

*Toimintolaskenta oikeusministeriössä:
hyödyntämisen nykytilanne ja
kehitystarpeet*

*Toimintolaskenta oikeusministeriössä:
hyödyntämisen nykytilanne ja
kehitystarpeet*

Satu Simola

”Toimintolaskentaa käyttöönotettaessa kaksi asiaa on ylitse muiden:

- *on tiedettävä, mitä on tekemässä ja miksi eli toimintolaskennalla on oltava tavoite*
- *toimintolaskennasta ei saa tehdä monimutkaista laskuharjoitusta, vaan siitä on saatava selvä lisäarvo päätöksentekoon. Toimintolaskenta ei ole tiedettä eikä taidetta, vaan käytännöllinen johtamisen apuväline.*

Kun nämä asiat ovat kunnossa, organisaatiolla on kaikki mahdollisuudet saada toimintolaskennasta suuri hyöty. ” (Lumijärvi ym. 1995)

ISSN 1458-6436

ISBN 978-952-466-606-0 (nid.)

ISBN 978-952-466-607-7 (PDF)

Oikeusministeriö

Helsinki

KUVAILULEHTI

OIKEUSMINISTERIÖ

Julkaisun päivämäärä 24.8.2007

Tekijät (toimielimestä: toimielimen nimi, puheenjohtaja, sihteeri)		Julkaisun laji Raportti	
Satu Simola		Toimeksiantaja Oikeusministeriö	
		Toimielimen asettamispäivä	
Julkaisun nimi Toimintolaskenta oikeusministeriössä: hyödyntämisen nykytilanne ja kehitystarpeet			
Julkaisun osat Raportti			
Tiivistelmä			
<p>Oikeusministeriön talousyksikön virkamiesharjoittelija, kauppatiet. yo Satu Simolan laatimassa selvitysraportissa kuvataan toimintolaskennan käyttöä ja hyödyntämistä yleisesti valtionhallinnossa ja liiketaloudessa, analysoidaan toimintolaskennan hyödyntämistä oikeusministeriössä sekä esitetään useita hyödyntämisen parantamiseen tähtäviä ehdotuksia. Raportin mukaan oikeusministeriön toimintolaskennalla on pystytty pääosin saavuttamaan sille asetetut tavoitteet talousarviolainsäädännössä edellytetyille tuloksellisuuden laskentatoimelle. Toimintolaskentaan kohdistuu kritiikkiä osin toimintoluokittelujen, ohjeistuksen ja raportoinnin puutteellisuudesta sekä myös, koska toimintolaskennasta saatavasta hyödyistä ja hyödyntämismahdollisuuksista ei olla vakuuttuneita tai tietoisia.</p> <p>Kehittämistoimenpiteiden osalta raportissa tuodaan esiin ehdotuksia, jotka liittyvät vastuunjaon selkeyttämiseen sekä intranetin hyödyntämiseen ohjeistuksessa ja raportoinnissa. Toimintolaskennan tehokkaammaksi hyödyntämiseksi tulisi parantaa vuorovaikutusta ja viestintää esimerkiksi workshop-muotoisia työskentelytapoja soveltaen.</p>			
Avainsanat: (asiasanat) kustannuslaskenta, toimintolaskenta			
Muut tiedot (Oskari- ja HARE-numero, muu viitenumero) 1/223/2007			
Sarjan nimi ja numero Oikeusministeriön toiminta ja hallinto 2007:29		ISSN 1458-6436	ISBN 978-952-466-606-0 (nid.) 978-952-466-607-7 (PDF)
Kokonaissivumäärä	Kieli suomi	Hinta	Luottamuksellisuus julkinen
Jakaja Oikeusministeriö		Kustantaja Oikeusministeriö	

1. TOIMINTOLASKENNAN JA OIKEUSMINISTERIÖN STRATEGIAN YHTEENSOVITTAMINEN	5
1.1. Toimintolaskennan rooli valtion hallinnossa	5
1.2. Toimintolaskennan yhteys oikeusministeriön strategiaan	6
2. KUSTANNUSLASKENNAN KEHITYS OIKEUSMINISTERIÖSSÄ.....	7
3. TOIMINTOLASKENNAN KÄYTTÖ JA HYÖDYNTÄMINEN YLEISELLÄ TASOLLA	8
3.1. Toimintolaskennasta virastoissa ja laitoksissa.....	10
3.1.1. Maanmittauslaitos	10
3.1.2. Elintarviketurvallisuusvirasto (Evira)	11
3.1.3. Ilmatieteen laitos	11
3.1.4. Valtiokonttorin Antolainaus-yksikkö.....	12
3.2. Toimintolaskennasta liiketaloudessa	13
4. TOIMINTOLASKENNASTA OIKEUSMINISTERIÖSSÄ	15
4.1. TARMO:n hyödyntäminen oikeusministeriössä.....	15
4.1.1. Kustannusten raportointitarpeet	15
4.1.2. Hinnoittelu maksullisessa toiminnassa, sisäisissä palveluissa ja ostaa/tehdä itse -päätöksissä	15
4.1.3. Tuloksellisuuden mittaaminen	16
4.1.4. Tukitoimintojen tehostaminen - hallinnonalan tukipalveluihin kohdistuvien resurssien arviointi palvelukeskuksia perustettaessa	16
4.1.5. Hajauttaa/keskittää -päätökset, työn uudelleen organisointi ja toiminnan kehittäminen	16
4.1.6. Kustannustietoisuus	17
4.1.7. Henkilöstömitoitus ja kehityskeskustelut.....	17
4.1.8. Benchmarking	18
4.1.9. TARMO:n hyödyntäminen toiminnan suunnittelussa ja ohjauksessa	18
4.2. TARMO:n saama kritiikki	19
4.2.1. Toimintoluokittelu.....	19
4.2.2. Työaikakirjausten luotettavuus ja työllistyvyys	20
4.2.3. Vertailun esteet	22
4.2.4. Puutteellinen viestintä ja ohjeistus – TARMO:n tavoitteet, rooli ja hyödyntämisen keinot hukassa	23
5. TOIMINTOLASKENNAN KEHITYSEHDOTUKSET	24
5.1. Toimintolaskennan vastuujaosta.....	25
5.2. Toimintolaskennan uudelleen lanseeraus.....	25
5.2.1. Ohjeistuksen ylläpito ja päivittäminen, intrasivujen kehittäminen	26
5.2.2. Vuorovaikutuksen lisääminen ja toimintoluokittelun päivittäminen	27
5.3. Raportoinnin kehittäminen	30
5.4. Vuorovaikutuksen lisääminen julkishallinnon muiden toimintolaskennan soveltajien kesken	31

1. Toimintolaskennan ja oikeusministeriön strategian yhteensovittaminen

Toimintolaskenta on johdon päätöksenteon tukijärjestelmä, jota voidaan hyödyntää toiminnan johtamisessa ja kehittämisessä. Toimintolaskenta kerää tietoa toiminnasta ja samalla tuottaa tietoa organisaation toiminnan johtamiseksi sekä toiminnallisista päätöksistä aiheutuvien kustannusten seuraamiseksi. Toimintolaskennan keskeisenä tavoitteena on tukea myönnettyjen määrärahojen ja niukkojen resurssien kohdistamista mahdollisimman tehokkaasti ja tarkoituksenmukaisesti oikeiden asioiden tekemiseen. Lisäksi toimintolaskennalla pyritään vastaamaan toiminnan kustannuksiin kohdistuviin tietotarpeisiin ja tuottamaan tietoja erilaisten päätösesitysten perustelujen tueksi.

Toimintolaskenta siis tuottaa tietoa:

- toiminnan, toimintoprosessien ja niiden osien kustannuksista
- käytävissä olevien resurssien kohdentumisen tehokkuudesta ja resurssien käytön kohdentumisesta organisaation tavoitteiden kannalta oikeisiin asioihin
- toiminnan ja toimintaprosessien kehittämistä koskevaan suunnitteluun ja päätöksentekoon

Toimintolaskentaan liittyy kiinteästi näkemys siitä, että laatu ja kustannustehokkuus eivät ole keskenään ristiriitaisia asioita. Päinvastoin, laadun ja kustannustehokkuuden yhtäaikainen edistäminen on mahdollista toimintaprosesseja virtaviivaistamalla. Prosessien yksinkertaistaminen on menettelytapa, joka voi samanaikaisesti lisätä asiakastyytyväisyyttä (esim. käsittelyajat lyhenevät) ja vähentää kustannuksia (esim. turhien vaiheiden kustannukset jäävät pois). Toiminnan uudelleen järjestelemisen tavoitteena onkin juuri tekemisen johtaminen siten, että rajallisilla resursseilla saadaan mahdollisimman hyvä tulos aikaan. Oikeuslaitoksen kohdalla toimintaprosessien virtaviivaistaminen tarkoittaa oikeusturvan parempaa toteutumista resurssien riittäessä useamman oikeustapauksen käsittelemiseksi.

1.1. Toimintolaskennan rooli valtion hallinnossa

Yksi keskeisimmistä tavoitteista valtion hallinnon kehittämisessä on ollut valtion menojen kasvun leikkaaminen ohjausjärjestelmiä kehittämällä. 1960-luvulta lähtien tavoitetta on yritetty toteuttaa. Valtiontalouden tarkastusvirasto on todennut, että tavoite on edelleen tavoite ja sellaisena yhtä ajankohtainen kuin ennenkin.

Valtiontalouden tarkastusvirasto katsoo, että tuottavuudelle resurssien käytössä asetettu tavoite voidaan saavuttaa vain, jos tarpeelliseksi osoittautuvien keinoin tuottavuusajattelu ja sen edellyttämä harkinta saadaan osaksi päätöksentekoa siellä, missä resurssien käyttöä koskevat konkreettiset päätökset tehdään. Ensimmäinen askel siihen suuntaan edellyttää, että jokaisessa virastossa ja laitoksessa pystytään vaadittaessa vastaamaan todennettavissa olevalla tavalla kysymyksiin, millä vastualueilla, mihin toimintoihin ja minkä lopputuotteiden aikaan saamiseen käytävissä olevat resurssit kuluvat. Sen jälkeen virastossa tai laitoksessa välttämättä tarvittavien resurssien määrän mitoittamista, tuottavuutta resurssien käytössä ja myös johdon osaamista voitaisiin valvoa. (VTV: Resurssien käytön tuottavuuden hallinta, tarkastuskertomus 84/2004)

Valtiokonttori on vuonna 2004 laatimassaan virastojen ja laitosten toimintakertomusohjeessaan todennut, että toimiva kustannuslaskenta mahdollistaa luotettavan taloudellisuuden ja tuottavuuden mittaamisen. Tietojen rekisteröinti (esim. työaika) ja siihen perustuva kustannuslaskenta luovat edellytykset sille, että toiminnan tehokkuutta voidaan mitata ja kehittää. Resurssien käytön tuottavuus paranee, kun tuotantoprosesseista osataan karsia resurssien käyttö, jonka ei voida todentaa tuottavan lopputuotteen aikaan saamiselle riittäväsi tunnistettavaa positiivista lisäarvoa, ja osataan virtaviivaistaa toimintaa niin, että siinä kuluu vain välttämätön määrä resursseja. (VTV: Resurssien käytön tuottavuuden hallinta, tarkastuskertomus 84/2004)

Oikeusministeriön toimintolaskentajärjestelmä vastaa sekä valtiontalouden tarkastusviraston että valtiokonttorin asettamia vaatimuksia kustannuslaskennan järjestämiselle valtion hallinnossa. Oikeusministeriö on täten luonut edellytykset toiminnan tehokkuuden parantamiselle omalla hallinnonalallaan.

Pelkkä hyvin toimivan laskentajärjestelmän olemassa olo ei tosin käynnistä virastossa tai laitoksessa tuottavuutta parantavaa prosessia eikä pidä prosessia käynnissä. Se on välttämätön mutta ei riittävä ehto. Laskentajärjestelmän tuottamaa informaatiota on myös käytettävä. Tuloksia on odotettavissa vasta sitten, kun resurssien käytön tuottavuutta aletaan tietoisesti kehittää. (VTV: Resurssien käytön tuottavuuden hallinta, tarkastuskertomus 84/2004)

Vuonna 2004 toteutetussa valtion talousarviolain ja -asetuksen muutoksessa on laskentatoimen käsitteistö sekä sisältö ja tehtävät olennaisesti uudistettu. Viraston ja laitoksen on järjestettävä johdon laskentatoimi ja sen hyödyntäminen viraston ja laitoksen tuloksellisen johtamisen ja sisäisen valvonnan menettelyiden edellyttämällä tavalla. Eri virastoissa käytännön tietotarpeet johdon laskentatoimelle ja sen raportointi- ja hyödyntämistavat ovat erilaisia. Talousarvioasetuksen muutoksessa johdolle on asetettu nimenomainen velvollisuus hyödyntää johdon laskentatoimea.

Valtion talousarviolaisissa 16 § (19.12.2003/1216) veloitetaan virastot ja laitokset järjestämään toiminnan kustannusten, toiminnallisen tuloksellisuuden ja vaikuttavuuden seuraamista sekä muita ohjauksen, johtamisen ja tilivelvollisuuden toteuttamisen tarpeita varten tuloksellisuuden ja johdon laskentatoimensa sekä muun seurantajärjestelmänsä siten kuin valtioneuvoston asetuksella tarkemmin säädetään.

Valtion talousarvioasetuksessa 55 § (7.4.2004/254) veloitetaan virastot ja laitokset järjestämään johdon laskentatoimi ja sen hyödyntäminen viraston ja laitoksen tuloksellisen johtamisen ja sisäisen valvonnan menettelyiden edellyttämällä tavalla.

1.2. Toimintolaskennan yhteys oikeusministeriön strategiaan

Vuonna 2002 oikeusministeriön julkaisussa *Oikeuspolitiikan strategia ja kehitysnäkymiä vuosiksi 2003 – 2012* kuvailtiin hallinnonalan haasteita seuraavalla tavalla:

Julkisen talouden näkymien valossa on oletettavaa, että oikeusministeriön hallinnonalan tehtäviin ei voida saada olennaisesti lisää resursseja. Hallinnonalan keskeiset haasteet ovat resurssien kohdentaminen oikeisiin asioihin eli siitä huolehtiminen, että olemassa olevat **voimavarat käytetään yhteiskunnan ja kansalaisten kannalta tärkeisiin tehtäviin** sekä että **resursseja käytetään**

tehokkaasti. Muutosten toteuttaminen edellyttää joka tapauksessa olemassa olevien **voimavarojen tehokasta uudelleen kohdentamista**, jotta voidaan huolehtia hallinnonalan tehtävien suorittamiselle riittävästä henkilöstö- ja muista resursseista.

