



LUT School of Business and Management

Kauppätieteiden kandidaatintutkielma

Talousjohtaminen

**Budjetointi ja budjetoinnin kehittämisen edellytykset nuorisjärjestöissä
Budgeting and prerequisites for the development of budgeting in youth
organizations**

02.11.2019

Tekijä: Maija Kangasniemi

Ohjaaja: Satu Pätäri

TIIVISTELMÄ

Tekijä:	Maija Kangasniemi
Tutkielman nimi:	Budjetointi ja budjetoinnin kehittämisen edellytykset nuorisojärjestöissä
Akateeminen yksikkö:	School of Business and Management
Koulutusohjelma:	Kauppatiede / Talousjohtaminen
Ohjaaja:	Satu Pätäri
Hakusanat:	Budjetointi, järjestöt, valtionavut

Tämän kandidaatintutkielman tarkoitus oli selvittää opetus- ja kulttuuriministeriön myöntämän nuorisoavustuksen piiriin kuuluvien organisaatioiden budjetoinnin lähtökohtia ja käytäntöjä tilanteessa, jossa järjestöjen talouden suunnittelua määrittelee valtionavustusmenettelyyn liittyvät hakuakataulut sekä raportointi- ja seurantavastuu. Tutkimuksessa selvitetään miten järjestöt suunnittelevat talouttaan, minkälaisia edellytyksiä niillä on kehittää budjetointiaan ja mitä haasteita avustusjärjestelmä niiden toimintaan tuo.

Tutkimus suoritettiin tarkastelemalla nuorisojärjestöjen budjetointia haastattelujen avulla. Haastatteluaineiston lisäksi tutkimusmateriaali koostuu opetus- ja kulttuuriministeriön myöntämän nuorisotyön yleisavustuksen haku- ja seurantaohjeista, sekä niitä koskevista laeista.

Tutkimuksen tulokset ovat linjassa aiemman tutkimuksen kanssa. Nuorisojärjestöt budjetoivat toimintaansa perinteisin budjetointimenetelmin, prosessien ja sisäisten toimintamallien sitoessa toiminnan- ja taloudenohjauksen tiiviisti toisiinsa. Tutkimuksessa käy ilmi, että vaihtoehtoisten budjetointimenetelmien elementtejä on nähtävissä järjestöjen talousohjauksessa, vaikkei ministeriön avustusjärjestelmän raportointi tätä suoraan mahdollista. Toimintokohtaisen budjetoinnin, rullaavan ennustamisen budjetoimattomuuden kautta järjestöt tukevat oman toimintansa suunnittelua. Haasteiksi talouden ohjaamisen ja suunnittelun näkökulmasta koetaan avustusjärjestelmän pitkäjänteisyyden ja toiminnan läpinäkyvyyden puute.

ABSTRACT

Author: Maija Kangasniemi
Title: Budgeting and prerequisites for the development of budgeting in youth organizations
School: School of Business and Management
Degree programme: Business Administration/Financial Management
Supervisor: Satu Pätäri
Keywords: Budgeting, non-profit organizations, government funding

The purpose of this Bachelor's thesis was to examine the budgeting principles and practices of non-profit organizations funded by the Finnish Ministry of Education and Culture in a context within which their financial planning is defined by the Ministry's funding process schedules, along with organizations' reporting and monitoring responsibilities. The study examines how organizations plan their finances, what opportunities and prerequisites they have to improve their budgeting and the challenges the funding system sets for their operations.

The study was conducted by examining non-profit youth organizations' budgeting. In addition to the material collected through interviews, the research data consist of the guidelines on the application and monitoring of funding for youth work granted by the Ministry of Education and Culture and the laws regarding this funding.

The results of the study are in line with previous research. Youth organizations budget their activities using traditional budgeting methods, with processes and internal operating models closely linking both operational and financial management. The study shows that elements of alternative budgeting methods are visible in their financial management, although the Ministry's reporting and monitoring procedures do not enable their use on a larger scale. Through activity-based budgeting, rolling forecasts, and Beyond Budgeting, organizations also use financial planning to support their operational planning. From the perspective of financial forecasting and planning, the lack of persistence and transparency of funding system is perceived as a challenge in the field.

