

---

**HAKKYN TALOUSPALVELUIDEN  
SUORITUSKYKYMITTARISTON LUOMINEN JA  
TULOSTEN ANALYSOINTI**



Ammattikorkeakoulun opinnäytetyö

Liiketalouden koulutusohjelma

Visamäki, kevät 2014

Toni Pulliainen



Visamäki  
Liiketalouden koulutusohjelma  
Laskentatoimi ja rahoitus

---

<b>Tekijä</b>	Toni Pulliainen	<b>Vuosi</b> 2014
<b>Työn nimi</b>	HAKKYn talouspalveluiden suorituskykymittariston luominen ja tulosten analysointi	

---

## TIIVISTELMÄ

Opinnäytetyön toimeksiantaja oli Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymän talouspalvelut. Tutkimuksen tavoitteena oli luoda talouspalveluille suorituskykyä kuvaava mittaristo ja määrittää näille mittareille myös ensimmäiset arvot sekä tehdä johtopäätöksiä niiden pohjalta. Talouspalveluilla ei aiemmin ollut olemassa vastaavanlaista mittaristoa ja sellainen haluttiin luoda nyt.

Suorituskykymittaristo luotiin ottaen huomioon talouspalveluiden tavoitteet, menestystekijät ja toiveet. Tarkoituksena oli luoda talouspalveluille työkalu tulevaisuuden toiminnan kehittämiseen ja aiemman toiminnan arviointiin.

Työn teorettinen viitekehys on koostettu suorituskyvyn mittaamista, mittareita ja prosesseja käsittelevästä kirjallisuudesta sekä eri Internet-lähteistä. Tutkimus on tehty kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena, ja työn tekijä työskenteli tutkimuksen aikana talouspalveluissa. Mittarit luotiin yhteistyössä talouspalveluiden henkilöstön kanssa. Keskeisenä tutkimusmenetelmänä oli keskustelu henkilöstön kanssa. Tämän lisäksi pidettiin erillinen palaveri, jossa mittareita ideoitiin. Tutkimusaineisto koottiin talouspalveluiden tietojärjestelmistä sekä tutkimusta varten luodusta työajanseurannasta, jota henkilöstö täytti kolmen kuukauden ajan.

Tutkimuksen tuloksena syntyi kymmenen suorituskykymittaria sekä ensimmäiset tulokset mittareille eri ajanjaksoilta. Näistä tuloksista on pyritty tekemään johtopäätöksiä. Mittaristosta löytyi myös puutteita ja kehittämiskohteita, joita on käsitelty työn yhteenvedossa.

**Avainsanat** Suorituskyky, mittaaminen, mittari, prosessi

**Sivut** 39 s. + liitteet 1 s.

Visamäki  
Degree Programme in Business Economics  
Accounting and Finance

---

<b>Author</b>	Toni Pulliainen	<b>Year</b> 2014
<b>Subject of Bachelor's thesis</b>	Creating a performance measurement system and analyzing results for the financial services of Häme municipal federation of professional higher education	

---

## ABSTRACT

This thesis was commissioned by the financial services of Häme municipal federation of professional higher education. The goal was to create a performance measurement system for the financial services, determine first results for the performance indicators and make conclusions based on the results. The financial services didn't have this kind of system before so now they wanted to create one.

The goals, success factors and wishes of the financial services were taken into account when the performance measurement system was created. The intent was to build a tool for development of future operations and evaluation of previous actions.

The theoretical frame of the work consists of literature dealing with performance measurement, performance indicators and processes. Different Internet sources were also used. The research method used was qualitative and the author worked at the financial services during the research. The performance indicators were created in cooperation with the personnel. Discussion between the author and the personnel was used as a central research method. There was also a meeting in which the indicators were planned. The research material was gathered from the information systems of the financial services and also from a time attendance system created for this research. The personnel filled the time attendance form during three months.

As a result of this research, ten performance indicators and the first results for these indicators from different time periods were created. Conclusions based on these results were also made. Flaws and targets for improvement were also found in the performance indicators and these are presented in the summary of this thesis.

**Keywords** Performance, measurement, performance indicator, process

**Pages** 39 p. + appendices 1 p.

# SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	1
1.1	Tutkimuksen tavoite ja keskeinen idea .....	1
1.2	Aiheen rajaus ja tutkimusongelmat .....	1
1.3	Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymä ja talouspalvelut .....	2
2	SUORITUSKYVYN MITTAAMINEN.....	3
2.1	Suorituskyky ja sen eri näkökulmat .....	3
2.2	Menestystekijät.....	4
2.3	Suorituskyvyn mittaamisen tarkoitus .....	4
2.4	Suorituskykymittarit.....	5
2.4.1	Mittarityypit.....	6
2.4.2	Mittarilta vaadittavat ominaisuudet.....	6
2.5	Mittaamisen haasteet ja ongelmat .....	8
3	PROSESSIT .....	10
3.1	Liiketoimintaprosessi .....	10
3.2	Prosessijohtaminen.....	11
4	HAKKYN TALOUSPALVELUIDEN PROSESSIT JA TOIMINNOT .....	13
4.1	Pääkirjanpito.....	13
4.2	Ostoreskontra ja ostolaskut .....	14
4.3	Myyntireskontra ja myyntilaskut .....	15
4.4	Hankintatoimi.....	16
4.4.1	Hankintaprosessi ja vastuut .....	16
4.4.2	Kilpailutusprosessit .....	18
4.5	Talousarvio.....	19
4.5.1	Yleisperiaatteet .....	19
4.5.2	Talousarvion yleinen valmisteluprosessi.....	20
4.5.3	Seuranta ja valvonta .....	21
5	MITTARISTON LUOMINEN JA VALITUT MITTARIT .....	22
5.1	Tutkimusmenetelmät ja aineiston keruu .....	22
5.2	Työajanseurannat .....	23
5.3	Talouspalveluiden menestystekijät ja tavoitteet.....	24
5.4	Talouspalveluiden mittarit ja tulokset.....	25
5.4.1	Mittari 1: Talouspalveluiden kustannukset/kuntayhtymän liikevaihto .	26
5.4.2	Mittari 2: Ostolaskun kiertonopeus .....	27
5.4.3	Mittari 3: Viivästyskorkolaskut/kaikki ostolaskut.....	28
5.4.4	Mittari 4: Tilinpäätöksen valmistumisnopeus .....	30
5.4.5	Mittari 5: Manuaalisten tositteiden osuus kaikista tositteista.....	30
5.4.6	Mittari 6: Manuaalisiin vienteihin käytetty aika/kokonaistyöaika .....	32
5.4.7	Mittari 7: Vientien lkm/henkilö.....	32
5.4.8	Mittari 8: Yhden kilpailutuksen keskimääräinen kustannus .....	33
5.4.9	Mittari 9: Hankintatoimen kustannukset/kuntayhtymän liikevaihto .....	34
5.4.10	Mittari 10: Talousarvion kokoamisnopeus .....	34

---

6 JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO .....	36
LÄHTEET .....	38

Liite 1 Työajanseurantalomake

## 1 JOHDANTO

### 1.1 Tutkimuksen tavoite ja keskeinen idea

Tutkimuksessa on tavoitteena luoda Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymän talouspalveluille suorituskykymittaristo ja määrittää näille mittareille arvot tietyiltä ajanjaksoilta. Työssä pyritään myös tekemään johtopäätöksiä mittareiden tuloksista sekä talouspalveluiden suorituskyvystä niin pitkälti kuin se tässä vaiheessa on mahdollista. Mittaristo haluttiin luoda, koska talouspalveluilla ei aiemmin ole ollut suorituskykyä mittaavaa järjestelmää, ja talouspalveluissa heräsi kiinnostus selvittää suorituskykynsä taso.

Suorituskykymittariston tarkoituksena on antaa talouspalveluille työkalu toiminnan kehittämiseen sekä antaa kuva siitä, miten aikaisemmin on suoriuduttu ja millaista suorituskyvyn kehitys on ollut. Mittareiden luomisessa on pyritty ottamaan huomioon talouspalveluiden tarpeet sekä yleisesti mittareilta vaadittavat ominaisuudet. Näitä mittareilta vaadittavia ominaisuuksia käsitellään työn teoriaosuudessa.

### 1.2 Aiheen rajausta ja tutkimusongelmat

Talouspalveluiden osatoiminnoista tässä työssä keskitytään kirjanpitoon, osto- ja myyntireskontraan, talousarvioon sekä hankintatoimeen. Tutkimus rajattiin näihin toimintoihin, koska niiden katsottiin olevan keskeisimmät talouspalveluiden toiminnot ja myös tähän työhön parhaiten soveltuvat toiminnot mittareiden luonnin kannalta. Työssä valituista mittareista osa on suunnattu jollekin tietylle osatoiminnolle ja osa mittareista kuvaa koko talouspalveluita yleisesti. Mittareiden valinnassa on käytetty jaottelua taloudellisiin ja ei-taloudellisiin mittareihin, koska työssä haluttiin painottaa sekä talouspalveluiden taloudellista että toiminnallista puolta. Mittareiden arvot määritettiin eri ajanjaksoilta mittarin luonteen ja talouspalveluiden tämän hetkisen tarpeen ja halun mukaan.

Työssä on kaksi tutkimusongelmaa:

- Mitkä ovat asianmukaiset talouspalvelujen suorituskykymittarit?
- Mikä on talouspalveluiden suorituskyvyn taso?

Asianmukaisilla mittareilla tarkoitetaan sitä, että mittarit soveltuvat talouspalveluiden tarpeisiin ja täyttävät mittareilta yleisesti vaadittavat ominaisuudet. Talouspalveluiden suorituskyvyn tason määrittämisessä ei niinkään pyritä antamaan yksiselitteistä vastausta siihen, onko suorituskyvyn taso hyvä vai huono. Tavoitteena on kuvata mittareiden konkreettisilla arvoilla tämän hetkistä tasoa ja myös vertailla tätä tasoa menneisyyteen sekä tarjota vertailupohjaa tulevaisuuteen.

### 1.3 Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymä ja talouspalvelut

Työn toimeksiantajana toimiva Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymä (HAKKY) tarjoaa ammatillista korkeakoulutusta Hämeessä. Kuntayhtymään kuuluvat Hämeen ammattikorkeakoulu, Ammatillinen opettajakorkeakoulu, Hämeen ammatti-instituutti sekä liikenneopetuskeskus. HAKKY tarjoaa ammatillista korkeakoulutusta useilla eri aloilla nuorille ja aikuisille. Kuntayhtymän talouspalvelut toimii HAMKin Hämeenlinnan kampuksella ja koko kuntayhtymän talous hoidetaan sieltä käsin. Talouspalveluissa työskentelee tällä hetkellä 15 henkilöä. Talouspalvelut koostuu kokonaisuudessaan kirjanpidosta, myynti- ja ostoreskontrasta, talousarviosta, hankintatoimesta, kassanhallinnasta sekä hankepalveluista.

## 2 SUORITUSKYVYN MITTAAMINEN

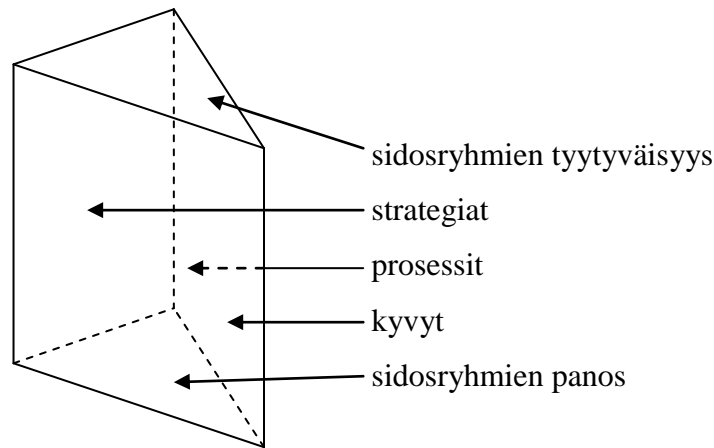
### 2.1 Suorituskyky ja sen eri näkökulmat

Suorituskyky voidaan määritellä usealla eri tavalla. Erään määritelmän mukaan suorituskyvyllä tarkoitetaan kohteen, tai liike-elämässä organisaation, kykyä saavuttaa sille asetetut tavoitteet. Tällä ei tarkoiteta ainoastaan taloudellisiin tavoitteisiin pääsyä, sillä suorituskykyä voidaan tarkastella useasta eri näkökulmasta. Organisaatiossa suorituskykyyn on otettava huomioon eri sidosryhmien tarpeet ja vaatimukset. Organisaation on tyydytettävä omistajien tarpeiden lisäksi mm. asiakkaiden, henkilöstön ja viranomaisten tarpeet. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 20–21.)

Suorituskyvyn määrittämiseksi on olemassa lukuisia erilaisia malleja, jotka jaottelevat suorituskyvyn erilaisiin näkökulmiin ja osa-alueisiin. Eräs yleinen tapa on jaotella organisaation suorituskyky neljään eri näkökulmaan, jotka ovat talouden, asiakkaan, sisäisten prosessien sekä oppimisen ja kehittymisen näkökulma. Nämä neljä näkökulmaa ovat peräisin Nortnin ja Kaplanin kehittämästä Balanced Scorecard -mallista, joka on tunnetuin olemassa olevista malleista. Taloudellisella näkökulmalla tarkoitetaan organisaation kykyä saavuttaa taloudelliset tavoitteet. Yrityksen johto erityisesti on kiinnostunut taloudellisista tuloksista. Asiakkaan näkökulma kertoo, ovatko asiakkaat tyytyväisiä organisaation tarjoamiin palveluihin ja tuotteisiin. Sisäisten prosessien näkökulmalla tarkoitetaan niitä organisaation toimintoja, joiden avulla pyritään saavuttamaan taloudelliset ja asiakasnäkökulman tavoitteet. Oppimisen ja kehittymisen näkökulma tähtää tulevaisuuteen ja kertoo, miten toimintaa ja oppimista tulisi kehittää, jotta tulevaisuudessa päästään helpommin muiden näkökulmien tavoitteisiin. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 21.)

Toinen yleinen lähestymistapa suorituskyvyn eri näkökulmiin on Neelyn ja Adamsin Suorituskykyprisma-malli (kuvio 1). Tämän mallin mukaan organisaation suorituskyky muodostuu viidestä eri osa-alueesta, joilla organisaation tulee onnistua. Ensimmäiseksi organisaation on tyydytettävä sidosryhmien tarpeet, jotka ovat eri sidosryhmillä erilaiset. Toiseksi organisaatiolla tulee olla strategiat, joiden avulla nämä tarpeet tyydytetään. Kolmantena osa-alueena ovat organisaation prosessit, joita tarvitaan strategian toteuttamiseen. Neljäs osa-alue on kyvyt, eli organisaatiossa oleva osaaminen, jonka avulla prosessit suoritetaan. Viimeiseksi organisaatio tarvitsee myös sidosryhmien panosta, kuten asiakkaiden tuomaa rahallista hyötyä. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 22.)





Kuvio 1. Suorituskykyprisma (Lönnqvist & Mettänen 2003, 22).

## 2.2 Menestystekijät

Suorituskyvyn mittaamisessa on tunnistettava organisaation menestystekijät, sillä ne ovat tavallisesti mittaamisen kohteina suorituskykyä mitattaessa (Lönnqvist & Mettänen 2003, 23). Menestystekijät tunnistamalla voidaan mittaaminen kohdistaa oikeisiin kohteisiin ja näin saadaan merkityksellistä informaatiota päätöksentekoa varten.

Menestystekijöillä tarkoitetaan organisaation strategisen ja liiketoiminnallisen menestymisen kannalta tärkeitä asioita. Tämän lisäksi organisaatiossa voidaan tunnistaa myös kriittiset menestystekijät, jotka ovat organisaation toiminnan avainalueita. Organisaation menestymisen ehtona on onnistuminen näillä avainalueilla. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 23.)

Menestystekijöitä voidaan jaotella eri tavoilla. Yleinen tapa on jakaa menestystekijät taloudellisiin ja ei-taloudellisiin tekijöihin. Taloudellisia menestystekijöitä ovat esim. maksukyky, kannattavuus, taloudellinen kehitys ja tuotantokustannukset. Ei-taloudellisia menestystekijöitä voivat olla mm. asiakastyytyväisyys, tuottavuus tai toimitusaika. Menestystekijät voidaan jakaa myös syy- ja seuraustekijöihin, mikä tarkoittaa, että seuraustekijät ovat seurausta syytekijöistä. Esimerkiksi henkilöstön osaaminen voi johtaa hyvään tuottavuuteen tai lyhyt toimitusaika voi johtaa korkeaan asiakastyytyväisyyden tasoon. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 24.)

## 2.3 Suorituskyvyn mittaamisen tarkoitus

Suorituskyvyn mittaamisen yleisenä tarkoituksena on selvittää organisaation suorituskyky ja tätä kautta antaa tietoa organisaation päätöksenteon tueksi. Suorituskyvyn mittaamisella on kuitenkin olemassa lukuisia tärkeitä käyttötarkoituksia riippuen organisaation tarpeista.

Mittaamisen ja mittareiden käyttötarkoituksia on lukuisia riippuen organisaation strategiasta, kulttuurista, toimintatavoista ja muista organisaation piirteistä. Tätä kautta samoja mittareita voidaan käyttää eri organisaatioissa eri tarkoituksiin tai käyttötarkoituksia voidaan painottaa eri tavalla. Lönnqvist (2002) esittelee lisensiaatintutkimuksessaan lukuisia erilaisia

käyttötarkoituksia mittaamiselle. Näitä ovat muun muassa ohjaus-, suunnittelu-, valvonta-, päätöksenteko-, oppimis- sekä palkitsemistarkoitus. (Lönnqvist 2002, 35–36.)