Viimeksi julkaistussa strategia-asiakirjassa, *Oikeusministeriön tulevaisuuskatsaus 2006*, resurssien

kohdistaminen oli edelleen esillä yhtenä hallinnonalan haasteena:

Hallinnon rakenteiden kehittäminen merkitsee monia muutoksia kuten syyttäjä- ja ulosottolaitosten rakenneuudistukset, vankeinhoitolaitoksen rakenneuudistus, sähköisen asioinnin kehittäminen viranomaisten palvelutoiminnassa, tukipalvelujen kokoaminen palvelukeskuksiin, hallinnonalan tutkimuksen kehittäminen ja tutkimusstrategian laatiminen, sähköisen äänestämisen mahdollisuuksien selvittäminen sekä tuottavuusohjelman edellyttämien henkilöstövähennysten toteuttaminen ja **resurssien kohdentaminen**.

Oikeusministeriön hallinnonalan kustannusrakenteen huomioon ottaen toimintolaskenta vaikuttaa ainoalta tavalta toteuttaa organisaation kustannuslaskentaa riittävän luotettavalla tasolla. Oikeusministeriön hallinnonalan menot, noin 700 milj. euroa vuodessa, koostuvat valtaosaltaan hallinnonalan virastojen tavanomaisesta toimintamenoista. Toimintamenoista 90 % (600 milj. euroa) on henkilöstön palkkausmenoja ja muita henkilöstösidonnaisia menoja kuten toimitila-, toimisto- ja matkustusmenoja. Kustannusrakenteen ollessa edellä kuvatun kaltainen ei perinteisen kululajikohtaisen kustannuslaskennan raporteilla voida nähdä suurta relevanttiutta sellaisten kysymysten kohdalla kuin:

- käytetäänkö resurssit yhteiskunnan ja kansalaisten kannalta tärkeisiin tehtäviin?
- käytetäänkö resursseja tehokkaasti?
- voidaanko resursseja kohdentaa uudelleen tehokkaammalla ja tarkoituksenmukaisemmalla tavalla?
-

2. Kustannuslaskennan kehitys oikeusministeriössä

Oikeusministeriö asetti vuonna 1998 työryhmän kehittämään hallinnonalan maksullisen toiminnan kustannuslaskentaa sekä maksullista toimintaa koskevaa raportointia. Työryhmän asettamisen taustalla olivat uudistetun talousarviolainsäädännön vaatimukset, jotka kohdistuivat toiminnan kustannustietojen sekä maksullista toimintaa koskevien oikeiden ja riittävien tietojen tuottamiseen. Valtiontalouden tarkastusvirasto oli tarkastuskertomuksissaan tuonut toistuvasti muun muassa laillisuusvarauman muodossa esiin oikeusministeriön hallinnonalan kustannuslaskentaan ja maksulliseen toimintaan kohdistuvat kehittämistarpeet.

Vähintään yhtä tärkeänä taustatekijänä olivat myös hallinnonalan uudistushankkeiden suunnittelussa ja toteutuksessa esiin tulleet puutteet riittävän täsmällisten, uudistusten kustannusvaikutusten arvioinnissa tarpeellisten tietojen saatavuudessa. Kolmantena näkökulmana ovat ne jatkuvasti kasvaneet vaatimukset, joita hallituksen sisäisissä taloussuunnitteluprosesseissa, eduskunnassa ja julkisessa keskustelussa asetetaan kustannustiedon saatavuudelle ja läpinäkyvyydelle.

Työryhmä antoi selvityksensä vuonna 1999, jonka perusteella asetettiin kustannuslaskennan kehittämis- ja käyttöönottohanke. Oikeusministeriön sisäisen laskentatoimen kehittämisessä päädyttiin toimintoperusteisen kustannuslaskentamalliin sekä siihen, että laskenta toteutetaan järjestelmällisen työajanseurannan pohjalta.

Toimintolaskentamallin valitsemisen taustalla olivat toisaalta yleiset valtionhallinnon laskentatoimen kehittämispyrkimykset, mutta erityisesti valintaan vaikuttivat oikeusministeriön sisäiset tarpeet syventää olemassa olevaa informaatiota ministeriön strategisen johtamisen, virastojen tulohajauksen sekä niiden kehittämisen tueksi. Pelkästään talousarviolainsäädännön mukaisten tietojen tuottamiseksi olisi ollut erilaisia kevyempiä tapoja, mutta työajanseurantatietoon perustuvan toimintolaskennan nähtiin tuovan muista laskentamalleista erottuvaa lisäarvoa toiminnan johtamiselle. Lisäarvo ja hyöty nähtiin konkretisoituvan erityisesti siinä, että toiminnan kehittämiseksi saadaan systemaattista lisätietoa myös työajan ja kustannusten tehtäväkohtaisesta jakaantumisesta.

Oikeusministeriön ja oikeuslaitoksen kustannuslaskennan kehittämishankkeen työryhmän loppuraportissa kuvattiin tiivistetysti työajanseurannan ja toimintolaskennan pilotointivaiheen (1999–2001) aikana tehdyt havainnot. Tammikuussa 2002 asetettiin jatkohanke, jonka tehtävänä oli laatia raportti toimintolaskennan hyödyntämisestä oikeusministeriössä ja oikeuslaitoksen virastoissa, valmistella ja toteuttaa toiminto- ja työajanseurantajärjestelmän hankinta- ja käyttöönottovaihe sekä tehdä ministeriön johdolle ehdotus järjestelmän käyttöönoton laajentamisesta. Toimintolaskennan hyödyntämistä oikeusministeriössä ja oikeuslaitoksessa kuvaava raportti julkaistiin 28.2.2002.

Oikeusministeriön toimintolaskentajärjestelmä (TARMO) otettiin käyttöön vuonna 2003. Toimintolaskenta on hallinnonalan eri toimintasektoreilla otettu käyttöön aina niin, että ensin järjestelmää kokeillaan valituissa pilottivirastoissa ja näitä kokemuksia hyväksikäyttäen järjestelmään on siirretty koko toimintasektori. Nykyään järjestelmän piirissä on 75 % oikeusministeriön hallinnonalan henkilöstöstä. TARMO:lla tuotetaan sekä toiminto- ja projekti- että suoritekohtaisia tietoja kustannusten ja henkilötyövuosien kohdentumisesta eri toimintoprosesseille ja niiden eri osavaiheille.

Järjestelmän kattaessa nyt lähes koko hallinnonalan on sekä mahdollista että tavoiteltavaa siirtää hankkeen kehittämispainopiste pois järjestelmän teknisestä pystyttämisestä ja keskittyä enemmän toimintolaskennan hyödyntämisenäkökulmaan. Ministeriö onkin ottanut kehittämistavoitteekseen toimintolaskennan hyödyntämisen ja hyödyntämismahdollisuuksien lisäämisen. TARMO:n ylläpito, tekninen kehittäminen ja raportointi on keskitetty Oikeushallinnon palvelukeskukseen (OPK).

3. Toimintolaskennan käyttö ja hyödyntäminen yleisellä tasolla

Toimintolaskentaa ei tähän päivään mennessä ole paljoltikaan sovellettu tai hyödynnetty julkisella sektorilla. Suurin julkisen sektorin yksittäinen käyttäjäryhmä on tähän asti luultavasti ollut kunnat ja kaupungit. Ministeriöissä toimintolaskentaa on käytetty yksittäisissä virastoissa tai laitoksissa mutta ei koko hallinnonalan tasolla. Ilmatieteen laitos (Liikenne- ja viestintäministeriö), Valtiokonttorin Antolainaus-yksikkö (Valtiovarainministeriö), Elintarviketurvallisuusvirasto ja Maanmittauslaitos (Maa- ja metsätalousministeriö) ovat esimerkkejä julkishallinnon organisaatioista, jotka harjoittavat

toimintolaskentaa. Lisäksi opetusministeriön hallinnonalalla toimintolaskenta on käytössä eräissä yliopistoissa.

Oikeusministeriö on ensimmäinen ja ainoa toimintolaskennan soveltaja, joka on pyrkinyt ottamaan johtamisvälineen käyttöönsä laajemmin hallinnonalallaan. Valtiovarainministeriö on tehnyt suunnitelman toimintoperusteisen kustannuslaskennan käyttöönottamiseksi. Myös ulkoasiainministeriö on kustannuslaskentansa kehittämisessä harkinnut toimintoperusteiseen laskentaan siirtymistä ministeriötasolla.

Toimintolaskenta on alun perin 1980-luvulla kehitetty yksityisellä sektorilla, josta se on myöhemmin kopioitu julkisen sektorin puolelle. Ensimmäisiä uuden laskentatekniikan soveltajia olivat esimerkiksi metalliteollisuuden yritykset, mutta toimintolaskenta soveltuu myös muille toimialoille, kuten palvelutuotantoon. Uusimpien tutkimusten mukaan (Hyvönen & Vuorinen 2004) suomalaisten teollisuusyritysten liiketoimintayksiköissä toimintolaskennan levinneisyysaste on noin 25 %. Aiempien tutkimusten perusteella toimintolaskennan aktiivisia käyttäjiä oli vuonna 2001 noin 18 % suomalaisista keskisuurista ja suurista teollisuusyrityksistä (Järvenpää ym. 2001) ja vuonna 1996 11-13 % suomalaisista teollisuusyrityksistä (Malmi 1996).

Vahvasti automatisoiduilla toimialoilla toimintolaskennan käyttöönotto ei välttämättä vaadi työajanseurantaa. Tällöin kustannuksia voidaan kohdistaa laskentakohteille esimerkiksi konetuntien perusteella. Sitä vastoin toimialoilla, joilla henkilötöiden määrä vastaa suurta osaa kustannuksista edellyttää toimintolaskennan suorittaminen henkilöstön työajan kohdistamista. Työajanseuranta voidaan järjestää jatkuvana seurantana, otospohjaisesti tai kyselyyn perustuvasti. Jatkuvassa seurannassa työntekijä raportoi päivittäisen työajan käyttönsä. Otospohjaisessa seurannassa työntekijä raportoi työajan käyttönsä otoskaudella. Otoskauden työajan jakauman katsotaan edustavan riittävällä tarkkuudella työaikajakautaa otosten välisenä aikana. Kyselyyn perustuvassa menetelmässä työntekijää pyydetään arvioimaan työajan käyttönsä eri tehtäviin määräjain.

Työajan kohdentaminen on keskeinen osa kustannuslaskentaa. Kustannuslaskentamallin käyttöönotto edellyttää siten aina myös työajanseurannan käyttöönottoa. Suositeltavinta on ottaa käyttöön jatkuva työajanseuranta. (VM: Ministeriöiden kustannuslaskennan kehittäminen, Ohjaus ja tilivelvollisuus 1/2006)

Ulkoasiainministeriön sisäisessä selvityksessä on ehdotettu kustannuslaskennan toteuttamista ministeriötasolla ilman työajanseurantaa. Selvityksessä todetaan, että kustannusten laskeminen on mahdollista ainakin joltain osin toteuttaa ilman jatkuvaa työajan seurantaa. Esityksen mukaan kustannuslaskennan alkuvaiheessa henkilön työpanos kohdistettaisiin laskennassa lähtökohtaisesti vain yhdelle laskentakohteelle, vaikka monessa tulosityksikössä työpanos jakautuukin useille laskentakohteille. Selvityksessä kuitenkin lisätään, että jotta ulkoasiainministeriön hallinnonalalla voitaisiin jatkossa todennettavasti esittää prosesseihin, toimintoihin, tehtäviin yms. käytetyt panokset tulisi hallinnonalalla toteuttaa jatkuva työajan seuranta. (UM 2007, Ulkoasiainministeriön hallinnonalan tuottavuus, kustannuslaskenta ja työajan seuranta)

3.1. Toimintolaskennasta virastoissa ja laitoksissa

Toimintolaskennan hyödyntämisestä julkishallinnossa ei alan kirjallisuudessa ole paljoltikaan sivuttu. Torppa ja Wallin kuitenkin esittivät jo 1990-luvulla oman näkemyksensä siitä, mitä toimintolaskennalla on tarjottavana julkisella sektorilla. Kaksikon ajatukset ovat edelleen yhtä ajankohtaisia kuin kymmenen vuotta sitten.

Toimintolaskennan hyväksikäyttömahdollisuuksia julkishallinnossa (Torppa & Wallin 1996):

1. Maksullinen toiminta – hinnoittelulaskelmat, kustannusvastaavuus- ja kannattavuusanalyysit
2. Ostaa/tehdä itse -päätökset
3. Toiminnan virtaviivaistaminen – toimintojen kartoittaminen, luokittelu, karsiminen ja ylläpidettävien toimintojen kehittäminen
4. Suorituksen mittaus ja vertailu (benchmarking)
5. Toimintopohjainen budjetointi

Toimintolaskennasta seuranneet selkeimmät ja yleisimmät hyödyt eri virastojen ja laitosten toiminnassa on tähän saakka saatu juuri maksullisen toiminnan kustannuslaskennan kehittämisessä. Toimintolaskenta on mahdollistanut luotettavampien kustannuslaskelmien tuottamisen, mikä taasen on tukenut parempien hinnoittelupäätösten tekemistä. Lisäksi ulkoisessa raportoinnissa vaaditut kustannusvastaavuuslaskelmat on saatu vaaditulle luotettavuus ja tarkkuustasolle.

Kustannustieto yksittäisistä suoritteista tai toiminnoista on odotetusti hyödyllistä taustaineistoa erilaisissa ostaa/tehdä itse -päätöksissä viraston tai laitoksen pystyessä tarkasti määrittämään oman työnsä arvon. Toimintolaskentatietojen käytöstä tällaisissa tilanteissa ei kuitenkaan tähän saakka ole kenelläkään ollut tietojemme mukaan kokemusta.

Toiminnan virtaviivaistaminen ja tehostaminen on monella virastolla tai laitoksella ollut vähintään tavoitteena toimintolaskentaa käyttöönotettaessa. Monet ovat laskentahankkeissaan kuitenkin vasta siinä vaiheessa, että kehitystoimenpiteisiin ei ole ehditty vielä ryhtyä.

Suorituksen mittaus ja vertailu esiintyy myös monen viraston tai laitoksen hyötytavoitteena. Osa on onnistunut toimintolaskennan hyödyntämisessä toiminnan mittareiden kehittämisessä ja osa ei. Suurin osa soveltajista kuitenkin tunnistaa toimintolaskennan mahdolliset hyödyt mittaamisessa. Vertailua on joissain virastoissa tai laitoksissa harrastettu, mutta vertailukelpoisten yksiköiden puute on asettanut esteitä tällaiselle toiminnalle osassa soveltajaorganisaatioita.

Toimintopohjainen budjetointi ei vaikuta käytännön toteuttamisessa kovin vakavasti otettavalta hyödyntämismahdollisuudelta.

