

Henna Penttilä

**TALOUSARVIOPROSESSIN
KEHITTÄMINEN**
Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä

Opinnäytetyö
Liiketalouden koulutus

Tammikuu 2017



**Kaakkois-Suomen
ammattikorkeakoulu**

Tekijä Henna Penttilä	Tutkinto Tradenomi	Aika Tammikuu 2017
Opinnäytetyön nimi Talousarvioprosessin kehittäminen Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä		49 sivua 1 liitesivu
Toimeksiantaja Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä		
Ohjaaja Lehtori Jarmo Kulhelm		
Tiivistelmä <p>Opinnäytetyön tarkoituksena oli perehtyä toimeksiantajan eli Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvioprosessiin. Tavoitteena oli selvittää IUKKY:n nykyisen budjetointiprosessin toimivuus käytännössä ja tarvittaessa antaa kehitysehdotuksia talousarvioprosessin parantamiseksi. Työssä selvitetään, miten tämän hetkiset järjestelyt vastaavat organisaation tarpeisiin ja olisiko toimintaa mahdollista kehittää esimerkiksi tehokkaammaksi tai vaivattomammaksi.</p> <p>Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys koottiin kirjallisista ja sähköisistä lähteistä. Teoreettisen viitekehyksen ensimmäinen osa koostuu Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän perustietojen, toimintojen, organisaatorakenteen ja toimialan esittelystä. Teoreettisen viitekehyksen toisessa osiossa syvennytään johtamiseen ja talousohjaukseen sekä budjetointiin ja budjettiin.</p> <p>Tutkimus toteutettiin kvalitatiivisella eli laadullisella tutkimusmenetelmällä. Empiirinen aineisto koottiin perehtymällä aiheita käsitteleviin sähköisiin ja kirjallisiin dokumentteihin sekä teemahaastattelemalla IUKKY:n talousarvioprosessiin osallistuvaa henkilöstöä lokakuussa 2016 toteutetussa ryhmähaastattelussa. Opinnäytetyön toiminnallisen osuuden pääteemoja ovat Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvioprosessin nykytilan kuvaus, talousarvioprosessin toimivien ja kehitettävien kohtien erittely, talousarvioprosessin kehittämiseksi annettujen ehdotuksien ja jatkotoimenpiteiden esittely sekä lopullisten johtopäätösten raportointi ja tutkimuksen luotettavuuden arviointi.</p> <p>Tutkimuksen tulokset osoittavat, että Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvioprosessin suuret linjat ovat pääosin kunnossa ja siten prosessi toimii verrattain hyvin. Esiin nousi myös joitakin ongelmakohtia, joihin annetaan mahdollisuuksien mukaan kehittämissuhteita. Näitä ovat esimerkiksi talousarvion laadinta-aikataulun päivittäminen, yhteiset työpajat, raporttikoulutus, keskitetysti luodut kuukausittaiset tilannereportit sekä toimintasuunnitelman muokkaaminen talousarvion laadintaa paremmin palvelevaksi. Kaikkiin haasteita aiheuttaviin seikkoihin ei kuitenkaan ole esitettävissä yhtä, selkeälinjaista ratkaisua, ja tällaisissa tilanteissa varsinkin toteuman seuranta muodostuu entistä tärkeämmäksi.</p>		
Asiasanat budjetointi, kuntayhtymä, talousarvio, taloussuunnitteluprosessin kehittäminen		

Author	Degree	Time
Henna Penttilä	Bachelor of Business Administration	January 2017
Thesis Title		49 pages
Improvement of the Economic Planning Process Case: Intermunicipal Federation for Education in East Uusimaa		1 page of appendices
Commissioned by		
Intermunicipal Federation for Education in East Uusimaa		
Supervisor		
Jarmo Kulhelm, Senior Lecturer		
Abstract		
<p>The objective of the thesis was to study the current state of economic planning process in the Intermunicipal Federation for Education in East Uusimaa. The aim was to find possible deficiencies of the budgeting process and targets that could be improved to make the whole process more efficient.</p>		
<p>The theoretical references were combined from written and electronic sources. The first part of the theoretical framework consisted of a brief introduction of the commissioner background, functions, organisational structure and line of business. The second part focused first on leadership and then continues to economical management, budgeting and budget.</p>		
<p>The research was conducted by qualitative research method. Getting acquainted with relevant electronic and written documents, comprised the empirical material. The interviews with those in charge of preparing commissioner's budget in October 2016 were added to the data as well. The main themes in the functional part of this thesis were description of the present state of the commissioner budgeting process, specification of the pros and cons of the budgeting process, presentation of the recommendations for improvement and development of the budgeting process and reporting the final conclusions with evaluation of the reliability of the research.</p>		
<p>The result of the thesis shows that the economic planning process of the commissioner is in order at the moment: the major lines are mostly in good condition and because of that the process works relatively well. Still, there were some issues of concern, which are given development proposals for. These proposals include updating the budget's drafting schedule, arranging collective workshops and report trainings, preparing concerted monthly reviews and improving the link between the operating plan and the budget, for example. However, it appeared that there is not a clear or simple solution for every challenge in the budgeting process, and in those situations monitoring of the budget becomes even more important.</p>		
Keywords		
budget, budgeting, Federation of Municipalities, improvement of economic planning process		

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	6
1.1	Aiheen valinta ja rajaus.....	6
1.2	Tutkimuksen tarkoitus ja tavoite.....	6
1.3	Aiemmat tutkimukset	7
1.4	Opinnäytetyön rakenne.....	8
2	ITÄ-UUDENMAAN KOULUTUSKUNTAYHTYMÄ	8
2.1	Organisaation hallinnon kuvaus.....	10
2.2	Organisaatio osana toimialaa	12
3	JOHTAMINEN JA TALOUSOHJAUS	13
3.1	Johtaminen	14
3.1.1	Strateginen johtaminen	15
3.1.2	Taktinen johtaminen.....	17
3.1.3	Operatiivinen johtaminen.....	17
3.2	Talousohjaus osana johtamista	17
3.2.1	Taloussuunnitelma ja talousarvio eli budjetti	19
3.2.2	Budjetointi osana johtamista	21
3.2.3	Budjetointijärjestelmä	22
3.2.4	Budjetointimenetelmät.....	24
3.2.5	Budjetointiprosessi	26
3.2.6	Budjettitarkkailu.....	27
4	TUTKIMUSMENETELMÄ JA AINEISTON KERUU	27
4.1	Käytettävä menetelmä	28
4.2	Menetelmän soveltaminen ja tiedonkeruu	29
5	ITÄ-UUDENMAAN KOULUTUSKUNTAYHTYMÄN BUDJETOINTI	31
5.1	Talouсарvion laadintaprosessin kuvaus	32
5.2	Talouсарvioprosessin hyvät puolet.....	36
5.3	Talouсарvioprosessin ongelmakohtia.....	37
6	TULOKSET.....	40

6.1	Kehittämissuhteet ja jatkoimenpiteet.....	40
6.2	Johtopäätökset	43
6.3	Tutkimuksen luotettavuus	44
LÄHTEET.....		46
LIITTEET		
Liite 1. Teemahaastattelurunko		

1 JOHDANTO

Talousarvio eli budjetti on olennainen osa organisaation taloussuunnittelua ja talousjohtamista. Talouden suunnittelu ja talousohjaus taas vaikuttavat osaltaan organisaation johtamiseen, joka on keskeistä organisaation menestyksessä. Jos budjetointiprosessi ei toimi toivotulla tavalla, on sillä välillisesti huomattavia kielteisiä vaikutuksia koko organisaation toimintaan. Toisaalta parhaimmillaan toimiva budjetointi ja onnistuneet talousarviot parantavat organisaation reagoitakykyä ympäristön muutoksiin, tehostavat organisaation toimintoja ja lisäävät kilpailuetua.

1.1 Aiheen valinta ja rajaus

Opinnäytetyön aihe, budjetoinnin kehittäminen, löytyi keskustellessani entisen kesätyö- ja perusharjoittelupaikkani Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän IUKKY:n hallintojohtajan kanssa organisaation mahdollisista kehitystarpeista ja selvitystä vaativista aiheista. Kiinnostuin aiheesta, sillä budjetointi ja taloussuunnittelu sisältyvät vahvasti suuntautumisalani taloushallinnon osa-alueisiin, ja tämän aiheen parissa pääsisin kehittää omaa osaamistani kyseisillä alueilla. Valintani sinetöi se, että tiedän budjetoinnin onnistumisen olevan erittäin tärkeä osa Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän menestystä, jolloin on ensiarvoista, että organisaation budjetointiprosessi on mahdollisimman käyttäjäystävällinen, joustava ja tarkoituksenmukainen.

1.2 Tutkimuksen tarkoitus ja tavoite

Opinnäytetyön tarkoituksena ja tavoitteena eli niin sanottuna tutkimusongelmana on selvittää Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän nykyisen budjetointiprosessin toimivuus käytännössä ja tarvittaessa antaa kehitysehdotuksia talousarvioprosessin parantamiseksi. Työssä selvitetään, miten tämänhetkiset järjestelyt vastaavat IUKKY:n tarpeisiin ja voisiko toiminta olla esimerkiksi tehokkaampaa ja vaivattomampaa tai laaditut budjetit rahamääräisesti tarkempia. Tutkimuksella on siis tarkoitus vastata kysymyksiin ”Miten nykyinen talousarvioprosessi toimii käytännön tasolla?” ja ”Kuinka prosessissa mahdollisesti ilmeneviä ongelmakohtia voitaisiin kehittää?”

Tutkimus on toimeksiantajaorganisaatiolle merkityksellinen, sillä talousarvioiden laatiminen organisaation eri kustannuspaikoille on vaativaa ja aikaa vievää työtä. Prosessin mahdollisten puutteiden havaitseminen ja tarvittaessa kehitysehdotuksien antaminen auttanevat Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymää säästämään sekä huomattavia taloudellisia että ajallisia resursseja. Eriyisesti taloudellisten säästöjen löytyminen olisi suotavaa valtion yhä leikattaessa toisen asteen ammatilliselle koulutukselle suunnattua julkista rahoitusta. Tämän opinnäytetyön toimeksiantajaorganisaation budjetointiprosessissa mahdollisesti ilmenevät heikkoudet ja niiden korjaamiseksi laaditut kehitys-ideat voivat auttaa myös esimerkiksi muita koulutusorganisaatioita omien talousarviomenetelmiensä tehostamisessa ja virtaviivaistamisessa. Tutkimusongelman ratkaisemiseksi teemahaastatellaan IUKKY:n budjetointiprosessiin osallistuvaa henkilöstöä sekä käsitellään aiheeseen liittyvää kirjallista ja sähköistä materiaalia. Opinnäytetyö laaditaan toimeksiantajan hallinto-osaston käyttöön ja sitä tarkastellaan Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän ja budjetointiin osallistuvan henkilöstön näkökulmasta.

1.3 Aiemmat tutkimukset

Budjetoinnin kehittäminen ja erityisesti itse budjetointi ovat olleet hyvin käytettyjä ja suosittuja opinnäytetöiden ja pro gradu -tutkielmien aiheita. Suurimassa osassa aikaisemmista tutkimuksista on kuitenkin keskitytty yksityissektorin yritysten, esimerkiksi pk-yritysten budjetointiin ja budjetoinnin kehittämiseen.

Ainoa aikaisempi koulutuskuntayhtymän budjetoinnin kehittämiseen liittyvä tutkimus on Svetlana Similän opinnäytetyö ”Talousarvioprosessin kehittäminen. Case: Jyväskylän koulutuskuntayhtymän kiinteistöliikelaitos” vuodelta 2014. Similän (2014) tutkimuksen tavoitteena oli löytää Jyväskylän koulutuskuntayhtymän kiinteistöliikelaitoksen talousarvio- ja suunnitteluprosessin mahdollisia kehittämiskohteita ja esittää prosessiin parannusehdotuksia. Muista kunta-alan talousarvioon kytkeytyvistä tutkimuksista voidaan mainita vuonna 2013 valmistunut Teija Häntin opinnäytetyö Kaarinan kaupungin talousarvioprosessin kehittämisestä ja Valtteri Vuorelan vuonna 2009 tekemä opinnäytetyö Lappeenrannan kaupungin budjetointiprosessista, joissa molemmissa tutkinnan

kohteina ovat kokonaisten kaupunkien taloussuunnitteluprosessit (Hänti 2013, 2; Vuorela 2009, 6).

1.4 Opinnäytetyön rakenne

Tämä opinnäytetyö rakentuu teoreettisesta viitekehyksestä, tutkimusmenetelmää ja aineiston keruuta käsittelevästä osiosta, toiminnallisesta osiosta sekä tuloksien kuvaamisesta johtopäätöksineen ja jatkotoimenpiteineen. Teoreettisen viitekehyksen ensimmäinen osa koostuu opinnäytetyön toimeksiantajan, Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän perustietojen, toimintojen, organisatorakenteen ja toimialan esittelystä. Teoreettisen viitekehyksen toisessa osiossa syvennyttään johtamiseen ja talousohjaukseen sekä budjetointiin ja budjettiin. Kyseisessä osiossa esitellään äsken mainittuja aihealueita ja avataan asiayhteyteen liittyviä käsitteitä ja termejä sekä kirjallisia että sähköisiä lähteitä hyödyntäen.

Tässä opinnäytetyössä tutkimusmenetelmää ja aineiston keruuta käsittelevä luku paneutuu sovellettavaan tutkimusmetodologiaan, kvalitatiiviseen menetelmään ja menetelmän tukena käytettäviin tiedonkeruutapoihin. Osiossa selitetään metodologiaan läheisesti kytkeytyvät termit ja käsitteet sekä kerrotaan, miten laadullista tutkimusmenetelmää on tässä työssä esimerkiksi tiedonkeruun ja aineiston tulkinnan kannalta hyödynnetty.

Toiminnallisessa osuudessa keskitytään Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän budjetointiprosessiin ja tuodaan ilmi budjetoinnissa tällä hetkellä käytössä olevat järjestelmät, menetelmät ja käytännöt kehitystarpeineen. Lopputuloksissa kuvataan, miten Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän budjetointijärjestelmä toimii käytännössä ja esitetään kehitysehdotuksia ja jatkotoimenpiteitä talousarvioprosessin parantamiseksi. Osiossa pohditaan myös muun muassa tutkimuksen luotettavuutta.

2 ITÄ-UUDENMAAN KOULUTUSKUNTAYHTYMÄ

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä IUKKY on toiseen asteen ammatillista koulutusta, ammatillista täydennyskoulutusta ja ammatilliseen peruskoulutuk-

seen valmistavaa koulutusta tarjoava organisaatio, joka toimii entisen Itä-Uudenmaan maakunnan alueella. IUKKY:n juuret ovat Porvoossa vuonna 1958 perustetussa Itä-Uudenmaan suomenkielisen ammattikoulun kuntainliitossa. Vuonna 1976 Uudenmaan lääninhallituksen hyväksymässä perussääntömuutoksessa organisaation nimi muutettiin Itä-Uudenmaan ammatillisen koulutuksen kuntainliitoksi ja vuonna 1993 kunnallislain muutoksen yhteydessä Itä-Uudenmaan ammatillisen koulutuksen kuntayhtymäksi. Nykyisen nimensä koulutuskuntayhtymä sai uudella perussopimuksella vuonna 1997. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 5.)

Koulutuskuntayhtymä on julkisoikeudellinen oikeushenkilö, joka hoitaa perussopimuksensa mukaisia tehtäviä jäsenkuntiensa puolesta. IUKKY muodostuu yhdeksästä jäsenkunnasta, joita ovat Askola, Lapinjärvi, Loviisa, Myrskylä, Orimattila, Pornainen, Porvoo, Pukkila ja Sipoo. Koulutuskuntayhtymän tehtävänä on oppilaitostensa kautta edistää nuorten ja aikuisten elinikäistä oppimista sekä kehittää työyhteisöjä. IUKKY:n oppilaitoksiin kuuluvat nuoriso-opiskelijoille suunnattu Porvoon ammattiopisto Amisto, aikuiskoulutuskeskus Edupoli ja oppisopimuskoulutusta järjestävä Itä-Uudenmaan oppisopimuskeskus Opso. Lisäksi koulutuskuntayhtymään kuuluvat kilpailuneutraliteetin alaisuuteen kuuluvaa koulutusta järjestävä Edupoli Oy ja edellä mainituille yksiköille sisäisiä palveluita tuottava Tukipalvelut. (Edupoli 2016a; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 5; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016c; Suomen Kuntaliitto 2016c.)

