

Marja-Riitta Juhala

RAHOITTAJAKOHTAISESTA PROJEKTIKUSTANNUSTEN
HYVÄKSYMISESTÄ PROJEKTITULOJEN KIRJAUSOHJEISIIN

Yrittäjyyden ja liiketoimintaosaamisen koulutusohjelma

Ylempi AMK

2017

RAHOITTAJAKOHTAISESTA PROJEKTIKUSTANNUSTEN HYVÄKSYMISESTÄ PROJEKTITULOJEN KIRJAUSESIMERKKEIHIN

Juhala, Marja-Riitta

Satakunnan ammattikorkeakoulu

Yrittäjyyden ja liiketoimintaosaamisen koulutusohjelma, Ylempi AMK

Toukokuu 2017

Ohjaaja: Jullenmaa, Marja-Liisa & Kallama, Kimmo

Sivumäärä: 104

Liitteitä: 3

Asiasanat: projekti, projektinhallinta, kirjanpito, kustannukset, tulot

Tätä nykyä tutkimuslaitosten, yliopistojen ja korkeakoulujen haasteena on ulkopuolisen kilpailtavan tutkimusrahoituksen hankinta. Rahoitusta haetaan monilta eri rahoittajilta, joilla on hyvin erilaisia rahoitusehtoja. Ulkopuolisen rahoituksen hallinta edellyttää hyvää projektinhallintaa, jonka yksi tietoa-alue on kustannusten hallinta. Siihen kuuluvat resurssien suunnittelu, kustannusten arviointi, budjetin asettaminen sekä tulojen ja kustannusten kirjaaminen, seuranta ja raportointi.

Opinnäytetyön tavoitteena oli laatia kolmen eri tutkimuslaitoksen ja MMM:n tietopalvelukeskuksen tilastotehtävien fuusiona 1.1.2015 muodostetun Luonnonvarakeskuksen taloustoimijoille rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausohjeita. Samalla yhtenäistettiin rahoittajille lähtevien maksatushakemusten, kustannustilitysten, laskutusten ja projektitulojen kirjaustapahtumiin liittyviä käytäntöjä. Tutkimustehtävänä oli rahoittajakohtaisiin projektituloihin liittyvät kirjaustapahtumat.

Kehittämistyön teoriaosuus käsitteli projektin käsitettä, projektivastaavan tehtäviä ja vastuuta, projektin elinkaarta, projektinhallintaa, projektien rahoituslähdeluokittelua ja rahoittajien rahoitusehtoja sekä valtion viraston taloudenpitoa koskevia säännöksiä ja ohjeita. Tutkimuksessa keskityttiin projektien talousraportointiin sisältyviin projektitulojen kirjaustapahtumiin.

Kehittämistyö toteutettiin kvalitatiivisena tutkimuksena. Kehittämistyössä käytettiin kolmea erilaista tutkimusmenetelmää. Dokumenttianalysissä hyödynnettiin aiheesta tehtyjä uusia ja aiempia ohjemateriaaleja. Dokumenttianalysin pohjalta tehtiin projektituloja kirjaaville taloustoimijoille kysely, mitä toiveita heillä oli kirjausohjeen sisällölle. Yksilö- ja ryhmähaastatteluilta pyrittiin yhtenäistämään fuusiolaitosten erilaisia toimintatapoja ja laatimaan samanaikaisesti projektitulojen kirjausohjeita. Tutkimuksen tuloksena laadittiin rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje.

CREATING EXAMPLES OF PROJECT REVENUE ENTRIES BASED ON PROJECT COST APPROVAL SPECIFIC TO VARIOUS FUNDING PROVIDERS

Juhala, Marja-Riitta

Satakunta University of Applied Sciences

Degree Programme in Entrepreneurship and Business Competence, Master of Business Administration

May 2017

Supervisor: Jullenmaa, Marja-Liisa & Kallama, Kimmo

Number of pages: 104

Appendices: 3

Keywords: project, project management, accounting, costs, revenue

Research institutes, universities and higher education institutions are currently facing the challenge of obtaining external competitive funding for research. Funding is applied for from various fund providers having a wide variety of funding terms. The management of external funding requires good project management, with cost management being one knowledge area. This includes resource planning, cost estimation, budget definition and the entering, monitoring and reporting of revenue and costs items.

The objective of this thesis was to create specific instructions on making entries concerning each funding provider, in order to have this information available to the finance operators working for the Natural Resources Institute Finland (Luke). Luke was established on 1 January 2015, when the statistics services of three research institutes and the information centre of the Ministry of Agriculture and Forestry were merged. In addition, the practices related to cost declarations, invoicing, payment requests to funding providers and entry events for project revenue were harmonised in the course of this work. The research scheme involved the entry events related to project revenue from various fund providers.

The theory part of the development work discusses the following topics: definition of a project; tasks and responsibilities of a project leader; project life-cycle; project management; classification of the funding sources of a project; funding terms of fund providers; and regulations and instructions applied to the financial management of government offices. This study focuses on those entry events for project revenue that are included in the financial reporting for projects.

The development work was implemented with qualitative research methods. Three different research methods were used in the development work. The document analysis is based on the most recent relevant instructions as well as previous instruction material. The document analysis was used as the basis for creating a survey that was sent to the finance operators responsible for making project revenue entries, in order to map their needs concerning the content of the instructions on making entries. Individual interviews and focus group interviews were organised with the objective to harmonise the various operating methods of the merged institutes and, at the same time, to create the instructions for making project revenue entries. Specific instructions for making entries concerning each funding provider were created as a result of this research.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	6
1.1	Kohdeorganisaation esittely.....	8
1.2	Kehittämistyön tavoitteet ja tausta.....	12
2	KEHITTÄMISTYÖN TIETOPERUSTA JA TIEDON HANKINTA.....	13
2.1	Lähestymistapa	14
2.2	Tiedonkeruumenetelmät	15
2.3	Kehittämistyön viitekehys	18
3	PROJEKTISTA PROJEKTINHALLINTAAN.....	19
3.1	Mikä on projekti?.....	19
3.2	Projektivastaavan tehtävät ja vastuu	21
3.3	Projektin elinkaari.....	22
3.4	Projektinhallinta.....	26
4	PROJEKTIN TALOUSRAPORTOINTI	29
4.1	Seurantakohteet.....	30
4.2	Projektin rahoituspäätös tai sopimus ja rahoitusehdot.....	33
4.3	Projektilajit.....	42
4.4	Valtiokonttorin rahoituslähdeluokittelua koskeva ohjeistus.....	43
4.4.1	Yhteisrahoitteinen toiminta	43
4.4.2	Yhteistoiminta	46
4.4.3	MMM talousarviorahoitus ja muu talousarviorahoitus	47
4.4.4	Oma talousarviorahoitus.....	48
4.4.5	Sponsorointi	48
4.4.6	Muu rahoitus	48
4.5	Arvonlisäveroon liittyvät kirjaukset	49
5	KEHITTÄMISTYÖN TOTEUTTAMINEN JA TULOKSET	50
5.1	Dokumenttianalyysi ja analysointi.....	51
5.2	Haastattelujen tulokset ja analysointi.....	52
5.3	Kyselyn tulokset ja aineiston analysointi.....	55
5.4	Ryhmähaastattelujen tulokset ja analysointi	66
5.4.1	Yleistä	68
5.4.2	Yhteisrahoitteinen toiminta	71
5.4.3	Yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus.....	80
5.4.4	Yhteisrahoitteinen toiminta Muu talousarviorahoitus	81

5.4.5 Yhteistoiminta	83
5.4.6 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja laitoksilta	83
5.4.7 Yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus	84
5.4.8 Yhteistoiminta Muu talousarviorahoitus	85
5.4.9 Sponsorointi	87
5.4.10 Muu rahoitus	87
5.5 Tuloksen luotettavuus	88
5.6 Rahoittajakohtaisten projektitulojen kirjausohjeen kokoaminen.....	89
6 JOHTOPÄÄTÖKSET	92
LÄHTEET.....	101
LIITTEET	
Liite 1 Saatekirje kyselyn saajille	
Liite 2 Kyselyn sisältö	
Liite 3 Muistutusviesti kyselyn saajille	

1 JOHDANTO

Luonnonvarakeskus (Luke) perustettiin yhdistämällä maa- ja metsätalousministeriön hallinnonalan Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskus (MTT), Metsäntutkimuslaitos (Metla), Riista- ja kalatalouden tutkimuslaitos (RKTL) sekä maa- ja metsätalousministeriön tietopalvelukeskus Tiken tilastotehtävät. Luken toiminta alkoi 1.1.2015. Luken ydintoimintaa on tutkimus- ja kehittämistoiminta, joka tapahtuu projekteissa ja tutkimusohjelmissa.

Lukessa on vuosittain yli tuhat projektia, jotka koostuvat asiakas- ja yhteisrahoitteisen toiminnan, yhteistoiminnan sekä omalla talousarviorahoituksella¹ toteutettavista projekteista. Luken toimintaa ja projekteja rahoitetaan sekä valtion budjetista saatavalla talousarviorahoituksella että yhä enemmän budjetin ulkopuolisella kilpailtavalla rahoituksella. Sitä haetaan erilaisista rahoituslähteistä, joita ovat muun muassa EU, ELY-keskukset, ministeriöt, Maatilatalouden kehittämisrahasto (Makera), Suomen Akatemia, Tekes – teknologian ja innovaatioiden kehittämiskeskus, yliopistot ja lukuisat muut kotimaiset ja ulkomaiset laitokset, rahastot, säätiöt, yhdistykset ja yritykset. Tällä hetkellä on eniten yhteisrahoitteisen toiminnan projekteja, joilla on tyypillisesti useita eri rahoittajia. Ulkopuolisella rahoituksella rahoitettavia projekteja ohjaa monien eri rahoittajien tukikelpoisuussäännökset ja rahoitusehdot sekä muut sopimukset.

Projektien kustannuslaskelmat suunnitellaan jo alusta lähtien kokonaiskustannusmallin² mukaan. Osa rahoittajista hyväksyy kaikki kokonaiskustannusmallilla esitetyt kus-

¹ Valtion talousarviota nimitetään budjetiksi tai valtion budjetiksi. Valtionhallinnon yksiköt laativat ehdotuksensa talousarvioksi. Vasta sitten, kun ministeriöiden talousarvioehdotukset on käsitelty ensin valtiovarainministeriön kanssa ja sen jälkeen valtioneuvoston budjettiriihessä, talousarvio saa muotonsa hallituksen esityksenä valtion talousarvioksi. Varsinaisesta talousarviosta puhutaan sen jälkeen, kun eduskunta on tehnyt haluamansa muutokset hallituksen esitykseen valtion talousarvioksi ja käsiteltynsä jälkeen vahvistanut valtion talousarvioesityksen. (Etelälahti, Kiviniemi, Strömberg & Vehkamäki 2008, 126.)

² Kokonaiskustannusmallilla tarkoitetaan kustannuslaskentamallia, jossa kaikki organisaation kustannukset kohdistetaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti laskentakohteelle (esimerkiksi projekti) riippumatta rahoituslähteestä. Lähtökohtana pidetään aiheuttamisperiaatteen mukaisia tehollisen työajan välittömiä kustannuksia ja sen lisäksi laskentakohteelle kohdistetaan suoraan muut välittömät kustannukset sekä välilliset kustannukset henkilösivukustannuskertoimen ja yleiskustannuskertoimen avulla. (Yhteiseen kokonaiskustannusmalliin. STREAM-työryhmän raportti 31.3.2011.)

tannukset, joista he rahoittavat usein tietyn rahoituspäätöksessä ilmoittamansa prosentiosuuden, ja osa kustannuksista jää katettavaksi Luken omarahoitusosuudella eli talousarviorahoituksella. Pääosa yhteisrahoitteisen toiminnan ja yhteistoiminnan rahoittajista maksaa projekteille myöntämänsä rahoituksen jälkikäteen toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella, mutta on myös rahoittajia, jotka maksavat rahoitusosuutensa etukäteen ennakkona.

Valtiovarainministeriön johdolla toiminut Yhteisrahoitteisen toiminnan kokonaiskustannusmalli -työryhmä totesi muistiossaan jo vuonna 2007 yhteisrahoitteisen toiminnan ongelmiksi yhteisrahoitettavien kustannusten rahoittajakohtaisuuden ja tulkinnallisuuden, tilitys- ja raportointikäytäntöjen moninaisuuden sekä eräät budjetointi- ja kirjanpitoikäytännöt. Eri rahoittajien tukikelpoisuusehdot määräytyvät hyvin erilaisin perustein. Samoja ehtoja tulkitaan eri rahoittajaviranomaisissa eri tavoin. Eri rahoittajien tilitys- ja raportointikäytännöissä poiketaan valtion taloushallinnossa noudatettavista budjetointi- ja kirjanpitoikäytännöistä. (VM 9/2007, 31–33.)

Myös rahoittajien tilityskäytännöt vaihtelevat siitä, miten yksityiskohtaista ja millä tavalla todennettua tietoa hankkeen taloudesta vaaditaan. Jotkut rahoittajat edellyttävät hankkeen kustannusten raportointia sellaisilla kustannusjaotteluilla, jotka eivät perustu valtion yhtenäiseen liikekirjanpidon tilikarttaan, mistä aiheutuu hankkeen toteuttajalle ylimääräistä turhaa työtä. Lisäksi rakennerahasto- ja maaseuturahastohankkeissa on kustannusten ja yleiskustannusten hyväksyttävyyttä koskevia ongelmia. Työryhmä suositteli, että yhteisrahoittavassa toiminnassa siirryttäisiin kokonaiskustannusten pohjalta tapahtuvaan rahoittamiseen, rahoitusehtojen kokonaiskustannusmallin hyväksyvään yhdenmukaistamiseen ja kustannusten laskentaperiaatteet yleisesti hyväksyviin laskentamenetelmiin. (VM 9/2007, 31–33, 51.)

Fusion yhteydessä Lukelle päivitettiin monia entisillä laitoksilla käytössä olleita tietojärjestelmiä, minkä lisäksi hankittiin useita uusia järjestelmiä. Samoihin aikoihin

vaihtui EU:n ohjelmakausi 2014–2020, joka muutti monia rahoitus- ja raportointikäytäntöjä. Myös valtionhallinnolle keskitetty yhteinen talous- ja henkilöstöhallinnon Kieku -järjestelmä³ otettiin käyttöön 1.10.2016 lukien.

Lyhyessä ajassa taloushallintotehtävissä tapahtui monia muutoksia, joilla ennen useita vuosikymmeniä erillisinä ja itsenäisinä toimineiden tutkimuslaitosten hyvinkin erilaisia toimintatapoja yhdistetään samaan toimintamalliin. Vanhoissa organisaatioissa taloushallinnon tehtävät oli organisoitu eri tavoin kuin Lukessa, jossa ne jaettiin Kiekun määrittelemiin prosesseihin eli tiimeihin. Kaikilla taloustoimijoilla ei ollut aiempaa kokemusta nykyisiin tehtäviin kuuluvista osa-alueista, kuten esimerkiksi projektitulojen kirjaamisesta.

Jatkuvat muutokset ja uudistukset tekevät entistä tärkeämmäksi sen, että työpaikalla on riittävän selkeät toimintaohjeet ja -mallit, jotta tiedetään, miten milloinkin toimitaan. (Järvinen 2009, 38.) Siksi Luken taloushenkilöstön avuksi tarvittaisiin yhtenäisiä käytäntöjä tukeva rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje.

1.1 Kohdeorganisaation esittely

Luonnonvarakeskus on tutkimus- ja asiantuntijaorganisaatio, joka tekee työtä luonnonvarojen kestävästä käytöstä ja biotalouden edistämiseksi. Luonnonvarakeskuksen strategiset tavoitteet ovat: Uusia biopohjaisia tuotteita ja uutta liiketoimintaa, Tuottavuutta digitaalisilla ratkaisuilla, Elinvoimaa alueille kiertotaloudella, Hyvinvointia aineettomista arvoista ja Kannattavaa ruoantuotantoa terveellisesti. (Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2016)

Lukessa työskentelevät tutkijat ja asiantuntijat tuottavat uusia ratkaisuja suomalaisen biotalouden kestävästä kehittämisestä ja uusien elinkeinojen edistämiseksi. Luonnonvarojen kestävä käyttö vaatii erityisesti tietotaidon ja uusien liiketoimintamallien kehittymistä ja tiivistä yhteistyötä. Luke kokoaa yhteen luonnonvarojen sekä vastuullisen

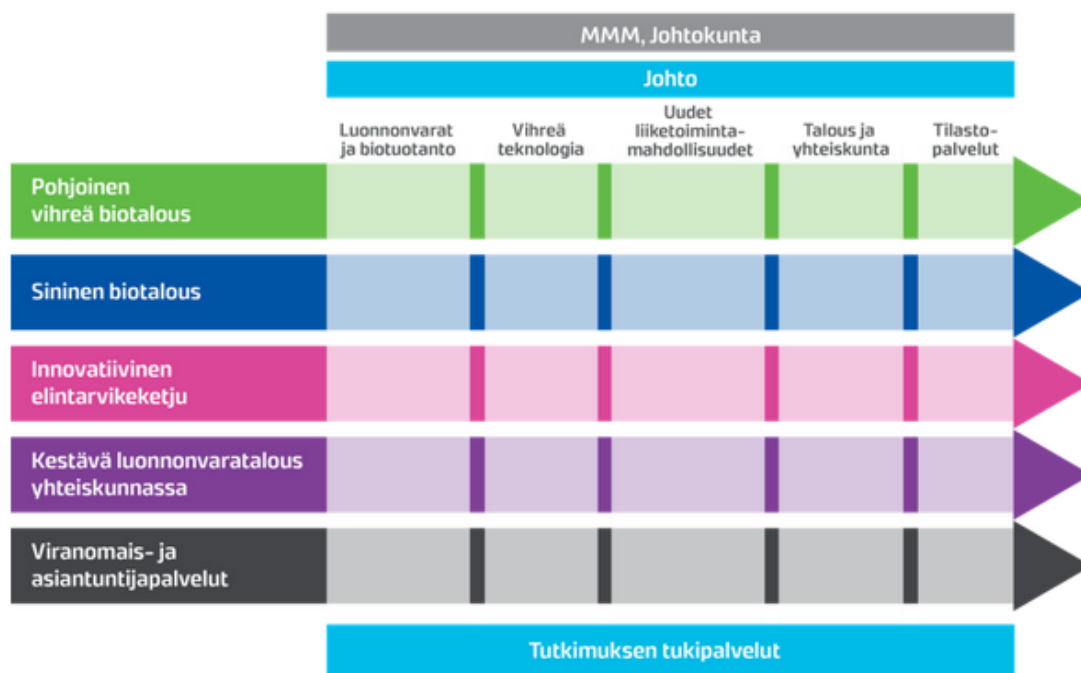
³ Kieku-ratkaisu sisältää koko valtionhallinnolle yhteiset talous- ja henkilöstöhallinnon prosessit ja niitä tukevan uuden Kieku-järjestelmän. Kieku-ratkaisu toteuttaa valtionhallinnon yhteistä seurantakohdemallia. Ministeriöt ja virastot ottivat Kiekun käyttöön vuosien 2012–2016 aikana. (Valtiokonttorin www-sivut 2016)

ruoantuotannon osaajat, mikä tekee siitä yhden maailman monitieteellisimmistä alan tutkimuskeskuksista. (Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2016)

Lukella on lisäksi lakisääteisiä viranomaistehtäviä. Se huolehtii luonnonvarojen seurannoista, varmennetusta taimituotannosta, torjunta-aineiden tarkastuksesta, geenivarojen säilytyksestä, kasvihuonekaasujen laskennasta. Se tukee luonnonvarapolitiikkaa ja tuottaa Suomen viralliset ruoka- ja luonnonvaratilastot. Lukella on neljä päätoimipaikkaa, jotka toimivat Helsingissä, Jokioisissa, Joensuussa ja Oulussa. Lukella on useita toimipaikkoja ympäri Suomea. (Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2016)

Luonnonvarakeskuksen tehtävistä säädetään laissa (Laki Luonnonvarakeskuksesta 561/2014) ja asetuksessa (Asetus Luonnonvarakeskuksesta 715/2014). Valtion virastot käyttävät julkista valtaa ja hoitavat julkisia tehtäviä, joista säädetään virastokohtaisessa laissa ja niitä täsmennetään viraston työjärjestyksessä ja muissa tarkemmissa ohjeissa. Lakisääteisten julkisten tehtävien hoitaminen rahoitetaan julkisista varoista talousarviorahoituksella. (Pöllä & Etelälahti 2008, 60–61.)

Luken bruttomenot vuonna 2016 olivat 118,8 M€. Toiminnan rahoituksesta 65 % (77,1 M€) rahoitettiin Luken toimintamenomomentin määrärahoilla, 1 % (1,3 M€) muulla talousarviorahoituksella (kirjausoikeudet, pois lukien itselaskutus 3,0 M€). Ulkopuolisilla tuloilla rahoitettiin 34 % (40,4 M€), joista 20 % (24,0 M€) muodostui yhteisrahoitteisesta toiminnasta, 7 % (7,9 M€) maksullisen toiminnan tuloista, 5 % (6,1 M€) yhteistoiminnan tuloista ja 2 % (2,4 M€) muista tuloista. Henkilöstömäärä oli 1317. (Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2017)

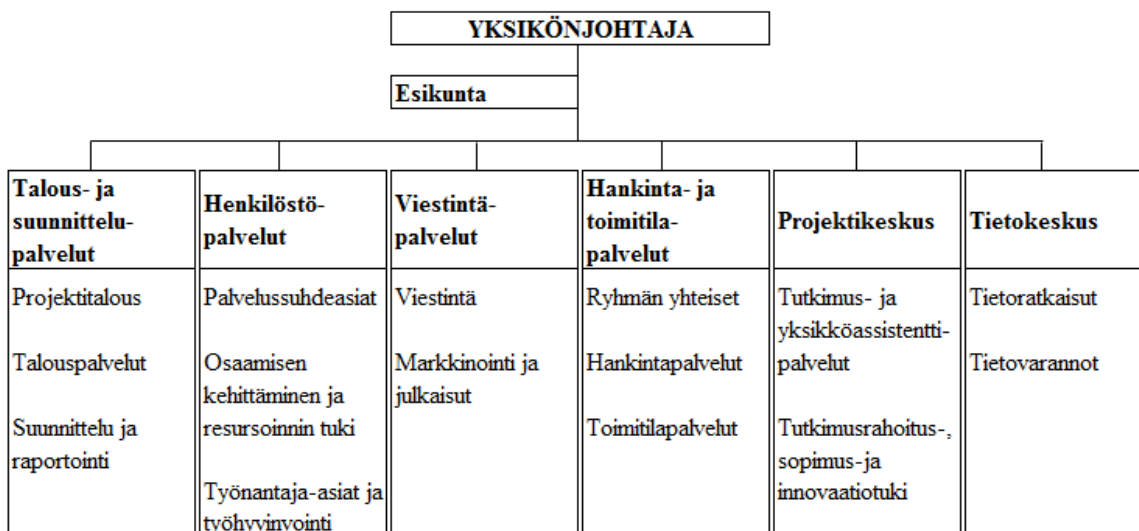


Kuvio 1. Luken organisaatio (Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2016)

Kuvio 1 kuvaa Luken organisaation kokonaisuutta. Luke on maa- ja metsätalousministeriön (MMM) alainen valtion tutkimuslaitos. Luken johtokunnan tehtävänä on tukea johdon toimintaa, tehdä aloitteita toiminnan strategiseksi suuntaamiseksi sekä edistää yhteistyötä sidosryhmien kanssa. Pääjohtaja vastaa Luken johtamisprosessista ja laitoksen strategisesta johtamisesta. Hänen tehtävistä ja ratkaisuvallasta säädetään laissa Luonnonvarakeskuksesta. Pääjohtajan apuna johtamisessa on johtoryhmä, joka käsittelee Luken asioita sekä sovittaa yhteen yksiköiden, ohjelmien ja projektien toimintaa ja voimavaroja. (Luonnonvarakeskuksen intran www-sivut 2016)

Luken tutkimuksen painopisteet eli tutkimusohjelmat ovat: Pohjoinen vihreä biotalous, Sininen biotalous, Innovatiivinen elintarvikeketju ja Kestävä luonnonvaratalous yhteiskunnassa. Lukessa on neljä tutkimusyksikköä, jotka ovat 1) Luonnonvarat ja biotuotanto, 2) Vihreä teknologia, 3) Uudet liiketoimintamahdollisuudet ja 4) Talous- ja yhteiskunta. Tutkimusyksiköiden lisäksi ovat Tilastopalvelut ja Tukipalvelut -yksiköt. Yksiköt rakentuvat ryhmistä ja tiimeistä. (Luonnonvarakeskuksen intran www-sivut 2016)

Tutkimuksen tukipalvelut (TUPA)



Kuvio 2. Tutkimuksen tukipalvelut (TUPA) -yksikön organisaatio

Kuviossa 2 esitellään Tutkimuksen tukipalvelut -yksikkö, joka tuottaa tukipalveluita tutkimus- ja Tilastopalvelut yksiköille. Palveluja tarjoavia ryhmiä ovat Talous- ja suunnittelupalvelut, Henkilöstöpalvelut, Viestintäpalvelut, Hankinta- ja toimitilapalvelut, Projektikeskus sekä Tietokeskus. (Luonnonvarakeskuksen intran www-sivut 2016)

Luken käytössä on monia erilaisia taloustietoa sisältäviä tietojärjestelmiä. Alla olevat kolme järjestelmää olivat jo aiemmin käytössä eri fuusiolaitoksissa. Ne päivitettiin uuteen Luke-organisaation toimintaan sopiviksi:

- Rondo-ostolaskujen ja kirjanpidon tositteiden kierrätys- sekä muun kirjanpitoaineiston arkistointijärjestelmä
- M2-matkahallinnon järjestelmä
- Proe-myyntilaskutusjärjestelmä (käytössä 30.9.2016 asti)

Lukelle hankittiin myös kokonaan uusia taloustiedon järjestelmiä:

- SoleTM- työajanhallintajärjestelmä (joka oli ennen käytössä yhdellä fuusiolaitoksista)

- Raindance-kirjanpitojärjestelmä⁴
- Sole CM-kustannuslaskennan järjestelmä, jossa tehdään myös kuukausittainen palkkakustannusten jako
- SolePRO-projektinhallintajärjestelmä
- Accuna-budjetointi- ja raportointijärjestelmä
- Kieku-talous- ja henkilöstöhallinnon järjestelmä⁵

1.2 Kehittämistyön tavoitteet ja tausta

Luken toiminnan alussa olin mukana pientyöryhmässä, jossa laadittiin kolmen eri fuusiolaitoksen taloustoimijan yhteistyönä yleiset projektien tulojen kirjausohjeet. Opinnäytetyössä niistä laaditaan laajemmat ja syvemmälle menevät rahoittajakohtaiset projektitulojen kirjausohjeet. Kirjausohje laaditaan käsittelemään Luken yleisempiä rahoittajia. Kaikkia yksittäisiä rahoittajia kirjausohjeeseen ei voida sisällyttää, koska erilaisia rahoittajia on runsaasti. Opinnäytetyöstä rajataan pois maksullisen toiminnan kirjaukset ja muut tulokirjaukset, koska niistä laaditaan omat ohjeistukset. Kaikkien laadittavina olleiden tulojen kirjausohjeet kootaan Luken intrassa julkaistavaksi yhteiseksi ohjeistukseksi. Kaikki ohjeet laaditaan samalla tarkkuudella ja mallilla, jolloin ne sisältävät yksityiskohtaisia kirjausesimerkkejä.

Opinnäytetyöllä pyritään helpottamaan ja yhdenmukaistamaan projektien talouspalvelun vastuuhenkilöiden työtä ja samalla yhtenäistämään toimintatapoja. Monilla projektien talouspalvelun vastuuhenkilöillä on ennestään paljon kokemusta ja osaamista monipuolisista projektien talousraportointitehtävistä ja projektitulojen kirjaamisesta, mutta osalle se on kokonaan uusi tehtävä. Nopeassa tahdissa tulleet muutokset edellyttävät ajantasaisia ohjeita, jotta yhtenäisiin käytäntöihin ja toimintamalliin päästään ripeästi. Haasteena yhtenäistämässä on myös vanhoista tavoista poisoppiminen.

⁴ Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskus (Palkeet) ylläpitämä Raindance -kirjanpitojärjestelmä otettiin käyttöön 1.1.2015 fuusiolaitoksilla ennen olleen AdeEko+ -kirjanpitojärjestelmän tilalle. Raindance -kirjanpitojärjestelmä oli käytössä 30.9.2016 asti. Palkeet on valtiovarainministeriön hallinnonalalla toimiva konsernipalvelujen tuottaja, joka tuottaa talous- ja henkilöstöpalveluja valtionhallinnon virastoille ja laitoksille. Vastuu omasta kirjanpidosta on silti aina virastolla itsellään.

⁵ Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskus (Palkeet) ylläpitämä talous- ja henkilöstöhallinnon järjestelmä Kieku otettiin käyttöön 1.10.2016 Lukessa 1.1.2015 – 30.9.2015 välisenä aikana käytössä olleen Raindance -kirjanpitojärjestelmän tilalle.

Opinnäytetyön tavoitteena on laatia Lukelle rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausohjeita. Opinnäytetyöllä selkiytetään ja yhtenäistetään rahoittajille lähtevien maksatushakemusten, kustannustilitysten, laskutusten ja projektitulojen kirjaustapahtumiin liittyviä käytäntöjä. Opinnäytetyön kehittämiskohteena ovat rahoittajakohtaisiin projektituloihin liittyvät kirjausmenettelyt sekä mitä asiakirjoja ja raportteja liitetään kirjanpidon tositteisiin mukaan. Lisäksi yhtenäistetään kirjanpilotapahtumiin liittyviä selitekäytäntöjä. Selitteet todentavat tositteiden kirjausketjun eli audit trailin⁶, jolla todistetaan mille pääkirjan tileille tositteen todentama kirjanpilotapahtuma on kirjattu veloituksiksi ja hyvityksiksi. Pääkirjan yhteys tilinpäätöslaskelmiin voidaan todeta paremmin selväkielisten merkintöjen perusteella. (Valtiokonttorin www-sivut 2016)

Tutkimustehtävää tarkastellaan alla olevista näkökulmista:

Millaisia projektitulokirjauksia laaditaan eri rahoittajille tehtävistä maksatushakemuksista, kustannustilityksistä tai laskutusmääräyksistä?

Millaisia jaksotuskirjauksia projektituloihin liittyy?

Miten arvonnäkökulmat huomioidaan eri projektilajeissa⁷ rahoittajakohtaisesti?

Mitä muita asioita projektitulokirjausten yhteydessä on otettava huomioon?

2 KEHITTÄMISTYÖN TIETOPERUSTA JA TIEDON HANKINTA

Nopeat toimintaympäristön muutokset tuovat uudenlaisia haasteita ja mahdollisuuksia organisaatioille. Kasvavassa muutosnopeudessa mukana pysyminen vaatii organisaatioilta ja niiden jäseniltä ketteryyttä ja jatkuvaa uudistumiskykyä. Kehittämistyö voi lähteä alkuun erilaisista lähtökohdista, kuten organisaation kehittämistarpeista tai halusta saada aikaan muutoksia. Tutkimukselliseen kehittämistyöhön kuuluu käytännön

⁵ Audit traililla eli katkeamattoman kirjausketjun vaatimuksella tarkoitetaan sitä, että kirjaukset tehdään niin, että niiden yhteys tuotto- ja kululaskelmaan, taseeseen ja talousarvion toteutumalaskelmaan voidaan vaikeuksitta todeta. Kirjanpidossa on voitava seurata tositteesta lähtien yksittäisen kirjanpilotapahtuman käsittelyä tilille merkintään saakka. Kirjausten yhteys tilinpäätökseen voidaan todeta vaikeuksitta. (Valtiokonttorin www-sivut 2016; Talousarvioasetus 1243/1992, 43 § 2)

⁷ Projektilaji on nimetty Luken projekinhallintajärjestelmässä rahoitusmuodoksi. Projektilaji on projektin rahoittajaluokittelu, kuten maksullinen toiminta, yhteisrahoitteinen toiminta, oma talousarviorahoitus, muu talousarviorahoitus, muu rahoitus, sponsorointi. (Valtiokonttorin www-sivut 2016)

ongelmien ratkaisua ja uusien ideoiden, käytäntöjen tai palvelujen tuottamista ja toteuttamista. Sen tarkoituksena on usein luonnostella, kehitellä ja ottaa käyttöön ratkaisuja. Kehittämistyössä kuvaillaan asioita ja etsitään niille parempia vaihtoehtoja ja vie-dään niitä käytännössä eteenpäin. (Ojasalo, Moilanen & Ritalahti 2014, 11, 19.)

Kehittämistyössä käytetään hyväksi usein monenlaisia menetelmiä. Keskeistä on menetelmien moninaisuus. Eri menetelmillä kehittämistyön tueksi saadaan erilaista tietoa ja monenlaisia näkökulmia sekä ideoita. Asiantuntijatyön kehittämisessä on usein tyy-pillistä käyttää yhteisöllisiä menetelmiä. Kehittämistyötä ei yleensä tehdä yksin, vaan usein kehittämistyön tekijä toimii jollakin tavalla osana ryhmää, jolle asia kuuluu. Toimivat käytännön ratkaisut eivät synny pelkästään tiedon siirtämisen ja soveltamisen seurauksena, vaan uudet ratkaisut vaativat osallistujilta tiivistä yhteistyötä ja keski-näistä ymmärtämystä. (Ojasalo ym. 2014, 40.)

Kehittämishankkeen toimijat ovat henkilöitä, jotka ovat keskeisesti mukana hankkeen työskentelyvaiheissa. Toimijat voivat olla mukana etenemisen vaiheissa eri tavoin ja erilaisin koostumuksin. On tärkeää, että toimijoita on ylipäänsä mukana työskentelyn eri vaiheissa. (Salonen 2013, 7, 21.)

2.1 Lähestymistapa

Laadullisessa tutkimuksessa on useita erilaisia lähestymistapoja. Käytetyimpiä ja tutuimpia tapoja ovat tapaus- ja toimintatutkimus. Tapaustutkimus eli case-tutkimus on empiirinen tutkimus, jossa käytetään monipuolista ja monilla eri tavoilla hankittua tietoa analysoimaan tiettyä nykyistä tapahtumaa tai toimintaa tiedossa olevassa rajatussa ympäristössä. (Anttila 2005, 287.) Toimintatutkimuksella tarkoitetaan käytännössä toimivien henkilöiden suorittamaa oman työnsä tutkimista ja kehittämistä. Lähtökoh-tana on jokin työhön liittyvä ristiriita tai käytännön tehtävä, jota pyritään ratkaisemaan. (Syrjälä, Ahonen, Syrjäläinen & Saari 1994, 17.)

Lähestymistavaksi valitsen kokonaisvaltaisen tapaustutkimuksen, jossa yksittäisestä tapauksesta tai pienestä joukosta toisiinsa suhteessa olevia tapauksia tuotetaan yksi-

tyiskohtaista ja määrätietoista tietoa. Siinä käytetään useita eri tiedonhankintamenetelmiä ja niille tyypillisiä analyysimenetelmiä. Tapaustutkimusta voidaan tehdä monella eri tavalla. Tapaustutkimuksessa käsiteltävä aineisto muodostaa aina tavalla tai toisella kokonaisuuden eli tapauksen. Tutkimusprosessi on läpinäkyvä, jolloin siitä selviää, miten tutkimuksen johtopäätöksiin päädyttiin ja voidaan arvioida tutkimuksen luotettavuutta. Tutkimuskohteen valinta perustuu joko teoreettiseen tai käytännölliseen intressiin ja kohteen synnyn selvittäminen on olennainen osa tutkimusprosessia. (Saarela-Kinnunen & Eskola 2015, 181–184.) Tutkija ja tutkittavat ovat vuorovaikutuksessa keskenään mikä on tärkeä tekijä tutkimusaineistoa koottaessa. Tutkijan ja tutkittavien roolit eivät ole selvästi erotettavissa toisistaan. (Syrjälä ym. 1994, 14.)