3.1.1. Maanmittauslaitos

Maanmittauslaitoksen ulkoisessa raportoinnissa nähdään selkeitä prosessijohtamisen piirteitä, mikä tukee toimintolaskennan käyttöä. Maanmittauslaitoksen toimintayksiköt toimivat yhtenäisesti koko laitokselle määriteltyjen prosessien mukaisesti. Ydin- ja

tukiprosessit toimivat vahvistettujen laatu- ja toimintamallien mukaisesti, mikä varmistaa toiminnan yhdenmukaisuuden ja tasalaatuisuuden hajautetussa tuotanto-organisaatiossa.

Uusimmassa toiminta ja taloussuunnitelmassaan (TTS 2008-2012) Maanmittauslaitos raportoi kehittävänsä toimintaa laitossyhtenäisesti ydin- ja tukiprosesseittain. Laatudokumentteja päivitetään ja laatua kuvaavia tietoja liitetään osaksi aineistojen ominaisuustietoja. Prosessien kehittämistä tuetaan mm. sisäisten auditointien avulla ja prosessien mittaamista kehitetään.

Toimintolaskennan tietoja hyväksikäytetään myös Maanmittauslaitoksen toiminnan suunnittelussa ja raportoinnissa. Maanmittauslaitos raportoi toiminta- ja taloussuunnitelmassaan kustannuksensa toiminnoittain (TTS 2008-2012). Lisäksi laitoksen henkilöstösuunnitelma on laadittu tehtävälähtöisesti perustuen tehtävien sisällön ja määrän sekä työprosessien ja menetelmien ennakoitavissa oleviin muutoksiin. On siis varsin luontevaa, että tulostavoitteiden saavuttamisen edellyttämät henkilöstöresurssien kohdentamiset myös raportoidaan toiminnoittain.

3.1.2. Elintarviketurvallisuusvirasto (Evira)

Elintarviketurvallisuusvirasto hyödyntää toimintolaskentaa ensisijaisesti maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelmien tuottamisessa. Virasto raportoi toiminta- ja taloussuunnitelmassaan (TTS 2008-2011) seuraavalla tavalla:

Nettobudjetointi edellyttää, että maksullisen toiminnan kustannusvastaavuus on 100 % ja että erityisesti tulojen arviointi on varmalla perustalla. Luotettavat arviot saadaan toimintolaskennan ja omakustannusarvoihin perustuvien hintojen avulla.

Eviran laskentatoimen kehitys on varsin alkuvaiheessa mutta sen tavoitteena on kehittää toiminto- ja kustannuslaskentaa edelleen ja päivittää se vastaamaan vahvistettua strategiaa. Viraston tarkoituksena on jatkaa toimenpiteitään maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuden saattamiseksi kaikkien tehtäväalueiden osalta maksusäädösten edellyttämälle tasolle nostamalla työn tuottavuutta, alentamalla toiminnan kustannuksia ja tarkistamalla hintoja. Näiden toimenpiteiden toteuttamisessa toimintolaskennalla voi olla tärkeäkin rooli. Eviran mukaan toimintolaskennan avulla voidaan tuottavuuteen vaikuttaa helpommin ohjaamalla resursseja eri toimintojen välillä ja hyödyntämällä synergiaetuja (TTS 2008-2011).

3.1.3. Ilmatieteen laitos

Toimintolaskennasta on Ilmatieteen laitoksessa saatu suurin hyöty maksullisen toiminnan kustannusten selvittämisessä. Realistisempi kustannustieto auttaa arvioimaan paremmin maksullisen toiminnan asiakaskannattavuutta ja luo paremman pohjan hinnoittelulle. Toimintokohtainen kustannusvastaavuuslaskelma tarjoaa mahdollisuuden myös yksiköiden toimintojen vertailuun ja sitä kautta virastojen välisiin toiminnan vertailuun ja parhaiden käytäntöjen löytämiseen. Ilmatieteen laitoksessa yksiköiden tehtävät ovat kuitenkin niin erilaisia, ettei vertaileminen ole aina mahdollista. (Torppa & Wallin 1996).

Ilmatieteen laitoksella on toimiva kustannuslaskenta, jonka tuottama informaatio vastaa kysymyksiin, millä vastuualueilla, mihin toimintoihin ja minkä lopputuotteiden aikaan saamiseen laitoksen resurssit kuluvat. Sisäisen laskennan tarkoitus on tuottaa voimassa olevien normien tarkoittama informaatio väli- ja lopputuotteiden hinnoittelua ja toimintaan tarvittavien resurssien määrän mitoittamista varten. Tietoihin nojautuen tuottavuus resurssien käytössä olisi Ilmatieteen laitoksessa mahdollista virittää virallista tavoitetta vastaavalle tasolle. Laitos on kuitenkin tyytynyt vaatimattomampaan tavoitteeseen. Samalla laitos kuitenkin toteaa, että kun tuotantoyksiköissä tiedetään, mistä toiminnoista kustannukset tulevat, on myös helpompi vaikuttaa itse tekemiseen eli tehdä muutoksia tuotantoprosessissa. Siten kustannuslaskenta välillisesti johtaa myös tuottavuuden paranemiseen resurssien käytössä, vaikka se ei varsinaisiin tavoitteisiin ole kuulunutkaan. (VTV: Resurssien käytön tuottavuuden hallinta, tarkastuskertomus 84/2004)

Ilmatieteen laitoksen mukaan sisäisen laskennan tuottamaa informaatiota on tarkoitus hyödyntää myös tuottavuuden mittauksessa. Laitoksessa on meneillään laitoksen tutkimustoimintaan kohdistuva taloushallinnon kehitysprojekti, jonka tavoitteena on muun muassa kehittää menetelmä, jolla verrataan tutkimusprojektissa aikaan saatuja tuotoksia projektin kustannuksiin. Kysymys on siis tutkimustoiminnan tuottavuuden arvioinnista. (VTV: Resurssien käytön tuottavuuden hallinta, tarkastuskertomus 84/2004)

Ilmatieteen laitoksessa työajanseuranta on osa toimintolaskentaa. Jokainen henkilöstöön kuuluva raportoi kuukausittain työajan päivittäisestä käytöstä (tunteina). Tehtävät työajankirjaukset koostuvat vastualueen, toiminnon ja laskentakohteen erittelystä. Raportointi tapahtuu intranetin välityksellä. (VTV: Resurssien käytön tuottavuuden hallinta, tarkastuskertomus 84/2004)

3.1.4. Valtiokonttorin Antolainaus-yksikkö

Valtiokonttorin Antolainaus-yksikössä toimintolaskenta otettiin käyttöön tuotekustannuslaskennan parantamiseksi ja niiden syiden selvittämiseksi. Toinen toimintolaskentahankkeelle asetettu tavoite oli prosessien kehittämisen tukeminen. Toimintolaskennan tuomat keskeisimmät hyödyt olivat toiminnan tuntemuksen lisääntyminen ja sitä seuranneet kehitysehdotukset toiminnan virtaviivaistamiseksi sekä osatulosyksiköiden välisten kustannustehokkuuserojen tunnistaminen.

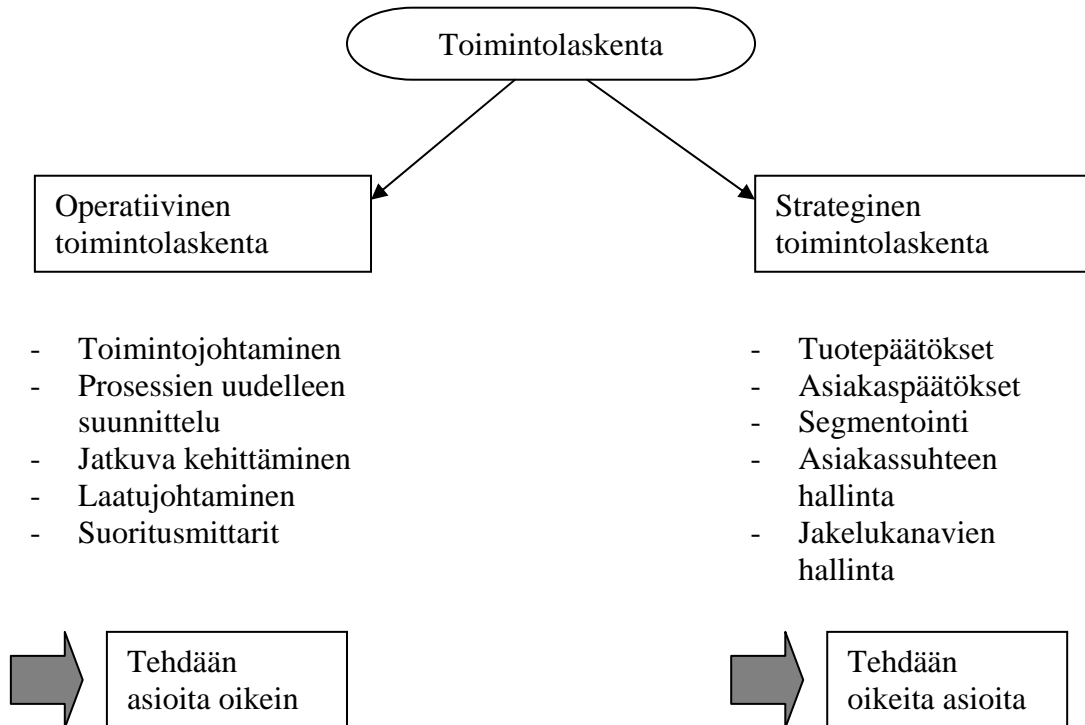
Toimintolaskentahanke aloitettiin toimintoanalyysillä. Toimintojen kartoittamisen tuloksena saatiin yksityiskohtainen toimintoluokittelu, jota käytettiin sovellettuna myös toimintolaskentaa toteutettaessa. Samalla tietoisuus siitä, mitä Antolainaus-yksikössä tehdään, tarkentui yksikön henkilöstölle. Tämä ei koskenut ainoastaan yksikkö ja osatulosyksiköiden johtoa vaan myös kaikkia niitä, jotka osallistuivat toimintoanalyysin laatimiseen. Toiminnan tuntemuksen lisääntyä aiemmat toimintatavat joutuivat kritiikin kohteiksi. Tuloksena saatiin kymmeniä käyttökelpoisia aloitteita yksikön toiminnan virtaviivaistamiseksi. (Torppa & Wallin 1996).

Toimintolaskentajärjestelmällä tuotettu kustannusraportti herätti keskustelun kustannustehokkuuden eroista osatulosyksiköiden välillä. Tiettyjen toimintojen kustannukset vaihtelivat osatulosyksiköittäin merkittävästi. Sisäinen vertailu johti kustannusten aiheuttajien tarkasteluun. Osa kustannuseroista oli selitettävissä tuotteiden

eroavaisuuksilla, mutta osaltaan toimintojen väliset erot johtivat kehittämiskohteiden etsintään. (Torppa & Wallin 1996).

3.2. Toimintolaskennasta liiketaloudessa

Toimintolaskennan alkuperäiset kehittäjät Kaplan ja Cooper näkevät toimintolaskennan palvelevan kahta eri käyttötarkoitusta. Heidän mukaan toimintolaskennan hyödyntäminen voidaan jakaa operatiiviseen ja strategiseen hyödyntämiseen (Kaplan & Cooper 1998).



Kaplanin ja Cooperin määrittämä operatiivinen toimintolaskenta on hyvin samantyyppinen verrattuna Torpan ja Wallinin esittämiin toimintolaskennan hyödyntämistapoihin julkishallinnossa. Sitä vastoin strategisen toimintolaskennan hyödyt on osittain vaikeasti siirrettävissä julkiselle sektorille. Julkishallinnossa esimerkiksi tuotepäätökset (kuten tarjottavat palvelut) ovat usein lainsäädännön takana. Lakia on mahdollista muuttaa, ja lainsäädäntö elääkin jatkuvasti, mutta lähtökohtaisesti julkishallinnon strategiset päätökset ovat liiketaloudessa tehtäviä hitaampia toteuttaa ja niitä tehtäessä tulee ottaa huomioon laajalti monia yhteiskunnallisesti merkittäviä näkökulmia. Toimintatavat ovat sitä vastoin ainakin jossain määrin valittavissa ja täten kehittämistä asioiden oikein tekemisessä voidaan nähdä myös esimerkiksi julkishallinnon toiminnassa.

Paikallishallinnoilla kuten kaupungeilla ei ole samoja hyötymahdollisuuksia kuin yksityisen sektorin yrityksillä. Yksityisellä sektorilla monet toimintolaskennan hyödyt on saavutettu nostamalla tuotteiden hintoja, poistamalla kannattamattomia tuotteita tuotevalikoimasta, asettamalla kannattamattomille asiakkaille lisäveloituksia tai jättämällä nämä täysin palvelematta. Paikallishallinnoilla ei yleensä ole tällaisia vaihtoehtoja toiminnassaan ja lisäksi ne eivät välttämättä palvelisi organisaatioiden toiminta-ajatusta. Tästä syystä,

paikallishallintojen mahdollisuudet uusien budjettiresurssien saavuttamiseksi ovat yleensä rajoitettu toiminnan tehostamisesta syntyviin kustannusleikkauksiin ja tarkemmasta kustannustiedosta johtuviin lisätuloihin. (Downs ym. 2007)

Toimintolaskennan alkuperäinen lähtökohta oli tarkan kustannustiedon tarjoaminen. Vuosien saatossa kustannuslaskennan käyttötarkoitukset ovat osin muuttuneet. Samaten toimintolaskenta kehittyi alun perin teollisuusyhtiöiden lähtökohdista, mutta levisi sittemmin myös muille toimialoille. Nykyisin toimintolaskennan käyttö teollisuudessa sekä sen ulkopuolella näyttäisi olevan lähes yhtä yleistä (Innes ym. 2000).

Belgiassa peräti 62 prosenttia toimintolaskennan implementoijista perusteli käyttöönottoa tuotekustannusten tarkkuuden parantumisella ja 30 prosenttia kustannusrakenteen paremmalla ymmärtämisellä. Vain 17 prosenttia mainitse syyksi kustannusten pienentämisen. Ranskassa keskeisimmät syyt olivat prosessien kehittäminen toimintojen analysoinnin avulla (77 %) ja kustannusrakenteen parantaminen (46 %). Ranskalaiset kokivat toimintolaskennan ensisijaisesti strategisena apuvälineenä, eivätkä niinkään kustannusteknisenä työkaluna. (Pasanen 2001).