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymässä nuorten ammatillisesta peruskoulutuksesta vastaa Porvoon ammattiopisto Amisto. Amisto tarjoaa nuorille monipuolisen koulutusvalikoiman 22 osaamisala- ja 18 perustutkintovaihtoehtoista. Toimintaa Amisto harjoittaa neljässä eri toimipisteessä. Kaksi toimipisteistä sijaitsevat Porvoossa Perämiehentiellä ja Aleksanterinkadulla, yksi Askolan Monninkylässä ja yksi Loviisassa Johtajantiellä. Lukuvuotena 2015–2016 Amiston eri toimipisteissä opiskeli yhteensä 910 opiskelijaa (Amisto 2016; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 21, 24).

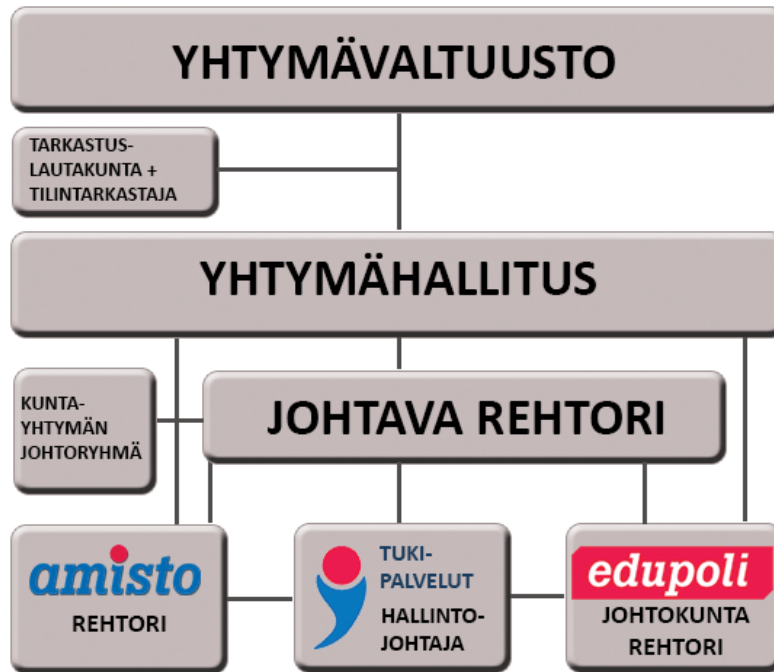
Kunnallisena liikelaitoksena toimiva aikuiskoulutuskeskus Edupoli on nykyisin yksi Suomen suurimmista aikuiskouluttajista. Edupolin toimipisteet sijaitsevat Porvoossa Ammattitiellä, Helsingissä Lämmittäjänkadulla, Vantaalla Virnatiellä ja Keravalla Kumitehtaankadulla. Edupoli järjestää koulutusta myös Amiston

tiloissa Loviisan Johtajantiellä ja Porvoon Aleksanterinkadulla. Edupolissa opiskeli vuonna 2015 lähes 10 900 aikuisopiskelijaa 22 koulutusalailla. Koulutusvalikoima kattaa yli 80 työelämälähtöistä tutkintoa. (Edupoli 2015, 4–5; Edupoli 2016a; Edupoli 2016b.)

Itä-Uudenmaan oppisopimuskeskus Opon toimisto sijaitsee Amiston tiloissa Porvoon Aleksanterinkadulla. Oppisopimuskeskuksen kautta on mahdollista löytää juuri itselle sopiva tutkinto oppisopimuskoulutuksena, sillä toisen asteen ammatillisessa koulutuksessa tutkintomahdollisuuksia on yli 370. Oppisopimusten määrä Itä-Uudenmaan oppisopimuskeskuksessa vuoden 2015 laskentapäivien (20.1. ja 20.9.) keskiarvona oli 597 kappaletta (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 20).

2.1 Organisaation hallinnon kuvaus

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän hallinto jakautuu yhtymävaltuustoon, yhtymähallitukseen, koulutuskuntayhtymän johtoryhmään ja Tukipalveluiden nimellä toimivaan sisäisten palveluiden toimintayksikköön (kuva 1). Tukipalveluihin kuuluvat koulutuskuntayhtymän omistamien kiinteistöjen siivous- ja kiinteistöhuoltopalvelut sekä yhteiset talous-, hallinto- ja tietohallintopalvelut. Suoraan yhtymävaltuuston alaisuudessa toimii tarkastuslautakunta ja tilintarkastaja. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 8; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016a.)



Kuva 1. Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän organisaatiokaavio (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015, 6)

Ylintä päätösvaltaa käyttää yhtymävaltuusto, joka valitaan kerrallaan neljäksi vuodeksi. Yhtymävaltuusto päättää koulutuskuntayhtymän toiminnasta ja taloudesta sekä vastaa esimerkiksi koulutuskuntayhtymän talousarviosta ja tilinpäätöksestä. Yhtymävaltuusto valitaan niin, että kukin jäsenkunta valitsee edustajan tai edustajat osuuksiensa mukaan, ja lisäksi jokaiselle edustajalle valitaan varaedustaja. Edustajilla on käytössään äänivalta, joka yhteensä vastaa jäsenkunnan osuuksien määrää äänestystä koskevassa toiminnassa. Nykyisen yhtymävaltuuston toimikausi käsittää vuodet 2013–2016 ja tällä toimikaudella yhtymävaltuusto muodostuu 17 jäsenestä ja heidän varajäsenistään. Yhtymävaltuusto kokoontuu vähintään kahdesti vuodessa ja kyseiset kokoukset ovat julkisia. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 5; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016f.)

Tarkastuslautakunnan tehtävänä on kuntalain mukaisella arvioinnillaan myötävaikuttaa koulutuskuntayhtymän ja koulutuskuntayhtymäkonsernin tehokkaan ja suunnitelmallisen sekä huolellisen taloudenhoidon toteutumiseen. Lautakunnan avuksi tilintarkastusyhteisöltä ostetaan tukipalveluja. Tilintarkastuksen tavoitteena on edistää toiminnallaan hallinnon lainmukaisuutta, sisäisen valvonnan toimivuutta sekä valtionosuusperusteiden, kirjanpidon ja tilinpäätöksen oikeellisuutta. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 8.)

Yhtymävaltuusto valitsee toimikaudelleen aina yhtymähallituksen. Nykyisellä toimikaudella 2013–2016 yhtymähallituksessa toimii yhdeksän jäsentä varajäsenineen. Yhtymähallitus vastaa koulutuskuntayhtymän taloudenhoidosta ja hallinnosta sekä valtuuston päätösten valmistelusta, täytäntöönpanosta ja lailisuuden valvonnasta. Lisäksi hallitus edustaa koulutuskuntayhtymää ja valvoo koulutuskuntayhtymän etuja. Pääsääntöisesti yhtymähallitus kokoontuu kuukausittain lukuun ottamatta kesätaukoa. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015b, 9; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016e.)

Yhtymähallituksen alaisuudessa toimii koulutuskuntayhtymän johtava rehtori, joka johtaa koulutuskuntayhtymän operatiivista toimintaa. Johtavan rehtorin alaisuudessa toimivat IUKKY:n johto- ja yhteistyöryhmä, koulutuskuntayhtymän hallintojohtaja ja Porvoon ammattiopisto Amiston rehtori. Liikelaitos Edupolin toimintaa johtavat Edupolin rehtori ja yhtymähallituksen nimeämä johtokunta, johon kuuluu tämänhetkiselällä toimikaudella 2013–2016 seitsemän jäsentä. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016e.)

2.2 Organisaatio osana toimialaa

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä tarjoaa ammatillista koulutusta niin nuoris- kuin aikuisopiskelijoille. Ammatikoulutuksen eri muotoja ovat ammatillinen perustutkinto sekä lisä- ja täydennyskoulutuksina suoritettavat ammatti- ja erikoisammattitutkinnot. Tutkinto on suoritettavissa joko ammatillisena perustutkintona, näyttötutkintona tai oppisopimuskoulutuksena. (Opetushallitus 2016.)

Samoihin ammatillisiin perustutkintoihin voivat opiskella sekä nuoris- että aikuisopiskelijat. Nuorisopuolelle suuntautuvat hakijat ovat pääasiassa peruskoulunsa vastikään päättäneitä, aikuispuolelle hakeutuvat taas esimerkiksi uudelleenkoulutautuvia, jo jonkin aikaisemman tutkinnon suorittaneita henkilöitä. Ammatilliset lisä- ja täydennyskoulutukset ovat suoritettavissa työuran eri vaiheissa. Sekä perus-, ammatti- että erikoisammattitutkintojen opiskelu tapahtuu niin oppilaitoksissa, työpaikoilla kuin verkko-oppimisympäristöissä. Esimerkiksi Porvoon ammattioppilaitoksella Amistolla ovat käytössään muun muassa sähköiset Moodle- ja Wilma-järjestelmät.

Ammatillisessa koulutuksessa edetään perinteisesti alemmasta tutkinnosta ylempään tutkintoon, mutta ammatti- tai erikoisammattitutkinnon voi suorittaa suoraankin, sillä aikaisempi osaaminen voidaan hyväksilukea myöhemmissä opinnoissa. Nykyinen tutkintojärjestelmä sallii myös etenemisen ammatillisen ja yleissivistävän koulutuksen sisällä ja välillä. Lisäksi ammatillisen perustutkinnon suorittanut voi edetä jatko-opintoihin korkeakouluihin, ammattikorkeakouluihin ja työelämän näyttötutkintoihin. Lukio-opinnoista on vastaavasti mahdollista edetä paitsi edellä mainittuihin erilaisiin korkeakoulututkintoihin, myös ammatillisiin perustutkintoihin ja työelämän näyttötutkintoihin. (Opintopolku 2016a; Opintopolku 2016b.)

IUKKY tarjoaa myös ammatilliseen peruskoulutukseen valmentavaa koulutusta (VALMA), jonka kautta erilaiset opiskelijat voivat halutessaan parantaa valmiuksiaan tai valmistautua ammatillisten perustutkintojen suorittamiseen. Valmentavaan koulutukseen voi hakea peruskoulun tai sitä vastaavan koulutuksen suorittanut henkilö. Opiskelijaksi voidaan ottaa myös muu henkilö, jos oppilaitos katsoo tällä olevan riittävät lähtökohdat opintojen suorittamiseen. Edellytyksenä valmentavaan koulutukseen pääsemiselle on, että opiskelija tähtää valmentavan koulutuksen jälkeen ammatilliseen perustutkintoon. (Opintopolku 2016c.)

Ammatilliseen koulutukseen hakeudutaan pääasiassa valtakunnallisen yhteishaun kautta perusopetuksen tai lukiokoulutuksen päättövaiheessa. Yhteishaku ammattioppilaitoksiin on kahdesti vuodessa vakiintuneina ajankohtina keväällä ja syksyllä. Poikkeuksena ovat aikuisille ensisijaisesti suunnatut, näyttötutkintona suoritettavat ammatilliseen peruskoulutukseen ja ammattisekä erikoisammattitutkintoon valmistavat koulutukset, joihin ei sovelleta yhteishakua. (Ammattikoulut.fi 2016.)

3 JOHTAMINEN JA TALOUSOHJAUS

Johtaminen, erityisesti hyvä ja onnistunut johtaminen, on tärkeää, jotta Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä saavuttaisi asettamansa tavoitteet ja päämäärät. Johtaminen luo puitteet talousohjaukselle, joka taas on runkona taloussuunnittelulle sekä siten budjetoinnille ja budjetille eli talousarviolle. Tämän lu-

vun alussa käsitellään johtamista ja tutustutaan Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän kannalta tärkeimpiin johtamisen osa-alueisiin, joita ovat strateginen, taktinen ja operatiivinen johtaminen. Luvun lopussa taas paneudutaan talousjohtamisen ja taloussuunnittelun kautta budjetointiin sekä talousarvioon.

3.1 Johtaminen

Johtaminen on laaja-alainen käsite, joka sisältää paljon erilaisia tekijöitä, teorioita ja alueita. Hyvin useasti johtamisen määrittelyssä käytetään moninaisia johtamismalleja ja -oppeja. Näiden ohella johtaminen on sidoksissa johdettavan kohteen tyyppiin eli käytännössä organisaation toimialaan, kokoon, kulttuuriin, rakenteeseen, elinkaaren vaiheeseen ja johtamistasoon sekä tietysti taloudelliseen asemaan. Edellisten lisäksi johtamisessa on huomioitava johtajan taidot ja kokemukset sekä johdettavien valmiudet. Johtamisessa tarvitaan aina rehellistä vuorovaikutusta, monien aspektien osaamista ja taitoa hallita kokonaisuuksia. (Chowdhury 2002, 1–5.)

Johtamisen voi määritellä tarkoittavan kaikentyyppistä ohjaavaa tai arvioivaa toimintaa, jota organisaatiossa tehdään organisaation tavoitteiden ja päämäärien täsmentämiseksi, toimintaedellytysten aikaansaamiseksi ja varsinaisen toiminnan ohjaamiseksi päämäärien mukaan. Johtamisen päätehtävänä on tukea toimintaa kaikissa tilanteissa ja luoda parhaat mahdolliset edellytykset tuottavan ja laadukkaan työn tekoon. Johtaminen ei rajoitu vain organisaation sen hetkiseen tilaan, vaan sillä halutaan myös vaikuttaa organisaation tulevaisuuden muodostumiseen. Johtamisella organisaation toiminnalle määritetään suunta ja käytettävät keinot, joilla määritettyyn suuntaan hakeudutaan. (Työturvallisuuskeskus 2016.)

Johtamiseen liittyy olennaisesti ihmisiin vaikuttaminen. Johtamisella pyritään saamaan joukko johdettavia toimimaan paremmin ja tehokkaammin kuin ilman johtamista. Johtamisen keskeisenä tehtävänä ja tarkoituksena onkin aikaansaada tuloksia ihmisten kanssa ja ihmisten avulla sekä yksilöiden toiminnan arviointi ja koordinointi niin, että organisaatio saavuttaa päämääränsä. Onnistunut johtaminen edellyttää, että johtamisen kohteena olevat ihmiset luottavat johtajaansa ja niihin toimenpiteisiin, joita johtaja toteuttaa. Mikäli näin ei ole,

on pohja johtamiselta poissa. (Juuti 2011; Pellinen 2005, 45; Sosiaalialan korkeakoulutettujen ammattijärjestö Talentia ry 2016.)

Perinteisesti johtaminen on jaettu kolmeen osaan, joita ovat suunnittelu, toteutus ja valvonta/tarkkailu. Suunnittelulla tarkoitetaan organisaation päämäärien asettelua, tavoitteisiin pääsemiseksi tarvittavien toimenpiteiden valikoimista ja tarpeellisten resurssien analysointia. Toteuttaminen nähdään suunnitelmien toimeenpanona käytännössä, suunnitelmien loppuun saattamisena ja toiminnan johtamisena tavoitteita kohti. Valvontaan taas kuuluvat toteutuneiden toimenpiteiden seuranta ja arviointi sekä toteutumien vertaaminen aiemmin määriteltyihin tavoitteisiin. Tarkkailussa kiinnitetään huomiota lisäksi tavoitteiden ja toteutumien välillä ilmenneiden poikkeavuuksien syihin, joihin pyritään reagoimaan. Tästä perinteisestä jaottelusta ja sen kolmesta osasta voidaan johtaa myös toinen yleiseksi muodostunut kolmitasoinen johtamismalli, joka jaetaan strategiseen, taktiseen ja operatiiviseen johtamiseen. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2010, 13.) Näihin kolmeen osa-alueeseen keskitytään seuraavissa luvuissa.

3.1.1 Strateginen johtaminen

Käsite strategia merkitsee organisaation määrittämää pitkän ajan kehityssuuntaa ja -ulottuvuutta. Tämän käsitteen pohjalta on johdettavissa termi strateginen johtaminen, jolla tarkoitetaan organisaation toiminnan suunnittelua laajalaisesti pitkällä aikavälillä. (Järvenpää ym. 2010, 14; Yritys-Suomi 2016.)