Mittaamisen käyttötarkoitus riippuu paljon siitä, kuka mittaamista käyttää. Johdolla, tiimeillä ja yksittäisillä työntekijöillä on erilaiset tarpeet mittaukselle ja mittareille. Johto voi käyttää mittareita esimerkiksi ohjaamiseen, palkitsemiseen ja valvontaan kun taas yksittäiselle työntekijälle mittaaminen tarjoaa mm. keinon seurata omaa tehokkuuttaan ja havainnollistaa tekemäänsä työtä johdolle. (Lönnqvist 2002, 36–37.) Taulukossa 1 on esitetty joitakin Lönnqvistin (2002, 38, 45) esittämiä mittaamisen käyttötarkoituksia johto- ja työntekijätasoilla.

Taulukko 1. Suorituskyvyn mittaamisen käyttötarkoituksia johto- ja työntekijätasoilla (Lönnqvist 2002, 38, 45)

Johdon käyttötarkoituksia	Työntekijän käyttötarkoituksia
a) positiivisen kilpailun synnyttäminen organisaatiossa	a) keskeisten asioiden havaitseminen omassa työssä
b) toiminnan arviointi	b) keskittyminen tärkeimpiin asioihin työnteossa
c) henkilöstön motivointi ja ohjaaminen	c) oman työpanoksen havaitseminen yrityksen toiminnassa
d) tulospalkitsemisen mahdollistaminen	d) omien tai tiimin tulosten kehittymisen seuranta
e) strategian toteutumisen seuraaminen	e) tulospalkkion kehittymisen seuranta
f) yrityksen ulkopuolisten asioiden seuraaminen (esim. markkinat)	
g) informaation tuottaminen päätöksentekoa varten	
h) sidosryhmien informointi	

## 2.4 Suorituskykymittarit

Mittari on menetelmä, jonka avulla kuvataan jonkin menestystekijän suorituskykyä. Joskus voidaan puhua myös tunnusluvuista. Mittarit ovat keskeisiä strategian toteuttamisen välineitä ja ne ovat tärkeässä osassa, kun arvioidaan ja parannetaan yrityksen toimintaa. Mittarit yhdessä muodostavat mittariston, joka on laaja kokonaisuus erilaisia mittareita ja jolla pyri-

tään tukemaan organisaation päätöksentekoa. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 31; Niemelä, Pirker & Westerlund 2008, 95.)

#### 2.4.1 Mittarityypit

Organisaatioilla on tapana käyttää useita erityyppisiä mittareita. Tällä tavoin mittaristo on tasapainossa, eikä mikään toiminnan osa-alue korostu liikaa. (Kankkunen ym. 2005, 135.) Seuraavassa on esitetty joitakin tapoja jaotella mittareita:

- Taloudelliset ja ei-taloudelliset mittarit: Kuten aikaisemmin mainittiin, organisaation suorituskyky ei muodostu ainoastaan taloudellisista tekijöistä. Tästä syystä perinteisten taloudellisten mittareiden rinnalla tulee käyttää myös ei-taloudellisia mittareita, jotka kuvaavat paremmin organisaation varsinaista toimintaa. Ei-taloudellisia mittareita ovat mm. toimitusaika ja asiakastyytyväisyys.
- Ulkoiset ja sisäiset mittarit: Sisäiset mittarit kuvaavat organisaation sisäisen toiminnan kannalta tärkeitä tekijöitä. Ulkoisilla mittareilla voidaan mitata organisaation toimintaa ulkopuolelta esim. asiakkaiden näkökulmasta. Ulkoisilla mittareilla voidaan myös havainnollistaa ulkoisten sidosryhmien, kuten toimittajien, tulosta ja toimintaa. (Kankkunen ym. 2005, 135–136.)
- Kovat ja pehmeät mittarit: Kovat mittarit määritetään yksiselitteisistä ja objektiivisista lähtöarvoista, kuten suoritusmääristä tai tunnuslukuista. Pehmeät mittarit perustuvat ihmisten asenteisiin ja tunteuksiin ja ovat näin ollen subjektiivisia mittareita. Asiakastyytyväisyys on esimerkki pehmeästä mittarista. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 32–33.)
- Eri organisaatiotasojen mittarit: Organisaation rakenne määrittää mittareiden valintaa. Samaa mittaria ei aina voida käyttää sekä johdettävä työntekijätasolla. (Kankkunen ym. 2005, 136.)
- Tulos-, toiminta- ja panosmittarit: Tulospittareilla kuvataan nimensä mukaisesti toiminnan tulosta ja koko järjestelmää yleisesti. Toiminta- ja panosmittarit havainnollistavat tuloksen syntyyn vaikuttavia asioita. (Kankkunen ym. 2005, 135.)

#### 2.4.2 Mittarilta vaadittavat ominaisuudet

Suorituskykymittarin ehdottomana edellytyksenä on se, että sitä voidaan käyttää hyväksi organisaation päätöksenteossa. Yrityksen menestymisen ehtona on, että tärkeät päätökset perustuvat mitattuun tietoon. Jotta mittaukset olisivat käyttökelpoisia ja tehokkaita päätöksenteossa, tulee niiden täyttää tietyt ominaisuudet. (Laitinen 1998, 120.) Näitä ominaisuuksia on lukuisia, mutta tässä työssä esitellään niistä viisi keskeisintä.

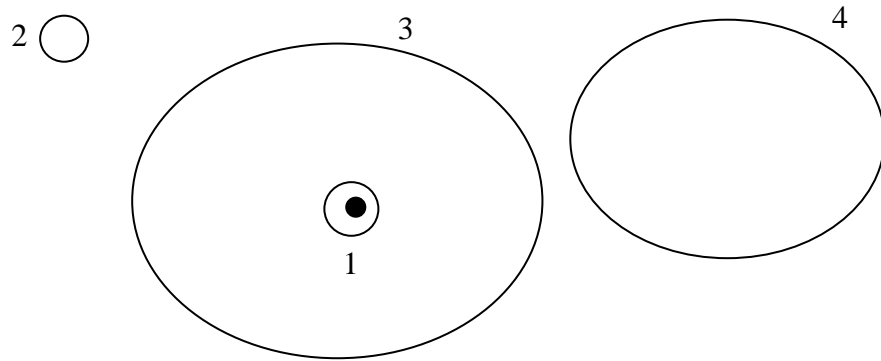
Ensimmäinen vaatimus mittarille on relevanttius eli olennaisuus. Tämä tarkoittaa, että mittarilla on keskeinen merkitys päätöksenteossa. Mittarin ollessa olennainen, mittarin erilaiset arvot tuottavat erilaisia päätöksiä. Mitä relevantimpi mittari on, sitä enemmän pienetkin mittarin arvon muutokset vaikuttavat tehtäviin päätöksiin. Mittarin relevanttius riippuu mittarin käyttötarkoituksesta, yrityksen tarpeista ja päätöksentekotilanteesta. Aikaisemmin relevantti mittari ei enää uudessa tilanteessa välttämättä ole oleellinen, eikä jossakin organisaatioissa relevantiksi todettu mittari aina ole relevantti muissa organisaatioissa. Mittarin olennaisuus riippuu myös päätöksentekijän halusta tai kyvystä käyttää mittarin tarjoamaa arvoa päätöksenteossa. Näin ollen mittarin tarjoama lisäarvo päätöksenteolle ei aina ole paras mahdollinen, vaan siihen vaikuttavat myös subjektiiviset tekijät. (Laitinen 1998, 121–122.)

Mittarin tulee olla myös edullisesti tuotettavissa ja käytännöllinen, eli mittarin tuottamisen aiheuttamat kustannukset ja työmäärä eivät saa olla kohtuuttoman suuret verrattuna mittarin antamaan hyötyyn. Tämä tarkoittaa myös sitä, että mittarin tulee ensinnäkin olla relevantti ollakseen edullinen. Mittarista saatavan tiedon tarjoama lisäarvo yleensä pienenee panostusten ja uhrausten kasvaessa. Organisaatioissa onkin tärkeää löytää se piste, jolloin mittarin kehittämiseen ja tiedon hankintaan lisätty panostus lakkaa tuottamasta lisäarvoa päätöksenteolle. (Lönnqvist & Mettänen 2003, 36; Laitinen 1998, 127–129.)

Kolmantena vaatimuksena mittarille on validiteetti eli oikeellisuus. Tämä tarkoittaa, että mittari kuvaa juuri sitä kohdetta, mitä halutaankin. Jos esimerkiksi halutaan määrittää tuotteen valmistuksen aiheuttamat kokonaiskustannukset ja jokin kustannuserä jää jatkuvasti huomiotta, on kyse epävalidista mittarista. Tällöin mittari antaa järjestelmällisesti epävalideja tuloksia. Mittarin aiheuttamien harhojen löytäminen ja poistaminen vaatii mitattavan kohteen mahdollisimman tarkkaa määrittämistä sekä kohteen ja mittarin välisten suhteiden tutkimista. Tämä onkin tärkeää, sillä validiteetti on usein tärkeä tekijä mittarin tarjoaman lisäarvon kannalta. (Laitinen 1998, 129–130.)

Oikeellisuuden ohella hyvin tärkeä ominaisuus mittarille on reliabiliteetti eli tarkkuus. Tällä tarkoitetaan, että mittari antaa mittausten toistuesssa samasta kohteesta hyvin lähellä toisiaan olevia tuloksia ilman suurta vaihtelua. Mittaustulosten hajontaa voi aiheuttaa esimerkiksi monivaiheinen mittaustulosprosessi tai epätarkat ohjeet mittauksen suorittamisesta, jolloin mitaaminen voidaan suorittaa eri tavoilla. Mittarin tarkkuuteen vaikuttavat myös subjektiivisesti mittaajan ominaisuudet, kuten huolimattomuus. (Laitinen 1998, 131.)

Hyvä validiteetti ei välttämättä tarkoita, että myös reliabiliteetti olisi hyvä ja päinvastoin. Hyvä validiteetti vaatii mittaustulosten tarkkaa määrittämistä ja hyvä reliabiliteetti täsmällisiä mittaustuloksia sekä osaavia mittausajia. Validiteetin ja reliabiliteetin välistä suhdetta on kuvattu kuviossa 2, jossa piste kuvaa mittauksen kohdetta ja ellipsit mittaustulosten sijoittumista ja hajontaa kohteen ympärillä.



- 1 = Harhaton ja tarkka tulosten jakauma
- 2 = Harhainen, mutta tarkka tulosten jakauma
- 3 = Harhaton, mutta epätarkka tulosten jakauma
- 4 = Harhainen ja epätarkka tulosten jakauma

Kuvio 2. Validiteetti ja reliabiliteetti mittauksessa (Laitinen 1998, 133).

Viidentenä tärkeänä ominaisuutena on uskottavuus eli päätöksentekijällä täytyy olla täysi luottamus mittariin. Vaikka mittari olisi muilta ominaisuuksiltaan laadukas, ei siitä ole päätöksenteossa hyötyä, jos päätöksentekijä ei luota siihen ja käytä sitä. Tällainen tilanne voi syntyä esimerkiksi silloin, jos päätöksentekijällä ei ole tarpeeksi tietoa mittariin liittyvistä laskentaperusteista tai ne ovat liian monimutkaisia ymmärrettäviksi. Tällöin päätöksentekijä luottaa enemmän omaan arvostelukykyynsä ja tekee päätökset sen perusteella. (Laitinen 1998, 132–133.)

Mittarin uskottavuutta voidaan parantaa tekemällä mittarin laskentaperusteista tarpeeksi yksinkertaiset ja ymmärrettävät. Uskottavuutta ja luottamusta parantaa sekin, että päätöksentekijä on mukana laatimassa mittaria, jolloin hän ymmärtää sen toimintaa paremmin ja on sitoutunut siihen. (Laitinen 1998, 133.)

## 2.5 Mittaamisen haasteet ja ongelmat

Eräs yleinen ongelma mittaamisessa on se, että mittaamisesta tulee organisaatiossa itsetarkoitus. Yrityksessä saattaa olla paljon erilaisia mittareita, mutta niitä ei ole johdettu yrityksen tavoitteista, tarpeista ja strategiasta. Tällöin mittareista saatava tieto ei ole todellisuudessa arvokasta päätöksenteon kannalta ja tämä taas voi johtaa siihen, että mittaamiseen käytetyt resurssit ylittävät mittaamisesta saadun hyödyn. Tällainen ongelma voi syntyä silloin, kun yrityksessä keskitytään vain luomaan mahdollisen tasapainoinen mittaristo ja uskotaan, että se riittää. Mittaristo sisältää kattavasti erityyppisiä mittareita, mutta niitä ei ole linkitetty strategiaan. Lisäksi organisaatiossa saatetaan käyttää suoraan jotakin tyypillistä ja yleisesti käytössä olevaa mittaristoa ilman, että mittaristo johdettaisiin yrityksen tarpeista ja tavoitteista. (Niemelä ym. 2008, 97–98.)

Toisena ongelmana voi olla, että mittaaminen suoritetaan väärin, koska mittarit tai mittaustekniikat ovat epäluotettavia. Ongelmana voi olla esimerkiksi se, että tieto kerätään ennen kuin on päätetty mitä hyötyä tuloksista halutaan tai mitä halutaan tarkalleen selvittää. Tällöin analysointivaiheessa huomataan, että kerätty aineisto ei sovellukaan haluttuun tarkastelunäkökulmaan. Ongelmia voi syntyä myös silloin, kun samaa asiaa mitataan useilla eri tavoilla, jolloin tulokset voivat olla hyvinkin poikkeavia toisistaan. Näin voi käydä silloin, kun samaa asiaa mitataan eri organisaatio- tai yksiköissä, jolloin mittauskäytännöt voivat olla erilaisia. (Niemelä ym. 2008, 100.)

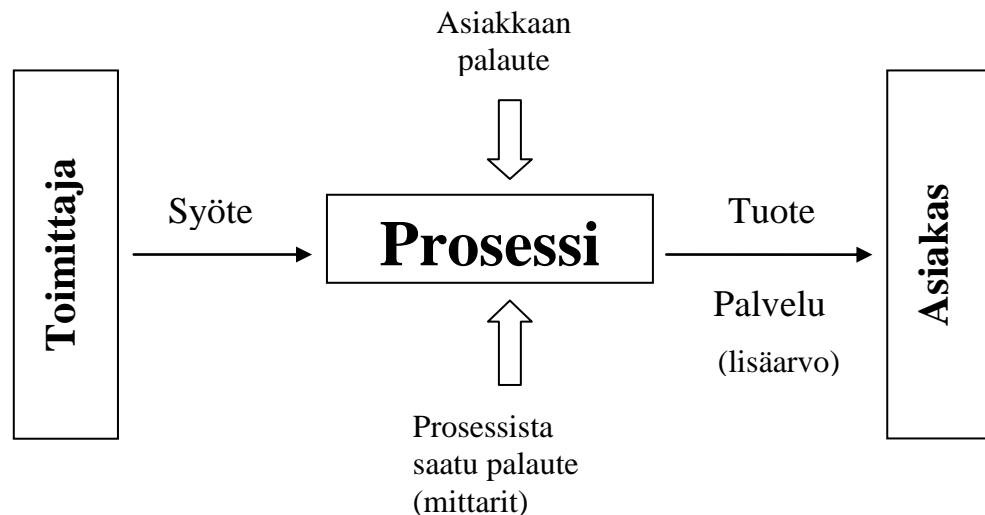
Mittaamisessa on muistettava myös jakaa palautetta henkilöstön suuntaan. Usein mittaaminen jää vain johdon toimintaa ohjaavaksi tekijäksi, vaikka mittausjärjestelmän ylläpito ja kehittäminen on koko työyhteisön tehtävä. Henkilöstön on saatava palautetta suorituskyvyn tasosta, jotta koko työyhteisön motivaatio mittaamiseen ja sen kehittämiseen säilyy. Tämän lisäksi organisaatiossa on oltava selkeät toimintasuunnitelmat silloin, kun jokin tavoite saavutetaan tai jollakin osa-alueella jäädytään tavoitteesta. Yhteisössä tulisi myös olla vastuhenkilö, joka seuraa tunnuslukujen kehittymistä ja laittaa käyntiin tarvittavat toimenpiteet. (Veini 2008.)

### 3 PROSESSIT

#### 3.1 Liiketoimintaprosessi

Prosessi-sanalla voi olla useita eri merkityksiä. Erilaisia muutoksia ja kehittymistä voidaan kuvata sanalla prosessi, kuten oppimis- tai kasvuprosessi. Kaikenlainen toiminta voidaan myös kuvailla prosessien avulla. (Laamanen 2001, 19.) Tässä opinnäytetyössä keskitytään nimenomaan toimintaprosesseihin ja tarkemmin vielä liiketoimintaprosessiin, sillä juuri siitä on kyse myös talouspalveluiden prosesseissa.