2.2 Tiedonkeruumenetelmät

Opinnäytetyö on itseasiassa menetelmien kokonaisuus, jonka tarkoituksena on tuottaa tutkimustehtävän ratkaisu, joka on uskottava, luotettava ja totuudenmukainen. Ratkaisun tuottamiseen tarvitaan tietoa, jota kerätään erilaisilla tiedonkeruumenetelmillä, joiden tuloksena aineistot saadaan. (Kananen 2014, 64.) Tiedonkeruumenetelminä käytin *dokumenttianalyysiiä, kyselyä sekä ryhmä- että avoimia haastatteluja*.

Monet projektituloja käsittelevät taloustoimijat ovat kokeneita asiantuntijoita ja osavia ammattilaisia, joten myöskään hiljaisen tiedon merkitystä tiedonkeruussa ei voi unohtaa. Pitkän kokemuksen kautta hankittu hiljainen tieto on arvokasta pääomaa, joka kannattaa jakaa mahdollisimman hyvin kaikkien käyttöön yhteisten toimintatapojen ja välineiden avulla. Hiljaisen tiedon ja osaamisen jakaminen edellyttää oikeanlaista ilmapiiriä ja kulttuuria, jonka luominen ei onnistu hetkessä. Avoimuus on avainasemassa. Tiedon jakamista arvostava kulttuuri edistää kokemustiedon leviämistä ja projektien välistä oppimista. (Lehtonen, Lindblom, Korpinen & Simonen 2006, 121.)

Aloitin tiedonkeruun *dokumenttianalyysillä* syventymällä aiheesta aiemmin tehtyihin materiaaleihin, vuoden 2015 alussa Lukessa työryhmätyönä laatimaamme yleiseen projektitulojen kirjausohjeeseen, Projektitalous -tiimiesimiehen laatimaan kirjausoikeusmomenttien kirjausohjeeseen ja edellä mainittuun ohjeeseen liittyvään Luken

käytännöt kirjausoikeusmomenttien käytöstä sekä Valtionkonttorin julkaisemiin Valtion kirjanpidon käsikirjaan 2015⁸ ja Liikekirjanpidon tilikarttaan 27.11.2015. Lisäksi eri rahoittajien rahoitusehdoissa ja -ohjeissa sekä rahoituspäätöksissä on aiheeseen liittyvää aineistoa. Dokumenteilla tarkoitetaan kaikenlaista ilmiötä dokumentoivaa aineistoa (Anttila 2005, 202). Erilaisiin tarkoituksiin työelämässä tuotetut dokumentit sisältävät usein hyvin monenlaista ja käyttökelpoista tietoa kehittämisen kohteesta. Dokumenttianalyysia käytetään useimmiten yhdistettynä muihin tiedonkeruumenetelmiin, jolloin sen avulla saadaan lisänäkökulmia kehitettävään asiaan. (Ojasalo ym. 2014, 43.)

Dokumenttianalyysin ja kyselyn perusteella laadin alustavan rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen, jota käytin haastattelupohjana *avoimissa yksilöhaastatteluissa*. Avoimia yksilöhaastatteluja tein Luken pääkirjanpitäjälle sekä heti dokumenttianalyysin valmistumisen jälkeen että pitkin matkaa kirjausohjeen edetessä varmistakseni hänen näkemyksensä asioista, joita hän on havainnut työssään tarpeelliseksi ohjeistaa taloustoimijoille. Avoin haastattelu on joustava ja muistuttaa enemmän keskustelua kuin haastattelua. Avoin haastattelu edellyttää aikaa ja taitavan haastattelijan, joka osaa kuunnella, tulkita ja viedä keskustelua eteenpäin. (Ojasalo ym. 2014, 41.) Avoimet yksilöhaastattelut toteutin kasvotusten. Ne olivat helposti ja nopeasti toteutavissa työn lomassa, koska pääkirjanpitäjä työskentelee kanssani samassa työhuoneessa.

Rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen laatimiseen osallistui myöhemmin siihen nimetty pienryhmä, johon kuului minun lisäksi kolme muuta taloustoimijaa. Pian työryhmätyön aloittamisen jälkeen lähetin projektitaloustiimille *kyselyn*, jonka tarkoituksena oli tuottaa tarpeellista tietoa asioista, joita rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen haluttiin sisältävän. Kysely lähetettiin sähköpostissa olevalla linkillä, josta pääsi vastaamaan E-lomake-ohjelmistossa olleeseen kyselyyn. E-lomake 3 on selainkäyttöinen ohjelmisto. Sen avulla voi määritellä ja julkaista monipuolisia

⁸ Valtion kirjanpidon käsikirja toimii yleisesityksenä valtion kirjanpidosta ja käytännön kirjanpito-ohjeiden kokoelmana. Valtion kirjanpitoa säätelevät muun muassa Suomen perustuslain 7. luku, Talousarviolaki ja -asetus, valtioneuvoston päätökset, valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin määräykset. Käsikirja on laadittu edellä mainittujen säädösten ja määräysten kirjanpitoa koskevan sisällön hahmottamisen tueksi sekä käytännön kirjanpityön avuksi. (Valtiokonttorin www-sivut 2016)

verkkolomakkeita sekä käsitellä niihin tulleita vastauksia. Sillä tehdään kyselyitä tietoturvallisesti ja helppokäyttöisesti. (Samkin e-lomakkeen www-sivut 2016)

Kysymysten selvyys ja rajaukset ovat tärkeitä, koska niissä on vähiten tulkintamahdollisuuksia. Lyhyet kysymykset ovat parempia kuin pitkät. Kysymyksissä kysytään vain yhtä asiaa kerrallaan. Myös kysymysten määrää ja järjestystä lomakkeella harkitaan tarkkaan. (Hirsjärvi ym. 2009, 202–203.)

Ryhmähaastatteluja tein projektitulojen kirjausohjeen laatimiseen nimetyille pienryhmälle, johon kuului opinnäytetyöntekijän lisäksi kolme muuta taloustoimijaa. Ryhmähaastattelu tai mieluummin ryhmäkeskustelu on hyvin käyttökelpoinen menetelmä kehittämistyössä. Sain sillä hyvin arvokkaita ideoita ja nopeasti tietoa useilta henkilöiltä samanaikaisesti. Asioissa päästiin syvemmälle kuin yksilöhaastatteluissa. Ryhmähaastatteluissa saadaan yleensä totuudenmukaisempi kuva ilmiöstä kuin yksilöhaastatteluilla, koska haastattelijan ohjaus ei siinä ole niin voimakasta, vaan ryhmä vie keskustelua eteenpäin ja käyttää ilmiöstä arkikieltä. (Ojasalo ym. 2014, 41–42.) Ryhmähaastattelun parhaana etuna oli saada ryhmän kollektiivinen näkemys asioista (Hirsjärvi & Hurme 2010, 61).

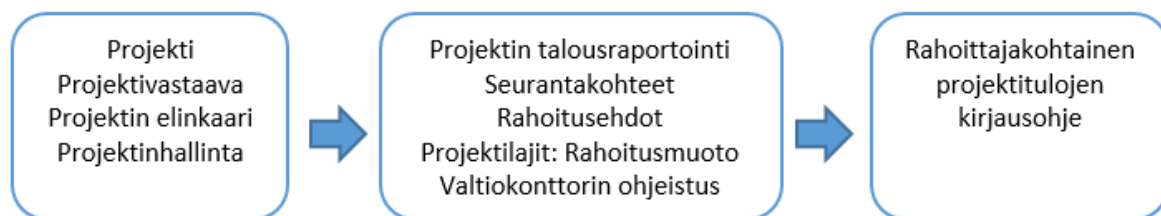
Ryhmähaastattelut toteutin Lyncin välityksellä, koska eri taloustoimijat työskentelevät Luken ympäri Suomea olevilla toimipaikoilla. Ryhmä kokoontui monia eri kertoja tunnista useampaan tuntiin kestäviin kokouksiin. Kokouksia ei nauhoitettu, koska tutkimusaineistoa kertyi kuukausia kestäneen tutkimuksen aikana runsaasti. Päivitin projektitulojen kirjausohjeeseen kokouksen aikana keskusteluissa todettuja asioita. Lähetin sähköpostilla työryhmän jäsenille aina muokatun kirjausohjeen tarkastettavaksi ja kommentoitavaksi ennen seuraavaa kokousta.

Ryhmäkeskustelujen ilmapiiri oli hyvin myönteinen, mikä oli edellytys hiljaisen tiedon ja osaamisen jakamiselle. Työryhmän jäsenet osallistuivat aidosti kirjausohjeeseen liittyvien asioiden kehittämiseen ja ratkaisemiseen. Mitään tiedon salailua ei ollut havaittavissa. Tietoa jaettiin hyvin avoimesti ja asioista keskusteltiin rakentavasti.

Haastateltavat saivat kommentoida ohjeistusta ja vastata kysymyksiin omin sanoin. Haastattelun suurin etu oli sen joustavuus aineistoa kerätessä. Haastattelussa haastateltavat kertoivat aiheesta laajemmin kuin opinnäytetyön tekijä pystyi ennakoimaan. Saatuja vastauksia oli mahdollisuus selventää ja syventää tietoja. Kaikista yksilöhaastatteluista ja ryhmähaastatteluista kirjoitin muistiota, mikä helpotti myöhempää tarvetta palata tarkentaviin tutkimuskysymyksiin haastateltavien kanssa. (Hirsjärvi ym. 2009, 204–206.)

2.3 Kehittämistyön viitekehys

Teoreettinen viitekehys kertoo näkökulman, mistä kehittämiskohdetta tarkastellaan yleisessä ja tiivistetyssä muodossa. Sen lisäksi tieteellisessä tiedonhankinnassa pyritään aina käsitteellistämään tutkittavia ilmiöitä. (Hirsjärvi ym. 2009, 144). Opinnäytetyön teoria- ja empiriaosien tulee liittyä tiiviisti toisiinsa. Niiden välillä pitää vallita tiivis yhteys, liima ja vuorovaikutus. (Kananen 2014, 54.) Teoriaosuus käsittää ainoastaan niitä projektinhallinnan ja projektin talouspalvelun osa-alueita, jotka ovat tärkeimpiä opinnäytetyön kannalta.



Kuvio 3. Kehittämistyön teoreettinen viitekehys

Kuviossa 3 esitetään opinnäytetyön teoreettinen viitekehys, jonka perustan muodostavat projektinhallinta ja siihen kuuluvat käsitteet projekti, projektivastaava ja projektin elinkaari. Projektinhallinnan yksi osa-alue on toteutusvaiheen kustannusten hallinta, johon projektitoiminnassa kuuluu projektin talousraportointi rahoittajalle. Rahoittajan rahoituspäättös tai sopimus sekä rahoitusehdot määrittelevät reunaehdot, mitä projektin toteutusvaiheen kustannuksia rahoittaja hyväksyy rahoitettaviksi kustannuksiksi.

Lukessa projektivastaavat valmistelevat ja suunnittelevat projektinsa projektinhallintajärjestelmässä, jossa järjestelmän pääkäyttäjä siirtää ne toteutus ja raportointivaiheeseen antamalla projektinumeron ja tarvittaessa myös aliprojektinumerot. Samalla pääkäyttäjä kiinnittää järjestelmässä jokaiselle projektille projektilajin eli rahoitusmuodon⁹, joka ohjaa projektitulojen kirjauksissa käytettäviin liikekirjanpidon tileihin¹⁰. Valtiokonttorin ylläpitämistä Liikekirjanpidon tilikartasta löytyvät liikekirjanpidon tilit selityksineen ja Valtion kirjanpidon käsikirjasta teoriaa ja esimerkkikirjauksia kirjaustilanteisiin.

3 PROJEKTISTA PROJEKTINHALLINTAAN

Projektitkulttuuri muodostuu tavoista toimia ja osaamisesta, joka edistää vaikuttavaa ja tehokasta projektinhallintaa. Lisäksi tarvitaan projektinhallintaa tukevat työkalut ja menetelmät. Projektinhallinnalla ohjataan projektin toimintaa ja hallitaan sitä kokonaisuutena. Projektinhallinta on monista alateemoista muodostuva kokonaisuus. (Mäntyneva 2016, 150.)

3.1 Mikä on projekti?

Yleisesti määritellään, että projekti on kestoajaltaan rajallinen, ainutkertainen ja muusta toiminnasta erillään oleva toiminto, jonka tarkoituksena on resursseja ohjailemalla saavuttaa tietty päämäärä (Karlsson & Marttala, 2001, 11; Ruuska 2012, 19). Projekti on kertaluonteinen ja ennalta määritettyyn päämäärään tähtäävä, monimutkaisten ja toisiinsa liittyvien tehtävien muodostama ajallisesti, kustannuksiltaan ja laa-

⁹ Luken projektien projektilajit eli rahoitusmuodot ovat yhteisrahoitteinen toiminta, yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus, yhteisrahoitteinen toiminta muu talousarviorahoitus, yhteistoiminta, yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus, yhteistoiminta muu talousarviorahoitus, oma talousarviorahoitus strateginen, oma talousarviorahoitus muu, sponsorointi ja muu rahoitus (Luken intran www-sivut 2016)

¹⁰ Liikekirjanpidon tilistä käytetään myöhemmissä asiayhteyksissä lkp-tili -lyhennettä.

juudeltaan rajattu ainutkertainen kokonaisuus. Projektin avulla on tarkoitus tuottaa jokin aivan uusi asia tai saada aikaan muutos tai parannus tämänhetkiseen tilanteeseen. (Artto ym. 2006, 26; Lehtonen ym. 2006, 19; Pelin 2011, 41.)



Kuvio 4. Projektin komponentit (Silfverberg 2007, 21)

Silfverberg (2007, 21) määrittelee kuviossa 4 esitetyn projektin komponentit lyhyesti: Projekti on tavoitteiltaan selkeästi määritelty ja aikataulutettu tehtäväkokonaisuus, jonka toteuttamisesta vastaa sitä varten perustettu organisaatio etukäteen määriteltyjen resurssien avulla. Projekti on ainutkertainen, tavoitteiden pohjalta määritelty prosessi. Menestyvät projektit ovat hyvin suunniteltuja. Niissä pidetään kiinni aika- ja budjetti-resursseista. (Paasivaara, Suhonen & Virtanen 2011, 17–18.) Erilaisia projektityyppejä ovat tuotekehitys-, suunnittelu-, vienti-, toimitus- ja käyttöönotto-, tutkimus-, investointi- ja toiminnan kehittämisprojektit (Eklund & Kekkonen 2011, 187; Pelin 1991, 14–15). Projektista aiheutuu runsaasti sopimusten tekoa, hallintoa ja edunvalvontaa (Leppälä 2011, 179).

Luken sisällä projekteja toteutetaan yhteistyössä yli sisäisten organisaatorajojen, jolloin projektin toteuttamiseen osallistuu henkilöitä eri yksiköistä. Projektivastaava vastaa projektin toteuttamisesta, tuloksellisuudesta ja resursseista sekä omien asiakkuuksiansa hoitamisesta. Projekti kuuluu hallinnollisesti samaan yksikköön kuin projektivastaava. Projektit valmistellaan ja suunnitellaan projektinhallintajärjestelmässä Luken tutkimus- ja asiakkuusprosessin mukaisesti.

Projektien yhteydessä puhutaan usein sekä hankkeista että projekteista. Sami Kettunen (2009, 16) selkiyttää niiden välisen eron seuraavasti: Projekti on yksi työkokonaisuus, jolla on määrätty selkeärajainen tehtävä. Hankkeet ovat useiden projektien muodostamia kokonaisuuksia, joten hankkeesta puhuttaessa tarkoitetaan useita projekteja.

Monet rahoittajat puhuvat hankkeesta, kun sitä rahoittaa päärahoittajan lisäksi muitakin osarahoittajia ja Luke osallistuu mahdollisesti omarahoitusosuudella sen toteuttamiseen. Näitä ovat esimerkiksi ELY-keskuksen rahoittamat Euroopan Aluekehitysrahaston EAKR ja Maaseuturahaston hankkeet, joissa on osarahoittajina kuntia, kuntainliittoja ja yksityisiä yrityksiä. Käsitteillä projekti ja hanke tarkoitetaan siis monissa asiayhteyksissä samaa asiaa.

3.2 Projektivastaavan tehtävät ja vastuu

Projektia johtavasta henkilöstä käytetään erilaisia nimikkeitä, kuten projektikoordinaattori, hankevastaava, projektipäällikkö tai projektin vetäjä. Lukessa häntä kutsutaan yleisesti projektivastaavaksi. Projektivastaavan tehtävät ja vastuut ovat vaativat. Hän vastaa viimekädessä koko projektin toteutuksesta hyväksytyt suunnitelman mukaan (Luken työjärjestys 1.10.2016, 9).

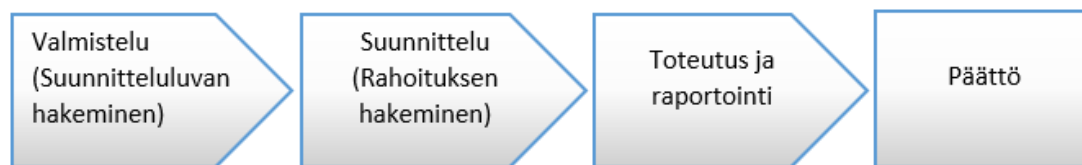
Projektivastaavan tehtävä on projektin yleinen johtaminen. Sen lisäksi hänellä on kokonaisvastuu hankkeen työsuunnittelusta, vaikka laajassa hankkeessa työsuunnittelua voidaan delegoida osaprojektitiimeille. Hän vastaa hankkeen seurannasta ja sisäisestä arvioinnista sekä laatii tarvittavat muutosesitykset ja prosessoi ne ohjausryhmän¹¹ ja rahoittajan kanssa. Hän vastaa projektin henkilöstöhallinnosta, hankinnoista sekä projektia koskevista taloudellista kysymyksistä ja taloudenhoidosta. Hän vastaa myös hankkeen raportoinnista, viestinnästä ja sidosryhmäsuhteista. (Silfverberg 2007, 101.)

¹¹ Projektin ohjausryhmä on projektin johdon ja keskeisten sidosryhmien edustajista koostuva ryhmä, joka ohjaa projektia (Lehtonen ym. 2006, 213). Ohjausryhmässä on tavallisesti mukana rahoittajan edustaja tai edustajia.

Luken taloussäännön (1.10.2016, 25–26) luvussa 6.3 on Luonnonvarakeskuksen yhteisrahoitteista toimintaa koskevia määräyksiä. Taloussäännön mukaan projektivastaava vastaa yhteisrahoitteista toimintaa koskevien maksatushakemusten, tilityksien sekä raportoinnin oikeellisuudesta ja aikatauluttamisesta.

3.3 Projektin elinkaari

Lukelle hankittiin projektinhallintajärjestelmä, joka on projektien suunnittelun ja johtamisen työkalu. Projektivastaava hakee järjestelmässä uusien projektien suunnittelulupaa ja voi seurata käynnissä olevien projektien taloustilannetta. Luken johto myöntää työjärjestyksessä mainitussa järjestyksessä suunnitteluluvat sekä saa järjestelmästä tiedot kaikista valmisteilla ja käynnissä olevista projekteista ja niiden rahoituspohjasta. (Luken intran www-sivut 2016)



Kuvio 5. Projektin elinkaari (Luken intran www-sivut 2016)

Kuviossa 5 havainnollistetaan projektin elinkaaren etenemisvaiheet Luken tutkimus- ja asiakkuusprosessin määrittelemien menettelyjen mukaisesti. Kaikki projektit tallennetaan projektinhallintajärjestelmään, jossa ne etenevät Valmistelu (suunnitteluluvan hakeminen), Suunnittelu (rahoituksen hakeminen), Toteutus ja raportointi aina Päätö -vaiheeseen asti.

Valmistelu (Suunnitteluluvan hakeminen) -vaiheessa projektivastaava täyttää suunniteltavan projektin perustiedot, jotka sisältävät myös alustavan budjetin, rahoitussuunnitelman ja rahoittajan tai rahoittajat. Projektin kustannukset suunnitellaan kokonaiskustannusmallilla, joka laskee projektin todelliset kokonaiskustannukset. Budjettilaskelmaan sisällytetään projektiin osallistuvat henkilöt. (Luken intran www-sivut 2016)

Kustannuslaji**Kustannukset**

- Palkkakustannukset yhteensä
 - Oman henkilökunnan työkustannukset yhteensä
 - Oma henkilökunta
 - Lakisääteiset sivukulut
 - Palkalliset poissaolot ja lomarahat
 - Erikseen palkattavien henkilöstökustannukset yhteensä
 - Erikseen projektille palkattavat määräaikaiset
 - Lakisääteiset sivukulut
 - Palkalliset poissaolot ja lomarahat
- Yleiskustannukset
- Muut kustannukset
 - Matkat
 - Ostopalvelut
 - Koneet ja laitteet (alle 10 000 eur, Alv 0)
 - Aineet, tarvikkeet ja tavarat
 - Tilavuokrat
 - Muut vuokrat
 - Muut kulut
- Investoinnit (yli 10 000 eur, Alv 0)
- Arvonlisäverot

Kuvio 6. Luken kokonaiskustannuslaskelma (Luken intran www-sivut 2016)

Kuviossa 6 on Luken kokonaiskustannuslaskelman mukainen budjetointipohja, jolle kaikkien projektien kustannussuunnitelmat laaditaan. Välittömiä kustannuksia¹² ovat:

- Palkkakustannukset yhteensä (tehollisen työajan palkkakustannukset, lakisääteiset sivukulut: sosiaaliturva-, eläkevakuutus-, tapaturmavakuutus-, ryhmähenkivakuutus- ja työsuojelumaksut sekä palkalliset poissaolot ja lomarahat)
- Muut kustannukset (matkat, ostopalvelut, koneet ja laitteet alle 10 000 € alv 0, aineet ja tarvikkeet sekä tavarat, tilavuokrat, muut vuokrat ja muut kulut)
- Investoinnit yli 10 000 €, alv 0
- Arvonlisäverot

(Luken intran www-sivut 2016)

¹² Välittömät kustannukset ovat niitä kustannuksia, jotka voidaan aiheuttamisperiaatteen mukaan kohdistaa suoraan laskentakohteelle (suoritteelle, tuotteelle, projektille, toiminnolle tai muulle laskentakohteelle). Kohdentaminen tehdään suoraan ostolaskulta kirjaamalla tietyistä projektista aiheutuneet kustannukset (esimerkiksi matkalaskut, laitteet ja tarvikkeet, alihankinta/ostopalvelu, muut aineet ja tarvikkeet) suoraan kyseisen projektin kustannukseksi. (Alhola & Lauslahti 2000, 63–64; Ikäheimo, Malmi & Walden 2012, 150; Jyrkkiö & Riistama 2002, 61–62, 150–151; Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 58.)

Aiheuttamisperiaate on johtavana ajatuksena kustannusten ja tuottojen käsittelyssä ja niiden osoittamisessa laskentakohteille. Kullekin suunnittelun tai tarkkailun kohteena olevalle asialle, kuten toimenpiteelle, hankkeelle tai toiminnalle on kohdistettava vain ne kustannukset ja tuotot, jotka se on aiheuttanut tai aiheuttaa. (Alhola & Lauslahti 2000, 63; Ikäheimo, Malmi & Walden 2012, 151; Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 47.)

Kokonaiskustannuslaskelmalla oleviin yleis- eli välillisiin kustannuksiin¹³ kuuluvat: tukitoimintojen nettokustannukset, poistot ja pääoman korot sekä varaston muutokset. Yleiskustannusprosentti lasketaan projekteille siitä, kuinka monta prosenttia yleiskustannusten osuus on projektien kokonaispalkkasummasta.

Yksikönjohtaja voi antaa suunnitteluluvan (kokonaiskustannusmallin mukaan laaditulle budjetille) enintään 500 000 euroa oleville projekteille. Tutkimusylivohtaja myöntää suunnitteluluvan kokonaiskustannuksiltaan yli 500 000 euroa ja enintään 2,0 miljoonan euroa oleville projekteille ja sen yli meneville projekteille myöntää luvan pääjohtaja. (Luken työjärjestys 1.10.2016, 6–7.)

Projektin valmisteluvaiheen esityöt käsittävät projektin taustaselvityksiin kuuluvia projektin talouteen liittyvien tekijöiden selvittämistä, vastaaviin aiempiin projekteihin perehtymistä, sopivan projektiryhmän kokoonpanon kartoitusta, mahdollisten partnereiden ja projektiin liittyvän juridiikan (sopimus- ja lakiasiat) ja rahoitussuunnitelmien ja laskelmien selvittämistä sekä projektin onnistumisriskien arviointia. Tavoitteiden määrittely on ratkaisevaa projektin kannalta. (Eklund & Kekkonen 2014, 215–216.)

Suunnittelu (Rahoituksen hakeminen) -vaiheessa projektivastaava tallentaa projektin hallintajärjestelmään vaaditut lisätiedot ja täydentää projektin budjetin tiedot rahoitushakemusta vastaavaksi. (Luken intran www-sivut 2016) Kaikkien projektien kustannukset lasketaan Luken omaa johtamista varten yhtenäisin periaattein, vaikka projektien ulkopuolisilla rahoittajilla olisi erilaisia ohjeita hyväksyttävistä kustannuksista (Raudasoja & Suomela 2014, 44).

Suunnitteluvaiheessa huolehditaan siitä, että projektin taloushallinto voidaan hoitaa organisaation normaaleilla taloushallintojärjestelmillä. Se onnistuu laatimalla projektin budjetti selkeän kustannuspaikka- ja kustannuslajirakenteen mukaisesti. Kustan-

¹³ Välilliseksi kustannuksiksi kutsutaan niitä kustannuksia, joiden kohdistamisessa suoritteille käytetään tiettyjä välivaiheita ja jakoperusteita. Niitä ei joko voida aiheuttamisperusteen mukaisesti kohdistaa suoraan suoritteisiin tai niiden käsittely välittöminä on liian työlästä. Kiinteät kustannukset ovat perinteisen tulkinnan mukaan olleet useimmiten välillisiä. Välillisistä kustannuksista käytetään myös nimitystä yleiskustannukset. (Jyrkkiö & Riistama 2002, 611–62; Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 58.)

nuslajeina käytetään organisaation tilikartan mukaisia projektiin soveltuvia kustannuslajeja. Näin varmistetaan siitä, että eri projekteissa noudatetaan samoja taloushallinnon ja kuluja kirjaamisen menettelytapoja. (Silfverberg 2007, 104.)

Kun rahoituspäätös saadaan, projektivastaava päivittää projektinhallintajärjestelmän budjetoitiosiossa projektin rahoituspäätöksen ja suunnitelman tiedot rahoituspäätöksen mukaiseksi. Jos rahoituspäätös tulee haettua pienempänä, projektivastaava keskusteleo oman ryhmäpäällikön ja yksikönjohtajan kanssa toteutetaanko projekti suunniteltua pienemmällä ulkopuolisella rahoituksella. Projektivastaava hakee projektin toteutuslupaa yksikönjohtajalta, joka myöntää sen pyytämällä projektinnumeroa. (Luken intran www-sivut 2016)

Projektinhallintajärjestelmän pääkäyttäjä tarkastaa projektin perustiedot ja täydentää niitä tarvittaessa yhteistyössä projektivastaavan kanssa. Hän tutustuu projektin rahoituspäätökseen ja -ehtoihin, jonka jälkeen hän siirtää projektin toteutus ja raportointivaiheeseen avaamalla sille pääluokan¹⁴ mukaisen projektinumeron ja mahdollisesti tarvittavat aliprojektinumerot. Aliprojekteja avataan esimerkiksi EU-rahoitteisten projektien työpaketeille, joiden kustannuksia tulee seurata ja raportoida rahoittajalle erikseen. (Luken intran www-sivut 2016)

Toteutus ja raportointi -vaiheessa seurataan käynnissä olevien projektien toimintaa ja taloutta ja laaditaan niille vuosibudjetit, jos niitä ei ole tehty jo edellisessä vaiheessa. (Luken intran www-sivut 2016) Projekti ja sen mahdolliset aliprojektit ovat omia kustannuspaikkojaan (Silfverberg 2007,104). Heti toteutus ja raportointivaiheeseen siirron jälkeen pääkäyttäjä lisää projektille projektilajin eli rahoitusmuodon, joka määräytyy rahoituspäätöksen ja -ehtojen perusteella. Rahoitusmuotoja käsitellään lähemmin opinnäytetyön kohdassa 4.3 Projektilajit.

Pääkäyttäjä pyytää projektinumeroiden avaamista Kieku -järjestelmään Palkeista. Kieku -projektinumerot siirtyvät Luken Masterdata-tietopankin kautta työajanhallinta-

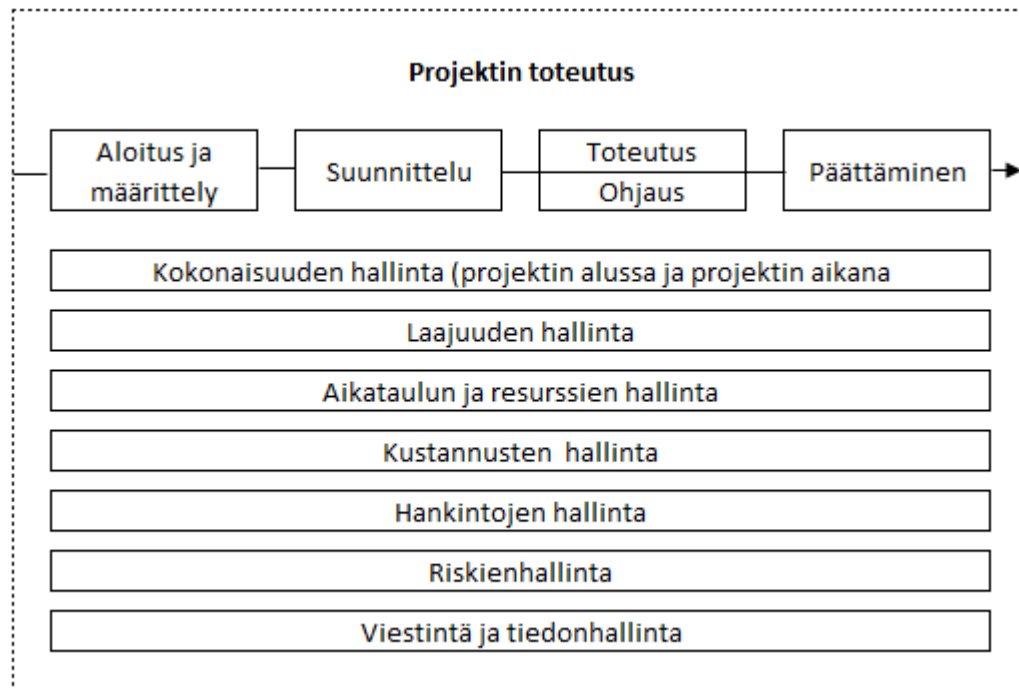
¹⁴ Projektien pääluokat ovat viranomaisprojektit, tilastoprojektit, asiakasprojektit, tutkimusprojektit, hallinnon projektit.

järjestelmään ja kaikkiin muihin tarvittaviin järjestelmiin, kuten palkanlaskenta-, raportointi-, matkanhallinta- ja Rondo -ostolaskujen kierrätys järjestelmiin. (Luken intran www-sivut 2016)

Päättö -vaiheeseen projekti siirretään, jos se ei saa suunnittelulupaa, se ei saa rahoitusta tai sen toteutusaika on päättynyt. (Luken intran www-sivut 2016) Käytännössä rahoitusta saanut projekti siirretään toteutus- ja raportointivaiheesta päättövaiheeseen usein vasta sen jälkeen, kun rahoittajalta on saatu viimeinen maksuerä ja se on kirjattu kirjanpitoon.

3.4 Projektinhallinta

Projektinhallinnasta on useita samansuuntaisia määritelmiä, joihin valvonta sisältyy aina yhtenä osana. Projekti kuluttaa rahaa, joten maksaja haluaa tietää, mitä projektissa tapahtuu. Projektinhallintaan liittyy suunnittelua, päätöksentekoa, toimeenpanoa, ohjausta, tehtävien koordinoitua, valvontaa, suunnan näyttämistä ja ihmisten johtamista. Projektinhallinnalla tarkoitetaan tiimin ohjaamista ymmärtämään, millainen projekti on, projektin paimentamista suunnittelu- ja kehitysvaiheiden läpi ja projektin viemistä päätökseen. (Berkun 2006, 9–10; Arto, Martinsuo & Kujala 2006, 35; Lehtonen ym. 2006, 214; Ruuska 2012, 30.)



Kuvio 7. Projektin toteutusvaiheet ja projektihallinnan tietoalueet (Arto ym. 2006, 100).

Kuviossa 7 on esitetty projektihallinnan tietoalueet ja projektin toteutusvaiheet. Projektihallinnan tietoalueisiin kuuluvat kokonaisuuden, laajuuden, aikataulun ja resurssien, kustannusten, hankintojen ja riskien sekä viestinnän ja tiedon -hallinta. (Arto 2006, 100.)

Kokonaisuuden hallinnalla tarkoitetaan projektin ja sen johtamisen osa-alueita integroivia toimia, joiden avulla projekti saadaan toteutettua kokonaisuutena tavoitteiden mukaisesti. Projektihallinnan tietoalueet ovat oleellisia koko projektin toteutusajan. Projektin kokonaisuuden hallinta kuuluu käytännössä projektipäällikölle. (Arto ym. 2006, 101.)

Projektin laajuuden hallinnalla varmistetaan, että tuote tai palvelu täyttää sille asetetut vaatimukset ja projekti toteutetaan tehokkaasti ilman ylimääräistä tai tarpeetonta työtä. Tarkoituksena on saattaa asiakkaiden ja muiden sidosryhmien tarpeet ja odotukset tuotteen kuvaukseksi ja varmistaa, että projekti on organisoitu ja työ on suunniteltu tehokkaasti määritellyn laajuuden saavuttamiseksi. (Arto ym. 2006, 110.)

Projektin aikataulun hallinnan tarkoituksena on varmistaa, että projekti toteutetaan ja saadaan valmiiksi suunnitellussa ajassa. Aikataulun hallintaan kuuluvia tehtäviä ovat tehtävien määrittelyminen (työn ositus), tehtävien välisten riippuvuuksien ja kestojen määrittelyminen, aikataulun ohjaus ja muutosten hallinta. Projekti on aina aikataulultaan rajattu kokonaisuus. Ajan ja resurssien hallinta ovat kiinteästi sidoksissa toisiinsa: muutos toisessa tekijässä vaikuttaa toiseen. Resurssien hallinnalla varmistetaan resurssien saatavuus oikeaan aikaan sekä niiden riittävyys ja tehokas käyttö projektin aikana. Resurssien hallinta tukee samalla aikataulun hallintaa, koska aikataulutetut toimet vaativat sekä aikaa että resursseja. (Artto ym. 2006, 122.)

Kustannusten hallinta käsittää projektin kustannusten arviointiin, budjetointiin ja seurantaan liittyvät toiminnot. Kustannusten hallinta ei rajoitu pelkästään projektin toteuttamiseen hyväksytyssä budjetissa. Kustannusten hallinta vaikuttaa muihin projektinhallinnan osa-alueisiin. On tärkeää tasapainottaa aikataulun, kustannusten ja resurssien suunnittelu keskenään. Projektin toteutusvaiheen tärkeimmät kustannusten hallinnan tehtävät ovat resurssien (työvoima, välineet ja materiaali) suunnittelu, kustannusten arviointi, budjetin asettaminen sekä tulojen ja kustannusten kirjaaminen, seuranta ja raportointi. (Artto ym. 2006, 150–151; Lehtonen ym. 2006, 120.)

