen budjetin laadintaan ja kustannusarvion paikkansapitävyyteen vaikuttavat useat seikat. Raamit kustannusarviolle saadaan siitä rahoitusmallista, josta rahoitusta ollaan hakemassa sekä rahoitusmalliin liittyvistä rahoittajien ohjeistuksista. Näiden mallien ja ohjeistusten perusteella on organisaatioissa laadittu excel-pohjaisia kustannusarviomalleja, joiden taustalla on automaattilaskentaa, joten nämä osaltaan helpottavat budjetin laatimista. Kustannusarviota mietitään hankesuunnitelman pohjalta, millaisia toimenpiteitä hankkeissa tulee olemaan ja mille vuosille ne jakautuvat sekä millaisia toimenpiteistä johtuvia kustannuksia syntyy hankkeen käynnissä ollessa.

”On sitten eri näköisiä malleja eri rahastomallille, että mitä kautta sitä lähdetään suunnittelemaan ja tekemään sitä kustannusarviota sille, että mitä siinä projektilla tehdään ja miten se sitten muutetaan euroiksi.”

Varsinkin hankkeen suurimman kuluerän, henkilöstökustannusten budjetoinnissa, halutaan käyttää kustannusarviomalleja. Malleihin syötetään hankehenkilöstön palkkatietoja sekä tunti- tai henkilötyökuukausitietoja, joiden perusteella mallissa olevan automaattilaskennan avulla saadaan euromääriä kustannusarvioon. Hankkeen budjetointivaiheessa pyritään käyttämään mahdollisimman oikeita palkkatietoja ja arvioimaan toimenpiteiden vaatimat työmäärät niin tarkasti kuin mahdollista.

”Budjetti on aina budjetti että sitten välttämättä ei siinä hankevalmisteluvaiheessa ole vielä tarkkaa tietoa, että ketkä on ne henkilöt, jotka siinä ne tulisi työskentelemään.”

Vastausten mukaan henkilökustannukselle hinnan löytäminen ei ole niinkään haasteellista vaan enemmänkin resurssointi niin, että budjettiin saadaan oikeanlaiset henkilöiden tehtäväkuvat ja riittävässä laajuudessa. Koska hankkeen

suunnitteluvaiheessa ei vielä voida nimetä varmuudella henkilöitä hankkeelle, se aiheuttaa haastetta budjetin laadinnassa. Myös se, että hankehenkilöstössä on opettajia, aiheuttaa suunnitteluvaiheessa haasteita, koska opettajat tekevät hanketyötä opetustyön ohella, tämän vuoksi voi tuntimäärät ja henkilöt muuttua hankkeen toteutuksen ollessa käynnissä.

”Onko meillä oikeat henkilörivit ja tehtäväkuvaukset siellä tuota budjetissa, kun se on mennyt niin tarkaksi, että sitä seurataan todella tarkkaan, että yhtä esimerkiksi ESR hankkeissa, että yhtä henkilötöriä käyttää yksi henkilö kerrallaan ja tota niin se aiheuttaa sen haasteen.”

Muiden kulujen kuin henkilöstökustannusten budjetoinnissa tehdään jo suunnitteluvaiheessa markkinakartoitusta ja nettivertailuja, joiden avulla kustannukset saadaan kustannusarvioon mahdollisimman realistisesti. Näitä kustannuksia ovat muun muassa ostopalvelut. Mikäli budjetissa on matkakustannuksia, niitä peilataan hankesuunnitelmaan ja selvitetään, ovatko ne kotimaan vai ulkomaan matkoja sekä kuinka paljon niitä on suunniteltu. Matkoihin liittyvistä kustannuksista tehdään hintavertailua kustannusarviota varten.

”Ostopalvelut ja se on tietysti vaihteleva erä eri hankkeessa, että siinä nähän joutuu sitten tuota suunnittelija tekemään jonkun näköisen nettivertailun tai markkinakartoituksen.”

”No ehkä tuohon sitten kuitenkin se, että siinä käydään sitä vuoropuhelua, että se suunnittelija käyttää niinku vaikka munkin silmien alla tuota sitä budjettia, aina kuitenkin useammat silmäparit voivat hoksata jotakin puutteita.”

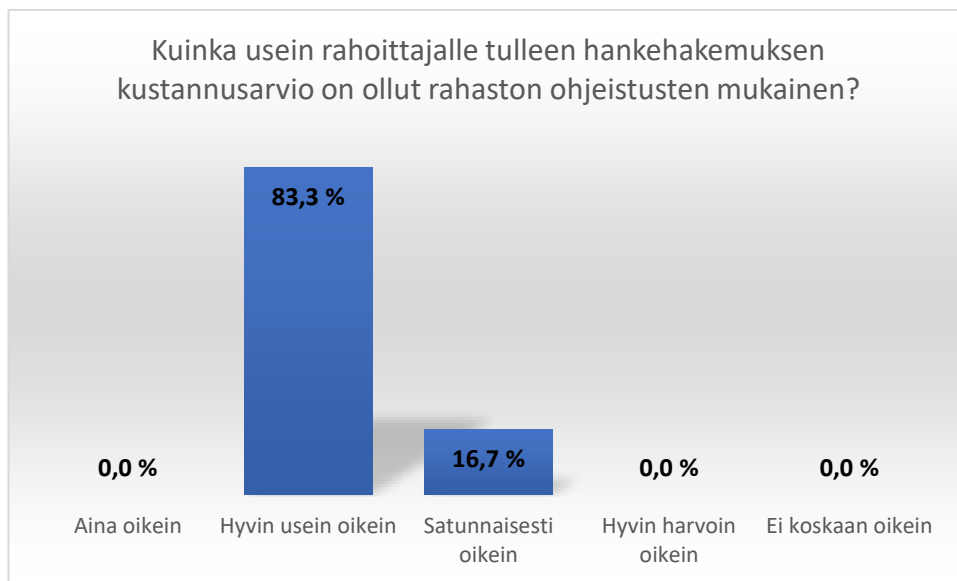
Hankkeiden kustannusarvioiden onnistumisen edellytykseksi nousi vastauksista vahvasti kokemus hankesuunnittelussa sekä yhteistyö eri tiimien välillä. Vuoropuhelu hankesuunnittelijan ja hanketalouden tai tutkimus- ja kehittämisspalveluiden välillä koettiin erittäin tärkeäksi. Silloin kun hankkeen kustannusarvion laadinnassa on useampi henkilö, suuremmalla todennäköisyydellä kaikki kustannukset tulee huomioitua hankebudjetissa ja tällä tavoin riskit voidaan minimoida.

”Hankevalmistelijan kokemus on isossa roolissa eli jos on aikaisemminkin niitä laatinut niin tietää mitä asioita siellä on hyvä ottaa huomioon.”

”Jos ei ole kokemusta niin ei hoksaakaan, mutta sitten tosiaan tuo keskitetty tukipalvelu edesauttaa sitä, että saadaan laadukkaita hakemuksia rahoittajille menemään.”

Tutkimuksen toisessa aineistonkeruumenetelmässä suoritettiin kysely rahoittajaviranomaisille eli elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksille sekä maakuntien liitoille. Tässä kyselyssä saatiin seuraavia tuloksia.

Rahoittajakyselyn perusteella 83,3 prosenttia vastanneista on sitä mieltä, että hankehakemuksen kustannusarvio on ollut hyvin usein ohjeistusten mukainen. Kuvion 12 perusteella kustannusarvio on satunnaisesti ohjeistusten mukainen 16,7 prosentilla vastanneista.



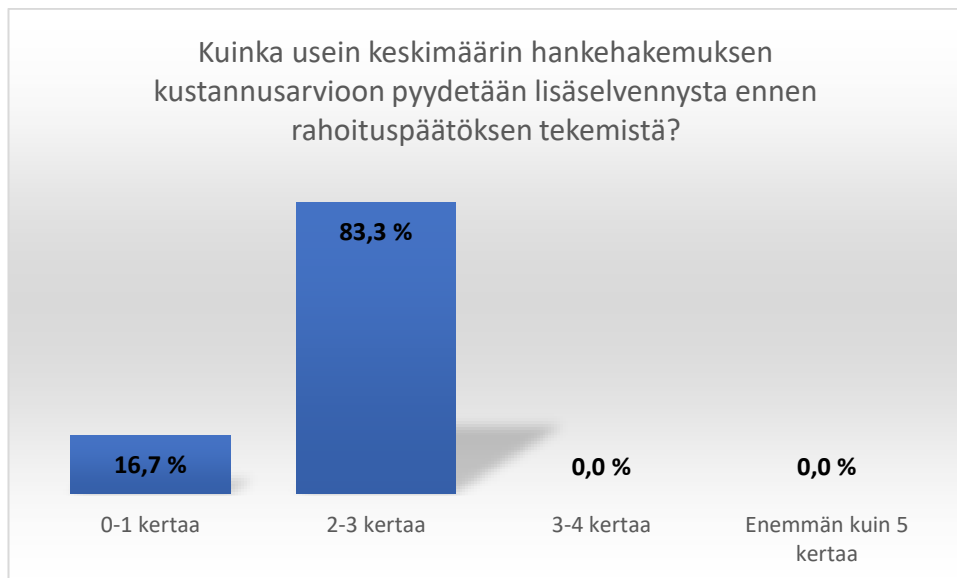
Kuvio 12. Kuinka usein kustannusarvio rahaston ohjeistusten mukainen

Kaikissa rahoittajaviranomaisten vastauksissa nousi esille se, että haasteellisin kohta kustannusarviossa ovat henkilöstökustannukset. Kustannusarvioon ei ole arvioitu henkilöstön määrää ja työpanoksia tarpeeksi tarkasti eikä tehtävänkuvauksia ole avattu. Myös palkkakustannuksia on määritelty liian suuriksi siihen verrattuna, mitä hankesuunnitelman tehtävissä on esitetty. Myös ostopalveluiden

hankintojen kohtuullisuuden arviointi on ollut puutteellista, eivätkä ne ole samassa linjassa hankkeen tavoitteiden kanssa. Kustannukset voivat olla puutteellisesti perusteltuja ja lisäksi hankkeen kokonaiskustannusarvio ei ole hankkeen toimenpiteiden mukainen.