Laamanen (2001, 19) määrittää toimintaprosessin joukkona loogisia toisiinsa liittyviä toimintoja ja niiden toteuttamiseen vaadittavina resursseina, jotka yhdessä synnyttävät toiminnan tulokset. Toimintaprosessiin kuuluu toimintojen ja resurssien lisäksi myös syötteet, joilla tarkoitetaan tietoa ja materiaalia, jota prosessissa jalostetaan. Toimintaprosessin tuloksena syntyy tuotteita ja palvelua sekä näiden lisäksi prosessin synnyttämää suorituskykyä. (Laamanen 2001, 20.) Prosessissa on syytä ottaa huomioon myös palautteen merkitys. Asiakkailta ja prosessista itsestään saatavan palautteen avulla ohjataan prosessin etenemistä ja suorituskykyä. Prosessista saatava palaute hankitaan yleensä laatu- ja suorituskykymittareiden avulla. (Veini 2008.) Alla olevassa kuviossa (kuvio 3) on esitetty prosessin toimintaa kuten Laamanen (2001, 20) ja Veini (2008) sen esittävät.



Kuvio 3. Prosessin toiminta ja siinä mukana olevat tekijät (Laamanen 2001, 20; Veini 2008).

Fyysisiä tavaroita tuottavassa teollisuusyrityksessä prosessien hahmottaminen on suhteellisen helppoa seuraamalla tavaran kulkua eri toimintavaiheissa. Suurin haaste tällöin on taata tavaran sujuva ja säännöllinen kulku prosessin sisällä. Palveluprosesseissa on omat haasteensa ja palveluprosessien vaiheiden hahmottaminen voi olla hankalampaa. Palveluyrityksissä prosesseja häiritsevät arvaamattomasti käyttäytyvät asiakkaat, jotka aiheuttavat sen, että prosessi ei kuljekaakaan siististi ja selkeästi vaiheesta toiseen. Palveluprosesseissa haasteena on saada palvelutilanne toimimaan niin, että yllättävissäkin tilanteissa asiakas saadaan tyytyväiseksi. Asiantuntemusta

ja luovuutta vaativat palveluprosessit voivat olla vieläkin epäselvempiä, sillä näissä prosesseissa tulos on ennakolta hyvin epävarma. Tällaisia prosesseja ovat esim. konsultointi, valmentaminen tai yleisölle esiintyminen. Prosessien vaiheet voivat tällöin tapahtua erikoisessa järjestyksessä tai jokin vaihe ei välttämättä toteudu lainkaan. Tällaisissa prosesseissa ratkaisevana tekijänä on asiantuntijan ammattitaito ja tilannetaju. (Laamanen 2001, 20–21.)

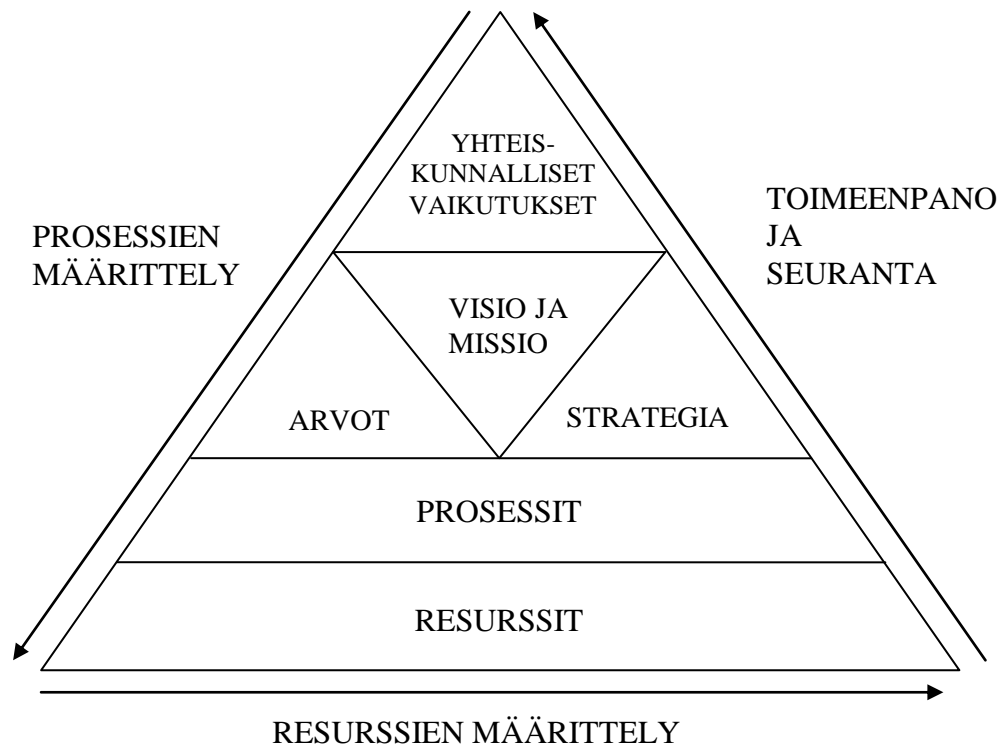
Liiketoimintaprosessien tavoitteena on tuottaa asiakkaalle lisäarvoa, josta hän on valmis maksamaan. Tätä lisäarvoa voivat tuottaa esim. tavaran tai palvelun jokin ominaisuus, hintaetu, lyhyt toimitusaika tai mikä tahansa asiakkaan arvostama asia. Prosessien tulisi tietysti tuottaa lisäarvoa myös itse yritykselle. Tämä lisäarvo saadaan asiakkaan maksaman korvauksen ja prosessiin käytettyjen resurssien erotuksena. Sidosryhmille lisäarvoa tuottamattomat prosessit tulisi eliminoida tuottavuuden ja kilpailukyvyn lisäämiseksi. (Veini 2008.)

### 3.2 Prosessijohtaminen

Prosessimuotoinen liiketoiminta vaatii omanlaisensa tavan johtaa toimintaa. Tätä johtamisen tapaa kutsutaan prosessijohtamiseksi. Prosessijohtaminen lähtee liikkeelle prosessien tunnistamisesta ja kuvaamisesta. Prosessikuvaukset antavat organisaatiolle tärkeää informaatiota sekä välineen viestintään, toiminnan hahmottamiseen ja sen kehittämiseen. Prosessimaisessa ajattelussa ja prosessien tunnistamisessa pyritään hahmottamaan toimintaedellytysten ja organisaation tavoitteiden välisiä suhteita sekä löytämään mahdollisimman hyvät rakenteet organisaation toiminnan tueksi. Prosessijohtamisessa toimintaa tulisi johtaa strategialähtöisesti prosessien hahmottamisesta aina suorituskykymittareiden määrittämiseen asti. (Virtanen & Wennberg 2005, 113–114.)

Organisaatiolla on oltava selkeät strategiset päämäärät prosessijohtamisen onnistumiseksi. Strategian, vision ja mission avulla määritetään prosessien tavoitteet ja vaatimukset, mikä taas johtaa prosessien tunnistamiseen ja määrittämiseen. Kun prosessit on määritelty, täytyy miettiä, mitä resursseja prosessien toteuttaminen ja tavoitteisiin pääseminen vaatii. Prosessissa nämä resurssit muuttuvat toiminnaksi, joka tukee strategiaa. (Virtanen & Wennberg 2005, 114.) Näistä vaiheista muodostuu prosessijohtamisen ja prosessien kehittämisen sykli, joka on kuvattu kuviossa 4.





Kuvio 4. Prosessijohtamisen ja prosessien kehittämisen sykli (Virtanen & Wennberg 2005, 115).

Virtasen ja Wennbergin (2005, 115) mukaan prosessijohdettuun organisaatioon siirtymisessä on olemassa seuraavat viisi vaihetta:

- 1) prosessien tunnistaminen
- 2) prosessien määrittely ja kuvaaminen
- 3) prosessien omistajien nimeäminen
- 4) prosessien suorituskyvyn mittaaminen
- 5) prosessien jatkuva kehittäminen.

Prosessien tunnistamisen, määrittelyn ja kuvaamisen jälkeen prosesseille on siis päätettävä prosessien omistajat. Prosessien omistajat vastaavat toiminnan käynnistämisestä sekä prosessikuvausten ylläpidosta ja kehittämisestä. Prosessin omistaja toimii siis prosessin johtajana. Kun toiminta on saatu organisoitua prosessien mukaisesti, prosessien suorituskykyä mitataan. Mittaamisella hankitulla tiedolla prosesseja voidaan kehittää eteenpäin. (Virtanen & Wennberg 2005, 116.)

## 4 HAKKYN TALOUSPALVELUIDEN PROSESSIT JA TOIMINNOT

### 4.1 Pääkirjanpito

Lähes kaikki Suomen lainsäädännön tuntemat yhteisöt ja säätiöt ovat kirjanpitovelvollisia. Kirjanpitovelvollisten yleisenä normistona toimivat kirjanpitolaki ja -asetus. Monet erityislait sisältävät myös kirjanpidon erityissäännöksiä. (Työ- ja elinkeinoministeriö 2013.)

Kirjanpidolla tarkoitetaan tositteiden keruuta ja järjestämistä, näiden tietojen rekisteröintiä tietyllä tavalla sekä tällä tavalla syntyvää kuvaa yrityksen taloudellisesta tilanteesta. Kirjanpidosta saadaan kuva yrityksen tuloista ja menoista, omaisuudesta sekä varoista ja veloista. Kirjanpidon tärkeänä tehtävänä on tarjota yrityksen johdolle tietoa päätöksen teon tueksi. (Taloushallintoliitto ry 2011.)

Kirjanpito kerää ja säilyttää liiketoimintaa koskevaa aineistoa, jota kutsutaan kirjanpitoaineistoksi. Kirjanpitoaineisto muodostuu liiketapahtumien todisteina toimivista tositteista, kuten laskuista, sekä muusta liiketapahtumiin liittyvästä aineistosta. Kirjanpidon tositteiden tulee olla selväkielinen ja antaa tarpeeksi tietoa liiketapahtumasta. Tositteet on kirjanpidossa järjestetty aikajärjestykseen ja numeroitu juoksevasti. Yleensä tositteet lajitellaan vielä laatunsa mukaan eri sarjoihin. Kirjanpitoaineisto on usein sähköisessä muodossa, mutta myös paperista aineistoa säilytetään edelleen paljon. (Taloushallintoliitto ry 2011.) HAKKYn talouspalveluissa tositteet on jaettu useaan eri sarjaan eli eri tosittelajeihin. Esimerkiksi osto- ja myyntilaskuilla sekä muistiotositteilla on omat tosittelajinsa. Talouspalveluiden kirjanpitoaineistosta osa on sähköisessä ja osa paperisessa muodossa.

Aikajärjestyksen lisäksi liiketapahtumat merkitään kirjanpitoon myös asiajärjestyksessä. Tämä tapahtuu silloin, kun tositteella oleva rahasumma kirjataan jollekin kirjanpidon tilille. Tileillä on aina kaksi puolta, debet eli veloituspääpuoli sekä kredit eli hyvityspääpuoli. Kirjanpitoa pidetään kahdenkertaisena, joka tarkoittaa, että tositteiden rahasumma kirjataan vähintään jonkin tilin debet-puolelle ja jonkin toisen tilin kredit-puolelle. Näin ollen joka tositteella on vähintään kaksi vientiä. Kirjanpidon tilit on nimetty ja yhdelle tilille kirjataan vain tietynlaisia liiketapahtumia, jolloin tapahtumat saavat myös asiajärjestyksen. (Taloushallintoliitto ry 2011.)

Juoksevan kirjanpidon seurauksena syntyy kaksi keskeistä kirjanpidon raporttia: päiväkirja ja pääkirja. Päiväkirjassa liiketapahtumat on esitetty tositenumerojärjestyksessä eli aikajärjestyksessä. Pääkirja esittää liiketapahtumat tileittäin eli asiajärjestyksessä. (Taloushallintoliitto ry 2011.) Pää- ja päiväkirjan lisäksi kirjanpidossa voidaan luoda monia muita erilaisia raportteja. Talouspalveluissa esimerkiksi saadaan kirjanpito-ohjelmassa luotua lukuisia erilaisia raportteja riippuen käyttötarpeesta ja käyttäjästä.

Kirjanpidon tehtävänä on laatia tilikaudelta tilinpäätös. Tilikausi on yrityksissä kalenterivuosi tai jokin muu 12 kuukauden jakso. Vain tietyissä poikkeustapauksissa tilikauden pituus voi poiketa tästä. (Taloushallintoliit-

to ry 2011.) Kunnissa tilikautena on kuitenkin aina kalenterivuosi (KuntaL 68 §). Tilinpäätöksestä selviää yrityksen tulos sekä varallisuusasema. Tilinpäätös koostuu tuloslaskelmasta, taseesta, rahoituslaskelmasta ja liitetiedoista. Tähän liitetään lisäksi vielä toimintakertomus, jolla on omat tarkat vaatimuksensa. (Taloushallintoliitto ry 2011.) Kuntien ja kuntayhtymien on tämän lisäksi liitettävä mukaan vielä talousarvion toteutumisvertailu (KuntaL 68 §).

Tilinpäätöksen tulee antaa oikea ja riittävä kuva yrityksen taloudellisesta tilanteesta ja tuloksesta. Tilinpäätöksen liitetiedoissa on ilmoitettava kaikki tarpeellinen lisätieto, jotta tähän tavoitteeseen päästään. Tilinpäätös tulee lisäksi laatia suoriteperusteisesti, mikä tarkoittaa sitä, että tavaran tai palvelun luovutuspäivämäärä ratkaisee, mille tilikaudelle tulo tai meno kuuluu. (Taloushallintoliitto ry 2011.) Kunnan tilinpäätös tulee laatia kolmen kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä eli maaliskuun loppuun mennessä. Tämän jälkeen tilinpäätös on tilintarkastettava ja annettava valtuuston käsiteltäväksi kesäkuun loppuun mennessä. (KuntaL 68 §.)

Kuntalain (519/2007) 8.luvun 69 § asettaa vaatimukset kunnan tilinpäätökseen liitettävälle toimintakertomukselle. Ensinnäkin toimintakertomuksessa on oltava selvitys siitä, kuinka valtuuston asettamat toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet ovat toteutuneet. Toimintakertomuksessa esitetään myös sellaiset oleelliset taloudelliset asiat, joita ei tarvitse selvittää taseessa, tuloslaskelmassa tai rahoituslaskelmassa. Kunnan taseen ollessa alijäämäinen tulee toimintakertomuksessa lisäksi selvittää, kuinka talouden tasapainotus on onnistunut tilikaudella. Tällöin on lisäksi myös arvioitava taloussuunnitelman ja toimenpideohjelman riittävyttä talouden tasapainottamisessa.

### 4.2 Ostoreskontra ja ostolaskut

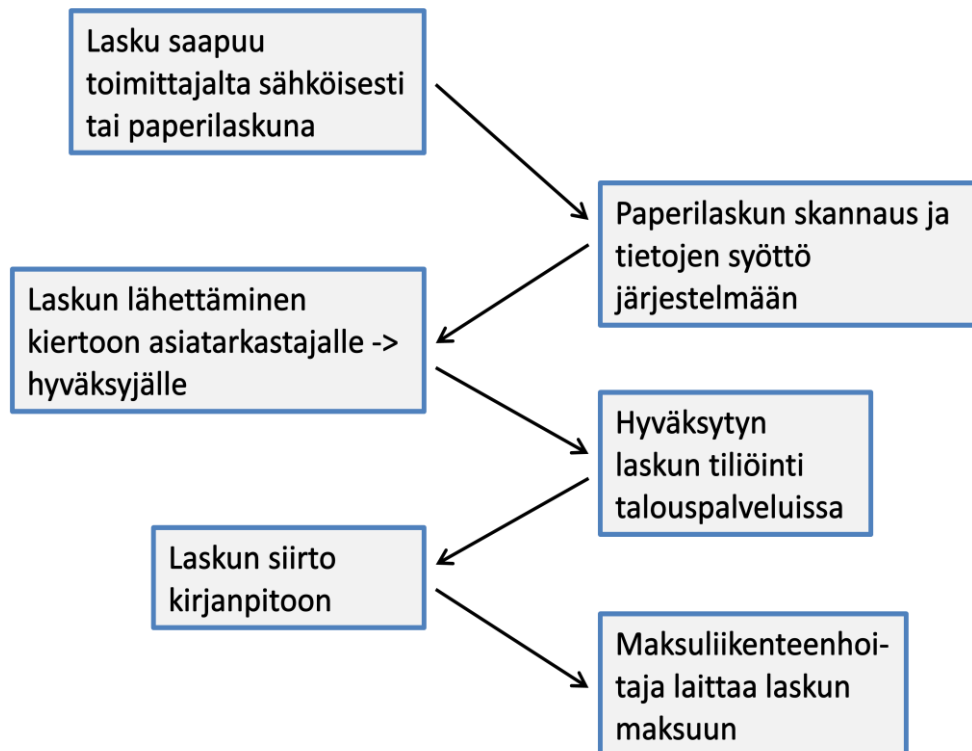
Ostoreskontrassa seurataan ja käsitellään kuntayhtymälle tulleita ostolaskuja sekä muita ulkopuolisille tehtäviä maksuja, kuten opiskelijoille maksettavia apurahoja. Varsinaista ostoreskontraa seurataan Aditron Wintime-ohjelmassa, jossa voidaan tarkastella muun muassa tehtyjä maksuja ja avoimia laskuja sekä laatia erilaisia raportteja. Wintime-ohjelmassa pidetään yllä myös toimittajien tietoja.