Hankintojen hallinta tarkoittaa organisaation ulkopuolisten resurssien etsintää, valintaa ja käyttöä, hankintoihin liittyvien sopimusten ja yhteistyön hallintaa sekä toimitusten seurantaa. Hankintoja tekevä organisaatio ja sen projekti toimii tilaajana eli asiakkaana. Asiakas on ostaja. Toinen osapuoli on tällaisessa hankintayhteistyössä myyjä. Toimittajaa eli alihankkijaa voidaan sanoa myyjäksi. Alihankkijoilla voi olla jotain osaamista tai resursseja, joita projektilla ei ole. (Artto ym. 2006, 175–176.)

Riskienhallinta on johdettua toimintaa, jossa projektin riskit tunnistetaan ja arvioidaan ja riskeihin vaikuttavat sekä riskien välttämiseen tai ottamiseen liittyvät toimenpiteet suunnitellaan ja toteutetaan. Riski on tapahtuma, jolla on tietty toteutumisen todennäköisyys ja vaikutus projektin aikatauluun, kustannuksiin ja laajuuteen. (Artto ym. 2006, 195–196.)

Laadunhallinnan tavoitteena on varmistaa laadun suunnittelun ja varmistuksen sekä valvonnan avulla, että projekti täyttää sille asetetut vaatimukset. Laadulla tarkoitetaan

jonkun kokonaisuuden ominaisuuksien joukkoa, joka voi täyttää ilmaistut tai ilmaise-mattomat tarpeet. Projektin hyvä laatu on sitä, että siinä toteutettava tuote tai palvelu täyttää asiakkaan odotukset. Laatu ei merkitse samaa kuin tuotteen tai palvelun omi-naisuuksien määrä. Enemmän ominaisuuksia ei tarkoita enemmän laatua tai päinvas-toin. (Artto ym. 2006, 224.)

Viestintä on erillinen projektinhallinnan tietoa-alue. Projektin viestintä nähdään projek-tihenkilöstön ja etenkin projektipäällikön osaamisena. Projektin viestinnällä tarkoite-taan tiedon siirtoa ja vuorovaikutusta projektin eri osapuolten ja sidosryhmien kesken. Viestinnässä on aina kaksi tai useampia osapuolia. Viestintä voi olla yksi- tai useam-pisuuntaista ja viestinnällä on sisältö. Viestintä on yksi projektitoiminnan tärkeim-mistä vaikuttamisen välineistä, koska siihen liittyy tiedon siirtymisen lisäksi tulkinta, omaksuminen ja palaute. *Tiedonhallinta* tarkoittaa projektia koskevan informaation, tiedon ja dokumenttien luomista, säilyttämistä ja jakelua. Viestintä on yksi tiedonhal-linnan osa-alue, mutta se sisältää myös tiedonhallintaa laajempia sosiaalisia ja emotio-naalisia merkityksiä. (Artto ym. 2006, 232.)

4 PROJEKTIN TALOUSRAPORTOINTI

Valtion viraston taloudenpitoa koskevia säännöksiä ja ohjeita on runsaasti. Raudasoja ja Johansson (2009, 176) toteavat, että valtion virastojen taloudenpito on tarkkaan säänneltyä ja ohjeistettua, sillä yhteisiä varoja voidaan käyttää vain määrättyihin tar-koituksiin ja varojen käyttäjillä on oltava siihen valtuutus. Alla on kuvattu tärkeimpien säädösten hierarkia ylimpänä olevasta budjettilaista viraston omiin sisäisiin ohjeisiin:

- Budjettilaki ja asetus (Laki valtion talousarviosta ja Talousarvioasetus)
- Maksuperustelaki ja -asetus
- Valtiovarainministeriön määräykset ja ohjeet
- Oman ministeriön ohjeet
- Taloussääntö, työjärjestys
- Oman viraston prosessiohjeet

Taloudenpitoa koskevien säännösten ja määräysten lisäksi projektitoiminnassa on otettava huomioon monien eri rahoittajien asettamat rahoitusehdot, jotka on sisällytetty rahoituspäätöksiin, sopimuksiin, tukikelpoisuusehtoihin tai rahoitusohjelmiin. Päätös on vasta lupaus projektin rahoituksesta, jonka rahoittaja maksaa, jos toteuttaja noudattaa rahoittajan asettamia ehtoja. Sama asia esimerkiksi Rakennerahastojen ilmaisemin sanoin: Päätöksen ehtojen mukainen hallinnointi, raportointi sekä hyväksytyn hankesuunnitelman ja kustannusarvion noudattaminen ovat edellytyksenä rakenerahastojen rahoituksen eli tuen maksamiselle. (Rakenerahastojen www-sivut 2016)

4.1 Seurantakohteet

Projektikustannusten seuranta alkaa projektinumeron avaamisesta. Projektin numero on projektin talouden seurantakohte, joka yksilöi projektin ja jolle projektille kuuluvat kustannukset ja tulot kirjataan. Tutkimuslaitosten ulkopuolisilla rahoittajilla on omia vaatimuksiaan siitä, miten laitoksen tulee raportoida saamansa rahoituksen käytöstä. Rahoittajat vaativat käytännössä projekti- tai hanketasoista seurantaa ja laitoksen on järjestettävä kirjanpitoa niin, että vaatimukseen voidaan vastata. Laitoksilla on oltava luotettavat menetelmät kustannusten kohdistamiseksi. Suurin osa laitosten omista menoista on henkilöstömenoja. Sen vuoksi näiden menojen suoritteille kohdistamiseksi seurataan henkilöstön eri suoritteisiin käyttämää työaika. Ainoa oikea tapa kohdistaa henkilöstökustannuksia on tehdä se työajan käytön perusteella. (Pöllä & Etelälahti 2008, 248–249.)

Luken työntekijät kirjaavat päivittäiset työaikansa kuukausittain työajanhallintajärjestelmässä työaikailmoitukseen. Kunkin kuukauden työtunnit kohdennetaan niille projekteille ja toiminnoille, joille työntekijä on kyseisenä kuukautena tehnyt työtä sekä palkallisten poissaolojen toiminnoille. Heti seuraavan kuukauden alussa työntekijä kuittaa valmiin työaikailmoituksen ja hänen esimiehensä hyväksyy sen sähköisesti. (Luken intran www-sivut 2016)

Palkkakustannusten jako tehdään kuukausittain kustannuslaskentajärjestelmässä. Luken kustannuslaskentajärjestelmässä tehtävässä palkkojen jaossa henkilöille maksetut kuukausipalkat lakisääteisine sivukuluineen kohdistetaan henkilöittäin projekteille ja

toiminnoille sekä palkallisille poissaoloille henkilön asianomaisen kuukauden työaikojen suhteessa. Työtuntien kohdentamisessa käytetään aiheuttamisperiaatetta eli työtunnit kohdennetaan niille seurantakohteille, mistä ne ovat aiheutuneet. (Luken intran www-sivut 2016) Aiheuttamisperiaatteella kohdennetaan projektin kaikki kustannukset.

Valtion virastojen ja laitosten kirjanpito muodostuu liikekirjanpidosta ja talousarvio-kirjanpidosta. Se tarkoittaa, että sitä pidetään kahdenkertaisen kirjanpidon periaatteita noudattaen. (Talousarvioasetus 1243/1992, 41 §, 42a §.) Luken henkilöstömenot, matkalaskut, ostopalvelut, koneet ja laitteet, aineet, tarvikkeet ja tavarat, tilavuokrat, muut vuokrat, muut kulut, investoinnit ja arvonnlisäverot, kirjataan liikekirjanpidon tilien (lkp-tili) ja talousarviokirjanpidon tilien (takp-tili) sekä projektinumeron lisäksi myös muille kirjanpidon seurantakohteille. Luken seurantakohteet olivat 30.9.2016 asti:

- LKP-tili = liikekirjanpidon tili, tuotto- ja kululaji
- TA-tili = talousarviomomentti, mistä määräraha on osoitettu
- Yksikkö = organisaatioyksikkö (toimivallan mukainen)
- Projekti = projektien tulojen, menojen, työajan, kustannusten seuranta
- Toiminto = prosessien tulojen, menojen, työajan ja kustannusten seuranta
- Toimipaikka = toimipaikkojen tulojen ja menojen seuranta
- Lisäerittely = partnerikoodit, edelleen laskutettavien matkakulujen seuranta ja muut erillistarpeet hankkeiden seurannassa

Kieku-järjestelmän käyttöön siirryttäessä 1.10.2016 lukien talouden seurantakohteet muuttuivat. Tälle hetkellä ne ovat:

- LKP-tili = liikekirjanpidon tili, tuotto- ja kululaji
- TA-tili = talousarviomomentti, mistä määräraha on osoitettu
- Yksikkö = organisaatioyksikkö (toimivallan mukainen)
- Projekti = projektien tulojen, menojen, työajan, kustannusten seuranta
- Toiminto = prosessien tulojen, menojen, työajan ja kustannusten seuranta
- Kumppani = projektitulojen kirjaamisessa kumppanikoodia käytetään valtion virastoilta tai laitoksilta saatavissa tuloissa ja heille maksettavissa menoissa
- Seuko 1 = partnerikoodit ja muut erillistarpeet hankkeiden seurannassa
- Seuko 2 = toimipaikkojen tulojen ja menojen seuranta

Projekteille kuuluvat ostolaskut kirjataan talouspalvelut-tiimissä. Projektille kuuluvat matkalaskut matkustaja kirjaa matkanhallintajärjestelmässä. Jokaiselle projektille nimetään projektin talouspalvelun vastuhenkilö, jonka tehtäviin kuuluvat projektien maksatushakemusten, kustannustilitysten tai laskutusmääräysten sekä erilaisten laskelmien laadinta rahoitusehdoissa määriteltyjen ehtojen ja aikataulujen mukaisesti, projektitulojen ja ennakoiden kirjaamiset, projektien partnereille kuuluvien osuuksien välittäminen sekä tilinpäätöksen vaatimat tapahtumat ja jaksotuskirjaukset. (Luken intran www-sivut 2016)

Projektikirjanpito on projektivastaavan tärkein apuväline. On erittäin tärkeää saada luotettava ja ajan tasalla oleva tieto siitä, minkä verran projektiin varattua rahoitusta on käytetty ja paljonko siitä on vielä jäljellä. Se kiinnostaa myös projektin ohjausryhmää, joka tavallisesti hyväksyy projektille kertyneet kustannukset ennen kuin niitä voidaan hakea maksuun rahoittajalta. Projektin kustannusseuranta on reaalisella pohjalla, kun seurataan projektin etenemistä vertaamalla keskenään kolmea asiaa: suoritettun työn budjetoitua kustannusta, työn toteutunutta kustannusta ja kyseiselle ajanhetkelle budjetoitua kustannusta. (Leppälä 2011, 50–53.)

Projektin toteutus- ja raportointivaiheessa projektivastaava johtaa projektin toteuttamista ja seuraa projektilleen toteutuvia kustannuksia ja seuraa niiden suhdetta rahoituspäätökseen ja suunnitelmätietoihin. Kun rahoituspäätös on saatu, projektin toimintaa johdetaan niin, että rahoittajilta saatu ja tutkimuslaitoksen sijoittama oma rahoituspanos eli omarahoitusosuus riittävät (Paasivaara ym. 2011, 128). Projektien kestoajat ovat projektikohtaisia. Ne voivat vaihdella muutamasta kuukaudesta useisiin vuosiin.

Maksatushakemukset, kustannustilitykset tai laskutusmääräykset kirjataan tuloina projektille käyttäen projektilajin eli rahoitusmuodon määrittelemiä tuottojen lkp-tilejä. Projektin talouspalvelun vastuhenkilö seuraa projektin taloustilannetta yhteistyössä projektivastaavan kanssa tarkemmin erilaisilla laskelmilla ja raportointijärjestelmästä otettavilla raporteilla, joissa voidaan tarkastella myös tositekohtaisia kustannuksia. Projektin toteutuskustannukset raportoidaan rahoittajille raportointijärjestelmästä tulostettujen kirjanpitoraporttien avulla.

Rahoittajat edellyttävät usein talousraportointia heidän määrittelemillä tavoilla. Eri rahoittajilla on omat raportointipohjat, jotka eroavat paljon sekä toisistaan että toteuttajaorganisaation taloushallinnon järjestelmästä. Projektin talousseuranta hoidetaan Luken raportointijärjestelmällä, vaikka rahoittajalle raportoidaan sen edellyttämässä muodossa. Organisaation raportointijärjestelmä on erittelyltään tarkempi kuin rahoittajan edellyttämä raportointi, joten talousraporttien tietojen kerääminen onnistuu hyvin yhdistelemällä organisaation talousseurannan tietoja rahoittajan edellyttämään muotoon. (Silfverberg 2007, 104–105.)

4.2 Projektin rahoituspäätös tai sopimus ja rahoitusehdot

Ulkopuolisen rahoituksen ehdoilla eletessä on tehtävä tutkimustyötä asiakkaan eli rahoittajan antamin suuntaviivoin, mutta tieteellisiä tutkimusmenetelmiä kunnioittaen (Kettunen 2009, 22). Tämän vuoksi on syytä hieman tarkastella, millaisia eri rahoittajien rahoitusehdot ja projektin hyväksyttävät kustannukset käytännössä ovat, koska ne vaikuttavat suoraan projektitulojen kirjaustapahtumiin.

Projektitoiminnan yleisenä periaatteena on, että projektit aloitetaan ja saatetaan loppuun rahoituspäätöksessä tai sopimuksessa ilmoitetussa määräajassa ja rahoitus käytetään siihen tarkoitukseen, johon se on myönnetty. Projekti toteutetaan rahoituspäätöksen ja -ehtojen mukaisesti. Rahoittaja hyväksyy projektin kestoaikana syntyneitä rahoitusehtojen mukaisia kustannuksia ja maksaa ne useimmiten jälkikäteen projektille toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella. Jotkut rahoittajat maksavat ennakkoa, jonka käyttö raportoidaan heille sovittujen aikataulujen mukaisesti. Projektin kestoajan jälkeen syntyneet kustannukset eivät yleensä ole hyväksyttäviä.

Rahoitusohjelmissa, -päätöksissä tai -ehdoissa kerrotaan yleensä sekä hyväksyttävät kustannukset ¹⁵ että kustannukset, joita rahoittaja ei hyväksy. Samaa projektia voi rahoittaa useampi rahoittaja, jolloin rahoituspäätöksessä tai hyväksytyssä tutkimussuun-

¹⁵ Rahoituskelpoisista kustannuksista käytetään termiä hyväksyttävät kustannukset (Silfverberg 2007, 149).

nitelmassa todetaan kunkin rahoittajatahon rahoitusosuus projektin kokonaiskustannuksista. Myös arvonlisäveron hyväksyminen tukikelpoisena kustannuseränä voi vaihdella eri rahoittajien välillä.

Projektin budjetointitietoja¹⁶ seurataan koko projektin kestoajan. Projektin raportointiaikataulun mukaisesti rahoittajalle tai rahoittajille toimitetaan maksatushakemuksia, kustannustilityksiä tai laskuja, joista tuloutetaan projektin tulot. Tutkimuksen edistymisestä ja tutkimusrahoituksen käytöstä raportoidaan rahoittajille erilaisilla väliraporteilla, joihin rahoittajilla on usein omat lomakkeet. Rahoituksen viimeiset erät eli loppurahoituksen rahoittaja maksaa usein vasta saatuaan hyväksytyn loppuraportin ja tulokset käyttöönsä. (Raudasoja & Johansson 2009, 161.)

Sähköinen asiointi rahoittajan kanssa on yleistymässä, jolloin koko prosessi rahoitushakemuksesta loppuraportointiin saatetaan hoitaa sähköisessä järjestelmässä. Sähköisiä asiointijärjestelmiä on ainakin EU:lla, Tekesillä, Suomen Akatemialla, Euroopan Aluekehitysrahastolla EAKR (EURA2014 -järjestelmä) ja maaseuturahastolla (Hyrrä-järjestelmä).

Rahoittajat arvostavat yhä laaja-alaisempia projekteja, joten niitä toteutetaan monesti monen toimijan yhteistyönä. Luke voi toimia yhteisrahoitteisen toiminnan projektin ainoana toteuttajana, partnerina tai koordinaattorina rahoittajan ja muiden määrärahaa, avustusta tai tukea saavien koti- tai ulkomaisten organisaatioiden eli koordinoitavien kumppaneiden (partnerien) välillä. Koordinaattorin velvollisuuksiin kuuluu pääsääntöisesti hankkeen keskitetty raportointi ja määrärahan käyttötilitysten tai maksatushakemusten laadinta. Kun rahoittaja rahoittaa koordinoitavaa hanketta jälkikäteen toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella, kirjataan Luken kirjanpitoon ainoastaan oman toiminnan menot. Koordinaattori myös välittää hyväksytyjen maksatushakemusten perusteella rahoittajilta saadut rahoitusosuudet partnereille. (Luken taloussääntö 1.10.2016, 26.)

¹⁶ Projektin budjetointitietoihin kuuluvat sekä kustannus- että rahoituslaskelma, toteutunut käyttö ja jäljellä oleva rahoitus.

Tästä poikkeuksena ovat koordinoitavat hankkeet, joissa rahoittaja vaatii laskun projektin toteutuneista hyväksyttävistä kustannuksista. Kun koordinaattoriviraston laskuttaa rahoittajaa muiden hankeosapuolten puolesta, se kirjaa saamisen ja velan. Laskutusmääräyksestä kirjataan Luken kirjanpitoon Luken osuutta koskevat avustus- tai tukierät ja koordinoitaville partnereille välitettäviä varoja käsitellään taseessa läpikulueränä lkp-tilillä 26220000 Taseessa seurattava talousarvion ulkopuolinen rahoitus. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 7-8.)

Eri rahoittajilla on erilaisia tilintarkastuskäytäntöjä. Tilintarkastuksia voidaan tehdä jo projektin aikana tai sen päätyttyä. Projektien hyväksyttävien tukikelpoisten kustannusten tulee olla maksettu ja todennettavissa. Todennettavuudella tarkoitetaan sitä, että riippumaton ammattihenkilö voi varmistaa tiedon luotettavuuden, oikeellisuuden ja täsmällisyyden (Tomperi 2011, 11). Esimerkiksi tietyissä EU:n interreg-hankkeissa projektille syntyneet ja rahoittajalle esitettävät kustannukset tarkistaa ja hyväksyy Työ- ja elinkeinoministeriön nimeämä tilintarkastaja.

Valtiontalouden tarkastusvirasto (VTV) tarkastaa vuosittain valtion, valtion virastojen ja laitosten sekä kahden valtion talousarvion ulkopuolisen rahaston tilinpäätökset sekä laatii niistä tilintarkastuskertomukset. Valtiontalouden tarkastusvirasto on eduskunnan yhteydessä toimiva riippumaton viranomainen, joka toteuttaa perustehtävänsä tarkastamalla taloudenhoidon laillisuutta, taloudenhoidon tuloksellisuutta, talousarvion noudattamista, eduskunnan valtiontaloudesta ja taloudenhoidosta saaman tiedon luotettavuutta sekä finanssipolitiikan sääntöjä. (VTV:n www-sivut 2016)

Yksityiset rahoitukset, kuten esimerkiksi yrityksiltä saadut rahoitukset, liittyvät usein osarahoituksena yhteisrahoitteiseen toimintaan. Yritysrahoitus voi olla ainoa rahoitus projektille, jonka kustannuksiin Luke voi osallistua omalla rahoituksella. Yhteisrahoitteisessa toiminnassa rahoittajan tukikelpoisuusehdoissa on usein ehtona, että projektiin osallistuu myös yrityksiä. (Pöllä & Etelälahti 2008, 64.)

Monet rahoittajat hyväksyvät kokonaiskustannuslaskelmalla esitetyt kustannukset, mutta he maksavat niistä vain tietyn rahoituspäätöksessä annetun prosenttiosuuden. Harva yhteisrahoitteisen toiminnan tai yhteistoiminnan projektin rahoittaja korvaa

kaikki kokonaiskustannuslaskelman kustannukset. Rahoitusosuus vaihtelee normaalisti 50–75 prosentin välillä. On myös rahoittajia, jotka hyväksyvät Luken kokonaiskustannuslaskelman kustannukset, mutta he hyväksyvät todellista yleiskustannusprosenttia alhaisemman prosenttiosuuden henkilöstökustannuksista. Yleiskustannus lasketaan tavallisesti projektin henkilöstökustannuksista, mutta se voidaan laskea mistäkin kustannuseristä.

Esimerkiksi EU Horizon 2020 -hankkeissa projektin välittömät kustannukset todenneetaan kirjanpitoraportilta arvonlisäverot mukaan lukien. Horizon 2020 rahoitusehdon mukainen yleiskustannus 25 % lasketaan erillismenoista arvonlisäverot mukaan lukien alihankintoja lukuun ottamatta. Edellisen ohjelmakauden 2007–2013 EU 7. -puiteohjelmahankkeissa arvonlisäveroja ei hyväksytty hankkeen tukikelpoisiksi kustannuksiksi. (EU:n www-sivut 2016)

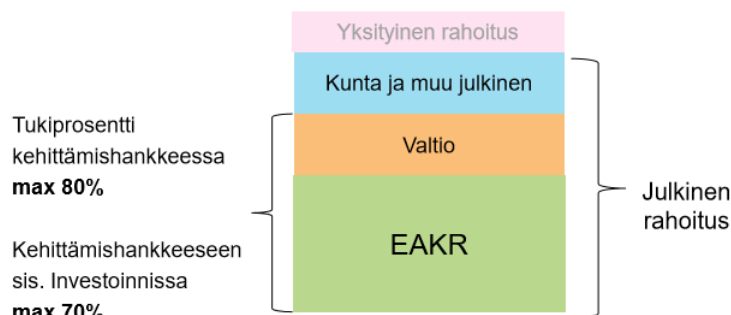
MMM myöntää rahoitusta Lukelle pääsääntöisesti kokonaiskustannusmallilla, josta maksetaan rahoituspäätöksessä annettu prosenttiosuus, joka on tutkimus- ja kehittämissankkeissa 70 %. MMM hyväksyy rahoituksen saajan esittämät vuosittain muuttuvat henkilösivukustannus- ja yleiskustannuskertoimet. MMM:n myöntämä rahoitus maksetaan vuosittain toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella enintään kahdessa erässä tai erikseen sovitun aikataulun mukaisesti. Hankkeen hyväksyttävät kustannukset raportoidaan täysimääräisinä, ei siis ainoastaan MMM:n myöntämän rahoituksen osuutta. Rahoituspäätöksessä on maininta siitä, rahoittaako MMM hanketta

- antamalla hallinnoimansa määrärahamomentin Luken tilinpitoon (käyttö- ja kirjausoikeus), jolloin
 - rahoituspäätöksessä on maininta esimerkiksi ”Luonnonvarakeskuksen tulee ottaa edellä myönnetty määräraha omaan kirjanpitoonsa” tai ”Luonnonvarakeskuksen tulee kirjata määrärahan käytöstä aiheutuvat menot suoraan kyseessä olevalle momentille”.
 - arvonlisäveron kirjaamisesta pitäisi olla maininta esimerkiksi ”Tällä päätöksellä myönnettyistä määrärahoista maksettaviin menoihin sisältyvä arvonlisävero maksetaan momentilta 30.xx.xx”.
- myöntämällä käyttöoikeuden momentillensa, mutta pyytää laskuttamaan menot MMM:ltä. Luke maksaa hankkeen välittömät menot ja siirtää ne menojen siirtolaskutuksen kautta MMM:n kirjanpitoon.

- MMM rahoittaa hanketta toteutuneiden hyväksyttävien kokonaiskustannusten perusteella ja pyytää laskuttamaan menot.
- MMM rahoittaa hanketta kertaluonteisesti esimerkiksi seminaarikustannukset. MMM maksaa vain juoksevat kustannukset, mutta ei palkkakustannuksia. Rahoittajalle raportoidaan projektin kaikki kustannukset, mutta laskutus kattaa vain matkakustannukset, ostopalvelut, aineiden ja tarvikkeiden hankinnat.

(MMM:n www-sivut 2016)

ELY-keskusten kautta rahoitusta saadaan pääosin rakennerahastohankkeisiin, joita ovat Euroopan aluekehitysrahasto EAKR, Euroopan sosiaalirahasto ESR, Euroopan meri- ja kalatalousrahasto EMKR ja Euroopan maaseudun kehittämisen maatalousrahasto (maaseuturahasto). Rakennerahastohankkeissa hankkeita rahoitetaan pääsääntöisesti vain osittain rakennerahastoista, jolloin sillä tulee olla myös muita rahoituslähteitä. Tuet maksetaan jälkikäteen toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella. (ELY-keskusten www-sivut 2016)



Kuvio 8. EAKR -rahoitteisen kehittämissankkeen tuen määrä (Uudenmaan liiton www-sivut 2016)

Kuviossa 8 kuvataan EAKR-rahoitteisen kehittämissankkeen tuen määrää rahoitusosuuksittain. EAKR-kehittämissankkeen tuen määrä voi olla enintään 80 % hyväksyttävistä kustannuksista. Kehittämissankkeeseen voi sisältyä investointeja enintään puolet kokonaiskustannuksista. Investointiosan tukitaso on enintään 70 %. Julkiseen rahoitukseen lasketaan haettavan tuen eli EU:n ja valtion rahoituksen lisäksi hankkeen kunta- ja muu julkinen rahoitus, johon voi sisältyä Luken omarahoitus. EAKR:ltä haettavissa kehittämissankkeissa edellytetään yksityistä rahoitusosuutta. (Uudenmaan liiton www-sivut 2016; Rakennerahastojen www-sivut 2016)

ELY-keskusten kautta saatavissa rakennerahastohankkeissa otettiin ohjelmakaudella 2014–2020 käyttöön aiempaa laajemmin yksinkertaistetut kustannusmallit. Ne ovat prosenttimääräisinä korvattavat flat rate -kustannukset, joita ei tarvitse todentaa maksuvaiheessa kuitein tai tositteittain rahoittajalle. Hankkeissa, joissa julkisen rahoituksen määrä on kokonaisuudessaan enintään 100 000 €, käytetään lump sum kustannusmallia. (Rakennerahastojen www-sivut 2016)

Esimerkiksi EAKR-hankkeissa rahoittaja hyväksyy kahta eri Flat rate -kustannusmallia. Ensimmäinen malli on 24 % hankkeen hyväksyttävistä hankehenkilöstön palkkakustannuksista välillisinä kustannuksina. Tässä mallissa flat rate -kustannuksiin joudutaan kirjaamaan sekä välittömiin että välillisiin kustannuksiin kuuluvia eriä, kuten hankkeen matkakustannukset, toimistokustannukset, hankehenkilöstön osallistumismaksut koulutuksiin ja seminaareihin, hankehenkilöstön työterveyskustannukset, hankehenkilöstön toimitilat, koneet ja laitteet sekä ohjausryhmän kustannukset. (Rakennerahastojen www-sivut 2016)

Toisessa EAKR-hankkeissa käytössä olevassa kustannusmallissa hyväksytään 15 % flat rate hankkeen hyväksyttävistä hankehenkilöstön palkkakustannuksista välillisinä kustannuksina. Tämä malli on hyvä hankkeissa, joissa on korkeat matkakulut. Flat rate 15 % -kustannuksiin joudutaan myös kirjaamaan sekä välittömiin että välillisiin kustannuksiin kuuluvia eriä, kuten toimistokustannukset, hankehenkilöstön osallistumismaksut koulutuksiin ja seminaareihin, hankehenkilöstön työterveyskustannukset, hankehenkilöstön toimitilat, koneet ja laitteet sekä ohjausryhmän kustannukset. Näinollen flat rate ei ole pelkästään välillisiä kustannuseriä korvaavaa rahoitusosuutta, vaikka rahoittaja sitä siksi kutsuu. (Rakennerahastojen www-sivut 2016)

Maaseuturahastosta voi saada tukea investointiin enintään 75 % ja kehittämishankkeeseen 100 % hankkeen hyväksyttävistä kustannuksista. Hankkeisiin edellytetään normaalisti myös omarahoitusosuutta. Hankkeessa hyväksytään välillisinä eli flat rate kustannuksina 24 % tai 15 % hankkeen hyväksyttävistä palkkakustannuksista. Jos hankkeessa on paljon matkakuluja, voidaan valita flat rate 15 % kustannusmalli, jossa kaikki matkakulut korvataan tosiasiallisesti aiheutuneisiin kustannuksiin perustuen. Maaseuturahaston hankkeiden flat rate -kustannusmallissa on samankaltaisia ehtoja kuin EAKR-hankkeissa. (Maaseutuviraston www-sivut 2016)

Tekes rahoittaa korkeatasoista tutkimusta, johon yhdistyy näkemys kaupallisista tai yhteiskunnallisista hyödyntämismahdollisuuksista. Tekesin rahoituksia tutkimusorganisaatioille ovat: Elinkeinoelämän kanssa verkottunut tutkimus, Tutkimusideoista uutta tietoa ja liiketoimintaa, Euroopan aluekehitysrahaston rahoitus (EAKR) 2014–2020, EU:n horisontti 2020 -rahoitus ja Horisontti 2020 -hankkeiden valmistelu. Tekes hyväksyy Luken kokonaiskustannuslaskelmalla esitetyt kustannukset, joista se rahoittaa tietyn prosenttiosuuden. Valtionavustuksen saajan kustannukset hyväksytään arvonnlisäveroineen, kun ne liittyvät arvonnlisäverottomaan toimintaan, ja maksettava arvonnlisävero jää rahoituksen saajan lopulliseksi kustannukseksi. Rahoituksen saaja raportoi projektin edistymisestä ja projektille kohdennetuista kustannuksista, rahoituksesta ja tuloista Tekesin sähköisessä asiointipalvelussa. (Tekesin www-sivut 2016)

Rahoitusta saadaan myös muualta talousarvionaloudesta eli ministeriöiltä tai valtion virastoilta ja laitoksilta. Rahoituspäätöksessä on maininta siitä, rahoittaako myöntäjä hanketta

- antamalla hallinnoimansa määrärahamomentin Luken tilinpitoon (käyttö- ja kirjausoikeus), jolloin
 - rahoituspäätöksessä on mainittu esimerkiksi: ”Luonnonvarakeskuksen tulee ottaa edellä myönnetty määräraha omaan kirjanpitoonsa” tai ”Luonnonvarakeskuksen tulee kirjata määrärahan käytöstä aiheutuvat menot suoraan kyseessä olevalle momentille”.
 - arvonnlisäveron kirjaamisesta pitäisi olla maininta, kuten ”Tällä päätöksellä myönnettyistä määrärahoista maksettaviin menoihin sisältyvä arvonnlisävero maksetaan momentilta xx.xx.xx”.
- myöntämällä käyttöoikeuden momentillensa, mutta pyytää laskuttamaan menot. Luke maksaa hankkeen toteutuskustannukset ja laskuttaa niihin myönnetyn rahoituksen rahoittajalta rahoituspäätöksen ohjeiden mukaisesti.

Kun rahoitus on saatu kirjausoikeudella, hankintalaskut ja matkalaskut kirjataan suoraan rahoituspäätöksessä annetulle momentille ja arvonnlisäveromentille, ellei rahoittaja toisin määrää. Tällöin vain palkkakustannuksista tehdään itselaskutus.

Jos Lukea on pyydetty laskuttamaan menot, rahoittajalta laskutetaan projektin kirjanpidon tosivienteihin perustuvat kustannukset joko kokonaiskustannusmallilla tai välittömät kustannukset riippuen rahoituspäätöksestä. Rahoittajat hyväksyvät yleensä perustellut palkkakustannukset ja muut kustannukset, mutta yleiskustannusten hyväksymisessä on paljon vaihtelevuutta.

Suomen Akatemialta on haettavissa rahoitusta useiden eri käyttötarkoitusten mukaan. Joitakin poikkeuksia lukuun ottamatta (akatemiaturkijan tehtävät ja apurahat) Akatemian tutkimusrahoituksissa hyväksytään kokonaiskustannusmalli, jossa rahoitusosuus on yleensä enintään 70 %. Tutkimusrahoitus on luonteeltaan yhteisrahoitteista toimintaa, jossa rahoitettavan hankkeen kustannuksista vastaa aina vähintään kaksi osapuolta. Tutkimushankkeiden maksatuspyynnöt toimitetaan neljän kuukauden laskutusjaksoissa verkkolaskuina tai Akatemian verkkoasioinnin kautta. Akatemian rahoitusprosentti on sama jokaisessa maksatuspyynnössä ja joka vuosi koko rahoituskauden ajan eli rahoituksen saaja käyttää projektikustannusten raportoinnissa rahoituspäätöksessä hyväksytyä henkilösivukerrointa ja yleiskustannuskerrointa koko rahoituskauden ajan. (Suomen Akatemian www-sivut 2016)

Suomen Akatemialta haetaan Horisontti 2020 hankkeisiin vastinrahaa, joka korvaa rahoitusvajetta, joka syntyy suomalaisen kokonaiskustannusmallin mukaan lasketun yleiskustannusosuuden ja Horisontti 2020 -ohjelman mukaisen laskentamallin tuottaman yleiskustannuskorvauksen välille. Rahoitusta myönnetään strategisen tutkimuksen neuvoston päättämän korvausprosentin mukainen määrä käytettäväksi suorituspaikan yleiskustannuksiin. Rahoitusta ei saa käyttää taloudelliseen toimintaan. Rahoituksella on tilintarkastusvelvoite ja vastinrahoituksen saajan on varauduttava tarvittaessa osoittamaan, että vastinrahoitusta ei kohdistu sille osalle välillisiä kustannuksia, joihin on saatu komission tukea. (Suomen Akatemian www-sivut 2016)

Valtion rahastot voidaan karkeasti jakaa kolmeen ryhmään: Talousarvion ulkopuolella olevat valtion rahastot, talousarvion sisäiset valtion rahastot sekä muut valtion rahastot. Yksi talousarviotalouden ulkopuolella olevista valtion rahastoista on Maatilatalouden kehittämisrahasto Makera. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 9-1.) Makera hyväksyy Luken kokonaiskustannuslaskelmalla esitetyt kustannukset, joista se rahoittaa 70 %. Projektin hyväksyttävät kustannukset raportoidaan Makeralle täysimääräisinä.

Makera edellyttää 30 %:n omarahoitusosuutta, kun yleiskustannukset ovat vähintään 80 % palkkakustannuksista. Hankkeen viimeinen erä, joka on 15 % koko hankkeelle myönnetystä avustuksesta, maksetaan vasta loppuraportin valmistumisen jälkeen. Makeran avustukset haetaan maksuun maksatushakemuksella. (MMM:n www-sivut 2016)

Muut rahastot, säätiöt, yhdistykset tai vastaavat yhteisöt mukaan lukien pohjoismaiset ja muut ulkomaiset rahoittajat, jotka voivat rahoittaa Luken hankkeita omien rahoitusjärjestelmiensä kautta (esimerkiksi apurahat) tai välittämällä projektin koordinaattorina kolmannelta osapuolelta saatavaa rahoitusta. Säätiöillä ja rahastoilla on omat tukikelpoisuusehtonsa muun muassa yleiskustannusten rahoittamista varten. Yleensä säätiöt hyväksyvät kokonaiskustannusmallin mukaiset palkkakustannukset, mutta yleiskustannusten hyväksyttävyydessä ja laskentatavoissa on eroja. Rahoitus on pääsääntöisesti 100 %:n mukaista rahoitusta rahoituspäätöksen enimmäismäärään asti. Projektin päättymispäivään mennessä käyttämättä oleva rahoitus tulee tavallisesti palauttaa rahoittajalle, ellei projektille ole myönnetty jatkoaikaa.