Strateginen johtaminen on koko organisaatiota koskevien ja organisaation menestyksen kannalta oleellisten asioiden johtamista, jonka kautta johto pyrkii määrittelemään ja kasvattamaan organisaation kilpailuetua suhteessa kilpailijoihinsa (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11).

Strategiseen johtamiseen sisältyvät päämäärätietoisuus ja kiinnostus toimintaympäristössä tapahtuviin muutoksiin (Suomen Kuntaliitto 2016). Strategisessa johtamisessa on kyse toimintatavasta ja päätöksenteosta, jossa keskeisiä asioita ovat muuttuvien tekijöiden analysointi, muutoksen sisältämien mahdollisuuksien kartoitus sekä muutoksen tarjoamia mahdollisuuksia hyödyntävän liiketoimintamallin ja toimintokokonaisuuden tuottaminen. Innovatiivisen

strategian perustana ovatkin erilaiset ajattelutavat ja vakiintuneiden toimintamallien kyseenalaistaminen. (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2005, 15.)

Kuntien ja kuntayhtymien (joka Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymäkin on) näkökulmasta katsottuna strategia mielletään kunta- tai kuntayhtymäkokonaisuuden pitkän tähtäimen päätöksentekoa ja toimintaa ohjaavaksi kantavaksi ideaksi tai tulevaisuuden suunnaksi. Strategiassa määriteltyä suuntaa tai ideaa kohti kuntaa tai kuntayhtymää vievät strategiset päätökset ja toimenpiteet. Parhaiten kunnan, kuntayhtymän ja muidenkin organisaatioiden strateginen johtaminen onnistuu, kun siellä toimivat ihmiset tiedostavat ja jakavat toiminnan päämäärän ja punaisen langan. (Suomen Kuntaliitto 2016b.)

Haasteeksi strategisessa johtamisessa muodostuvat liiketoimintaympäristön muutoksiin ja organisaation tilanteeseen parhaiten soveltuvien toimintakäytäntöjen ja strategian toteutuksen välineiden valinta. Käytännössä tämä tarkoittaa sopivimpien ideoiden ja oppien löytämistä monien erilaisten johtamismallien joukosta. Lisäksi organisaation on analysoitava asiakkaita, kilpailijoita ja markkinatilannetta, jotta liiketoimintaympäristön yleiset muutostrendit voidaan tunnistaa ja huomioida organisaation toiminnassa. Strateginen johtaminen ei saa myöskään etäännyä liiaksi taktisesta tai operatiivisesta johtamisesta eli esimerkiksi vuositasolle asetetuista tavoitteista ja päivittäisestä johtamistyöstä. (Järvenpää ym. 2005, 15; Yritys-Suomi 2016.)

Etenkin kunnille ja kuntayhtymille haasteeksi muodostuvia seikkoja ovat ensinnäkin kuntien ja kuntayhtymien toiminnan laajuus, lukuisat tehtävät ja kunnan asukkaiden hyvinvoinnin huomioiminen päätöksenteossa sekä paikallisen elinvoiman ja elinympäristön kehittäminen. Kunta- ja kuntayhtymästrategian on perustuttava arvioon kunnan tai kuntayhtymän nykytilanteesta sekä tulevaisuudessa tapahtuvasta toimintaympäristön kehityksestä ja muutoksien vaikutuksista kunnan tai kuntayhtymän tehtäväkenttään. Lisäksi kunta- ja kuntayhtymästrategissa on arvoitettava, priorisoitava ja sovitettava yhteen hyvin erilaisia linjauksia ja kantoja, mikä vaikeuttaa strategiaprosessin läpiviemistä ja kuormittaa prosessin parissa toimivia henkilöitä. (Suomen Kuntaliitto 2016b.)

3.1.2 Taktinen johtaminen

Taktinen johtaminen määritellään vuositasolla tapahtuvaksi johtamiseksi. Tavallisimmin taktinen johtaminen mukautuu strategisen johtamistason asettamiin rajoihin ja perustuu vuosisuunnitelmaan ja vuosisuunnitelman rahamääräiseen kuvaukseen eli budjettiin. Taktisen johtamisen kautta strategiset suunnitelmat ja päämäärät pyritään konkretisoimaan vuositason tavoitteiksi sekä taktisiksi käytännön toimenpiteiksi, joiden kautta vuosittaiset ja lopulta strategiset tavoitteet saavutetaan. Toisin sanoen taktisen tason avulla on tarkoitus saavuttaa strategisen johtamisen pitkän ja keskipitkän aikajänteen päämäärät ja tavoitteet. (Järvenpää ym. 2010, 15–16; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11.)

3.1.3 Operatiivinen johtaminen

Operatiivisella johtamisella tarkoitetaan organisaation päivittäisten toimintojen johtamista ja ohjausta. Operatiivisen tason johtamisen tarkoituksena on saavuttaa vuositason taktiset tavoitteet. Operatiivisina johtamismuotoina voidaan nähdä työnjohto, toiminnan päivittäinen seuranta ja ohjaus, viikkoraportit ja -palaverit sekä pisimmillään kuukausiseuranta. Operatiivisen johtamisen osalualueita ovat esimerkiksi maksuvalmiuden seuranta, perintä ja tuotekustannusten ennako- ja jälkilaskenta. (Järvenpää ym. 2010, 16; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11; Yritys-Suomi 2016.)

3.2 Talousohjaus osana johtamista

Talousohjauksen eli talousjohtamisen tavoitteena on avustaa organisaation johtoa omalla alueellaan. Talousjohtamista tarvitaan, jotta organisaatio saavuttaisi taloudelliset tavoitteensa. Taloushallinto luo johtamisen apuna käytettäviä raportteja, osallistuu organisaation johtamiseen ja valvontaan sekä antaa johdolle konsultointia ja neuvoja taloudellisesta perspektiivistä. Talousjohtamisen vastuualueisiin lukeutuvat myös organisaation rahoitus eli rahoitushallinto, osallistuminen taloudellisten tavoitteiden asettamiseen, taloudellisten vaikutusten arviointi sekä talouden yleinen tarkkailu ja ohjaaminen. Keinoina talousjohtamisessa ovat erilaiset tietoon perustuvat ohjausmuodot. Tärkein työkalu

talousjohtamisessa on budjetti, mutta budjetoinnin lisäksi toimiva talousjohtaminen vaatii jatkuvaa toteutumien seuranta ja lukujen tulkintakykyä. Usein keskeisiä henkilöitä organisaation talousjohtamisessa ovat esimerkiksi toimitusjohtaja, talousjohtaja ja talouspäällikkö. (Järvenpää ym. 2010, 19; Pellinen 2005, 72; Taloushallintaan.fi 2016.)

Kunnan ja kuntayhtymän talousjohtamisella tarkoitetaan rahavirran eli tulojen ja menojen sellaista säätelyä, että pitkällä aikajänteellä vakavaraisuus ja vuosikate varmistavat kuntayhtymän tai kunnan perustavanlaatuisten tehtävien toteutuksen kuntalaisten verorahoituksella tai koulutus kuntayhtymän tapauksessa valtiolta saatavilla valtionosuuksilla. Kuntien ja kuntayhtymien talouden tasapainoon kytkeytyy kuntalaissa (410/2015) säädettyä säätelyä ja normitusta. Tärkeimmät työvälineet kunnan tai kuntayhtymän talousohjauksessa kuntastrategian ohella ovat mahdollinen talouden tasapainottamis- tai tuottavuusohjelma sekä taloussuunnitelma ja -arvio. (Suomen Kuntaliitto 2016a.)

Kuten johtamistakin, myös talousohjausta voidaan tarkastella strategisen, taktisen ja operatiivisen tason kautta. Strategisen talousjohtamisen keskeisiä toimintoja ovat esimerkiksi organisaation taloudellisten tavoitteiden määrittäminen, kilpailija-analyysien laatiminen, voimavarojen kohdentaminen organisaation eri toiminnoille, liiketoimintojen tarkastelu tuloksellisina sijoitussalkkuina eli portfolioina sekä organisaation strategisten valttikorttien etsintä ja rajaaminen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11.)

Taktisella talousohjauksella pyritään askeleittain saavuttamaan strategisessa talousohjauksessa määritellyt päämäärät. Taktisen tason talousohjaus on muun muassa täsmällisten taloustavoitteiden määrittelyä sekä tavoitteisiin pääsemiseksi vaadittavien toimien johtamista ja toimenpiteiden tuloksien valvontaa. Taktiseen talousjohtamiseen kuuluu erityisesti organisaation ohjaaminen budjettien ja budjetoinnin avulla. Budjettiohjaus lieneekin yksi organisaatioiden tärkeimmistä taktisen tason ohjausmuodoista. Joidenkin määritelmien mukaan vuositaso taktista johtamista on myös johdon ohjaus, jossa käydetään yleensä vuoden, kvartaalien ja kuukauden seurantajaksojen katsauksia. (Järvenpää ym. 2010, 16; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11.)

Operatiivisen talousohjauksen kenttään kuuluvat muun muassa maksatus, perintä, päivittäisen rahoituksen hoitaminen ja erilaisten laskelmien laatiminen

organisaation taloudellisesta tilanteesta. Jokapäiväiseen operatiiviseen talousjohtamiseen sisältyvät myös vaihtelevat konsultointitilanteet organisaation sisällä. Operatiivisella talousjohtamisella pyritään osaltaan taktisten tavoitteiden täyttymiseen ja siten organisaation pitkäaikaisen talousstrategian saavuttamiseen. (Järvenpää ym. 2010, 16; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11.)

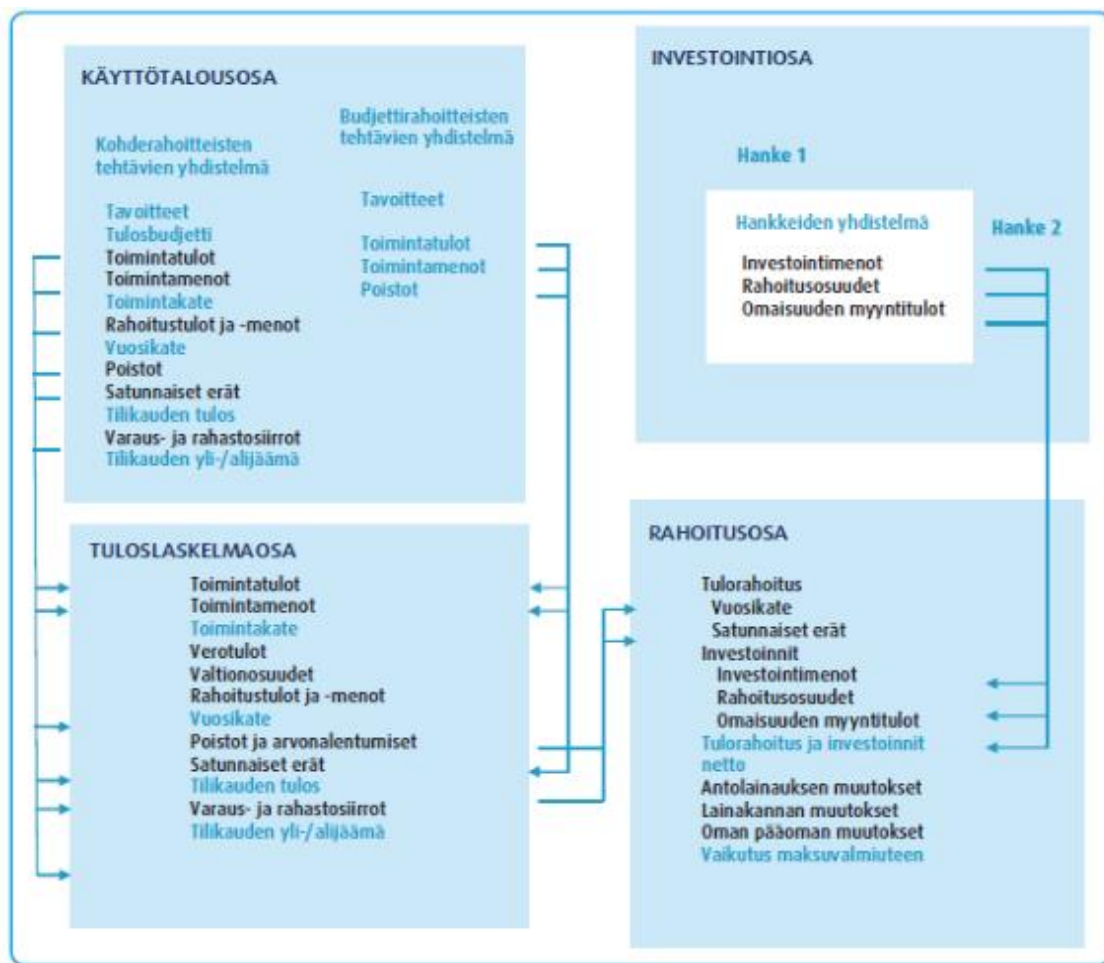
3.2.1 Taloussuunnitelma ja talousarvio eli budjetti

Talouden suunnittelu on tärkeä osa talousohjausta. Taloussuunnittelu liittyy olennaisesti kuntayhtymien toimintaan ja talouteen, ja kuntayhtymän talouden suunnittelussa noudatetaan kuntalain (410/2015) säännöksiä. Kuntayhtymän taloussuunnitelma muodostetaan kerrallaan kolmeksi vuodeksi. Taloussuunnitelman ensimmäistä vuotta nimitetään talousarvioksi eli budjetiksi. Budjetti on organisaation vuositason talousjohtamisen ensisijaisin väline, rahamääräiseksi muutettu toimintasuunnitelma, jolla pyritään mahdollisimman hyvään taloudelliseen tulokseen. Sen avulla organisaatio määrittää tavoitteensa, toteuttaa päätettyjä toimenpiteitä ja tarkkailee tavoitteidensa toteutumista. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d; Lindfors & Syvänperä 2010, 9; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 230; Suomen Kuntaliitto 2011, 10.)

Budjetin arviot ovat luonteeltaan sitovia tuloarvioita ja määrärahoja. Useimmiten budjetti laaditaan erikseen esimerkiksi osasto-, tulosyksikkö- ja konsernitason osalle. Budjetin toteutumista on pystyttävä seuraamaan reaaliaikaisesti tilikauden aikana. Seuraamistarpeen vuoksi budjetille annetaan usein välitavoitteita, jolloin se jaetaan esimerkiksi kuukausi-, neljännesvuosi- tai puolivuotisbudjeteiksi. (Jormakka ym. 2012, 170; Järvenpää ym. 2010, 207; Suomen Kuntaliitto 2011, 10; Yritys-Suomi 2016.)

Kuntien ja kuntayhtymien talousarvioon eli budjettiin ja taloussuunnitelmaan sisältyvät aina käyttötalous-, tuloslaskelma-, investointi- ja rahoitusosa, joiden keskinäistä suhdetta havainnollistaa kuva 2. Käyttötalousoosassa määritellään organisaation palvelutavoitteet sekä arvioidaan tavoitteiden järjestämisen edellyttämät tulot ja menot. Tuloslaskelmaosassa ilmennetään tulo-rahoituksen riittävyys poistojen ja käyttömenojen näkökulmasta. Investointiosa koostuu pitkävaikutteisten tuotantovälineiden (esimerkiksi rakennusten ja kaluston) han-

kinnan sekä rahoitusosuuksien ja omaisuuden myynnin budjetoimisesta. Rahoitusosa tiivistää yhteen rahan lähteet ja käytön. (Suomen Kuntaliitto 2011, 17.) Toisin sanoen talousarviossa ja -suunnitelmassa siis hyväksytään kuntayhtymän tai kunnan toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet, määrittellään tuolarviot ja toiminnallisten tavoitteiden vaatimat määrärahat sekä osoitetaan, miten rahoitustarve, niin varsinainen toiminta kuin esimerkiksi investoinnit, aiotaan kattaa. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d.)