”Kustannusten kohtuullisuuden arviointi ja osoittaminen (verrattuna hankkeen tavoitteisiin).”

Henkilöstökustannukset ja ostopalvelut ovat niitä kustannuslajeja, joihin pyydetään useimmin lisäselvennystä. Myös muut kustannukset mainittiin vastauksissa sekä koneet ja laitteet kustannuslajiin tulee paljon muutostarpeita hankkeen ollessa jo käynnissä. Rahoittajakyselyn perusteella hankehakemukseen pyydetään keskimäärin 2–3 lisäselvitystä, tätä mieltä on 83,3 prosenttia vastanneista kuvion 13 mukaan. Kun taas 16,7 prosenttia vastanneista oli sitä mieltä, että lisäselvitystä pyydetään 0–1 kertaa.



Kuvio 13. Kuinka usein rahoittaja pyytää lisäselvitystä

Lisäselvitystä pyydetään hakijalta sen vuoksi, ettei tukipäätöstä voida antaa niillä tiedoilla mitkä ovat hakemuksessa. Lisäselvityksellä halutaan saada tarkennusta henkilörakenteeseen ja tehtävänkuvauksiin sekä niiden tarkoituksen mukaisuuteen. Kustannusten kohtuullisuuden arviointiin tarvitaan lisätietoa ja perusteluja, näitä tarkennuksia vaaditaan esimerkiksi ostopalveluissa oleviin kustannuksiin. Lisäksi kustannuksia on kohdennettu väärin kustannuslajeihin vastoin rahoittajien ohjeistuksia.

”Hankkeessa on oleellista, että toimenpiteet on kuvattu loogisesti ja selkeästi, jotta ymmärretään, mitä hankkeessa on tarkoitus tehdä ja miten tehdään. Kustannusten ja toimenpiteiden on oltava loogisesti yhteensopivia.”

Vastauksista ilmeni, että hankkeen toteutusaika on pääsääntöisesti osattu arvioida realistisesti suhteessa kustannusarvioon, mutta yhdessä vastauksista mainittiin, että ne arvioidaan erittäin epärealistisesti. Toisinaan kustannusarvio on ylimoitettu. Hankkeet, joissa on opettajia, koetaan haasteellisiksi, koska opettajien työpanosta ei käytetä alkuperäisen suunnitelman mukaisesti.

Hankehakemuksen vuosittaiset kustannusarviot eivät toteudu kovinkaan hyvin ja rahoittajien vastauksista tuli esille, että toteutuvat jopa heikosti. Syynä tähän on, että hankkeet käynnistyvät suunniteltua hitaammin vaikkakin myöhemmin sitä kyllä kiritään kiinni. Lisäksi henkilöstövaihdokset hankkeessa aiheuttavat alitusta vuosittaiseen kustannusarvioon sekä edellisen kysymyksen vastauksissa mainittu osa-aikaisten opettajien arviota vähäisempi työpanos.

”Melko usein vuosikohtaiset budjetit eivät toteudu, koska suunnitteluvaiheen ja toteutusvaiheen välillä on ajallista eroa ja läheskään aina eivät toteutuneet aikataulut ”kulje samaa tahtia” suunnitelman kanssa.”

8.1.2 Hankkeen budjetin muuttaminen

Hankkeen kustannusarviota muutetaan sen mukaan, miten arvioidaan kustannusten toteutuvan vuositasolla ja mahdolliset ylijäämät siirtyvät seuraaville vuosille, jolloin seuraavien vuosien budjettia muutetaan. Sisäinen seuranta ja ennustaminen on tärkeää muutoshakemuksen kannalta. Näin voidaan ajoissa reagoida muutostarpeeseen ja onko muutostarve sen suuruinen, että tarvitaan hakea muutospäätös rahoittajalta.

”Tää korona-aika lisännyt aivan valtavasti näitä jatkoajoja ja muutostarpeita, kun tiettyjä toimenpiteitä ei vaan ole pystytty tekemään kun ei ole pystytty kohtaamaan ihmisiä.”

Seurannalla ja ennustamisella pyritään myös siihen, että muutoshakemuksia ei tarvitsisi hakea lyhyen ajan sillä useita vaan saadaan kaikki muutokset haettua

kerralla. Seurannan avulla voidaan tehdä laskemia, millaiseen jatkoaikaan hankkeen budjetin jäljellä olevat varat riittävät. Aikaisemmin on tehty vähemmän, noin 1–2 muutoshakemusta per hanke, mutta nyt korona-aika on lisännyt muutoshakemusten määrää merkittävästi, koska kaikkia toimenpiteitä ei ole voitu toteuttaa aikataulussa. Lisäksi tuli esille rahoittajien kriteerit, jotka lisäävät muutoshakemusten määrää.

”Rahoittajan älyttömän tiukat niinku kriteerit, joissa ei ole niinku joustoihin mahdollisuutta, niin mä sanon, että ne on itse asiassa lisännyt sitä.”

Yhdessä haastattelun vastauksista pohdittiin sitä, kuinka paljon muutoshakemukset työllistävät organisaation henkilökuntaa. Mikäli muutoshakemuksia on paljon, niin ne työllistävät projektipäälliköitä ja hanketalouden henkilöitä merkittävästi. Ratkaisuna esitettiin, että hankeaikaa pidennetään jo hakemusvaiheessa.

”Pitäisi varmaan miettiä ja sitten just se, että kuinka paljon se on niiden muutoksien tekeminen, niin kuinka paljon se työllistää aina sitä projektipäällikköä ja kuinka paljon se työllistää hanketaloutta.”

Tämä pidennys huomioisi myös sen, että hankkeet käynnistyvät hitaasti. Koska hankeaika olisi hakemuksessa pidempi, hankkeet pysyisivät paremmin aikataulussaan eikä jatkoaikoja tarvitsisi hakea. Lisäksi tämä vaikuttaisi siihen, että uusien projektien alkaminen ajoittuisi siihen, kun edelliset ovat loppumassa. Usein samat henkilöt tekevät peräkkäisiä projekteja.

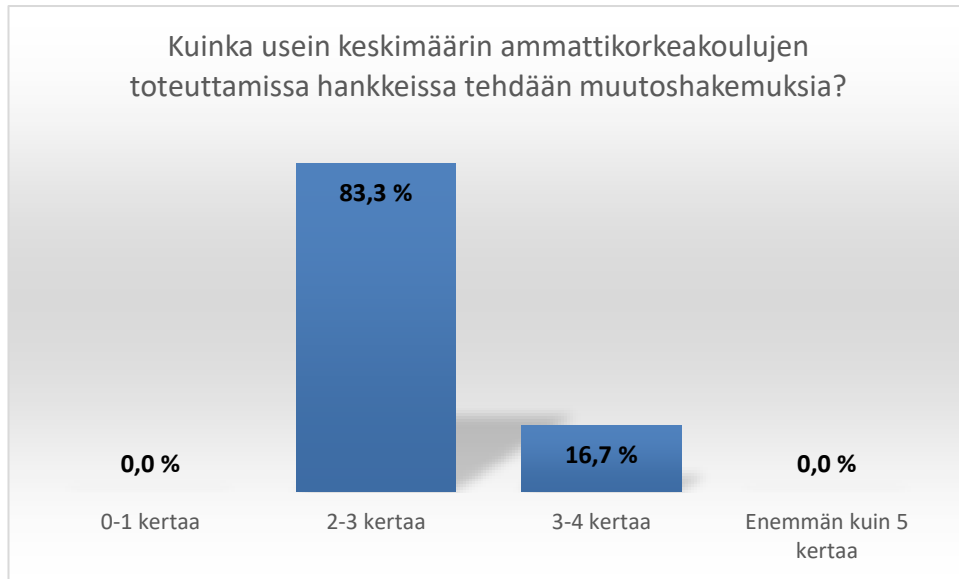
”Kun se edellinen projekti venyy, niin sitten silloin heti niinku efekti pahimmillaan vaikka 2 tai 3 muuhun projektiin.”