Kuntien rahoitukset liittyvät usein EU:n rakennerahastohankkeisiin, mutta kunnat voivat myöntää rahoitusta myös muihin hankkeisiin. Kunta voi olla Luken koordinoiman hankkeen välitön osarahoittaja tai vaihtoehtoisesti myös hankkeen koordinaattori. Maakuntien liitot¹⁷ ovat yritysmuodoltaan kuntayhtymiä, joiden kautta saadaan myös rahoitusta rakennerahastohankkeisiin.

Sponsorointirahoituksessa on kyse siitä, että Luke solmii sponsorisopimuksen yrityksen kanssa. Sopimuksen mukaan yritys sponsoroi esimerkiksi Luken järjestämää kampanjaa. Yritys voi saada esimerkiksi kampanjan ajan vastikkeeksi näkyvyyttä Luken toimitiloihin sijoitetun ”yrityskyltin” muodossa. Yrityksen ja Luken neuvottelussa tämän näkyvyyden arvoksi on sovittu jokin tietty hinta. Luke saa näkyvyyden tarjoamisesta sponsorilta sopimuksessa sovitun hinnan.

¹⁷ Maakuntaliitot (18 kpl) ovat yritysmuodoltaan kuntayhtymiä (yritysmuodon voi tarkistaa tarvittaessa ytj-rekisteristä). Niitä ovat Etelä-Karjalan liitto, Etelä-Pohjanmaan liitto, Etelä-Savon maakuntaliitto, Päijät-Hämeen liitto, Kainuun liitto, Keski-Pohjanmaan liitto, Keski-Suomen liitto, Kymenlaakson liitto, Lapin liitto, Pirkanmaan liitto, Etelä-Pohjanmaan liitto, Pohjois-Karjalan maakuntaliitto, Pohjois-Pohjanmaan liitto, Pohjois-Savon liitto, Päijät-Hämeen liitto, Satakuntaliitto, Uudenmaan liitto ja Varsinais-Suomen liitto. (Kuntaliiton www-sivut 2016)

Muuta rahoitusta Lukelle voi olla esimerkiksi lahjoituksena saatu rahoitus, jossa lahjoittaja osoittaa varoja nimettyyn tarkoitukseen. Nämä voivat olla johonkin tiettyyn tutkimustoimintaan tai projektiin osoitettuja varoja.

4.3 Projekttilajit

Kieku-järjestelmässä on oma rahoituslähdeluokittelu, jossa projektin rahoituksen 1. luokittelutaso on projektilaji, joka on Luken projektinhallintajärjestelmässä nimellä Rahoitusmuoto. Kiekussa projekttilajit ovat: Maksullinen toiminta, Yhteisrahoitteinen, Oma talousarviotalous, Muu talousarviotalous, Muu rahoitus ja Sponsorointi. (Valtiovastu- ja projektitietojärjestelmän www-sivut 2016)

Virastot saivat ottaa tarkemman rahoituslähdeluokittelun käyttöön, jos he pystyvät ylläpitämään sitä omassa järjestelmässään. Luken projektinhallintajärjestelmässä se on mahdollista. Siksi Luken projekttilajien eli projektinhallintajärjestelmän Rahoitusmuoto -kohdan jaottelu on Kieku-tietojärjestelmän projekttilajeja tarkempi.

Luken projektinhallintajärjestelmässä olevaa rahoitusmuoto -kohdan luokittelua tarkennettiin useampaan kertaan. Kehittämistyön alussa rahoitusmuotoja olivat: yhteisrahoitteinen toiminta, maksullinen toiminta, yhteistoiminta, MMM talousarviorahoitus, muu talousarviorahoitus, oma talousarviorahoitus strateginen, oma talousarviorahoitus muu, sponsorointi ja muu rahoitus.

MMM talousarviorahoitus -kohdan alle sovittiin aluksi kuuluviksi ne MMM:n rahoittamat yhteisrahoitteisen toiminnan ja yhteistoiminnan projektit, joille saadaan rahoituspäätös ja kirjausoikeus päätöksessä annetulle momentille. Muu talousarviorahoitus -kohdan alle puolestaan kuuluvat muilta ministeriöiltä tai valtion virastoilta ja laitoksilta saadut rahoituspäätökset, joissa annetaan kirjausoikeus rahoittajan momentille.

4.4 Valtiokonttorin rahoituslähdeluokittelua koskeva ohjeistus

4.4.1 Yhteisrahoitteinen toiminta

Valtion kirjanpidon käsikirjan (2015, 7-1) mukaan yhteisrahoitteisella toiminnalla tarkoitetaan sellaista toimintaa, johon saadaan rahoitusta joko talousarvionalouden ulkopuolelta tai toiselta kirjanpitoyksiköltä ilman velvoitetta luovuttaa rahoittajalle välitöntä vastiketta. Yhteisrahoitteisen toiminnan tuottojen lkp-tilit on jaettu sektoreittain seuraavasti:

39700000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot elinkeinoelämältä

39710000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot EU:lta

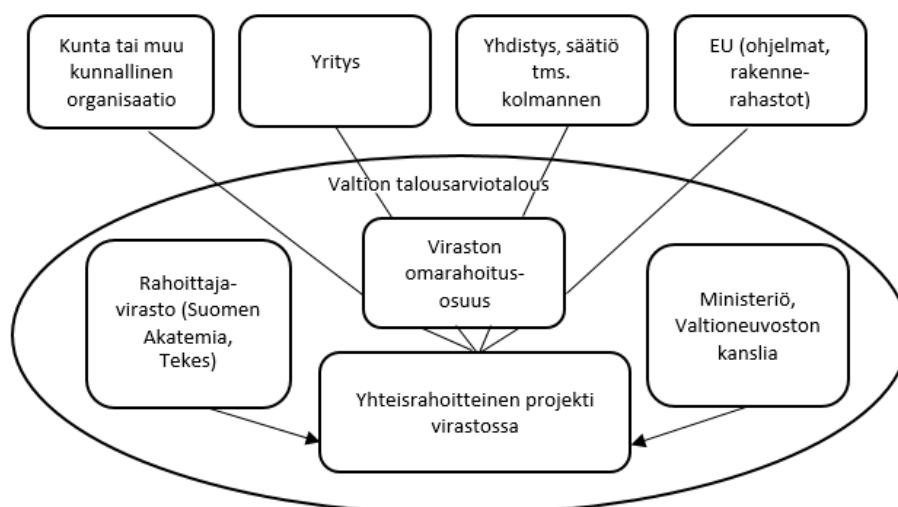
39780000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot valtion virastoilta ja laitoksilta

39790000 Muut yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot

39790100 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kunnilta ja kuntayhtymiltä

(Liikekirjanpidon tilikartta 27.11.2015, 57)

Yhteisrahoitteisessa toiminnassa Lukella ja rahoittajilla on jokin yhteinen kiinnostus käynnistää projekti. Tutkimustoiminnassa kaikki eri rahoittajat voivat hyötyä tutkimusprojektin tuloksista. Luke voi osallistua omarahoitusosuudella projektin kustannuksiin. Se ei ole välttämätöntä, koska yhteisrahoitteista toimintaa ovat myös ne projektit, joita rahoitetaan täysin ulkopuolisin varoin. (Raudasoja & Suomela 2014, 69.)



Kuvio 9. Yhteisrahoitteisen projektin rahoittajia (Raudasoja & Suomela 2014, 69)

Kuviossa 9 kuvataan, miten erilaiset rahoittajat sijoittautuvat joko valtion talousarvion talouden rahoituksilla tai sen ulkopuolisilla rahoituksilla rahoittaviin tahoihin. Yhteisrahoittajien tarkoituksena ei ole yksittäisen organisaation tai sen yksikön tukeminen, vaan rahoitusta halutaan kohdentaa johonkin tarkemmin rajattuun toimintaan eli pääsääntöisesti yksittäiseen hankkeeseen, kuten tutkimusprojektiin. (VM 9/2007, 148; (Raudasoja & Suomela 2014, 69.)

Luken suurimpia talousarvion talouden sisäisiä yhteisrahoittajia ovat Suomen Akatemia, Tekes sekä ministeriöt niin sanotuilla sektoritutkimusmäärärahoillaan. Tyypillisiä talousarvion talouden ulkopuolisia yhteisrahoittajia ovat Euroopan Unioni (rakennerahastot, puiteohjelmat, muu suora rahoitus), Makena sekä tietyn alan toimintaa rahoittavat koti- ja ulkomaiset säätiöt ja yleishyödylliset yhdistykset, kunnat ja kuntayhtymät sekä myös yritykset. Yhteisrahoitteisessa toiminnassa rahoittajat rahoittavat projekteja ja hankkeita pääosin jälkikäteen toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015.)

Yhteisrahoitteinen toiminta on usein projektimuotoista. Pääosa yhteisrahoitteisiin projekteihin saatavasta rahoituksesta on erilaista julkista rahaa. Yritykset ovat harvinaisia yhteisrahoitteisen toiminnan rahoittajia, koska ne odottavat saavansa rahoilleen suoranaista vastiketta. Vastikkeellinen toiminta täyttää yleensä maksuperustelain mukaisen maksullisen toiminnan tunnusmerkit. Siitä huolimatta yhteisrahoitteisessa toiminnassa on usein ehtona, että projektiin osallistuu myös yrityksiä. Sen vuoksi yhteisrahoitteisen ja maksullisen toiminnan erottaminen maksuperustelain mukaisesta liiketoiminnasta on joskus ongelmallista. (Pöllä & Etelälahti 2008, 64.)

Yhteisrahoitteisten projektien rahoittajat maksavat rahoituksensa tavallisesti projektin aikana rahoituspäätöksessä päätetyissä erissä maksatushakemuksen, kustannustilityksen tai laskutuksen kautta. Rahoituksen viimeinen erä maksetaan monesti vasta loppuraportin valmistumisen jälkeen, jolloin projekti on jo päättynyt. Talousarvioasetuksen 5a §:n mukaan yhteisrahoitteisen toiminnan tulon kohdentamisperusteena on tulon kertyminen tehdyn sitoumuksen perusteella. Kyseessä on suoriteperustetta vastaava peruste, jota kutsutaan ”tulo menon kohdalle” -periaatteeksi. Vähäinen tulo saadaan saman säännöksen mukaan kirjata tuloksi myös maksuperusteella. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 11-27–28.)

”Tulo menon kohdalle” -periaatteen mukaan oikeus talousarvionalouden ulkopuolisen rahoittajan rahoitusosuuteen syntyy sitä mukaa, kun projektissa syntyy rahoituspäätöksen tai -sopimuksen mukaisia menoja. Varainhoitovuonna toteutuneita menoja vastaavat rahoitusosuudet tuloutetaan Lukelle viimeistään tilinpäätöksessä. Varainhoitovuodelle kuuluva rahoitusosuus laskutetaan ja peritään rahoittajalta varainhoitovuoden aikana, jos se rahoituspäätöksen, sopimuksen tai rahoitusehtojen mukaan suinkin on mahdollista. Jos se ei ole mahdollista varainhoitovuoden aikana tai päättyessä, varainhoitovuodelle kuuluva kirjaamaton rahoitusosuus jaksotetaan¹⁸ ja kohdennetaan muistiotositteella hankkeen tuotoksi ja siirtosaamiseksi. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 11–28.)

Jaksotus kohdennetaan lkp-tilille 17390000 Muut siirtosaamiset, kun maksatushakemus ei vielä lähde rahoittajalle (Liikekirjanpidon tilikartta 27.11.2015, 20). Muista siirtosaamisista rahoitusosuus oikaistaan rahoitussaataviin lkp-tilille 17490000 Rahoitussaatavat heti, kun rahoittajalle lähetetään maksatushakemus tai kustannustilitys. Jaksotus kohdennetaan suoraan lkp-tilille 17490000 Rahoitussaatavat siinä tapauksessa, kun maksatushakemus lähtee heti rahoittajalle.

Talousarvionalouden sisäisessä yhteisrahoituksessa käytetään toisen kirjanpitoyksikön hallinnoimaa määrärahaa joko laskuttamalla toteutuneiden menojen mukainen rahoitusosuus tai kirjaamalla se suoraan rahoittajaviraston talousarvion tilille, jos rahoituspäätöksessä on annettu kirjausoikeus. Vuoden vaihde määrätään aina yhdeksi laskutusajankohdaksi määrärahan jakopäätöstä tai virastojen välistä rahoitussopimusta tehtäessä. Virastot eivät saa keskinäisillä laskutusaikataulua tai muita seikkoja koskevilla sopimuksillaan ohittaa molempia velvoittavia kohdentamissäännöksiä. Tämä tarkoittaa sitä, että rahoittajaviraston yhteisrahoitusosuus tulee kohdentaa tulona saajavirastossa ja menona rahoittajavirastossa aina samalle vuodelle, jolle hankkeen aiheuttamat menotkin on kohdennettu. Siis ”tulo menon kohdalle” -periaatteella molemmissa virastoissa, jolloin kohdentaminen talousarvioon on valtiotasolla oikein. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 11-28.)

¹⁸ Liikekirjanpidossa tulot ja menot täytyy myös jaksottaa. Tulojen jaksottaminen tarkoittaa sitä, että varainhoitovuodelle kohdennetut tulot kirjataan tuotoiksi. Muut tulot kirjataan taseeseen asianomaiselle taseen vastattavien tilille. Menojen jaksottaminen tarkoittaa menojen jakamista kahteen osaan: menoihin tai niiden osiin, jotka kuuluivat päättyneen tilikauden tuotto- ja kululaskelmaan sekä menoihin tai niiden osiin, jotka aktivoidaan taseeseen. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 11-6.)

Jos aiemmin saatu sopimus tai rahoituspäätös ei salli laskun lähettämistä varainhoitovuoden aikana tai päättyessä, varainhoitovuodelle kuuluva kirjaamaton rahoitusosuus jaksotetaan ja kohdennetaan muistiotositteella hankkeen tuotoksi ja rahoitussaatavaksi (Valtion kirjanpidon käsikirja 2014, 11-24.) Näin menetellään vielä talousarviotalouden sisäisessä yhteisrahoitteisessa toiminnassa aiemmin monivuotisille projekteille saaduissa rahoituspäätöksissä, joissa rahoitus haetaan rahoittajalta maksuun maksatushakemuksella.

Yhteisrahoitteisen hankkeen toteuttamisesta aiheutuvat laskutettavat menot kirjataan toteuttajaviraston talousarviokirjanpidossa nettobudjetoidulle¹⁹ toimintamenomomentille. Päättyvälle varainhoitovuodelle kuuluvat talousarviomenot laskutetaan hyvissä ajoin ennen tilinpäätöstä, jotta määrärahan myöntänyt virasto saa kohdennettua menot lopullisille talousarviotileille ja liikekirjanpitoon oikealle tilikaudelle. Virasto ei saa maksaa ennakoita toiselle virastolle yhteisrahoitteisista rahoituspäätöksistä tai sopimuksista. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 11-28.)

4.4.2 Yhteistoiminta

Yhteistoiminnan kustannusten korvauksiin liittyy tavallisesti vastike, työpanos, tavara, palvelu tai muu tuotannontekijä, jonka loppukäyttäjänä on korvauksen maksaja. Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset sisältävät viranomaistoimintaan liittyvät yhteistoiminnasta ja yhteisistä hankkeista aiheutuneiden kustannusten korvaukset. Yhteistoiminnan korvausten lkp-tilit on jaettu sektoreittain seuraavasti:

- 3960000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset elinkeinoelämältä
- 3961000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset EU:lta
- 3967000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja
laitoksilta
- 3969000 Muut yhteistoiminnan kustannusten korvaukset

(Liikekirjanpidon tilikartta 27.11.2015, 56–57)

¹⁹ Nettobudjetoinnissa viraston tuloista ja menoista merkitään talousarvioon ainoastaan niiden erotus yhtenä summana (VM:n www-sivut 2016).

4.4.3 MMM talousarviorahoitus ja muu talousarviorahoitus

MMM talousarviorahoitus ja muu talousarviorahoitus -kohtien alle luokitellaan sekä yhteisrahoitteisen toiminnan että yhteistoiminnan projektit, joissa MMM tai muu talousarviotalous antaa projektiin rahoituspäätöksen käyttö- ja kirjausoikeudella. Samalla Lukea pyydetään ottamaan päätöksessä mainitut määrärahat omaan kirjanpitoonsa ja annetaan momentti, jolle projektille syntyneet kustannukset saa kirjata.

Rahoituspäätöksessä pitäisi olla myös maininta siitä, maksetaanko määrärahasta myös arvonlisäveromenot. Asia kannattaa aina tarkistaa myös kyseisen vuoden talousarvioesityksestä, jossa kerrotaan, mitkä momentit ovat arvonlisäverottomia ja mitkä momentit ovat arvonlisäverollisia. Myös momentin selvitysosa kannattaa lukea.

Muut ministeriöt voivat myöntää rahoituspäätöksessä Lukelle määrärahasa kirjausoikeuden, jolloin Luke ottaa rahoituspäätöksessä mainitun talousarviotilin omaan talousarviokirjanpitoonsa. Valtion talousarvioesityksessä (2016, 6) mainitut eri hallinnonalojen määrärahat voi tunnistaa myös niiden määrärahojen pääluokista:

21. Eduskunta
22. Tasavallan presidentti
23. Valtioneuvoston kanslia
24. Ulkoasiainministeriön hallinnonala
25. Oikeusministeriön hallinnonala
26. Sisäministeriön hallinnonala
27. Puolustusministeriön hallinnonala
28. Valtiovarainministeriön hallinnonala
29. Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonala
30. Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonala²⁰
31. Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonala
32. Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonala
33. Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonala
35. Ympäristöministeriön hallinnonala

²⁰ Luke kuuluu Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonalaan, jolloin sen toimintamenomomentti on 30.01.05. (Valtion talousarvioesitys 2016, 500).

4.4.4 Oma talousarviorahoitus

Luken omalla talousarviorahoituksella rahoitettavat projektit jaetaan kahteen eri rahoitusmuotoon: oma talousarviorahoitus strateginen ja oma talousarviorahoitus muu. Oma talousarviorahoitus, strateginen -rahoituksella rahoitettavat projektit ovat Luken toimintamenomomentin määrärahalla rahoitettua strategista toimintaa, johon saadaan rahoitusta erillisillä päätöksillä Luken tutkimusyljohdolta ja temaattisten ohjelmien kautta. Oma talousarviorahoitus, muu -rahoitus on toimintamenomomentin määrärahalla rahoitettua toimintaa, jonka käytöstä päättää projektivastaavan yksikönjohtaja.

4.4.5 Sponsorointi

Sponsoroinnilla tarkoitetaan sponsorin ja viraston välistä sopimukseen perustuvaa yhteistyötä, jossa sponsori tukee panoksellaan viraston toimintaa - selkeästi rajattua kohdetta - ja saa vastikkeeksi vähintään aineetonta hyötyä eli immateriaalioikeuksia. Sponsorilta saatava panos samoin kuin sponsorille luovutettava vastike voivat vaihdella. Viraston saama panos voi olla rahaa, tavaraa, palveluja tai jotain muuta siihen rinnastettavaa. Vastikkeeksi virasto tarjoaa sponsorille näkyvyyttä tai muuta sellaista immateriaalista hyötyä. Sponsorisopimuksissa voidaan sopia samalla myös muista vastikkeista, esimerkiksi viraston sponsorille mahdollistamista vieraanvaisuuspalveluista, kuten sponsorin oikeudesta käyttää viraston tiloja sovitusti omiin tarkoituksiinsa. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 4–11.) Sponsoroinnin tuotot kirjataan tilille:

30520000 Tuotot elinkeinoelämälle tarjottavasta media- ja imagohyödyistä
(Liikekirjanpidon tilikartta 27.11.2015, 50)

4.4.6 Muu rahoitus

Muuhun rahoitukseen sisältyvät muilla kuin edellä mainituilla tavoilla rahoitettu toiminta, jota voivat olla sellaiset tuottoerät, jotka perustuvat kirjanpitoyksikön tavantomaisesta toiminnasta poikkeaviin kertaluonteisiin tapahtumiin. Niillä ei ole selvää yhteyttä kirjanpitoyksikön varsinaiseen toimintaan, eikä niiden voida olettaa toistuvan. Ne on jaettu sektoreittain seuraavasti:

- 60980000 Muut satunnaiset tuotot valtion virastoilta ja laitoksilta
- 60990000 Muut satunnaiset tuotot

(Liikekirjanpidon tilikartta 27.11.2015, 81)

Muuta rahoitusta voivat olla käyttötarkoitukseltaan täysin avoimet eli puhtaat lahjoitukset ja testamentit, koska niitä ei saada mihinkään toimintaan. Yhteisrahoitteista toimintaa ne voivat olla vain siinä tapauksessa, kun ne on osoitettu käytettäväksi tietynlaiseen tutkimukseen tai tiettyyn viraston omaan toimintaan. Näitä yhteisrahoitteisen toiminnan tuloja ovat esimerkiksi lahjoitusprofessuuria varten saadut varat. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 7-2.)

4.5 Arvonlisäveroon liittyvät kirjaukset

Verottoman yhteisrahoituksen pääsääntönä on, että hankkeen arvonlisäveromenot on maksettava ulkopuolelta saatavasta rahoituksesta samassa suhteessa kuin rahoituksesta on ulkopuolisen rahoittajan kanssa muutenkin sovittu (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 7-4). Arvonlisäveromenoa vastaava tulo, kuten EU- ja muu yhteisrahoitus, tuloutetaan sekalaisiin tuloihin momentille 12.39.10 (Valtion talousarvioesitys 2016, 31; Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 6-2).

Valtion talousarviotalouden sisäisissä yhteisrahoitteisen toiminnan tai yhteistoiminnan projekteissa arvonlisäveromeno kirjataan talousarviokirjanpidon tilille sen mukaan, mille talousarviokirjanpidon tilille hankinta on budjetoitu. Kun arvonlisäverolliseen hankintaan käytetään määrärahaa, joka on budjetoitu ilman arvonlisäveroa – talousarviossa momentit 1–28 ja 70–79 vuonna 2016 – (ellei asianomaisen momentin päätösoosassa ole tehty tähän poikkeusta), ostohintaan sisältyvä arvonlisävero kirjataan asianomaisen hallinnonalan yleiselle arvonlisäveromomentille, joita talousarviossa ovat 29-momentit. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 6-1-2.) MMM hallinnonalan tavaroiden ja palveluiden ostoihin sisältyvät arvonlisäveromenot kirjataan momentille 29., mikä Lukessa tarkoittaa momenttia 30.01.29 Muut arvonlisäveromenot. (Valtion talousarvioesitys 2016, 31).

Valtion virastoilta ja laitoksilta saatavassa hankerahoituksessa tuottokirjaukseen vaikuttaa se, onko myönnetty määräraha budjetoitu ilman arvonlisäveroa vai arvonlisäverollisena. Ilman arvonlisäveroa budjetoitujen momenttien arvonlisäveromenot on budjetoitu hallinnonaloittain, minkä vuoksi ne on laskutettava oikean hallinnonalan arvonlisäveromomentilta. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 5-14.)

Kun määrärahan käyttöoikeuden antanut virasto on samalla hallinnonalalla – kuten MMM ja Luke ovat - ja rahoituspäätöksessä käyttöön annettu kirjausoikeusmomentti on veroton (1–28 ja 70–79), ei arvonlisäveromenoa kirjata uudestaan eli arvonlisäveromenoa ei sisällytetä määrärahan käytön oikaisukirjaukseen eikä se vähennä myönnettyä määrärahaa (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 5-3).

Talousarvioon sisältyy lisäksi määrärahoja, jotka on budjetoitu arvonlisäverollisina. Näitä ovat talousarviossa kaikki siirtomenomomentit 30–69, ellei asianomaisen siirtomenomomentin tai hallinnonalan yleisen arvonlisäveromenomomentin päätösosassa ole tehty siihen poikkeusta. Näitä verollisia määrärahoja käytettäessä arvonlisäveron osuus menosta kirjataan asianomaisen määrärahan käytöksi samalle momentille kuin varsinainen meno. (Valtion kirjanpidon käsikirja 2015, 6-2.)

5 KEHITTÄMISTYÖN TOTEUTTAMINEN JA TULOKSET

Kehittämistyön tavoitteena oli laatia rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausohjeita. Samalla haluttiin selkiyttää ja yhtenäistää rahoittajille lähtevien maksatushakemusten, kustannustilitysten, laskutusten ja projektitulojen kirjaustapahtumiin liittyviä käytäntöjä. Myös kirjanpitotapahtumiin liittyviä selite- eli kirjanpitomerkintöjä haluttiin vakioida audit trailin toteutumiseksi. Lisäksi haluttiin yhtenäistää kirjanpidon muistiotositteisiin liitettäviä asiakirjoja ja kirjanpidonraportteja, jotta eri taloustoimijoilta samalle rahoittajalle lähtevissä laskutuksissa ja maksatushakemuksissa on samanlaiset liitteet.

5.1 Dokumenttianalyysi ja analysointi

Tutkimuksen alussa käytin tiedonkeruuna dokumenttianalyysia. Aloitin työn keräämällä kaikki aiheesta laaditut uudet ja vanhat ohjemateriaalit. Opinnäytetyöntekijän entisessä Lukeen yhdistetyssä laitoksessa oli aiemmilta vuosilta paljon hyödyllistä aiheeseen liittyvää koulutusaineistoa, joka oli osin irrallista ja päivityksen tarpeessa.

Aiemmassa taustaorganisaatiossani järjestettiin joka syksy taloushenkilöstölle koulustilaisuus, jossa ohjeistettiin tulevassa tilinpäätöksessä huomioitavia asioita sekä seuraavan vuoden alusta lukien mahdollisesti muuttuvia asioita. Ohjeistuksista keskusteltiin yhteisissä palavereissa. Tällä varmistettiin se, että kaikki edellytettävät asiat tulivat huomioon otetuiksi. Ohjeistukset laadittiin entisen organisaationi keskitetyssä²¹ taloushallinnossa, josta valikoituivat niiden laatijat ja esittäjät.

Vuosittaiset ohjeistukset koettiin erittäin tarpeellisina. Kun ohjeita tarvittiin myöhemmin – esimerkiksi uuden työntekijän perehdyttämisessä – niitä etsittiin aiemmista koulutusaineistoista. Ohjeet olisi kannattanut koota intraan yhdeksi oppaaksi, jota olisi päivitetty tarvittaessa.

Tuolloin muun muassa projektien rahoittajakohtaiset arvonnisäveromenettelyt koettiin hankalina, minkä vuoksi niihin oli laadittu Arvonnisäverokirjaukset momentilla 30.20.01 (Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskuksen toimintamenot) -ohjeistus (Tammisto, 2008). Kirjausohjeet oli laadittu lähinnä yhteisrahoitteisen toiminnan arvonnisäveromenettelyjen ja talousarviokirjanpidontilien näkökulmasta, koska entisessä organisaatiossa oli Luke -fuusioon asti rahoittajittain ja rahoituspäätöksittäin alajaotellut talousarviokirjanpidon tilit. Ohjeessa otettiin kantaa projektituloista tehtävien muistiotositteiden selitteisiin, jotta muistiotositteet oli myöhemmin tarvittaessa helppo jäljittää suoraan kirjanpidon raporteilta ja tasetileiltä (audit trail). Yhteistoiminnan projektitulojen kirjausesimerkkejä aiemmissa ohjeissa ei ollut, koska ne olivat entisessä organisaatiossani hyvin harvinaisia.

²¹ Keskitetty talouspalvelujen rooli oli huolehtia virastolle valtiokonsernin osana kuuluvien palvelujen tuottamisesta ja tuottaa viraston oman sisäisen laskentatoimen palveluja, joihin kuuluivat osana mm. yhteishankerahoituksen kirjanpidon ohjaus, neuvonta ja valvonta siihen liittyvine arvonnisäveroasioinneen (MTT:n intran www-sivut 2014).

Valitsin aiemmista ohjemateriaaleista käyttökelpoiset aineistot ja yhdistin ne Lukessa laadittujen uusien projektitulojen kirjausohjeiden kanssa yhteen ohjeeseen. Päivitin kirjausohjeen ajantasaiseksi Liikekirjanpidon tilikartan ja Valtion kirjanpidon käsikirjan avulla. Kaikkea käytettävissä ollutta aineistoa hyödyntämällä oli mahdollista koota pohjatyö Luken yhtenäisiä toimintamalleja tukevaan rahoittajakohtaiseen projektitulojen kirjausohjeeseen.

5.2 Haastattelujen tulokset ja analysointi

Lähetin ohjeistuksen sähköpostilla pääkirjanpitäjälle sekä laskentapäällikölle ja pyysin kehittämisehdotuksia ja kommentteja. Avoimissa haastatteluissa saamani huomiot kirjasin kirjausohjeeseen ja kirjoitin niistä lyhyet muistiot. Lähetin kirjausohjeen aina korjausten jälkeen heille tarkastettavaksi. Alustava rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje muotoutui vähitellen dokumenttianalyysin, monien haastattelujen ja päivitysten myötä.

Kirjausohjeen sisällysluettelo noudatteli aluksi lähinnä yhteisrahoitteisen toiminnan näkökulmasta katsottuja asioita. Samaan aikaan Lukessa kehitettiin projektinhallintajärjestelmää, jossa käyttöönottovaiheessa vuonna 2015 oli määritelty Luken rahoitusmuodoiksi alussa maksullinen, yhteisrahoitteinen, yhteistoiminta ja omarahoitteinen.

Kirjausohjeen alkuun kokosin yleistä ohjeistusta ja teoriaa käsitteistä: yhteisrahoitteinen toiminta, maksullinen toiminta, muu ulkopuolinen rahoitus, Luken kehysmäärärahat, menoperusteinen rahoitus, kustannusperusteinen rahoitus, arvonlisäveromenettelyt, talousarviokirjanpidon menomomentti ja arvonlisäveroja koskevat kirjausesimerkit rahoituslähteittäin. Ohjeeseen sisältyivät pääkohdat, kuten Luken kehysmäärärahat, rahoitukset valtion virastoilta, valtion talousarvion ulkopuolelta sekä EU:lta, pohjoismailta ja muilta mailta. Pääkohtien alle sisältyi rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausesimerkkejä.

Kirjausesimerkit sisälsivät myös tilanteita, joissa rahoittaja maksaa enemmän tai vähemmän kuin mitä Luken rahoitussaataviin oli kirjattu tai kun valtion ulkopuolinen rahoittaja maksaa rahoitusosuuttaan enakkona sekä ennakon purkukirjaus. Lisäksi

esimerkit sisälsivät tilanteita, joissa Luke toimii projektin koordinaattorina ja välittää rahoittajan maksamat rahoituserät partnereille.

Yhteistoiminnan kustannusten korvausten tulokirjausmalleissa käsiteltiin maatalous- ja erityistuet sekä ulkoasiainministeriön (UM) kehitysyhteistyö eli IKI-hankkeet. IKI-hankkeita oli aiemmin fuusiolaitoksissa käsitelty maksullisen toiminnan tai yhteisrahoitteisen toiminnan projekteina. Entiset käytännöt muuttuivat ja yhtenäistyivät vuoden 2016 alussa, jolloin UM:ltä saatiin uudet ohjeet käsitellä IKI-hankkeet jatkossa yhteistoiminnan kustannusten korvauksina eli yhteistoiminnan projekteina.

Luken projektinhallintajärjestelmän rahoitusmuoto -kohta tarkennettiin uudelleen, jonka jälkeen rahoitusmuodot olivat: yhteisrahoitteinen toiminta, yhteistoiminta, oma talousarviorahoitus strateginen, oma talousarviorahoitus muu, MMM talousarviorahoitus, muu talousarviorahoitus, sponsorointi ja muu rahoitus, jotka on esitelty jo aiemmin kohdassa 4.3 Projektilajit.

Keskustelussa pääkirjanpitäjän ja laskentapäällikön kanssa päädyimme muuttamaan rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen sisällysluettelon noudattamaan rahoitusmuoto -kohdan jaottelua. Ajatuksena oli, että projektin rahoitusmuoto ohjaa suoraan kirjausohjeen asianomaiseen kohtaan ja kirjausesimerkkeihin. Rahoittajan alamäärittää projektitulossa käytettävän liikekirjanpidon tuottotilin (lkp-tili).

Projektinhallintajärjestelmän rahoitusmuoto MMM talousarviorahoitus ja muu talousarviorahoitus jaottelujen alla voidaan periaatteessa käsitellä kaikki edellä mainituilta tahoilta tulevat rahoitukset, kuten yhteisrahoitteisen ja yhteistoiminnan projektit. Jotkut projektit saavat rahoituspäätöksen, jossa annetaan kirjausoikeusmomentti käyttöön ja jotkut taas saavat käyttö- ja kirjausoikeuden, mutta rahoittaja pyytää laskuttamaan kyseiselle varainhoitovuodelle kuuluneet kustannukset viimeistään seuraavan vuoden alussa, ellei päätöksessä toisin mainita.

Kirjausohjeeseen päivittämiäni muutosten jälkeen lähetin sen toisen kerran sähköpostilla pääkirjanpitäjälle ja laskentapäällikölle kommentoitavaksi. Samaan aikaan Lukessa päätettiin laatia tarkempia kirjausohjeita erilaisiin tulokokonaisuuksiin. Aiheesta järjestetyssä yhteisessä kokouksessa päädyttiin laatimaan kolmet kirjausohjeet: yhdet

projektituloille, toiset maksullisen toiminnan tuloille ja kolmannet muille tuloille. Jokaisen kokonaisuuden kokoamiseen nimettiin oma työryhmä.

Projektitulojen kirjausohjeen laatimistyöhön nimettiin työryhmä, johon nimettiin kokonaisvastuun ohjeen kokoamisesta ottava taloustoimija sekä taloustoimija jokaisesta entisestä fuusiolaitoksesta, joista opinnäytetyön tekijä oli yksi ja toimi samalla ryhmän koollekutsujana. Näin varmistuttiin siitä, että entisten fuusiolaitosten erilaisista käytännöistä keskustellaan ja niihin etsitään yhtenäistä toimintamallia tukeva ratkaisu.

Projektitulojen kirjauksiin liittyvistä kirjausoikeusmomenteista keskusteltiin myös. Valtion kirjanpidon käsikirjan (2015, 5-2) mukaan silloin, kun menojen maksajalla on oikeus kirjata menot suoraan momentille (käyttö- ja kirjausoikeus), kirjaukset tehdään kuten käytettäessä omaa määrärahaa. Silloin, kun suoraan kirjaaminen on mahdotonta, talousarviomenot oikaistaan omassa kirjanpidossa niin sanotulla itselaskutuksella. Kirjausoikeusmomenteja sisältyy projektinhallintajärjestelmän rahoitusmuoto -kotiin MMM talousarviorahoitus ja Muu talousarviorahoitus.

Kokouksessa todettiin, että täysi itselaskutus olisi projektin talouspalvelun vastuuhenkilön kannalta vähemmän työläs ja paras vaihtoehto. Pääkirjanpitäjät toivoivat, että tasetilien käyttö olisi yhtenäisempää ja selitetekstit olisivat selkeämpiä, jotta kirjanpidon tarkastus ja kuukausittainen tase-erittelyiden kokoaminen olisi nykyistä helpommin tehtävissä. Projektitulojen kirjaamisessa projektinumero on tärkeä tieto, joten projektikirjanpidossa sitä käytetään aina tasetilien kanssa.