Suomessa havaitut toimintolaskennan käyttöönoton syyt eivät poikkea merkittävästi kansainvälisistä havainnoista. Perinteisten laskentajärjestelmien tuottaman tiedon riittämättömyys on ollut lähtökohtana toimintolaskentaa siirtymiselle myös Suomessa (Laitinen 1995, Malmi 1999, Pasanen 2001). Malmin (1996) tutkimuksen mukaan aikaisemman kustannuslaskentajärjestelmän kokeminen johdon kannalta hyödyttömäksi tai epäluotettavaksi oli tärkeimpiä syitä toimintolaskennan soveltamiselle metalliteollisuudessa. Yllättävänä voitaneen pitää saman tutkimuksen havaintoa siitä, kuinka 42 prosentissa järjestelmän implementoinneista organisaatioista uteliaisuus ja halu kokeilla uutta työkalua mainittiin yhtenä käyttöönoton motiivina.

Pasasen (2001) kyselytutkimuksen mukaan toimintolaskennan käyttäjistä 29 % ilmoitti päivittävänsä järjestelmäänsä 2-3 kuukauden välein ja 55 % kuukausittain tai useammin. 42 % vastaajista ilmoitti käyttävänsä toimintolaskentaa kuukausittain ja peräti 78 % vastasi hyödyntävänsä toimintolaskentaa vähintään kuukausittain. Päivitys riippui ainakin osin toimintolaskennan toteuttamistavasta. Omaan sovellukseensa toteutettujen järjestelmien käyttäjistä 75 % päivitti malliaan harvemmin kuin kerran kuukaudessa. Konsulttien tai muiden ulkopuolisten avulla tehtyjä malleja hyödynnettiin harvemmin kuin sisäisin voimin koottuja malleja, yli puolta näistä järjestelmistä käytettiin harvemmin kuin kerran kuukaudessa. Toimintolaskennan hyödyntämistiheydellä ei löydetty olevan selkeää yhteyttä toimintolaskennan käyttötarkoituksen kanssa.

Organisaatioiden sisällä toimintolaskennan tuottamaa tietoa käytetään moniin tarkoituksiin. Useissa kyselytutkimuksissa on havaittu toimintolaskennan ensimmäisessä kehitysvaiheessa korostettujen parantuneeseen kustannustietouteen liittyvien käyttökohteiden olevan edelleen käyttäjilleen tärkeimpiä. Osa toimintolaskennan käyttäjistä hyödyntää malliaan laajemmin soveltaen sitä toiminnan tehokkuuden mittaamiseen, budjetointiin ja erilaisiin analyysihin.

Malmin (1996) tutkimuksen mukaan keskeisimmät asiat, joita toimintolaskennan avulla yrityksissä tuettiin, olivat kannattavuusanalyysien tekeminen, hinnoittelu sekä toimintojen tehokkuuden, nopeuden ja laadun mittaaminen. Näihin tarkoituksiin toimintolaskentaa käytettiin yli 70 prosentissa tapauksista. Tuloslaskennan tarpeisiin sekä tuotannon ja prosessien

kehittämiseen mallia käytti lähes kaksi kolmasosaa toimintolaskennan soveltajista. Samassa tutkimuksessa tärkeimpinä toimintolaskennan hyötyinä yritykset listasivat lisääntyneet kustannustietoisuuden, muutokset hinnoittelussa ja kannattavuuden parantumisen. Pasasen (2001) tutkimuksessa suurimmiksi hyödyiksi saatiin lisääntynyt kustannustietoisuus (93 % vastaajista), toimintojen karsinta ja uudelleen organisointi (38 %), tuotteiden ja palveluiden hintojen muuttuminen (31%) sekä läpimenoaikojen ja laadun parantuminen (28 %).

Toimintolaskennan tarjoamia mahdollisuuksia ei hyödynnetä yrityksissä teorian hahmottamassa laajuudessa. Tutkimusten mukaan esimerkiksi tuotesuunnitteluun toimintolaskentaa käyttää vain noin kolmannes yrityksistä, tuotevalikoimaa koskeviin päätöksiin sitä hyödyntää vain puolet käyttäjistä (Malmi 1996).

Päätulos toimintolaskennan onnistumista ja epäonnistumista koskevissa tutkimuksissa on ollut se, että järjestelmän käyttöönoton onnistuminen ei ole kiinni niinkään teknisistä, mallin rakenteeseen liittyvistä asioista. Suurimmiksi vaikeuksiksi ovat nousseet organisaation muutosvastarintaan liittyvät kysymykset, strategisen yritysjohtamisen ja muiden johtajien sitouttaminen hankkeeseen (Laitinen 1998).

4. Toimintolaskennasta oikeusministeriössä

Tässä osiossa kuvataan TARMO:n hyödyntämistä oikeusministeriössä sekä järjestelmän saamaa kritiikkiä.

4.1. TARMO:n hyödyntäminen oikeusministeriössä

4.1.1. Kustannusten raportointitarpeet

Toimintolaskennan selkeänä hyötynä etenkin oikeusministeriön tiliviraston osalta on, että lainsäädännössä sisäiselle laskennalle asetettuihin vaatimuksiin on kehitystyön tuloksena pystytty vastaamaan. Toimintakertomuksessa on kyetty esittämään oikeat ja riittävät tiedot toiminnan kustannuksista ja kustannusten kehityksestä sekä maksullisen toiminnan kustannusvastaavuudesta. Lisäksi maksuja koskevien säädosmuutosten perusteluissa on voitu esittää vaadittavat tiedot suoritekohtaisista kustannuksista. Toimintolaskenta on luonut myös edellytykset kehittää tulostavoitteita maksulliselle toiminnalle tulevaisuudessa virastokohtaisesti.

4.1.2. Hinnoittelu maksullisessa toiminnassa, sisäisissä palveluissa ja ostaa/tehdä itse -päätöksissä

Toimintolaskennalla saatavia tietoja on erityisesti käytetty hinnoittelulaskelmien muodostamisessa sekä maksullisessa toiminnassa että sisäisissä palveluissa. Esimerkiksi OPK:n toiminnassa TARMO:lla on selkeä rooli hinnoittelun pohjana.

TARMO voidaan lisäksi valjastaa tuottamaan tietoa ostaa/tehdä itse –päätöstilanteisiin, esimerkiksi ulkoistettaessa sisäisiä palveluja kuten vahtimestaripalveluita. Toimintolaskentatietojen perusteella voidaan määrittää, mitä palveluiden tuottaminen maksaa sisäisesti ja näin asettaa maksimihinta ulkopuolelta hankituille palveluille. Samaa periaatetta voidaan mahdollisesti soveltaa myös maksimihinnan asetannassa tietojärjestelmäprojektille, jonka tavoitteena on virtaviivaistaa prosesseja eli poistaa tiettyjä prosessin osavaiheita.

4.1.3. Tuloksellisuuden mittaaminen

Toimintolaskennasta saatuja tietoja käytetään hyväksi hallinnonalan taloudellisuuden (€/suorite) ja tuottavuuden (suoritemäärä/htv) mittaamisessa sekä raportoinnissa. Tällä hetkellä henkilötyövuosi- ja kustannustietoja on käytetty vain virasto- tai laitoskohtaisen taloudellisuuden ja tuottavuuden raportoinnissa ja mittaamisessa, mutta toimintolaskenta on luonut edellytykset myös prosessikohtaisten tuottavuusmittareiden kehittämiseksi. Kun toimintolaskentaa kehitetään edelleen, tulisi tuloksellisuusraportoinnin tarpeet ottaa paremmin huomioon, jolloin on mahdollista hyödyntää laskentatietoja tällä alueella aiempaa laajemmin.

Toimintolaskennan tuottamaa tietoa voidaan hyväksikäyttää myös valtionhallinnon tuottavuusohjelman toteuttamisessa, sillä se antaa edellytykset yksittäisten tuottavuustoimenpiteiden sekä niiden henkilöstövaikutusten seurantaan. Tästä näkökulmasta katsottuna toimintolaskennan tietojen avulla kyetään todentamaan ja arvioimaan tuottavuustoimenpiteiden onnistuminen. Tämänkaltaisen palaute on tärkeää, sillä se antaa mahdollisuuden ryhtyä korjaaviin toimenpiteisiin, mikäli toimenpiteiden vaikutukset eivät ole odotetun kaltaisia. Toimintolaskenta siis tuottaa johdolle lisäinformaatiota tuottavuuden tilasta ja sen kehityksestä.

4.1.4. Tukitoimintojen tehostaminen - hallinnonalan tukipalveluihin kohdistuvien resurssien arviointi palvelukeskuksia perustettaessa

Ministeriötasolla toimintolaskennasta on ollut hyötyä tukitoimintojen tehostamisessa ja keskittämisessä. Toimintolaskennan tuottamia tietoja on hyödynnetty esimerkiksi koko hallinnonalaan koskevassa talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen perustamisessa. OPK:n suunnitteluvaiheessa hallinnonalan virastoissa seurattiin tarkemmalla tasolla talous- ja henkilöstöhallinnon tehtäviin kuluva resursseja, minkä tiedon pohjalta arvioitiin erilaisia palvelukeskuksen perustamisessa tarvittavia volyymitietoja. Toimintolaskennan avulla voidaan myös palvelukeskuksen perustamisen jälkeen arvioida, miten hyvin tehostamisessa ja keskittämisessä on onnistuttu seuraamalla resurssitasoja, jotka vielä ”sisäisen ulkoistamisen” jälkeen sitoutuvat talous- ja henkilöstöhallinnon tehtävien suorittamiseen koko hallinnonalalla.

4.1.5. Hajauttaa/keskittää -päätökset, työn uudelleen organisointi ja toiminnan kehittäminen

Toimintolaskennasta saatuja tietoja on käytetty hyväksi syyttäjälaitoksen rakenneuudistuksessa, jossa hallinnollisia syyttäjäyksiköitä vähennettiin huomattavasti.

Uudistuksen yhteydessä seurattiin toimintolaskennan avulla muun muassa virastojen johtoon ja hallintoon kuluvaan ajankäyttöä, mikä antoi lisäperusteita muutoksen toteuttamiselle.

Toimintolaskennan tietojen hyödyntäminen on osaltaan ilmeisen mahdollista myös käräjäoikeusverkoston sekä ulosottopiirien kehittämisessä. Käräjäoikeusverkosto tulee supistumaan voimakkaasti oikeusministeriössä esitetyn suunnitelman mukaan. Käräjäoikeuksien lukumäärää on tarkoitus laskea 58:sta 50:een kuluvan vuosikymmenen loppuun mennessä. Pidemmän ajan tavoitteena on enintään 30 maakuntapohjaista käräjäoikeutta. Myös ulosottovirastojen kohdalla on esitetty piiriuudistus, jolloin virastojen lukumääräksi tulisi nykyisen 51:n asemesta 22.

Toimintolaskentaa voidaan hyödyntää myös työn uudelleen organisoimisessa. Esimerkiksi käräjäoikeuksien toiminnan kehittämisessä, kiinteistöjä koskevien kirjaamisasioiden käsittelyn siirtämisessä Maanmittauslaitokselle, on hyödynnetty toimintolaskennan tietoja. TARMO:a käytettiin apuna kirjaamiseen sitoutuvien henkilötyövuosien määrän arvioinnissa. Lisäksi yhdessä TARMO:sta ja erillisistä kyselytutkimuksista saatujen tietojen perusteella voitiin tehdä johtopäätöksiä henkilöstön osallistumisesta kirjaamistehtäviin ja osallistumisen luonteesta sekä kirjaamiseen liittyvän tutkinnan luonteesta, merkityksestä ja sen vaatimasta asiantuntemuksesta.

Tuomioistuinten ratkaisutoiminnan tehostamiseksi on toimeenpantu muun muassa sellaisia lainsäädäntömuutoksia, joilla on pyrkimyksenä oikeudenkäynnin keventäminen esimerkiksi ratkaisukokoonpanoa muuttamalla tai lisäämällä mahdollisuuksia asioiden kirjalliseen käsittelyyn. Toimintolaskennasta saattaa olla hyötyä vastaavanlaisessa lainvalmistelussa ja toiminnan kehittämisessä, kun arvioidaan muutoksen kustannusvaikutuksia ja toisaalta, kun seurataan toteutunutta muutosta. Edellytykset laskentatietojen hyödyntämiseen esimerkiksi ratkaisukokoonpanon kaltaisissa kehityskysymyksissä on olemassa, sillä toimintoraporteissa voidaan erotella resurssien sitoutuminen henkilöstöryhmittäin.

4.1.6. Kustannustietoisuus

Kustannustietoisuuden lisääntyminen, erityisesti virastojen johdossa, on hidaskin mutta merkittävä prosessi hallinnonalalla. Virastoilla on oltava selkeä käsitys siitä, mikä toiminnan muutos on kallis ja mikä edullinen. Ilman kustannustietoisuutta toiminnan kehittäminen ja resurssien tarkoituksenmukainen kohdistaminen on varsin ongelmallista. Toimintolaskennasta saatava tieto on tärkeä tekijä kustannustietoisuuden muodostumisessa.

4.1.7. Henkilöstömitoitus ja kehityskeskustelut

Toimintolaskennan tietojen avulla voidaan tukea henkilöstömitoituksen tietotarpeita. TARMO:a voidaan hyödyntää toimintasektoreiden resurssien optimaalisen ja oikeudenmukaisen kohdentumisen suunnittelussa ja arvioinnissa. Lisäksi toimintolaskentatiedot mahdollistavat myös yksilöä arvioimaan oman työpanoksensa kohdentumista.

Yksittäiselle työajankirjausta tekeväälle henkilölle TARMO tuottaa raportin, missä hänen tekemät kirjaustiedot on yhdistetty. Raporttia voi käyttää esimerkiksi kehityskeskustelujen/esimies-alaiskeskustelujen tausta-aineistona, sillä siitä on selkeämmin nähtävissä se, mihin henkilön työaika tosiasiallisesti kuuluu esimerkiksi suhteessa henkilölle määritettyyn tehtävänkuvaan. Henkilökohtaisen raportin käyttö kehityskeskusteluissa edellyttää henkilön omaa suostumusta ja aktiivisuutta, sillä johdolla ei ole oikeutta nähdä alaistensa yksittäisiä kirjauksia.

4.1.8. Benchmarking

Toimintolaskennassa olennaisimpia tiedon hyödyntämisen lähtökohtia on erilaisten vertailuanalyysejä tekeminen sekä parhaiden käytäntöjen omaksuminen. Sektorijohdolla on mahdollisuus virastojen väliseen vertailuun esimerkiksi resurssien käytön jakaantumisessa. Myös viraston johtaja voi verrata omaa virastoa muihin vastaaviin virastoihin ja saada tätä kautta uusia näkemyksiä viraston toimintaan ja sen ohjaamiseen. Toimintoraporttien avulla voidaan pyrkiä viraston sisäisen tehtävänjaon kehittämiseen esimerkiksi puuttamalla turhaan tai päällekkäiseen toimintaan tai muuhun epätarkoituksenmukaiseen tehtävänjärjestelyyn. Tällaisessa analyysissä voidaan käyttää hyväksi esimerkiksi virastokohtaisia toimintoraportteja kustannus- ja henkilötyövuosierittelyillä. Lisäksi tietoja voidaan käyttää prosessien kehittämistyön tavoiteasetannan pohjana.