SISÄLLYSLUETTELO

1 Johdanto	1
1.1 Tutkimuksen tavoitteet ja tutkimuskysymykset.....	2
1.2 Teoreettinen viitekehys ja rajaukset	3
1.3 Tutkimusmenetelmä ja -aineisto.....	5
1.4 Tutkimuksen rakenne.....	5
2. Perinteinen budjetointi.....	6
2.1 Budjetointiprosessi.....	7
2.1.1 Budjetointimenetelmät	7
2.1.2 Budjetoinnin lähtökohdat	9
2.2 Perinteisen budjetoinnin kritiikkiä	10
2.3 Budjetointi kolmannella sektorilla	11
3. Budjetoinnin ja talousohjauksen kehittäminen.....	14
3.1 Toimintokohtainen budjetointi	15
3.2 Rullaava ennustaminen.....	18
3.4 Budjetoimattomuus	19
4. Budjetointi nuorisojärjestöissä.....	23
4.1. Tutkimuksen toteutus	23
4.2. Nuorisojärjestöjen valtionrahoitus	25
4.2.1 Avustuksen hakeminen ja myöntöperusteet	26
4.2.2 Avustuksen käyttö ja valvonta.....	27
4.3 Tarkasteltavat nuorisojärjestöt	28
4.4 Talouden ohjaaminen nuorisojärjestössä.....	30
4.4.1 Budjetointiprosessi.....	31
4.4.2 Tilikaudenaikainen talousohjaaminen	33
4.4.3. Budjetoinnin kehittäminen ja haasteet	34
5. Yhteenveto ja johtopäätökset.....	38
LÄHTEET	43

LIITTEET

Liite 1. Haastattelukysymykset

KUVALUETTELO

Kuva 1. Budjetointiprosessi	7
Kuva 2. Toimintokohtainen budjetointiprosessi kolmannen sektorin kontekstissa	17
Kuva 3. Rullaavan ennustamisen prosessi	18
Kuva 4. Organisaatioiden avustusten kehitys aikavälillä 2012 - 2019	30

TAULUKKOLUETTELO

Taulukko1. Budjetoimattomuusajattelun periaatteet	21
Taulukko 2. Tarkasteltavien nuorisjärjestöjen avustukset 2012 - 19	29
Taulukko 3. Tarkasteltavien järjestöjen avustuksen prosentuaalinen muutos	29
Taulukko 4. Nuorisjärjestöjen budjetoinnin käytännöt ja yleisavustusjärjestelmän yhteensopivuus	OKM:n 40

Lyhenneluettelo

HL	Hallintolaki 6.6.2003/434.
NuorisoL	Nuorisolaki 21.12.2016/1285
Asetus nuorisotyöstä	Valtioneuvoston asetus nuorisotyöstä ja politiikasta 6.4.2017/211
ValtionavusL	Valtionavustuslaki 27.2.2001/688
ABB	Activity-Based Budgeting. toimintokohtainen budjetointi
BBI	Beyond Budgeting Institute
Demarinuoret	Sosialidemokraattiset nuoret ry.
SLL	Suomen Lukiolaisten liitto ry.
Lastenliitto	Kansallinen Lastenliitto ry.

1 JOHDANTO

Poliittisten nuorisojärjestöjen valtionavustuspäätökset (OKM 2019a) rikkovat uutiskynnyksen vuodesta toiseen - valtionrahoituksen jakautuminen puolueiden nuoriso- ja opiskelijajärjestöille hallitsee nuorisoalan rahoituksesta käytävää keskustelua (Parkkonen 2019, Sundman 2018, Kaleva 2014) vaikka pääosa avustettavista järjestöistä on poliittisesti sitoutumattomia. Ministeriön päätösten ollessa hallintolain (434/2003) puitteissa valituskelpoisia, on avustuspäätöksiä ja niiden perusteita käsitelty myös tuomioistuimissa (KHO 2017/84). Vuoden 2019 osalta poliittisia nuoriso- ja opiskelijajärjestöiltä leikattiin yli 10 % rahoituksesta, joka tekee aiheesta ajankohtaisen (Parkkonen 2019). Opetus- ja kulttuuriministeriön alle kuuluvien nuorisoalan toiminta-avustusten piiriin kuuluu kuitenkin laaja skaala valtakunnallisia järjestöjä, joiden talouden suunnittelua on tutkittu hyvin vähän.