Muutoshakemusten taustalla on hankkeen suunniteltujen toimenpiteiden muutokset, mutta tähän vaikuttavat myös hankkeen budjetti ja kustannusten toteutuminen. Esimerkkinä muun muassa, että jokin kustannuslaji ylittyy tai alittuu eikä se ole enää sääntöjen eikä suunnitelman mukainen, silloin edellytetään muutoshakemusta. Yleensä rahoittajaan otetaan ensin yhteys, ennen kuin muutoshakemusta laaditaan ja rahoittajalta saadaan ohjeistusta, miten kannattaa edetä.

”No vaikka se, että matkat ei toteudu, niin kyllähän siinä silloin täytyy niinku alkaa jo rahoittajan kanssa käymään neuvotteluja, että pysyykö käyttämään jotakin muuta tai mitä, jotenkin onko niinku mahdollista toteuttaa hanke jollain muulla tavalla.”

Hankkeen seuranta ja ennakointi tuo tarpeen budjetin muutoksesta esille ja nähdään missä kohtaa on poikkeamia ja mihin muutos kohdentuu. Haastatteluissa tuli esiin se, että seurannassa ja ennakoinnissa hyvänä apuvälineenä on esimerkiksi Power BI (power business intelligence), joka koostaa eri järjestelmistä saatavat tiedot visuaaliseksi näkymäksi. Visuaaliset näkymät numeroiden ohella edesauttavat hahmottamaan budjetin toteutumista ja siitä tulevat esille mahdolliset poikkeamat. Muutoshakemus joudutaan tekemään, jos jokin kustannus ei toteudu siinä kustannuslajissa, mihin se on budjetoitu, vaan siinä joudutaan käyttämään muun kustannuslajin euroja. Esimerkkinä tällaisesta, että jotain toimenpidettä ei voida tehdä omalla projektihenkilöstöllä vaan se joudutaan ostamaan ostopalveluna. Tällaisessa tapauksessa henkilöstökustannuksista siirretään budjettia ostopalveluihin, joten muutoshakemusta on syytä alkaa laatia.

Hankkeen budjetin muuttaminen oli teemana myös rahoittajaviranomaisille tehdyssä kyselyssä. Kyselyn vastauksista oli havaittavissa, että kustannusarvioon liittyviä muutoshakemuksia tehdään sen vuoksi, että hankehenkilöstössä tapahtuu muutoksia ja se vaikuttaa kustannusarvioon. Kuvion 14 mukaan vastaukset jakautuivat vastanneiden kesken niin, että 83,3 prosenttia vastasi muutoshakemuksia tehtävän 2–3 kertaa ja 16,7 prosenttia vastasi, että 3–4 kertaa tehdään muutoshakemuksia hankkeissa keskimäärin.

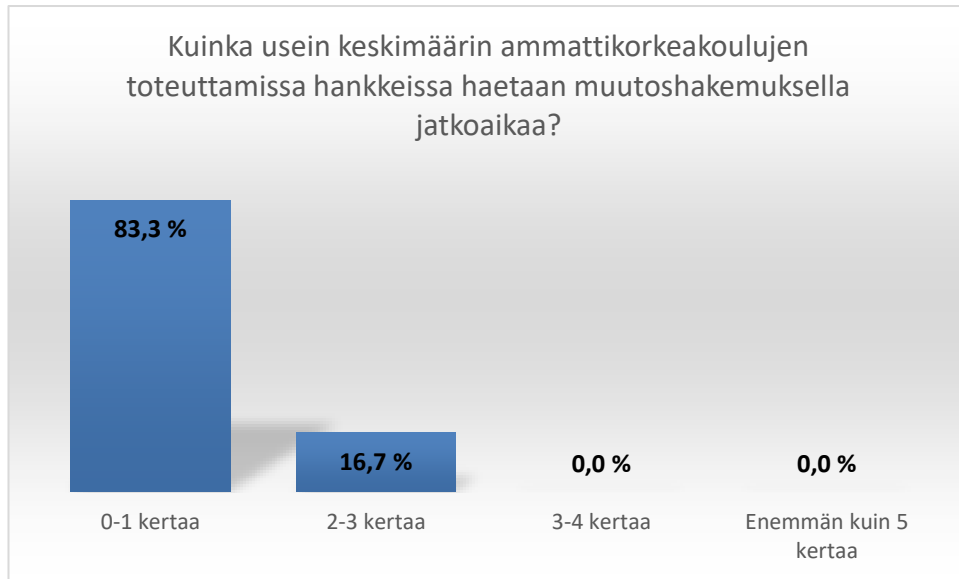


Kuvio 14. Kuinka usein tehdään muutoshakemuksia

Rahoittajien vastausten mukaan hankehenkilöstön muutostarve on erittäin usein sitä, että suunniteltu henkilöstö ei osallistu hankkeen toimintaan suunnitellulla tavalla. Näiden lisäksi tarve muutoshakemukselle on, että budjettia joudutaan siirtämään toiselle kustannuslajille. Esimerkiksi, jos hankkeen toimenpiteiden tekemiseen ei käytetä ostopalveluita vaan ne tehdään omana työnä, silloin budjettia joudutaan muuttamaan ostopalveluiden ja henkilöstökustannusten välillä.

”Suunnitelmat ovat epätarkkoja ja ylibudjetoituja. Henkilöstön vaihtuvuus vaikuttaa palkkakustannuksiin sekä siihen, että menolajien välille joutuu tekemään muutoksia. Myös muut muutokset, kuten korona, vaikuttavat muutoshakemuksen tarpeeseen.”

Muutoshakemuksella voidaan hakea jatkoaikaa hankkeelle. Rahoittajaviranomaisten kyselyssä kysymyksellä yhdeksän kartoitetaan, kuinka usein keskimäärin haetaan muutoshakemuksella jatkoaikaa. Vastajista 83,3 prosentin mielestä jatkoaikaa haetaan muutoshakemuksella 0–1 kertaa ja 16,7 prosentin mielestä 2–3 kertaa (kuvio 15). Avoimissa vastauksissa tuli esille, että jatkoikaesitys edellyttää aina myös toiminnalliset perustelut, pelkkä säästynyt rahoitus ei ole riittävä peruste jatkoajan myöntämiseen.



Kuvio 15. Kuinka usein haetaan muutoshakemuksella jatkoaikaa

Rahoittajakyselyn vastausten perusteella useimmiten kustannuslajien välisiä muutoksia tehdään niin, että muista kululajeista budjettia siirretään henkilöstökustannuksiin. Yhdessä vastauksista tuli esille, että tehdään juuri päinvastoin. Vastauksissa huomautettiin, että alle 10 prosentin kustannusylitys yksittäisessä kustannuslajissa ei ole sellainen ylitys, että silloin tarvitaan muutoshakemus. Kuitenkaan hankkeen kokonaiskustannukset eivät saa ylittyä.

”Yleensä muista menolajeista ja ostopalveluista siirretään palkkakustannuksiin.”

Rahoittajien vastausten mukaan, hakemuksissa tulisi pyrkiä tarkkaan ja tiukkaan suunnitteluun henkilöresurssien osalta ja hankehenkilöstön määrää tulee arvioida realistisesti. Työpanosten suunnittelu olisi tehtävä mahdollisimman ajoissa, jotta suunniteltu henkilöstö olisi käytettävissä hankkeessa hankesuunnitelmassa esitetysti. Rahoittajan edustajat kehottivat vastauksissa siihen, että hankinnoissa kannattaa tehdä etukäteen markkinavuoropuhelua tai tarjouspyyntöjä kustannusten osalta. Lisäksi kustannusten perusteluissa tulee avata tarkemmin kustannusten sisältöä, asiantuntijapalvelujen osalta esimerkiksi mitä hankitaan, kuinka paljon, viittaus esimerkiksi hankkeen toimenpiteisiin tai työpaketteihin. Kaiken kaikkiaan hankkeen toimenpiteet tulisi miettiä tarkemmin. Hankkeen aloitusaika tulee arvioida realistisesti, mikä on todellinen valmius aloittaa hanke hakemuksessa

ilmoitettuna aloituspäivänä. Eräässä vastauksista kiteytettiin se mikä on hankesuunnittelussa oleellista eli tausta – tavoite - toimenpiteet - tulokset - kustannukset – rahoitus.

Hankesuunnitelmassa tulee kiinnittää huomiota siihen, etteivät toimenpiteet ole liian yleisellä tasolla. Tämä vaikuttaa merkittävästi myös kustannusarvion laadintaan. Hankkeen toimenpiteet tulee suunnitella huolellisesti, jotta resurssointi onnistuu ja tästä seuraa se, että kustannusarviosta tulee täsmällisempi. Hankehenkilöstön työmäärät ovat usein pieniä, vaikka laajemmalla tehtäväkuvilla hankehenkilöstöllä olisi paremmat mahdollisuudet keskittyä hankkeen toimenpiteisiin ja siten hankkeet etenisivät suunnitellussa aikataulussa. Jotta suunniteltu toiminta on mahdollista toteuttaa ensimmäisestä toimintavuodesta lähtien aikataulussa, tulee hankehenkilöstön resurssointi varmistaa, että heillä on mahdollisuus antaa suunnitelman mukainen työpanos hankkeelle. Lisäksi tulisi selkeämmin vastuuttaa keskeiset henkilöt hankkeen alusta loppuun. Mikäli hankkeessa on useita osa-aikaisia henkilöitä, ei ole aina selvää kuka on vastuussa hankkeen kokonaisuudesta. Rahoittajien vastauksissa tuotiin esille se, että henkilöstöä siirretään toiseen hankkeeseen rahoituksen varmistuttua. Hankkeen toteutus kärsii, koska jo hankkeeseen perehtynyttä henkilöstä siirretään kesken toiminnan toisiin hankkeisiin.