Kuva 2. Kuntien ja kuntayhtymien talousarvio- ja taloussuunnitelmarakenne (Suomen Kuntaliitto 2011, 17)

Talousarvion eli budjetin muodostamista kutsutaan budjetoinniksi. Budjetointiin kuuluu budjettien suunnittelua, laatimista ja ohjattua käyttöä, toteutuneen ja budjetoidun erojen analysointia sekä korjaavien toimien suunnittelua ja toteuttamista (kuva 3). Budjetoinnin suurimpana tarkoituksena on muuntaa toimintasuunnitelma tavoitteelliseksi rahamääräiseksi ennusteeksi. Budjetoinnilla pyritään organisaation eri osa-alueiden koordinointiin sekä tavoitteellisen toi-

minnan suunnitteluun ja valvontaan. Organisaatiossa eri yksikköjen ja osastojen on tehtävä yhteistyötä löytääkseen yhteisen näkemyksen ja saadakseen koko organisaatiota koskevan budjetin laadituksi. (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen & Niskanen 2012, 170; Lindfors & Syvänperä 2010, 9.)



Kuva 3. Budjetoinnin kuvaus (Jormakka ym. 2012, 170)

3.2.2 Budjetointi osana johtamista

Budjetointi nivoutuu olennaisesti organisaation toiminnan pitkäaikaiseen suunnitteluun ja strategiassa määritettyjen päämäärien toteutukseen. Budjetoinnin yhtenä tärkeimpänä tehtävänä onkin konkretisoida ja määritellä organisaation lyhyen aikavälin suunnitelmat ja tavoitteet, joilla pyritään varmistamaan pitkän aikavälin strategian ja päämäärien toteutuminen. Strategisella tasolla budjetointi merkitsee väljää ja puiteellista kehysohjausta, sillä pitkällä aikavälillä tarkkojen tavoitteiden, toimintojen ja toimintojen tulosten hahmottelu ei ole yleensä mahdollista. Taktisen eli vuositason johtamisessa budjetti taas on ohjauksen merkittävin väline. Taktisessa budjetoinnissa pyritään saavuttamaan strategisen tason asettamat kehyspäämäärät vuosi vuodelta, jolloin budjetit muodostuvat käytännössä strategian taktisiksi toteutusinstrumenteiksi. Vuositason budjettiin kuuluvat toiminnan tarkat tavoitteet, toiminnan resurssit sekä toiminnot ja toimenpiteiden aiheuttamat tulokset. Taktisiin tavoitteisiin päättääkseen organisaatio tarvitsee budjetin toteuttamista eli budjetin käyttöä päivittäisen johtamisen apuna. Tätä kutsutaan operatiivisen tason talousjohtamiseksi. (Jormakka ym. 2012, 170; Järvenpää ym. 2010, 207–208; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 233.)

Budjetointi on muillakin tavoin keskeisessä osassa organisaation johtamisessa ja ohjauksessa. Budjetointi täsmentää organisaation tavoitteita ja motivoi henkilöstöä tavoitteiden saavuttamiseen. Budjetilla täsmennetään johtamisen vastuualueita, selkeytetään organisaatiota ja helpotetaan organisaation sisäisten keskustelupintojen luomista. Budjetti toimii merkittävänä tiedon lähteenä ja budjetoinnin puutteiden havaitseminen ohjaa osaltaan organisaation

tietojärjestelmien kehittämistä. Lisäksi niin sanotussa budjettiohjauksessa budjetteja voidaan hyödyntää taloudellisten tavoitteiden ja toiminnan johtamisessa organisaation kokonaisuohjausmallin yhtenä osana. Tärkeitä budjettiohjauksessa ovat budjettien tavoitteenasettelutapa, toteumatarkkailu, budjettierojen analysointi sekä korjaavien toimien suunnittelu ja toteutus. (Järvenpää ym. 2010, 207; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 235.)

3.2.3 Budjetointijärjestelmä

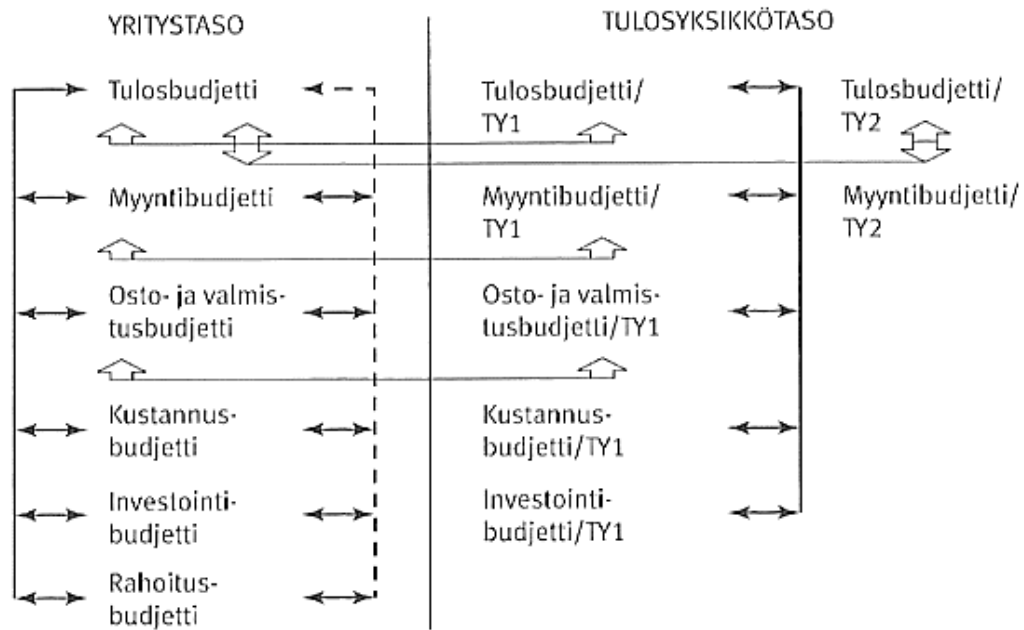
Organisaation eri budjetit muodostavat yhdessä organisaation budjettijärjestelmän. Budjetointijärjestelmät vaihtelevat jonkin verran eri organisaatioissa esimerkiksi toimialan tai toiminnan laajuuden mukaan. Budjetointijärjestelmien erityispiirteet nousevat esille varsinkin budjetointijärjestelmien järjestelmäteknisissä ja toiminnallisissa toteutustavoissa. Järjestelmäteknisissä toteutuksissa merkittävimmissä asemassa ovat käytettävät tietojärjestelmät ja budjetoinnin ohjeistus, kun taas toiminnallisissa toteutustavoissa tehtävien organisointi ja noudatettavat budjetointimenetelmät nousevat prioriteettien kärkipäähän. Tietyt peruspiirteet löytyvät kuitenkin lähes kaikkien organisaatioiden budjettijärjestelmistä. Näitä eri budjetointijärjestelmien yhteisiä peruspiirteitä ovat yleensä pääbudjetit ja näihin liitoksissa olevat ala- tai osabudjetit. (Järvenpää ym. 2010, 211; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 230, 236.)

Tavallisimmin organisaation budjetointijärjestelmä koostetaan funktionaalisten eli toimintokohtaisten budjettien avulla. Tällöin budjettijärjestelmään sisältyy kaksi pääbudjettia. Ensimmäinen pääbudjeteista eli tuloslaskelmuotoinen tulosbudjetti ilmaisee organisaation budjetoidun tuloksen. Tulosbudjetilla suunnitellaan organisaation kannattavuutta ja yleisimmin se laaditaan suoriteperusteisesti. Tulosbudjetin budjettikausi on pääsääntöisesti vuosi eli tilikausi, joka voidaan jaotella kuukausi- tai neljännesvuositavoitteiksi tarkkailun ja tavoiteasetannan tarkentamiseksi sekä seurannan nopeuttamiseksi. Yhdessä tulosbudjetin kanssa esitetään budjetoitu tase, jonka avulla selvitetään organisaation rahoituksen tarvetta. Tase-ennuste ilmaisee budjetoidun taseen vastaavaa- ja vastattavaa-puolet eli kuinka paljon ja millaista omaisuutta ja pääomaa organisaatiolla on budjettikauden lopussa. (Jormakka ym. 2012, 176, 179; Järvenpää ym. 2010, 211; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 230, 236.)

Toista pääbudjettia kutsutaan kassa- eli rahoitusbudjetiksi. Rahoitusbudjetin tarkoituksena on suunnitella organisaation maksuvalmiutta eli varojen riittävyyttä, toisin sanoen varmistaa organisaation likvideetti mahdollisimman edullisin rahoituksen kustannuksin. Kassabudjetti on maksuperusteinen ja laaditaan usein kassavirtalaskelman muotoon. Tulosbudjetin tapaan myös rahoitusbudjetti voidaan jaksottaa perusbudjettikauttaan eli vuotta lyhemmille aikajännteille. (Jormakka ym. 2012, 176–177; Järvenpää ym. 2010, 211; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 236.)

Pääbudjettien laadinnan apuna käytetään keskeisille toiminnoille määriteltyjä ala- tai osabudjetteja. Tavallisimpia ja tyypillisimpiä ovat myynti-, osto-, varasto-, valmistus- ja investointibudjetit sekä kustannus- eli hallinto- ja markkinoitibudjetit. Riippuu pitkälti organisaation toimialasta, minkä tyyppisiä ja kuinka monta osa- tai alabudjettia organisaation budjetointijärjestelmään sisällytetään. Esimerkiksi normaalisti palvelualan yritykset eivät tarvitse valmistusbudjettia toimintansa luonteen vuoksi. Yleensä ala- ja osabudjeteista saatava informaatio kirjataan pääbudjetteihin vastaavien kulu- ja tuottorivien kohdille, jolloin muodostuu pää- ja osa- tai alabudjettien välinen budjettiyhteys. (Järvenpää ym. 2010, 211; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 236.)

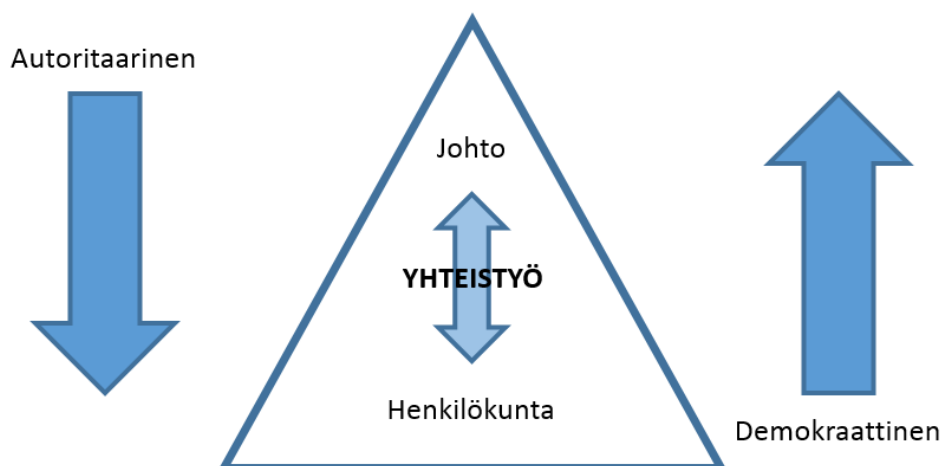
Budjettijärjestelmää ei ole pakko koostaa toimintokohtaisesti, vaan se voidaan laatia myös esimerkiksi tulosityksikkökohtaisten budjettien kautta. Tulosityksiköihin perustuvia budjetointijärjestelmiä on käytössä varsinkin suurissa yrityksissä. Tätä hajautetun organisaation budjetointijärjestelmää käytettäessä budjetti jaetaan organisaatio- ja tulosityksikkötasoihin. Käytännössä siis sekä pääbudjetit että ala- tai osabudjetit jaetaan tulosityksiköittäin. Tärkeää on, että järjestelmän pää- ja ala- tai osabudjetit ovat toisiinsa kytkettävissä niin vertikaalisesti kuin horisontaalisesti, kuten kuvasta 4 voidaan havaita. Vertikaalisella kytkennällä tarkoitetaan organisaatio- ja tulosityksikkötason pää- ja ala- tai osabudjettien keskinäistä kytkeytymistä laskentatoimen tietojärjestelmissä, horisontaalisella tulosityksikkö- ja organisaatiotason erien nivoutumista yhteen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 237–238.)



Kuva 4. Hajautetun organisaation budjettijärjestelmä (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 238)

3.2.4 Budjetointimenetelmät

Budjetin laadinnassa voidaan käyttää erilaisia budjetointimenetelmiä. Budjetointimenetelmän valinnalla tarkoitetaan sitä, miten organisaatio järjestää budjetointiprosessinsa ja erityisesti budjettisuunnittelunsa. Kolme käytetyintä menetelmää ovat autoritaarinen menetelmä, demokraattinen menetelmä ja yhteistyömenetelmä (kuva 5), joihin tässä luvussa tutustutaan tarkemmin. Näiden lisäksi tunnetaan ainakin myös niin sanotut rullaava budjetointi, nettobudjetointi, nollapohjabudjetointi ja kehysbudjetointi. (Jormakka ym. 2012, 180; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 239, 242.)



Kuva 5. Tavallisimmat budjetointimenetelmät (Jormakka ym. 2012, 180)

Autoritaarisessa eli Top down -menetelmässä organisaation ylin johto päättää budjetin pääkohdat ja asettaa budjetin perusteet, minkä jälkeen tavoitteet jaetaan alaspäin organisaation eri vastuualueille. Usein organisaation osien, kuten tulosityksikköjen ja osastojen vastuulle jää vain budjettierien kokoaminen johdon ohjeistuksien mukaisesti. Autoritaarisessa menetelmässä yksittäiset tulosityksiköt eivät siis pääse osallistumaan budjetin laadintaan, mikä saattaa heikentää henkilöstön sitoutumista budjettiin. Autoritaarisuus voi kuitenkin olla paras menettely esimerkiksi vaikeiden taloudellisten tilanteiden, kuten yrityskriisin, aikoina jolloin organisaatiota on ohjattava tarkasti ja keskitetysti johdon päämäärien mukaan. (Järvenpää ym. 2010, 215; Lindfors & Syvänperä 2010, 16–17; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 239.)

Demokraattisessa eli Build up -mallissa budjetointi tapahtuu alhaalta ylöspäin. Menetelmän lähtökohtana on kustannusten ja tuottojen määrittäminen toiminto-, osasto- ja tulosityksikkökohtaisesti. Käytännössä tämä tarkoittaa, että organisaation eri tasot laativat budjettiehdotuksen oman vastuualueensa osalta, minkä jälkeen johto kokoaa ja tarvittaessa sopeuttaa eri alabudjetit kokonaisbudjetiksi ja hyväksyy kokonaisbudjetin. Autoritaariseen menetelmään verrattuna demokraattinen malli vaatii huomattavasti enemmän aikaa ja resursseja, sillä demokraattisessa menetelmässä useampi ihminen osallistuu budjetin laadintaan. Laadittu budjetti saattaa myös kärsiä kokonaisnäkömyksen puutteesta. Demokraattisen mallin etuina ovat henkilöstön parempi sitoutuminen määriteltyihin tavoitteisiin ja epärealistisilta tavoitteilta välttyminen. (Jormakka ym. 2012, 180; Järvenpää ym. 2010, 215; Lindfors & Syvänperä 2010, 17; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 239.)

Autoritaarisen ja demokraattisen mallin välimuotoa tai yhdistelmää kutsutaan yhteistyö- eli Iterative co-operation -menetelmäksi. Tässä menetelmässä eri osa-alueista vastuussa olevat henkilöt laativat budjettitavoitteensa yhteistyössä organisaation johdon kanssa – ylin johto voi esimerkiksi määritellä budjetoinnin yleiset päämäärät ja resurssien rajat tulosityksikköjohdon kanssa, minkä jälkeen tulosityksikkö hoitaa varsinaisen budjetoinnin. Yhteistyömallin etuina ovat edellä kuvattujen menetelmien edut, mutta toimiakseen kyseinen malli vaatii lukuisia organisaatiokeskusteluja budjetoinnin yhteydessä, jolloin menetelmä saattaa muodostua jokseenkin hitaaksi ja jopa byrokraattiseksi.

Pääsääntöisesti sillä on kuitenkin mahdollista saavuttaa hyviä tuloksia. (Jorukka ym. 2012, 180; Järvenpää ym. 2010, 215; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 239.)