4.1.9. TARMO:n hyödyntäminen toiminnan suunnittelussa ja ohjauksessa

Jo ennen kuin toimintaa lähdetään virtaviivaistamaan ja kehittämään toimintolaskentaa sen tueksi on mietittävä, onko organisaatiossa haluja ja mahdollisuuksia hyödyntää saatuja tuloksia. Johdon sitoutuminen hankkeeseen ei tarkoita ainoastaan tukea toteuttamisvaiheessa, vaan vakavaa aikomusta saatujen tulosten osoittamaan toimintaan. Mikäli säästötoimet ovat välttämättömiä eikä niitä haluta perustaa toimintaa kuvaavaan taloudelliseen tietoon, on vaihtoehtona juustohöylän käyttäminen. Toimintolaskennan toteuttaminen ilman vankkaa sitoutumista on turhaa, sillä juustohöyläsäästämiseen ei kannata kulkea kiertoreittiä. (Torppa & Wallin 1996)

Eräissä kunnallishallinnon toimintolaskentahankkeissa toimintokohtaisten kustannusten laskeminen ei saanut jatkukseen toimintojen luokitteluun. Perusteluna sille, että toimitoita ei jaettu asiakkaille tarpeellisiin ja tarpeettomiin oli, että kaikki organisaatiossa tehtävää työtä pidettiin lähtökohtaisesti arvokkaana. Toimintojen luokitteluun ei kuitenkaan tarvitse suhtautua näin jyrkästi. Arvokastakin työtä voidaan aina kehittää. (Torppa & Wallin 1996)

Valtiovarainministeriön julkaisemassa raportissa ministeriöiden kustannuslaskennan kehittämisestä oikeusministeriön kohdalla tulevaisuuden haasteeksi nähtiin vakiinnuttaa toimintolaskennan käyttö ja integroida sen tuottama informaatio osaksi toiminta- ja taloussuunnittelua, tulosohjausta sekä uusia raportointi- ja arviointiprosesseja. Tämä edellyttää, että tietoa ryhdytään käyttämään TTS- ja TA-valmistelussa, tulostittajien kehittämisessä ja raportoinnissa. (VM: Ministeriöiden kustannuslaskennan kehittäminen, Ohjaus ja tilivelvollisuus 1/2006)

Ministeriö käy valtiontalouden kehysten ja vuosittaisen talousarvion muodostamiseksi neuvotteluja valtiovarainministeriön kanssa hallinnonalalle osoitettavista määrärahoista. Mahdollinen rahoituksen lisääminen valtion talousarviossa vaatii yhä tarkempia ja parempia perusteluja myös siltä osin, mikä on esimerkiksi jonkin uuden tehtäväalueen tai muun toiminnan muutoksen aiheuttama kustannusvaikutus. Toimintolaskenta tuottaa vastauksia juuri tällaisiin kysymyksiin.

Hallinnonalan toimintaan ja tehtäviin kohdistuvan lainvalmistelun yhteydessä on usein tarpeen arvioida esimerkiksi ehdotetun lain aiheuttamia kokonaiskustannuksia. Toisaalta on myös tärkeää pystyä seuraamaan ja todentamaan toteutettujen lainmuutosten kustannusvaikutuksia. Lisäksi ministeriöön kohdistuu ulkopuolisia tietotarpeita erilaisiin tutkimuksiin, tilastointiin ja muihin kyselyihin liittyen siitä, paljonko esimerkiksi jokin tietty prosessi tai tietyn asia käsittely ”maksaa”. Toimintolaskennan tuottamaa tietoa on jonkin verran tällaisissa tapauksissa jo konkreettisesti hyödynnetty ja oletettavasti tiedon tarve tulee lisääntymään.

Oikeusministeriössä on tunnistettu, että ministeriön ja virastojen välisessä tulohajauksessa toimintolaskentatiedot voivat toimia tausta-aineistona ja perustelujen tukena mutta kokemusta konkreettisesta soveltamisesta ei vielä ole. Toimintolaskennan tuottamia raportteja ja niiden informaatiota ei ole vielä kovinkaan laajasti hyödynnetty toiminnan suunnittelussa ja ohjauksessa.

4.2. TARMO:n saama kritiikki

Tässä osiossa käsitellään TARMO:n saamaa kritiikkiä ja tarjotaan kehitysehdotuksia esille nostettujen ongelmien ratkaisemiseksi. Tässä esitelty kritiikki pohjautuu hallinto-oikeuksista saatuun palautteeseen¹ sekä ministeriön hallintoyksikön kanssa käytyihin keskusteluihin.

4.2.1. Toimintoluokittelu

Oikeusministeriön hallinnonalan nykyinen toimintoluokittelu on koettu joiltakin osin ongelmalliseksi. Rovaniemen hallinto-oikeudesta saatujen kommenttien mukaan kyseisen viraston käyttämä toimintoluokittelu on vähän vaikea ja oudon yksityiskohtainen. Turun hallinto-oikeudessa taas kaivataan tarkempaa toimintoluokittelua johtamisen ja hallinnon kohdalla, jotta keskushallinnon tehtävien tasainen jakautuminen eri hallinto-oikeuksien kesken voitaisiin varmistaa. Hallinto-oikeuksilta saadut kommentit toimintojen luokitteluista ovat siis osin ristiriitaisia. Hallinto-oikeuksien nykyinen toimintoluokittelu on tehty toimintolaskennan kehittämisen pilotointivaiheen alussa. Toimintoluokittelussa saattaa olla korjaamisen ja päivittämisen varaa, mutta tilanne vaatii lisäselvittelyjä. Toimintomäärittelyjä tulisi nyt erityisesti tarkastella hyödyntämisenäkökulmasta ja varmistaa niiden tarkoituksenmukaisuus kerättävän informaation suhteen.

¹ Raportissa kuvatut hallinto-oikeuksien TARMO -kokemukset perustuvat Turun ja Rovaniemen hallinto-oikeuksien edustajien sähköpostitse antamiin palautteisiin.

Turun hallinto-oikeudessa on huomattu luokituksen kohdalla, että mahdollisuuksia alaluokitusten hyödyntämiseen ei ehkä ole osattu käyttää, esimerkiksi henkilöstön kehittämisen ja taloushallinnon kohdalla, vaikka näiden toimintojen seuraamisesta nähdäänkin saatavan mahdollisesti suurin hyöty. Alaluokituksen käyttö on nähty jopa pakollisena, jos jotain määrättyä tietoa halutaan kaikilta tallentajilta. Tarkempaa luokitusta hallinto-oikeudessa on toivottu esimerkiksi johtamisen ja hallinnon kohdalla. Jossain määrin on kaivattu mahdollisuutta esimerkiksi seurata, paljonko hallinto-oikeuden henkilöstön aikaa kuluu itse asiassa keskushallinnon, eli lähinnä OM:n ja KHO:n toimeksiantojen eli valtakunnallisen koulutuksen, työryhmien ym. tehtävien suorittamiseen, joiden jakautuminen eri hallinto-oikeuksien kesken ei ehkä ole aivan tasaista.

Tietojen vieminen TARMOon koettiin työlääksi ja aikaa vieväksi. Tämä johtui ensinnäkin siitä, että oli liikaa kysymykseen tulevia toimintoja, joihin kirjaus voidaan tehdä. Toiseksi eri toimintojen välinen raja ei aina ollut selkeä. Kanslian henkilökunta mainitsi eri toimintojen välisen rajanvedon vaikeuden lisäksi sen, että kaikkiin tehtäviin ei lainkaan löytynyt sopivaa toimintoa. (VTV: Käräjäoikeuksien tulohjaus ja johtaminen, tarkastuskertomus 125/2006).

Lisäksi toimintolaskennan sisältämää tietoa pidetään epäluotettavana. Tiedon oikeellisuuden varmistaminen onkin haasteellista, koska kukin työntekijä kirjaa tietoa hyvin hienojakoisen toimintoerittelyn mukaisesti jopa useille kymmenille toiminnoille. Tarmon sisältämän tiedon kirjaamis- ja käytettävyysongelmat sekä erillisten seurantamenettelyjen tarve ei koske vain yhtä käräjäoikeutta, vaan on laajempi kysymys, johon ministeriön tulisi ottaa kantaa. (Sisäinen tarkastus 2006).

Kaiken kaikkiaan TARMO:ssa käytetyn toimintoluokittelun karkeudesta ja yksityiskohtaisuudesta voidaan sanoa seuraavaa. Työajan kirjaaminen ja laskenta olisi voitu toteuttaa oikeusministeriössä melko kevyesti, jos käyttöön olisi alun perin otettu vain 8 pääryhmätasoa, päätoimintoketjua, eikä niiden alatoimintoja olisi määriteltä. Tätä ei kuitenkaan pidetty perusteltuna monestakaan eri syystä. Toimintolaskentaa kehitettäessä keskeisiä perusteita tarkemmalle määrittelylle löydettiin mm. siitä, että henkilö voi kokea työajan kirjaamisen mielekkäänä vasta sitten, kun hän kokee saavansa todellista lisätietoa työajan kohdentumisestaan, mitä yhdelle toiminnolle kirjaaminen ei tuota. Samoin yksittäisen yksikön johtaminen ei saa mitään lisäarvoa toimintolaskennasta, jos yksikön koko työpanos kohdentuu yhdelle toiminnolle. Näistä syistä toimintomäärittely on viety joidenkin tehtävien osalta melko tarkalle tasolle.

Tehdyn tutkimuksen (Pasanen 2001) mukaan työaikakirjausten luotettavuus kirjaajan näkökulmasta on sitä parempi mitä karkeammalla tasolla toimintoluokitus on tehty. Tämä tarkoittaa, että riski ihmisten erilaisista kirjauskäytännöistä koetaan kasvavan toimintoluokituksen hienojakoisuuden lisääntyessä. Samaisessa tutkimuksessa todetaan kuitenkin, että yksittäisten henkilöiden väliset kirjauserot normalisoituvat henkilöstöryhmätasolla tarkasteltuna. Kokonaislaskennan luotettavuus ei siis tosin sanoen heikkene, vaikka yksittäiset kirjaukset osoittautuisivatkin virheellisiksi.

4.2.2. Työaikakirjausten luotettavuus ja työllistävyyys

Oikeusministeriön saaman palautteen mukaan toimintolaskentatietojen luotettavuus koetaan osin kyseenalaiseksi, jos työajankirjauksia tehdään vain puolivuositain. Valtiovarainministeriön antaman suosituksen mukaan työajan kohdentumisen tiedot tulee viedä järjestelmään vähintään kuukausittain (VM: Ministeriöiden kustannuslaskennan kehittäminen, Ohjaus ja tilivelvollisuus 1/2006).

Turun hallinto-oikeudesta saatujen kommenttien mukaan järjestelmän käyttö on koettu varsin yksinkertaiseksi: vähimmillään se vaatii kaksi kertaa vuodessa arvion työajan jakautumisesta seitsemään pääluokkaan ja niiden tallentamisen sähköiseen järjestelmään. Tulosten luotettavuuden taso sitä vastoin on koettu epävarmaksi - ainoastaan pitemmissä aikasarjoissa tapahtuvat selkeät ja samansuuntaiset muutokset nähdään nykyisellä järjestelyllä jollain tarkkuudella luotettaviksi. Kootun tiedon hyödynnettävyyden oletetaan kasvavan, jos tiedon koonti olisi varmemman tuntuksella pohjalla sen oikeellisuuden suhteen.

Toimintolaskentajärjestelmän kehittämissä vaiheissa ajatuksena oli, että toimintolaskennan vaatimasta työajanseurannasta tehdään käyttäjän näkökulmasta mahdollisimman joustava. Työaikaa voi kirjata päivittäin tuntien ja minuuttien tarkkuudella tai vain kerran puolesta vuodesta arvioimalla työajankäytön prosentteina taikka kaikilla muilla tapaa näiden ääripäiden välillä. Vähimmäisvaatimuksen mukainen työajankirjaus arvioitiin sellaiseksi, että se ei välttämättä vaatisi yksittäiseltä henkilöltä liian suurta uhrausta muun virkatoiminnan kustannuksella. Toisaalta myöhemmin on huomattu, että työajan jakautumisen arvioiminen puoli vuotta jälkikäteen on vaikeaa, mikä saattaa aiheuttaa ongelman tiedon luotettavuuden kannalta.

Toimintolaskentajärjestelmään ollaan toteuttamassa muutos, joka mahdollistaa tarvittaessa siirtymisen kolmen kuukauden välein tapahtuvaan toimintolaskennan suorittamiseen ja raportointiin. Tällöin myös työajan kirjaus tulee tehdä vähintään neljä kertaa vuodessa. Yhtenä kehitysehdotuksena on myös ollut työajanseurannan järjestäminen aikajakso-otantapohjaisena, mikä on ainoastaan järjestelmän määrittelykysymys ja täten mahdollista toteuttaa jo tällä hetkellä. Tässä vaihtoehdossa työaikakirjauksia tehtäisiin koko hallinnonalan kattavina mutta vain tietyn aikaa vuodesta, esimerkiksi kahden viikon ajan puolivuositain. On kuitenkin otettava huomioon se, että otanta menetelmänä edellyttää varsin samanlaisina jatkuvia työtehtäviä ollakseen luotettava, mikä synnyttää varauman sen käyttöönotolle oikeusministeriössä.

Toisaalta nykyinen järjestelmä ei sido työaikakirjausten tallentamista ja toimintolaskennan suorittamista yhteen muuten kuin minimivaatimuksen muodossa (kirjaukset tallennettava vähintään puolivuositain). Henkilöstön työaikakirjausten ja toimintolaskennan suorittamista voidaan siis tarkastella täysin erikseen ajoituksen suhteen. Vaikka toimintolaskennan suorittaminen säilytettäisiin kaksi kertaa vuodessa tehtävänä toimintona, on henkilöstön työaikakirjauksille silti mahdollista asettaa tiheämmät raportointiaikavälit. Tällöin voitaisiin henkilöstöltä edellyttää esimerkiksi työaikakirjausten tallentaminen järjestelmään kerran kuukaudessa. Vähimmäisvaatimusten kasvattaminen kuitenkin nostaa järjestelmän työllistävyyttä, joka on jo saanut oman osansa TARMO: on kohdistuvasta kritiikistä.

Rovaniemen hallinto-oikeudessa, 16 hengen yksikössä, päällimmäinen tuntemus TARMO:sta on, että väki joutuu uhraamaan siihen huomattavasti enemmän aikaa kuin mitä siitä on omalle virastolle hyötyä. Erityisesti tuomarin ja esittelijän työssä pitää keskittyä itse lainkäyttötoimintaan niin totaalisesti, että TARMO:n vaatimat toimet koetaan aiheuttavan todella harmillista hidastusta itse virkatyölle, kun muutenkin tulostavoitteet kiristyvät hetki hetkeltä.