Opetus- ja kulttuuriministeriö tukee vuosittain miljoonilla euroilla valtakunnallisia nuorisojärjestöjä ja vuonna 2019 tukisumma nousi yli 18 miljoonaan euroon (OKM 2019a). Tuen piiriin kuuluvien järjestöjen tarkoituksena ei ole toimia liiketoimintalogiikalla voittoa omistajilleen tuottaen (Loimu 2002, 23) vaan nuorisotyötä tekevien järjestöjen ajatellaan tuottavan sosiaalista pääomaa toimintaan osallistuville. Avustus muodostaakin merkittävän osan suomalaisten nuorisojärjestöjen rahoituksesta. Usein nuorisotyön avustusta saavilla järjestöillä rahaa toimintaan saadaan useasta eri lähteestä ja oma varainhankinta sekä sen kehittäminen ovat jatkuva toiminnan haaste.

Ministeriön toimintamalli, jossa järjestön talousarvion hyväksymisen ja avustuspäätöksen välillä saattaa olla jopa puoli vuotta (OKM 2019c), tekee avustuksen piiriin kuuluvien järjestöjen talouden suunnittelusta haasteellista, eikä kyseistä järjestelmää ole aiemmin tästä näkökulmasta tutkittu. Tässä kandidaatintutkielmassa selvitetään tapoja, joilla OKM:n nuorisotyön avustusten piiriin kuuluvissa järjestöissä budjetoidaan ja suunnitellaan taloutta avustusjärjestelmän puitteissa. Tutkielma peilaa järjestöjen toimintatapoja perinteisen budjetoinnin ja budjetoinnin kehitysmallien teoriaan.

Nuorisojärjestöjen toimintaa rahoitetaan avustusten lisäksi erilaisin projektimäärärahoihin, tuihin, jäsenmaksuihin ja omalla varainhankinnalla. Järjestöille haasteen muodostaa päätöksentekoprosessin toimintatapa, jossa avustusta haetaan kohdevuotta edeltävän vuoden lokakuussa ja avustuspäätöksen antamisajankohta on nuorisoavustuksia valmisteleavan arviointi- ja avustustoimikunnan tekemän avustusesityksen jälkeen opetusministerin päätettävissä nuorisotyön ja politiikan asetuksen (211/2017) mukaisesti. Usein järjestöt saavat lopullisen avustussumman tietoonsa vasta tilikauden ollessa käynnissä: Esimerkiksi vuonna 2016 avustuspäätös julkaistiin huhtikuun puolivälissä (OKM 2016a) ja vuoden 2019 tukipäätökset maaliskuun ensimmäisellä viikolla (OKM 2019a). Tämän takia tilikauden aikaisen taloussuunnittelun rooli korostuu nuorisoalan järjestöissä.

Perinteinen budjetointiajattelu etukäteen määritellyine tavoitetasoineen, kuluineen ja tuloineen ei suoraan istu kolmannen sektorin toiminnan suunnitteluun tilanteessa, jossa valtaosa rahoituksesta on avustusperusteista. Akateemisessa tutkimuksessa perinteisen budjetin kautta toiminnan ohjaamisen rinnalle on tuotu myös toisenlaisia lähestymistapoja toiminnan suunnitteluun: toimintopohjaisen budjetoinnin malli, rullaava ennustaminen sekä Beyond Budgeting-, eli budjetoimattomuusajattelu tarjoavat osaltaan ratkaisuja perinteisen budjetoinnin haasteisiin. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 216).