Asian tiimoilta järjestettiin lisäksi toinen kokous, jossa keskusteltiin arvonlisäveroasioihin liittyvistä ongelmista. Yhteisrahoitus on pääsääntöisesti verotonta, mutta yhdellä entisistä fuusiolaitoksista oli haettu veroviranomaiselta ohjauspäätös, jonka perusteella tiettyihin talousarviotalouden ulkopuolelta laskutettavien sopimushintojen päälle lisättiin voimassaoleva arvonlisävero (Uudenmaan läänin veroviraston ohjauspäätös 15.9.1999 nro 99OH337). Keskustelun tuloksena päätettiin, että yritysten kanssa tehtäviin yhteisrahoitteen toiminnan projektien sopimushintojen päälle ei lisätä voimassaolevaa arvonlisäveroa. Arvonlisäveroa ei lisätä siinäkään tapauksessa,

vaikka yhteisrahoitteinen hanke olisi kokonaan yrityksen rahoittama. Veroviranomaisen ohjauspäätös koski yhtä entistä fuusiolaitosta eikä Lukelle oltu hakemassa asiasta vastaavaa ohjauspäätöstä.

5.3 Kyselyn tulokset ja aineiston analysointi

Pian projektitulojen kirjausohjeen laatimiseen nimetyn työryhmätyön aloitettua työnsä tein kartoittavan kyselyn ohjeen tuleville käyttäjille selvittääkseni, millaisia odotuksia ja toiveita heillä oli ohjeen sisällölle. Lähetin sähköisen kyselyn 25.4.2016 sähköpostilla saatekirjeessä (liite 1) olleella linkillä kaikille Projektitalous-tiimin jäsenille. Kysely (liite 2) lähetettiin yhteensä 22 henkilölle. Vastausaikaa annettiin 6.5.2016 asti. Muistutuskirje kyselystä lähetettiin 4.5.2016 (liite 3).

Kyselyyn vastasi määräpäivään mennessä kaikkiaan 16 vastaajaa. Vastausprosentiksi saatiin 72,7 %. Taulukossa 1. Vastaajien taustamuuttujat esitetään kootusti kaikkien kyselyyn vastanneiden taustatiedot, jotka koskivat vastaajan henkilökohtaisia ominaisuuksia, työhistoriaa sekä hoidettavien projektien määrää ja niiden erilaisia rahoittajia.

Taulukko 1. Vastaajien taustamuuttujat

Taustatiedot	Lukumäärä	%
Sukupuoli		
Nainen	14	87,50
Mies	2	12,50
Vastaajien ikäryhmä		
31 – 40 v	4	25,00
41 – 50 v	8	50,00
51 – 60 v	4	25,00
Palvelussuhteen kesto (Metla, MTT ja RKTL+Luke yhteensä vuosia)		
Alle 5 v	2	12,50
5 – 10 v	3	18,75
11 – 20 v	1	6,25
21 – 30 v	4	25,00
yli 30 v	6	37,50
Miten monessa projektissa (aliprojekteja ei lasketa) olet nyt talouspalvelun vastuuhenkilönä?		
alle 20	4	25,00
21 – 30	6	37,50
31 – 40	3	18,75
41 – 50	2	12,50
yli 50	1	6,25
Miten monen erilaisen rahoittajan projekteja yllä mainitut projektit ovat?		
alle 10	9	56,25
11 – 20	6	37,50
21 – 30	1	6,25
	16	100,00

Taulukossa 1 on kuvattu vastaajien taustamuuttujat, kuten sukupuoli, mihin ikäryhmään vastaajat kuuluvat, palvelussuhteen kesto entisissä fuusiolaitoksissa ja Lukessa, miten monessa projektissa vastaaja toimii talouspalvelun vastuuhenkilönä ja miten monen erilaisen rahoittajan projekteista on kyse. Vastaajista oli 87,5 % naisia ja miehiä 12,5 %. Kaikki vastaajat olivat iältään yli 40-vuotiaita. Palvelussuhteen kesto entisissä fuusiolaitoksissa oli yli kymmenen vuotta 68,75 %:lla vastaajista. Vastaajista 75 %:lla oli yli kaksikymmentä projektia hoidettavanaan vastaushetkellä. Erilaisten rahoittajien projekteja hoidettavanaan oli alle kymmenen 56,25 %:lla vastaajista ja yli kymmenen 43,75 %:lla vastaajista.

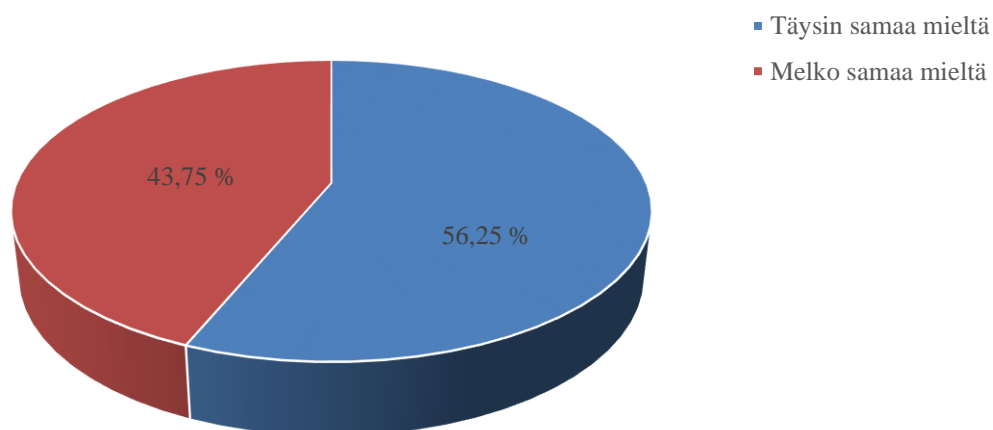
Osa kyselyn kysymyksistä oli mielipideväittämiä, jossa käytettiin asteikkoa 1 – 5 (1 = Täysin eri mieltä, 5 = Täysin samaa mieltä). Näissä kysymyksissä vastaajan oli myös mahdollista valita 3 = En osaa sanoa. Osa kysymyksistä oli pelkistetty vastauksiin Kyllä tai Ei. Osa kysymyksistä oli avoimia. Vastaajat saivat vastata niihin omin sanoin.

Luken toiminnan alkaessa vuonna 2015 laadittiin kirjausohje kolmen fuusiolaitoksen taloustoimijan yhteistyönä, joista opinnäytetyön tekijä oli yksi. Kirjausohjeessa ei esitetty tarkempia rahoittajakohtaisia kirjausohjeita. Vastaajilta kysyttiin, miten tarpeelliseksi he kokisivat sen, jos käytössä olisi rahoittajakohtaiset projektien tulojen kirjausohjeet. Väittämänä oli ”Ne ovat hyvin tarpeellisia.” Vastaajista 15 (93,75 %) oli väittämästä täysin samaa mieltä. Yksi (6,25 %) vastaajista oli väittämästä melko samaa mieltä. Vastausten perusteella voidaan päätellä, että rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen tekeminen oli tarpeellista.

Vastaajilta kysyttiin, mitä mieltä olet väittämästä: Rahoittajakohtaiset projektien tulojen kirjausohjeet yhtenäistävät tulojen kirjauskäytäntöjä. Kommenttiin ”Olen samaa mieltä” sai vastata Kyllä tai Ei -vastauksilla. Kaikki 16 (100 %) vastaajaa vastasivat väittämään Kyllä. Vastausten perusteella voidaan todeta kaikkien vastaajien olleen yksimielisiä siitä, että rahoittajakohtaiset projektitulojen kirjausohjeet yhtenäistävät tulojen kirjauskäytäntöjä.

Vastaajilta kysyttiin, miten hyvin he tuntevat eri rahoitusmuodot, joihin Luken kaikki toteutus ja raportointivaiheen projektit luokitellaan projektinhallintajärjestelmässä. Alla esitetään Luken rahoitusmuodot ja vastaajien vastaukset kysymyksiin, miten hyvin he tietävät millaisia rahoituksia kunkin rahoitusmuodon alle kuuluu.

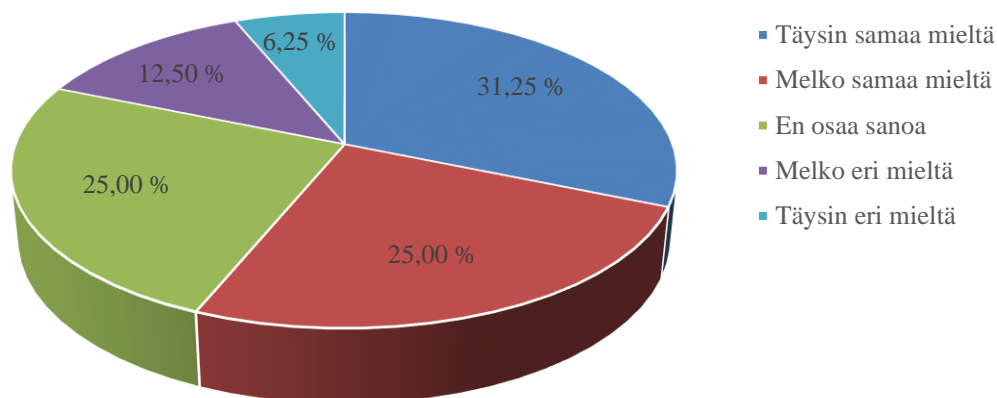
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Yhteisrahoitteinen toiminta



Kuvio 10. Rahoitusmuoto: Yhteisrahoitteinen toiminta

Kuviossa 10 havainnollistetaan, miten monelle vastaajalle *yhteisrahoitteinen toiminta* on tuttu rahoitusmuoto. Se oli vastaajien mielestä täysin 9 (56,25 %) tai melko täysin 7 (43,75 %) tunnettua. Vastaukset osoittavat yhteisrahoitteisen toiminnan olevan kaikille tuttu rahoitusmuoto. Yhteisrahoitteisen toiminnan projektit ovat Lukessa kaikkein yleisimpiä ja siksi myös tutuimpia projektien talouspalvelun vastuuhenkilöille. Valtion kirjanpidon käsikirjassa tämä rahoitusmuoto on kaikkein parhaiten ohjeistettu.

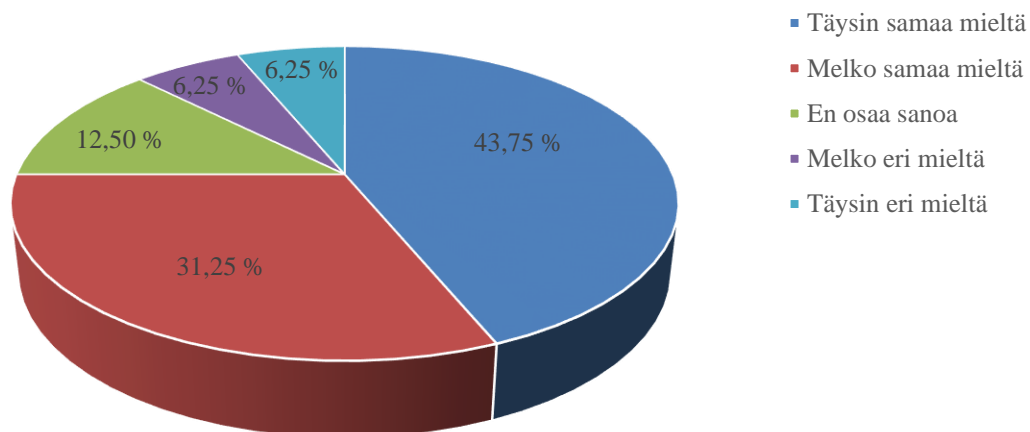
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Yhteistoiminta



Kuvio 11. Rahoitusmuoto: Yhteistoiminta

Kuvion 11 esittämän rahoitusmuodon *yhteistoiminta* tunsi 5 (31,25 %) vastaajaa hyvin. Melko samaa mieltä asiasta oli 4 (25 %) vastaajista. Vastaajista 4 (25 %) ei osannut sanoa kantaansa. Melko tai täysin eri mieltä asiasta oli 3 (18,75 %) vastaajaa. Vastausten hajonnasta huomaa, että rahoitusmuoto yhteistoiminta oli vastaajille jo huomattavasti vieraampi käsite kuin yhteisrahoitteinen toiminta. Vastaus oli odotettavissa, koska fuusiolaitoksista yhteistoiminta -muotoista rahoitusta on ollut runsaasti yhdessä entisessä fuusiolaitoksessa, kun taas kahdessa sitä ei ole juurikaan ollut.

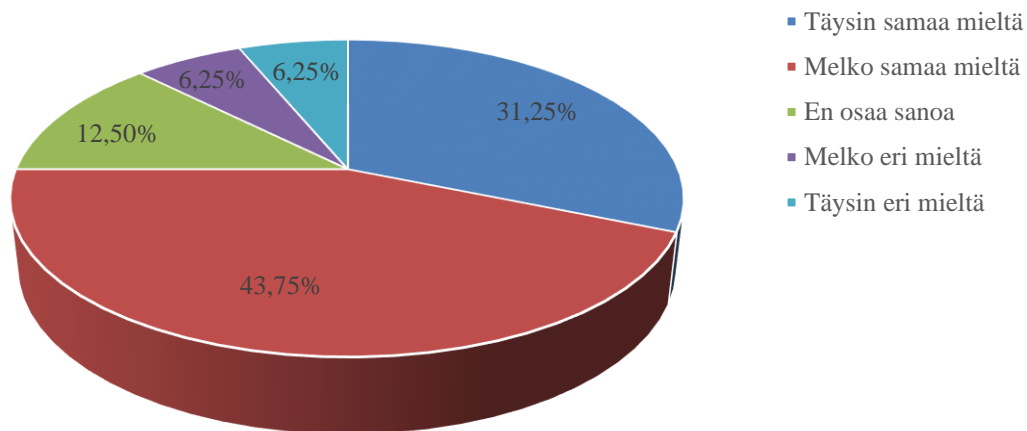
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Oma talousarviorahoitus strateginen



Kuvio 12. Rahoitusmuoto: Oma talousarviorahoitus strateginen

Kuvion 12 rahoitusmuoto *oma talousarviorahoitus strateginen* oli 12 (75,00 %) vastaajalle täysin tai melko tuttua. Vastaajista 2 (12,50 %) ei osannut sanoa kantaansa ja 2 (12,50 %) vastaajaa olivat melko tai täysin eri mieltä asiasta. Vastauksesta voi päätellä, että fuusiolaitoksissa on ollut erilainen käytäntö jakaa omaa strategista talousarviorahaa kuin se on Lukessa. Ensimmäisenä toimintavuonna Lukessa sitä ei jaettu lainkaan, mutta toisena vuotena jo jaettiin. Osa rahoituspäätöksistä oli nähtävillä Luken sisäisessä intrassa. Päätöksiä tehtiin senkin jälkeen. Vastausten perusteella voi todeta, ettei oma talousarviorahoitus strateginen ole suurimmalle osalle tuttu rahoitusmuoto.

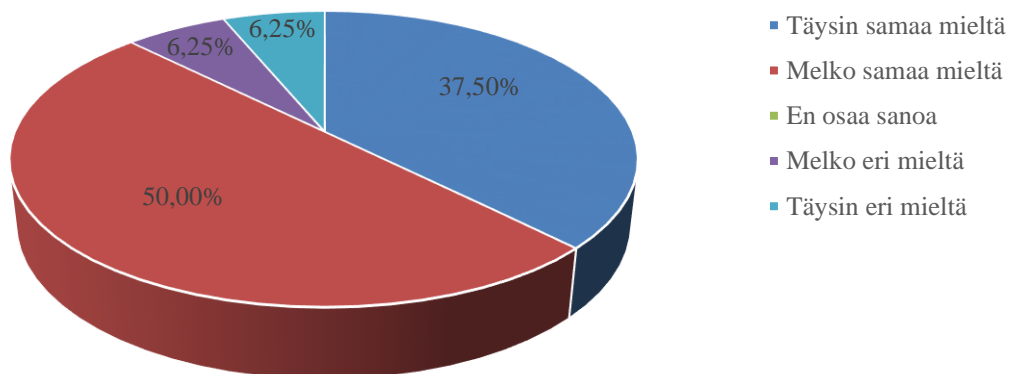
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Oma talousarviorahoitus muu



Kuvio 13. Rahoitusmuoto: Oma talousarviorahoitus muu

Kuvion 13 esittämän rahoitusmuodon *oma talousarviorahoitus muu* tunsii 12 (75,00 %) vastaajaa täysin tai melko hyvin. Vastaajista 2 (12,50 %) ei osannut sanoa ja 2 (12,50 %) vastaajaa oli väittämstä melko tai täysin eri mieltä. Vastausten perusteella voi todeta, että vastaajat tunsivat hyvin oma talousarviorahoitus muu rahoitusmuodon. Käytännössä projektivastaava saa luvan täysin omarahoitteisen projektin toteuttamiseen omalta yksikönjohtajalta, joka vastaa yksikkönsä taloudesta.

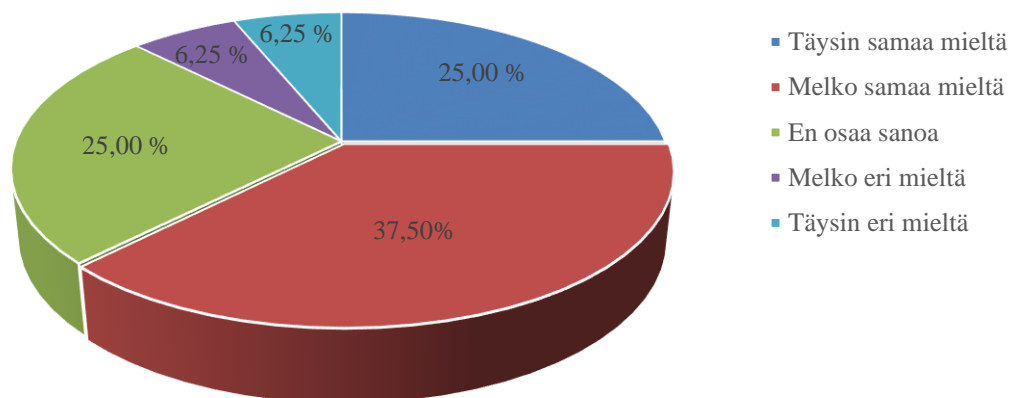
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
MMM talousarviorahoitus



Kuvio 14. Rahoitusmuoto: MMM talousarviorahoitus

Kuvio 14 ilmaisee, miten hyvin rahoitusmuoto *MMM talousarviorahoitus* tunnetaan. Se oli 14 (87,50 %) vastaajalle täysin tai melko täysin tunnettua. Vastaajista 2 (12,50 %) oli asiasta melko tai täysin eri mieltä. Rahoitusmuoto *MMM talousarviorahoitus* on joko yhteisrahoitteista toimintaa tai yhteistoimintaa. Vastauksista voi päätellä, että *MMM* on omaa hallinnonalaan ohjaavana ministeriönä ennestään tuttu rahoittaja kaikille.

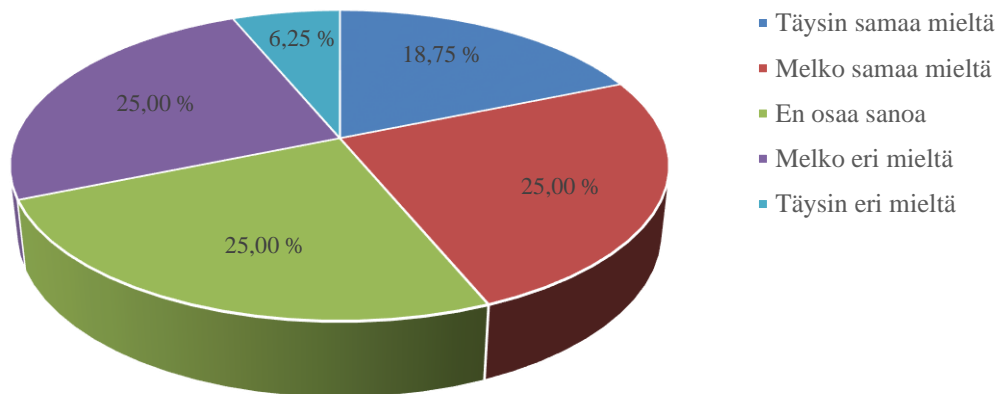
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Muu talousarviorahoitus



Kuvio 15. Rahoitusmuoto: Muu talousarviorahoitus

Kuvion 15 esittämä rahoitusmuoto *muu talousarviorahoitus* oli 10 (62,50 %) vastaajalle täysin tai melko tuttua rahoitusta. Vastaajista 4 (25 %) ei osannut sanoa kantaansa ja 2 (12,50 %) vastaajalle *muu talousarviorahoitus* oli melko tai täysin tuntematonta. Rahoitusmuoto *muu talousarviorahoitus* on yhteisrahoitteista toimintaa tai yhteistoimintaa. Tällaisia rahoituspäätöksiä saadaan esimerkiksi ympäristöministeriöstä ja valtiovarainministeriöstä. Vastausten hajonnasta näkyy, että *muu talousarviorahoitus* oli tuttua hieman yli puolelle vastaajista, kun taas miltei kolmannekselle se oli vieras rahoitusmuoto. Vastausten perusteella voidaan arvella, että tätä rahoitusmuotoa pitää ohjeistaa vielä tarkemmin kuin muita rahoitusmuotoja.

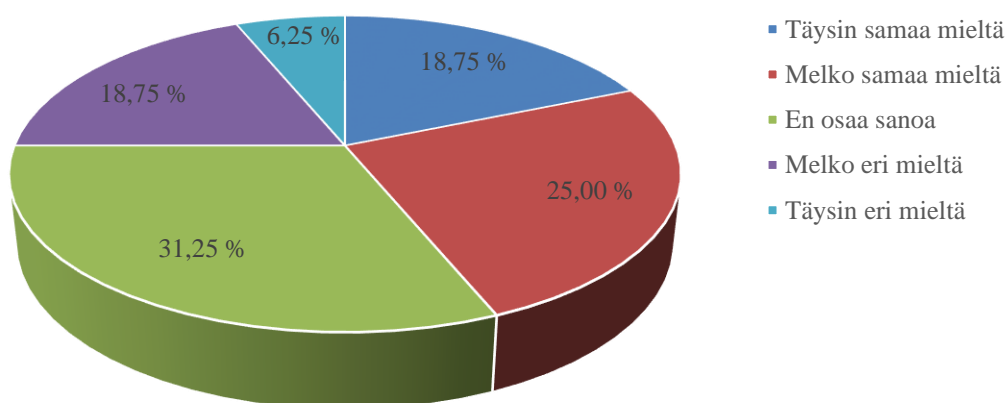
Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Sponsorointi



Kuvio 16. Rahoitusmuoto: Sponsorointi

Kuvion 16 esittämän rahoitusmuodon *sponsorointi* tuntee vastaajista 7 (43,75 %) täysin tai melko hyvin. Vastaajista 4 (25 %) ei osannut sanoa kantaansa ja 5 (31,25 %) vastaajalle sponsorointi on rahoitusmuotona melko tai täysin vierasta. Vastausten hajonta ei hämmästyttä, koska ainakin vielä sponsorointi rahoitus on harvinaista. Niitä saadaan todennäköisesti jatkossa, joten siksi tämä rahoitusmuoto kannattaa sisällyttää kirjausohjeeseen.

Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu rahoitusmuotoon:
Muu rahoitus



Kuvio 17. Rahoitusmuoto: Muu rahoitus

Kuvion 17 esitetyn rahoitusmuodon *muu rahoitus* tiesi 7 (43,75 %) vastaajaa täysin tai melko hyvin. Vastaajista 5 (31,25 %) ei osannut sanoa ja 4 (25 %) vastaajalle se on

melko tai täysin tuntematonta. Valtion virastot ja laitokset saavat toisinaan talousarvion ulkopuolelta lahjoituksia, joiden käyttötarkoitus on sidottu nimettyyn tutkimustoimintaan tai projektiin. Tällöin sitä voidaan käsitellä yhteisrahoitteisen toiminnan projektina. Vastausten perusteella vain alle puolet tunnisti kyseisen rahoitusmuodon, minkä mukaan on syytä olettaa, että tämä rahoitusmuoto täytyy sisällyttää kirjausohjeeseen.

Kyselyssä vastaajille annettiin mahdollisuus vastata vapaasti kysymykseen, mitä muita asioita lisäisit ohjeistukseen. Vastaajista 3 (18,75 %) ehdotti rahoittajakohtaiseen projektitulojen kirjausohjeeseen lisättäväksi seuraavia asioita:

”Kenelle tulotosite reititetään riippuen tulon määrästä”

”Tarvittavat tositeliitteet Rondossa. Tarvittavat lisätiedot tositteisiin esim. huomiolappua käyttäen.”

”Luettelossa on aika kattavasti mukana kaikki tarpeellinen. Mukaan: LKP-tilit eri tulokirjauksissa. Tilinpäätöskirjaukset.”

Vastaajilta kysyttiin myös, millä tavoin rahoittajakohtaisesta projektitulojen kirjausohjeesta tulisi tiedottaa käyttäjille. Kaikki vastaajat olivat täysin tai melko samaa mieltä siitä, että rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje tallennetaan tiimin yhteiselle levyalueelle. Miltei yhtä suuren kannatuksen sai väittämä: kirjausohje tallennetaan Luken intraan Talous- ja suunnittelupalvelut -ryhmän ohjeisiin. Vastaajista 14 (87,50 %) toivoi, että kirjausohje käydään läpi tiimipalaverissa. Vastaajista suurin osa 15 (93,75 %) toivoi, että kirjausohje käydään kohta kohdalta läpi siihen tarkoitukseen varatuissa palaverissa. Vastaajien toiveet kirjausohjeen läpikäymisestä ovat hyvin ymmärrettäviä, koska projektitulojen kirjaaminen on monelle kokonaan uusi tehtävä. Kyselyn vastausten perusteella on nähtävissä, että projektituloihin liittyvät kirjaukset halutaan tehdä yhtenäisin toimintatavoin.

Vastaajilta kysyttiin myös, millaisiin projektien tulokirjauksiin toivotaan eniten perehdyttämistä? Ohjeita toivottiin muun muassa säätiöiden ja yhdistysten maksamiin tulokirjauksiin, joissa on alv-hyvityksiä. Ohjeistusta toivottiin myös niihin tilanteisiin,

joissa projektilla on useita eri rahoittajia ja joissa Luke toimii koordinaattorina. Momentin käyttö- ja kirjausoikeuden sisältävien rahoituspäätösten tulokirjaukset (itselaskutuskäytännöt) koettiin hankalina ja niihin toivottiin lisää ohjeistusta. Uusia rahoitusinstrumentteja ja rahoittajia tulee kokoajan lisää ja niihin toivotaan ohjeita.

”Kaikki informaatio on tervetullutta. Tulojen kirjaaminen ei ole kuulunut ent. organisaatiossa tehtäviini”

”Mahdollisimman laaja-alainen perehdyttäminen tulokirjauksiin.”

”Mielestäni kaikki kirjaukset ovat yhtä tärkeitä. Monimutkaisin on varmaankin, jos rahoittaja maksaa liikaa tai liian vähän. Myös saamisiin ja saamisista pois kirjaaminen. Tilinpäätösvaiheen kirjaukset.”

Lopuksi vastaajille annettiin vapaat kädet antaa kielteistä tai myönteistä palautetta tähän mennessä tehdyille projektien tulojen kirjausohjeille. Vastaajien mielestä oli hyvä, kun käytössä oli jonkinlaiset ohjeet, vaikka ne olivat puutteellisia eikä yhtenäisiä kirjauskäytäntöjä ollut siksi saavutettu.

”Hyvät ohjeet, puuttuvat päivitykset. Ohjeet tehtävä ajallaan eikä jälkikäteen, kun virheellinen toimintatapa on jo opittu.”

”Eivät ehkä ole saavuttaneet yhtenäisiä kirjauskäytäntöjä mutta parempi että on edes jonkinlaiset ohjeet.”

”Ohjeet ovat jonkin verran puutteellisia. Yhtenäisten käytäntöjen luominen ei ole onnistunut vielä kovin hyvin.”

”Risuja: Ohjeita ei ollut tilinpäätöksen aikaan saatavilla kun vasta ihan viimeingassa. Silloinkin niitä tuli useampaa versiota eikä aina ollut varma mitä piti käyttää. Ohjeita ei ole vuodelle 2016 tehty. On pitänyt kysyä kirjanpitiimistä apua.”

Aiemman projektitulojen kirjausohjeen saatavuudessa todettiin ongelmia. Ensimmäinen yhteistyössä laatimamme Projektien tulojen kirjausohje valmistui heinäkuussa 2015 ja se tallennettiin Projektitaloustiimin yhteisessä käytössä olevalle levyalueelle.

Projektitaloustiimin esimies laati lisäksi Momentin käyttö ja kirjausoikeudet sekä Luken käytännöt kirjausoikeusmomenttien käytöstä että Tulojen jaksotuskirjauksia - esimerkkejä tilinpäätökseen 2015 -ohjeet.

”Ollut vaikea löytää kotisivuilta. Toivomuksena olisi yhteenvedo-osio ja esimerkki ja ohjeen rinnalle erikseen erikoistapaukset.”

Projektitulojen aiemmassa kirjausohjeessa luki sana ”luonnos.” Vastaajat kokivat sen häiritseväksi tai jos ohjeessa lukee sana ”keskeneräinen.” He toivoivat, ettei näitä sanoja enää käytettäisi. Sen sijaan toivottiin, että ohjeeseen laitettaisiin aina päivituspäivämäärä näkyviin, jotta käyttäjä tietää käyttävänsä ohjeen viimeisintä versiota.

”Ohjeissa häiritsee merkintä LUONNOS tai KESKENERÄINEN. Vaikka jonkun ylemmän tahon lopullinen siunaus puuttuisikin niin, kun ohjeen ovat läpikäyneet alan ammattilaiset yhdessä niin, sen jälkeen sen on syytä olla OHJE jota noudatetaan. On se kuitenkin oikeampi kuin, että jokainen pähkäilee omiaan.”

”Päivituspäivämäärä näkyviin, koska kun tulostaa niin tietää käyttävänsä uusinta versiota.”

Aiemmin laaditussa kirjausohjeessa käytetyt käsitteet ja termit eivät olleet kaikille vastaajille selviä. Sen vuoksi olisi ehdottomasti parempi, jos rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje käytäisiin läpi tarkemmalla tasolla ainakin sitä toivovien käyttäjien kesken.

”Ei niinkään risuja, mutta joissain tapauksissa olen huomannut että jotkut käsitteet/termit eivät ole selviä. Ruusuja siitä, että meillä oli ensimmäisessä tilinpäätöksessä ohje.”

Useimmat vastaajat kokivat tarkennetun rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen laatimisen tarpeelliseksi. Erityisen tarpeelliseksi sen kokivat taloustoimijat, joilla ei ole aiempaa kokemusta projektitulojen kirjaamisesta, koska se kuuluu olennaisena osana heidän nykyisiin tehtäviinsä. Osalla taas on kokemusta pienemmästä määrästä erilaisten rahoittajien rahoittamista projekteista. Vastausten perusteella voidaan päätellä rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen olevan tarpeellinen. Sen sanottiin olevan kaivattu työkalu kaikille projektien talouspalvelun vastuuhenkilöille ja

myös projektivastaaville. Sen todettiin yhtenäistävän projektitulojen kirjauskäytäntöjä ja säästävän työaikaa ja luovan varmuutta työn oikeaan lopputulokseen.

”Hyvä, että yhtenäisiä ohjeita laaditaan. Joskus ohjeistaminen laahaa perässä, joka on toki ymmärrettävää uudessa organisaatiossa.”

”Projektien tulojen kirjausohje tulee erittäin tarpeeseen. Yhtenäistää tulojen kirjaamista.”

”Todella hyödyllisiä, varsinkin henkilöille, jotka ovat vähemmän kirjanneet tuloja aikaisemmassa organisaatiossa.”

”Todella tarpeellinen ja kaivattu ”työkalu” meille kaikille taloustoimijoille sekä myös vastuututkijoillekin. Ohjeistus yhtenäistää toimintatapoja ja säästää työaikaa. Luo varmuutta työn oikeaan lopputulokseen. Suuri apu uuden rahoittajakuvion / hankkeen toteutuksessa, jos ei ole aiemmin kokemusta.”

Oli hyvin ilahduttavaa saada avointa palautetta, koska ilman sitä on vaikea tehdä mitään ohjeita saati luoda yhtenäisiä käytäntöjä ja toimintatapoja. Kyseessä on lopulta kaikkien taloustoimijoiden yhteinen etu ja yhdessä oppiminen. Nina Laine (2010) toteaa osuvasti kirjassaan ”Luja Luottamus,” että suuri osa organisaatioissa tapahtuvasta oppimisesta toteutuu ihmisten välisissä suhteissa. Kaikki kertominen ja opastaminen ovat perustavanlaatuisia toiselta ihmiseltä oppimista. Käytännössä oppimista tapahtuu jatkuvasti työelämän arjessa ihmiseltä ihmiselle. Ainoastaan pieni osa organisaatioissa tapahtuvasta oppimisesta tapahtuu isoissa tiedotustilaisuuksissa ja koulutuksissa. Siksi sosiaalista oppimista edistäviä taitoja kannattaisi nostaa esiin organisaatioissa. (Laine 2010, 110.)

5.4 Ryhmähaastattelujen tulokset ja analysointi

Kutsuin projektitulojen kirjausohjeen laatimiseen nimetyn työryhmän ryhmähaastatteluun tai lähinnä ryhmäkeskusteluun pian nimeämisen jälkeen. Työryhmän ensimmäisessä kokouksessa käytiin läpi kokoamani ohjelun. Kokouksen jälkeen lähetin sen sähköpostilla tiimiesimiehelle ja kahdelle ryhmään kuuluvalle taloustoimijalle kommentoitavaksi.

Kommenteissa opastettiin tarkistamaan tulojen eri vaihtoehtojen yksityiskohdat Valtion kirjanpidon käsikirjasta. Ohjeeseen voidaan poimia projektitulojen kirjausesimerkit vain Luken tyypillisimmistä rahoittajista. Kirjausohjeen ylläpidettävyyden takia siihen ei kannata ottaa järjestelmistä riippuvia asioita, kuten raporttimalleja. Luken taloustoimijoiden todettiin tulevan kovin erilaisia käytäntöjä noudattaneista organisaatioista. Kaikissa organisaatioissa ei ole aiemmin ollut käytössä tarkkaa projektitulojen kirjausohjeistusta. Sen tilalla oli käytännöt, joista keskusteltiin, kun asiat muuttuivat tai tuli uusia rahoitusinstrumentteja. Lukessa ohjeistukselle oli tilausta, jotta yhtenäisiin käytäntöihin päästään. Laadittavassa ohjeistuksessa pitää olla asiat helposti löydettävissä.

Kirjausohjeesta laadittiin kaksi eri versiota. Toinen kirjausohje palveli 30.9.2016 asti ja toinen tuli voimaan 1.10.2016 lukien ja siinä oli huomioitu Kieku-järjestelmän myötä tulleet muutokset seurantakohteisiin ja kirjausohjeisiin. Kirjausohjeesta tehtiin niin helppokäyttöinen, kuin mahdollista. Selkeästä sisällysluettelosta pääsee suoraan asianomaista sivukohtaa klikkaamalla haluamaansa kohtaan. Lukessa projektitulot kirjataan pääsääntöisesti projektivastaavan tiimille. Kirjausesimerkkeihin merkittiin rasti niihin kohtiin, joihin seurantakohta – kuten projektinumero - kuuluu merkitä. Jos kirjausesimerkin seurantakohta -kohta on tyhjä, niin asianomaiseen kohtaan ei merkitä mitään seurantakohtetta. Työryhmän ryhmähaastatteluista saadut tulokset esitellen selkeyden vuoksi samassa järjestyksessä, kuin asiat on esitetty viimeisimmäksi laaditussa kirjausohjeessa: Luke rahoittajakohdaisia projektitulojen kirjausohjeita 1.10.2016 lukien.