3.2.5 Budjetointiprosessi

Budjetointiprosessissa selvitetään tulevan kauden suunnitelmat ja pohditaan, kuinka ne vaikuttavat organisaation taloudelliseen asemaan ja tuloksen muodostumiseen (Lindfors & Syvänperä 2010, 10). Ensimmäiseksi budjetointiprosessissa yleensä valitaan sopiva budjetointijärjestelmä ja tarkoituksenmukaiset budjetointimenetelmät sekä verrataan organisaation mahdollisia aiemmin asettamia budjetteja todellisuudessa tapahtuneeseen kehitykseen eli tutkitaan menneiden budjettitavoitteiden toteutumista. Seuraavaksi prosessissa tehdään skenaariot tulevan budjettiajanjakson toimintaympäristön odotettavissa olevasta kehityksestä ja organisaation omista toimenpidesuunnitelmista. Tämän jälkeen budjetointiprosessissa on vuorossa itse budjetin suunnitteleminen ja laadinta valitulla menetelmällä. Prosessiin kuuluvat täten olennaisesti useat rutiininomaiset seikat, kuten budjettiaikataulut ja -lomakkeet sekä budjettikausien määrittely. Organisaatiokohtaisen budjetin lopullisesti valmistuttua keskeiset budjettitavoitteet tulee tiedottaa ja jakaa organisaation eri osille, esimerkiksi tulosityksikkö- tai henkilökohtaisiksi tavoitteiksi. Lisäksi budjettiajanjakson tärkeimmät, niin sanotut avaintulostavoitteet, kannattaa määritellä ennen budjetin lopullista vahvistamista organisaation päätöksentekoelementeissä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 234.)

Budjetointiprosessin onnistumiseen vaaditaan johdon tuki ja sitoutuminen budjetointiin. Tärkeää on, että budjetoinnin avainhenkilöiden toiminnallinen vastualuejako on selvä ja että avainhenkilöt käsittävät budjetin merkityksen. Organisaation on muistettava, että onnistuminen ja budjettitavoitteisiin pääseminen edellyttävät sellaisia resursseja, joilla tavoitteet ovat realistisesti saavutettavissa. Prosessin onnistumisen kannalta tärkeässä roolissa ovat myös toimiva laskentajärjestelmä, osaava taloushallinto ja budjettitavoitteiden ja toteutumien kuvaamiseen sopivat mittarit eli tunnusluvut. Hyvä budjettitavoiteasetanta tarvitsee avukseen lisäksi budjetin tarkkailua, josta kerrotaan seuraavassa luvussa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 234–235.)

3.2.6 Budjettitarkkailu

Budjettitarkkailulla seurataan budjetoitujen tavoitteiden toteumia ja mahdollisesti syntyneitä eroja sekä analysoidaan eroavaisuuksien syitä. Budjettitarkkailu on tärkeää, sillä ilman seurantaa suunnitelmien toteutumista ja mahdollisten korjaavien toimenpiteiden tarpeellisuutta on vaikea arvioida ja havaita. Organisaation johdon on aloitettava korjaavat toimet heti, jos budjettitarkkailussa pannaan merkkeille huomattavia eroja toteumien ja tavoitteiden välillä. Tarkkailun päätavoitteena on organisaation toimintojen ohjaaminen niin, että organisaatio saavuttaisi budjettinsa ja siten aikoinaan myös strategiansa mahdollisimman hyvin. (Järvenpää ym. 2010, 223–224; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 244.)

Nykyaikaista budjettitarkkailua voidaan kuvailla diagnostiseksi budjettitarkkailuksi. Diagnostisella tarkkailulla pyritään analysoimaan budjetoitujen lukujen ja toteumien välisiä eroja sekä tämän analysoinnin kautta luomaan tarkempia budjetteja ja erilaisia hälytysjärjestelmiä huomattavien budjettierojen havaitsemiseksi. Esimerkiksi yleisessä vuosibudjetin toteutuman tarkkailujärjestelmässä erojen havaitsemista helpottavat ja nopeuttavat myös vuosittaista tarkkailua lyhyemmät tarkkailuajanjaksot, kuten kvartaali-, kuukausi-, viikko- ja päivittäisseuranta. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 244–247.)

Budjetoitujen ja toteutuneiden lukujen erojen syitä voidaan luokitella useilla tavoilla. Niin sanotuilla hinta- ja määräeroilla tarkoitetaan sitä, johtuvatko budjettisuunnitelman ja toteuman väliset eroavaisuudet panoksiin käytettyjen määrien tai hintojen muutoksista. Budjettipoikkeamien perimmäisiä syitä ovat kuitenkin epärealistiset pyrkimykset, erot suunnitelmien ja toiminnan välillä, suunniteltujen toimenpiteiden väärinarviointi, toimintaympäristön odottamattomat muutokset ja niin kutsuttu budjettiharha eli tietoisesti tehty väärinbudjetointi. (Järvenpää ym. 2010, 224; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 245.)

4 TUTKIMUSMENETELMÄ JA AINEISTON KERUU

Tässä luvussa syvennyttään opinnäytetyössä käytettyyn tutkimusmetodologiaan. Luku esittelee myös valitun menetelmän tiedonkeruumenetelmät. Viimeisimpänä esitellään ja kuvataan tässä työssä käytetyt aineiston keruutavat.

4.1 Käytettävä menetelmä

Tässä opinnäytetyössä käytettiin kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää. Yksinkertaisimmillaan kvalitatiivinen metodologia voidaan ymmärtää vaatimattomasti aineiston (ja analyysin) muodon kuvaukseksi (Eskola & Suoranta 2014, 13). Hiukan laajemmin ilmaistuna kvalitatiivisella tutkimuksella autetaan ymmärtämään tutkittavaa kohdetta, kuten asiakasta tai yritystä, ja selittämään kohteen päätösten ja toiminnan syitä. Laadullinen metodologia ei yleensä pyri tilastollisiin yleistyksiin, vaan useimmiten tutkittavat kohteet valitaan harkinnanvaraisesti. Tutkittavat rajoitetaan pääsääntöisesti melko pienen joukkoon, jonka edustajat pyritään analysoimaan mahdollisimman tarkkaan. Kvalitatiivisen tutkimuksen tavoitteena on ilmiön ymmärtäminen, ei numeraalisten määrien selvittäminen. (Heikkilä 2014, 15.)

Kvalitatiivinen menetelmä sopi työhön parhaiten, sillä Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän budjetointiprosessin tutkiminen ja kehittäminen olivat luonteeltaan tiedon kokonaisvaltaista hankintaa. Pääasiallinen tiedonkeruu toimeksiantajan budjetointijärjestelmistä toteutettiin haastatteleamalla asianosaisia eli budjetointiprosessiin osallistuvia henkilöitä. Tutkittava kohdejoukko oli lukumäärältään melko pieni (kymmenen henkilöä) ja valittu tarkoituksenmukaisesti. Kvalitatiivisesta menetelmästä parhaan vaihtoehdon opinnäytetyön tutkimusongelman ratkaisemisen kannalta teki myös se, että tutkittavasta ilmiöstä haluttiin saada syvälinen ja tarkka näkemys sekä hyvä kuvaus. (Kananen 2010, 38, 41; Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2010, 164.)

Opinnäytetöissä ja muissa tutkimuksissa on mahdollista käyttää useaa eri menetelmää yhdessä. Tällöin puhutaan ns. triangulaatiosta eli monimenetelmäisyydestä, mikä tarkoittaa useamman tutkimusmenetelmän yhdistämistä yhdessä tutkimuksessa ja ilmiön lähestymistä usealta eri suunnalta (Kananen 2010, 72). Tässä tutkimuksessa käytettiin ainoastaan kvalitatiivista tutkimusmenetelmää, sillä jo esimerkiksi määrällisesti pienen tutkimusotannon vuoksi kvantitatiivinen menetelmä karsiutui käytännössä automaattisesti pois. Prosessuaalinen menetelmäkään ei ollut työssä optimaalinen ratkaisu, sillä tähän opinnäytetyöhön ei kuulu toiminnallista osuutta eli produktia (tuotosta). Lisäksi otaksuin, ettei monimenetelmäisyys olisi tuonut tutkimukselle merkittävää lisäarvoa tai esimerkiksi huomattavasti vahvistanut laadullisella metodologialla saatua tutkimustulosta.

Suomessa suosituin tapa laadullisen aineiston keruuseen on teemahaastattelu, joka voidaan toteuttaa yksilö-, ryhmä- tai focus-group-haastatteluna (Eskola & Vastamäki 2010, 26; Kananen 2010, 52). Teemahaastattelu on eräänlainen keskustelu, jossa tutkija pyrkii vuorovaikutuksellisesti saamaan haastateltavilta selville itseään kiinnostavat tai tutkimuksen aihepiiriin kuuluvat asiat. Teemahaastattelu tapahtuu tutkijan aloitteesta ja usein myös tutkijan ehdoilla. (Eskola & Vastamäki 2010, 26.) Muita haastattelumenetelmiä ovat teemahaastattelua perusteellisempi syvähaastattelu ja haastattelujen suppein muoto, kyselylomakehaastattelu (Siekkinen 2010, 45; Valli 2010, 103).

Laadullisen tutkimuksen tiedonkeruumenetelminä voidaan käyttää myös erilaisia dokumentteja (esimerkiksi muistiinpanoja, kirjoja, kokouspöytäkirjoja, vuosikertomuksia, videoita ja äänitteitä) sekä havainnointia, jonka asteita ovat suora havainnointi, piilohavainnointi, osallistava havainnointi ja osallistuva havainnointi. Lisäksi rajoitetussa määrin kvalitatiivisessa tutkimuksessa on mahdollista hyödyntää määrällisestä tutkimuksesta tuttuja tilastollisia menetelmiä, mutta tällöin ongelmaksi muodostuu miltei aina kvalitatiivisen tutkimuksen kohdejoukon pieni määrä ja aineiston suppeus. (Kananen 2010, 49, 63, 67.)

4.2 Menetelmän soveltaminen ja tiedonkeruu

Tässä opinnäytetyössä kvalitatiivisen tutkimuksen pääasiallisena tiedonkeruumenetelmänä käytettiin teemahaastattelua. Lisäksi tutkimuksessa hyödynnettiin Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymältä saatuja aiheeseen liittyviä sähköisiä ja kirjallisia dokumentteja. Tiedonkeruu toteutettiin haastattelemalla Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän henkilöstöä Porvoossa niin kutsulla Perämiehentien toimipisteellä syksyllä 2016 sekä tutustumalla organisaatiolta saatuihin tutkimuksen kannalta tärkeisiin kirjallisiin materiaaleihin, kuten tilastoihin, ohjeistuksiin ja aiempiin talousarvioihin ja taloussuunnitelmiin.

Teemahaastattelu toteutettiin ryhmähaastatteluna lokakuussa 2016. Ryhmähaastattelulla tarkoitetaan haastattelutilannetta, jossa paikan päällä on yhtäaikaaisesti useita haastateltavia. Usean haastateltavan lisäksi ryhmähaastattelussa voi olla myös useampi kuin yksi haastattelija. Ryhmähaastattelun tavoitteena on saada aikaan ryhmäkeskustelua tutkijan haluamista teemoista tai aiheista. Haastateltavat esimerkiksi tekevät huomiota ja kommentoivat asioita

suhteellisen spontaanisti sekä tuottavat monitasoista informaatiota tutkittavasta ilmiöstä. Haastattelija tai haastattelijat taas puhuvat yhtä aikaa usealle haastateltavalle ja kysyvät tarpeen mukaan esimerkiksi mielipiteitä haastatteluryhmän yksittäisiltä osallistujilta. (Eskola & Suoranta 2014, 95; Hirsjärvi & Hurme 2011, 61.)

Ryhmähaastattelun etuihin kuuluu samanaikainen ja nopea tiedonsaanti usealta eri vastaajalta. Ryhmähaastattelu koetaan usein yksilöhaastattelua helpommaksi menetelmäksi, sillä haastateltavat saavat toisistaan tukea, mikä saa aikaan enemmän keskustelua sekä näkemysten ja mielipiteiden vaihtoa verrattuna yksilöhaastatteluihin. Monesti ryhmähaastattelu tulee myös edullisemmaksi kuin saman haastattelumäärän kokoaminen yksilöhaastatteluina. Joskus ryhmähaastattelutilanne on kuitenkin epäedullinen: esimerkiksi jotkut osallistujat eivät välttämättä saa ääntään kuuluviin ryhmän dynamiikan, valtahierarkian tai yksittäisten dominoivien vastaajien takia. Kaikki kutsutut eivät myöskään aina saavu paikalle haastattelutilaisuuteen. Haasteita aiheuttavat lisäksi haastattelun purku, jäsentely ja analysointi, sillä aineistoa ja tietoa kertyy tavallisesti hyvin paljon ja tutkijan voi jälkikäteen olla vaikeaa päätellä, kuka haastateltavista on äänessä missäkin kohdin. (Eskola & Suoranta 2014, 95; Hirsjärvi & Hurme 2011, 63.)

Tässä tutkimuksessa päädyttiin ryhmähaastattelumalliin, sillä yksilöhaastattelut olisivat vieneet runsaasti kaikkien osapuolien aikaa ja olleet vaikeammin järjestettävissä niin tutkimuksen tekijän kuin haastateltavien näkökulmasta. Sekä organisaatio että minä tutkimuksen tekijänä koimme, että ryhmähaastattelussa haastateltavat pääsisivät täydentämään toistensa tietämystä. Lisäksi koettiin, että ryhmähaastattelussa esiin saattaisi nousta sellaisiakin asioita, joita haastattelija ei välttämättä osaisi yksilöhaastattelussa kysyä tai joita yksittäinen haastateltava ei osaisi haastattelutilanteessa itse tuoda esille.

Ryhmähaastattelua varten laadin teemahaastattelurungon (liite 1). Teemahaastattelurungon tarkoituksena oli ohjata haastattelutilannetta ja keskustelua johdonmukaisesti eteenpäin ja varmistaa, että tarpeelliset asiat ja teemat tulevat käsitellyiksi. Lisäksi haastattelurunko auttoi osallistujia pitäytymään määrättyssä aihealueessa. Koin teemahaastattelumallin toimivimmaksi vaihtoehdoksi tämän opinnäytetyön kannalta, sillä strukturoidussa lomakehaastattelussa olisi mielestäni ollut turhan suppea ja kiinteästi määritelty kysymysalue, eikä se

olisi mahdollistanut keskustelua ja yhdessä pohtimista. Syvähaastattelussa taas haastattelun aihealue olisi voinut herkästi hukkuu muiden esille nousevien teemojen joukkoon, vaikkakin kyseisellä haastattelumuodolla olisi ehkä voinut saada syväluotaavampia vastauksia ja mielipiteitä kuin nyt käytetyllä teemahaastattelulla.

Lokakuiseen ryhmähaastatteluun kutsuttiin yhteensä kymmenen henkilöä, joita olivat IUKKY:n hallintojohtaja, talouspäällikkö, hallintokoordinaattori ja kehitys- ja laatuspäällikkö sekä Porvoon ammattiopisto Amiston rehtori, apulaisrehtori ja neljä koulutusjohtajaa. Mainitut henkilöt valittiin haastateltaviksi, sillä he ottavat eniten osaa ja ovat vetovastuussa IUKKY:n talousarvion ja -suunnitelman laadinnassa. Paikan päälle haastattelutilaisuuteen pääsivät kaikki kutsuista lukuun ottamatta yhtä koulutusjohtajaa, joka lähetti jälkikäteen vastauksensa teemahaastattelurungon kysymyksiin sähköpostitse. Haastattelu kesti kokonaisuudessaan noin yhden tunnin. Kaikkien ryhmähaastatteluun osallistuneiden suostumuksella haastattelu nauhoitettiin. Nauhoitus tehtiin varmuuden vuoksi kahdella eri tallennusvälineellä, nauhurilla ja älypuhelimella. Nauhoitteen pohjalta tehtiin myös yksityiskohtainen litterointi helpottamaan haastattelun analysointia.

Ryhmähaastattelun tueksi sain käyttööni erilaisia IUKKY:n talousarvio- ja taloussuunnitelmaprosessiin liittyviä dokumentteja, joista sain hyödyllistä lisätietoa aiheesta. Näitä dokumentteja olivat esimerkiksi talous- ja toimintasuunnitelman laadintaohjeet, itse talous- ja toimintasuunnitelma vuosille 2016–2018, vuoden 2015 tilinpäätös ja toimintakertomus sekä strategia vuosille 2017–2021.