”Työpanosten suunnittelu ajoissa: suunniteltu henkilöstö tulisi olla käytettävissä hankkeessa hankesuunnitelmassa esitetysti. Paljon törmää siihen, että henkilöstöä halutaan siirtää toiseen hankkeeseen uuden rahoituksen varmistuttua, jolloin hankkeet muodostavat ns. palapelin henkilöstön näkökulmasta. Tästä kärsii hanketoteutus, jos hankkeeseen perehtynyttä henkilöstöä siirretään kesken muihin hankkeisiin.”

8.2 Hankkeen talouden seurannan ja ennakkoinnin toteutus

8.2.1 Hankkeen kustannusten seuranta

Projektipäällikön vastuulla on seurata hankkeen kustannusten toteutumista. Joten sen vuoksi projektipäällikkö tekee yhteistyötä hanketaloudesta nimetyn hen-

kilön kanssa. Hanketalouden rooli on muun muassa laatia seurantoja eri järjestelmistä saatavien tietojen perusteella, joita käydään projektipäällikön kanssa yhdessä läpi. Voidaan todeta, että hanketta seurataan ylätasolla kustannuslajeittain kuukausittain, mutta yksityiskohtaisempi seuranta tehdään maksatuskausittain tai silloin, kun on erityisiä poikkeamia tai projektipäällikkö haluaa jostain syystä tarkemman seurannan. Myös hankkeen henkilövaihdoksen yhteydessä tarvitaan tarkempaa seurantaa henkilöstökustannusten ja työmäärien laskennassa. Hankkeen loppuvaiheessa kustannusten seurantaa tehdään tiheämmin ja tarkemmalla tasolla. Lähtökohtaisesti kustannusten seurannalla halutaan saada tietoa, että toteutuvatko hankkeen toimenpiteet ja syntyneet kustannukset hankkeen suunnitelman mukaisesti.

”Nämä seurannat on toki välineitä tiedolla johtamiseen ja tällöisen taloustilannetiedon avulla, niin voidaan tehdä sitten päätöksiä, että miten sitä hanketta toteutetaan siitä eteenpäin.”

Erityisesti seurannalla halutaan tietoa siitä, ovatko henkilöresurssit oikein mitoitettuja ja tarvitseeko tehdä esimerkiksi rekrytointeja hankkeen toimenpiteiden tekemiseen. Lisäksi organisaatiotasolla halutaan seurata sitä, miten hankkeiden rahoitukset kertyvät ja paljonko täydentävällä rahoituksella katetaan hankkeesta syntyviä kustannuksia. Lisäksi seurantaa tehdään kassan vuoksi, esimerkkinä investointihankkeet, joissa tehdään rahallisesti suuria hankintoja.

Hankkeen talouden seurannassa käytetään projektinhallintaohjelmistoja sekä kirjanpidosta saatavia automaattiraportteja. Nämä kuitenkin seuraavat kustannuksia ylätasolla ja sen vuoksi ovat koko organisaation seurannassa hyödyllisiä. Tarkempaa hankkeen kustannusten seurantaa tehdään excel -taulukkolaskennalla, joissa taustalle on tehty automaattilaskentaa. Projektinhallintajärjestelmät edesauttavat seurantaa niin, että sieltä saadaan kustannusten toteumatietoa muutosten tueksi sekä myös työajanseuranta voi olla projektinhallintajärjestelmässä, josta projektipäällikkö näkee reaaliaikaisesti minkä verran hankkeen henkilöstö on kirjannut tunteja hankkeelle.

”Että pelkällä automaattiraportoinnilla ei vielä tässä maailmassa ainaakaan pystytä taloudenseurantaa hoitamaan, mutta se on toki iso apu siellä.”

8.2.2 Hankkeen kustannusten ennakointi/ennustaminen

Hankkeiden ennustamista tehdään vähintään vuositasolla eli hankkeen rahoituspäätöksen mukaisesti jaotellaan kustannukset eri vuosille. Lisäksi organisaatioissa tehdään henkilöstökustannuksista laskelmia niiden riittävydestä hankkeajalle. Ennustamista tehdään myös hakuvaiheessa olevien hankkeiden osalta. Tehdään arviota, mikä on hankekanta tulevina vuosina ja millaisia kustannuksia ne sisältävät. Vastauksista ilmeni, että on myös panostettu ennustamiseen ja sitä tehdään kolme kertaa vuodessa jokainen hanke erikseen. Myös se tuli esille, että projektipäällikkö tekee ennustamista projektitasolla, mutta ennustamista tehdään myös yksikkötasolla yksikön kaikista hankkeista. Koska koko korkeakoulun tuloista halutaan ennustaa vuositasolla ja hankkeet ovat osa sitä, käydään keskustelua ja ennakointia varsinkin henkilöstöressurssien näkökulmasta niin, että toteutuvatko resurssit sen mukaan, miten on suunniteltu. Projektinhallinta- ja kirjanpito-ohjelmistoista saatavaa toteumatietoa hyödynnetään hankkeiden kustannusten ennakoinnissa.

Vastausten perusteella voidaan todeta, että hankkeissa ei ole varsinaisesti rullaavaa budjetointia käytössä, mutta hieman samansuuntaista ennakointia tehdään jossain määrin.

”Mutta tuota nyt tässä rupesi itselläkin iso ratas pyörimään, että olisi siinä yks kehittämisen paikka.”

Rahoituspäätöksen mukaista budjettia ei muuteta, mutta rahoituspäätöksen raamien sisällä tehdään seurantaa ja ennustamista niin, että vuositasolla ennustetaan miten toteutuneet kustannukset vaikuttavat loppuvuoteen ja seuraaviin vuosiin. Tätä sisäistä laskentaa tehdään yleensä yksityiskohtaisemmin excelissä ja pääsääntöisesti vuosittaista seurantaa. Hanke voi alkaa hieman myöhässä tai alkaa hitaasti, niin rahoituspäätöksen mukainen budjetti voi olla jo silloin pielessä. Tällaisella seurannalla halutaan saada tietoa, miksi hanke ei ole alkanut toivotulla tavalla. Koko organisaation tasolla on vaikutusta, saadaanko kustannukset toteutumaan budjetin mukaisesti ja jos ne eivät toteudu, halutaan saada tietoa miksi eivät toteutuneet.

Ennustamista tehdään muun muassa kolmen kuukauden välein, hanketasolla jatkuvaa ja organisaatiotasolla 2–3 kertaa vuodessa. Aikataulu vaihtelee hankkeittain, mutta pääsääntöisesti hankkeen loppuvaiheessa ennustaminen tarkentuu. Ennustamisen avainhenkilö on hankkeen projektipäällikkö, koska hänellä on tieto, mitä hankkeessa toteutetaan ja millä aikataululla. Ennustamisen tukena projektipäälliköllä on hanketalouden henkilö, jolta saa toteumatietoa ja palkkatietoa laskelmien tueksi.

”Ja ehkä juuri ne tarpeet on silloin, kun ruvetaan uumoilemaan, että pitääkö meidän tehdä rahoittajille muutoshakemus hankkeesta, niin silloin tehdään tavallaan toi ennuste sitten niinku hankekohtaisesti.”

Vastauksissa esille nousi, että ennakointi on erityisen tärkeää juuri hankkeen toteuttamisen kannalta. Ennakoinnilla pystytään reagoimaan muutoksiin mahdollisimman aikaisessa vaiheessa ja sen mukaan saadaan tietoa, täytyykö hankkeelle hakea esimerkiksi jatkoaikaa.

”Ehditään reagoida niinku aikaisemmin, että se ei niinku silleesti tulis niin kamalan yllätyksenä, että no hups että tarviikin hakea jatkoaikaa, että sitä pystyttäisiin niinku jo hyvissä ajoin miettimään”.

8.2.3 Rakennerahastojen uusi ohjelmakausi 2021–2027

Haastatteluiden useassa vastauksessa tuli esille se, rahoittajalle raportointi helpottuu, mutta kustannusarvion laadinta vaikeutuu. Hakuvaiheessa pitää olla tiedossa tarkat palkkatiedot eikä välttämättä hankehenkilöstö ole suunnitteluvaiheessa vielä tiedossa. Tämän vuoksi paine muutoshakemusten tekemiselle kasvaa. Toteuttajan näkökulmasta hankkeen talouden osalta toiminta hankaloituu.

”Itse asiassa tämä mutkistaa toteuttajan näkökulmasta, koska meidän pitää kuitenkin kirjanpidossa koko ajan ne oikeat todelliset kustannukset kuljettaa ja sitten meillä on niinku nämä ns. keinotekoiset tämmöiset tuntitaksat ynnä muut.”