Vaikka yhä useampi kuntayhtymän ostolaskuista tulee jo sähköisessä muodossa, on suuri osa laskuista edelleen perinteisiä paperilaskuja. Ostolaskujen käsittelyprosessin ensimmäinen vaihe onkin paperisten laskujen skannaus järjestelmään käsittelyä varten. Tämä tehdään Basware IP FastScan -ohjelmalla, jossa käsittelijä skannauksen jälkeen syöttää ohjelmaan laskun perustiedot, kuten toimittajan ja laskun summan, jonka jälkeen lasku tallennetaan järjestelmään. Jos toimittajaa ei löydy järjestelmästä, täytyy se luoda ennen kuin laskua voidaan käsitellä eteenpäin.

Paperilaskujen skannauksen jälkeen laskut käsitellään Basware IP Master-ohjelmassa. Siellä skannattu tai suoraan järjestelmään tullut verkkolasku lähetetään ensimmäisenä kiertoasiatarkastajalle. Asiatarkastaja on usein tilaaja tai joku muu, joka tietää, mihin lasku liittyy. Tarkastuksen jälkeen

tarkastaja lähettää laskun hyväksyjälle, joka hyväksyy sen ja lähettää takaisin ostolaskujen käsittelijälle talouspalveluihin. Hyväksyjä on tavallisesti tarkastajan esimies, jolle on määritetty hyväksymisoikeudet organisaatiossa. Kiertovaiheessa laskun käsittelijän tehtävänä talouspalveluissa on seurata laskun kiertokulkua ja mahdollisesti puuttua siihen, jos kierto kestää liian kauan tai ilmenee muita ongelmia.

Hyväksymisen jälkeen lasku tiliöidään tarpeen mukaan oikealle kirjanpidon tilille ja tarkistetaan vielä, että kaikki tiedot ovat oikein. Tämän jälkeen lasku voidaan siirtää kirjanpitoon, josta maksuliikenteen hoitaja laittaa laskun maksuun. Laskun käsittelyn etenemistä on kuvattu kuviossa 5.



Kuvio 5. Laskun käsittelyprosessi talouspalveluissa.

Lähteneet maksut kohdistetaan ostolaskuihin päivittäin tiliotteen kirjaamisen yhteydessä. Edellisen päivän tiliote haetaan maksuliikenneohjelman avulla pankin tiedostoista, jonka jälkeen nämä tiedot siirretään kirjanpitoon ja maksut kohdistuvat ostorekontrassa avoimiin laskuihin. Joitakin suorituksia joudutaan kirjaamaan kirjanpitoon myös manuaalisesti. Ostorekontra täsmäytetään joka kuukauden osalta kirjanpitoon. Tällöin tarkistetaan, että kirjanpidossa kuukauden päättyessä oleva ostovelkojen saldo täsmää yhteen ostorekontrassa olevien maksamattomien laskujen saldoon.

### 4.3 Myyntireskontra ja myyntilaskut

Myyntireskontrassa hoidetaan kuntayhtymän laskutusta ja perintää sekä seurataan yleisesti lähetettyjen laskujen tilannetta. Myös myyntireskontraa seurataan Wintime-ohjelmassa, jossa pidetään yllä myös myyntireskontran asiakastietoja.

Myyntireskontran keskeinen toiminto on laskutus. Laskutus lähtee liikkeelle myyntireskontran hoitajalle saapuvasta laskutuslomakkeesta, johon on merkitty muun muassa laskun saaja, summa, kohdenumero sekä asiakastarkastajan ja hyväksyjän nimet. Tämän jälkeen itse lasku luodaan Wintime-ohjelmassa lomakkeessa olevien tietojen mukaan. Kun laskun tiedot ovat oikein, lasku hyväksytään ja siirretään kirjanpitoon sekä Itellan tulospalveluun, jonka kautta laskut lähtevät asiakkaille. Saapuneet suoritukset kohdistetaan tiliotteen kirjauksessa myyntilaskuihin aivan kuten ostolaskujen kohdalla. Ostoreskontran tavoin myös myyntireskontra täsmäytetään kuukausittain kirjanpitoon.

Maksun myöhästyessä joudutaan myyntireskontrasta lähettämään asiakkaalle maksumuistutus kirjeellä. Kahden muistutuksen jälkeen perintä siirretään kuitenkin perintätoimistolle, joka lähettää asiakkaalle uuden perintäkirjeen. Maksun edelleen viivästyessä voidaan edetä aina ulosotto toimiin asti, jos perittävä summa on tarpeeksi suuri.

### 4.4 Hankintatoimi

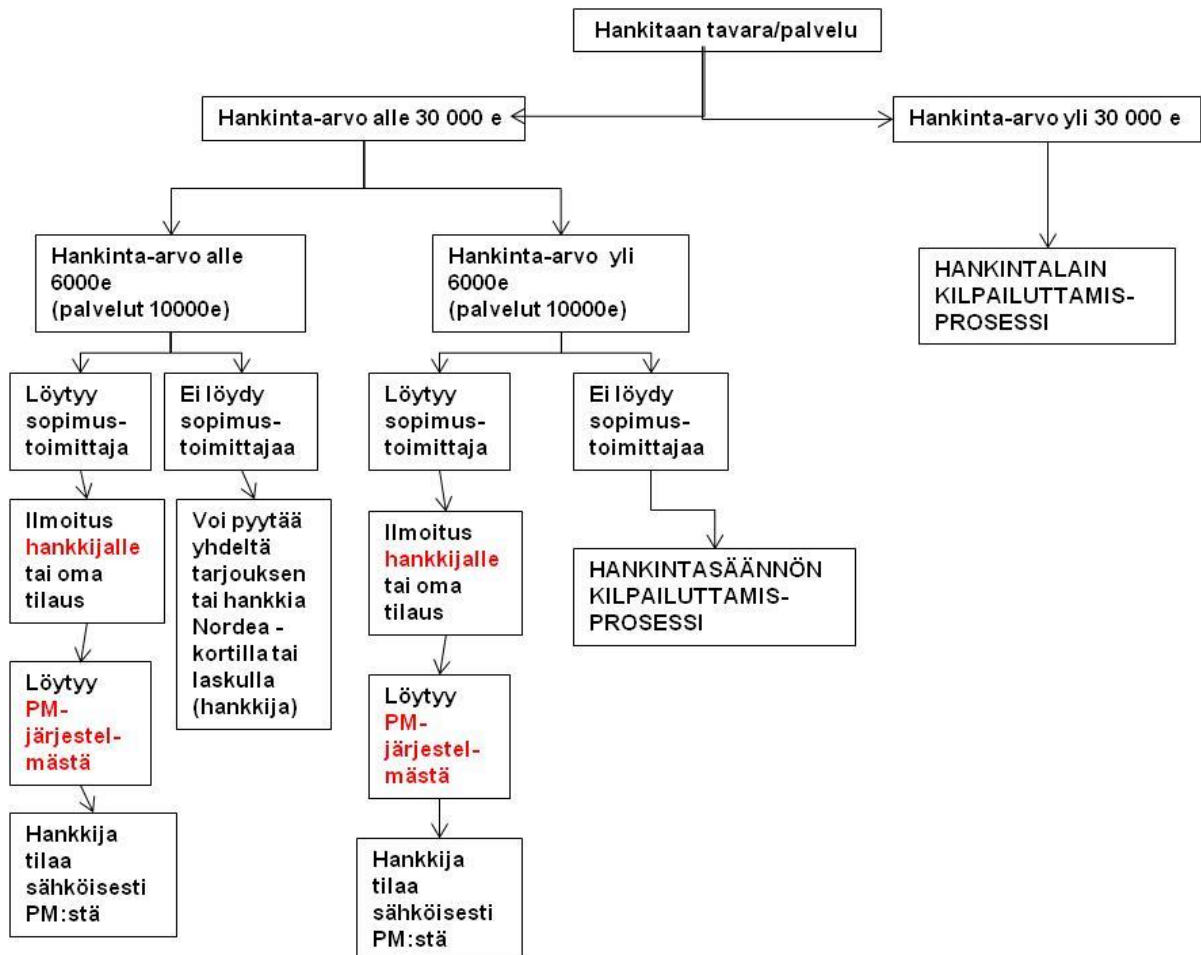
#### 4.4.1 Hankintaprosessi ja vastuut

Kuntayhtymän hankintoja tehtäessä ja kilpailutettaessa on noudatettava julkisia hankintoja koskevia lakeja ja asetuksia sekä HAKKYn omaa hankintasääntöä. Hankinnat, kuten tavarat, palvelut ja leasing-hankinnat, on kilpailutettava hankintalain mukaan. Tämä laki perustuu EU:n hankintadirektiiviin, jonka mukaan valtioiden ja kuntien viranomaisten sekä muiden hankintayksiköiden, jotka käyttävät julkista rahoitusta, on kilpailutettava hankinnat lain mukaan. Lain tarkoituksena on tehostaa julkisten varojen käyttöä, edistää laadukkaiden hankintojen tekemistä sekä antaa tasapuoliset mahdollisuudet yrityksille julkisten hankintojen tarjouskilpailussa. Hankintalain ja hankintasäännön lisäksi HAKKYn hankintatoimea ohjaa hankintastrategia, joka määrittää muun muassa hankintatoimen organisoinnin ja muut yleiset linjaukset sekä varmistaa hankintalain noudattamisen mahdollisimman kattavasti.

Kaikki säännölliset hankinnat, kuten toimistotarvikkeet, on kilpailutettu jo valmiiksi ja näille hankinnoille on olemassa sopimustoimittajat, joilta hankinnat tulee aina tehdä. Osa sopimustoimittajilta hankittavista hankinnoista hoidetaan talouspalveluissa käytettävän sähköisen hankintajärjestelmä Basware PM:n kautta. Tämän hankintajärjestelmän kautta voidaan esimerkiksi tehdä tilauksia, vahvistaa vastaanotetut tilaukset tai hallinnoida tehtyjä tarjouksia.

Jos on kyse muulta kuin sopimustoimittajalta tehtävästä hankinnasta, on hankinta siis kilpailutettava. Kilpailutuksen tarpeen ja käytettävän kilpailutusprosessin määrittävät hankintalaissa hankinnoille annetut eri kynnysarvot. Laissa on määritelty hankinnoille kansallinen kynnysarvo, jonka ylittävät hankinnat on kilpailutettava hankintalain mukaisesti. Esimerkiksi tavaroita ja palveluita hankittaessa tämä raja on 30 000 € (alv 0 %). Lisäk-

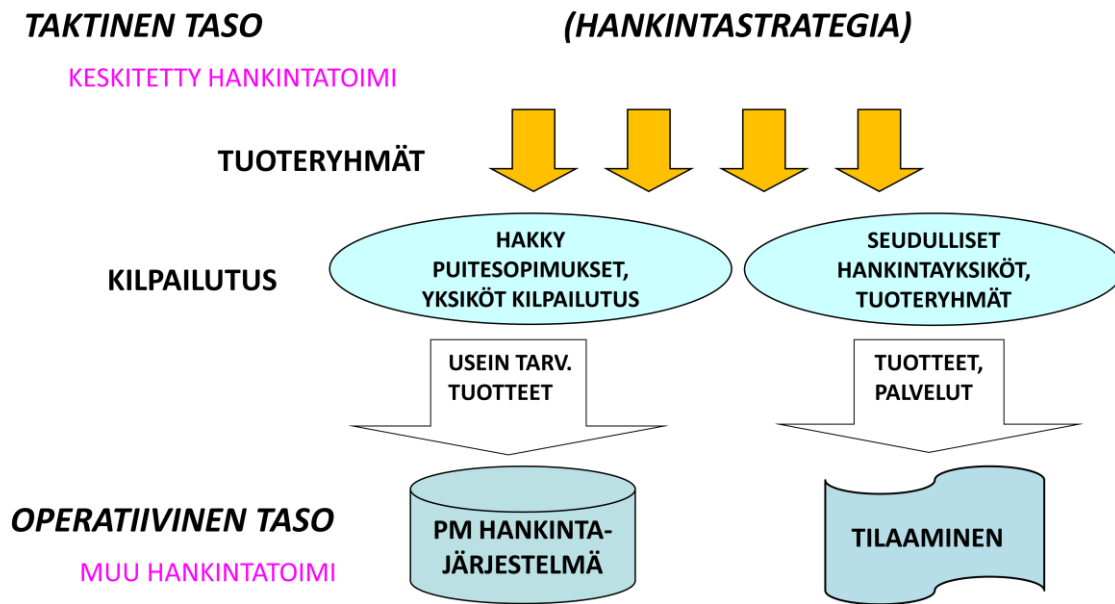
si hankintalaki määrittää hankinnoille EU-kynnysarvon, joka esimerkiksi tavaroiden ja palveluiden kohdalla on 200 000 € (alv 0 %). Kansallisen kynnysarvon alle jääviä hankintoja ei lain mukaan tarvitse kilpailuttaa, mutta HAKKYn oman hankintasäännön mukaan nekin kilpailutetaan. Alle 6 000 € (alv 0 %) arvoisia tavarahankintoja ja alle 10 000 € (alv 0 %) arvoisia palveluhankintoja ei kuitenkaan kilpailuteta. Projekteihin liittyvissä hankinnoissa on lisäksi noudatettava projektin rahoittajan ohjeita. Kuviossa 6 on kuvattu HAKKYn hankintaprosessia.



Kuvio 6. HAKKYn hankintaprosessi

Talusojohtaja vastaa hankintatoimen ohjeistuksesta ja koordinoinnista, kun taas operatiivisella tasolla hankintatoimesta vastaa palvelupäällikkö. Hankintastrategiassa hankinnat on jaettu eri tuoteryhmiin, joissa jokaisella on omat vastuuhenkilönsä, jotka vastaavat omien tuoteryhmiensä koko hankintatoimesta ja muun muassa puitesopimusten laatimisesta. HAKKY käyttää kilpailutuksessa avuksi myös seudullisten hankintayksiköiden valmiiksi kilpailutettuja tuoteryhmiä.

Kaikkien kansallisen kynnysarvon ylittävien hankintojen kilpailuttamisesta vastaa keskitetty hankintatoimi ja siellä palvelupäällikkö. Poikkeuksena ovat IT- ja kiinteistöyksiköt, jotka voivat kilpailuttaa itse. Alle kansallisen kynnysarvon hankinnat voidaan kilpailuttaa ja tilata suoraan yksiköistä palvelupäällikön avustuksella. Hankintatoimen rakennetta on kuvattu kuviossa 7.



Kuvio 7. HAKKYn hankintatoimen rakenne

#### 4.4.2 Kilpailutusprosessit

Kuten aikaisemmin on mainittu, kilpailuttamisprosessi määräytyy hankinnan arvon mukaan. Alle kansallisen kynnyksarvon hankinnoissa käytetään kuntayhtymän hankintasäännön mukaista kilpailutusta ja kynnyksarvon ylittävissä hankinnoissa hankintalain määrittelemää tapaa. EU-kynnyksarvon ylittävissä hankinnoissa on lisäksi omat vaatimuksensa.

Kansallisen kynnyksarvon alittavissa hankinnoissa käytetään pääasiassa hankintasäännössä kuvattua rajoitettua menettelyä. Tässä menettelyssä tarjouspyynnöt lähetetään määrätulle joukolle toimittajia, jotka katsotaan vastuullisiksi ja toimituskykyisiksi. Tasapuolisuuden vuoksi toimittajia valitaan riittävän monta, vähintään kolme. Tarjouspyynnön laatii kilpailutuksen vastuuhenkilö, joka myös valvoo tarjousten saapumista ja vastaa niiden kirjaamisesta. Vastuuhenkilö laatii myös tarjoustensa avauspöytäkirjan sekä vastaa tarjoustensa käsittelystä ja vertailusta. Lopuksi hän esittää päätäjälle tarjouskilpailun voittajaa. KT-johtaja tai muu oikeutettu laatii asiassa päätöksen, jonka jälkeen vastuuhenkilö lähettää päätöksen tarjoajille. Vastuuhenkilö vastaa myös lopuksi hankintasopimuksen laatimisesta. Seuraavassa on tiivistetysti esitetty HAKKYn hankintasäännön mukainen kilpailutusprosessi:

- 1) Suunnittelu – hankinnan arvo
- 2) Tarjouspyyntö
- 3) Lähetys tarjoajille (vähintään kolme)
- 4) Avauspöytäkirja
- 5) Tarjoustensa käsittely
  - tarjouksen kelpoisuus
  - vertailu

- 6) Päätös ja ilmoittaminen tarjoajille
- 7) Kirjallinen sopimus.

Kansallisen kynnysarvon alittavissa hankinnoissa voidaan käyttää myös avointa menettelyä. Tällöin laaditaan tarjouspyyntö, josta ilmoitetaan julkisesti parhaaksi katsotulla tavalla. Kaikilla halukkailla toimijoilla on tällöin mahdollisuus pyytää tarjouspyyntöä ja tehdä tarjous. Tätä menettelyä käytetään yleensä silloin, kun hankitaan selkeästi määriteltyjä tuotteita tai palveluita tai kun hankinta voidaan ratkaista vain hinnan perusteella.

Kansallisen kynnysarvon ylittävissä hankinnoissa prosessi on lähes samanlainen joitakin hankintalain vaatimia asioita lukuun ottamatta. Kynnysarvon ylittävät hankinnat suoritetaan aina kuntayhtymän kilpailutusasiantuntijan toimesta. Myös näissä hankinnoissa voidaan käyttää rajoitettua tai avointa menettelyä.