5 ITÄ-UUDENMAAN KOULUTUSKUNTAYHTYMÄN BUDJETOINTI

Tässä osuudessa kuvataan Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvion laadintaprosessin nykytilaa ja esille nousseita kehittämiskohteita. Prosessin nykytilan kuvauksessa selostetaan, miten IUKKY:n talousarvion laadinta etenee tällä hetkellä käytössä olevilla tavoilla, menetelmillä ja järjestelmillä. Nykytilan kuvaus on tärkeää, sillä sen avulla saadaan selville prosessin keskeiset ongelmakohdat ja kehitystarpeet. Talousarvion laadinnan nykytilan selvittämisen ja prosessin kehittämiskohteiden osoittamisen jälkeen keskitytään

miettimään tapoja ja ratkaisuja, joilla laadintaprosessin haastavimpia osia voitaisiin muuttaa paremmin toimivammiksi.

5.1 Talousarvion laadintaprosessin kuvaus

Koulutuskuntayhtymien toimintaa ohjaa soveltuviissa määrin kuntalaki (410/2015). Talousarvion ja taloussuunnitelman rakenteesta, sisällöstä, valmistelusta sekä hyväksymisestä, sitovuudesta ja muuttamisesta määrätään kuntalain 110. §:ssä. Kyseisessä pykälässä tuodaan esille, että kunnan tai kuntayhtymän valtuuston on hyväksyttävä vuoden loppuun mennessä kunnalle tai kuntayhtymälle seuraavan vuoden talousarvio ”*ottaen huomioon kuntakonsernin talouden vastuut ja velvoitteet*”. Samalla valtuuston on myös hyväksyttävä suunnitelmakausi eli taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi. Talousarvio on käytännössä taloussuunnitelman ensimmäinen vuosi. (Kuntalaki 10.4.2015/410.)

Kuntalain 110 § edellyttää myös taloussuunnitelman olevan tasapainossa tai ylijäämäinen, ja että ”*taseeseen kertynyt alijäämä tulee kattaa enintään neljän vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien*”. Talousarvion tulee osoittaa toiminnan ja tehtävien vaatimat määrärahat ja tuloarviot sekä ilmaista, kuinka rahoitustarve aiotaan kattaa. Talousarvioon kuuluvat aina sekä käyttötalous- ja tuloslaskelmaosa että rahoitus- ja investointiosa. (Kuntalaki 10.4.2015/410.)

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvio ja taloussuunnitelma perustuvat kuntayhtymän määrittämään strategiaan, joka ohjaa koko organisaation toimintaa (Ryhmähaastattelu 2016). Vuosien 2017–2021 strategisiksi päämääriksi on valittu Oppiminen ja kasvu (osaava ja motivoitunut henkilöstö sekä uudet palveluratkaisut), Toimintatavat ja prosessit (palvelujen laatu ja vaikuttavuus), Asiakkuus (työelämäyhteistyö ja uusien asiakkuuksien aktiivinen rakentaminen) sekä Tulevaisuus (terve, positiivinen talous ja muut toimenpiteet, joilla edellä mainitut menestystekijät turvataan). Lisäksi strategian mukaan koulutuskuntayhtymän talouden on oltava tasapainossa. Tasapainolla mahdollistetaan henkilöstön kehittyminen ja sitoutuminen organisaation palvelukseen sekä tarpeelliset kehitysinvestoinnit ja kaluston ajanmukaisuus. (Itä-

Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016b, 4; Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d.)

Tässä opinnäytetyössä keskitytään Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän Amiston ja Tukipalveluiden talousarvioprosessiin. Liikelaitos Edupoli ja Itä-Uudenmaan oppisopimuskeskus Opso on jätetty tarkoituksella tarkastelun ulkopuolelle, sillä liikelaitos Edupolin johtokunta hyväksyy näiden talousarviot vuosittain vasta Amiston ja Tukipalvelujen talousarvion hyväksymisen jälkeen. Edupolin ja Opson talousarvion laadintaprosessi poikkeaa siten merkittävästi muun koulutuskuntayhtymän menettelytavoista. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymällä on käytössään eräänlainen tulosityksikkökohtainen budjettijärjestelmä, joka mukailee hyvin pitkälti luvussa 3.2.3 esiteltyä hajautetun organisaation budjetointijärjestelmää. Kyseisestä budjettijärjestelmästä käytettäessä talousarvio jaetaan organisaatio- ja tulosityksikkötasoihin. Koulutuskuntayhtymässä organisaatiotason muodostavat Amisto ja Tukipalvelut, ja tulosityksiköt ovat verrattavissa Amiston alaisuudessa toimiviin ammattiperheisiin sekä Tukipalvelujen alaisiin tiimeihin. Ammattiperheet ja tiimit muodostavat budjettinsa annettujen raamien ja laadintaohjeiden mukaan, minkä jälkeen talousarviot kootaan yhteiseksi Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvioksi. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvion laadinnassa käytetty menetelmä taas muistuttaa paljon autoritaarista budjetointimenetelmää, jota kuvattiin luvussa 3.2.4. Tiivistäen autoritaarisessa menetelmässä organisaation ylin johto päättää budjetin pääkohdat ja asettaa budjetin perusteet, minkä jälkeen tavoitteet jaetaan alaspäin organisaation eri vastuualueille (Järvenpää ym. 2010, 215). Edellä kuvatun mukaisesti toimitaan myös IUKKY:ssä: yhtymähallitus antaa talousarvion ja -suunnitelman raamit ja laadintaohjeet. Raamin ja ohjeiden pohjalta sekä Amiston että Tukipalveluiden johto laatii alustavan talousarvio- ja taloussuunnitelmaesityksen, minkä jälkeen esitys annetaan ammattiperheiden koulutusjohtajille ja keskitettyjen sisäisten palvelujen eli Tukipalvelujen tiimipäälliköille kommentoitaviksi. Talousarvion ja -suunnitelman raamia määrittää hyvin pitkälti, kuinka paljon IUKKY:lle myönnetään opiskelipaikkoja Opetus- ja kulttuuriministeriöltä saatavassa järjestämisluvassa, sillä opiskelijamäärä vaikuttaa olennaisesti valtiolta saatavaan tulo- ja avustusrahoituksen määrään. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvio on yhdistelmä kiinteää ja tarkistettavaa budjettia. Talousarvio laaditaan aina kerrallaan tulevaksi vuodeksi, eikä jo laadittuun arvioon tehdä muutoksia kuin poikkeustapauksissa, sillä talousarvion virallinen muuttaminen vaatii yhtymävaltuuston hyväksymän päätöksen. Mikäli talousarviokauden aikana syyskuun laskentapäivän (jolloin saadaan varmuus opiskelijamäärien perusteella valtiolta saatavan tulo-rahoituksen kokonaismäärästä) jälkeen tehtävässä budjettiseurannassa talousarvio kuitenkin osoittautuu ylittyneen joltakin osin, on ryhdyttävä tarpeellisiin talouden sopeutustoimiin, jotta koulutuskuntayhtymä pysyisi koko vuotta koskevassa arvioidussa tuloksessa. Lopulliset analyysit talousarviosta ja talousarvion toteutumisesta tehdään talousarviokauden päätyttyä alkuvuodesta ennen seuraavan talousarvion laadinnan aloittamista. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Vuosittaisina lähtökohtina IUKKY:n talousarvion laatimisessa ovat budjetoitavan kauden perustutkintojen yksikköhintojen määrittely ja palkkauskustannusten mahdollisten muutosten arviointi sekä suunnitelman mukaisten poistojen huomiointi ja investointimenojen määrärahojen määrittäminen (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015a, 10). IUKKY käyttää investointihankkeissaan viiden vuoden suunnitelmakautta ja toimintansa suunnittelussa kolmen vuoden suunnitelmakautta (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d).

Koulutuskuntayhtymän varsinainen talousarvioprosessi alkaa vuosittain huhtikuun lopulla, jolloin yhtymähallitus päättää alustavasta investointisuunnitelmasta. Taloussuunnitelman ohella laaditaan myös toimintasuunnitelma. Toukokuussa kuntayhtymän ja jäsenkuntien edustajat kokoontuvat ensimmäiseen kuntakokoukseen, jossa vahvistetaan IUKKY:n alkavan suunnitelmakauden strategia ja alustava investointisuunnitelma. Tämän jälkeen yhtymähallitus julkistaa talous- ja toimintasuunnitelman laadintaohjeet, mikä tapahtuu myös toukokuun aikana. Laadintaohjeissa määritellään talous- ja toimintasuunnitelman perusta (strategia), laadintaperiaatteet ja raami, talousarvion rakenne ja sitovuus, talousarvion aikataulu sekä ehdotusten taloudelliset lähtökohdat. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d; Ryhmähaastattelu 2016.)

Itse talousarvion laadinta aloitetaan kesäkuussa. Laadinnan aloittaa Tukipalvelut, jotta sisäiset vyörytettävät erät saadaan ilmoitettua koulutuskuntayhtymän oppilaitoksille riittävän ajoissa. Luonnoksien tekoa ohjaa hallintojohtaja. Yleensä vyöryvät euroerät saadaan annettua oppilaitosten tietoon elokuun

alussa. Oppilaitoksien koulutusjohtajilta ja keskitettyjen sisäisten palvelujen tiimipäälliköiltä pyydetään vahvistusta vyöryvien erien eli Tukipalveluiden budjettiesityksen hyväksymisestä noin elokuun puoleen väliin mennessä. Tarvittaessa esityksestä voidaan keskustella ja esitystä voidaan myös muuttaa. Kun oppilaitokset ovat hyväksyneet budjettiesityksen, tallennetaan talousarvioesitysten luvut taloushallinto-ohjelmaan. IUKKY:ssä on tällä hetkellä käytössä Aditro Wintime Forecast -ohjelmisto, joka otettiin käyttöön vuonna 2015. Budjettilukuja ohjelmistoon syöttävät hallintojohtaja, talouspäällikkö, Amiston rehtori ja apulaisrehtori sekä koulutusalojohtajat. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d; Ryhmähaastattelu 2016.)

Syyskuussa koulutuskuntayhtymän johtoryhmä täsmentää talousarviokokonaisuuden ja tarkentaa arvion tekstiosat. Täsmennysten ja tarkennusten pohjalta kuun puoleen väliin mennessä laaditaan talous- ja toimintasuunnitelmaesitys, joka kuun puolivälin jälkeen käsitellään yhtymähallituksessa ja lähetetään lausunnolle jäsenkuntiin. Käsittelyä ja lausuntokierroksen alkamista seuraa toinen kuntakokous, jossa suunnitelma esitellään koulutuskuntayhtymän ja jäsenkuntien edustajille. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d; Ryhmähaastattelu 2016.)

Jäsenkunnilta pyritään saamaan pyydetyt lausunnot talous- ja toimintasuunnitelmaesityksestä lokakuun puoleen väliin mennessä. Lisäksi yhtymähallitus järjestää toisen talous- ja toimintasuunnitelmakäsittelyn, jossa käsitellään jäsenkunnilta saadut lausunnot sekä annetaan talous- ja toimintasuunnitelma valtuuston hyväksyttäväksi. Yhtymähallituksen kokouksen jälkeen yhtymävaltuusto hyväksyy suunnitelmakauden talousarvion ja toimintasuunnitelman marraskuun 15. päivään mennessä. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2016d; Ryhmähaastattelu 2016.)

Kaiken kaikkiaan Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvion ja -suunnitelman laadintaprosessi kestää loppukevästä marraskuuhun eli toisinaan noin puoli vuotta. Laadintakauden pituudesta johtuen osa budjetoitavista asioista on saattanut muuttua ennen kuin talousarvio on saatu valmiiksi. Tästä huolimatta yhtymävaltuuston marraskuussa hyväksymään talousarvioon ei yleensä tehdä korjauksia tai muutoksia, vaan muuttuneet seikat on sopeutettava koulutuskuntayhtymän toimintaan talousarviovuoden aikana.

5.2 Talousarvioprosessin hyvät puolet

Kaikki ryhmähaastattelun (2016) vastaajat kiittelivät vuonna 2015 uusittua Aditro Wintime Forecast -talousarvio-ohjelmistoa. Ohjelmaa kuvailtiin muun muassa selkeäksi ja helppokäyttöiseksi – esimerkiksi lukujen syöttäminen ohjelmiston talousarviopohjaan oli sujunut kaikilta melko näppärästi. Ohjelmiston käyttöönotto on myös virtaviivaistanut prosessia, sillä enää talousarviota ja -suunnitelmaa ei tarvitse aluksi tehdä Excel-pohjaisena ja siirtää sitten johonkin toiseen järjestelmään, vaan nyt kaikki tapahtuu yhdellä alustalla. Haastattelussa tuli kuitenkin esille, että haastateltavat toivovat vielä pientä lisäohjeistusta raporttien ottamiseen, jotta ohjelmiston koko potentiaali olisi varmasti mahdollisimman tehokkaasti käytössä.

Talousarvioprosessin laadintaohjeita pidettiin melko selkeinä ja tarkoituksenmukaisina. Laadintaohjeet ovat pysyneet samansuuntaisina vuodesta toiseen, sillä ne ovat olleet toimivat. Haastattelutilanteessa hallintojohtaja tiedusteli muilta osallistujilta, kokevatko he laadintaohjeiden olevan riittävän tarkkoja, johon muut haastateltavat vastasivat myönteisesti. Kysymyksen yhteydessä tuli esille, että hallintojohtajan mielestä kovin paljon tarkempia ohjeistuksia olisi melko vaikeata tehdä huomioiden käytettävissä olevat aikaresurssit. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Talousarvion ja -suunnitelman haastateltavat kokivat olevan yhtenäisessä linjassa koulutuskuntayhtymän strategisten linjausten ja toimintasuunnitelmien eli pedagogiikan, henkilöstön, asiakaslähtöisyyden ja terveen talouden kanssa ja tukevan siten johtamista. Edellisestä huolimatta vastaajat myönsivät, että haasteita strategian toteuttamisen kannalta luovat yleinen kireä taloustilanne ja valtion toisen asteen ammatilliselle koulutukselle myöntämän tulorahoituksen tulevaisuuden epävarmuus, joiden vaikutuksista kerrotaan tarkemmin seuraavassa luvussa 5.3. Amiston rehtori ja apulaisrehtori kuitenkin korostivat, että IUKKY:n strategiaan ei lähtökohtaisesti merkitä sellaisia asioita ja tavoitteita, jotka eivät millään tavoin ole realistisesti saavutettavissa. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Yhteistyö talousarvion laatijoiden välillä koettiin pääsääntöisesti hyväksi ja toimivaksi. Koulutusjohtajat kertoivat esimerkiksi soitelleensa toisilleen laadinta-prosessin aikana ja saaneen näin tukea toisistaan. Kaikki talousarvio- ja taloussuunnitelmaprosessiin osallistuvat henkilöt tulevat toimeen keskenään ja

kokevat voivansa vaikuttaa arvioon ja suunnitelmaan sovittujen reunaehtojen ja raamien määräämissä rajoissa. (Ryhmähaastattelu 2016.)

5.3 Talousarvioprosessin ongelmakohtia

Ryhmähaastattelussa (2016) tuli esille, että Tukipalvelut pyrkivät antamaan budjettiesityksensä eli tiedon vyöryvistä euroeristä oppilaitoksille elokuun alun aikana, minkä jälkeen oppilaitoksien koulutusjohtajilta ja keskitettyjen sisäisten palvelujen tiimipäälliköiltä pyydetään kommentteja ja vahvistusta budjettiesityksen hyväksymisestä noin elokuun puoleen väliin mennessä. Usein erityisesti oppilaitokset eivät kuitenkaan saa kommentoitua ja hyväksyttyä budjettiesitystä annetun aikarajan kuluessa, jolloin talousarvion laadinta pitkittyy. Esimerkiksi vuoden 2017 talousarviota laadittaessa oppilaitoksilta saatiin kommentteja vasta syyskuun 2016 lopulla elokuun puolivälin sijaan. Tämä harvinaisen pitkä myöhästyminen johtui oppilaitoksissa meneillään olleista henkilöstön lomautuksista.