Kirjausohjeen ensimmäisen pääotsikon YLEISTÄ alle koottiin asiaa ohjeen käytöstä, rahoituspäätöksistä, sopimuksista ja rahoitusehdoista sekä kerrottiin maksatushakemusten ja projektitulojen hyväksyjät. Sen jälkeen on asiaa tasetileistä, Rondon tiliöintirivin selitteistä muistiotositteissa, viitenumerolistan käyttö ja uudet seurantakohteet Kiekussa. Toisessa pääotsikossa kuvataan rahoitusmuodot eli Kieku-järjestelmän projektilajit. Näiden jälkeen pääotsikoissa 3 – 10 esitellään eri rahoitusmuodot, joiden alla ovat rahoittajat rahoitussektoreittain. Jokaisen rahoittaja -tiedon alla on asianomaiseen kohtaan kuuluvat kirjausesimerkit. Rahoitusmuotoihin sisältyvät myös Luken omarahoitus strateginen ja Luken omarahoitus muu, mutta niitä kirjausohjeeseen ei sisällytetty, koska niihin ei pitäisi tulla ulkopuolisten rahoittajien projektituloja.

5.4.1 Yleistä

Rahoittajakohtaiset projektitulojen kirjausohjeet laadittiin Luken yleisimpien rahoittajien rahoituspäätösten, sopimusten ja rahoitusehtojen sekä Valtion kirjanpidon käsi-kirjan ohjeiden mukaisesti. Rahoittajan yritysmuodon voi tarvittaessa tarkistaa Yritys- ja yhteisötietojärjestelmästä, jonka osoite on <https://tietopalvelu.ytj.fi>.

Yksittäisissä rahoittajien erikseen antamissa rahoituspäätöksissä, sopimuksissa tai rahoitusehdoissa voi olla kirjausohjeesta poikkeavia ehtoja, joita on noudatettava myös rahoittajille tehtävissä maksatushakemuksissa, kustannustilityksissä ja laskutuksissa sekä projektitulojen kirjauksissa. Siksi rahoituspäätöksiin, sopimuksiin ja rahoitusehtoihin pitää tutustua aina tarkasti ja toimia annettujen ohjeiden mukaisesti.

Yhden ja saman projektin aikanakin samalta rahoittajalta saatujen rahoituspäätösten rahoitusosuudet hyväksyttävistä kustannuksista saattavat vaihdella eri vuosina. Kun käytetään aiemmin saatua vielä jäljellä olevaa rahoitusta, on noudatettava kyseisen rahoituspäätöksen ja rahoitusehtojen ohjeistuksia.

Muualta talousarvionaloudesta saatujen arvonlisäverottomien määrärahojen rahoitusosuuksien arvonlisäveromenot saa Valtion kirjanpidon käsikirjan mukaan yleensä kirjata rahoittajan hallinnonalan arvonlisäveromenomomentille, mutta kaikissa rahoituspäätöksissä siihen ei anneta lupaa. Tällöin arvonlisäveromenot jäävät rasittamaan MMM:n hallinnonalan arvonlisäveromenomomenttia.

Koordinaattoritalanteissa, joissa rahoittaja on myöntänyt rahoitusta useammalle kuin yhdelle taholle, rahoituspäätöksen saaja tai rahoituspäätöksessä nimetty taho hoitaa hankkeen rahaliikenteen ja taloushallinnon. Koordinaattori kokoaa maksatushakemukset partnereilta ja laatii oman maksatushakemuksensa. Sen jälkeen koordinaattori kokoaa omasta ja partnereiden maksatushakemuksista yhteisen maksatushakemuksen, joka sisältää selvityksen hankkeen toteutuneista kustannuksista kaikkien rahoituksen saajien osalta. Monilla rahoittajilla on omat sähköiset asiointijärjestelmänsä, joissa on erilaisia käytäntöjä. Partnerit voivat esimerkiksi huolehtia oman maksatushakemuksensa liitteineen suoraan järjestelmään. Käsiteltyään maksatushakemuksen rahoittaja

maksaa hyväksymänsä tukikelpoiset erät koordinaattorille, joka välittää jokaiselle partnerille kuuluvan rahoituserän.

Rahoittajille lähetettävät maksatushakemukset hyväksyy ja allekirjoittaa ryhmäpäällikkö oman ryhmänsä vastuulla olevien projektien osalta. Yhteisrahoitteisen toiminnan projektien maksatushakemusten perusteella Projektitalous-tiimissä laaditaan tosite, jolla saatava kirjataan lyhytaikaisesti saataviin. Tosite asiatarastetaan Projektitalous-tiimissä ja sen hyväksyy projektista vastuussa olevan ryhmän ryhmäpäällikkö. (Taloussääntö 1.10.2016, 25–26, 33.).

Kaikkien tasetilien kirjauksissa käytetään aina ensisijaisesti projektinumeroa, jos se on käytettävissä. Tällä varmistetaan siitä, että kirjaustapahtuma voidaan yhdistää oikeaan projektiin. Vain erityistapauksissa käytetään toimintonumeroa, kuten vastinrahojen kirjaamisessa. Projektitulojen kirjauksissa käytettäviä tasetilejä ovat:

- 17490100 Kieku-laskutus -lkp-tiliä käytetään, kun rahoittajalle tehdään lasku rahoitussaatavasta. Lkp-tili tulee automaattisesti laskulajin takaa eikä sitä kirjata näkyviin laskutusmääräystä laadittaessa.
- 17390000 Muut siirtosaamiset -lkp-tiliä käytetään aina, kun maksatushakemus ei lähde vielä maksajalle, mutta saatavakirjaus tehdään esimerkiksi tilinpäätöksen vuoksi.
- 17490000 Rahoitussaatavat -lkp-tiliä käytetään aina, kun rahoittajalle lähetetään maksatushakemus tai kustannustilitys.
- 25690000 Muut saadut ennakot -lkp-tiliä käytetään, kun rahoittaja maksaa sopimuksen tai rahoituspäätöksen mukaisen summan etukäteen eikä vastaavia kustannuksia ole vielä syntynyt kirjanpitoon. Muihin saatuihin ennakoihin kirjataan vain Luken osuus.
- 26220000 Taseessa seurattava talousarvion ulkopuolinen rahoitus -lkp-tiliä käytetään partnereille siirrettävien rahoittajalta tulleiden erien seuraamiseen. Tälle lkp-tilille kirjattavia erä ei käytetä viraston omaan toimintaan. Nämä erät eivät ole viraston tuloja tai menoja.

Rondon muistiotositteiden tiliöintirivien riviselitteissä ei saa käyttää erikoismerkkejä erottamaan asioita toisistaan. Erikoismerkeillä tarkoitetaan tietokoneen numeronäp-

päinten yläpuolella olevia erikoismerkkejä, kuten esimerkiksi / kauttaviivaa. Suositeltava tapa on käyttää tyhjää välilyöntiä eikä _ alaviivaa sanojen ja numerosarjojen välissä. Rondon tiliöintirivin riviselitteen tulee olla mahdollisimman lyhyt ja kuvaava, koska siitä tulee kirjanpidon ja raportointijärjestelmän raporteille näkyviin rajallinen merkkimäärä. Raporteille tulee näkyviin Rondon perustietojen tosiseselite, ellei tiliöintirivin riviselitteeseen ole kirjoitettu mitään. Jos sekä Rondon perustietojen tosiseselite että tiliöintirivin riviselite jätetään tyhjiksi, kirjanpidon raporteille ei tule mitään selitteitä, vaan ainoastaan tositenumero, päivämäärä ja summa tai summat.

Luken yhteisellä G-levyalueella olevasta viitenumerolistasta otetaan viitenumero maksatushakemukseen tai kustannustilitykseen. Myyntilaskutukseen ilmoitetaan tulleiden maksatuspäätösten summa, jos maksatushakemukseen on laitettu viitenumero, mutta maksatuspäätöksessä on eri summa kuin viitenumerolistaan on tallennettu.

Kieku-järjestelmään siirryttäessä projektinumerot muuttuivat. Nyt ne määräytyvät projektin pääluokan mukaan. Lukessa projektin pääluokkaa kutsutaan prosessiksi. Projektinumeron alkuun tulee virastotunnus. Luken virastotunnus on 4100. Projektinumeroiden uusi pääluokittainen jako on seuraava:

Pääluokan nimi	Projektin rakenne pääluokittain
Viranomaisprojektit	41001-xxxxxxxx *)
Tilastoprojektit	41003-xxxxxxxx *)
Asiakasprojektit	41005-xxxxxxxx *)
Tutkimusprojektit	41007-xxxxxxxx *)
Hallinnon projektit	41008-xxxxxxxx *)

*) xxxxxxxx = koodin väliviivan jälkeen juokseva numerointi prosesseittain

Projektitulojen kirjaamisessa kumppanikoodia käytetään valtion virastoilta tai laitoksilta saatavissa tuloissa ja heille maksettavissa menoissa. Kaikkien valtion virastojen ja laitosten kirjanpitoyksiköt löytyvät kumppanikoodeista. Valtiokonttori julkaisee vuosittain valtion virastoista ja laitoksista luettelon, joka löytyy Valtiokonttorin www-sivuilta.

Seuko 1 -seurantakohteeseen kirjataan partnerikoodit sekä Suomen Akatemian maksumat Horizon 2020 STN vastinrahan kirjauksissa käytettävät projektikohtaiset seurantakoodit. Seuko 2 -seurantakohteeseen kirjataan toimipaikka.

Taulukko 2. Esimerkki ennakkomaksun purkukirjauksesta

LKP	TOIMINTA-YKSIKKÖ	TAKP	PROJEKTI	TOIMINTO	KUMPPANI	SUORITE	SEUKO 1	SEUKO 2	DEBET €	KREDIT €
25690000*)		600	XXXX						6 000,00	
39790000**)	projvast t	3001051	XXXX	XXXX				XX		5 500,00
39790000**)	projvast t	123910	XXXX	XXXX				XX		500,00

Taulukossa 2 on esimerkki ennakkomaksun purkukirjauksesta, jossa havainnollistetaan kirjauksen tekeminen käytännössä. Kyseessä on saadun ennakkomaksun purku säätiörahoittajan rahoitusosuutta vastaavassa suhteessa. Viimeistään tilinpäätöksessä kirjanpitoon tuloutetaan projektille syntyneitä menoja vastaava osuus. Projektin kuluihin käytettiin rahoittajalta saadusta 9 000 eurosta 6 000 euroa, johon sisältyy hankintalaskuihin kirjattua arvonlisäveromenoa 500 euroa. Osuus arvonlisäveromenomomentilta maksetuista arvonlisäveromenoista tuloutetaan momentille eli talousarviokirjanpidon tilille (takp-tilille) 123910 Muut sekalaiset tulot. Seuraavalle vuodelle siirtyä esimerkin mukaan 3 000 euroa saadusta ennakosta, jota vastaan ei ole vielä syntynyt menoja.

5.4.2 Yhteisrahoitteinen toiminta

Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kirjataan eri lkp-tileille rahoitussektoreittain. *Lkp-tilille 3970000 kirjataan yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot elinkeinoelämältä*, jotka on saatu yrityksiltä ja elinkeinoelämältä, kuten elinkeinoyhtymät, osuuskunnat, elinkeinoharjoittajina toimivat kotitaloudet ja valtion liikelaitokset. Lukessa tehdään yritysten ja elinkeinoelämän kanssa sopimuksiin perustuvaa yhteistyötä. Sopimuksissa on sovittu laskutuserien summat ja laskutusajankohdat. Yritysrahoitus liittyy usein täydentävänä rahoituksena esimerkiksi Makera, Tekes tai ELY-keskusrahoituksiin, mutta se voi olla myös projektin ainoa ulkopuolinen rahoitus.

Yrityksiltä tai elinkeinoelämältä saatu rahoitus laskutetaan sopimuksen mukaan usein etukäteen, jolloin sitä vastaavia kustannuksia ei ole vielä syntynyt. Tällöin rahoittajan maksama summa kirjataan lkp-tilille 25690000 Muut saadut ennakot, josta sitä puretaan projektin rahoitussuunnitelman mukaisesti kuitenkin niin, että viimeistään tilinpäätöksessä kyseistä rahoitusvuotta koskevat osuudet kirjataan pois saaduista ennakkoista.

Projektitulojen kirjausohjeeseen laadittiin kahdet erilaiset kirjausesimerkit, joista toisessa oli huomioitu ennen fuusiota tehdyt sopimukset. Ensimmäisessä kirjausesimerkissä käsiteltiin tilanne, jossa voimassaolevaa arvonlisäveroa ei ole lisätty sopimushinnan päälle. Toisessa kirjausesimerkissä huomioitiin tilanne, jossa voimassaoleva arvonlisävero on lisätty sopimushinnan päälle. Viimeksi mainittu kirjausesimerkki noudattaa yhden fuusiolaitoksen veroviranomaiselta haetun ohjauspäätöksen mukaista ohjeistusta. Näitä sopimuksia on edelleen voimassa, minkä vuoksi niistä on syytä olla kirjausesimerkki.

Lkp-tilille 39710000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot EU:lta kirjataan Euroopan unionilta, Euroopan yhteisön rahastolta tai muulta Euroopan yhteisön organisaatioilta suoraan saadut yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot. EU:lta, EU:n rahastolta tai suoraan muulta EU:lta saatava tutkimusrahoitus koskee sen asettamien tukikelpoisuusehtojen mukaisesti toteutuneita hyväksyttäviä kokonaiskustannuksia, joista EU rahoittaa tietyn prosenttiosuuden. EU:n Horizon 2020 2014–2020 -ohjelmassa hyväksytään arvonlisäverollisiin hankintoihin sisältyvät arvonlisäveromenot tukikelpoisiksi kustannuksiksi.

EU:lta saaduissa yhteisrahoitteisen toiminnan projekteissa on tavallisesti useita hanke-toteuttajia. Lukessa on useita projekteja, joissa toimitaan joko koordinaattorina tai partnerina. Koordinaattorin osa on vaativa ja työläs sekä projektivastaavalle että asianomaisen projektin talouspalvelun vastuuhenkilölle.

Rahoittajakohtaiseen projektitulojen kirjausohjeeseen laadittiin molempiin tilanteisiin soveltuvat esimerkkikirjaukset. Projektin käynnistyessä EU maksaa koordinaattorille ennakkoa, josta kirjataan Luken osuus saatuihin ennakoihin ja partnereiden osuudet

kirjataan odottamaan rahoituserien siirtoa lkp-tilille 26220000 Taseessa seurattava talousarvion ulkopuolinen rahoitus. Jokaiselle partnerille avataan oma partnerikoodi eli Seuko 1 -seurantakohdekoodi, jota käytetään partneriosuuksien tuotto- ja menokirjauksissa. Partnerikoodi helpottaa eri partnereiden osuuksien seurantaa.

Saatu ennakko puretaan Luken toteutuneita kustannuksia vastaavasti aina viimeistään tilinpäätöksessä, mutta näitä jaksotuskirjauksia on mahdollista tehdä myös pitkin vuotta rahoittajan raportointiaikataulujen puitteissa. EU- hankkeen välittömät kustannukset todennetaan projektin kirjanpitoraportilta arvonnäköverot mukaan lukien. Välittömiin kustannuksiin lisätään EU Horizon 2020 rahoitusehdon mukainen yleiskustannus 25 %, joka lasketaan erillismenoista alihankintoja lukuun ottamatta.

EU 7. puiteohjelmahankkeet ovat loppuvaiheessa, joten rahoitusennakoita ei enää makseta, vaan rahoittaja maksaa loppueriä. Saaduista ennakoista puretaan siellä vielä olevat erät ja loput kirjataan rahoitussataviin ja tuloutetaan projektille tuotoksi. Arvonnäköveromenot eivät ole tukikelpoisia kustannuksia EU 7. puiteohjelmassa 2007–2013, joten ne jäävät rasittamaan MMM:n jakamatonta arvonnäköveromenomomenttia ilman arvonnäköveromenojen hyvitysmenettelyä. Hankkeen viimeiset kirjaukset tehdään vasta sen jälkeen, kun EU 7. puiteohjelmasta saadaan loppurahoituserä. Viimeinen rahoituserä sisältää usein partnereille välitettäviä osuuksia, jotka kirjataan taseessa seurattavalle talousarvion ulkopuolisen rahoituksen lkp-tilille. Näistä laadittiin esimerkkikirjaukset, jossa huomioitiin esimerkkinä EU 7. puiteohjelmasta kuvitteellisesti vähemmän saatu rahoituserä.

Lkp-tilille 39780000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kirjataan valtion virastoilta ja laitoksilta saadut tuotot. Talousarviotalouden sisäisiä yhteisrahoitteisen toiminnan rahoittajia ovat valtion virastot ja laitokset, kuten esimerkiksi Suomen Akatemia ja Tekes. Valtion virastoilta ja laitoksilta saatavissa tuloissa käytetään Kieku-ohjeiden mukaisesti kumppanikoodia.

EU Horizon 2020 -hankkeille haetaan vastinrahaa Suomen Akatemialta. Näissä kirjauksissa on huomioitava se, lähteekö maksatushakemus rahoittajalle heti. Suomen Akatemialta haettava vastinraha kirjataan lkp-tilille 17390000 Muut siirtosaamiset, jos

rahoitussaatavaa ei laskuteta heti. Jos maksatushakemus lähtee rahoittajalle heti, kirjataan rahoitussaatava lkp-tilille 17490000 rahoitussaatavat. Kun rahoitussaatava on kirjattu muihin siirtosaamisiin, se pitää muistaa purkaa sieltä rahoitussaataviin saman tien, kun maksatushakemus lähtee rahoittajalle.

MMM rahoittaa Luken projekteja yleensä jälkikäteen toteutuneiden hyväksyttävien kokonaiskustannusten perusteella, joista se rahoittaa rahoituspäätöksessä mainitun prosenttiosuuden. Loput kustannukset jäävät Luken omarahoituksella katettavaksi, jos projektilla ei ole muita ulkopuolisia rahoittajia. MMM:n rahoituspäätöksessä mainitaan, rahoittaako MMM hanketta 1) antamalla hallinnoimansa määrärahamomentin Luken tilinpitoon (käyttö- ja kirjausoikeus), 2) myöntämällä käyttö- ja kirjausoikeuden momentillensa, mutta pyytää laskuttamaan menot 3) toteutuneiden hyväksyttävien kokonaiskustannusten perusteella vaiko 4) kertaluontoisesti esimerkiksi seminaarikustannukset, jolloin MMM maksaa vain muut kustannukset, mutta ei palkkakustannuksia.

Kohdan 1) käyttö- ja kirjausoikeus mukaiset projektitulojen kirjaukset käsitellään kohdassa 5.4.3. Yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus. Kohdasta 2) käyttö- ja kirjausoikeus momentille laskutusta vastaan laadittiin kirjausesimerkit laskutuksella tehtävistä projektituloista. Tässä kohdassa huomioitiin erilaiset arvonlisäveromenojen käsittelyt riippuen siitä, onko MMM myöntänyt rahoituksen verottomalta vaiko verolliselta momentilta.

Jos rahoitus on myönnetty arvonlisäverottomalta momentilta, niin maksettuja arvonlisäveromenoja ei laskuteta, koska ne voidaan kirjata lopullisena kirjauksena hankinnan yhteydessä suoraan MMM:n arvonlisäveromenomomentille 30.01.29. Jos taas rahoitus on myönnetty arvonlisäverolliselta momentilta, niin arvonlisäveromenojen osuus laskutetaan. Tällöin arvonlisäveromenojen osuus sisältyy rahoituspäätöksessä myönnettyyn rahoitussummaan. Edellä mainitun kohdan 3) kokonaiskustannuslaskutus mukaiset kirjausesimerkit laadittiin myös kirjausohjeeseen huomioiden edellä mainitut seikat arvonlisäveromenojen laskuttamisesta.

ELY-keskukset rahoittavat hankkeita pääosin EU:n rakennerahastomäärärahoista, joita ovat Euroopan aluekehitysrahasto EAKR, Euroopan sosiaalirahasto ESR, Euroopan

meri- ja kalatalousrahasto EMKR ja Euroopan maaseudun kehittämisen maatalousrahasto (maaseuturahasto). EU-säännösten mukaan maksetut arvonlisäverokulut ovat tukikelpoisia kustannuksia silloin, kun rahoituksen saaja ei kuulu arvonlisäverolaissa määritellyn hyvitysjärjestelmän piiriin (Arvonlisäverolaki 1501/1993, 116 §). Valtion virastot, eivät saa tehdä hankinnoistaan vähennystä, jolloin maksetut arvonlisäverot jäävät niiden lopullisiksi kustannuksiksi. Näinollen niiden arvonlisäverollisista hankinnoista maksamat arvonlisäverokulut ovat tukikelpoisia kustannuksia.

Rakennerahastohankkeiden projektitulot tuloutetaan projektikirjanpitoon tulomenon -kohdalle -periaatteella viimeistään tilinpäätöksessä, vaikka maksatushakemus lähtee rahoittajalle vasta myöhemmin. Tilinpäätöksessä nämä projektitulot kirjataan lkp-tilille 17390000 Muut siirtosaamiset, josta ne oikaistaan lkp-tilille 17490000 Rahoitussaatavat heti, kun maksatushakemus lähtee rahoittajalle.

Luke voi toimia ELY-keskus rahoitteisissa hankkeissa partnerina tai koordinaattorina, joten kirjausesimerkit ohjeistettiin kummastakin tilanteesta. Kirjausmalleihin huomiointiin myös ne tilanteet, joissa ELY-keskus maksaa hankkeen kuluja vähemmän tai enemmän, kuin Luken rahoitussaataviin on kirjattu. Mikäli esimerkiksi ProAgria, yliopisto, ammattikorkeakoulu tai muu vastaava taho toimii koordinaattorina ELY-keskuksen rahoittamassa hankkeessa, katsotaan rahoitus tullee suoraan ELY-keskukselta eikä edellä mainituilta tahoilta, jotka toimivat vain rahoituksen välittäjinä.

Tekesin rahoittamissa tutkimusrahoituksissa hyväksytään Luken laskennalliset henkilösivukustannus- ja yleiskustannuskertoimet. Tekesin rahoittamien projektien välittömiin kustannuksiin liittyvät Tekesin rahoitusosuutta vastaavat arvonlisäveromenojen osuudet kirjataan Tekesin ohjeen mukaisesti TEM:n hallinnonalan arvonlisäveromenomomentille tekemällä menon oikaisukirjaus.

Tekesiltä saadaan myös *EAKR-rahoitusta*, jossa hyväksytään kokonaiskustannusmalli. Tekesin rahoittamille Euroopan aluekehitysrahaston EAKR -tutkimusrahoituksille laskettiin uudet henkilösivukustannus- ja yleiskustannuskertoimet, joista jätettiin tukikelvottomat erät pois. Myös näissä projekteissa projektin hyväksyttäviin tukikelpoisiin kustannuksiin sisältyvät arvonlisäveromenot ovat hyväksyttäviä kustannuksia rahoit-

tajan rahoitusosuuden mukaisessa suhteessa. Tekesin EAKR -projekteissa voi tulla tilanteita, jolloin Tekes hyväksyy vähemmän tai enemmän kustannuksia, kuin Luken rahoitussaataviin on kirjattu. Molempiin tilanteisiin laadittiin kirjausesimerkit.

Ympäristöministeriö (YM) myöntää tutkimusrahoitusta 1) antamalla hallinnoimansa määrärahamomentin Luken tilinpitoon (käyttö- ja kirjausoikeus) tai 2) myöntämällä käyttöoikeuden momentillensa, mutta pyytää laskuttamaan menot. Kohdan 1) käyttö- ja kirjausoikeudella myönnettyt rahoitukset käsitellään kohdassa 5.4.4 Yhteisrahoitteinen toiminta Muu talousarviorahoitus. YM:ltä laskutetaan projektin kokonaiskustannusraporttiin perustuvat toteutuskustannukset. YM hyväksyy Luken henkilöstökustannuskertoimella lasketut palkkakustannukset, mutta yleiskustannusprosentti voi vaihdella eri rahoituspäätöksissä. Projektitulojen kirjausesimerkit laadittiin kohdan 2) käyttöoikeus momentille, mutta pyydetään laskuttamaan menot -mukaisiin tapahtumiin, jotka käsittivät sekä laskun tulokirjaukset että arvonlisäveromenojen oikaisukirjauksen YM:n hallinnonalan arvonlisäveromenomomentille.

Suomen Akatemian rahoituspäätökset ovat pääsääntöisesti kokonaiskustannusperusteisiä rahoituksia. Poikkeukset pääsäännöstä on mainittu kyseisen rahoituksen kohdalla, esimerkiksi Kustannusten laskenta -kohdassa on maininta ”Lisäkustannusmallin mukainen”. Akatemian rahoitusten talousraportoinneissa käytetään rahoituspäätöksessä annettuja samoja henkilösivukustannus – ja yleiskustannuskertomia koko projektin kestoajan. Ne eivät muutu, vaikka Luken henkilösivukustannus- ja yleiskustannuskertoimet muuttuisivat.

Lkp-tilille 39790000 Muut yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kirjataan tuotot, joita ei voi eritellä muille tämän lajin tileille. Näitä ovat muun muassa talousarvion ulkopuolella olevat valtion rahastot, joista esimerkiksi otettiin Maatilatalouden kehittämisrahaston (Makera) sekä muiden rahastojen, säätiöiden ja vastaavien ja myös yliopistojen rahoitukset.

Maatilatalouden kehittämisrahasto Makera rahoittaa projekteja toteutuneiden kokonaiskustannusten perusteella. Makera hyväksyy projektin kestoaikana mahdollisesti muuttuvat Luken henkilösivukustannus- ja yleiskustannuskertoimet. Makeran rahoit-

taman projektin kokonaiskustannukset todennetaan raportointijärjestelmän kokonaiskustannusraportilta arvonnisäveroineen. Makeran rahoitusosuus kokonaiskustannuksista on nyt 70 %. Loppuosa voidaan rahoittaa jostain muualta projektille saadusta ulkopuolisesta rahoituksesta tai se voi olla Luken omarahoitusosuutta projektille. Mikäli esimerkiksi Suomen ympäristökeskus, Ilmatieteen laitos tai muu valtion virasto tai laitos toimii koordinaattorina Makeran rahoittamassa hankkeessa, katsotaan rahoitus tulleeksi Makeralta suoraan eikä valtion virastolta tai laitokselta, joka toimii projektissa vain rahoituksen välittäjänä.

Kun Luke toimii projektissa koordinaattorina ja projektilla on partnereita, pyydetään partnereilta maksatushakemus ja kirjanpidon raportti kustannuksista. Lukessa laaditaan myös oma maksatushakemus, johon liitetään kirjanpidon raportti kustannuksista. Tämän jälkeen Lukessa kootaan kaikkien maksatushakemukset yhteiseen projektivastavaan ja projektin talouspalvelun vastuuhenkilön allekirjoittamaan maksatushakemukseen, joka toimitetaan sähköpostilla MMM:n kirjaamoon. Maksatushakemuksesta tehtävään kirjanpidon tositteseen kirjataan vain Luken kustannukset. Projektin kustannuksiin sisältyvä rahoittajan osuus arvonnisäveromenoista sisällytetään kirjauksiin.

Kirjausesimerkit laadittiin myös tilanteesta, jolloin Makera on maksanut maksatushakemuksen perusteella Luken ja partnereiden tukikelpoisten kustannusten rahoituserät Luken pankkitilille. Tässä vaiheessa kirjataan myös partnereiden osuudet tuloksi tase-tilille 26220000 Taseessa seurattava talousarvion ulkopuolinen rahoitus. Kirjausesimerkit laadittiin lisäksi tapahtumasta, jossa partnereille välitetään heille kuuluvat rahoituserät. Molempiin kirjausesimerkkeihin sisällytettiin partnerikoodit.

Muut rahastot, säätiöt, yhdistykset tai vastaavat yhteisöt mukaan lukien pohjoismainen tutkimusrahoitus tai mu ulkomainen rahoitus voivat rahoittaa Luken hankkeita omien rahoitusjärjestelmiensä kautta (esimerkiksi apurahat) tai välittämällä projektin koordinaattorina kolmannelta osapuolelta saatavaa rahoitusta. Usein rahoitus saadaan etukäteen ennakkona, minkä vuoksi laadittiin kirjausesimerkit ennakkomaksun kirjaamisesta niissä tilanteissa, kun 1) rahoittaja maksaa ennakon suoraan Luken pankkitilille tai 2) rahoittajalle lähetetään lasku. Rahoitus kirjataan kokonaisuudessaan saatuihin ennakkoihin odottamaan projektille syntyviä kustannuksia.

Kirjausesimerkki laadittiin edellä mainitun ennakon purkamisesta rahoitusosuutta vastaavassa suhteessa. Arvonlisäverollisiin hankintoihin kohdistuvat arvonlisäverot kirjataan saadun rahoituksen vähennykseksi vasta saatujen ennakoiden purkamisen yhteydessä. Työryhmämme suosittelee, että ennakoon saatujen rahoituserien purkaminen tulokirjauksiksi projekteille tehtäisiin Lukessa tammi-kesäkuulta, heinä-marraskuulta ja joulukuulta vastaamaan projektille syntyneitä kustannuksia, mikäli se on mahdollista. Viimeistään tilinpäätöksessä käytettyjä rahoitusosuuksia vastaava määrä tuloutetaan saaduista ennakoista toimintamenomomentille. Käyttämättömät rahoitusosuudet jäävät lkp-tilille 25690000 Muut saadut ennakot odottamaan projektille syntyviä kustannuksia.

Saaduista ennakoista puretaan projektille syntyneitä kustannuksia vastaava osuus esimerkiksi rahoituspäätöksessä sovittuina raportointikausina. Samalla huomioidaan myös arvonlisäveromenojen osuudet verollisista hankinnoista. Arvonlisäveromenot kirjataan saadun rahoituksen vähennykseksi.

Toisinaan näitä rahoittajia laskutetaan jälkikäteen toteutuneiden hyväksyttävien kustannusten perusteella. Rahoittajaa laskutetaan projektille saatua rahoitusosuutta vastaavasti. Projektille kertyneet kustannukset tuloutetaan projektille ja arvonlisäverollisiin hankintoihin kohdistuvat arvonlisäverot kirjataan saadun rahoituksen vähennykseksi. Joissakin tapauksissa rahoittaja taas haluaa maksatushakemuksen, jonka perusteella laaditaan Rondon muistiotosite. Tosite kirjataan muuten vastaavasti kuin laskutus, mutta sillä erolla, että Kieku-laskutuksessa rahoitussaatavan lkp-tili on 17490100 Kieku laskutus, kun taas maksatushakemuksella tehtävän tositteen rahoitussaatavan lkp-tili on 17490000 Rahoitussaatavat. Kirjausesimerkit laadittiin myös tilanteesta, jossa rahoittaja maksaa edellä haetun rahoituserän Luken pankkitilille.

Lkp-tilille 39790100 muut yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kirjataan kunnilta ja kuntayhtymiltä saadut tuotot. Tämä lkp-tili on uusi ja se tuli käyttöön Kieku -järjestelmän käyttöönoton myötä. Kuntien ja kuntayhtymien rahoitukset liittyvät usein EU:n rakennerahastohankkeisiin. Kunnat ovat tavallisesti Luken koordinoiman hankkeen välittömiä osarahoittajia, mutta ne voivat olla myös hankkeen koordinaattoreita.

Kuntien rahoituksista laadittiin kirjausesimerkit erilaisista projektitulojen kirjaustapahtumista. Ensimmäinen esimerkki koski tilannetta, jossa kuntaa laskutettiin tehdyn sopimuksen mukaisesti kehittämishankkeen osarahoituksesta. Rahoitusosuudet kustannuksista ja arvonlisäveromenoista tuloutetaan lkp-tilille 39790100 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kunnilta ja kuntayhtymiltä. Toisessa esimerkissä kuntaa laskutettiin sopimuksen mukaisesti etukäteen, jolloin projektitulo kirjattiin saatuihin ennakkoihin. Kolmannessa esimerkissä kunta maksoi osuutensa suoraan Luken pankkitilille, jolloin projektitulo kirjattiin saatuihin ennakkoihin. Neljännessä kirjausesimerkissä saatu ennakkomaksu puretaan lkp-tilille 39790100 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kunnilta ja kuntayhtymiltä rahoitusosuutta vastaavassa suhteessa Luken toimintamenomomentille. Samalla kirjataan arvonlisäveromenojen osuudet verollisista hankinnoista. Arvonlisäveromenot kirjataan saadun rahoituksen vähennykseksi ja tuloksi takp-tilille 123910 Muut sekalaiset tulot arvonlisäveromomentin hyvitykseksi.

Kuntayhtymien rahoituksista otettiin malliksi Maakuntien liitot, joiden kautta saadaan rahoitusta esimerkiksi EAKR -rakennerahastohankkeisiin. Rahoitus maksetaan jälkikäteen projektille kertyneitä toteutuneita kustannuksia vastaavasti. Rahoitusosuus voi olla esimerkiksi 80 % projektille kertyneistä toteutuneista välittömistä kustannuksista. Rahoitusosuus kirjataan tuloksi projektille. Maksettuja arvonlisäveromenoja vastaava tukiosuus kirjataan takp-tilille 123910 Muut sekalaiset tulot -arvonlisäveromomentin hyvitykseksi. Maksatushakemuksesta laadittu tosite kirjataan joko lkp-tilille 17390000 Muut siirtosaamiset tai lkp-tilille 17490000 Rahoitussaatavat sen mukaan, lähteekö maksatushakemus rahoittajalle myöhemmin vai heti.

Esimerkit oikaisukirjauksista lisättiin tilanteista, joissa saatavakirjaus kirjattiin tilinpäätöksessä lkp-tilille 17390000 Muut siirtosaamiset. Siirtosaamisista tehdään oikaisukirjaus, kun maksatushakemus lähetetään rahoittajalle. Oikaisukirjauksessa rahoittajalta haettavien kustannusten osuus oikaistaan lkp-tililtä 17390000 Muut siirtosaamiset lkp-tilille 17490000 Rahoitussaatavat. Kun rahoittaja maksaa Luken pankkitilille maksuun haetun rahoitusosuuden, kirjataan saatu projektitulo hyvitykseksi lkp-tilille 17490000 Rahoitussaatavat.

Luke voi toimia Maakuntien liiton rahoittamassa hankkeessa myös koordinaattorina, jolloin partnereilta pyydetään maksatushakemus ja kirjanpidon raportti kustannuksista. Koordinaattori tekee vastaavan maksatushakemuksen omista kustannuksistaan, minkä jälkeen kootaan kaikista yhteinen maksatushakemus, josta tehdään tosite kirjanpitoon. Rahoitussaataviin kirjataan vain Luken osuus. Maksettuja arvonlisäveromenoja vastaava rahoitusosuus kirjataan takp-tilin 123910 Muiden sekalaisten tulojen arvonlisäveromomentin hyvitykseksi. Partnereille edelleen maksettavat rahoituserät kirjataan vasta, kun Maakuntien liitto on maksanut kunkin hanketoteuttajan osalta hyväksymiensä tukikelpoisten kustannusten rahoitusosuudet Luken pankkitilille.

5.4.3 Yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus

Rahoitusmuotoon Yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus kirjataan kaikki MMM:ltä saadut yhteisrahoitteisen toiminnan rahoitukset, joihin on saatu käyttö- ja kirjausoikeus. Maininta kirjausoikeudesta on rahoituspäätöksessä, jossa rahoittaja antaa kirjausoikeusmomentin Luken käyttöön. Kaikille sekä yhteisrahoitteisen toiminnan että yhteistoiminnan kirjausoikeusmomenteille linjattiin Lukessa käytännöt, joita ovat:

- Osto-, kulu- ja matkalaskut kirjataan suoraan momentille, jolle on saatu käyttö- ja kirjausoikeus.
- Palkat voi ohjata suoraan annetulle momentille, jos henkilön palkat maksetaan siitä kokonaan.
- Osittain momentilta maksettavien palkkojen osalta on tehtävä itselaskutus toteutuneiden työaikojen ja vastaavan palkkakulun mukaisesti.
- Itselaskutus suositellaan tehtäväksi kuukausittain.