Yksikkökustannusmalli koetaan ongelmalliseksi, koska se aiheuttaa sitä, että täytyy olla kahdenlaista seurantaa, hankkeen budjetin seurantaa rahoittajaraportoin-

nin näkökulmasta sekä todellisten kustannusten seurantaan. Todelliset kustannukset ovat kirjanpidossa, eikä niitä lukuja voida suoraan hyödyntää rahoittajaraportoinnissa yksikkökustannusmallin ollessa käytössä. Yksikkökustannusmallin vakiojakaja on 1720, mutta esimerkiksi ammattikorkeakoulujen opettajien vakiojakaja on 1600, joten yksikkökustannusmallin mukaan raportoidessa se ei kata koko henkilön palkkaa. Omarahoituksen osuus tätä kautta suurenee.

”Eli jos me halutaan niinku seurata sitä, että miten meillä niinku se hankerahoitus riittää kattamaan niistä hankkeista aiheutuneet kustannukset, niin meillä pitää taas olla kaksi erilaista raporttia ja raportointia.”

Henkilöstökustannukset ovat olleet aikaisemminkin haastavinta budjetoida ja tämä uusi malli ei ainakaan helpota sitä. Lisäksi mietityttää, että miten flat rate 40 prosenttia kattaa muut hankkeessa syntyvät kustannukset, että pitääkö näitäkin sisäisesti budjetoida. Sisäinen laskenta ja seuranta lisääntyvät.

”Mutta kyllä tuo niinku tosi silleen hurjalta tuntuu että tuo niinku noin silleen yksioikoinen, et ole vaan niinku palkat ja 40 prosenttia, niin se jotenkin se tuo sen painopisteen tosiaan siihen sisäiseen laskentaan ihan todella vahvasti.”

Uudenlaisia sisäisiä seurantoja pitää kehittää, jotta saadaan tieto irti. Projekti-
päällikkö saa edelleen hankkeen seurantatiedot kuten ennenkin, mutta hanketaloudessa se vaatii enemmän sisäistä seurantaan ja laskentaa.

”Kenelle talouden seurantaan ja ennustamiseen että ennustetaan kun sitä hankebudjetin toteutumista ja seurantaan vai ennustetaanko sitä, että miten ne hankkeesta saadut eurot tulee kattamaan ne hankkeesta todellisesti sinne kirjanpitoon aiheutuvat kustannukset että se niinku mä sanoin nämä kaksi eri todellisuutta niin siihen se aiheuttaa lisätyötä.”

9 JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO

9.1 Tulosten tarkastelu

Tutkimuskysymykseen saatiin paljon samankaltaisia vastauksia haastatteluissa ja kyselyssä. Ammattikorkeakoulujen haastatteluissa nousi esille rahoitusmallin ja rahoittajien ohjeistusten noudattaminen, yhteistyö ja vuoropuhelu eri tiimien välillä, sekä kokemus hankebudjetoinnista. Nämä tekijät edesauttoivat sitä, että saatiin täsmällisempiä kustannusarvioita hankehakemuksiin. Suurimman kulu-erän eli henkilöstökustannusten budjetoinnin onnistumisen edellytyksenä on, että hankkeen budjetointivaiheessa käytetään oikeita palkkatietoja ja arvioidaan toimenpiteiden vaativat työmäärät mahdollisimman tarkasti. Muiden kulujen kuin henkilöstökustannusten, budjetoinnin onnistumisessa on kustannukset saatava budjettiin realistisesti ja tähän pääsemiseksi tulisi käyttää apuna markkinakartoitusta ja nettivertailuja.

Rahoittajaviranomaisten näkökulmasta henkilöstökustannukset ovat haasteelliset kustannukset, jotka usein eivät ole hankkeen toimenpiteiden kanssa samassa linjassa. Kaikissa vastauksissa mainittiin, että kustannusarvioon ei ole kirjattu henkilöstökustannuksia ja työmääriä tarpeeksi tarkasti. Näihin joudutaan pyytämään lisäselvennyksiä hakijalta. Hyvin usein lisäselvennystä halutaan myös ostopalveluista ja muista kustannuksista, varsinkin ostopalvelut mainittiin useimmissa vastauksissa, koska näiden kohtuullisuuden arviointi on mennyt pieleen verrattaessa hankkeen toimenpiteiden esittelyyn. Kustannukset voivat olla puutteellisesti perusteltuja, joten sen vuoksi kustannusarvion laadinta ei ole rahoittajan mielestä onnistunut. Rahoittajat joutuvat pyytämään lisäselvennystä keskimäärin 1–2 kertaa.

Haastatteluissa on nähtävissä se, että erilaisia seurantoja tehdään sekä kustannuslajitasolla että sitä yksityiskohtaisemmalla tasolla. Kustannuslajitason raportteja saadaan kirjanpidosta ja ne ovat projektipäälliköllä saatavissa kuukausittain. Tämän lisäksi hanketalous tekee yksityiskohtaisempaa seurantaa excel-laskentapohjilla, joihin yhdistetään tietoja useista eri järjestelmistä ja se on pääsääntöisesti manuaalista työtä. Vastauksista ilmeni, että yksityiskohtaista hankkeen talouden seurantaa ei saada irti yhdestä järjestelmästä.

Vastausten perusteella voidaan sanoa, että hankkeiden talouden ennakkointia tehdään jonkin verran, mutta sitä ei tehdä kovinkaan yksityiskohtaisesti. Tarkempi ennakkointi painottuu enemmänkin hankkeen loppuvaiheeseen tai siihen, mikäli hankkeen henkilöstöön tulee muutoksia ja joudutaan laskemaan henkilökustannuksia uudelleen. Hankkeen käynnissä ollessa ennakkointia tehdään ainakin vuositasolla niin, että nähdään miten kustannusten toteutuminen vaikuttaa seuraaviin vuosiin. Tällaisella ennakkoinnilla pyritään myös siihen, että saadaan tietoa mahdolliseen hankkeen jatkoaikatarpeeseen, onko kustannusarviota jäljellä, että jatkoaika pystytään toteuttamaan. Ennakkointia tehdään jonkin verran projektinhallintaohjelmistoissa, mutta pääsääntöisesti sitä tehdään excel -taulukolaskennalla.

Sekä hankkeiden toteuttajilta että rahoittajilta saaduissa vastauksista voidaan tehdä johtopäätös, että hankkeiden kustannusarvion laadinta tulee tehdä mahdollisimman realistisesti ja oikeilla kustannuksilla. Lisäksi kustannusten tulee olla oikein mitoitettuja hankkeen toimenpiteisiin nähden ja ne tulee olla hankehakemuksessa tarkasti avattu ja perusteltu. Hankehenkilöstö tulee sitouttaa ja resursoida hankkeeseen jo heti sen käynnistyttyä, eikä hankehenkilöstä tulisi vaihtaa hankkeen käynnissä oloaikana. Hankehenkilöstön vaihdokset voivat aiheuttaa viivästystä vuosittaisen kustannusarvion toteutumiseen. Varsinkin ammattikorkeakoulujen opettajien työpanos pitäisi toteutua hankkeen alkuperäisen suunnitelman mukaisesti.

9.2 Tulosten käytettävyys

Opinnäytetyöllä haettiin vastauksia ammattikorkeakoulujen hankkeiden talouden onnistuneeseen budjetointiin. Teoriaosuuteen löytyi todella paljon aineistoa, sekä vanhempaa että myös uudempaa. Teoriaosuus pohjusti hyvin haastattelu- ja kyselykysymysten laadintaan. Ammattikorkeakoulujen haastatteluissa ja rahoittajaviranomaisille suunnatussa kyselyssä tutkimuskysymyksiin saatiin kattavasti vastauksia, jotka olivat molemmilta samansuuntaisia. Kuten teoriaosuudessa tuli ilmi, hankkeiden kustannukset on suunnitteluvaiheessa suunniteltava niin realistiseksi kuin mahdollista (Mäntyneva 2016, 75–76.) ja tämä sama tekijä nousi esille sekä haastatteluiden että kyselyn vastauksissa. Teoriaosuudessa tuli esille,

että hankehenkilöstö tulee nimetä jo suunnitteluvaiheessa (Arto, Kujala & Martinsuo 2008, 49–50) ja tähän samaan asiaan otettiin rahoittajien vastauksissa vahvasti kantaa.

Hankkeiden talouden seuranta ja ennakointi ovat tärkeässä asemassa, jotta nähdään miten hankkeen toiminta vaikuttaa kustannusten toteutumiseen ja eteneekö hanke suunnitelman mukaisesti. Seurannan ja ennakkoinnin pohjalta voidaan tehdä korjausliikkeitä ja nähdään se, täytyykö budjettiin tehdä suurempia muutoksia ja siten olla rahoittajiin yhteydessä. Ruuska kiteyttääkin (2007, 209–211) tämän niin, että budjetti on ennuste, jota tulee tilanteiden muuttuessa päivittää sen mukaan, että se vastaa paremmin sen hetkistä tilannetta. Haastatteluvastauksissa todettiin, että talouden seuranta ja ennakointi tuo muutostarpeen esille.