Jälkikäteen sähköpostilla teemahaastattelurungon kysymyksiin kirjallisesti vastannut koulutusjohtaja koki, että talousarvion laadintaprosessissa on liian vähän aikaa yhteisen linjan ja reunaehtojen muodostamiseen. Lisäksi hän toivoi reunaehtojen ja aikataulutuksen olevan jatkossa selvempiä: esimerkiksi vuoden 2017 talousarvion laadintaan oli hänen mielestään turhan niukasti aikaa ja muutoksia ohjeistuksiin saatiin vielä laadinta-aikana. Hänen mukaansa vastuualueiden vetäjillä ei myöskään ollut selvää yhtenäistä linjaa tai tarpeeksi hyvää keskusteluyhteyttä, vaan jokainen keskittyi omaan vastuualueeseensa. (Haastateltava A 2016.)

Haastateltavat kokivat, että heillä on talousarviota laadittaessa käytössään melko hyvin erilaisia pohjatietoja ja tarkoituksenmukaisia laskelmia. Vastaajien mukaan huomattavan haasteen talousarvion laadintaan aiheuttaa kuitenkin opiskelijamäärän arvioiminen. Opiskelijamäärän arviointi koettiin toisinaan melko hankalaksi ja jopa arpapeliksi, koska varsinkin nuorten käyttäytyminen eri vuosina on jokseenkin arvaamatonta. On esimerkiksi mahdollista, että viitenä peräkkäisenä vuotena hyvin vetovoimaiseksi havaittu koulutus osoittautuikin seuraavana vuonna todella heikosti kiinnostusta herättäväksi ja siten

hakijamäärältään vähäiseksi. Lisäksi nuoret ovat verrattain taipuvaisia keskeyttämään aloittamiaan opintoja. Tämän seurauksena esimerkiksi Amiston kokonaisopiskelijamäärä on vaihdellut vuosittain jopa ± 200 opiskelijalla viimeisten viiden vuoden aikana. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Opiskelijamäärän mahdollisimman tarkka arviointi on tärkeää, sillä se vaikuttaa olennaisesti valtiolta saatavaan tulorahoituksen määrään, joka on IUKKY:n tärkein tulonlähde. Tällä hetkellä toisen asteen ammatillisessa koulutuksessa valtiolta saatavan tulorahoituksen summa määräytyy syyskuun laskenta- eli tilastointipäivän (20.9.) mukaan. Tämä tarkoittaa, että kuntien ja koulutuksen järjestäjien on ilmoitettava tilastointipäivän opiskelijamääränsä ja muut tarvittavat tiedot Opetushallitukselle kymmenen päivän kuluessa kyseisestä tilastointipäivästä. Ilmoitettuja tietoja käytetään sekä kuluvan vuoden rahoituksen tarkentamiseksi todellisen opiskelijamäärän mukaiseksi että tulevan vuoden arvioidun, ennakkollisen valtionosuuden ja yksikköhinnan laskemiseksi, jotka varmistuvat kevään laskentapäivänä 20.1. (Opetushallitus 2014, 1.) Käytännössä siis toiseen asteen ammatillisen koulutuksen järjestäjät, mukaan lukien Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä, saavat tietoonsa kuluvan vuoden todellisen rahoituksen määrän vasta syyskuun lopussa eli kun vuodesta on kulunut jo noin kolme neljäsosaa. Koulutuskuntayhtymä joutuu näin ollen elämään vuoden yhdeksän ensimmäistä kuukautta enemmän tai vähemmän epä tietoisena lopullisen rahoituksen määrästä. Jos valtion tulorahoitusta on vastaanotettu vuoden alusta kuukausittain saatavana enakkona liikaa, joudutaan loppuvuotena saatavaa rahoitusta vähentämään. (Ryhmähaastattelu 2016.)

Ryhmähaastattelussa (2016) yksi koulutusjohtajista toivoi, että talousarvion toteutumista seurattaisiin nykyistä systemaattisemmin ja automaattisemmin. Aditro Wintime Forecast -ohjelmistosta saadaan kuukausitasolla talousarvioon vertaavia toteumaraportteja, mutta tämän lisäksi monet talousarvion toteutumista seuraavat henkilöt luovat itse omia Excel-pohjaisia seurantaraporttejaan, koska talousarvion pohjana olleet opiskelijamääräarviot eivät aina toteudu, mikä hankaloittaa kuluvan vuoden taloustoteuman seuranta ja arviointia. Tähän asiaan ilmi tuonut koulutusjohtaja haluaisi jonkinlaisen muutoksen. Myös kokonaisuuden raportoinnin parempi hallinta tuotiin esille.

Uuden kuntalain (410/2015) voimaantulo 1.5.2015 tiukensi kuntayhtymien alijäämän kattamisvelvollisuutta koskevaa säätelyä muun muassa niin, etteivät

kuntayhtymät voi enää jatkossa tehdä alijäämää. Alijäämän kattamisvelvollisuus muodostuu, jos kunnan tai kuntayhtymän taseeseen on kertynyt alijäämää. Kertynyt alijäämä on katettava enintään neljän vuoden sisällä tilinpäätöksen vahvistamisesta seuraavan vuoden alusta lukien. Yksilöidystä toimenpiteistä, joilla alijäämä aiotaan kattaa, tulee päättää taloussuunnitelmassa. Taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen. (Suomen Kuntaliitto 2016d.) Uusi kuntalaki lisää haasteita Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talouden suunnitteluun. Se kiristää entisestään koulutuskuntayhtymän tulostavoitteita.

Taloussuunnitelman laadintaa hankaloittavat myös toisen asteen ammatillisen koulutukseen kohdistuvat rajut rahoitusleikkaukset. Leikkaukset alkoivat kolme vuotta sitten vuonna 2014, jolloin opetus- ja kulttuuriministeriö supisti ammatillisen peruskoulutuksen yksikköhintoja (koulutuksen järjestäjälle maksettava korvaus per yksi opiskelija) 1,5 %. Leikkauksia jatkettiin vuonna 2015, jolloin rahoitusta vähennettiin uudet 2,7 %. Kokonaisuudessaan edellä mainitut rahoitussupistukset tarkoittavat yhteensä 4,2 %:n leikkausta vuoden 2013 yksikköhintoihin nähden. Yksikköhintojen leikkaus tiukentui edelleen vuonna 2016 (3 % edellisvuodesta) ja yksikköhinnan investointilisä poistettiin täysin. Vuoden 2016 leikkausten kokonaisvaikutus on noin 4 % vuoden 2015 tasosta. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015a, 1; Ryhmähaastattelu 2016.)

Ammatillisen peruskoulutuksen ohella ammatillisen lisäkoulutuksen yksikköhintoja leikattiin 4,5 % vuonna 2014 ja oppisopimuksella suoritettavan ammatillisen lisäkoulutuksen opiskelijapaikkoja esitettiin leikattavaksi 4 %:lla vuodelle 2016. Lisäksi hallitusohjelman mukaisesti opetus- ja kulttuuriministeriö leikkaa rahoitusta 190 miljoonalla eurolla vuonna 2017 joko pienentämällä yksikköhintoja, vähentämällä koulutuspaikkoja tai käyttämällä molempia keinoja samanaikaisesti – lopullista menettelyä ei ole vielä päätetty. Taloussuunnitelmassa vuoden 2017 kaltaisiin leikkauksiin on vaikea varautua, sillä taloussuunnitelmat lasketaan jo edeltävän kesän aikana tiettyjen lähdelukujen mukaan. Jos tämän jälkeen yksi tai useampi lähdeluku muuttuu, muuttuvat luonnollisesti myös muut summat. Vaikutukset voivat kokonaisuudessaan olla jopa satoja tuhansia euroja, mikä mutkistaa tilannetta olennaisesti. (Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä 2015a, 1; Ryhmähaastattelu 2016.) Rahoitusleikkaukset vaikeuttavat koulutuskuntayhtymän toimintaa muutenkin merkittävästi, sillä tu-

lorahoituksen vähentyessä myös menorakennetta on tarkasteltava ja sopeutettava, mitä onkin aiempina vuosina tehty useaan otteeseen. Kaiken kaikkiaan valtion talouden tervehdyttäminen ja sen seurauksena tehtävät tulorahoituksen supistukset ovat Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymälle hälyttävä haaste.

6 TULOKSET

Tämän luvun alaluvuissa esitetään tutkimuksen tuloksia ja kehitysehdotuksia Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvioprosessin parantamiseksi. Kuvatut johtopäätökset ja kehittämisideat perustuvat opinnäytetyön tekijän tekemiin huomioihin vastaajien ajatuksista ja kannanotoista talousarvioprosessin kehittämisen kannalta. Esitettyjen kehitysehdotusten tarkoituksena on vähentää ja poistaa nykyhetkellä talousarvioprosessissa haasteita aiheuttavia kohtia ja saada talousarvioprosessista yhä toimivampi ja sujuvampi.

6.1 Kehittämis ehdotukset ja jatkotoimenpiteet

Luvun 5.3 ensimmäisessä kappaleessa tuotiin esille, että IUKKY:n oppilaitokset eivät useinkaan saa kommentoitua ja hyväksyttyä Tukipalvelujen budjettiesitystä annetun aikarajan kuluessa, mikä hidastaa ja pitkittää talousarvion laadintaa. Esimerkiksi vuoden 2017 talousarviota laadittaessa oppilaitoksilta saatiin kommentteja vasta syyskuun 2016 lopulla elokuun puolivälin sijaan. Ryhmähaastattelussa (2016) hallintojohtaja pohti, saisiko Amisto nopeutettua annetun talousarvioesityksen kommentointia ja hyväksyntää, jotta talousarviokokonaisuus olisi selkeämpi jo elokuun alkupuolella.

Pohdinta herätti keskustelua, onko talousarvion kommentoinnille ja hyväksynnälle aikaistamiselle edellytyksiä, sillä jos prosessia aikaistettaisiin, olisiko henkilöstön käytettävissä tällöin tarpeeksi tarkkoja pohjatietoja ja alustavia laskelmia. Amiston rehtori toi myös esiin ajatuksen talousarvion laadinnan aikaistuksen myöhäistämisestä: tämä tarkoittaisi käytännössä sitä, että viimeinen kuntakokous, jossa lopullinen talousarvio ja -suunnitelma hyväksytään, kutsuttaisiin koolle vasta joulukuun aikana eikä marraskuun puolivälin tiimoilla. (Ryhmähaastattelu 2016.) Mielestäni Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän

kannattaisi ottaa molemmat vaihtoehdot tulevaisuudessa tarkempaan analysointiin ja pohtia niiden käyttökelpoisuutta täsmällisemmin.

Jälkikäteen sähköpostilla teemahaastattelurungon kysymyksiin kirjallisesti vastannut koulutusjohtaja koki, että talousarvion laadintaprosessissa on liian vähän aikaa yhteisen linjan ja reunaehtojen muodostamiseen. Lisäksi hän toivoi reunaehtojen ja aikataulutuksen olevan jatkossa selvempiä. Samaa asiaa sivuttiin myös ryhmähaastattelussa, jossa ratkaisuksi ehdotettiin esimerkiksi talousarvion laadinnan aikaisia viikoittaisia ”työpajoja” tai palaveriteita, joissa asioista voitaisiin keskustella yhdessä. Tämä voisi säästää varsinkin Amiston koulutusjohtajien aikaa, sillä heillä kaikilla on samat laskentaperiaatteet. Osallistaan ratkaisu voisi nopeuttaa myös Tukipalveluiden talousarvioesityksen hyväksymistä, josta kerrottiin edellisessä kappaleessa. (Haastateltava A 2016; Ryhmähaastattelu 2016.)

Ryhmähaastattelussa (2016) yksi koulutusjohtajista toivoi, että talousarvion toteutumista seurattaisiin nykyistä systemaattisemmin ja automaattisemmin. Tällä hetkellä monet talousarvion toteutumista seuraavat henkilöt luovat itse omia Excel-pohjaisia seurantaraporttejaan, joista budjetin toteumaa seurataan. Tähän ratkaisuna voisi kenties olla kaikille yhteinen, hallinto-osaston luoma ja tarkistama kuukausittainen raportti, josta näkyisivät yhdessä sarakkeessa esimerkiksi eri ammattiperheiden alkuperäinen, hyväksytyn talousarvion mukainen kuukausittainen budjetti ja toisessa sarakkeessa tarkistuksen jälkeinen, oikaistu kuukausibudjetti.

Kaikki vastaajat kehuivat vuonna 2015 uusittua Aditro Wintime Forecast -talousarvio-ohjelmistoa. Ohjelmaa kuvailtiin muun muassa selkeäksi, sujuvaksi ja helppokäyttöiseksi. Ryhmähaastattelussa tuli kuitenkin esille, että haastateltavat toivovat vielä pientä lisäohjeistusta esimerkiksi raporttien ja koontien ottamiseen, jotta ohjelman koko potentiaali olisi varmasti mahdollisimman tehokkaasti käytössä. (Haastateltava A 2016; Ryhmähaastattelu 2016.) Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä voisi tämän pohjalta järjestää esimerkiksi ensi keväänä ainakin yhden palaverin, jossa talousarvioprosessiin osallistuvalla henkilöstölle kerrattaisiin raportinottoa. Tarvittaessa palaverissa voitaisiin käsitellä myös muita talousarvio-ohjelmaan liittyviä teknisiä kysymyksiä.

Eräs ryhmähaastatteluun (2016) osallistuneista pohti talousarvion yhteyttä koulutuskuntayhtymän strategiaan ja Amiston toimintasuunnitelmaan. Toimintasuunnitelmassa on esimerkiksi linjattu, että *”kuntayhtymän on pohdittava tarkasti, mihin toimintoihin säästö päätökset kohdistuvat”*. Vastaja toi ilmi ajatuksen, että toimintasuunnitelmaan tulisi kirjata esimerkiksi tässä tapauksessa tarkempia ohjeistuksia siitä, mikä tulisi olla henkilöstön vähennystarve ja mihin henkilöstöryhmiin (hallintoon, opetukseen, kiinteistöihin tms.) vähennykset kohdistetaan. Näin strategia ja toimintasuunnitelma palvelisivat entistä paremmin talousarvion laadintaprosessia.

Yhdeksi talousarvion laadintaprosessin ongelmakohtaksi mainittiin opiskelijamäärän arvioiminen. Opiskelijamäärän mahdollisimman tarkka arviointi on IUKKY:lle tärkeää, sillä se vaikuttaa olennaisesti valtiolta saatavaan tulorahoituksen määrään, joka on koulutuskuntayhtymän tärkein tulonlähde. Tämän asian suhteen on kuitenkin haastavaa esittää kehitysehdotuksia, koska nuorten opintoihin hakeutumista on vaikea ennustaa ja nuoret ovat vanhempiin ikäryhmiin verrattuna herkempiä keskeyttämään aloittamiaan koulutuksia. Sama koskee myös toisen asteen ammatilliseen koulutukseen kohdistuvia tulorahoituksen leikkauksia, sillä tulorahoituksen tulevaisuudesta päättää viime kädessä Suomen hallitus.

Ryhmähaastattelussa (2016) tuli esille, että lähitulevaisuudessa lakiin opettaja- ja kulttuuritoimen rahoituksesta (29.12.2009/1705) olisi mahdollisesti tulossa muutos, joka vähentäisi pelkän opiskelijamäärän ja täten laskentapäivien merkitystä, sillä oletettavasti tulorahoitus alkaisi määräytyä enemmän suoritettujen tutkinnon osien tai tutkintojen pohjalta. Oletus toteutuu, sillä 1. marraskuuta 2016 Opetushallitus julkisti tiedon, jonka mukaan vuoden kuluttua eli vuonna 2018 vain 50 % toisen asteen ammatillisille oppilaitoksille myönnettävästä rahoituksesta määräytyy opiskelijamäärän perusteella. Jatkossa peräti 35 % tulorahoituksesta perustuu opintosuorituksiin. Loput 15 % saadaan vaikuttavuudesta eli siitä, kuinka oppilaat työllistyvät tai pääsevät jatko-opintoihin koulutuksensa jälkeen. (Vuorela 2016.)

6.2 Johtopäätökset

Opinnäytetyön tarkoituksena eli niin sanottuna tutkimusongelmana oli selvittää ja analysoida Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän nykyisen budjetointiprosessin toimivuutta käytännössä. Lisäksi tavoitteena oli löytää ja tuoda esille talousarvioprosessin mahdollisia ongelmakohtia ja tarvittaessa antaa kehitysehdotuksia talousarvioprosessin parantamiseksi.