Yhteisrahoitteiseen toimintaan saatu määrärahan kirjausoikeus kirjataan lkp-tilille 39780000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot valtion virastoilta ja laitoksilta. Vastatili on 49080000 Yhteisrahoitteisen toiminnan rahoitusosuudet valtion virastoille ja laitoksille.

Valtion virastojen ja laitosten rahoittamien projektien kohdalla huomioidaan aina, onko rahoitus myönnetty verollisena vaiko verottomana budjetoidulta momentilta, koska arvonlisäveromenojen käsittely on niissä erilainen. Momenttien arvonlisäverollisuuden voi tarkistaa parhaiten netissä julkaistavasta asianomaisen vuoden Valtion talousarvioesityksestä, josta se löytyy kohdasta 29. Arvonlisäveromenot tai Valtio-
konttorin julkaisemasta Valtion kirjanpidon käsikirjasta kohdasta 6 Arvonlisäveroon liittyvät kirjaukset.

Poikkeuksena tästä on Luken omalta hallinnonalalta eli MMM:ltä saadut rahoitukset. Jos MMM myöntää verottomana (talousarviossa momentit 1–28 ja 70–79 vuonna 2016) budjetoidulta momentiltaan määrärahaa, maksettuja arvonlisäveromenoja ei laskuteta eikä sisällytetä määrärahan käytön oikaisukirjaukseen, koska ne kirjataan lopullisena kirjauksena hankinnan yhteydessä suoraan MMM:n arvonlisäveromomentille 30.01.29. Kirjausesimerkki laadittiin näiden ehtojen mukaisesti.

Projektin raportointikaudelta otetaan kirjanpidon raportti kustannuksista. Raportit liitetään muistiotositteeseen, jolla talousarviomeno hyvitetään Luken toimintamenoista ja veloitetaan rahoituspäätöksen mukaiselta momentilta. Muistiotositteella kirjataan rahoituspäätöksen ehtojen mukaisesti Luken tulo ja rahoittajan kulu.

Kirjausesimerkki esitettiin myös tilanteesta, jossa MMM myöntää rahoitusta arvonlisäverollisena budjetoidulta momentilta (talousarviossa momentit 30–69 vuonna 2016), arvonlisäveron osuus menosta kirjataan aina asianomaisen määrärahan käyttökseen, jolloin se vähentää myönnettyä määrärahaa. Tällöin menokirjaukset lkp-tilille 49080000 Yhteisrahoitteisen toiminnan rahoitusosuudet valtion virastoille ja laitoksille ja tulo-
kirjaukset lkp-tilille 39780000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot valtion virastoilta ja laitoksilta sisältävät arvonlisäveron osuuden rahoittajan rahoitusosuuden mukaisesti.

5.4.4 Yhteisrahoitteinen toiminta Muu talousarviorahoitus

Rahoitusmuotoon Yhteisrahoitteinen toiminta muu talousarviorahoitus kirjataan muulta talousarvionaloudesta saadut yhteisrahoitteisen toiminnan rahoitukset, joihin

on saatu käyttö- ja kirjausoikeus. Rahoituspäätöksessä on maininta kirjausoikeudesta ja samalla kerrotaan kirjausoikeusmomentti palkka- ja muille kustannuksille esimerkiksi ”Määräraha pyydetään ottamaan viraston omaan kirjanpitoon”.

Muusta talousarvionaloudesta saadusta rahoituspäätöksestä tarkistetaan, onko rahoitus myönnetty arvonlisäverottomalta (1–28 ja 70–79) vai arvonlisäverolliselta (30–69) momentilta. Kirjausohjeeseen sisällytettiin esimerkit kummastakin kirjauksesta huomioiden alla esitetyt reunaehdot.

Kun määrärahan kirjausoikeuden antanut kirjanpitoyksikkö on toisella hallinnonalalla ja kirjausoikeuden sisältävässä rahoituspäätöksessä käyttöön annettu momentti on veroton (1–28 ja 70–79), hyvitetään momenttia, jolta menot maksettiin ja määräraha veroitetaan momentilta, jolle on saatu kirjausoikeus. Arvonlisäveroa vastaava tulo tuloutetaan arvonlisäveromenomomentin vakiosisällön mukaisesti sekalaisiin tuloihin momentille 12.39.10 ja arvonlisäveromeno kirjataan asianomaisen kirjausoikeuden antaneen kirjanpitoyksikön hallinnonalan yleiselle arvonlisäveromenomomentille.

Verottoman määrärahan rahoituspäätöksessä pitäisi olla annettu asianomaisen hallinnonalan arvonlisäveromenomomentti, jolle arvonlisäveromenot saa kirjata. Määrärahan kirjausoikeuden antanut virasto tai laitos antaa luvan kirjata arvonlisäveromenot oman hallinnonolansa arvonlisäveromentille, kuten esimerkiksi ”Mahdolliset arvonlisäverot on kirjattava momentille 28.01.29 Valtiovarainministeriön arvonlisäveromenot”. Kun muualta talousarvionaloudesta saadaan rahoitusta arvonlisäverottomana budjetoidulta momentilta, arvonlisäveron osuus menosta kirjataan asianomaisen hallinnonalan arvonlisäveromenomomentin käytöksi, jolloin se ei vähennä myönnettyä määrärahaa. Jos rahoituspäätöksessä ei anneta lupaa kirjata arvonlisäveromenoja myöntäjäviraston arvonlisäveromenomomentille, ne jäävät rasittamaan MMM:n hallinnonalan arvonlisäveromenomomenttia.

Vastaavasti, kun muualta talousarvionaloudesta saadaan rahoitusta arvonlisäverollisena budjetoidulta momentilta (talousarviossa momentit 30–69), arvonlisäveron osuus menosta kirjataan aina asianomaisen määrärahan eli momentin käytöksi, jolloin se vähentää myönnettyä määrärahaa. Tällöin menokirjaukset lkp-tilille 49080000 Yhteisrahoitteisen toiminnan rahoitusosuudet valtion virastoille ja laitoksille ja tulokirjaukset

lkp-tilille 39780000 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot valtion virastoilta ja laitoksilta sisältävät arvonlisäveron osuuden rahoittajan rahoitusosuuden mukaisesti.

5.4.5 Yhteistoiminta

Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset kirjataan eri lkp-tileille rahoitussektoreittain. Yhteistoiminnan kustannusten korvauksia EU:lta kirjausohjeeseen ei sisällytetty, koska näitä projekteja Lukessa on vähän.

5.4.6 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja laitoksilta

Ulkoasiainministeriön (UM) rahoittamat IKI- eli kehitysyhteistyöprojektit käsitellään vuoden 2016 alusta lukien yhteistoiminnan kustannusten korvauksina rahoittajan ohjeistuksen mukaisesti. Eri fuusiolaitoksissa oli aiemmin erilaisia käytäntöjä käsitellä IKI-projektien rahoituksia, minkä vuoksi UM:n yhtenäinen linjaus oli tervetullut.

IKI-projektin alussa kohdemaahan lähetetään usein ennakkoa. Kertamaksuna rahoittaja suosittelee annettavan enintään 20 000 €, mutta se ei ole ehdoton raja, jos tarve on isompi ja siitä on keskusteltu rahoittajan kanssa. Ennakkomaksu maksetaan lkp-tililtä 17990000 Muut annetut ennakot. Ennakon maksamisesta laadittiin kirjausesimerkki.

Ennakkomaksu puretaan, kun kohdemaasta saadaan tilitys varojen käytöstä. Projektin kustannukset kirjataan lkp-tilille 8280000 Käyttötalouden kulut ulkomaille. Irtaimiston hankinnat kirjataan asianomaisen irtaimiston lkp-tilille, jonne kirjataan alle 10 000 euroa (hinta ilman arvonlisäveroa) maksavat hankinnat. Kaluston hankinnat kirjataan asianomaisen investoinnin lkp-tilille, jonne kirjataan vain yli 10 000 euron (hinta ilman arvonlisäveroa) arvoiset hankinnat. Kohdemaahan mahdollisesti ostetut kalustohankinnat²² ovat Luken omaisuutta koko projektin kestoajan. Ne luovutetaan kohdemaahan vasta projektin päätyttyä, jolloin omaisuudesta tehdään luovutuskirja. Ennakkomaksun purkamisesta laadittiin esimerkkikirjaus.

²² Alle 10 000 euroa (hinta ilman arvonlisäveroa) maksaneet koneet ja laitteet ovat irtaimistoa, josta ei lasketa poistoja. Yli 10 000 euroa (hinta ilman arvonlisäveroa) maksaneet koneet ja laitteet ovat investointeja, joista lasketaan poistot.

IKI-projektin raportti lähetetään hankkeelle nimetyille IKI-konsultille hyväksyttäväksi. Hyväksynnän jälkeen se toimitetaan UM:n desk officerille hyväksyttäväksi. Vasta hyväksytyyn raportin jälkeen saadaan tehdä lasku, joka tehdään toteutuneiden kokonaiskustannusten mukaisesti. Raportointi ja laskutus tehdään kaksi kertaa vuodessa. UM hyväksyy myös hankkeesta aiheutuneet arvonlisäveromenot, jotka eivät vähennä myönnettyä määrärahaa. Laskutuksesta tehtiin kirjausesimerkki.

Jos kohdemaahan lähetettyä ennakkoa jää käyttämättä, se peritään takaisin hankkeen päättyessä rahoittajan tekemän tarkistuksen jälkeen. Kohdemaahan tehdään paperilasku. Paperilaskusta laaditaan Rondon muistiotosite, josta tehtiin kirjausesimerkki kirjausohjeeseen.

Jos kohdemaassa jää rahaa käyttämättä hankkeen päättyttyä, se peritään takaisin. Kohdemaalle tehdään paperilasku. Laskua ei kirjata heti, koska on epävarmaa minkä suuruisen suoritusera palautuu takaisin. Kun kohdemaata maksaa erotuksen takaisin Luukelle, kirjataan lkp-tilillä 17990000 Muut annetut ennakot jäljellä oleva saldo. Samalla kirjataan mahdollinen kurssiero – voitto tai tappio. Tästä kirjanpidon tapahtumasta laadittiin myös kirjausesimerkki.

5.4.7 Yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus

Rahoitusmuodon Yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus alla käsitellään Maa- ja metsätalousministeriön (MMM) yhteistoiminnan kustannusten korvauksiin antama rahoitus, jolle saadaan rahoituspäätös, jossa myönnetään käyttö- ja kirjausoikeus ja annetaan kirjausoikeusmomentti, jolle projektille syntyneet kustannukset saadaan kirjata. Rahoituspäätöksessä mainitaan esimerkiksi, että ”Luonnonvarakeskuksen tulee ottaa edellä myönnetty määräraha omaan kirjanpitoonsa” tai ”Luonnonvarakeskuksen tulee kirjata määrärahan käytöstä aiheutuvat menot suoraan 30.xx.xx -momentille”. Myös arvonlisäveron kirjaamisesta pitäisi olla maininta, kuten esimerkiksi ”Tällä päätöksellä myönnetystä määrärahoista maksettaviin menoihin sisältyvä arvonlisävero maksetaan momentilta 30.xx.xx”.

Yhteistoimintaan saatu määrärahan kirjausoikeus kirjataan lkp-tilille 39670000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja laitoksilta. Vastatili on 49070000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoille ja laitoksille.

Valtion virastojen ja laitosten rahoittamien projektien kohdalla on huomioitava aina, onko rahoitus myönnetty verollisena vaiko verottomana budjetoidulta momentilta, koska arvonlisäveromenojen käsittely on niissä erilainen. Poikkeuksena tästä on Luken omalta hallinnonalalta eli MMM:ltä saadut rahoitukset. Jos MMM myöntää verottomana (talousarviossa momentit 1–28 ja 70–79 vuonna 2016) budjetoidulta momentiltaan määrärahaa, maksettuja arvonlisäveromenoja ei laskuteta, koska ne kirjataan lopullisena kirjauksena hankinnan yhteydessä suoraan MMM:n arvonlisäveromomentille 30.01.29. Kirjauksesta laadittiin näiden ehtojen mukainen kirjausesimerkki.

Projektin raportointikaudelta otetaan kirjanpidon raportti kustannuksista. Raportit liitetään muistiotositteeseen, jolla talousarviomeno hyvitetään Luken toimintamenoista ja veloitetaan rahoituspäätöksen mukaiselta momentilta. Muistiotositteella kirjataan rahoituspäätöksen ehtojen mukaisesti Luken tulo ja rahoittajan kulu.

Kirjausesimerkki esitettiin myös tilanteesta, jossa MMM myöntää rahoitusta *arvonlisäverollisena* budjetoidulta momentilta (talousarviossa momentit 30–69), arvonlisäveron osuus menosta kirjataan aina asianomaisen määrärahan käytöksi, jolloin se vähentää myönnettyä määrärahaa. Tällöin menokirjaukset lkp-tilille 49070000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoille ja laitoksille ja tulokirjaukset lkp-tilille 39670000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja laitoksilta sisältävät arvonlisäveron osuuden rahoittajan rahoitusosuuden mukaisesti.

5.4.8 Yhteistoiminta Muu talousarviorahoitus

Rahoitusmuodon Yhteistoiminta muu talousarviorahoitus alla käsitellään yhteistoiminnan kustannusten korvauksiin muualta talousarviotaloudesta saadut rahoitukset, joihin saadaan käyttö- ja kirjausoikeus. Rahoituspäätöksessä on maininta kirjausoikeudesta ja samalla kerrotaan kirjausoikeusmomentti palkka- ja muille kustannuksille esimerkiksi ”Määräraha pyydetään ottamaan viraston omaan kirjanpitoon”. Verottoman

määrärahan rahoituspäätöksessä pitäisi olla annettu asianomaisen hallinnonalan arvonlisäveromenomomentti, jolle arvonlisäveromenot saa kirjata.

Muusta talousarviotaloudesta saadusta rahoituspäätöksestä tarkistetaan, onko rahoitus myönnetty arvonlisäverottomalta (1–28 ja 70–79 vuonna 2016) vai arvonlisäverolliselta (30–69 vuonna 2016) momentilta. Kirjausohjeeseen sisällytettiin esimerkit kummastakin kirjausesimerkistä huomioiden alla esitetyt reunaehdot.

Kun määrärahan kirjausoikeuden antanut kirjanpitoyksikkö on toisella hallinnonalalla ja kirjausoikeuden sisältävässä rahoituspäätöksessä käyttöön annettu momentti on veroton (1–28 ja 70–79), hyvitetään momenttia, jolta menot maksettiin ja määräraha veloitetaan momentilta, jolle on saatu kirjausoikeus. Kun muualta talousarviotaloudesta saadaan rahoitusta arvonlisäverottomana budjetoidulta momentilta, arvonlisäveron osuus menosta kirjataan asianomaisen hallinnonalan arvonlisäveromenomomentin käytöksi, jolloin se ei vähennä myönnettyä määrärahaa.

Määrärahan kirjausoikeuden antanut virasto tai laitos antaa rahoituspäätöksessä luvan kirjata arvonlisäveromenot oman hallinnonalansa arvonlisäveromomentille, kuten esimerkiksi ”Mahdolliset arvonlisäverot on kirjattava momentille 28.01.29 Valtiovarainministeriön arvonlisäveromenot”. Kaikissa rahoituspäätöksissä tähän ei anneta lupaa. Tällöin arvonlisäveromenot jäävät rasittamaan MMM:n hallinnonalan arvonlisäveromenojen momenttia.

Vastaavasti, kun muualta talousarviotaloudesta saadaan rahoitusta arvonlisäverollisena budjetoidulta momentilta (talousarviossa momentit 30–69), arvonlisäveron osuus menosta kirjataan aina asianomaisen määrärahan (momentin) käytöksi, jolloin se vähentää myönnettyä määrärahaa. Tällöin menokirjaukset lkp-tilille 49070000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoille ja laitoksille sekä tulokirjaukset lkp-tilille 39670000 Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja laitoksilta sisältävät arvonlisäveron osuuden rahoittajan rahoitusosuuden mukaisesti.

5.4.9 Sponsorointi

Sponsoroinnilla tarkoitetaan sponsorin ja viraston välistä sopimukseen perustuvaa yhteistyötä, jossa sponsori tukee panoksellaan viraston selkeästi rajatun kohteen toimintaa ja saa vastikkeeksi vähintään aineetonta hyötyä. Esimerkki laadittiin kirjauksesta, jossa tehdään sponsorisopimus yrityksen kanssa. Sopimuksen mukaan yritys sponsoroi Luken järjestämää kampanjaa. Yritys saa kampanjan ajan vastikkeeksi näkyvyyttä Luken toimitiloihin sijoitetun ”yrityskyltin” muodossa. Yritys maksaa sopimuksessa sovittun summan Luken pankkitilille, josta se kirjataan tuotot elinkeinoelämälle tarjottavasta media- ja imagohyödystä -lkp-tilille. Tässä tapauksessa on erityisesti huomattava, että arvonlisävero kirjataan arvonlisäverotuottojen lkp-tilille.

5.4.10 Muu rahoitus

Lahjoitukset ovat rahoitusmuodoltaan muuta rahoitusta. Lahjoituksia saadaan yleensä valtion talousarvion ulkopuolelta. Niiden käyttötarkoitus voi olla sidottu tiettyyn toimintaan tai esimerkiksi projektiin. Jos lahjoituksen käyttötarkoitus ei ole sidottu, saatu summa tuloutetaan valtion sekalaisiin tuloihin eikä se tällöin ole Luken käytössä.

Kirjausesimerkki laadittiin tapahtumasta, jossa saadaan nimetyille projekteille sidottu lahjoitus, joka kirjataan saatuihin ennakkoihin odottamaan projektille syntyviä kustannuksia. Toinen esimerkki laadittiin ennakon purkamisesta: Rahoitus puretaan saaduista ennakoista viimeistään tilinpäätöksessä projektille syntyneitä kustannuksia vastaavasti muut satunnaiset tuotot -lkp-tilille. Lahjoitusvaroista maksettujen hankintalaskujen arvonlisäverot haetaan kirjanpidon raporteilta ja tehdään arvonlisäveroa koskeva hyvityskirjaus. MMM:n arvonlisäveromenoihin kirjatut arvonlisäveromenot katetaan tulouttamalla ne muiden satunnaisten tuottojen lkp-tilille ja MMM:n arvonlisäverotuottojen momentille.

5.5 Tuloksen luotettavuus

Kehittämistyön tavoitteiden pitää olla hyvän moraalien mukaisia. Työ tehdään rehellisesti, huolellisesti ja tarkasti. Kehittämistyön seuraukset ovat käytäntöä hyödyttäviä. Kehittämistyöhön osallistuvien on tiedettävä, mitä tutkija on tekemässä ja mihin työllä pyritään. (Ojasalo ym. 2014, 48.) Luotettavuus on tieteellisen tiedon ensisijainen tunnusmerkki. Luotettavuus kohdistuu tutkimusmenetelmiin, tutkimusprosessiin ja tutkimustuloksiin. Määrällisissä tutkimuksissa luotettavuutta lähestytään reliabiliteetin ja validiteetin käsitteiden avulla. Laadullisissa tutkimuksissa käytetään vakuuttavuuden käsitettä. Kehittämistyössä luotettavuus tarkoittaa ennen kaikkea käyttökelpoisuutta, jolloin saadun tiedon on oltava todenmukaista ja hyödyllistä. Kehittämistoiminnalla on aitoa merkitystä, kun sen tuloksena syntyy jotain käyttökelpoista. (Toikko & Rantanen 2009, 121-122, 159.)

Kehittämistyöhön osallistuneille henkilöille selvitettiin, mitä oltiin tekemässä ja mihin työllä pyrittiin. Heidät pidettiin kokoajan ajan tasalla kirjausohjeen kehittämisessä lopulliseen muotoonsa. Kehittämistyön tuloksena syntyi rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje, joka laadittiin huolellisesti ja rehellisesti valtion taloushallinnon ohjeita ja määräyksiä noudattaen.

Vakuuttavuuden käsitteellä tarkoitetaan sitä, että tutkija tekee tutkimusta koskevat valinnat ja tulkinnat näkyviksi. Tutkija näyttää aineistonsa ja siihen perustuvan argumentaation mahdollisimman avoimesti, jolla vakuutetaan tutkimuksen pätevyys. Kehittämistoiminnan näkökulmasta katsoen luotettavuuden osatekijöihin liitetään vielä kysymys toimijoiden sitoutumisesta. Kehittämistoiminta on luonteeltaan sosiaalinen prosessi, jossa kehittäjät osallistuvat toimintaan ja toimijat kehittämiseen. Toimijoiden ja kehittäjien sitoutuminen kehittämisprosessiin vaikuttaa aineistojen, metodin ja tuotosten luotettavuuteen. (Toikko & Rantanen 2009, 123, 124.)

Tutkimuksen toteuttaminen on selostettu mahdollisimman tarkasti. Tulokset on esitelty saadun materiaalin perusteella avoimesti ja totuudenmukaisesti. Tutkimukseen osallistuneet taloustoimijat sitoutuivat rahoittajakohtaisen projektitulojen kirjausohjeen laatimiseen hyvin kiitettävästi koko toteutuksen ajan. Kartoittavan kyselyn vastausprosentti oli 72,7 %, mikä oli erinomaisen hyvä. Kyselyyn sai vastata nimettömänä

eikä vastaajien henkilöllisyys paljastunut vastatessa. Vastaajien toiveet kirjausohjeen sisällölle olivat yllättävän samansuuntaisia. Kyselyssä oli myös avoimia kenttiä, joissa sai esittää muita kehittämistarpeita kirjausohjeelle, kuin mitä määrämuotoisiin kysymyksiin saattoi vastata.

Yksilöhaastattelut olivat erittäin hyödyllisiä ja ratkaisukeskeisiä koko tutkimuksen toteutuksen ajan. Myös ryhmähaastattelut olivat hyvin luontevia ja hedelmällisiä. Vaikka entisissä fuusiolaitoksissa oli ollut erilaisia toimintamalleja projektitulojen kirjauskäytännöissä, ne esiteltiin avoimesti ja niistä keskusteltiin vapaasti. Erilaisista organisaatiokulttuureista huolimatta mitään ristiriitaa tai erimielisyyttä ei ollut havaittavissa koko aikana, mikä oli erinomaista työn onnistumisen kannalta. Kaikissa haastatteluissa ilmeni yhteinen myönteinen piirre, jossa jokainen tutkimukseen osallistuva henkilö tavoitteli aidosti mahdollisimman nopeaa yhtenäisiin toimintatapoihin pääsemistä.

5.6 Rahoittajakohtaisten projektitulojen kirjausohjeen kokoaminen

Laadittuani alustavan projektitulojen kirjaustapahtumien -ohjeen keskustelin siitä entisen työparini ja nykyisin Luken pääkirjanpitäjän tehtävissä toimivan erityisasiantuntijan kanssa. Hän ehdotti kirjausohjeen muokkaamista sillä hetkellä projektinhallintajärjestelmässä olevan rahoitusmuoto -kohdan mukaisesti. Ajatus oli kirjausohjeen käytävyyden ja ymmärrettävyyden kannalta loistava ja se toteutettiin.

Myöhemmin projektinhallintajärjestelmässä olevaa rahoitusmuoto -kohtaa tarkennettiin Lukessa vielä kerran projektitulojen kirjausohjeen laatimiseen nimetyn työryhmän pyynnöstä nykyiseen muotoonsa: Yhteisrahoitteinen toiminta, Yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus, Yhteisrahoitteinen toiminta muu talousarviorahoitus, Maksullinen toiminta, Yhteistoiminta, Yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus, Yhteistoiminta muu talousarviorahoitus, Oma rahoitus strateginen, Oma rahoitus muu, Sponsorointi ja Muu rahoitus.

SISÄLTÖ

1	YLEISTÄ	4
1.1	Rahoituspäätös, sopimus ja rahoitusehdot	4
1.2	Maksatushakemusten hyväksyminen	5
1.3	Projektitulojen hyväksyminen	5
1.4	Tasetilit	5
1.5	Rondon tiliointirivin selite muistotositteissa	6
1.6	Viitenumerolista	6
1.7	Seurantakohteet Kiekussa	6
2	RAHOITUSMUODOT (PROJEKTILAJIT)	8
3	YHTEISRahoitteinen TOIMINTA	10
3.1	Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot elinkeinoelämältä lkp-tili 39700000	11
3.1.1	Yritykset, elinkeinoyhtymät, osuuskunnat, elinkeinoharjoittajina toimivat kotitaloudet, valtion liikelaitokset	11
3.2	Yhteisrahoitteisen toiminnantuotot EU:lta lkp-tili 39710000	15
3.2.1	EU Horizon 2020 (2014–2020) -ohjelma	15
3.2.2	EU 7. puiteohjelma (2007–2013)	17
3.3	Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot valtion virastoilta ja laitoksilta lkp-tili 39780000	19
3.3.1	EU Horizon 2020 STN vastinrahan kirjaus	20
3.3.2	MMM:n myöntämä tutkimusrahoitus	22
3.3.3	ELY-keskusten rahoitukset	28
3.3.4	Tekesin tutkimusrahoitukset	34
3.3.5	Ympäristöministeriön tutkimusrahoitus	39
3.3.6	Suomen Akatemian tutkimusrahoitus	42
3.4	Muut yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot lkp-tili 39790000	43
3.4.1	Maatilatalouden kehittämisrahasto (Makera)	43
3.4.2	Muiden rahastojen, säätiöiden ja vastaavien yhteisöjen rahoitukset	46
3.5	Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kunnilta ja kuntayhtymiltä lkp-tili 39790100	51
3.5.1	Kunnat	51
3.5.2	Kuntayhtymät	54
4	YHTEISRahoitteinen TOIMINTA, MMM TALOUSARVIORAHOITUS	60
4.1	Verottoman määrärahan käytön oikaisukirjaus	61
4.2	Verollisen määrärahan käytön oikaisukirjaus	62
5	YHTEISRahoitteinen TOIMINTA, MUU TALOUSARVIORAHOITUS	64
5.1	Verottoman määrärahan käytön oikaisukirjaus	66
5.2	Verollisen määrärahan käytön oikaisukirjaus	68
6	YHTEISTOIMINTA	69
6.1	Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset EU:lta lkp-tili 39610000	70
6.2	Yhteistoiminnan kustannusten korvaukset valtion virastoilta ja laitoksilta lkp-tili 3967000070	70
6.2.1	Ulkoasiainministeriön rahoittamat IKI-projektit	70
7	YHTEISTOIMINTA, MMM TALOUSARVIORAHOITUS	74
7.1	Verottoman määrärahan käytön oikaisukirjaus	75
7.2	Verollisen määrärahan käytön oikaisukirjaus	76
8	YHTEISTOIMINTA, MUU TALOUSARVIORAHOITUS	78
8.1	Verottoman määrärahan käytön oikaisukirjaus	80
8.2	Verollisen määrärahan käytön oikaisukirjaus	81
9	SPONSORINTI	83
10	MUU RAHOITUS	84
10.1	Lahjoitukset	84

Kuvio 18. Luke rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausohjeita 1.10.2016 lukien -kirjausohjeen sisällysluettelo

Kuvio 18 havainnollistaa kehittämistyön tuloksena syntyneen” Luke rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausohjeita 1.10.2016 lukien” kirjausohjeen sisällysluettelon, joka noudattaa projektinhallintajärjestelmässä olevaa rahoitusmuoto -kohtaa. Ensimmäinen työryhmätyönä laadittu Luke rahoittajakohtaisia projektitulojen kirjausohjeita 30.9.2016 asti -kirjausohje oli voimassa nimensä mukaisesti 30.9.2016 asti. Valtion yhtenäisen talous- ja henkilöstöhallinnon Kieku -järjestelmän käyttöönoton myötä 1.10.2016 lukien seurantakohteisiin tuli muutoksia, minkä takia koko kirjausohje päivitettiin tämän hetkiseen tilanteeseen toimivaksi.

Nykyinen projektinhallintajärjestelmän rahoitusmuoto -kohdan ryhmittely on erinomaisen hyvä ja selkeä. Se on tarkemmalla tasolla, kuin Valtion kirjanpidon käsikirjan ohjeistus. Näin siksi, että rahoitukset talousarviorahoitukset, joihin saadaan käyttöön kirjausoikeusmomentit, haluttiin ryhmitellä omiksi ryhmikseen seuraavasti: Yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus, Yhteisrahoitteinen toiminta muu talousarviorahoitus, Yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus ja Yhteistoiminta muu talousarviorahoitus.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tuloksen esittämisellä ja johtopäätöksillä tarkoitetaan sitä, että aineistoilla kerätty tieto on vastaus tutkimustehtävään. Aineiston täytyy tukea johtopäätöksiä. Johtopäätökset tai tulokset on oikein johdettu aineistosta, ne ovat tosia, ja kaikki lukijat pystyvät tulemaan samaan johtopäätökseen. Tulokset ja niistä tehtävät johtopäätökset kuuluu esittää selvästi. Johtopäätösten ja tulosten välillä tulee olla saumaton yhteys. (Kananen 2012, 192.)

Opinnäytetyön tavoitteena oli laatia Lukelle rahoittajakohtaisia projektitulosten kirjausohjeita. Samalla selkiytettiin ja yhtenäistettiin rahoittajille lähtevien maksatushakemusten, kustannustilitysten, laskutusten ja projektitulosten kirjaustapahtumiin liittyviä käytäntöjä, joilla ennen erillisinä ja itsenäisinä vuosikymmeniä toimineiden tutkimuslaitosten erilaisia toimintatapoja yhdistettiin samaan toimintamalliin.

Luke fuusion myötä tuli nopeassa tahdissa valtavasti muutoksia, jotka pakottivat itse kunkin jäsentelemään asioita ja miettimään selviytymiskeinoja muutoksen vauhdissa pysymiseksi. ”Kun kaikki muuttui, tuntui, ettei osaa enää mitään,” totesi eräs kokenut projektin talouspalvelun vastuhenkilö minulle muistellessaan tuntojaan fuusion alkuaikojen. Samaa asiaa mietti moni muukin.

Muutoksen haltuunotto edellytti monia ohjeistuksia, joita tehtiin heti alusta lähtien. Fuusion alussa laadittiin yhteistyönä tiivis projektien tulosten kirjausohje. Sitä päätettiin syventää ryhmätyönä tarkemmalle tasolle, koska parempia ohjeita oli toivottu edellisenä syksynä järjestetyillä talous- ja henkilöstöpalveluiden kehittämispäivillä.

Projektitulosten kirjausohjeen tuleville käyttäjille tehtiin kartoittava kysely, millaisia odotuksia heillä oli ohjeen sisällölle. Tulosten perusteella vastaajien toiveet ohjeen sisällölle olivat hyvin yhteneväisiä. Kirjausohjeen toivottiin sisältävän runsaasti esimerkkejä erilaisista projektitulosten kirjaustapahtumista. Ohjeeseen toivottiin tietoa muistiotositteiden seliteteksteistä, tulotositteen asiatarkastajista ja hyväksyjistä, tositteen liitteistä ja tositteisiin tarvittavista lisätiedoista.

Rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje toivottiin säilytettäväksi tiimin yhteiselle levyalueelle, josta se olisi helposti saatavissa. Suurin osa vastaajista toivoi, että kirjausohje käydään läpi tiimipalaverissa. Kirjausohjeita toivottiin muun muassa säästöiden ja yhdistysten maksamiin projektitulojen kirjauksiin. Ohjeita toivottiin myös tilanteisiin, joissa projektilla on useita erilaisia rahoittajia ja jossa toimitaan koordinaattorina. Momenttien käyttö- ja kirjausoikeusasiat (itselaskutuskäytännöt) todettiin hankaliksi ja niitä haluttiin käydä enemmän läpi.

Monille taloustoimijoille kaikki tieto projektitulojen kirjaamisesta oli tarpeellista, koska tehtävä oli heille uusi. Vastaajien mielestä yhtenäisiin käytäntöihin ei oltu vielä päästy. Kyselyn tulos tuki päätöstä laatia rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje, jonka todettiin olevan kaivattu työkalu, joka yhtenäistää toimintatapoja ja säästää työaikaa ja tuo varmuutta työn oikeaan lopputulokseen.

Rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje laadittiin ryhmätyönä, jonka aikana linjattiin monia yhtenäisiä toimintatapoja, joiden mukaan jatkossa toimitaan. Yhteisrahoitteista toimintaa käsitellään jatkossa verottomana, jolloin sopimushinnan päälle ei enää tietyissä tapauksissa lisätä voimassaolevaa arvonlisäveroa. Veroviranomaisen ohjauspäätös oli haettu yhdelle entisistä fuusiolaitoksista, eikä se ole enää voimassa uudessa organisaatiossa.

Valtion talousarviotaloudesta saatavissa projektirahoituksissa ovat yleistyneet rahoituspäätökset, joissa annetaan kirjausoikeusmomentti toteuttajaviraston käyttöön. Näitä rahoituspäätöksiä saadaan sekä yhteisrahoitteiseen toimintaan että yhteistoimintaan. Kirjausoikeus voidaan saada joko arvonlisäverottomalle tai arvonlisäverolliselle momentille, joissa arvonlisäverot kirjataan eri tavalla. Eroa on myös siinä, saadaanko kirjausoikeus arvonlisäverottomaan momenttiin omalta hallinnonalalta (MMM) vaiko muualta talousarviotaloudesta.

Kirjausoikeusmomentit sekä yhteistoiminta olivat uusia käsitteitä monille. Sen vuoksi ne käsiteltiin tarkalla tasolla, vaikka yhteisrahoitteinen toiminta MMM talousarviorahoitus ja yhteistoiminta MMM talousarviorahoitus -rahoitusmuotojen arvonlisäverojen kirjauksissa arvonlisäverottomalle ja arvonlisäverolliselle kirjausoikeusmomentille on paljon samaa teoriapohjaa. Samoin toimittiin Yhteisrahoitteinen toiminta Muu

talousarviorahoitus ja Yhteistoiminta Muu talousarviorahoitus rahoitusmuotojen kanssa. Liikekirjanpidon tilit ovat tietysti eri rahoitusmuodoissa erilaiset.

Muilta hallinnonaloilta saatavien verottomina budjetoitujen määrärahojen arvonlisäveromenojen kirjaaminen on toisinaan ongelmallista, koska rahoituspäätöksistä saattaa puuttua maininta, saako arvonlisäveromenot kirjata joko suoraan tai oikaista laskutuksen yhteydessä rahoittajaviraston hallinnonalan yleiselle arvonlisäveromenomomentille. Kun rahoitusosuus pyydetään laskuttamaan rahoittajalta, pitää arvonlisäveromenot muistaa oikaista erillisellä muistiotositteella, mikä saattaa jäädä helposti tekemättä. Tällöin arvonlisäveromenot jäävät turhaan rasittamaan MMM:n hallinnonalan arvonlisäveromenomomenttia, vaikka se olisi rahoituspäätöksen perusteella lupa kirjata rahoittajaviraston arvonlisäveromenomomentille.

Verollisina budjetoituilta momenteilta sekä omalta että muilta hallinnonaloilta saatujen määrärahojen arvonlisäveromenojen käsittely on selkeämpää. Arvonlisäveromenot sisältyvät myönnettyyn määrärahaan ja ne kirjataan samalle momentille, jonne varsinaiset menotkin kirjataan.

Joissain tapauksissa kirjausoikeuden momentilleen myöntäneet rahoittajat eivät hyväksy projektista aiheutuneiden menojen kirjaamista suoraan momentille. Sen sijaan edellytetään, että talousarviomenot oikaistaan omassa kirjanpidossa itselaskutuksella. Näissä tapauksissa menetellään rahoittajan rahoituspäätöksessä antamien ohjeiden mukaisesti.