Tutkimuksen tuloksia voivat hyödyntää hankkeita suunnittelevat henkilöt ja projektipäälliköt sekä muut hankkeiden talouden parissa työskentelevät. Tulokset hyödyntävät hanketoimijoita sekä hankkeen suunnittelu- että toteutusvaiheessa. Tuloksilla voidaan parantaa hankkeen talouden suunnitteluprosessia sekä talouden seurantaa ja ennakointia. Erityisesti talouden ennakkoinnin kehittäminen on avain asemassa hankkeiden toteuttamisessa ja se kytkeytyy tiiviisti hankkeen toteuttamiseen. Tulosten perusteella hankkeiden projektipäälliköt ymmärtävät sen, minkä vuoksi on tärkeää tehdä talouden ennakointia myös hanketasolla ja kuinka se vaikuttaa koko korkeakoulun talouteen. Tutkimuksen tuloksia voidaan viedä organisaatioiden käyttöön ja tulosten perusteella saadaan laadittua sellaisia hankkeiden kustannusarvioita, jotka rahoittaja hyväksyy ensimmäisellä kerralla eikä heidän tarvitse pyytää lisäselvennyksiä. Se, että hankkeen budjetti tehdään kerralla oikean mukaiseksi ja perustellaan kustannukset mahdollisimman tarkasti, säästetään toteuttajaorganisaation sekä myös rahoitusta myöntävän viranomaisen aikaa ja resursseja.

10 POHDINTA

Koska haastatteluissa ja kyselyssä nousi esiin samoja asioita, voidaan sen perusteella olettaa, että henkilöstökulujen budjetointi on erityisen haasteellista molemmista näkökulmista. Rahoittajaviranomaisilta tämä viesti tuli selkeästi esille. Voidaan pohtia, onko uuden rakennerahastojen ohjelmakauden 2021–2027 tiukentuneet säännöt seurausta siitä, että henkilöstökulujen kanssa on ollut useimmiten säätämistä. Uuden ohjelmakauden ohjeistuksissa tuodaan esiin, että henkilöstökuluissa hankkeen henkilöt tulisi kiinnittää hankkeen resursseihin jo hankkeen hakuvaiheessa ja kustannusarvio tulisi laatia täsmällisillä palkkatiedoillaan.

Uuden ohjelmakauden vaatimus aiheuttaa ammattikorkeakouluille omat haasteensa, koska hanketta toteuttamaan tulevat henkilöt eivät ole hakuvaiheessa vielä tiedossa. Henkilöitä ei voida resursoida hankkeille kovin aikaisessa vaiheessa, koska hankkeen rahoituksen saaminen on epävarmaa. Hankkeen käynnissä ollessa tapahtuviin henkilömuutoksiin rahoittaja otti kantaan, että samojen henkilöiden tulisi toteuttaa hanketta koko hankeajan. Ammattikorkeakoulujen osalta tämä on ongelmallista, koska esimerkiksi tuntiopettajat voivat olla määräaikaisia eikä pelkkä hankkeelle tehtävä työpanos kata tarvittavia tuntimääriä, jotta työsuhdetta voitaisiin jatkaa.

Koska uusi ohjelmakausi oli haastattelujen aikaan vielä alkuvaiheessa, useat haastateltavat kommentoivat, että toimintatavat ovat vasta pohdinnassa. Organisaatioissa mietittiin tapoja, miten tehdä hankkeiden budjetointia niin, että rahoittajien vaatimuksiin pystyttäisiin vastaamaan. Tämän vuoksi haastatteluissa ei tullut esille toimenpiteitä, millä organisaatiot ovat ratkaisseet uuden ohjelmakauden budjetointihaasteita. Mikäli haastattelut olisi tehty hiukan myöhemmin, olisi ehkä voinut tulla esille ratkaisumalleja, miten budjetointi kannattaa tehdä.

Tutkimuksessa oli hankkeiden talouden ennakointiin liittyvä tutkimuskysymys. Tutkija halusi saada tietoa siitä, onko rullaavaa budjetointia hyödynnetty hankkeiden ennakoinnissa. Varsinaisesti rullaavan budjetoinnin menetelmää ei ole käytössä haastateltavissa ammattikorkeakouluissa. Yksi haastateltavista pohti, että tässä voisi olla kehittämisen edellytyksiä. Tutkija näkee myös tämän tutkimuksen perusteella, että hankkeissa tällaisesta jatkuvasta budjetoinnista ja ennakoinnista

olisi hyötyä hanketasosta ihan organisaation tasolle asti. Rullaava budjetoinnin hyötyjä voisivat olla muun muassa, että hankkeiden tilanne on aina ajan tasalla ja poikkeamiin voidaan reagoida hyvin aikaisessa vaiheessa. Lisäksi rullaava budjetointi helpottaisi kerran vuodessa tehtävää budjetointia, koska sitä on päivitetty jatkuvasti. Kerran vuodessa tehtävä budjetointi ei olisi enää niin suuri panostus.

Haastatteluun osallistui neljä ammattikorkeakoulua ja rahoittajakyselyn vastausprosentti oli 55. Mittareina haastattelu ja kysely tässä tutkimuksessa ovat perusteltuja, koska kahdella eri tavalla saadut tulokset lisäävät luotettavuutta (Yin 2011, 7). Lisäksi niillä saadaan sanallisia vastauksia kysymyksiin ja niiden perusteella taas vastauksia tutkimuskysymyksiin. Luotettavuutta lisää se, että haastattelukysymyksiin vastasi useita ammattikorkeakouluja sekä se, että rahoittajille tehtiin kysely ja siinä oli hyvä vastausprosentti. Koska tutkija on itse työskennellyt aiheen parissa, tämä luo haasteita siihen, että vastausten tulkinta ja analysointi tehdään mahdollisimman objektiivisesti. Toisaalta, koska tutkija tuntee käsitteet, on helpompi ymmärtää sanalliset vastaukset ja mitä niillä tarkoitetaan (Yin 2011, 5). Laadullisessa tutkimuksessa voidaan reliabiliteettia pohtia siitä näkökulmasta, että se toteutui tässä tutkimuksessa niin, että haastattelussa ja kyselyssä nousi esille samoja vastauksia (Hirsjärvi & Hurme 2015, 186).

Tutkijana aiheen käsittely oli erittäin mielenkiintoista. Aiheeseen löytyi todella paljon teoriaosuudessa käytettävää aineistoa, joten aiheen rajaaminen oli tärkeää. Tutkimuksessa pystyi hyödyntämään liiketoimintaosaamisen johtamisen opintoja ja sitä kautta aiheen käsittelyyn löytyi erilaisia näkökulmia. Tutkimuksen haastattelut ja kysely niin, että ne tehtiin sekä hankkeiden toteuttajille että rahoittajille, oli tutkijasta mielenkiintoinen asetelma. Tutkimus ja sen tulokset antavat tietoa, jonka perusteella toteuttajaorganisaatioissa voidaan miettiä vaihtoehtoisia toimintatapoja hankkeiden budjetointiin ja ennakointiin.

LÄHTEET

- Ahola, T. 2019. 1–8 Projektinhallinta, projektin sidosryhmät ja elinkaari. Asian-tuntijaesitys. Julkaisija Tampereen teknillinen yliopisto 16.1.2019. Viitattu 23.2.2022 <https://www.youtube.com/watch?v=lpchMwRFQwk>.
- Ammattikorkeakoululaki. 14.11.2014/932.
- Artto, K., Kujala, J. & Martinsuo, M. 2008. Projektiliiketoiminta. Helsinki: WSOY.
- Batt, C, E. Karlsson & T. Rikhardsson, P. 2021. Exploring the impact of organi-zational context on budgeting. Teoksessa Corporate Ownership & Control 18 (4). Sumy: Virtus Interpress. 135–136 Viitattu 30.1.2022 <https://doi.org/10.22495/cocv18i4art10>.
- Bhimani, A. Sivabalan, P. & Soonawalla, K. 2017. A study of the linkages be-tween Rolling Budget Forms, Uncertainty and Strategy. Teoksessa The British Accounting Review Viitattu 10.1.2022 <https://doi.org/10.1016/j.bar.2017.11.002>.
- Brooks, L.M., Callahan, K.R. & Stetz, G.S. 2011. Project management account-ing. Budgeting, Tracking and Reporting Costs and Profitability. 2. painos. Hobo-ken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Bunce, P., Fraser, R. & Woodcock, L. 1995. Advanced budgeting: a journey to advanced management systems. Management Accounting Research 6 (3) 1995, 253–265. Viitattu 20.2.2022 https://www.academia.edu/8225300/Ad-vanced_budgeting_a_journey_to_advanced_management_systems.
- Calabrese, T. D. & Williams, D. W. 2016. The status of budget forecasting. Journal of Public and Nonprofit Affairs, 2(2) 2016, 144. Viitattu 30.1.2022 <https://doi.org/10.20899/jpna.2.2.127-160>.
- Carver, E., Kamppari, K., Kymäläinen, H-R. & Lakkala, M. 2016. Opas projekti-työskentelyyn. Helsinki: Helsingin yliopisto. Viitattu 23.2.2022 https://helda.hel-sinki.fi/bitstream/handle/10138/160099/Opas_projektity%C3%B6skente-lyyn_2016.pdf?sequence=1.
- EU:n alue- ja rakennepolitiikka. 2021. Työ- ja elinkeinoministeriö. Viitattu 12.12.2021 <https://tem.fi/eu-alue-ja-rakennepolitiikka>.
- EU:n rakennerahastot. Työ- ja elinkeinoministeriö. 2021. Viitattu 12.12.2021 <https://tem.fi/suomen-rakennerahasto-ohjelma-2014-2020>.
- Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2015. Tutkimushaastattelu - Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Gaudeamus.
- Jormakka, R. Koivusalo, K. Lappalainen & Niskanen, M. 2021. Laskentatoimi. 7., uudistettu painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Kallinen, Timo & Kinnunen, Taina. 2022. Etnografinen havainnointiaineisto. Te-oksessa J. Vuori (toim.) Laadullisen tutkimuksen verkkokäsikirja. Tampere: Yh-

teiskuntatieteellinen tietoaarkisto. Viitattu 13.1.2022 <https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/menetelmaopetus/kvali/laadullisen-tutkimuksen-aineistot/etnografinen-havainnointiaineisto/>.