Hankintalain mukaisessa kilpailutusprosessissa hankinnasta tulee ilmoittaa julkisesti. Tämä tehdään Edita Oyj:n ylläpitämällä sähköisellä ilmoituskanavalla. Hankintailmoituksessa hankittava tuote tai palvelu määritellään yleisellä tasolla ja siinä ilmoitetaan muun muassa mistä tarjouspyyntöä voi pyytää. Hankintailmoitus käynnistää tarjouskilpailun. Rajoitetussa menettelyssä halukkaat yritykset lähettävät osallistumishakemuksensa määräaikaan mennessä. Tarjoajia on valittava riittävän suuri määrä hankinnan suurruuten nähden ja tämä määrä ilmoitetaan hankintailmoituksessa. Valituille tarjoajille lähetetään tarjouspyynnöt ja hankintapäätös tehdään tarjousten perusteella. EU-kynnysarvon ylittävissä hankinnoissa suurimpana erona on se, että niistä tulee ilmoittaa koko EU:n alueella Euroopan yhteisön ilmoitusvälineissä. Näissä hankinnoissa noudatetaan lisäksi tarkemmin EU-direktiivien määräyksiä. Seuraavassa on esitetty tiivistetysti hankintalain mukainen kilpailutusprosessi:

- 1) Suunnittelu – hankinnan arvo
- 2) Tarjouspyyntö
- 3) Hankintailmoitus julkisesti
- 4) Avauspöytäkirja
- 5) Tarjousten käsittely
  - tarjoajan kelpoisuus
  - tarjouksen kelpoisuus
  - vertailu
- 6) Päätös ja ilmoittaminen tarjoajille
- 7) Kirjallinen sopimus.

### 4.5 Talousarvio

#### 4.5.1 Yleisperiaatteet

Jokaiselle kuntayhtymän koulutus- ja tutkimuskeskukselle laaditaan vuosittain oma talousarvionsa. Tämän tekevät KT-johtajat yhdessä keskuksien opetus- ja tutkimusjohtajien kanssa. Kuntayhtymän rahoituksen myöntää opetus- ja kulttuuriministeriö ja tämä raha jaetaan KT-keskuksille opiske-



lijamäärien mukaisesti. KT-keskuksen talousarvioita laadittaessa noudatetaan KT-keskuksen tavoite- ja tulossopimuksia ja talousarvio laaditaan erikseen opetustoiminnalle, tutkimus- ja kehitystoiminnalle sekä täydennyskoulutukselle. Talousarvion käsittelyä, hyväksyttämistä, velvoittavuutta, sisältöä ja rakennetta sekä talousarvioperiaatteita koskevat säännökset määrittelee kuntalaki. KT-keskusten talousarvioista kootaan lopuksi koko kuntayhtymän talousarvio.

Talouspalveluissa talousarviovastaavana toimii talousjohtaja ja tämän alaisuudessa laskentapäällikkö. Talouspalveluiden tehtävänä on toimia ohjeistajana ja avustajana talousarvioiden laatimisessa. Talouspalvelut myös kokoaa talousarviot yhteen niiden valmistuessa. KT-johtajat sekä muut paikallisasioista vastaavat huolehtivat yksittäisten toimipisteiden tarvitsemista resursseista. Kuntayhtymän kiinteistönpidon ja Hämeenlinnan paikallispalveluiden talousarvion laadinta on puolestaan talousjohtajan ja kiinteistöpalveluiden vastuulla. Talousarvion laadinnassa on hiljattain otettu käyttöön FPM-talousarvio-ohjelma, josta löytyvät mm. esitäytetyt budjetointipohjat talousarvion laatimisen helpottamiseksi. Tätä ohjelmaa käytettiin ensimmäisen kerran vuoden 2012 talousarvion laadintaan. Talouspalveluiden tehtävänä on avustaa talousarviovastaavia uuden ohjelmiston käytössä.

Talousarvio koostuu neljästä osasta: käyttötalous-, investointi-, tulolaskelma- ja rahoitusosa. Käyttötalouden avulla ohjataan kuntayhtymän jokapäiväistä toimintaa. Tässä osassa on talousarviovastuullisille määritetty toiminnalliset tavoitteet sekä näiden tavoitteiden pohjalta myönnetty määrärahat. Investointiosassa pitää sisällään kuntayhtymän valtuuston hyväksymät määrärahat investointihankkeille sekä investointisuunnitelmat talousarviovuodelle. Tulolaskelmaosassa kuvataan tulorahoituksen riittävyyttä toiminnan menoihin ja omaisuudesta aiheutuviin kuluihin. Rahoitusosassa osoitetaan, kuinka paljon tarvitaan tulorahoituksen lisäksi pääomarahoitusta lainan lyhennyksiin ja investointeihin. Tässä määritellään myös, miten rahoitustarve katetaan tai kuinka rahoitusjäämä käytetään. Rahoitusosasta nähdään suoraan kuntayhtymän pääomarahoituksen tarve.

### 4.5.2 Talousarvion yleinen valmisteluprosessi

Talousarvion laadinta aloitetaan talousarvion kokonaistason karkealla arvioinnilla. Tässä vaiheessa esitetään näkemykset edellisen talousarvion toteutumisesta sekä otetaan huomioon yleiset talousarvioon vaikuttavat kehitysnäkymät, painopistealueet ja rahoitusvaihtoehdot. Talousarvion tason arvioinnissa käytetään hyväksi edellisen vuoden tilinpäätöstietoja sekä edellisten vuosien taloussuunnitelmätietoja. Tässä vaiheessa arvioidaan karkeasti tulorahoituksen taso sekä käyttötalouden, käyttötalouden ulkopuolisten menojen ja investointitarpeen suhde tulorahoitukseen.

Seuraavaksi valmistellaan ensimmäinen versio talousarviosta. Tässä ensimmäisessä versiossa keskitytään pääasiassa kuntayhtymän investointeihin, käyttötalouden ulkopuolisiin menoihin sekä opetusministeriöltä saatavaan hankerahoitukseen. Tässä vaiheessa valmistellaan myös yleiset talousarvion laadintaohjeet talousarviovastuullisille. Nämä ohjeet pitävät si-

sällään tulosityksiköiden käytettävissä olevat opiskelijakohtaiset rahat sekä talousarvion teknisen toteuttamisen. Ennen kuin talousarvio voidaan esitellä ensimmäisen kerran hallituksen käsiteltäväksi, laaditaan vielä ensimmäinen versio talousarvion käyttötalousosasta ja tehdään tarvittavia muutoksia ja tarkennuksia tulosityksiköiden talousarvioihin.

Kuntayhtymän hallituksen ja johtoryhmän ensimmäisen käsittelyn jälkeen talousarvio käy läpi jäsenkuntien lausuntokierroksen. Lausuntokierroksella syntyvät muutokset lisätään vielä talousarvioon, jonka jälkeen lopullinen talousarvio siirtyy hallituksen käsiteltäväksi ja esiteltäväksi kuntayhtymän valtuustolle. Valtuusto joko hyväksyy tai hylkää talousarvioesityksen. Hylkäämistapauksessa talousarvio joutuu uudelleen tarkennettuun käsitteeseen.

### 4.5.3 Seuranta ja valvonta

Talousarvion toteutumista seurataan toteutumisvertailulla. Tässä vertailussa seurataan talousarvion lakisääteisesti sitovia eriä, jotka ovat käyttötalous- ja investointiosassa hyväksytyt. Talousarviossa asetetut määrärahat, tuloarvio, tavoitteet ym. erät ovat toimielintä tai viranhaltijaa sitovia. Toteutumisvertailussa seurataan myös tuloslaskelma- ja rahoituslaskelmaosaan kirjattavat rahoitusvaikutteiset erät. Vertailussa tulee myös seurata toiminnallisten tavoitteiden toteutumista.

Kuntayhtymän laskentatoimen tulee olla järjestetty niin, että talouden suunnittelua ja valvontaa varten tarvittavat tiedot ovat saatavissa laskentajärjestelmästä. Kirjanpidon tehtävänä on tuottaa talousarviovastuullisille talousarvion toteutumaraportteja.

## 5 MITTARISTON LUOMINEN JA VALITUT MITTARIT

Tässä luvussa esitellään valitut mittarit sekä kerrotaan myös, miksi nämä mittarit valittiin. Myös mittareista saadut tulokset esitellään ja niistä pyritään tekemään johtopäätöksiä sen mukaan kuin tässä vaiheessa on mahdollista. Luvussa kuvataan myös käytetyt tutkimusmenetelmät ja aineiston keruu.

### 5.1 Tutkimusmenetelmät ja aineiston keruu

Tutkimus suoritettiin kvalitatiivisen eli laadullisen tutkimuksen menetelmällä. Laadullinen tutkimus on kuvailevaa ja luovaa. Siinä pyritään saamaan kokonaisvaltainen kuva tutkittavasta aiheesta pelkkien numeeristen ja tilastollisten tulosten sijaan. (Taloustutkimus Oy n.d.)

Tutkimuksen laatija työskenteli koko tutkimuksen ajan talouspalveluissa. Keskeisenä tutkimusmenetelmänä käytettiin keskustelua talouspalveluiden henkilöstön kanssa jokapäiväisessä toiminnassa. Tutkimuksen tekijä kävi tarpeen mukaan keskusteluja henkilöstön kanssa mittareista ja talouspalveluiden toiminnoista, ehdotti erilaisia mittareita ja myös arvioi henkilöstöltä saatuja ideoita. Tämän lisäksi pidettiin palaveri, jossa käytiin alustavasti läpi eri mittarivaihtoehtoja ja eri talouspalveluiden toimintojen tarpeita mittaamiselle. Samalla selvitettiin myös henkilöstön toiveita ja tarpeita mittareihin ja mitattaviin kohteisiin liittyen.

Mittaripalaverissa mukana olivat tutkimuksen tekijä, kirjanpitoapäällikkö, palvelupäällikkö sekä kaksi kirjanpitäjää. Kirjanpitoapäällikön keskeisiä tehtäviä talouspalveluissa ovat taloushallinnon työtehtävien organisointi, tilinpäätöksen valmistelu, ajantasaisen taloustiedon varmistaminen ja raportointi sisäisille asiakkaille sekä budjetoitiprosessiin osallistuminen. Kirjanpitoapäällikkö oli myös keskeisesti mukana mittareiden jatkotyöstämisessä ja suunnittelussa. Palvelupäällikön keskeisin vastuualue on hankintatoimen täytäntöönpano ja koordinointi. Lisäksi hän hoitaa paikallishallinnon asioita Visamäessä, tekee erilaisia sisäisen laskennan selvityksiä sekä osallistuu budjetoitiprosessiin. Palvelupäällikkö oli mukana hankintatoimen mittareiden työstämisessä sekä myös opinnäytetyön ohjaajana talouspalveluissa. Palaverissa paikalla olleista kirjanpitäjistä toisen tehtäviin kuuluu muun muassa yleisten kirjanpitotehtävien hoito, taloustietojen raportointi sekä ostolaskujen käsittely. Hän oli mukana myös kirjanpidon mittareiden jatkotyöstämisessä auttaen kirjanpidon järjestelmien käytössä. Toinen palaverin kirjanpitäjistä hoitaa kuntayhtymän hankkeiden kirjanpitoa ja muita hankkeiden talousasioita.

Palaverissa mukana olleiden henkilöiden lisäksi mittareita suunnittelemasa ja työstämässä oli myös laskentapäällikkö, joka osallistui talousarvion mittarin suunnitteluun. Laskentapäällikön keskeisin tehtävä on talousarvion valmistelu sekä sen toteutumisen seuranta ja raportointi. Hän osallistuu myös tilinpäätöksen laatimiseen ja muihin taloushallinnon tehtäviin. Kirjanpidon mittareiden jatkosuunnittelussa apuna oli lisäksi kolmas kirjanpitäjä, jonka pääasiallisia tehtäviä talouspalveluissa ovat muun muassa yleisten kirjanpitotehtävien hoito, laskujen käsittely sekä talousraportointi.

Tutkimusaineisto koottiin talouspalveluissa käytettävistä ohjelmista, kuten laskujen käsittely- ja kirjanpito-ohjelmasta. Tutkimuksen laatijan tehtävänä oli määrittää, onko tarvittavan aineiston keruu järjestelmistä mahdollista ja mikä on helpoin tapa aineiston keruuseen eri mittareiden kohdalla. Tutkimuksen tekijän aikaisempi työkokemus talouspalveluissa ja ohjelmistojen tuntemus helpottivat aineiston keruuta. Aineiston keruussa käytettiin hyväksi myös henkilöstön ohjelmistotuntemusta. Aineistonkeruumenetelmien selvittämien jälkeen tehtävänä oli kerätä, rajata, jäsenellä ja tulkita aineistoa. Jäsentelyssä apuna käytettiin taulukkolaskentaohjelmaa. Osa mittareista vaati varsin mittavaa aineiston jäsentelyä ja työstämistä, ennen kuin aineisto oli käyttökelpoista.

Edellisten menetelmien lisäksi talouspalveluiden henkilöstö, tutkimuksen tekijä mukaan lukien, piti kolmen kuukauden ajan (marraskuu 2011-tammikuu 2012) työajanseurantaa, johon työntekijä kirjasi päivittäin suorittamansa työtehtävät ja niihin käytetyn ajan. Tutkimuksen tekijä suunnitteli työajanseurantataulukon ja siinä seurattavat asiat yhdessä kirjanpito-päällikön kanssa. Talouspalveluiden runsas aineisto talouspalveluiden toiminnoista ja prosesseista auttoi paljon tutkimuksen tekemisessä.

### 5.2 Työajanseurannat

Talouspalveluiden henkilöstön täyttämään työajanseurantalomakkeeseen valittiin viisi tavalliseen työpäivään kuuluvaa toimintoa. Toimintojen valinnassa pyrittiin ottamaan huomioon jokainen työntekijä ja talouspalveluiden keskeisimmät osa-alueet sekä otettiin huomioon mittareissa tarvittava informaatio.

Ensimmäinen seurattava toiminto oli ostolaskujen käsittely, joka sisälsi kaiken työn laskun skannaamisen ja kirjanpidon siirron välillä. Toisena toimintona seurattiin kirjanpitoon tehtäviä manuaalisia vientejä. Kolmantena seurattiin asiakaspalvelua, jolla seurattiin talouspalvelujen ulkopuolisen yhteydenpidon ja neuvonnan määrää. Neljäntenä haluttiin seurata FPM-ohjelmassa tehtävää työn määrää. Talousarvion laadinnan lisäksi tätä ohjelmaa käytetään HAKKYn hanketyöntekijöiden työajanseurantojen käsittelyyn ja näin ollen myös kirjanpitäjät käyttävät tätä ohjelmaa. Viimeisenä toimintona seurattiin kaikkea muuta edellisten toimintojen ulkopuolelle jäävää työtä. Näiden lisäksi työntekijät merkitsivät seurantoihin myös vuosilomat ja muut vapaat.

Taulukko 2. Työajanseurantojen tulokset marraskuu 2011 - tammikuu 2012

	TOIMINNOT					Työ- tunnit yhteensä	lomat ym. vapaat
	Ostolaskujen käsittely	Manuaaliset viennit	Asiakas- palvelu	FPM käytetty aika	Muu työ		
Marraskuu 2011	188,75	160,75	193,25	152,00	957,00	1651,75	179,25
Joulukuu 2011	178,00	124,50	113,50	150,00	752,00	1318,00	354,00
Tammikuu 2012	160,75	192,50	193,75	236,50	1057,50	1841,00	28,75
<b>YHTEENSÄ</b>	<b>527,50</b>	<b>477,75</b>	<b>500,50</b>	<b>538,50</b>	<b>2766,50</b>	<b>4810,75</b>	<b>562,00</b>
Osuus koko- naistyötun- neista	11,0 %	9,9 %	10,4 %	11,2 %	57,5 %		

Taulukkoon 2 on koottu työajanseurannoista saadut tunnit kuukausittain ja toiminnoittain. Muu työ -toimintoa lukuun ottamatta toimintojen tuntimäärät ovat hyvin lähellä toisiaan. Huomionarvoista on se, että yli puolet työtunneista on merkitty muuhun työhön. Työajanseurantaan valitut toiminnot eivät sopineet kovin hyvin aivan kaikkien työntekijöiden toimenkuvaan ja he joutuivat merkitsemään suuren osan tunneistaan muuhun työhön. Toimintoja olisi voitu valita enemmän, jolloin olisi saatu tarkempia tuloksia. Työajanseurannat täyttivät kuitenkin mittareiden vaatimukset tarpeeksi hyvin.

### 5.3 Talouspalveluiden menestystekijät ja tavoitteet

Kuten aikaisemmin mainittiin, yrityksen kriittiset menestystekijät ovat keskeisessä roolissa suorituskyvyn mittaamisessa. Mittaaminen kannattaa kohdistaa mittauskohteen kannalta keskeisiin asioihin, jotta mittaustuloksista saadaan todellista hyötyä päätöksentekoon. Myös talouspalveluiden mittareita valittaessa on kiinnitetty huomiota heidän menestystekijöihinsä.

Talouspalveluissa, kuten taloushallinnossa yleisesti, kriittisenä menestystekijänä ovat ajan tasalla oleminen ja jatkuvasti korkea palvelun laatu. Talouspalveluiden asiakkaiden, eli kuntayhtymän muiden yksiköiden, tulee jatkuvasti saada ajantasaista ja oikeaa taloustietoa. Sujuva kirjanpito ja reskontranhoito takaavat myös tulojen ja menojen mahdollisimman tarkan kohdistamisen oikealle kuukaudelle ja muun muassa laskujen ajallaan maksamisen. Myös Suomen laki asettaa omat vaatimuksensa taloudenpidolle, sillä esimerkiksi tilinpäätöksen laatimisaikataulu on määritelty kuntalaissa.