Tasetilien käyttöä toivottiin selkiinnyttäväksi. Liikekirjanpidon tilien 17390000 Muut siirtosaamiset ja 17490000 Rahoitussaatavat käyttö tuli uutena käytäntönä. Lkp-tiliä 17390000 Muut siirtosaamiset käytetään aina, kun maksatushakemusta ei vielä lähetetä rahoittajalle, mutta saatavakirjaus tehdään esimerkiksi tilinpäätöksen vuoksi. Lkp-tiliä 17490000 Rahoitussaatavat käytetään aina silloin, kun rahoittajalle lähetetään heti maksatushakemus tai kustannustilitys. Kun kirjaus on tehty muiden siirtosaamisten tilille, se pitää oikaista rahoitussaatavien tilille heti, kun maksatushakemus lähtee rahoittajalle. Se voi helposti unohtua ja jäädä tekemättä.

Entisillä fuusiolaitoksilla oli erilaisia käytäntöjä muun muassa ennakoina saatujen tulojen kirjaamisessa. Ennakot saatettiin kirjata esimerkiksi suoraan projektin tuloksi, josta projektille käyttämätön rahoitusosuus oikaistiin tilinpäätöksessä saatujen ennakoiden tilille. Jatkossa ennakot kirjataan heti saatuihin ennakoihin, josta sitä puretaan raportointijaksoittain ja aina viimeistään tilinpäätöksessä rahoittajan rahoitusosuutta vastaavasti.

Rondon tositeselitteiden käyttöä toivottiin myös yhdenmukaistettavaksi. Ne helpottavat sekä tilintarkastajien että taloustoimijoiden omaa työtä, koska sovitun muotoisen selitteen avulla tosite löytyy helposti aineistosta ja kirjausketju on nopeammin todettavissa. Selite näkyy tapahtumakohtaisesti otetulla kirjanpidon raportilla. Selitteet li-sättiin jokaiseen kirjausesimerkkiin, jotta ne vakiintuisivat käytännöksi. Rondon tositementen kommenttikenttään kirjoitetaan asianhallintajärjestelmän asianumero, josta ky-seistä rahoitusta koskevat rahoituspäätökset tai sopimukset ja muut tarvittavat asiakir-jat ovat löydettävissä. Ne parantavat kirjanpidon todennettavuutta (audit trail) ja yhte-näisyyttä.

Rahoittajille lähetettävissä maksatushakemuksissa ja kustannustilityksissä käytetään viitenumeroita, mikä helpottaa tulopankkitilille tulleiden suoritusten tunnistamista. Viitenumerot vastaavat samaa asiaa kuin laskulla oleva viitenumero.

UM:n kehitysyhteistyöhankkeita käsiteltiin entisissä fuusiolaitoksissa eritavoilla. Niitä oli käsitelty muun muassa yhteisrahoitteisen toiminnan ja maksullisen toiminnan projekteina. Rahoittajan uusien ohjeiden mukaan ne käsitellään jatkossa yhteistoimin-nan projekteina eli yhteistoiminnan kustannusten korvauksena.

EU:n Horizon2020 voidaan hakea vastinrahaa Suomen Akatemialta. Vastinraha on tarkoitettu toteuttajaorganisaation yleiskustannusten kattamiseen. Sitä ei kirjata projek-tin tuloksi.

Kiekun käyttöönoton myötä tuli lisää muutoksia. Esimerkiksi talouden seurantakoh-teiden koodit pitenivät ja projektinumeroihin avataan pääluokat. Projektinumerot muuttuivat jo kerran fuusioiduttaessa, jolloin kaikkien entisten fuusiolaitosten projek-

tinumerot yhtenäistettiin projektinhallintajärjestelmän silloisen rahoitusmuodon mukaisiksi. Joissakin monivuotisissa projekteissa voi olla käytössä jo kolmenlaisella koodituksella oleva projektinumero: ennen fuusiota, fuusion alkaessa ja Kieku-järjestelmän käyttöön siirryttäessä.

Kumppanikoodi tuli uutena seurantakohteenä käyttöön. Sitä käytetään vain valtion virastoilta tai laitoksilta saatavissa tuloissa ja heille maksettavissa menoissa. Kaikille valtion virastojen ja laitosten kirjanpitoyksiköille on avattu oma kumppanikoodi.

Kiekun myötä tulivat myös Seuko 1 ja Seuko 2 -seurantakohteet. Lukessa Seuko 1 vastaa entisissä seurantakohteissa ollutta yhteistyökumppani tai partneri tai vastinrahakoodia. Seuko 2 vastaa entistä toimipaikkaa.

Kuntien ja kuntainliittojen rahoittamiin projekteihin tuli uusi liikekirjanpidon tili, joka on 39790100 Yhteisrahoitteisen toiminnan tuotot kunnilta ja kuntayhtymiltä. Jatkossa pystytään paremmin seuraamaan kunnilta ja kuntayhtymiltä saatuja rahoituksia, kun niitä ei enää kirjata muihin yhteisrahoitteisen toiminnan tuottoihin.

Rahoittajien ohjeita on syytä seurata kokoajan, koska ne saattavat muuttua. Esimerkiksi Valtioneuvoston kanslian VNK TEAS rahoittamat projektit, joille saadaan rahoituspäätös 1.1.2017 jälkeen, käsitellään yhteistoiminnan projekteina. Vuonna 2016 niitä käsiteltiin yhteisrahoitteisen toiminnan projekteina. Uusi ohjeistus tulee voimaan uusissa päätöksissä 2017. Vanhoissa vuonna 2016 myönnettyissä päätöksissä noudatetaan aiempaa ohjeistusta.

On syytä huomata, mitä tarkoittavat tilanteet, kun olemme jossain projektissa partnerina tai toimitaan ostopalvelun tuottajana jonkun muun organisaation hallinnoimassa projektissa. Rahoittajan rahoitusehdot koskevat kaikkia projektitoteuttajia ja siis myös partnereita. Ostopalvelun tuottajana toimiminen taas viittaa maksulliseen toimintaan. Nämä käsitteet sekoitetaan helposti keskenään, vaikka ne tarkoittavat aivan eri asiaa.

Arvonlisäveroon liittyviin kirjauksiin tulee kiinnittää huomioita. Milloin projektille myönnetty rahoitus on arvonlisäverollista eli maksullista toimintaa ja milloin se ei ole

sitä. Yhteisrahoitteinen toiminta on verotonta. Käytännössä on vielä paljon sopimuksia, joissa rahoitus on myönnetty yhteisrahoitteiseen toimintaan, mutta silti yritysten kanssa tehtyihin sopimuksiin on lisätty sopimushinnan päälle voimassaoleva arvonlisävero.

Projektikustannusten raportoinnissa ja projektitulojen kirjaamisessa on erilaisia työvaiheita. Erityisen työläitä ovat tilanteet, joissa toimitaan koordinaattorina projektilla, jossa on monia erilaisia rahoittajia. Heistä osa maksaa hyväksytyt kustannukset jälkikäteen, osa etukäteen ja osa ehkä erissä, minkä lisäksi samassa projektissa on useita partnereita.

Lukessa projektien talouspalvelun vastuuhenkilöiden työtä on yritetty helpottaa siten, että tietyt henkilöt erikoistuvat tiettyjen rahoittajien rahoittamien projektien talousraportointiin. Erikoistumisesta huolimatta projektien talouspalvelun vastuuhenkilöillä on monien erilaisten rahoittajien projekteja hoidettavanaan, mikä tarkoittaa erilaisia rahoituspäätöksiä ja -ehtoja sekä projektituloihin liittyviä kirjaustapahtumia.

Yhteisrahoitustyöryhmä totesi jo vuonna 2007 valmistuneessa muistiossaan monia ongelmia ja antoi suosituksia niiden poistamiseksi. Nykyisin tilitys- ja raportointikäytännöt ovat edelleen varsin kirjavia. Tutkimusrahoitus on tiukassa. Rahoittajat haluavat entistä tarkemmin tietää, mihin heidän myöntämänsä rahat on käytetty. Eri rahoittajilla - mukaan lukien valtion talousarviotalouden sisäpuolelta saadut rahoitukset - on yhä hyvin erilaisia tilityskäytäntöjä. Samoja rahoitusehtoja tulkitaan vieläkin eri rahoittajaviranomaisissa eri tavoilla.

Yhtenä esimerkkinä mainittakoon Euroopan aluekehitysrahaston (EAKR) -hankkeet. ELY-keskusten kautta saatavissa EAKR-hankkeissa noudatetaan yksinkertaistettuja kustannusmalleja eli prosenttimääräisinä flat rate korvattavia kustannuksia, jotka lasketaan palkkakustannuksista. Kun rahoituspäätös on saatu esimerkiksi 24 % flat rate -mallilla, hankkeessa ei korvata projektille kuuluvia matkakustannuksia, jolloin ne on kirjattava flat rate -osuutena maksettaviin kustannuksiin. ELY-keskusten kautta saatavissa EAKR-hankkeissa hyväksytään lakisääteiset henkilösivukulut, mutta ei täysimääräistä henkilösivukerrointa. Tekesin EAKR-hankkeissa taas noudatetaan koko-

naiskustannusmallia, jonka mukaan hyväksytään rahoituksen saajan esittämät henkilö- ja yleiskustannuskertoimet, kun ne on laskettu luotettavan laskentatoimen vaatimusten mukaisesti rahoituksen saajan kirjanpitoliedoista. Eri ELY-keskukset (15 kpl) vaativat erilaisia todistuksia, projektille töitä tehneiden henkilöiden palkkalaskelmia sekä kopiot jokaisesta laskusta ja tositteesta. Tekesille niitä ei tarvitse toimittaa.

Monesti myös rahoittajan rahoituspäätökset tai rahoitusehdot voivat olla epäselviä. Valtiontalouden sisältä saaduissa rahoituspäätöksissä mainitaan harvoin myönnetäänkö rahoitusta yhteisrahoitteiseen toimintaan vaiko yhteistoimintaan. Tällöin tulkinta jää useimmiten toteuttajavirastossa tehtäväksi.

Valtion kirjanpidon käsikirjassa on ohjeistusta projektitulojen kirjaustapahtumista. Ohjeistus on melko niukkaa ja sitä pitää etsiä eri paikoista. Monin osin ohjeistusta pitää soveltaa käytäntöön. Valtion kirjanpidon käsikirjaa ei ole päivitetty Kieku-aikaan, vaikka kaikki valtion virastot ja laitokset ovat yhtenäisen talous- ja henkilöstöhallinnon Kieku-ratkaisun käyttäjiä.

Valtion talousarvionalouden sisällä myönnetty projektirahoitus joko laskutetaan tai itselaskutetaan ja kirjataan mahdollisesti osa kustannuksista suoraan kirjausoikeusmomentille. Maksatukset olisi järkevää yhtenäistää vain yhdellä tavalla tehtäväksi. Asia voitaisiin hoitaa esimerkiksi sisäisellä laskutuksella nyt, kun kaikki valtion virastot ja laitokset toimivat jo samassa Kieku-järjestelmässä. Samalla nopeutettaisiin ja tehostettaisiin projektitulojen kirjaus- ja maksatusmenettelyjä.

On myönteistä, että monet rahoittajat ovat siirtyneet kokonaiskustannusmallin hyväksyviin rahoitusehtoihin, vaikka poikkeuksia vielä on. Yleiskustannusten hyväksyttävyydessä on eroja. Vaikka rahoittaja hyväksyisi hanketoteuttajan kokonaiskustannusmallin mukaiset kustannukset, niin maksettavaksi hyväksytään todellista yleiskustannusprosenttia pienempi prosenttiosuus.

Monet rahoittajat ovat ottaneet käyttöön sähköisen asioinnin ja erilaisia järjestelmiä on valtion talousarvionalouden projektirahoituksissa monia samoin kuin talousarvionalouden ulkopuolelta saatavissa rahoituksissa, joista esimerkkinä mainittakoon Horizon 2020 -rahoitusohjelman sähköinen asiointi. Sähköisen asioinnin kautta hoidetaan osa

tai kaikki hankkeeseen liittyvä asiointi: rahoituksen haku, rahoituspäätös, raportointi, erilaisten todistusten ja tositekopioiden välittäminen rahoittajalle ja mahdolliset muutospäätökset.

Samalla rahoittajalla voi olla käytössä kaksikin erilaista sähköistä asiointijärjestelmää, kuten esimerkiksi ELY-keskuksilla on EURA 2014 -järjestelmä EAKR ja ESR -rahoitteisiin hankkeisiin ja Hyrrä -maaseudun kehittämis- ja investointitukiin (maaseuturahastohankkeisiin) ja Euroopan meri- ja kalatalousrahaston (EMKR) tukiin. Myös Suomen Akatemialla ja Tekesillä on omat sähköiset järjestelmänsä hankkeiden talousraportointiin. Olisi käytännöllistä, jos valtion sisällä otettaisiin käyttöön yksi yhteinen sähköinen asiointijärjestelmä samalla tavalla kuin on käyttöön otettu koko valtionta-soinen yhtenäinen Kieku -ratkaisu, joka korvaa valtion laitoksilla ja virastoilla käytössä olleet monet erilaiset talous- ja henkilöstöhallinnon järjestelmät.

Suomen viidentoista eri ELY-keskuksen kautta saadaan erilaisia rakennerahastohankkeita (ESR, EAKR, Maaseuturahasto, EMKR). Niiden hallinnoinnissa pitäisi olla yhtenäiset toimintatavat eri ELY-keskuksissa, koska niitä ohjaavat samat tukikelpoisuussäännökset. Todellisuudessa asia ei ole näin. Yhtenäiset toimintatavat voitaisiin parhaiten varmistaa sillä, että hankepäätökset ja kaikki hankkeiden muutospäätöksiin ja talousraportointeihin liittyvät tehtävät hoidettaisiin keskitetysti yhdessä paikassa.

Projektien talousraportointi rahoittajille erilaisine rahoitusehtoineen vaatii taitoja, jotka voi oppia vain käytännön työn kautta. Etenkin tilinpäätöksessä ongelmana ovat tiukat aikataulut, joissa on toimittava nopeasti ja tehokkaasti. Lukessa on hyvin monipuolinen ulkopuolinen rahoitus, jonka rahoittajien monien erilaisten muuttuvien rahoitusehtojen kaikkia yksityiskohtia saati projektitulojen kirjaustapahtumia on yhden taloustoimijan vaikea hallita tai muistaa ilman nopeaa tarkistusmahdollisuutta. Siinä hyvänä apukeinona ovat yksiselitteiset ja helposti ymmärrettävät rahoittajakohtaiset projektitulojen kirjausohjeet, jonka sisällysluettelosta asianomaista asiakohtaa klikkaamalla pääsee nopeasti käsiksi esimerkiksi EU Horizon 2020 (2014–2020) -ohjelmahankkeiden esimerkkikirjauksiin.

Jatkossa rahoittajakohtaista projektitulojen kirjausohjetta pitäisi päivittää vastaamaan muuttuneita asioita, mikä on pieni vaiva koko kirjausohjeen kokoamiseen nähden. Uusille projektituloja kirjaaville taloustoimijoille ohje toimii hyvänä perehdytyspaketina, jota Valtion kirjanpidon käsikirjan ja Liikekirjanpidon tilikartan teoria vahvistaa. ”Paras ohje ikinä” totesi projektitulojen kirjaamista opetteleva projektin talouspalvelun vastuhenkilö kommentoidessaan vastavalmistunutta rahoittajakohtaista projektitulojen kirjausohjetta, mikä tarkoittanee onnistunutta lopputulosta. Vaatii silti oman aikansa ennen kuin kirjausohjeen koko sisällön ymmärtää ja ennen kaikkea sisäistää.

Yhtenäiset toimintatavat linjaava rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje selkeyttää fuusion alkuvaiheessa hämmennystä ja vähän erimielisyyttä aiheuttaneita kirjaamistilanteita. Yhtenäinen toimintamalli projektitulojen kirjaamisessa on parempi, kuin että ”jokainen pähkäilee omiaan” – kuten kyselyssä todettiin – ja tekee lopulta ehkä virheellisiä päätelmiä ja kirjanpitoon päätyviä kirjauksia. Vastuu kirjanpidon oikeellisuudesta on aina kirjanpitoyksiköllä itsellään.

Kehittämistyön tuloksena syntynyt rahoittajakohtainen projektitulojen kirjausohje on käyttökelpoinen sinällään MMM hallinnonalan tutkimuslaitoksille. Vain talousarvio-kirjanpidon tili pitää vaihtaa kirjausesimerkeissä oman viraston talousarviokirjanpidon tiliksi. Kirjausohje soveltuu myös muiden ministeriöiden hallinnonalojen virastoille ja laitoksille pienin muutoksin. Tällöin kirjausohjeen MMM hallinnonalan tilalle vaihdetaan oma hallinnonala ja kirjausesimerkkeihin muutetaan oman viraston toimintamenomomentin talousarviokirjanpidon tili ja arvonlisäveromenojen talousarviokirjanpidontili. Valtion eri virastoilla ja laitoksilla voi olla myös omia sisäisiä seurantakohteita SEUKO 1 tai SEUKO 2 -sarakkeissa.

Valtiovarainministeriön johdolla toimineen Yhteisrahoitteisen toiminnan kokonaiskustannusmalli -työryhmän työtä pitäisi ehdottomasti jatkaa. Jo kymmenen vuotta on kulunut edellisestä vuonna 2007 valmistuneesta työryhmämuistiosta. Kuten kaikesta edellä raportoidusta voi päätellä sekä talousarviotalouden sisäisessä että ulkopuolisessa projektirahoituksessa on vielä paljon kehitettäviä ja yhtenäistettäviä asioita. Hanketoteuttajina toimivilla yksittäisillä virastoilla tai laitoksilla niihin ei ole mahdollisuuksia vaikuttaa, vaan siihen tarvitaan ylemmän tason päättäjien tahtoa ja valtaa.

LÄHTEET

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. 1. p. Porvoo: WS Bookwell Oy.

Anttila, P. 2005. Ilmaisuu, Teos, Tekeminen ja Tutkiva toiminta. Hamina: Akatiimi Oy.

Artto, K., Martinsuo, M & Kujala, J. 2006. Projekttiliiketoiminta. 1. p. Helsinki: WSOY Oppimateriaalit.

Arvonlisäverolaki. 1993. L 30.12.1993/1501 muutoksineen.

Asetus Luonnonvarakeskuksesta. 2014. A 4.9.2014/715.

Asetus valtion talousarviosta. 1992. 11.12.1992/1243 muutoksineen.

Berkun, S. 2006. Projektinhallinnan taito – Suunnittele, hallitse ja johda projekteja. 1 p. Helsinki: Readme.fi.

Eklund, I & Kekkonen, H. 2014. Kannattavuuslaskenta ja hinnoittelu. 1. p. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Eklund, I & Kekkonen, H. 2011. Toiminnan kannattavuus. 1. p. Helsinki: WsoyPro.

ELY-keskusten www-sivut. Viitattu 31.7.2015. <https://www.ely-keskus.fi>

Etelälähti, P., Kiviniemi, M., Strömberg, E. & Vehkamäki, P. 2008. Valtionhallinnon perusteet. Helsinki: Edita Prima Oy.

EU:n www-sivut 2016. Horizon 2020. Viitattu 20.11.2016. <http://ec.europa.eu>

EU:n www-sivut 2016. Guide to Financial Issues relating to FP7 Indirect Action. Viitattu 20.11.2016. <https://erc.europa.eu>

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2010. Tutkimushaastattelu. Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Gaudeamus Yliopistopaino.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2009. Tutki ja kirjoita. 15. uud.p. Helsinki: Tammi.

Ikäheimo, S., Malmi, T. & Walden, R. 2012. Yrityksen laskentatoimi. 5. uud. p. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Jyrkkiö, E & Riistama, V. 2002. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. 13-15 p. Porvoo: WS Bookwell Oy.

Järvinen, P. 2009. Onnistu esimiehenä. 8. p. Helsinki: WSOYpro.

Kananen, J. 2012. Kehittämistutkimus opinnäytetyönä. Kehittämistutkimuksen kirjoittamisen käytännön opas. Jyväskylän ammattikorkeakoulun julkaisuja 134. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kananen, J. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä: miten kirjoitan kvalitatiivisen opinnäytetyön vaihe vaiheelta. Jyväskylän ammattikorkeakoulun julkaisuja 176. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Karlsson, Å & Marttala, A. 2001. Projektkirja Onnistuneen projektin toteuttaminen. Helsinki: Kauppakaari.

Kettunen, S. 2009. Onnistu projektissa. 2.uud. p. Helsinki. WSOYpro.

Kieku-ratkaisu. Viitattu 30.4.2016. www.valtiokonttori.fi

Kokonaiskustannusten laskenta ja niihin perustuva yhteisrahoitus – Kokonaiskustannusmallia yhteisrahoitteisten hankkeiden budjetoinnissa ja seurannassa selvittävän hankkeen loppuraportti 9/2007. Helsinki: Valtiovarainministeriö. Valtiovarainministeriön työryhmämuistioita 9/2007.

Kuntaliiton www-sivut 2016. Viitattu 31.7.2016. <http://www.kuntaliitto.fi/maakuntien-liitot>.

Laine, N. 2010. Lujaa luottamus. Miten työpaikan luottamussuhteet saa toimimaan? 2. täydennetty p. Tampere: Taurus Media.

Laki Luonnonvarakeskuksesta. 2014. L 27.6.2014/561.

Lehtonen, P., Lindblom, L., Korpinen, S. & Simonen, J. 2006. Projektisalkunhallinta – kehitystoiminnan strateginen johtaminen. Helsinki: Edita Prima Oy.

Leppälä, Kari. 2011. Projektitoiminnan musta kirja. Helsinki: Readme.fi.

Liikekirjanpidon tilikartta 27.11.2015. Viitattu 1.2.2016. www.valtiokonttori.fi

Luken intran www-sivut 2016. Viitattu 1.10.2016. <https://intra.luke.fi>

Luken taloussääntö 1.10.2016. Viitattu 20.10.2016. <https://intra.luke.fi>

Luken työjärjestys 1.10.2016. Viitattu 20.10.2016. <https://intra.luke.fi>

Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2016. Viitattu 12.7.2016. <http://www.luke.fi>

Luonnonvarakeskuksen www-sivut 2017. Viitattu 11.3.2017. <http://www.luke.fi>

Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskuksen intran www-sivut. Viitattu 15.4.2016. <https://mttinfo.mtt.fi/>

Maa- ja metsätalousministeriön www-sivut 2016. Viitattu 30.4.2016. www.mmm.fi

Maaseutuviraston www-sivut 2016. Viitattu 31.7.2016. www.mavi.fi

Mäntyneva, M. 2016. Hallittu projekti. Jäntevästä suunnittelusta menestykselliseen toteutukseen. 1. p. Helsinki: Kauppakamari.

- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2009. Johdon laskentatoimi. 6.-9. p. Helsinki: Edita Prima Oy.
- Ojasalo, K., Moilanen, T. & Ritalahti, J. 2014. 3. uud. p. Kehittämistyön menetelmät. Uudenlaista osaamista liiketoimintaan. Porvoo: WSOYpro Oy.
- Paasivaara, L., Suhonen, M. & Virtanen, P. 2011. Projektijohtaminen hyvinvointipalveluissa. Helsinki: Tietosanoma.
- Pelin, R. 2011. Projektihallinnan käsikirja. 7. uud. p. Helsinki: Projektijohtaminen Oy.
- Pelin, R. 1991. Projektin suunnittelun ja valvonnan menetelmät. 2. uud. p. Jyväskylä: Gummeruksen kirjapaino Oy.
- Pöllä, K & Etelälahti, P. 2008. Valtion uudistunut taloushallinto – budjetointi – laskentatoimi – tarkastus. Helsinki: Werner Söderström Osakeyhtiö.
- Rakennerahastojen www-sivut. Viitattu 31.7.2015. <https://www.rakennerahastot.fi>
- Raudasoja, K. & Johansson, M-L. 2009. Esimies talouden johtajana julkishallinnossa. Helsinki: WSOYpro.
- Raudasoja, K. & Suomela, U. 2014. Kustannuslaskennasta kustannusten hallintaan - valtion viraston kustannuslaskenta. 1. p. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- Ruuska, K. 2012. Pidä projekti hallinnassa – Suunnittelu, menetelmät, vuorovaikutus. 7.p. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Saarela-Kinnunen, Maria & Eskola, Jari. 2015. Tapaus ja tutkimus = Tapaustutkimus. Teoksessa R. Valli & J. Aaltola (toim.) Ikkunoita tutkimusmetodeihin 1 – Metodien valinta ja aineistonkeruu: virikkeitä aloittelevalle tutkijalle. Jyväskylä: PS-kustannus, 181–184, 189.
- Salonen, K. 2013. Näkökulmia tutkimukselliseen ja toiminnalliseen opinnäytetyöhön. Tampere: Suomen yliopistopaino – Juvenes.
- Samkin e-lomakkeen www-sivut 2016. Viitattu 30.3.2016. <https://elomake.samk.fi>
- Silfverberg, Paul. 2007. Ideasta projektiksi – Projektityön käsikirja. 1. p. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Suomen Akatemia 2011. Yhtenäiseen kokonaiskustannusmalliin. Stream-työryhmän raportti 31.3.2011, Helsinki.
- Suomen Akatemian www-sivut 2016. Viitattu 30.4.2016. www.aka.fi
- Syrjälä, L., Ahonen, S., Syrjäläinen, E. & Saari, S. 1994. Laadullisen tutkimuksen työtapoja.1.-2. p. Helsinki: Kirjayhtymä Oy.
- Tammisto, M. 2008. Arvonlisäverokirjaukset momentilla 30.20.01 (Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskuksen toimintamenot) v. 2008.

Tekesin www-sivut 2016. Viitattu 15.5.2016. www.tekes.fi

Toikko, T & Rantanen, T. 2009. Tutkimuksellinen kehittämistoiminta – Näkökulmia kehittämisprosessiin, osallistamiseen ja tiedontuotantoon. Tampere: Tampereen Yliopistopaino Oy – Juvenes Print.

Tomperi, S. 2011. Kehittyvä kirjanpito. 13. uud. p. Helsinki: Edita Prima Oy.

Uudenmaan liiton www-sivut 2016. Viitattu 31.10.2016. www.uudenmaanliitto.fi

Uudenmaan läänin veroviraston ohjauspäätös 15.9.1999 nro 99OH337 Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskukselle.

Valtiokonttorin www-sivut 2016. Viitattu 1.5.2016. www.valtiokonttori.fi

Valtion kirjanpidon käsikirja 2015. Viitattu 30.11.2016. www.valtiokonttori.fi

Valtion kirjanpidon käsikirja 2014. Viitattu 22.11.2016. www.valtiokonttori.fi

Valtiontalouden tarkastusviraston www-sivut 2016. Viitattu 31.10.2016.
<https://www.vtv.fi>

Valtion talousarvioesitys 2016. Helsinki: Edita Prima Oy.

Valtiovarainministeriön www-sivut 2016. Viitattu 31.10.2016. www.vm.fi

SAATEKIRJE Luken Projektitaloustiimille

Arvoisa vastaanottaja

Opiskelen Satakunnan ammattikorkeakoulussa ylempää ammattikorkeakoulututkintoa. Lopputyöni aiheena on Projektinhallinta talouspalvelun näkökulmasta. Tarkoitukseni on selvittää tarkemmin mm. millaisia erilaisia projektien tulojen kirjaustapahtumia liittyy Luken eri rahoitusmuotoihin sisältyviin projektirahoituksiin. Tavoitteenani on laatia Lukelle ohjeistus erilaisista projektien rahoittajakohtaisista tulojen kirjaustapahtumista. Ohjeeseen sisällytetään esimerkkejä erilaisista projektien tulokirjauksista. Lähetän teille tämän kyselyn selvittääkseni millaisia odotuksia ja toiveita teillä on laadittavalle ohjeistukselle. Opinnäytetyöstäni on sovittu talousjohtajan kanssa.

Opinnäytetyö koskee Luken rahoitusmuotoja, joita ovat: Yhteisrahoitteinen toiminta, Yhteistoiminta, Oma talousarviorahoitus strateginen, Oma talousarviorahoitus muu, MMM talousarviorahoitus, Muu talousarviorahoitus, Sponsorointi ja Muu rahoitus. Käsiteltävistä rahoitusmuodoista on rajattu pois vain Maksullinen toiminta, koska siitä ollaan laatimassa ohjeistusta muussa yhteydessä.

Sinulla on nyt hyvä mahdollisuus vaikuttaa siihen, millaisen ohjeistuksen haluat laadittavaksi ja mitä eri asioita siinä pitäisi käsitellä. Voit myös esittää toiveita, miten uusi ohjeistus käyttöön otetaan. Vastaamiseen kuluu aikaa noin 15 minuuttia. Käsitellen saamiani vastauksia luottamuksellisesti ja anonymisti. Raportoin tutkimuksen tulokset ehdottomasti niin, ettei niistä pystytä tunnistamaan vastaajien henkilöllisyyttä.

Pääset vastaamaan kyselyyn klikkaamalla oheista linkkiä tai kopioimalla sen internet-selaimen osoiteriville: <https://elomake.samk.fi/lomakkeet/5537/lomake.html>

Huomioithan, että kyselyyn tulee vastata kerralla. Lomakkeen punaisten kysymysmerkkien takaa löydät kohtaan liittyvän tarkemman ohjeen esim. avoimiin vastauksiin käytettävän enimmäismerkkimäärän. Punainen teksti kertoo kentän pakollisuudesta.

Täytettyäsi kyselyn klikkaa vielä Tietojen lähetys -otsikon alta ”TALLENNA”, jotta vastaukset tallentuvat tiedostoon. **Kysely sulkeutuu automaattisesti perjantaina 6.5.2016.** Mielipiteesi on arvokas, toivottavasti ehdit vastata. Kiitos vastauksista jo etukäteen!

Ystävällisin terveisin

Marja-Riitta Juhala

Projektinhallinta talouspalvelun näkökulmasta

Lomake on ajastettu: julkisuus alkaa 25.4.2016 8.00 ja päättyy 6.5.2016 23.59

Taustatiedot

	Nainen	Mies							
Sukupuoli	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>							
	alle 30-vuotiaat 31 - 40 v 41 - 50 v 51 - 60 v yli 60-vuotiaat								
Vastaajan ikäryhmä	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>				
				alle 5 v	5 - 10 v	11 - 20 v	21 - 30 v	yli 30 v	
Palvelussuhteen kesto (Metla/MTT/RKTL + Luke yhteensä vuosia)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>				
					alle 20	21 - 30	31 - 40	41 - 50	yli 50
Miten monessa projektissa (aliprojekteja ei lasketa) olet nyt talouspalvelun vastuuhenkilönä?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
				alle 10	11 - 20	21 - 30	31 - 40	41 - 50	yli 50
Miten monen erilaisen rahoittajan projekteja yllä mainitut projektit ovat?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Viime vuonna tehtiin yleisluontoinen Projektien tulojen kirjausohje. Jos meillä olisi käytössä rahoittajakohtaiset projektien tulojen kirjausohjeet, miten tarpeellisiksi kokisit ne?		Täysin samaa mieltä	Melko samaa mieltä	En osaa sanoa	Melko eri mieltä	Täysin eri mieltä			
Ne ovat hyvin tarpeellisia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mitä mieltä olet väittämästä: Rahoittajakohtaiset projektien tulojen kirjausohjeet yhtenäistävät tulojen kirjauskäytäntöjä?		Kyllä	Ei						
Olen samaa mieltä	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Rahoitusmuodot (Kieku-jaottelu)

Tiedän hyvin millaisia rahoituksia kuuluu eri rahoitusmuotojen (SolePron Kieku-jaottelu) alle:

	Täysin samaa mieltä	Melko samaa mieltä	En osaa sanoa	Melko eri mieltä	Täysin eri mieltä
Yhteisrahoitteinen toiminta	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Yhteistoiminta	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Oma talousarviorahoitus strateginen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Oma talousarviorahoitus muu	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

MMM talousarviorahoitus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Muu talousarviorahoitus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sponsorointi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Muu rahoitus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Ohjeistuksen sisältö

Mitä asioita projektien rahoittajakohtaisten tulojen kirjausohjeistuksen tulisi sisältää?

	Kyllä	Ei
Arvonlisäverokirjaukset projektien tuloutuskirjauksissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Projektinumeron ja toiminnon käyttö projektien tulokirjauksissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Luke toimii projektin koordinaattorina	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Luke toimii partnerina/yhteistyökumppanina projektissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rahoittaja maksaa vähemmän, kuin on haettu maksuun	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rahoittaja maksaa enemmän, kuin on haettu maksuun	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rahoittaja ei maksa lainkaan	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Saatujen ennakoiden käyttö kirjauksissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Partneri/yhteistyökumppaneiden maksujen välittäminen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Laskutusmääräyksen tiliointi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Verolliset ja verottomien momenttien merkitys tuloutuskirjauksissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Itselaskutus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rondon riviselitteiden yhdenmukaistaminen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Maksatushakemuksiin/kustannustilityksiin/laskuihin liitettävät asiakirjat	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kiekun mukana tulevat muutokset tiliöinteihin 1.10.2016 lukien	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Mitä muita asioita lisäisit ohjeistukseen?

Mitä muita kehittämistoiveita sinulla on ohjeistukseen liittyen?

Uuden ohjeistuksen perehdyttäminen käyttäjille

Millä tavoin uudesta ohjeistuksesta tiedotetaan käyttäjille?

	Täysin sama mieltä	Melko sama mieltä	En osaa sanoa	Melko eri mieltä	Täysin eri mieltä
Ohje tallennetaan tiimin yhteiselle levyalueelle	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ohje tallennetaan Luken intraan Talous- ja suunnittelupalvelut -ryhmän ohjeisiin	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ohje käydään läpi tiimipalaverissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ohje käsitellään kohta kohdalta läpi siihen tarkoitukseen varatuissa palavereissa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Millaisiin projektien tulokirjauksiin toivot eniten perehdyttämistä? ?

Lopuksi

Millaisia risuja / ruusuja annat tähän mennessä tehdyille ohjeistuksille? ?

KIITOS VASTAUKSISTASI.

Hyvää kevättä!

Tietojen lähetys

Järjestelmänä Eduix E-lomake 3.1, www.e-lomake.fi

Hei,

oletko jo ehtinyt vastaamaan kyselyyn, joka koski projektien rahoittajakohtaisia tulojen kirjaustapahtumia -ohjeistusta ja mitä asioita Te toivotte siinä käsiteltävän?

Jos olet ehtinyt jo vastaamaan, niin suuret kiitokset työmme tukemisesta!

Ohjeistusta ollaan laatimassa talousjohtaja talousjohtajan 16.3.2016 antamasta määräyksestä. Ohjeistusta tehdään siihen nimetyssä työryhmässä. Raportoimme työmme tuloksista tiimiesimiehelle.

Luken Intraan tulee Luken tulojen ohjeistus, joista yksi osa on Projektien rahoittajakohtaiset tulojen kirjaustapahtumat, toinen maksullisen toiminnan tulokirjaukset ja kolmas Luken muiden tulojen kirjausohjeet.

Toivon, että Sinulla on hetki aikaa ja vastaat kyselyyn, johon pääset vastaamaan klikkaamalla oheista linkkiä tai kopioimalla sen internet-selaimen osoiteriville:

<https://elomake.samk.fi/lomakkeet/5537/lomake.html>

Aikaa kyselyn vastaamiseen ei mene paljon, mutta vastauksesi auttaa meitä laatimaan meitä kaikkia hyödyttävän projektien tulokirjaustapahtumien ohjeistuksen.

Ystävällisin terveisin

Marja-Riitta Juhala