Kun kirjaaminen koettiin aikaa vieväksi ja vaikeaksi, oli tämä johtanut siihen, että suurin osa vastaajista teki kirjaukset arvion, ei todellisen jakauman, perusteella. Osa käräjätuomareista ja laamaneista oli antanut ainakin teknisen kirjaamistehtävän sihteerilleen tai

käräjäsihteerilleen. (VTV: Käräjäoikeuksien tulosohjaus ja johtaminen, tarkastuskertomus 125/2006).

Tuomioistuinten kohdalla asianhallintajärjestelmän hyödyntäminen tuomarien työajanseurannassa on ajoittain nostettu esille. Asianhallintajärjestelmän ominaisuuksia ja mahdollisuuksia on tarpeen vielä kerran kartoittaa tarkemmin ja selvittää, pystytäänkö sen avulla keräämään sellaista tietoa, joka voisi korvata tuomareiden henkilökohtaisesti TARMO:on viemät työaikakirjaukset ja silti täyttää riittävän täsmällisesti resurssien sitoutumista eri asiaryhmiin sekä kirjalliseen ja suulliseen käsittelyyn liittyvät tietotarpeet.

4.2.3. Vertailun esteet

Sopivien vertailuvirastojen ja toisaalta yhteisten raportointi- ja analysointikäytäntöjen puute vaikeuttaa kustannustietojen hyödyntämistä. Raportointiongelmiin on hallinto-oikeuksien lisäksi törmätty muun muassa rikosseuraamusvirastossa.

Turun hallinto-oikeuden kohdalla johtopäätelmien tekeminen TARMO -raporttien perusteella on melko mahdotonta vertailuvirastojen puuttumisen takia. Hallinto-oikeuksista ainoat työajanseurannan piirissä olevat Turun ja Rovaniemen oikeudet ovat mahdollisimman yhteismitattomia vertailujen tekemiseen.

TARMO kattaa tällä hetkellä 75 % kaikista oikeusministeriön hallinnonalan henkilötyövuosista. Tämä tarkoittaa, että useimmilla virastoilla ja laitoksilla on olemassa vertailuvirastoja, joiden tuloksiin omaa toimintaa voidaan peilata. Tavoitteena on, että TARMO:n käyttö laajenee edelleen ja toimintolaskennan piiriin saadaan kattavampi otos ministeriön hallinnonalan virastoista ja laitoksista. Tämä parantaa sopivien vertailuvirastojen löytymistä.

Turun hallinto-oikeudessa kootun tiedon ja raporttien käytöstä ei ole juurikaan saatu koulutusta. Lisäksi Turussa koetaan tärkeänä, että jos kaikki hallinto-oikeudet otetaan järjestelmään mukaan, tulisi järjestää jonkinlaista yhteistä palaveria siitä, mitä ja minkälaista käyttöä varten raporteja voisi ja pitäisi tuottaa ja tutkia.

Raporttien suunnittelun täytyy lähteä informaatiota käyttävien päätöksentekijöiden tarpeista. Eri virastojen ja laitosten toisaalta informaatiotarpeet ja toisaalta informaation hyödyntämistavat eroavat toisistaan. TARMO-raportoinnin kehittäminen johtoa paremmin palvelemaan suuntaan vaatii virastojen ja laitosten yhteistyötä sekä osallistumista kehitystyöhön. Mikäli toimintolaskentatietoja halutaan käyttää hyväksi esimerkiksi virastojen toiminnan vertailussa ja parhaimpien käytäntöjen löytämisessä, aiheuttaa se erilaiset tarpeet raportoinnille kuin pelkkien kustannusten selvittäminen. Tarpeiden määrittely ja niistä viestiminen on kuitenkin päätöksentekijöiden vastuulla. Käytettäessä tietoja vertailuun on varmistuttava myös siitä, että toimintokuvaukset ovat samanlaiset vertailuvirastoissa ja, että niiden sisältämät tehtävät ja työnkulut ovat samanlaiset. Tämänkaltaisen selvitystyö edellyttää virastojen keskinäistä viestintää ja yhteistyötä sekä ennen kaikkea halukkuutta ja avoimuutta kehittää omaa toimintaa.

4.2.4. Puutteellinen viestintä ja ohjeistus – TARMO:n tavoitteet, rooli ja hyödyntämisen keinot hukassa

TARMO:sta viestiminen ei ole täysin onnistunut ja se kaipaa parantamista. TARMO:n tavoitteet, sen rooli osana laskentatoimiperhettä ja laajempaa kokonaisuutta sekä toimintolaskennan hyödyntäminen hallinnonalalla eivät vaikuta olevan selkeitä asioita organisaation sisällä. Myös ohjeistuksen puutteellisuus tai pahimmassa tapauksessa olemattomuus ovat saaneet osansa kritiikistä.

Epäselväksi on esimerkiksi jäänyt jo pelkästään se, kenen tarpeisiin toimintolaskennalla pyritään vastaamaan.

Turun hallinto-oikeudessa on jäänyt melko epäselväksi se, ketä varten toimintolaskentatietoa tuotetaan. Vaihtoehtoisina tiedon hyödyntäjinä on nähty virastojen johto toimintansa suuntaamisessa, oikeusministeriö ja jopa valtiovarainministeriö henkilöstöseurannoissaan.

Haastateltavilla ei yleisesti ottaen ollut käsitystä siitä, minkä tähden työajanjakamatietoja kerättiin, ja miksi TARMO oli otettu käyttöön. Tässä suhteessa ei ollut eroja käräjätuomari- ja kansliahaastateltujen välillä. Yksi kummastakin ryhmästä ilmoitti olevansa asiasta perillä. Myöskään laamannien käsitys asiasta ei ollut kovin selkeä. (VTV: Käräjäoikeuksien tulohajaus ja johtaminen, tarkastuskertomus 125/2006).

Oikeushallinnon palvelukeskuksen mukaan heille tulee yhteydenottoja liittyen esimerkiksi siihen, mille toiminnolle jokin yksittäinen työtehtävä tulisi kirjata. Tällaisiin tiedusteluihin OPK:lla ei tällä hetkellä ole valmiuksia vastata, sillä yksikkö on suhteellisen nuori ja sinne ei ole vielä kerääntynyt toimialatuntemusta. Nykyasetelmassa toimintojen ja niiden sisältöjen tuntemus onkin jossain määrin hukassa. Alun perin toimintojen määrittelytyössä mukana olleet ns. substanssiosaajat, virastojen ja laitosten edustajat, eivät välttämättä enää ole samoissa työtehtävissä ja määrittelytyön dokumentointi on ollut osittain puutteellista. Tämänkaltaiset tiedustelut kuitenkin kuvastavat myös sitä, että toimintolaskentaan suhtaudutaan niin kuin se olisi ulkoapäin annettu tarkkailuväline – ei kehittämisen ja virastojen johtamisen apuväline.

TARMO:n tavoitteeksi on asetettu, että laskentamalli tuottaa tietoa paitsi maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelmia ja hinnoittelua varten myös toiminnan ja talouden suunnitteluun, budjetointiin, erilaisten toimenpiteiden kustannusten, hyötyjen ja vaikutusten arviointiin, tulohajaukseen ja hallinnonalojen virastojen sisäiseen johtamiseen.

Kun virastojen toimintaa todella tuntevat henkilöt eivät koe toimintolaskentaa omakseen, toimintoluokittelujen ylläpito uusien tehtäväkuvia muodostettaessa ja organisaatiomuutosten yhteydessä saattaa jäädä laiminlyödyksi, mikä vuorostaan heikentää toimintolaskennan käytettävyyttä ja luotettavuutta.

Niin kauan kuin tavoitteet toimintolaskennan suorittamiselle ovat hallinnonalalla pimenossa, on vaikea odottaa TARMO:n itsenäistä hyödyntämistä. Toimintolaskennasta saatavasta hyödystä ja hyödyntämismahdollisuuksista ei olla täysin vakuuttuneita tai tietoisia. On havaittavissa myös vastarintaa, joka kyseenalaistaa kokonaan, onko toimintolaskennasta aidosti hyötyä toiminnan tehostamisessa.

Turun hallinto-oikeuden puolelta kokemus TARMO:sta on ollut olla tietoa tuottavan ja tallentavan osapuolen asemassa. Varsinaisesti tietoa ei ole käytetty hyväksi – joko ei ole

osattu tai koettu tarpeelliseksi. Turussa myös kyseenalaistetaan, vastaisiko saatava hyöty tarkemman tallennuksen aiheuttamaa työajan menetystä ja henkilöstön kokemaa vaivaa. Resurssit hallinto-oikeuksissa ovat vähenemässä ja työt lisääntymässä, joten kaikilla lisätehtävillä tulisi olla jollakin tavalla varma liittymä siihen, että ne tehostavat varsinaista toimintaa eli lainkäyttöä ja oikeusturvan jakamista kansalaisille.

Viestintää tulee tehostaa liittyen TARMO:n tavoitteisiin ja rooliin osana laskentatoimiperhettä ja laajempaa kokonaisuutta sekä sen hyödyntämiseen johtamisessa. Dokumentaatiota koskien kaikkia mainittuja teemoja on vuosien kehitystyön aikana kertynyt erilaisten työryhmien, selvityksien ja muistioiden muodossa. Nyt tämä informaatio pitäisi pystyä jakamaan laajemmin organisaatioon, jotta toimintolaskennan idea saataisiin jalkautettua koko hallinnonalalle.

TARMO:n omien intrasivujen suunnittelu on jo aloitettu ja työ saadaan luultavasti syksyn mittaan valmiiksi. Sivujen sisällöksi on hahmoteltu TARMO-käsikirja, toimintoluokittelut tehtäväkuvauksineen sekä asiakirjat liittyen toimintolaskennan hyödyntämiseen. Myös luettelo niistä henkilöistä, jotka ovat olleet eri näkökulmista kehittämässä ko. toimintasektorin TARMO -sovellusta, olisi monessa suhteessa hyödyllinen.

Toimintolaskentajärjestelmän ylläpito, raportointi ja tekninen kehittäminen on resursoitu ja organisoitu uudestaan ja hyödyntämisenäkökulma on otettu ministeriössä erityiseksi kehittämiskohteeksi.

5. Toimintolaskennan kehitysehdotukset

Tässä osiossa esitellään toimintolaskennan kehitysehdotuksina:

- vastuujaon selkeä linjaaminen
- TARMO -ohjeistuksen ylläpito ja päivittäminen intrasivuja kehittämällä
- toimintoluokittelujen ja raportoinnin kehittäminen talousyksikön, OPK:n ja sektoreiden välisissä workshopeissa
- kokemusten jakaminen järjestämällä yhteinen tilaisuus muiden valtionhallinnossa toimintolaskentaa soveltavien kanssa

Avainasemassa kustannuslaskennan hyödyntämisen käyttöönotossa ovat ministeriön toiminnasta vastaavat sekä ns. substanssitehtäviä tekevät tahot. Kustannuslaskennan hyödyntäminen ei ole vain hallinnollisen ja talousjohdon tehtävä, joskin nämä voivat siinä merkittävästi tukea hallinnonalan tulosyksiköitä.

Toimintolaskentahankkeen onnistumiselle on elintärkeää se, että johto näkee hankkeen tärkeäksi ja on innostunut soveltamaan sen tuottamia tuloksia. Erityisesti -- hankkeissa on vaarana se, että toimintolaskennan käyttäminen päättyy mallin valmistumiseen: projektiryhmä laatii toimintokustannusmallin ja ojentaa sen yritysjohdolle, joka ei sitä sellaisenaan osaa hyödyntää. Toimintolaskentahankkeessa on päästävä siihen vaiheeseen, että yritysjohto ymmärtää tulokset ja näkee niiden soveltamismahdollisuudet suunnittelussa ja päätöksenteossa. Yritysjohton on hankkeen päättyessä pystyttävä itsenäisesti soveltamaan toimintolaskennan ja -johtamisen perusajatuksia, sillä muuten hanke valuu tyhjiin. (Laitinen 1998)

5.1. Toimintolaskennan vastuujaosta

Toimintolaskennan tehokas kehittäminen edellyttää selkeän vastuu- ja roolijaon muodostamista yhteistyöhön osallistuvien välillä. Laskentajärjestelmän määrittelytyössä ja hyödyntämisessä ovat mukana talousyksikkö, OPK, keskusviranomaiset ja tapauksesta riippuen yksittäisten virastojen edustajat. Näin montaa osapuolta koskevassa yhteistyössä on tärkeää linjata kunkin tahon vastuu ja velvollisuudet liittyen toimintolaskennan kehittämiseen ja ylläpitoon.

Ministeriön talousyksikkö

Ministeriön talousyksikön tehtävänä on tarjota hallinnonalan johtamisessa ja ohjauksessa tarvittavat menetelmät ja talousinformaatio. Talousyksikön tehtävänä on myös kehittää johtamista ja ohjausta tukevaa talousraportointia. Toimintolaskentahankkeella pyritään toteuttamaan näitä tehtäviä. Toimintolaskentajärjestelmän ylläpito, raportointi ja tekninen kehittäminen on keskitetty OPK:hon mutta järjestelmän kokonaisvaltaisessa kehittämisessä ja hyödyntämisen tukemisessa talousyksiköllä on edelleen päävastuu. Yksiköllä on myös tärkeä rooli yhteistyön koordinoinnissa ja sen kehitystyön yhdenmukaisuuden varmistamisessa koko hallinnonalalla.

OPK

OPK:n vastuulla on toimintolaskentajärjestelmän ylläpito, raportointi ja tekninen kehittäminen. Ylläpito sisältää esimerkiksi teknisen ohjeistuksen tuottamisen, päivittämisen ja saatavuuden varmistamisen. Raportointi sisältää raporttien tuottamisen ja jakelun. Palvelukeskuksella voisi olla myös nykyistä suurempi rooli myös hallinnonalan substanssiosaamisen osaamisessa osallistumalla toimintoluokitusten määrittelytyöhön ja raportoinnin kehittämistyöhön yhdessä keskusviranomaisten ja talousyksikön kanssa.

Keskusviranomaiset

Keskusviranomaiset ovat keskeisessä asemassa toimintolaskentatietojen hyödyntämisessä. Tästä syystä niillä on myös tärkeä rooli kehitystyössä. Keskusviranomaisten tehtävänä on toimia substanssiosaajina ja tarjota asiantuntemustaan toimialansa toiminnasta niin määriteltäessä toimintoja kuin kehitettäessä raportointia. Kriittisenä menestystekijänä toimintolaskennassa on lisäksi keskusviranomaisten sitoutuminen laskentatietojen hyödyntämiseen toimialansa johtamisessa ja ohjauksessa.