Henkilöstön osaaminen ja työtehokkuus ovat myös kriittisiä menestystekijöitä ja ne ovat keskeisiä asioita taloudenpidon ajantasaisuuden ja oikeellisuuden kannalta. Nykyisin taloushallinto on lähes täysin tietojärjestelmien varassa, joten niiden luotettavuus, tehokkuus ja käytännöllisyys ovat myös avaintekijöitä. Tietojärjestelmien tulisi mahdollisimman tehokkaasti vä-

hentää henkilöstön manuaalisesti tekemää työtä. Talouspalveluiden tulee myös pystyä joustavuuteen. Esimerkiksi organisaatiomuutokset kuntayhtymässä tai tietojärjestelmäongelmat vaativat sopeutumiskykyä.

Mittareiden valintaa ja kehittelyä ohjasivat myös talouspalveluille asetetut tavoitteet ja kehittämiskohteet. Nämä on määritelty talouspalveluiden palvelusopimuksessa. Tämä sopimus sisältää yleiset tavoitteet kaikille yhteisille palveluille sekä tarkemmat kehittämiskohteet ja tavoitteet taloushallintopalveluille. Sopimuksen liitteenä on lisäksi tavoitetaulukko, jossa taloushallinnon päätavoitteita ja keinoja näiden saavuttamiseksi on kuvattu konkreettisemmin.

Palvelusopimus vuosille 2012–2014 (2012) asettaa talouspalveluiden päätavoitteiksi mm. ajantasaisen ja luotettavan taloustiedon tuottamisen, terveen talouden, kustannustehokkuuden, asiakaslähtöisyyden sekä toimivan yhteistyön tulosyksiköiden kanssa. Yhteisten palveluiden yhteisiksi tavoitteiksi on asetettu esim. tuloksellisuuden ja talouden parantaminen sekä toiminnan yksinkertaistaminen tehokkuuden lisäämiseksi. Yksi keskeinen kehittämisen kohde talouspalveluilla on toiminnan tehostaminen eri prosesseja ja käytänteitä kehittämällä.

#### 5.4 Talouspalveluiden mittarit ja tulokset

Seuraavaksi esitellään talouspalveluille valitut mittarit sekä niistä saadut tulokset. Valitut mittarit on koottu taulukkoon 3. Taulukkoon on myös merkitty mittarin tyyppi ja talouspalveluiden toiminto, johon mittari kohdistuu. Lisäksi on lueteltu menestystekijät ja talouspalveluiden tavoitteet, joiden toteutumista mittarit pääasiassa mittaavat.

Taulukko 3. Talouspalveluille valitut mittarit.

MITTARI	MENESTYSTEKIJÄ/ TAVOITE	TALOUSPALVELUIDEN TOIMINTO	MITTARIN TYYPPI
<b>1. Talouspalveluiden kustannukset/kuntayhtymän liikevaihto (%)</b>	Kustannustehokkuus	Koko talouspalvelut	Taloudellinen
<b>2. Ostolaskun kiertonopeus (min)</b>	Henkilöstön työtehokkuus	Ostoreskontra, ostolaskut	Ei-taloudellinen
<b>3. Viivästyskorkeuskulut/kaikki ostolaskut (%)</b>	Taloushallinnon ajantasaisuus	Ostoreskontra, ostolaskut	Ei-taloudellinen

<b>4. Tilinpäätöksen valmistumisnopeus (d)</b>	Taloushallinnon ajantasaisuus/työtehokkuus	Kirjanpito (koko talouspalvelut)	Ei-taloudellinen
<b>5. Manuaalitoitteet/kaikki tositteet (%)</b>	Taloudenpidon automaattisuus ja tehokkuus, henkilöstön huolellisuus	Kirjanpito	Ei-taloudellinen
<b>6. Manuaalisiin vienteihin käytetty aika/kok.työaika (%)</b>	Taloudenpidon automaattisuus ja tehokkuus, henkilöstön huolellisuus	Kirjanpito	Ei-taloudellinen
<b>7. Vientien määrä/henkilö</b>	Henkilöstön työtehokkuus	Kirjanpito	Ei-taloudellinen
<b>8. Yhden kilpailutuksen keskimääräinen kustannus (€)</b>	Hankintatoimen kustannustehokkuus	Hankintatoimi	Taloudellinen
<b>9. Hankintatoimen kustannukset/kuntayhtymän liikevaihto (%)</b>	Hankintatoimen kustannustehokkuus	Hankintatoimi	Taloudellinen
<b>10. Talousarvion kokoamisnopeus (d)</b>	Talousarvion/talouspalveluiden ajantasaisuus	Talousarvio	Ei-taloudellinen

#### 5.4.1 Mittari 1: Talouspalveluiden kustannukset/kuntayhtymän liikevaihto

Mittari 1 kuvaa koko talouspalveluiden kustannustehokkuutta. Tämä mittari valittiin, koska talouspalveluiden eräitä keskeisiä tavoitteita ovat kustannustehokkuus ja talouden parantaminen yleisesti. Mittarissa talouspalveluiden vuositason kustannukset jaetaan koko kuntayhtymän liikevaihdolla, jolloin saadaan kustannusten prosenttiosuus liikevaihdosta. (Mittari-palaveri 18.10.2011.) Pienempi prosenttiosuus tarkoittaa parempaa kustannustehokkuutta. Mittarilla voidaan pidemmällä aikavälillä seurata muun muassa sitä, näkyvätkö kuntayhtymän liikevaihdon muutokset talouspalveluiden kustannuksissa ja sitä kuinka hyvin talouspalvelut pystyy vastaamaan mahdollisesti vaadittaviin menojen leikkauksiin.

Mittari 1:n arvot määritettiin vuosilta 2010, 2011 ja 2012. Vuonna 2010 talouspalveluiden kustannusten osuus kuntayhtymän liikevaihdosta oli 0,97 %, vuonna 2011 0,95 % ja vuonna 2012 0,96 %. Mittarin arvoissa ei siis ole juurikaan vaihtelua eri vuosina, joten talouspalveluiden kustannukset ja kuntayhtymän liikevaihto ovat jossain määrin korreloineet keskenään näiden kolmen vuoden aikana.

Kuntayhtymän liikevaihto on pysynyt tarkasteltuina vuosina melko tasaisena välillä 69,8 - 72,5 miljoonaa euroa. Talouspalveluiden kustannukset ovat näinä kolmena vuotena vaihdelleet välillä 664 000-707 000 euroa, joten siinäkin ei ole tapahtunut suuria vuosittaisia eroja. Nämä pienet kustannusten ja liikevaihdon vaihtelut selittävät myös mittarin arvon pientä heilahtelua. Talouspalveluiden kustannuksista suurin osa muodostuu kiinteistä henkilöstökustannuksista, mikä osittain selittää kustannusten suhteellisen pienet vuosittaiset vaihtelut.

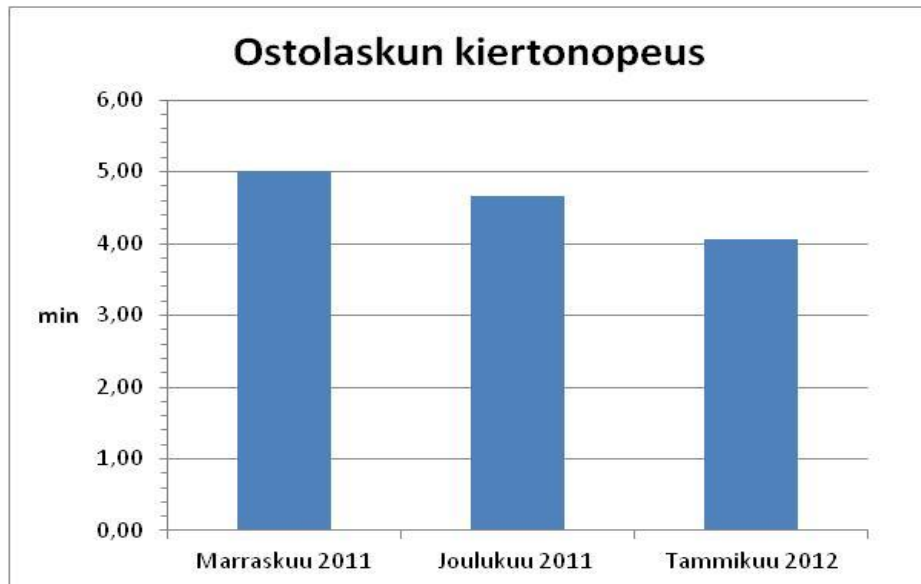
### 5.4.2 Mittari 2: Ostolaskun kiertonopeus

Mittari 2 on ostolaskun kiertonopeus. Tällä mittarilla mitataan, kuinka kauan keskimäärin kuluu aikaa yhden laskun käsittelyyn talouspalveluissa. Laskun kierto alkaa paperilaskun skannauksesta ja päättyy laskun kirjanpitosiirtoon. Laskun käsittelyaikaan ei lasketa mukaan asiatarkastajien ja hyväksyjien tekemää työtä, vaan ainoastaan talouspalveluissa tapahtunut käsittely. Mittarin arvo saadaan jakamalla ostolaskujen käsittelyyn käytetty aika käsiteltyjen laskujen määrällä. Laskujen käsittelyyn käytetty aika saadaan selville henkilöstön täyttämistä työajanseurannoista ja käsiteltyjen laskujen määrä selviää laskunkäsittelyohjelmasta. Mittarin arvoa on tarkoitus seurata kuukausittain. (Mittaripalaveri 18.10.2011.)

Ostolaskun kiertonopeus –mittari haluttiin luoda, koska ostolaskujen käsittely on yksi työläimmistä tehtävistä talouspalveluissa ja vie suuren osuuden siitä vastaavien henkilöiden työajasta. Ostolaskujen käsittelyä hoitaa pääasiassa kolme henkilöä talouspalveluissa. Mittarin tarkoituksena on seurata talouspalveluiden keskeistä menestystekijää, työtehokkuutta, tällä osa-alueella. Kuukausittaisella seurannalla saadaan selville tehokkuudessa tapahtuvia muutoksia eri ajankohtina. (Mittaripalaveri 18.10.2011.)

Ostolaskun kiertonopeutta seurattiin marraskuun 2011 ja tammikuun 2012 välisenä aikana, jolloin talouspalveluiden henkilöstö täytti työajanseurantoja. Kuviossa 8 on esitetty mittarista saadut tulokset kuukausittain.





Kuvio 8. Ostolaskun kiertonopeus marraskuu 2011 - tammikuu 2012

Marraskuussa yhden ostolaskun keskimääräinen käsittelyaika oli 5 minuuttia. Joulukuussa vastaava luku oli 4 min 42 s ja tammikuussa 4 min 6 s. Näin ollen voidaan päätellä, että ostolaskujen käsittely on ollut tehokainta tällä ajanjaksolla tammikuussa 2012. Käsiteltyjen laskujen määrissä ei ole tapahtunut merkittävän isoja muutoksia eri kuukausina, mutta laskujen käsittelyyn käytetty kokonaisaika on lyhentynyt joka kuukausi. Esimerkiksi marraskuussa laskujen käsittelyyn käytettiin työajanseurantojen mukaan 188,75 tuntia kun taas tammikuussa ainoastaan 160,75 tuntia.

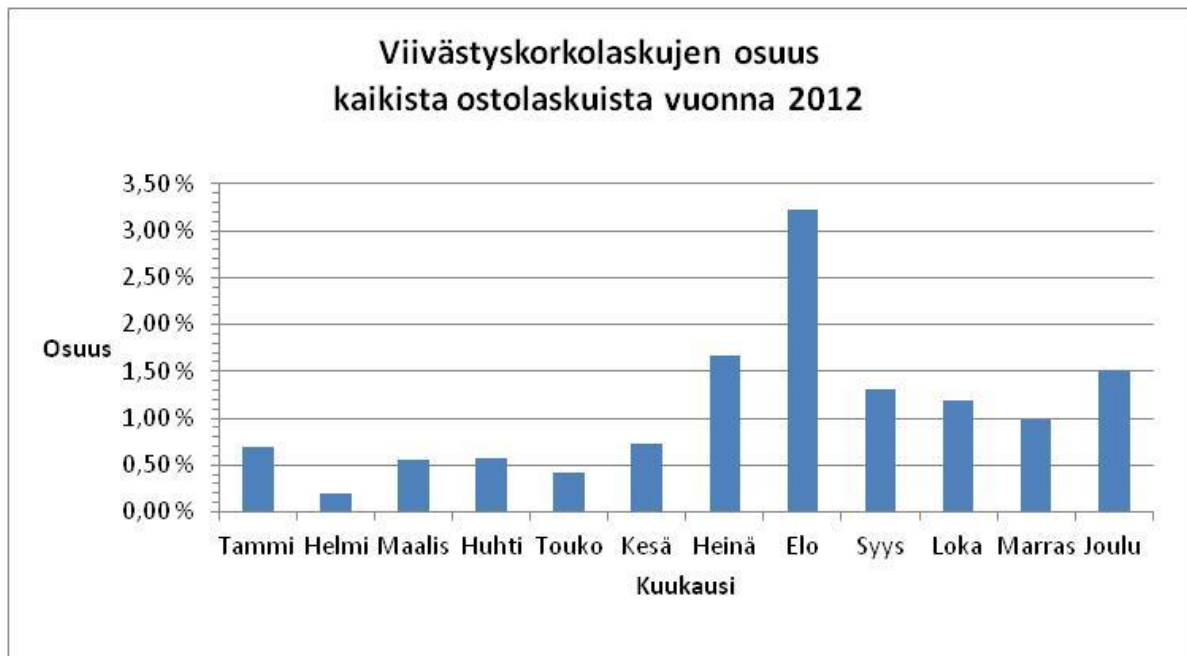
Yhtenä selittäväenä tekijänä marras- ja joulukuun pidemmille käsittelyajoille voi olla talouspalveluissa näinä kuukausina työskennellyt harjoittelija, joka vastasi suurelta osin ostolaskujen käsittelyprosessista sen kaikissa vaiheissa. Harjoittelijan työskentelytehokkuus ei välttämättä ole muun henkilöstön tasolla työtehtävien ollessa vielä suhteellisen uusia. Tammikuun hyvää tulosta voi selittää myös tilinpäätöksen laatiminen. Tilinpäätösaika on talouspalveluissa hyvin kiireellistä aikaa ja pakottaa työntekijät ahkerampaan ja tehokkaampaan työskentelyyn, mikä voi näkyä myös ostolaskujen tehokkaampana käsittelyinä.

#### 5.4.3 Mittari 3: Viivästyskorkolaskut/kaikki ostolaskut

Mittari 3 määrittää saapuneiden viivästyskorkolaskujen osuuden kaikista saapuneista laskuista. Mittarin tarkoituksena on seurata ajantasaisuutta ostolaskujen käsittelyssä. Mittarin arvoja on tarkoitus mitata kuukausittain, jotta nähdään siinä tapahtuvia muutoksia eri ajankohtina. (Mittaripalaveri 18.10.2011.) Näin saadaan selvitettyä esimerkiksi kesälomakauden tai tilinpäätösajankohdan vaikutus ostolaskujen käsittelyyn ja laskujen maksun viivästymiseen. Tämän mittarin kohdalla on syytä ottaa huomioon, että myös laskujen tarkastus- ja hyväksymisvaiheissa tapahtuvat viivästymiset näkyvät tämän mittarin arvoissa. Talouspalveluiden ulkoisten tekijöiden vaikutus mittarin arvon merkittäviin vaihteluihin onkin aina arvioitava erikseen. Saapuneiden laskujen määrät saadaan selvitettyä laskunkäsitte-

lyohjelmasta, jossa pystytään haravoimalla erottelemaan viivästyskorkolaskut muista ostolaskuista.

Mittari 3:n arvot määritettiin vuodelta 2012 kuukausitasolla. Laskut on jaoteltu kuukausille kirjanpidon kirjauspäivämäärän mukaan. Mittarin tulokset on esitetty kuviossa 9.



Kuvio 9. Viivästyskorkolaskut/kaikki ostolaskut 2012

Mittarin tuloksissa näkyy selkeä piikki elokuun kohdalla, jolloin 3,23 % ostolaskuista oli viivästyskorkolaskuja. Myös heinäkuussa on selkeä nousu verrattuna edellisiin kuukausiin. Syynä näihin korkeisiin arvoihin voidaan pitää kesälomakautta. Ostolaskujen käsittely pyritään HAKKYssä järjestämään kesällä niin, että asiatarkastajia ja hyväksyjä on paikalla mahdollisimman usein, jotta pitkiä katkoksia laskujen käsittelyssä ei synny. Tämä ei kuitenkaan käytännössä aina onnistu, sillä lomien järjestäminen tällä tavalla ei aina ole mahdollista. HAKKYn yksiköissä voi myös esiintyä epäselvyyttä laskujen käsittelyn järjestelyissä, mikä aiheuttaa katkoksia. Talouspalveluissa on kesällä aina paikalla vähintään yksi henkilö, joka huolehtii ostolaskujen käsittelystä. Tämän henkilön tehtävänä on mm. tarkkailla laskujen etenemistä tarkastus- ja hyväksymisketjussa ja puuttua viivästyksiin. Laskun käsittelijöiden puuttuessa voidaan talouspalveluista pyytää lisää maksuaikaa laskuttajalta.