Kestävää kasvua ja työtä 2014–2020. Suomen rakennerahasto-ohjelma. 2021. Pohjois-Pohjanmaan liitto. Viitattu 4.12.2021 https://pohjois-pohjanmaa.fi/wp-content/uploads/2020/08/IP_alueellinen_suunnitelma_160620143.pdf.

Kirk, J. & Miller, M. 1986. Reliability and Validity in Qualitative Research. Newbury Park, California: SAGE Publications, Inc.

Krylov, S. 2018. Target financial forecasting as an instrument to improve company financial health. Viitattu 10.2.2022 <https://doi.org/10.1080/23311975.2018.1540074>.

Lyly-Yrjänäinen, J., Manninen, O. & Suomala, P. 2011. Laskentatoimi johtamisen tukena. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Malmi, T., Brown, D. 2008. Management control systems as a package-Opportunities, challenges and research directions. Viitattu 20.2.2022 DOI:10.1016/j.mar.2008.09.003.

Merchant, K. & Van, D. S. W. 2017. Management control systems. Performance measurement, evaluation and incentives. 4. painos. Lontoo: Pearson PLC.

Metzger, L. & Zeller, T 2013. Good Bye Traditional Budgeting, Hello Rolling Forecast: Has The Time Come? American Journal Of Business Education 6 (3) 2013. Viitattu 10.2.2022 <https://files.eric.ed.gov/fulltext/EJ1054390.pdf>.

Mäntyneva, M. 2016. Hallittu projekti. Helsinki: Helsingin kauppakamari.

Ojasalo, K., Moilanen, T. & Ritalahti, J. 2015. Kehittämistyön menetelmät: uudenlaista osaamista liiketoimintaan. 3.–4. painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Opetus- ja kulttuuriministeriö. 2018. Luovuutta, dynamiikkaa ja toimintamahdollisuuksia, ehdotus ammattikorkeakoulujen ja yliopistojen rahoitusmalleiksi vuodesta 2021 alkaen. Viitattu 13.12.2021 https://okm.fi/documents/1410845/4177242/181024_OKM_rahoitusraportti_web.pdf/44cd4514-8627-1ba7-029f-4ab712f40763/181024_OKM_rahoitusraportti_web.pdf?t=1541165541000.

Puusa, A. & Juuti, P. 2020. Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät. Helsinki: Gaudeamus Oy.

Rakennerahastot 2021. Kestävää kasvua ja työtä -ohjelman rahoitus. Viitattu 4.12.2021 <https://rakennerahastot.soft.ware.fi//ohjelman-rahoitus>.

Rakennerahastot 2022a. Viitattu 8.1.2022 <https://rakennerahastot.soft.ware.fi/>.

Rakennerahastot 2022d. Hankkeen toiminta. Viitattu 6.2.2022 <https://rakennerahastot.fi/hankkeen-toiminta>.

Rakennerahastot 2022b. Palkkakustannusmallit. Viitattu 6.2.2022 <https://rakennerahastot.fi/palkkakustannusmallit>.

Rakennerahastot 2022c. Prosenttimääräinen korvaus (flat rate-kustannusmalli). Viitattu 6.2.2022 <https://rakennerahastot.fi/prosenttimaarainen-korvaus>.

Regulation (EU) of the european parliament and of the council 24.6.2021/1060. Viitattu 6.2.2022 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32021R1060>.

Rickards, R. & Ritsert, R. 2012. Rediscovering Rolling Planning: Controller's Roadmap for Implementing Rolling Instruments in SMEs. Teoksessa Rao, N.V.M (toim.) 2nd Annual International Conference on Accounting and Finance (AF 2012) and Qualitative and Quantitative Economics Research (QQE 2012). Amsterdam: Elsevier Procedia.

Ruuska, K. 2012. Pidä projekti hallinnassa. Suunnittelu, menetelmät, vuorovaikutus. 7. painos. Helsinki: Talentum Media Oy.

Shim, J.K. & Siegel, J.G. 2005. Budgeting Basics and Beyond. 2. painos. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Teubner, A.R. 2018. IT Program Management Challenges: Insights From Programs That Ran Into Difficulties. Teoksessa International Journal of Information Systems and Project Management, Vol. 6, No 2, 71-92.

Suomen virallinen tilasto (SVT) 2021. Tutkimus- ja kehittämistoiminta. Helsinki: Tilastokeskus. Viitattu 12.12.2021 https://www.stat.fi/meta/kas/t_ktoiminta.html#tab2.

Tutkimuseettinen neuvottelukunta. Hyvä tieteellinen käytäntö ja sen loukkauseräilyjen käsitteleminen Suomessa. 2012. Viitattu 12.12.2021 https://tenk.fi/sites/tenk.fi/files/HTK_ohje_2012.pdf.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2021b. Tiedote 30.9.2021 EU:n alue- ja rakennepoliittikan rahoituksen alueellinen jako tukee maakuntien pitkäjänteistä aluekehittämistä. Viitattu 14.2.2022 <https://tem.fi/-/10616/eu-n-alue-ja-rakennepoliittikan-rahoituksen-alueellinen-jako-tukee-maakuntien-pitkajanteista-aluekehittamista>.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2021c. Uudistuva ja osaava Suomi 2021–2027 - eu:n alue- ja rakennepoliittikan ohjelman alueellisessa päätöksenteossa olevan eu-rahoituksen indikatiivinen jako maakunnittain, oikeudenmukaisen siirtymän rahaston kansallinen vastinrahoitus sekä valtakunnallisessa päätöksenteossa olevan rahoitusosuuden muuttaminen. Viitattu 14.2.2022 https://tem.fi/documents/10616/56906592/Tiedotteen_liite_alueellinen_jako_30092021.pdf/379603b6-4992-c9c6-0286-63ae0c3f38d2/Tiedotteen_liite_alueellinen_jako_30092021.pdf?t=1632997909919.

Työ- ja elinkeinoministeriö 2021a. Tiedote 21.10.2021 Uudistuva ja osaava Suomi 2021–2027-ohjelma edistää alueiden elinvoimaa, työllisyyttä ja hyvinvointia. Viitattu 14.2.2022 <https://tem.fi/-/uudistuva-ja-osaava-suomi-2021-2027-ohjelma-edistaa-alueiden-elinvoimaa-tyollisyytta-ja-hyvinvointia>.

Valtioneuvoston asetus Euroopan unionin alue- ja rakennepolitiikan rahastoista rahoitettavien kustannusten tukikelpoisuudesta 7.10.2021/866.

Valtioneuvoston asetus rakennerahastoista osarahoitettavien kustannusten tukikelpoisuudesta 30.4.2014/358.

Automaattinen kyselytutkimuksen raportointi. 2022. Webropolin www-sivut. Viitattu 13.8.2022. <https://webropol.fi/kysely-ja-raportointityokalu/analysoi-ja-visualisoi/>.

Yin, R. 2011. Applications of Case Study Research. 3. painos. Thousand Oaks, California: SAGE Publications, Inc.

Åkerberg, P. 2017. Budjetointi 2020-luvulla. Liettua: Balto print.

LIITTEET

- Liite 1. Puolistrukturoidut haastattelukysymykset
- Liite 2. Sähköpostiviesti haastateltaville
- Liite 3. Kyselylomakkeen kysymykset
- Liite 4. Kyselyn mukana lähetetty saateviesti

Liite 1. Puolistrukturoidut haastattelukysymykset

Haastattelurunko

Hankkeen budjetointi

- 1) Kuka tai ketkä organisaatiossanne pääsääntöisesti vastaavat hankkeiden kustannusarvion laadinnasta?
- 2) Miten hankkeen kustannusarvion laadinta suoritetaan?
- 3) Pääsääntöisesti henkilöstökustannukset ovat hankkeen suurin kuluerä? Miten se budjetoidaan, että siitä saadaan mahdollisimman realistinen?
- 4) Millaisia järjestelmiä organisaatiossanne on käytettävissä hankkeiden budjetointiin?
- 5) Mikäli budjetoidaan excel-taulukkolaskennalla, viedäänkö rahoituspäätöksen mukaista budjettia mihinkään järjestelmään?
- 6) Millä keinoilla kustannusarvio saadaan tehtyä mahdollisimman oikean mukaiseksi?
- 7) Mikä kohta hankkeen budjetoinnissa on erityisen haasteellista?
- 8) Mitkä seikat edesauttavat, että kustannusarvion laadinnassa onnistutaan?