1.1 Tutkimuksen tavoitteet ja tutkimuskysymykset

Opetus- ja kulttuuriministeriön nuorisojärjestöjen avustustenjaon toimintamalli, järjestöjen vahva taloudellinen riippuvuus sen tasosta sekä muut järjestöjen päätöksentekoa määrittävät lait ja säännöt (OKM 2019c, OKM 2018a, OKM 2018b) muodostavat järjestöjen toiminnan suunnitteluun perustavanlaatuisen ristiriidan. Toimintasuunnitelma ja talousarvio hyväksytään ennen kuin järjestöillä on tarkkaa käsitystä käytettävissä olevista resursseista tai ajankohdasta, jolloin taloudellisia päätöksiä on varmuudella mahdollista tehdä: Järjestöjen avustuspäätöksen saamisen välinen aika voi venyä jopa puoleen vuoteen (OKM 2019c,) jolloin budjetin hyväksyntähetkellä tehdyt oletukset saattavat olla vanhentuneita. Kuitenkin näitä

organisaatioita koskee valtionavustusmenettelyyn liittyvä laaja seuranta- ja raportointivastuu (OKM 2018b).

Lähtöasetelman takia perinteinen budjetointi ei toimi optimaalisesti toiminnan suunnittelussa, mutta toimintaympäristö asettaa tarkan raamin, jossa organisaation on seurattava talouttaan ilmoitetun vuosibudjetin mukaisesti. Ristiriidan pohjalta tutkimuskysymykseksi on valikoitunut kysymys epävarmuuden sovittamisesta osaksi järjestön toimintaa:

*Miten nuorisojärjestöissä budjetoidaan ja ohjataan taloutta
nuorisoavustusjärjestelmän puitteissa?*

Epävarmuuden kanssa toimimisen lisäksi tutkielmassa tarkastellaan järjestöjen edellytyksiä vaihtoehtoisten talousohjaamisen menetelmien käyttöön kahden alaongelman kautta:

*Mitä haasteita nuorisojärjestöjen talouden suunnittelussa on avustusjärjestelmän
näkökulmasta?*

*Käyttävätkö nuorisojärjestöt vaihtoehtoisen budjetoinnin menetelmiä järjestöjen
talousohjauksessa?*

Tavoitteena on tarkastella järjestöjen talouden ohjaamisen ja suunnittelun käytäntöjä, ja voidaanko niiden tulkita soveltavan vaihtoehtoisia budjetointimenetelmiä. Järjestöjohtajien kokemia talousohjauksen haasteita tarkastellaan erityisesti avustusjärjestelmän asettamien raamien suhteen.

1.2 Teorettinen viitekehys ja rajaukset

Valtionapujärjestelmään viitattaessa tässä tutkielmassa on tarkasteltavaksi järjestelmäksi valittu Opetus- ja Kulttuuriministeriön jakamat valtakunnallisten nuorisotyön järjestöjen toiminta-avustukset. Tutkimus on spesifisti rajattu koskemaan valtakunnallisia, nuorisotyön avustusta saavia nuorisojärjestöjä, joiden ylin päättävä elin on vuosikokous tai liittokokous. Valtionapukelpoiset valtakunnalliset nuorisoalan järjestöt luokitellaan neljään ryhmään - nuorisojärjestöihin, nuorisotyötä tekeviin,

nuorisotyötä edistäviin ja nuorisoalan palvelujärjestöihin. (OKM 2018c) ja kaikki järjestöt kuuluvat luokittelun ryhmään I, Nuorisojärjestöt.

Työn teoreettinen viitekehys rakentuu perinteisen budjetoinnin teorian, Hansen & Torokin määrittelemän toimintoperusteisen suunnittelun ja budjetoinnin mallin (2003, 18) rullaavaan ennustamisen sekä Beyond Budgeting -ajattelun (BBI 2019), eli budjetoimattomuuden ajatuksen ympärille. Tarkasteltavaksi valitut vaihtoehdotiset menetelmät ovat sekä laajasti akateemisessa tutkimuksessa noteerattuja, että sovellettavissa voittoa tavoittelemattomien organisaatioiden talousohjaukseen.