Toinen tuloksista havaittava seikka on, että mittarin arvot ovat kesän jälkeenkin suhteellisen korkealla tasolla vuoden loppuun asti. Vuoden alkupuoliskolla arvot taas pysyttelevät matalalla. Kesän laskujen viivästymiset voivat näkyä osittain vielä syksynkin puolella, sillä viivästyskorkolaskut voivat tulla pitkällä viiveellä. Syksy saattaa olla myös hieman kiireisempää aikaa talouspalveluissa ja HAKKYssä yleisesti, mikä sekin voi näkyä tuloksissa. Joulukuussa näkyvä pieni nousu lukemassa johtuu luultavasti pääosin joulun ajan lomista. Joulukuulle kirjataan selvästi eniten laskuja,

sillä vuoden alussa tilinpäätöksen aikaan pyritään mahdollisimman moni edelliselle vuodelle kuuluvista laskuista kirjaamaan vielä joulukuulle.

### 5.4.4 Mittari 4: Tilinpäätöksen valmistumisnopeus

Tilinpäätöksen valmistumisnopeutta kuvataan mittarilla 4. Mittarin tavoitteena on kuvata talouspalveluiden ajantasaisuutta ja työtehokkuutta. Tilinpäätöksen valmistumisnopeus esitetään sen laatimiseen kuluneiden työpäivien lukumääränä. Mittari valittiin, koska tilinpäätöksen laatiminen on talouspalveluiden tärkeimpiä yksittäisiä tehtäviä ja tilinpäätösaika on kiireisintä aikaa talouspalveluissa. (Mittaripalaveri 18.10.2011.) Vaikka tilinpäätöksen laatiminen on pääasiassa kirjanpidon vastuulla, on jokaisella henkilöllä talouspalveluissa oma vastuunsa ja roolinsa sen valmistumisessa, joten tämä mittari kuvaa hyvin koko osaston toimintaa. Tässä mittarissa tilinpäätöksen valmistumisajankohdaksi katsotaan se vaihe, kun tilinpäätöksen luvut ovat talouspalveluissa selvillä. Tämän jälkeen tapahtuvaa tase-erittelyä ja tasekirjan laatimista ei tässä huomioida.

Mittarille 4:lle tavoitteet asettaa kuntalaki, talouspalveluiden palvelusopimus sekä joka tilinpäätöksen hetkellä talouspalveluissa tarkemmin määriteltä aikataulu. Kuntalain (519/2007) 8. luvun 68 §:n mukaan tilinpäätöksen laatimisaika on kolme kuukautta tilikauden päättymisestä eli maaliskuun loppuun mennessä. Talouspalveluiden palvelusopimuksessa (2012) valmistuspäiväksi on kuitenkin asetettu viimeistään 15.2. Talouspalveluissa voidaan aikataulu määrittää vielä tätäkin tiukemmaksi jos tarve näin vaatii. Esimerkiksi jäsenkuntien omat tilinpäätösaikataulut voivat aiheuttaa kiirettä kuntayhtymän tilinpäätöksen laatimisessa.

Tähän työhön tilinpäätöksen valmistumisnopeus on määritetty vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöksille. Tilinpäätöksen valmistelun aloitusajankohdaksi on määriteltä vuoden alku ja tarkemmin päivämäärä 2.1. sillä vuoden ensimmäinen päivä ei ole työpäivä. Todellisuudessa tilinpäätökseen valmistaudutaan jo hyvissä ajoin edellisenä vuonna, mutta tässä on selkeyden vuoksi valittu tämä kiinteä päivämäärä.

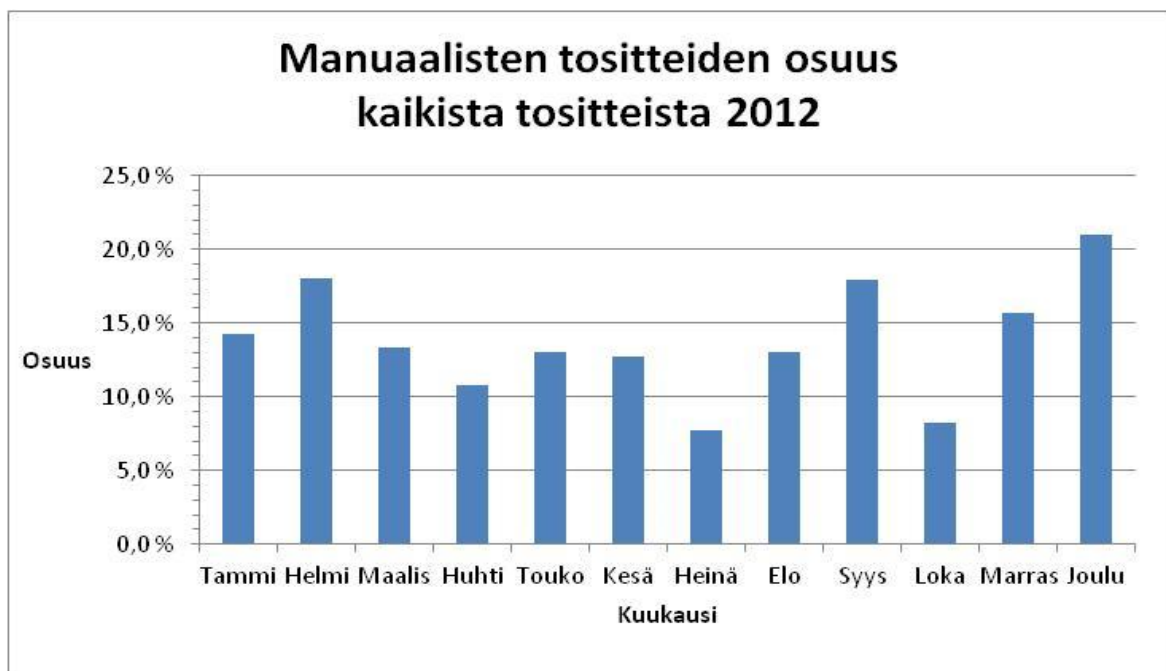
Vuoden 2011 tilinpäätös valmistui 13.2.2012, jolloin valmistumisnopeus työpäivissä oli 30 päivää. Vuoden 2012 tilinpäätös valmistui 8.2.2013 ja valmistumisnopeus työpäivissä oli 28 päivää. Kumpanakin vuonna tilinpäätös on saatu valmiiksi kuntayhtymän ja talouspalveluiden oman aikataulun mukaisesti. Esimerkiksi talouspalveluiden vuoden 2012 palvelusopimuksessa (2012) on tavoitteeksi tilinpäätöksen valmistumiselle asetettu 15.2. mennessä. Myös talouspalveluissa on yleisesti ollut tavoitteena saada tilinpäätös valmiiksi helmikuun puoleen väliin mennessä.

### 5.4.5 Mittari 5: Manuaalisten tositteiden osuus kaikista tositteista

Mittari 5:n avulla määritetään kirjanpidon manuaalisesti kirjattujen tositteiden osuus kaikista tositteista. Pääosa tositteista ja niiden tiliöinneistä syntyvät kirjanpitoon automaattisesti. Näin tapahtuu esimerkiksi silloin, kun ostolasku siirretään kirjanpitoon laskunkäsittelyohjelmasta. On kui-

tenkin olemassa tiettyjä kirjauksia, jotka kirjanpitäjän on kirjattava itse. Nämä kirjaukset voivat olla esim. jälkeinpäin tehtäviä korjauksia tai sellaisia vientejä, joita tietojärjestelmät eivät tällä hetkellä pysty tekemään automaattisesti. Mittari 5:n avulla määritetään kirjanpidon automatiikan tasoa ja jonkin verran myös kirjanpitäjien tekemän niin sanotun ylimääräisen työn määrää. Mittari kuvaa myös kirjanpidon tehokkuutta, sillä korkeampi automatiikan taso tarkoittaa myös korkeampaa tehokkuutta. Mittarin määrittämiseksi eri kirjanpidon tositelajit on jaettu automaattisesti syntyviin ja manuaalisesti tehtäviin tositteisiin. Tämän jälkeen eri tositteiden määrät tositelajeittain saadaan selvitettyä kirjanpito-ohjelmasta. Myös tämän mittarin arvoja on tarkoitus mitata kuukausittain. (Mittaripalaveri 18.10.2011.)

Mittari 5:n arvot määritettiin vuodelta 2012 kuukausitasolla. Mittarin arvojen määrittämiseksi eri tositelajit jaettiin aluksi manuaalisesti ja automaattisesti syntyviin tositteisiin. Kolme tositelajia määriteltiin manuaalitositteiksi ja kymmenen automaattitositteiksi. Tositteiden jako eri kuukausille tehtiin kirjanpidon kirjauspäivämäärän mukaan. Mittarin tulokset on esitetty kuviossa 10.



Kuvio 10. Manuaalisten tositteiden osuus kaikista tositteista 2012

Tuloksista huomataan, että manuaalisten tositteiden osuus on ollut korkeimmillaan helmi-, syys- ja joulukuussa. Lukema oli korkein joulukuussa, jolloin manuaalitositteiden osuus oli 21,0 %. Helmi- ja syyskuussa osuus oli 18,0 %. Matalimmillaan mittarin arvo oli heinä- ja lokakuussa. Heinäkuun lukema oli 7,8 % ja lokakuun lukema 8,2 %. Koko vuoden yhteenlasketuista tositteista mittarin arvoksi saatiin 14,1 %.

Joulukuun korkeampaan manuaalisten tositteiden osuuteen selityksenä on todennäköisesti tilinpäätöksen laatiminen. Vaikka lähes kaikkien tositteiden lukumäärä kasvaa joulukuussa tilinpäätöksen takia, lisääntyy manuaalitositteiden lukumäärä automaattisia enemmän. Heinäkuussa taas nähdään

kesälomakauden vaikutus. Muut suuremmat mittarin arvon vaihtelut johduvat yksittäisissä tositelajeissa tapahtuvista tositemäärien vaihteluista. Näitä suurempia heilahduksia lukuun ottamatta mittarin arvo on ollut melko tasaisesti välillä 10–15 %.

#### 5.4.6 Mittari 6: Manuaalisiin vienteihin käytetty aika/kokonaistyöaika

Mittari 5:n kohdalla määriteltävä tositteiden määrä ei kerro kuitenkaan kaikkea tehtävän työn määrästä. Tositteet muodostuvat vienneistä, joiden määrät vaihtelevat tositteissa. Viennillä tarkoitetaan yksittäistä kirjausta, jossa jollekin kirjanpidon tilille kirjataan jokin summa.

Mittari 6 kuvaa manuaalisiin vienteihin käytettyä aikaa suhteessa kokonaistyöaikaan ja liittyy läheisesti mittari 5:een. Mittaamalla varsinaista vienteihin käytettyä aikaa, saadaan tarkempi kuva siitä, kuinka paljon manuaalisten tositteiden tekeminen todellisuudessa työllistää henkilöstöä. Vienteihin käytetty aika ja henkilöiden kokonaistyöaika saadaan selville laadituista työajanseurannoista. (Mittaripalaveri 18.10.2011.)

Mittari 6:n arvot määritettiin marraskuusta 2011 tammikuuhun 2012. Työajanseurannoista saaduista kokonaistunneista on vähennetty työntekijöiden merkitsemät lomat ja muut poissaolot, jotta saadaan selville varsinaisten työtuntien määrä. Mittarin tulokset on esitetty taulukossa 4.

Taulukko 4. Manuaalisiin vienteihin käytetty aika/kokonaistyöaika

	Kokonaistyöaika (h)	Manuaalisiin vienteihin käy- tetty aika (h)	Man. vientien osuus kok.työajasta
<b>marraskuu 2011</b>	1651,75	160,75	<b>9,7 %</b>
<b>joulukuu 2011</b>	1318,00	124,50	<b>9,4 %</b>
<b>tammikuu 2012</b>	1841,00	192,50	<b>10,5 %</b>

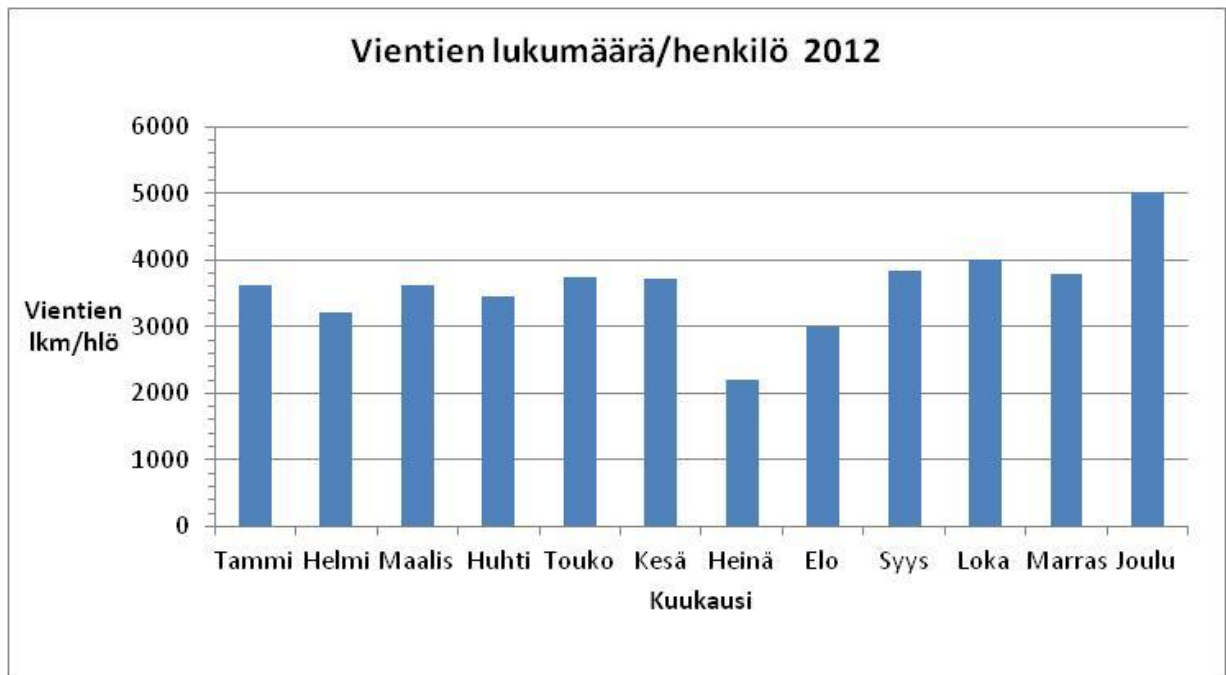
Tuloksista huomataan, että manuaalisiin vienteihin on käytetty sekä suhteellisesti että tuntimäärissä eniten aikaa tammikuussa 2012. Marras- ja joulukuu 2011 ovat lähellä toisiaan prosenttiosuuksissa, vaikka marraskuussa manuaalisiin vienteihin käytetty tuntimäärä on huomattavasti korkeampi. Näiden tulosten mukaan manuaalisiin vienteihin käytetyn ajan osuus näyttäisi kasvavan kokonaistyöajan kasvaessa. Pidemmälle vietyjen johtopäätösten tekeminen vaatisi kuitenkin pidempää tarkkailujaksoa. Tässä mittarissa nähdään kuitenkin tilinpäätöksen vaikutus manuaalisen työn määrään samalla tavalla kuin mittari 5:n kohdalla.

#### 5.4.7 Mittari 7: Vientien lkm/henkilö

Mittari 7 on toinen kirjanpidon vienteihin liittyvä mittari. Tämän mittari kertoo kaikkien vientien lukumäärän yhtä henkilöä kohden kuukaudessa. Tässä mittarissa on otettu mukaan kaikki mahdolliset viennit, sekä manuaaliset, että automaattiset. Mittari on rajattu ainoastaan säännöllisesti vien-

tejä tekeviin henkilöihin, joita on talouspalveluissa yhdeksän kappaletta. Tämän mittarin tehtävänä on kuvata vientejä tekevien henkilöiden yleistä tehokkuutta ja seurata tässä tapahtuvia muutoksia kuukausittain. Kirjanpidon viennit vievät suuren osan näiden henkilöiden työajasta ja siksi tämä mittari katsottiin tarpeelliseksi. Kuukausittainen seuranta antaa henkilöstölle mahdollisuuden havaita mahdolliset suuret muutokset viendien lukumäärässä ja pohtia syitä näihin muutoksiin. (Mittaripalaveri 18.10.2011.)

Mittari 7:n arvot määritettiin vuodelta 2012 kuukausittain. Myös tässä mittarissa viennit jaoteltiin eri kuukausille kirjanpidon kirjauspäivämäärän mukaan. Tulokset on esitetty kuviossa 11.



Kuvio 11. Vientien lkm/henkilö 2012

Tuloksista huomataan, että jälleen suurimmat poikkeamat mittarin arvoissa ovat kesällä heinä- ja elokuussa sekä vuoden vaihteessa joulukuussa. Tässäkin mittarissa siis nähdään selkeästi kesälomien ja tilinpäätöshetken vaikutus. Muina kuukausina viendien lukumäärä on pysynyt ehkä yllättävänkin tasaisena pysytellen 3 000 ja 4 000 viennin välillä. Tästä voitaisiin päätellä, että talouspalveluiden normaalitaso viendien lukumäärässä henkilöä kohden liikkuu tällä välillä.