Hankkeen kustannusten seuranta

- 1) Kuka tai ketkä seuraavat hankkeen kustannuksia/budjetin toteutumista?
- 2) Miten hankkeen kustannusten toteutumista seurataan ja kuinka useasti?
- 3) Miten ja kuinka yksityiskohtaisesti budjetin käyttöä seurataan?
- 4) Mitä tietoa seurannalla halutaan saada?
- 5) Käytetäänkö seurannan apuna järjestelmiä?
- 6) Jos järjestelmiä on käytössä, miten ne auttavat seurantaa?
- 7) Mitä tietoa järjestelmistä saadaan?
- 8) Miten seurannasta ja järjestelmistä saatavaa tietoa hyödynnetään?

Hankkeen kustannusten ennakointi/ennustaminen

- 1) Tehdäänkö organisaatiossanne hankkeiden kustannusten ennustamista?
- 2) Miten ennustamista tehdään?
- 3) Käytetäänkö ennakoinnissa järjestelmiä hyödyksi?
- 4) Onko niin sanottua rullaavaa budjetointia hyödynnetty hankkeiden talouden ennakoinnissa? Jos on, niin miten?
- 5) Millaisella ajanjaksolla hankkeiden kustannusten ennustamista tehdään?
- 6) Millä tavoin ennustatte projektin kulujen toteutumista?
- 7) Miten hankkeen ennakointi vaikuttaa hankkeen ajalliseen toteutukseen?
- 8) Tehdäänkö organisaatiossa sisäisesti hankkeen rahoituspäätöksen mukaisen kustannusarvion rinnalla kustannusten ennustamista niin, että budjettia muokataan kustannusten toteuman ja arvioiden mukaan? (Tässä ei tarkoiteta hankkeen muutoshakemusta vaan sisäistä työkalua/toimintaa.)

Hankkeen budjetin muuttaminen

- 1) Miten organisaation omaa sisäistä hankkeen budjettia muutetaan niin, että se palvelee seuranta ja ennustamista paremmin?
- 2) Miten organisaation oma sisäinen seuranta ja ennustaminen palvelee hankkeen muutoshakemuksen laadintaa?
- 3) Miten hankkeen sisäinen seuranta ja ennustaminen vaikuttaa muutoshakemuksen tarpeeseen?
- 4) Kuinka usein muutoksia tehdään organisaatiossa?
- 5) Miten kustannusten toteutuminen siihen, että budjettia tullaan muuttamaan?
- 6) Miten ennakointi/ennustaminen vaikuttaa siihen, että budjettia tullaan muuttamaan?

Rakennerahastojen uusi ohjelmakausi 2021–2027

Uusi ohjelmakausi 2021–2027 muuttaa rahoittajien kustannusmalleja enemmän yksinkertaistetun kustannusmallin suuntaan. Lisäksi henkilöstökustannuksissa tulee olemaan kahta eri kustannusmallia, yksikkökustannusmalli sekä vakiosivukulumalli.

- 1) Mitä ajatuksia herättää uuden ohjelmakauden muutokset hankkeiden kustannusmalleissa?
- 2) Miten yksinkertaistetut kustannusmallit vaikuttavat hankkeen kustannusarvion laadintaa?
- 3) Uutena tulee henkilöstökustannusten eri mallit, yksikkökustannusmalli ja vakiosivukulumalli. Miten tämä vaikuttaa hankkeen budjetointiin ja seurantaan?
- 4) Miten flat rate 40 % kustannusmalli vaikuttaa hankkeen henkilöstökustannusten budjetointiin?
- 5) Millä tavalla yksinkertaistetut kustannusmallit vaikuttavat hankkeen talouden seurantaan ja ennustamiseen?

Liite 2. Sähköpostiviesti haastateltaville

Alustava tutkimuslupa kyselyn toimittamiseen

Hei,

Opiskelen Lapin ammattikorkeakoulussa liiketalousosaamisen johtamista (YAMK) ja valmistelen opinnäytetyötäni aiheesta Talouden toiminnanohjaus ja ennakointi korkeakoulujen tutkimus- ja kehittämishankkeissa. Teen tutkimusta yleisellä tasolla ja se on rajattu koskemaan ammattikorkeakouluissa toteutettavia EAKR ja ESR rakennerahastohankkeita. Lisäksi rajausta olen tehnyt niin, että rakennerahaston Itä- ja Pohjois-Suomen suuralueelle sijoittuvat ammattikorkeakoulut olisivat tutkimuksen kohteena.

Tutkimuksessa on tarkoituksena tehdä lomakekysely ammattikorkeakoulujen talouspalveluille liittyen EAKR ja ESR hankkeiden budjetointiin, ennakointiin ja talouden seurantaan. Miten budjetointi onnistuu ja miten taloudenseuranta on saatu sujuvaksi sekä mitä mahdollisia kompastuskiviä on tullut esille, miten ongelmat on ratkaistu jne.

Tiedustelen näin alustavasti, onko mahdollista, että ammattikorkeakoulunne talouspalvelut voivat osallistua tähän tutkimukseen ja teille voidaan lähettää kevään aikana lomakekysely? Mikäli annatte alustavasti myöntävän vastauksen, haen teiltä virallista tutkimuslupaa ennen kyselyn toimittamista. Luvan saadessani, kuka olisi henkilö, jolle voin toimittaa lomakekyselyn?

Opinnäytetyöni ohjaajana toimii lehtori Kaisa Lammi ja hän on lupautunut myös antamaan lisätietoja aiheesta puh. +358 40 142 9036 email kaisa.lammi@lapinamk.fi

Ystävällisin terveisin,

Satu Jounila

Lapin ammattikorkeakoulu
R31YL20S Liiketoimintaosaamisen johtaminen YAMK

Liite 3. Kyselylomakkeen kysymykset

Rahoittajan näkökulma rakennerahastohankkeiden kustannusarvioista

1. Kuinka usein rahoittajalle tulleen hankehakemuksen kustannusarvio on ollut rahaston ohjeistusten mukainen?

Aina oikein

Hyvin usein oikein

Satunnaisesti oikein

Hyvin harvoin oikein

Ei koskaan oikein

2. Kuinka usein keskimäärin hankehakemuksen kustannusarvioon pyydetään lisäselvennystä ennen rahoituspäätöksen tekemistä?

0–1 kertaa

2–3 kertaa

3–4 kertaa

Enemmän kuin 5 kertaa

3. Millaiset kohdat rahoittajan näkökulmasta ovat kustannusarviossa olleet erityisen haasteellisia?

4. Mitkä kustannuslajit tai mitkä kohdat kustannusarviossa ovat olleet niitä, joihin pääsääntöisesti pyydetään lisäselvennystä?

6. Miten realistisesti hankehakemuksessa on osattu arvioida hankkeen toteutusaika suhteessa kustannusarvioon?

7. Miten hankehakemuksen kustannusarvion vuosittaiset budjetit toteutuvat?

8. Kuinka usein keskimäärin ammattikorkeakoulujen toteuttamissa hankkeissa tehdään muutoshakemuksia?

0–1 kertaa

2–3 kertaa

3–4 kertaa

Enemmän kuin 5 kertaa

9. Kuinka usein keskimäärin ammattikorkeakoulujen toteuttamissa hankkeissa haetaan muutoshakemuksella jatkoaikaa?

0–1 kertaa

2–3 kertaa

4–5 kertaa

Enemmän kuin 5 kertaa

10. Mitkä tekijät vaikuttavat rahoittajan näkökulmasta siihen, että kustannusarvioon liittyvä muutoshakemus tehdään?

11. Millaisia kustannuslajien välisiä muutoksia muutoshakemuksessa tehdään?

12. Mihin seikkoihin rahoittajan näkökulmasta tulisi kiinnittää huomioita, että hankehakemusten kustannusarviot olisivat täsmällisempiä?

Liite 4. Kyselyn mukana lähetetty saateviesti

Hyvä rahoitusasiantuntija,

Opiskelen Lapin ammattikorkeakoulussa YAMK opintoja liiketalousosaamisen johtamisen koulutusohjelmassa. Tämä kysely on osa opinnäytetyötäni, jonka aiheena on Talouden toiminnan ohjaus ja ennakointi ammattikorkeakoulujen tutkimus- ja kehityshankkeissa. Työ on rajattu koskemaan hankkeita, jotka ovat saaneet rahoituksen EAKR ja ESR rakennerahastoista.

Opinnäytetyössäni teen ammattikorkeakouluissa toteuttavien rakennerahastohankkeiden budjetointiin, seurantaan ja ennakointiin liittyvää tutkimusta. Tutkimuksen kohderyhmänä ovat Itä- ja Pohjois-Suomen rakennerahastojen suuralueelle sijoittuvat ammattikorkeakoulut. Näiden lisäksi toteutan tutkimuksessani kyselyn samoilla alueilla sijaitseville maakunnan liitoille ja ely-keskuksille. Tämä rahoittajille suunnattu kysely keskittyy ammattikorkeakouluissa toteuttavien hankkeiden kustannusarvioihin liittyviin kysymyksiin.

Kyselyn vastausaika alkaa 25.4. klo 10 ja päättyy 9.5. klo 23.59.

Toivon, että osallistutte kyselyyn alla olevan linkin kautta

Kiitos vastauksistanne!

Ystävällisin terveisin,

Satu Jounila
Lapin ammattikorkeakoulu
Liiketalousosaamisen johtaminen YAMK