Virasto

Virastotasolla vastuu jakautuu luotettavien kirjausten tuottamiseen TARMO:on ja laskentatietojen hyödyntämiseen viraston johtamisessa ja ohjauksessa mahdollisuuksien mukaan. Virastojen tulisi myös olla mukana esimerkiksi toimintojen määrittelytyössä ja raportoinnin kehittämisessä.

5.2. Toimintolaskennan uudelleen lanseeraus

Organisaatiot kehittyvät nopeasti, jolloin järjestelmät voivat vanhentua nopeasti, kun uusi organisaatorakenne tai tuotevalikoima ei vastaakaan enää toimintanalyysin tilannetta. Järjestelmä kaipaakin jatkuvaa huoltoa tai mahdollisesti jopa kokonaan uutta projektia. Ei ole ollut tavatonta, että samassa organisaatiossa otetaan kolmekin kertaa ”toimintolaskenta käyttöön”. Mallia luotaessa onkin syytä kiinnittää huomiota myös sen vakiinnuttamiseen

käytännössä. On tärkeitä määrittellä vastuuhenkilöt, aikataulut yms. yksityiskohdat. (Järvenpää ym. 2001)

5.2.1. Ohjeistuksen ylläpito ja päivittäminen, intrasivujen kehittäminen

TARMO -ohjeistus on päivitettävä ja kaikki olennaiset asiakirjat tulee saada esille koko hallinnonalalla yhteiseen käyttöön tarkoitettuun *yhteiseen intranettiin*. TARMO:a varten on jo olemassa sivut seuraavan polun takana: Yhteinen intranet > Taloushallinto > Uusi toimintamalli > Johto/Taloushallinnon yhteyshenkilö > Työaikakirjaus. Reitti ei välttämättä ole selkein mahdollinen jolloin on erityisen tärkeää muodostaa linkki kyseiselle sivulle TARMO -työajankirjaussovelluksen etusivulle. Myös muissa intraneteissa sijaitseville taloushallinnon sivuille olisi hyvä sijoittaa samanlainen linkki, esimerkiksi Oivassa *Taloushallinnon ohjeet ja määräykset* -osion alle. Teknisen ohjeistuksen ja intrasivujen päivittäminen kuuluu OPK:lle.

TARMO:n intrasivut on saatava sellaisiksi, että sekä työajankirjauksia tekevät että laskentatietoja päätöksenteossa hyödyntävät saavat niiltä kaiken tarvitsemansa tiedon järjestelmästä.

Tämä edellyttää, että sivuilta löytyvät vähintään seuraavat asiakirjat:

- TARMO –käsikirja, joka sisältää yleiset ohjeet työajankirjausten tekemiseen ja esittelee järjestelmän vastuuhenkilöt ja heidän yhteystietonsa
- toimintoketjut ja toiminnot sektoreittain sekä tehtäväkuvaukset
- lista substanssi- ja muista osaajista, joihin voi ottaa yhteyttä TARMO:n soveltamista koskeissa asioissa
- usein kysytyt kysymykset ja näiden vastaukset (FAQ)
- TARMO:n hyödyntämistä käsittelevät asiakirjat (raportit, muistiot)
- raportoinnin ohjeistus, joka sisältää vakioraporttien kuvaukset
- keskeistä koulutusaineistoa

Tehtäväkuvauksien ja kirjausohjeistusten ylläpito tavalla, joka mahdollistaa helpon ja nopean päivittämisen voi olla vaihtoehto hienojakoisten toimintoluokittelujen käytölle. Monen viraston kohdalla toimintojen määrittelyt lähenevät jo yksittäisiä tehtäviä toisin kuin tehtäväkokonaisuuksia, mikä on toimintolaskennan periaatteiden vastaista. Liian yksityiskohtaiselle tasolle viedyt toiminnot hidastavat työajankirjausten tekemistä ja kuormittavat toimintolaskennan suorittamista, mutta eivät välttämättä tarjoa johtamisen näkökulmasta oleellista informaatiota päätöksenteontueksi. Tehtäväkuvauksien ja kirjausohjeiden saatavuuden parantaminen ehkäisee siis laskentajärjestelmän muuttumista ylläpidon kannalta liian työllistäväksi ja toisaalta liian raskaaksi laskutoimitukseksi. Tehtäväkuvauksien ja kirjausohjeiden ajantasaisuus edellyttää kuitenkin virastojohdolta aktiivisuutta sekä alustensa toiminnan hyvää tuntemusta.

OPK saa nykyasetelmassa yhteydenottoja liittyen tietyn työtehtävän kirjaamisesta oikealle toiminnolle. Tällaisiin tiedusteluihin OPK:lla ei kuitenkaan kaikilta osin ole valmiuksia vastata, sillä toiminnot ja niiden sisällöt edellyttävät usein varsin syvällistä ko. toimintaprosessin tuntemusta. Jokaiseen virastoon on TARMO:n käyttöönoton yhteydessä nimetty virastovastuuhenkilö, jonka tehtäviin kuuluu neuvoa henkilöstöä työaikakirjausten tallentamisessa ja valvoa, että työaikakirjaukset viedään sovitulla tavalla ja sovitussa aikataulussa TARMO:on. Konkreettisenä kehitysehdotuksena olisi listata kyseiset

virastovastuuhenkilöt, jotta kirjauksiin liittyvät kyselyt voitaisiin ohjata heille. Vaihtoehtoisena toteutustapana olisi yhdyshenkilölistan jakelu esimerkiksi intran kautta, jolloin tällaiset kyselyt OPK:hon voitaisiin mahdollisesti kokonaan ehkäistä.

Keväällä aloitetun intrasivujen kehitystyön yhteydessä on jo esitetty TARMO:a koskevien usein kysytyjen kysymysten ja vastausten julkaisemista. Tämä on varsin konkreettinen keino toisaalta aktivoida henkilöstöä käyttämään järjestelmää itsenäisemmin ja toisaalta ehkäistä OPK:lle tulevia ”rutiini” -kyselyjä. Usein kysytyjen kysymyksien ja niiden vastauksien julkaisemista intranetissä voitaneen siis pitää tehokkaana tapana parantaa TARMO -ohjeistusta.

TARMO:n intrasivut mahdollistavat ohjeistuksen saatavuuden parantamisen lisäksi järjestelmän hyödyntämistä koskevan tiedottamisen. TARMO:n kehittämistyön aikana on valmistunut esimerkiksi useampia raportteja, jotka käsittelevät TARMO:n hyödyntämistä koskevia kysymyksiä. Hyödyntämistä käsittelevien asiakirjojen jakaminen intranetissä antaa henkilöstölle keinon ymmärtää paremmin, ketä varten ja miksi toimintolaskenta on hallinnonalalla otettu käyttöön. Asiakirjat voidaan tällöin mieltää laskentajärjestelmän merkitystä käsitteleviksi viestintävälineiksi. Lisäksi intrasivuja voidaan käyttää foorumina, jossa jaetaan kokemuksia TARMO:n hyödyntämisestä ja esitellään järjestelmän uusia käyttökohteita. Virastot voivat julkaista sivuilla kertomuksia siitä, miten he ovat käyttäneet toimintolaskentatietoja hyväkseen toiminnassaan tai suunnittelussaan. Tällä tavoin koko hallinnonala voi oppia ja kehittyä yhdessä.

Intrasivuilla tulee julkaista TARMO -raportointiin liittyvää ohjeistusta. Tämä ohjeistus tulisi käsittää sekä kuvaukset saatavilla olevien vakioraporttien sisällöstä että ohjeet tarvittavien *ad hoc* lisäraporttien tilaamiseksi OPK:lta. Mikäli raportteja jaetaan tulevaisuudessa paperiversioina tai sähköpostien liitetiedostoina, tulisi sivuilla antaa tietoa siitä, minkälaisia raportteja OPK toimittaa ja kenelle. Tällöin esimerkiksi saman viraston tai sektorin edustajien ei välttämättä tarvitse OPK:ta lähettämään heille omia versioita raporteista, vaan he voivat jakaa tiedostoja keskenään. Mikäli raportoinnin jakelukanavana taas päätetään käyttää intranetiä, tulisi varmistaa, että päällekkäisyydet sektoreiden tai virastoryhmien omien intrasivujen kanssa poistetaan raportoinnin osalta. Tällä hetkellä esimerkiksi Ilonassa on julkaistu joitain käräjäoikeuksien TARMO -raportteja. Tällaiset päällekkäisyydet on tehokkaan tilankäytön kannalta parasta poistaa esimerkiksi linkittämällä sivuja toisiinsa.

5.2.2. Vuorovaikutuksen lisääminen ja toimintoluokittelun päivittäminen

Toimintolaskenta koskee monia osapuolia (käyttäjät, hyödyntäjät, ylläpitäjät), joiden välinen vuorovaikutus on äärimmäisen tärkeää hankkeen onnistumisen kannalta. Yhteistyön tarpeellisuus on otettu hyvin huomioon kustannuslaskennan kehittämisessä pystytysvaiheessa, mutta myöhemmin ja erityisesti hyödyntämisen osalta tämä perinne on suurelta osin katkennut. Rajoittavana tekijänä yhteistyön järjestämisessä on ollut ministeriössä ja talousyksikössä vallitseva resurssien puute. Toimintolaskennan menestyksellä hyödyntäminen kuitenkin edellyttää kehityshakuista yhteistyötä ja lisättyä vuorovaikutusta. Ministeriön ja talousyksikön tehtävänä tulee olla osapuolten yhteen tuominen ja yhteisen kehitystyön organisoiminen. Talousyksikön tulisi toimia tässä kehitystyössä eräänlaisena sisäisenä konsulttina hallinnonalan substanssiosaajille. Rooli

sopii talousyksikön tehtäväkuvaan, sillä yksikön yhtenä tavoitteena on kerätä kokemuksia koko hallinnonalalta toimintolaskennan toteutuksesta ja hyödyntämisestä.

Toimintolaskennan käyttö on kehittänyt talousjohdon roolia lisäarvoa tuottavana toimintona. Tutkimustulosten perusteella on havaittu toimintolaskennan käyttöönoton parantaneen laskentajohdon imagoa. Erään tutkimuksen perusteella toimintolaskenta tai -johtaminen ja ”uusi laskentajohto” esiintyivät useimmiten samassa yrityksessä. Laskentaihmiset halusivat tuottaa ja kykenivät tuottamaan johdon kannalta hyödyllistä informaatiota, ymmärsivät liiketoimintaa, eivät antaneet laskentanumeroiden ja mallien dominoida ajatteluaan, viettivät paljon aikaansa muun johdon kanssa esim. tiimeissä ja olivat fyysisesti muun johdon läheisyydessä. (Järvenpää ym. 2001).

Suuri osa TARMO:n saamista kritiikistä on kohdistunut järjestelmän työllistävyyteen. Kuitenkin ainakin osittain epäselväksi on jäänyt, liittyykö työllistävyyden vaikutelma järjestelmän tekniseen toteutukseen, sopimattomaan toimintoluokitteluun vai muihin tekijöihin. Myös muuhun kritiikkiin liittyy samantapaisia kysymyksiä. Käyttäjien ja toimintolaskennan ylläpitäjien välinen kommunikointi on ainoa keino selvittää järjestelmän todelliset kehitystarpeet. Kentällä koettujen ongelmien analyysi on olennainen osa ratkaisujen tuottamista. Lisäksi talousyksikkö ja OPK eivät yksin pysty tuottamaan kaikkia osapuolia tyydyttäviä ja tehokkaita ratkaisuja, vaan tämä vaatii kaikkien osapuolten kehitystyötä.

Kehitystyössä ensimmäinen askel tulisi olla hallinnonalan toimintoluokittelun päivittäminen saatujen kokemusten pohjalta. Toimintoketjut ja toiminnot tulisi käydä läpi ja tarkistaa niiden sopivuus sekä ajantasaisuus, erityisesti päätöksenteon tukemisen näkökulmasta arvioituna. Toimintoluokittelun hienojakoisuus tai karheus on tiukasti sidoksissa laskentatiedon hyödyntämistapaan. Toimintoja määriteltäessä on siis tärkeätä pitää mielessä mihin käyttötarkoitukseen tietoja kerätään. Vasta hyödyntämistavan kirkastuttua on mahdollista määritellä toiminnot toimintolaskennan hyödyntämistä parhaiten palvelevalla tavalla. Määrittelytyössä hallinnonalan substanssiosaajien tietämyksen hyödyntäminen on siis avainroolissa, sillä he tuntevat paremmin sekä oman toimintansa että parhaiten päätöksentekoansa tukevan informaation vaatimukset. Samalla talousyksikkö voi kuitenkin hyvin toimia ohjaavana konsulttina, joka auttaa varmistamaan muodostettavien toimintojen ja tehtäväkokonaisuuksien olennaisuuden päätöksenteon näkökulmasta.

Toimintojen ja niiden alitoimintojen muodostaminen on keskeinen vaihe toimintolaskentaprojektissa. Tämän muodostamistyön kykenevät tekemään mielekkäästi vain yrityksen omat vastuuhenkilöt, jotka tuntevat yritysprosessin toiminnan ja menestymiseen vaikuttavat strategiset tekijät seikkaperäisesti. Tässä vaiheessa ulkopuolinen konsultti voi auttaa vain esittämällä toiminnoille asetettavat kriteerit ja ehkä puuttumalla asiaan, mikäli toimintojako uhkaa mennä mallin sovellettavuutta ajatellen liian yksityiskohtaiseksi. Konsultin tehtävänä on myös varmistaa, että koko kohteena oleva toimintoketju tulee katettua toiminnoilla. (Laitinen 1998).

Jos mallin ensisijainen tarkoitus on palvella kannattavuuslaskennan tarpeita, riittää yleensä hieman pelkistetympi malli. Jos puolestaan halutaan toteuttaa toimintojohtamista, saattaa yksityiskohtaisempi malli olla käyttökelpoisempi, jotta pystytään seuraamaan yksityiskohtaisemmin toimintojen ja prosessien kustannustehokkuuden kehittymistä ja puuttua systemaattisesti esiintyvään käyttämättömään kapasiteettiin tai vertailuyksiköitä korkeampiin toiminnon kustannuksiin. (Järvenpää ym. 2001)

Toiminnon pitää olla sellainen kokonaisuus, jonka tehokkuuden seuranta on yritysjohdolle mahdollista ja jonka tehokkuuden nostamiseen voidaan vaikuttaa itsenäisesti. Tällaiselle kokonaisuudelle on tyypillistä, että sen käyttämät voimavarat ja tuottamat suoritteet ovat selkeästi mitattavissa. Samaten sille on tyypillistä, että toiminto on selvästi rajattavissa eli sen aloittamis- ja lopettamishetki ovat luonnollisella tavalla havaittavissa. Toimintojen on myös oltava olennaisia kokonaisuuksia. Tämä voi näkyä eri tavoilla. Se voidaan käsittää olennaiseksi esimerkiksi suorituskyvyn, toiminnan tehostamisen, ohjauksen tai kustannusten kohdistamisen näkökulmista. (Laitinen 1998).