Tutkimuksessa hyödynnettyä tietoa hankittiin esimerkiksi Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvio- ja taloussuunnitelmaprosessiin liittyvistä dokumenteista, kuten talous- ja toimintasuunnitelman laadintaohjeista, itse talous- ja toimintasuunnitelmasta vuosille 2016–2018, vuoden 2015 tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta sekä vuosien 2017–2021 strategiasta. Tiedon pääasiallisena hankintamuotona käytettiin kuitenkin ryhmähaastattelumuotoisena toteutettua teemahaastattelua. Mukana haastattelussa olivat Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän hallintojohtaja, taluspäällikkö, hallintokoordinaattori ja kehitys- ja laaturpäällikkö sekä Porvoon ammattiopisto Amiston rehtori, apulaisrehtori ja kolme koulutusjohtajaa. Amiston neljäs koulutusjohtaja ei päässyt paikalle haastattelutilanteeseen, mutta hän lähetti jälkikäteen vastauksensa teemahaastattelurungon kysymyksiin sähköpostitse. Haastattelussa edettiin ennalta valittuja, teemaan liittyviä kysymyksiä myötäillen. Haastattelun runko kuvataan liitteessä 1.

Haastateltujen vastaukset ja kokemukset talousarvioprosessista olivat melko yhdenmukaisia, vaikka vastaajien työnkuvat ja -tehtävät eroavat toisistaan jonkin verran. Yhteenvedona saatujen tietojen pohjalta voidaan todeta, että Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän talousarvioprosessin suuret linjat ovat pääosin kunnossa ja siten prosessi toimii verrattain hyvin. Esiin tuli kuitenkin myös joitakin ongelmakohtia, joihin esitettiin kehittämisehdotuksia ja jatkotoimenpiteitä luvussa 6.1. Kaikkiin haasteita aiheuttaviin seikkoihin, kuten opiskelijamäärän arvioinnin tarkentamiseen ei kuitenkaan ole olemassa yhtä, selkeälinjaista ratkaisua, vaan on hyväksyttävä, että talousarvio on nimensä mukaisesti arvio, jota koottaessa kaikkeen ei yleensä voida varautua. Lisäksi tilanteet voivat muuttua vielä talousarvion valmistumisen jälkeen. Tällaisissa tapauksissa toteuman seuranta nouseekin ensiarvoisen tärkeäksi.

6.3 Tutkimuksen luotettavuus

Opinnäytetyön luotettavuutta arvioidessa käytetään käsitteitä validiteetti ja reliabiliteetti. Validiteetti mittaa, onko tutkimuksessa tutkittu oikeita asioita eli sitä, mitä oli tarkoitus tutkia. Reliabiliteetilla taas tarkoitetaan tulosten pysyvyyttä eli toistettavuutta. Validiteetti- ja reliabiliteettikysymykset ovat helpommin käsiteltävissä kvantitatiivisessa tutkimuksessa, sillä todennäköisiin luotettavuusriskeihin kyetään varautumaan jo ennalta suunnittelemalla tutkimusasetelma mahdollisimman hyvin. (Kananen 2008, 123.) Tässä opinnäytetyössä käytettiin kuitenkin kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa laatu ja luotettavuus on varmistettava prosessin aikaisilla oikeilla valinnoilla (Kananen 2008, 123). Laadullisen tutkimuksen luotettavuuskriteereiksi voidaan nimetä arvioitavuus ja dokumentaatio, tulkinnan ristiriidattomuus, luotettavuus tutkitun kannalta sekä aineiston saturaatio (Kananen 2010, 71). Tämän opinnäytetyön luotettavuutta perustellaan seuraavissa kappaleissa kaikista näistä näkökulmista.

Tutkimuksen arvioitavuutta ja dokumentaatiota on pyritty vahvistamaan perustelemalla tutkimuksen eri vaiheissa tehdyt valinnat ja ratkaisut. Näin on tehty esimerkiksi kirjaamalla opinnäytetyössä käytettyjen tiedonkeruu- ja analysointimenetelmien perustelut ja syyt mahdollisimman tarkasti. Lisäksi esimerkiksi lokakuussa 2016 toteutetun ryhmähaastattelun nauhoittaminen ja litteroiminen takaavat mahdollisuuden haastattelun uudelleentarkasteluun, mikä lisää arvioitavuutta. Käytettyihin menetelmiin on myös pyritty perehtymään etukäteen, jotta valitut menetelmät olisivat olleet työn kannalta kaikkein soveltuvimpia.

Opinnäytetyön tulkinnan ristiriidattomuus ja luotettavuus tutkitun kannalta ovat vahvistettu luettamalla vielä julkaisematon opinnäytetyö Itä-Uudenmaan kouluskuntayhtymän hallintojohtajalla. Tällä tavoin on varmistettu, että dokumenteista, ryhmähaastattelusta ja haastattelusta poissa olleelta koulutusjohtajalta sähköpostin kautta saadut tiedot ovat todenmukaisia, ja että tiedot voidaan esittää opinnäytetyössä osana tutkimusta. Ristiriidattomuutta ja luotettavuutta vahvistaa myös tutkimuksessa käytetty aineistotriangulaatio eli tutkittavaan ilmiöön liittyvien erilaisten aineistojen hyödyntäminen (Kananen 2010, 72). Aineistolähteinä on käytetty edellä mainittuja lokakuun 2016 aikana saatuja haastatteluvastauksia ja toimeksiantajaorganisaation luovuttamia aiheeseen liittyneitä dokumentteja, jotka tukivat toisiaan yhdenmukaisesti. Lisäksi

yhteensä kymmenen vuosittain talousarvioprosessiin osallistuvan henkilön kuulemisella on pyritty varmistamaan aineiston riittävä saturaatio eli tutkimuksen kannalta tarpeellinen vastaajamäärä.

Kaiken kaikkiaan tämän opinnäytetyön luotettavuutta ja laatua arvioitaessa voidaan edellä esitettyjen argumenttien perusteella mielestäni päätyä lopputulokseen, että tutkimus on luotettava.

LÄHTEET

Amisto. 2016. Hakijalle. Saatavissa: <http://www.amisto.fi/Hakijalle/> [viitattu 24.9.2016].

Ammattikoulut.fi. 2016. Hakeminen ammatilliseen koulutukseen. Saatavissa: http://www.ammattikoulut.fi/Hakeminen_ammattilliseen_koulutukseen__d7856.html [viitattu 28.9.2016].

Chowdhury, S. 2002. Management 21C. New Jersey: Financial Times Prentice Hall.

Edupoli. 2015. Tasekirja 2015. Liikelaitos Edupolin tilinpäätös. Tilikausi 1.1.-31.12.2015. Saatavissa: <http://www.iukky.fi/PageFiles/139/Edupoli%20Tasekirja%202015%20valmis.pdf> [viitattu 24.9.2016].

Edupoli. 2016a. Edupoli organisaationa. Saatavissa: <http://www.edupoli.fi/tieto-edupolista/edupoli-organisaationa/> [viitattu 4.10.2016].

Edupoli. 2016b. Yhteystiedot. Saatavissa: <http://www.edupoli.fi/yhteystiedot/> [viitattu 24.9.2016].

Eskola, J. & Suoranta, J. 2014. Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Tampere: Vastapaino.

Eskola, J. & Vastamäki, J. 2010. Teemahaastattelu: Opit ja opetukset. Teoksessa Ikkunoita tutkimusmetodeihin I, toim. Aaltola, J. & Valli, R., 26–44.

Haastateltava A. 2016. Koulutusjohtaja. Teemahaastattelu. Sähköposti 31.10.2016.

Heikkilä, T. 2014. Tilastollinen tutkimus. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2011. Tutkimushaastattelu. Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Gaudeamus.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2010. Tutki ja kirjoita. 15–16. painos. Helsinki: Tammi.

Hänti, T. 2013. Talousarvioprosessin kehittäminen. Case: Kaarinan kaupunki. Saatavissa: https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/60077/Hanti_Teija.pdf?sequence=1 [viitattu 12.10.2016].

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2015a. Talous- ja toimintasuunnitelma 2016–2018. Saatavissa: <http://www.iukky.fi/PageFiles/139/Tasu%202016%20painoon.pdf> [viitattu 28.10.2016].

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2015b. Tilinpäätös ja toimintakertomus. Tasekirja 2015. Saatavissa: <http://www.iukky.fi/PageFiles/139/IUKKY%20tasekirja%202015%20FINAL.pdf> [viitattu 24.9.2016].

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2016a. Hallinto ja talous. Saatavissa: <http://www.iukky.fi/fi/Hallinto/> [viitattu 24.9.2016].

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2016b. Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän strategia 2017–2021. Saatavissa: <http://www.iukky.fi/PageFiles/133/Ky%20strategia%202017-2021%20FINAL%2020160421.pdf> [viitattu 28.10.2016].

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2016c. Oppilaitokset. Saatavissa: <http://www.iukky.fi/fi/Oppilaitokset/> [viitattu 24.9.2016].

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2016d. Taloussuunnittelu. Intranet. 18.9.2016.

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2016e. Yhtymähallitus. Intranet. 24.9.2016.

Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä. 2016f. Yhtymävaltuusto. Intranet. 24.9.2016.

Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2012. Laskenta-
toimi. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Juuti, P. 2011. Johtaminen edellyttää eettisyyttä. Hyvejohtajuus.fi 10.11.2011. Saatavissa: <http://www.hyvejohtajuus.fi/6554/eettinen-johtaminen-vs-hyvejoh-taminen/> [viitattu 28.9.2016].

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

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

Kananen, J. 2008. Kvali. Kvalitatiivisen tutkimuksen teoria ja käytänteet. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kananen, J. 2010. Opinnäytetyön kirjoittamisen käytännön opas. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kananen, J. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kuntalaki 10.4.2015/410.

Lindfors, H. & Syvänperä, O. 2010. Pk-yrityksen budjetointi ja raportointi käytännönläheisesti. Helsinki: Helsingin seudun kauppakamari.

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

Opetushallitus. 2014. Täyttöohje. Perustiedot 20.9.2014. Ammatillinen peruskoulutus. Saatavissa: http://www02.oph.fi/asiakkaat/rahoitus/perus14s/p02_s14.pdf [viitattu 2.11.2016].

Opetushallitus. 2016. Ammatillinen koulutus. Saatavissa: http://www.oph.fi/koulutus_ja_tutkinnot/ammattikoulutus [viitattu 28.9.2016].

Opintopolku. 2016a. Aikaisempien opintojen hyväksi lukeminen. Saatavissa: <https://opintopolku.fi/wp/aikuiskoulutus/mietitko-aikuiskoulutusta/aikaisempien-opintojen-hyvaksi-lukeminen/> [viitattu 28.9.2016].

Opintopolku. 2016b. Ammatillinen koulutus. Saatavissa: <https://opintopolku.fi/wp/ammattillinen-koulutus/> [viitattu 28.9.2016].

Opintopolku. 2016c. Ammatilliseen peruskoulutukseen valmentava koulutus – VALMA. Saatavissa: <https://opintopolku.fi/wp/ammattillinen-koulutus/%EF%BB%BFammattilliseen-peruskoulutukseen-valmentava-koulutus/> [viitattu 28.9.2016].

Pellinen, J. 2005. Talusjohtaminen. Helsinki: Talentum Media Oy.

Ryhmähaastattelu. 2016. Hallintojohtaja, taluspäällikkö, hallintokoordinaattori, kehitys- ja lautupäällikkö, rehtori, apulaisrehtori ja kolme koulutusjohtajaa 25.10.2016. Porvoo: Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymä.

Siekinen, K. 2010. Syvähaastattelu. Teoksessa Ikkunoita tutkimusmetodeihin I, toim. Aaltola, J. & Valli, R., 45–60.

Similä, S. 2014. Talousarvioprosessin kehittäminen. Case: Jyväskylän koulutuskuntayhtymän kiinteistöliikelaitos. Saatavissa: https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/78990/Simila_Svetlana.pdf?sequence=1 [viitattu 12.10.2016].

Sosiaalialan korkeakoulutettujen ammattijärjestö Talentia ry. 2016. Johtaminen. Saatavissa: http://www.talentia.fi/tyoelama/hyva_tyopaikka/johtaminen [viitattu 19.9.2016].

Suomen Kuntaliitto. 2011. Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio ja -suunnitelma. Saatavissa: <http://shop.kunnat.net/download.php?filename=uploads/talousarviojasuunnitelmaa4.pdf> [viitattu 18.9.2016].

Suomen Kuntaliitto. 2016a. Kuntajohtaminen. Kuntajohtamisen näkökulmia. Saatavissa: <http://www.kunnat.net/fi/palvelualueet/kuntajohtaminen/kuntajohtamisen-nakokulmia/Sivut/default.aspx#konsernin%c3%a4k%c3%b6kulma> [viitattu 1.10.2016].

Suomen Kuntaliitto. 2016b. Kuntajohtaminen. Strateginen johtaminen. Saatavissa: <http://www.kommunerna.net/fi/palvelualueet/kuntajohtaminen/strateginen-johtaminen/Sivut/default.aspx> [viitattu 28.9.2016].

Suomen Kuntaliitto. 2016c. Kuntayhtymät. Saatavilla: <http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/laki/hallintojuridiikka/kuntien-yhteistoiminta/kuntayhtymat/Sivut/default.aspx> [viitattu 6.10.2016].

Suomen Kuntaliitto. 2016d. Soveltamisohje kuntalain talouden tasapainottamista koskevasta sääntelystä. Saatavilla: <http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/kuntatalous/budjetointi-taloussuunnittelu/budjetointi-pysyvaisohjeet/soveltamisohje-kuntalaki-talouden-tasapainottaminen/Sivut/default.aspx> [viitattu 2.11.2016].

Taloushallintaan.fi. 2016. Talusjohtaminen. Saatavissa: <http://www.taloushallintaan.fi/taloustermisto/56-talusjohtaminen> [viitattu 18.9.2016].

Työturvallisuuskeskus. 2016. Johtaminen. Saatavissa: [http://ttk.fi/etusivu_\(vanha\)/tyoelaman_kehittaminen/tyoyhteisotaidoilla_tulosta/johtaminen](http://ttk.fi/etusivu_(vanha)/tyoelaman_kehittaminen/tyoyhteisotaidoilla_tulosta/johtaminen) [viitattu 28.9.2016].

Vuorela, A. 2016. Ammatillinen koulutus täysremonttiin – tutkinnon saa jatkossa osaamisella eikä tuntisuorituksilla. Yle 1.11.2016. Saatavissa: <http://yle.fi/uutiset/3-9266677> [viitattu 5.11.2016].

Vuorela, V. 2009. Budjetointiprosessin kehittäminen. Case: Lappeenrannan kaupunki. Saatavissa: http://theseus.fi/bitstream/handle/10024/6392/Vuorela_Valteri.pdf?sequence=1 [viitattu 12.10.2016].

Yritys-Suomi. 2016. Budjetointi. Saatavissa: <https://www.yrityssuomi.fi/budjetointi> [viitattu 18.9.2016].

Yritys-Suomi. 2016. Johtaminen. Saatavissa: <https://www.yrityssuomi.fi/johtaminen> [viitattu 19.9.2016].

TEEMAHAASTATTELURUNKO

1. Miten talousarvion laadintaprosessi etenee?
2. Voisitko kuvata omaa työtäsi/rooliaasi talousarvion laadinnassa?
3. Onko talousarvion laadintaprosessi tarpeellisessa määrin ohjeistettu?
4. Ovatko tarvittavat pohjatiedot ja -laskelmat käytettävissä talousarvion laadintavaiheessa?
5. Miten talousarviossa otetaan huomioon koulutuskuntayhtymän strategiset linjaukset ja toimintasuunnitelmat?
6. Onko nykyinen talousarvion laadintaprosessi toimiva?
7. Tukeeko nykyinen taloussuunnitteluohjelmisto talousarvion laadintaa?
8. Miten talousarvion laadintaprosessia voisi kehittää?
9. Miten koet yhteistyön toimivan talousarvioiden laatijoiden välillä?

Haastattelun päivämäärä: 25.10.2016

Haastattelija: Henna Penttilä

Haastateltavat henkilöt: Itä-Uudenmaan koulutuskuntayhtymän hallintojohtaja, talouspäällikkö, hallintokoordinaattori ja kehitys- ja laatupäällikkö sekä Porvoon ammattiopisto Amiston rehtori, apulaisrehtori ja kolme koulutusjohtajaa