#### 5.4.8 Mittari 8: Yhden kilpailutuksen keskimääräinen kustannus

Mittari 8 keskittyy hankintatoimeen. Tämä mittari kuvaa hankintatoimen kustannuksia suhteessa hankintatoimessa keskitetyksi toteutettujen kilpailutusten määrään vuodessa. Mittari havainnollistaa hankintatoimen kustannustehokkuutta, joka on talouspalveluiden palvelusopimuksessa (2012) määritelty hankintatoimen tavoitteeksi. Mittariin on otettu mukaan kaikki hankintatoimen keskitetyksi hoitamat kilpailutukset kansallisen rajan alittavissa ja ylittävissä hankinnoissa. Tämä mittari määrittää keskimääräisen kustannuksen yhdelle hankinnalle ja on näin ollen taloudellinen mittari.

Hankintatoimen kokonaiskustannukset vuodessa saadaan kirjanpidosta ja kilpailutusten lukumäärä selviää hankintatoimesta. Hankintatoimen kustannuksiin lasketaan 40 % hankintojen vastuuhenkilön palkasta sekä PM-hankintajärjestelmästä aiheutuvat kustannukset.

Mittari 8 määritettiin vuosilta 2010, 2011 ja 2012. Yhden hankinnan keskimääräinen kustannus oli vuonna 2010 818 euroa, vuonna 2011 1154 euroa ja vuonna 2012 909 euroa. Vuonna 2011 kilpailutuksia tehtiin selvästi kahta muuta vuotta vähemmän. Vuoden 2011 kilpailutusten määrä oli 32 kappaletta, kun taas vuosina 2010 ja 2012 tehtiin 41 kilpailutusta kumpanakin vuonna. Hankintatoimen kustannukset ovat tämän kolmen vuoden aikana kuitenkin pysyneet varsin samalla tasolla.

### 5.4.9 Mittari 9: Hankintatoimen kustannukset/kuntayhtymän liikevaihto

Toinen hankintatoimen kustannustehokkuutta kuvaava mittari on mittari 9. Tämä mittari kuvaa keskitetyn hankintatoimen kustannuksia suhteessa koko kuntayhtymän liikevaihtoon. (Mittaripalaveri 18.10.2011.) Mittarin avulla voidaan seurata, kuinka hankintatoimen kustannukset ja kuntayhtymän liikevaihto korreloivat keskenään. Mittari kuvaa myös hankintatoimen kykyä kustannusleikkauksiin kuntayhtymän taloudellisen tilanteen sitä vaatiessa.

Myös mittari 9:n arvot määritettiin vuosilta 2010 - 2012. Vuonna 2010 hankintatoimen kustannusten osuus kuntayhtymän liikevaihdosta oli 0,048 %, vuonna 2011 0,053 % ja vuonna 2012 0,051 %. Vaihtelut mittarin arvossa ovat siis olleet varsin pieniä. Tämä johtuu suureksi osaksi siitä, että hankintatoimen kustannukset ja kuntayhtymän liikevaihto ovat säilyneet varsin vakaalla tasolla kaikkina kolmena vuotena.

### 5.4.10 Mittari 10: Talousarvion kokoamisnopeus

Talousarviolle mittariksi valittiin talousarvion kokoamisnopeus. Mittari valittiin, koska talousarvion valmistuminen ajallaan on keskeinen vaatimus talouspalveluissa. Talousarvion valmistelulle asetetaan vuosittain suhteellisen tarkka aikataulu, josta ei voi poiketa. Kokoamisnopeus ilmoitetaan kuluneina työpäivinä.

Tässä mittarissa talousarvion kokoamisella ei tarkoiteta koko talousarvion laadintaprosessia, vaan ainoastaan sitä vaihetta, jolloin KT-keskusten, kiinteistöpalveluiden sekä Hämeenlinnan paikallispalveluiden talousarviot kootaan yhdeksi talousarvioksi talouspalveluissa. Tämä vaihe alkaa siitä, kun kokonaistalousarvion syöttäminen talousarvio-ohjelmaan alkaa talouspalveluissa. Talousarvion kokoaminen päättyy, kun talousarvion ensimmäinen versio on syötetty ohjelmaan ja on valmiina kuntayhtymän hallituksen ensimmäiseen käsittelyyn.

Talouspalveluiden käytännön tehtävänä tässä vaiheessa on syöttää kokonaistalousarvio talousarvio-ohjelmaan, toimia ohjeistajana sekä avustaa korjausten ja tarkennusten tekemisessä tulosityksiköiden talousarvioihin.

Tämä vaihe valittiin, jotta mittaaminen rajoittuisi mahdollisimman hyvin ainoastaan talouspalveluissa tehtävään työhön. Tälle ajanjaksolle pystytään myös määrittämään tarkat alkamis- ja päättymispäivämäärät, mikä ei koko talousarvion laadintaprosessille ole kovinkaan helppoa.

Tätä työtä varten määritettiin vuoden 2014 talousarvion kokoamisnopeus. Talousarvion syöttäminen järjestelmään aloitettiin 11.9.2013 ja päätettiin 8.10.2013. Näin ollen talousarvion kokoamiseen kului 20 työpäivää. Vertailuarvoja vuosien 2012 tai 2013 talousarvioiden laadinnasta ei voitu määrittää, sillä tarkkaa tietoa näiden talousarvioiden kokoamisen aloitus- ja lopetusajankohdista ei mittarin määrittämisen hetkellä enää ollut saatavilla. Talouspalveluiden kokemuksen mukaan talousarvion koonti on kahdena aiempina vuonna valmistunut noin kuukauden kuluttua sen aloittamisesta. Vuoden 2014 talousarvion valmistuminen noudatti siis pitkälti tätä samaa aikataulua.



## 6 JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO

Tutkimuksen keskeisinä tavoitteina oli luoda HAKKYn talouspalveluille heidän tarpeensa ja yleiset kriteerit täyttävät suorituskyvyn mittarit sekä määrittää näille mittareille ensimmäiset arvot tehden myös johtopäätöksiä tulosten pohjalta. Talouspalveluiden henkilöstö osallistui mittareiden suunnitteluun alusta alkaen ja heidän toiveensa ja tarpeensa otettiin huomioon mittareiden suunnittelun ja toteutuksen joka vaiheessa. Mittarit pystyttiin hyvin pitkälti toteuttamaan kuten tutkimuksen alussa ja mittaripalaverissa suunniteltiin, eikä mittareihin jouduttu tekemään merkittäviä muutoksia enää jatkotyöstämisvaiheessa. Näin olleen voidaan sanoa, että luodut mittarit täyttävät talouspalveluiden tarpeet ja toiveet tyydyttävästi.

Mittareita tulee lisäksi arvioida työssä aiemmin esitettyjen yleisten kriteerien mukaisesti. Mittareille asetettavat yleiset vaatimukset ovat olennaisuus, käytännöllisyys, oikeellisuus, tarkkuus ja uskottavuus. Talouspalveluiden mittareiden luomisessa lähtökohtana ovat olleet talouspalveluille sisäisesti asetetut tavoitteet sekä yleiset taloushallinnon menestystekijät, joten siinä mielessä mittarit keskittyvät talouspalveluiden suorituskyvyn kannalta olennaisiin asioihin. Mittareissa on haluttu korostaa suuria kokonaisuuksia talouspalveluiden eri toiminnoissa menemättä liaksi pieniin yksityiskohtiin, joilla ei välttämättä olisi päätöksenteon kannalta suurta merkitystä. Tästä syystä mittaristosta ei myöskään haluttu luoda liian laajaa. Mittariston olennaisuus päätöksenteossa riippuu kuitenkin ensisijaisesti organisaation halusta käyttää mittaristoa päätöksenteon tukena sekä luottamuksesta mittareihin. Näin ollen mittariston olennaisuutta voidaan arvioida tarkemmin vasta sitten, kun mittaristoa on käytetty pidemmän aikaa.

Mittarit luotiin mahdollisimman yksinkertaisiksi ja yksiselitteisiksi. Näin mittareista tehtiin helposti ymmärrettäviä talouspalveluiden henkilöstölle ja myös taloushallinnosta vähemmän tietäville. Mittausprosessit mittareissa ovat varsin lyhyet ja helposti ymmärrettävät. Yksinkertaisuus ja ymmärrettävyys lisäävät mittareiden käytännöllisyyttä. Tästä huolimatta käytännöllisyydessä on myös kehittämisen varaa. Näin on varsinkin kirjanpidon ja ostoreskontran mittareiden kohdalla, jotka vaativat muita mittareita enemmän tiedon jäsentelyä ja muuta jatkokäsittelyä. Talouspalveluiden tietojärjestelmät eivät aivan parhaalla tavalla sovellu kaikkien mittareiden tarpeisiin. Mittariston käyttäminen tällaisenaan päivittäisessä toiminnassa saattaisi vaatia suhteellisen suurta panostusta henkilöstön osalta. Ehkä keskeisin kehittämisen ja jatkotutkimuksen kohde mittaristossa onkin juuri käytännöllisyyden kehittäminen.

Myös mittareiden tarkkuuden kannalta suurin kehittämisen tarve on kirjanpidon ja ostoreskontran mittareissa. Osassa mittareista kirjanpidon tositteet ja viennit on jaettu eri kuukausille kirjanpidon kirjauspäivämäärän mukaan. Tämä ei kuitenkaan täysin vastaa tehdyn työn todellista jakautumista kuukausittain. Talouspalveluiden tietojärjestelmistä ei tällä hetkellä ole saatavilla niin monipuolista tietoa, että näiden mittareiden arvot voitaisiin määrittää täysin tarkasti kuukausittain. Epätarkkuutta voivat myös luoda tiettyjä mittareita varten laaditut työajanseurannat, sillä työajanseu-

rannan täyttämistarkkuudessa voi esiintyä eroja henkilöstön sisällä. Koko henkilöstö ei välttämättä ole täysin motivoitunut työajanseurannan huolelliseen tekemiseen tai sitten ohjeistuksen tulkitsemisessa voi olla eroja. Mittareiden ymmärrettävyys ja selkeät mittausprosessit kuitenkin parantavat mittariston tarkkuutta vähentämällä mittausvirheiden riskiä. Taloudelliset mittarit ovat hyvinkin tarkkoja, koska ne perustuvat yksiselitteisiin talouslukuihin, eikä subjektiivisilla tekijöillä ole niin suurta vaikutusta.

Mittareiden oikeellisuuden kannalta tärkeää on mitattavan kohteen tarkka määrittely. Keskeisimpiä mittauksen kohteita tässä työssä olivat talouspalveluiden työtehokkuus, ajantasaisuus ja kustannustehokkuus. Talouspalveluiden henkilöstön läsnäolo mittareiden kehittämisessä oli erittäin tärkeää mittareiden oikeellisuutta ajatellen. Henkilöstöllä oli selkeä kuva siitä, mistä tekijöistä talouspalveluiden suorituskyky muodostuu. Tämä oli hyvä lähtökohta mittareiden määrittämiselle ja mittarit voitiin suunnitella mahdollisimman hyvin haluttua asiaa kuvaaviksi. Myös mittareiden yksinkertaisuus ja yksiselitteisyys parantavat mittariston validiteettia.

Yksinkertaisuus on merkittävä tekijä myös mittariston uskottavuutta arvioidessa. Talouspalveluille luotu mittaristo on helposti ymmärrettävä ja mittareiden laskentaperiaatteet ovat yksinkertaiset, mikä lisää päätöksentekijän luottamusta mittareita kohtaan. Mittareiden kytkeytyminen talouspalveluiden menestystekijöihin ja sisäisiin tavoitteisiin sekä henkilöstön mukanaolo mittariston luomisessa lisäävät uskottavuutta entisestään. Uskottavuutta voidaan määrittellä tämän tarkemmin vasta sitten, kun mittarista on käytetty päätöksenteon apuna.

Yleiset kriteerit huomioon ottaen mittaristo vaikuttaa varsin käyttökelpoiselta talouspalveluille. Mittariston käyttöönottamisen suurimpana esteenä ovat luultavasti käytännöllisyyden puutteet ja henkilöstöresurssien käyttö. Mittariston käyttäminen vaatisi vähintään yhden päävastuullisen henkilön ja mahdollisesti muitakin henkilöitä mittareiden arvojen määrittämiseen. Tähän ei tällä hetkellä välttämättä ole motivaatiota tai ehkä edes resursseja talouspalveluissa.

Mittareista saatuja tuloksia ja näistä tehtyjä johtopäätöksiä esitettiin edellisessä luvussa. Kovin kattavia johtopäätöksiä ei vielä tässä vaiheessa voi tuloksista tehdä tavoitearvojen tai muun vertailumateriaalin puuttuessa. Mittareiden arvot eivät ole työn valmistumisajankohtana enää ajankohtaisia, joten ne eivät parhaalla mahdollisella tavalla kuvaa talouspalveluiden nykytilaa. Tulokset näyttävät kuitenkin sen, millä tasolla mittareiden arvot yleisesti liikkuvat ja miten ne vaihtelevat jonkin tietyn ajanjakson sisällä. Pidempään jatkuvan mittaamisen jälkeen mittareille voitaisiin määrittää myös tarkempia tavoitearvoja.

## LÄHTEET

Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymä. 2012. Palvelusopimus 2012: Yhteiset palvelut, Taloushallintopalvelut. Saatavilla HAMKin portaalista:

[http://portal.hamk.fi/portal/page/portal/LVJ-dokumen-tit/HAMK/hamk\\_yhteiset\\_palvelut\\_tatut/Palvelusopimus2012\\_Talouhallintopalvelut.pdf](http://portal.hamk.fi/portal/page/portal/LVJ-dokumen-tit/HAMK/hamk_yhteiset_palvelut_tatut/Palvelusopimus2012_Talouhallintopalvelut.pdf)

Kankkunen, K., Matikainen, E. & Lehtinen, L. 2005. Mittareilla menestykseen. Helsinki: Talentum Media Oy.

Kuntalaki 27.4.2007/519.

Laamanen, K. 2001. Johda liiketoimintaa prosessien verkkona - ideasta käytäntöön. Helsinki: Suomen Laatu keskus Koulutuspalvelut Oy.

Laitinen, E. 1998. Yritystoiminnan uudet mittarit. Helsinki: Kauppakaari Oyj.

Lönnqvist, A. 2002. Suorituskyvyn mittauksen käyttö suomalaisissa yrityksissä. Tampereen teknillinen korkeakoulu. Tuotantotalouden osasto. Lisensiaatintutkimus.

Lönnqvist, A. & Mettänen, P. 2003. Suorituskyvyn mittaaminen-tunnusluvut asiantuntijaorganisaation johtamisvälineenä. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Mittaripalaveri. 2011. Hämeenlinna. 18.10.2011.

Niemelä, M., Pirker, A. & Westerlund, J. 2008. Strategiasta tuloksiin - tehokas johtamisjärjestelmä. Helsinki: WSOYpro.

Taloustutkimus Oy. N.d. Tuotteet ja palvelut. Tiedonkeruuratkaisut ja monilaajatutkimukset. Kvalitatiivinen tutkimus. Viitattu 20.9.2012.

[http://www.taloustutkimus.fi/tuotteet\\_ja\\_palvelut/tiedonkeruuratkaisut\\_ja\\_monitila/kvalitatiivinen\\_tutkimus/](http://www.taloustutkimus.fi/tuotteet_ja_palvelut/tiedonkeruuratkaisut_ja_monitila/kvalitatiivinen_tutkimus/)

Talouhallintoliitto ry. 2011. Tilitoimiston asiakas. Kirjanpidon ABC. Viitattu 30.9.2013.

[http://www.talouhallintoliitto.fi/tilitoimistot/kirjanpidon\\_abc/](http://www.talouhallintoliitto.fi/tilitoimistot/kirjanpidon_abc/)

Työ- ja elinkeinoministeriö. 2013. Yritykset. Kirjanpito. Viitattu 30.9.2013. <http://www.tem.fi/yritykset/kirjanpito>

Veini, M. 2008. Laadunhallinnan lyhyt oppimäärä. Prosessit. Liiketoimintaprosessit. Viitattu 20.11.2011.

<http://www.veini.net/liiketoimintaprosessit.html>

Virtanen, P. & Wennberg, M. 2005. Prosessijohtaminen julkishallinnossa. Helsinki: Edita Publishing Oy.

TYÖAJANSEURANTALOMAKE

<b>KOKONAIS TYÖAJAN SEURANTA</b>							<b>Toimintojen selitteet:</b>			
Hämeen ammatillisen korkeakoulutuksen kuntayhtymä							ostolaskujen käsittely: skannaus, laskujen kiertoon lähettäminen, tiliointi, kirjanpitoon siirto			
Talouspalvelut							manuaaliset viennit: muistioviennit, laskutus, pankkitositteet			
Työntekijä:							asiakaspalvelu: puhelin-, sähköposti- ym. yhteydenpito/neuvonta asiakkaiden kanssa			
Kuukausi:							FPM käytetty aika: työajanseurannat (tarkastukset, siirrot ym.)			
työajanseuranta 15 min tarkkuudella, käytä 0,25/0,50/0,75/1,00 jaottelua (=15 min väli)							muut työt: kaikki edellä määriteltujen toimintojen ulkopuolinen työ			
Muista merkitä myös lomat/vapaat										
Toiminto	Pvm	Ostolaskujen käsittely	Manuaaliset viennit	Asiakaspalvelu	FPM käytetty aika	muu työ	Iomat ym. Vapaat	tunnit	yhteensä	Tunnit
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
										0,00
Tunnit yhteensä:		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00
Osuus varsinaisista työtunneista (%)		#JAKO/0!	#JAKO/0!	#JAKO/0!	#JAKO/0!	#JAKO/0!		#JAKO/0!	#JAKO/0!	#JAKO/0!