Vuorovaikutus talousyksikön, sektorijohdon ja yksittäisten virastojen välillä on edellytys sille, että toimintolaskennan kehittäminen olisi mahdollisimman kokonaisvaltaista ja auttaisi palvelemaan hallinnonalan muuta kehittämistä. Yhteistyönä tehdyssä toimintojen uudelleenmäärittelyssä voidaan ottaa huomioon myös muita näkökulmia kuin prosessien mittaamisen tietotarpeet, kuten toimintojen ja suoritteiden yhteensopivuus tuottavuuden mittaamisen kanssa ja toimintojen vertailukelpoisuuden varmistaminen sektorin sisällä. Toimintolaskennan hyödyntämismahdollisuudet tuottavuuden mittaamisessa ovat toimintojen ja suoritteiden määrittelyssä niin, että laskentatiedot tuottaisivat suoraan tai niitä yhdistelemällä välillisesti informaatiota hallinnonalan panoksista ja tuotoksista. Laskentakohteiden vertailukelpoisuus taas on edellytys sille, että kustannustietoja voidaan käyttää esimerkiksi virastojen välisessä vertailussa. Toiminnot tulee siis olla samalla tavalla ymmärrettyjä kaikissa kyseiselle toiminnolle kirjauksia tekevissä virastoissa.

Toimintojen (yksikkö)kustannuksia voidaan käyttää perustana, joihin yrityksen tulevia arvoja verrataan kustannustehokkuuden kehityksen arvioimiseksi. Niiden avulla voidaan myös vertailla yrityksen toimintojen kustannustehokkuutta oman yrityksen muihin yksiköihin tai muihin yrityksiin. Tämä vertailutieto on erittäin olennainen kehityskohteiden etsinnässä ja yrityksen kustannustehokkuuden parantamisessa. Vertailua tehtäessä on ehdottomasti varmistuttava kohteiden vertailukelpoisuudesta eli siitä, että toiminnot on määritelty ja ymmärretty täsmälleen samalla tavalla ja myös tehty normaaliolosuhteissa ja että kustannukset on laskettu samalla tavalla. (Laitinen 1998).

Toteutustapana workshop

Yksi tapa toteuttaa edellä kuvatuunlainen vuorovaikutus ja kehitystyö on järjestää workshoppeja, joissa käydään läpi toiminnot ja tehtäväkuvaukset, talousyksikön ja eri toimintasektoreiden kesken. Toimintojen ja tehtäväkuvauksen päivittäminen kasvotusten antaa mahdollisuuden toimintolaskennan uudelleen lanseeraukselle sen jokapäiväisten käyttäjien keskuudessa. Workshop on tilaisuus korjata TARMO:a koskevia väärinymmärryksiä, muistuttaa sen roolista johtamisvälineenä ja täten innostaa johtoa sen hyödyntämiseen.

Kesällä 2007 järjestettiin pienimuotoinen workshop talousyksikön ja hallintoyksikön henkilöstöasioiden vastualueen kesken. Tilaisuudessa keskityttiin toimintoluokituksen päivittämiseen ja osin TARMO -ohjeistuksen läpikäyntiin. Tulokset ovat kannustavia. Ministeriön henkilöstöhallinnon toimintoja päivitettiin vastaamaan palvelukeskuksen aiheuttamia muutoksia tehtäväkuvissa. Lisäksi palaverissa käytiin läpi joitain kirjausten perusohjeita, mikä koettiin erittäin hyödyllisenä. Palaverin tuloksena saatiin myös kirjattua uusien toimintojen tehtäväkuvaukset tulevaa ohjeistusta varten.

Workshoppien järjestäminen usean saman virastoryhmän edustajan kanssa auttaisi toimintolaskennan tulosten vertailukelpoisuuden varmistamisessa. Virastojen edustajien

yhteen tuominen lisää vertailuanalyysien luotettavuutta antamalla tilaisuuden eroavaisuuksien löytämiselle ja yhtenäisten kirjaustapojen muodostamiselle.

5.3. Raportoinnin kehittäminen

Toimintolaskentatietojen raportoinnissa on vielä paljon kehitettävää, jotta kerättyjen tietojen hyödyntämistä voitaisiin entisestään parantaa. Osapuolten epäsymmetriset tiedot toisaalta raporttien hyödyntäjien tarpeista ja toisaalta tuotettavissa olevien raporttien sisällöistä hankaloittavat raportoinnin kehittämistä ja sen edelleen vakiinnuttamista. Kehittämistä ei voi syntyä ilman kasvavaa vuorovaikutusta. Raportointi tulee nähdä jatkuvana prosessina, jossa raporttien hyödyntäjien tarpeet ja tuottajien mahdollisuudet vähitellen täsmentyvät vuorovaikutuksen kautta.

Raportoinnin kehittäminen ei vaadi ainoastaan raporttien tarkoituksenmukaisen sisällön määrittelyä, vaan myös sen määrittelyä, kenelle raportoidaan ja mitä kautta. Mikäli TARMO:n hyödyntäjinä nähdään hallinnonalan lisäksi sektori- ja virastotahot, tulee varmistaa, että nämä kaikki ovat oikea-aikaisen ja luotettavan raportoinnin piirissä. Mahdollisia raporttien jakelutapoja ovat yksinkertaisimmillaan paperiversiot ja sähköpostiliitteet ja kehittyneempinä menetelminä intranet ja BO -raportointisovellus. Raportoitavien virastojen suuren lukumäärän takia paperiversiot ja sähköpostiliitteet eivät vaikuta kovin tehokkailta tavoilta organisoida raporttien jakelua. Lisäksi hallinnonalan sähköpostiosoitteet ovat hyvin rajoitettuja koonsa puolesta, joten liitetiedostojen lähettelyä tulisikin välttää kun suinkin mahdollista. Eräänä mahdollisuutena olisi käyttää BO:ta raporttien jakelukanavana, mutta tämä ratkaisu vaatisi luultavasti huomattavasti resursseja esimerkiksi käyttäjien koulutuksen suhteen. Järkevimpänä ratkaisuna voidaan pitää raporttien lataamista yhteiseen intranetiin kaikkien halukkaiden hyödyntäjien saataville. Käytännössä tämä tarkoittaa, että OPK lataa puolivuotiset vakioraportit, virastoryhmittäin ja -tasoittain, intrasivuille.

Kolmas raportointiin liittyvä kysymys on raporttien hyödyntämisen tukeminen. Miten voidaan edesauttaa sitä, että raporteja todella hyödynnetään? Talousyksikön näkökulmasta katsottuna hyödyntämistä voidaan parhaiten tukea raportoinnin kehittämällä edellä esitetyllä tavalla eli varmistamalla; 1. raporttien olennaisuus, 2. raportoinnin oikea-aikaisuus, ja 3. raporttien saatavuus. Jatkuva vuorovaikutus hallinnonalan-, sektori- ja virastojohdon sekä talousyksikön välillä on kriittinen menestystekijä kaikkien kolmen tavoitteen saavuttamisessa. Varsinainen hyödyntäminen on kuitenkin hyvin pitkälti kiinni johdon sitoutumisessa laskentamenetelmän käyttöön.

Toteutustapana workshop

Aiemmin tässä muistiossa kehitysehdotuksena esille tuotu workshop -työskentelytapa soveltuu myös raportoinnin kehittämiseen, sillä se mahdollistaa avoimen keskustelun aiheesta. Käsiteltäessä raportointiin liittyviä asioita tulisi talousyksikön ja eri toimintasektoreiden edustuston lisäksi OPK:n olla yksi keskusteluun osallistuvista osapuolista. Yhdistettäessä toimintojen määrittelytyö ja raportoinnin kehittämistyö samaan workshoppiin mahdollistaa se hallinnonalan substanssiymmärtämisen (toiminnan paremman ymmärtämisen) muodostumista OPK:hon. Tämä luo edellytyksiä sille, että OPK:ssa voidaan tulevaisuudessa suorittaa tarkoituksenmukaisia analyyseja tuotetuista raporteista ja täten tuottaa lisäinformaatiota sektori- ja virastojohdon tueksi.

Substanssiosaamisen kartuttamista voidaan entisestään tehostaa tarkoituksenmukaisella työnjaolla OPK:n sisäisen laskennan tiimin sisällä. Tiimin jäsenet voivat jakaa sektorit keskenään ja näin erikoistua sektoreittain raportointiin, sen analysointiin ja kehittämiseen.

5.4. Vuorovaikutuksen lisääminen julkishallinnon muiden toimintolaskennan soveltajien kesken

Toimintolaskennan kehitystyön yhteydessä olisi hyödyllistä lisätä vuorovaikutusta myös muihin toimintolaskennan soveltajiin julkishallinnossa. Vaikka TARMO:n kehityksessä on päästy pitkälle ja mitään suuria muutoksia itse laskentajärjestelmään tuskin enää tehdään, on oman suorituksen peilaaminen muihin aina suositeltavaa. Lisäksi toimintolaskennan käytön ollessa tänä päivänäkin hyvin harvinainen ilmiö julkishallinnossa olisi kokemusten vaihto varmasti hyödyllistä muillekin soveltajille antaen vertailupohjaa omalle järjestelmälle (laskentamalli), käyttöönoton onnistumiselle ja resurssien käytölle hankkeen läpiviemisessä ja laskennan ylläpidossa. Vuorovaikutus lisäisi myös tietoa toimintolaskentatietojen todellisista käyttökohteista ja hyödyntämistavoista julkishallinnossa. Parhaimmillaan ajatusten vaihto voisi antaa konkreettisia kehitysehdotuksia muualla hyviksi koettujen käytäntöjen pohjalta.

Kokemusten vaihto esimerkiksi seuraavien kysymysten osalta olisi erittäin hyödyllistä oikeusministeriön kustannuslaskennan kehittämisen kannalta:

- Kuinka hyvin toimintolaskennan nähdään soveltuvan julkishallinnossa käytettäväksi johtamisvälineeksi muilla hallinnonaloilla?
- Onko muiden toimintolaskennan soveltajien kohtaamat ongelmat laskentajärjestelmän käyttöönotossa, miten samankaltaisia oikeusministeriön kohtamiin?
- Mitkä ovat toimintolaskennalla saavutetut hyödyt muualla ja miten niiden suhde koetaan käytettyihin resursseihin?
- Millä eri tavoilla työajanseuranta on toteutettu muilla hallinnonaloilla? Onko muualla käytetty otantaa työajanseurannan toteutusmenetelmänä?

Toteutustapana seminaari

Konkreettisena toteutuskeinona vuorovaikutuksen lisäämiseksi on seminaarinomaisen tapaamisen järjestäminen tässä raportissa esiteltyjen muiden valtionhallinnon toimintolaskennan soveltajien² ja oikeusministeriön kesken.

² Maanmittauslaitos, Elintarviketurvallisuusvirasto, Ilmatieteen laitos, Valtiokonttorin Antolainaus-yksikkö

Käytetyt lähteet:

Downs, A., Durler, M.G. & Kennett, D. L. 2007. Activity-Based Costing in Large U.S. Cities – Costs & Benefits. *Journal of Government Financial Management*, kevät 2007, 20-29.

Elintarviketurvallisuusvirasto 2007. Toiminta- ja taloussuunnitelma 2008 – 2012.

Hyvönen, T. & Vuorinen, I. 2004. Tuotekustannuslaskenta suomalaisissa teollisuusyrityksissä – jatkuvuutta vai muutosta 1990-luvun aikana? *Liiketaloudellinen Aikakauskirja* 1/2004.

Innes, J., Mitchell, F. & Sinclair D. 2000. Activity-based Costing in the U.K.'s largest Companies: a comparison of 1994 and 1999 survey results. *Management Accounting Research*, vol 11, 349-362.

Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela T-S. 2001. *Moderni taloushallinto*. Edita Oyj, Helsinki.

Koskinen K. & Vehmanen P. 1997. *Tehokas kustannushallinta*. WSOY, Porvoo.

Laitinen, E. K. 1995. Toimintolaskennassa ongelmia. *Yritystalous* 3 / 95. 66-69.

Laitinen, E. K. 1998. *Yritystoiminnan uudet mittarit*. Kauppakaari (Gummerus), Jyväskylä.

Lumijärvi O-P, ym. 1993. *Toimintojohtaminen*. Weilin+Göös, Jyväskylä.

Lumijärvi O-P., Kiiskinen, S. & Särkilahti T. 1995. *Toimintolaskenta käytännössä*. 2. painos, WSOY, Porvoo.

Maanmittauslaitos 2007. Toiminta- ja taloussuunnitelma 2008 – 2012

Malmi, T. 1996. Activity-based Costing in Finnish Metal and Engineering Industries. *Liiketaloudellinen Aikakauskirja*. 3/1996. 243-264.

Malmi, T. 1999. Activity-based costing diffusion across organizations: an exploratory empirical analysis of Finnish firms. *Accounting, Organizations and Society*, vol 24, 649-672.

Oikeusministeriö 2002. Oikeuspolitiikan strategia ja kehitysnäkymiä vuosiksi 2003 – 2012.

Oikeusministeriö 2006. Oikeudenmukainen ja turvallinen yhteiskunta – Oikeusministeriön tulevaisuuskatsaus 2006.

Pasanen, O. 2001. *Toimintolaskenta Suomessa – levinneisyys ja käytön luonne*. Pro gradu tutkielma. Helsingin kauppakorkeakoulu.

Sisäinen tarkastus 2006. *Kuopion käräjäoikeus – Käräjäoikeusverkoston kehittämistoimenpiteiden arviointi*. Arviointikertomus 26.10.2006. OM 7/232/2006

Torppa, P. & Wallin J. 1996. *Toimintolaskenta kehittämisen tukena*. 2. painos, Edita Oyj, Helsinki.

Turney, P. B. B. 2002. *Toimintolaskenta*. 2. uudistettu laitos, Tietosanoma Oy, Helsinki.

Ulkoasiainministeriö 2007. *Ulkoasiainministeriön hallinnonalan tuottavuus, kustannuslaskenta ja työajan seuranta*. Luonnos selvityksestä, 31.5.2007.

Valtiontalouden tarkastusvirasto 2004. *Resurssien käytön tuottavuuden hallinta*. Tarkastuskertomus 84/2004.

Valtiontalouden tarkastusvirasto 2006. *Käräjäoikeuksien tulosoheutus ja johtaminen*. Tarkastuskertomus 125/2006.

Valtiovarainministeriö 2006. *Ministeriöiden kustannuslaskennan kehittäminen*. Ohjaus ja tilivelvollisuus 1/2006.