Voittoa tavoittelemattomia organisaatioita Suomessa on tutkittu kauppatieteellisessä kontekstissa jonkin verran (esim. Karhu 1995, Miettinen 2018) Aiempi tutkimus on kuitenkin keskittynyt urheiluseurojen ja niiden talousohjaamiseen (Pakarinen 2016, Grönroos & Laurila 1989). Kun aiemmin nonprofit-organisaatioiden tutkimus on nivoutunut yhteiskuntatieteiden ja strategiatutkimuksen yhteyteen, nähdään kolmas sektori kuitenkin jo varteenotettavana liiketalouden tutkimuskohteena nykytutkimuksessa. (Schwenger, Straub & Borzillo 2014, 11 – 14). Kauppatieteellisessä kontekstissa non-profit -organisaatioita ja niiden johtamista ovat käsitelleet muun muassa Wilbur & Smith (2000), Klumpes (2005) ja Weidenbaum (2009). Budjetointi, toimintokohtainen budjetointi, rullaava ennustaminen sekä budjetoimattomuus ovat akateemisessa tutkimuksessa laajasti käsiteltyjä teemoja, joiden aiempaa tutkimusta esitellään tutkielman teoreettisessa viitekehyksessä.

Opetus- ja kulttuuriministeriön nuorisotyön toiminta-avustuksista sen sijaan ei löydy kauppatieteellistä tutkimusta: Vuoden 1995 aikana tehty poliittisen nuorisojärjestön tulosperusteiseen arviointiin keskittyvä pro gradu -tutkielma on ainoita nuorisojärjestöjen avustuksia koskevista tutkimuksista (Ahtola 1995). Tampereen yliopiston yhteiskuntatieteiden tiedekunnan alainen nuorisotyön ja -tutkimuksen yksikkö tarkastelee nuorisotyötä yhteiskuntatutkimuksen näkökulmasta, mutta esimerkiksi Joensuu (2018) on tarkastellut johtajuutta nuorisojärjestöissä.

1.3 Tutkimusmenetelmä ja -aineisto

Tutkimuksessa on haastateltu kolmea nuorisoavustuksen piiriin kuuluvan organisaation johtajaa ja selvitetty näiden järjestöjen käytäntöjä budjetoinnissa sekä talouden tilikaudenaikaisessa ohjauksessa. Haastattelut toteutettiin maaliskuuhuhtikuussa 2019 puolistrukturoituna haastatteluna, jossa kartoitettiin järjestöjen toimintatapoja budjetointiprosessissa ja taloussuunnittelussa avustushakemuksen jättämisen ja varsinaisen avustuspäätöksen vastaanottamisen välillä. Haastattelut olivat teemahaastatteluja, haastateltavien saadessa avata käsiteltäviä teemoja omasta näkökulmastaan. (Eskola ja Suoranta 2000, 15-18, 86-87)

Muu tutkielmassa tarkasteltava aineisto koostuu tarkasteltavien järjestöjen taloudellista toimintaa ohjaavista Opetus- ja kulttuuriministeriön dokumenteista sekä valtioneuvoston laeista ja asetuksista. Talouden ohjaamisen ja suunnittelun mahdollisuuksien määrittämiseen käytetään Opetus- ja kulttuuriministeriön yleisavustuksen haku-, käyttö- ja selvitysohjetta (OKM 2019c, OKM 2018a, OKM 2018b) sekä nuorisolakia (1285/2016) ja valtioneuvoston asetusta nuorisotyöstä ja -politiikasta (211/2017) jonka asetukseen rahoitus perustuu.

1.4 Tutkimuksen rakenne

Tutkielman johdanto-osassa esitellään tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset, metodologia sekä teoreettinen viitekehys. Teoriaosuus keskittyy esittelemään perinteisen budjetoinnin menetelmiä ja tapoja sekä budjetoinnin erityispiirteitä kolmannella sektorilla, sekä esittelee kolme vaihtoehtoista budjetoinnin kehittämistapaa: rullaavan ennustamisen, toimintokohtaisen budjetoinnin ja Beyond budgeting- eli budjetoimattomuusmetodin. Teoriaosuuden jälkeen käydään lyhyesti lävitse nuorisojärjestöjen budjetointia ja talousjohtamista määrittävä hallinnollinen toimintaympäristö Opetus- ja kulttuuriministeriön asettamien rajoitteineen. Tutkielman empiirinen osa keskittyy järjestöjen taloudellisen suunnittelun käytäntöihin ja toimintatapoihin, peilaten niitä teoriaosuuteen. Tutkielman lopuksi käydään läpi tutkimuksen tulokset ja vastataan tutkimuskysymyksiin.

2. PERINTEINEN BUDJETOINTI

Määritelmällisesti budjetilla tarkoitetaan organisaation toiminnan tueksi laadittua, numeromuotoista toimintasuunnitelmaa, joka kuvaa organisaation taloudellista toimintaa budjetoitavan kauden aikana (Neilimo, & Uusi-Rauva 2001, 208). Budjetti huomioi sekä rahamääräisesti mitattavia tuottoja ja kuluja, että ei-rahamääräisesti mitattavia näkökulmia, kuten henkilöstö- myynti- ja tuotantomääriä. (Horngren ym. 2009, 2017 – 230). Pellisen (2005, 109) mukaan budjetista selviää vähintäänkin mitä suunniteltu toiminta tarkoittaa yrityksen vuosituloksen kannalta. Näin ollen budjetointiprosessin voidaan nähdä olevan vahvasti sidoksissa organisaation toiminnan suunnitteluun ja toteutukseen. Tyypillisesti budjetti laaditaan tilikausikohtaisesti, mutta usein organisaatioissa on toiminnan tueksi jaettu budjettia osiin, esimerkiksi vuosineljännes- tai kuukausitasolle. (Hirvonen & Nikula 2009, 175 – 180)

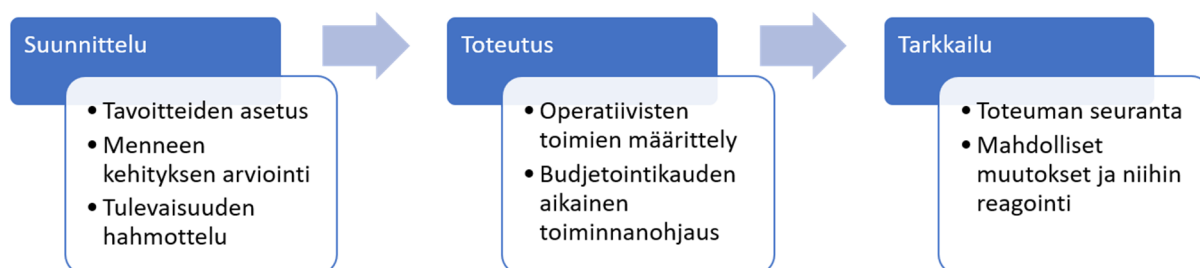
Budjetti onkin tietylle toimintakaudelle ja ajanjaksolle laadittu taloudellinen toimintasuunnitelma, joka muodostaa kokonaiskuvan organisaation toiminnoista. Se sisältää arvion taloudellisista resursseista, tavoitteista ja niistä toiminnoista, joilla tavoitteeseen päästään. Osana budjetoinnin prosessia organisaatio asettaa toiminnalleen tavoitteita, joiden täyttymistä budjetin seurannalla valvotaan. (Hansen, Otley & Van der Stede 2003, 103 – 105). Budjetti koostuu tavoite-, resurssi- ja toimintasuunnitelmaosista, joiden perusteella budjettikauden rahamääräinen tulos muodostuu. Usein budjettia jaetaan pienempiin osiin keskeisille toiminnoille, kuten myynti-, osto- ja investointibudjetteihin. Näiden osabudjettien tarve ja laajuus ovat aina sidonnaisia toimialaan, yritykseen sekä sen kokoon. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 236). Yksinkertaistaen voidaankin todeta budjetin luovan kokonaiskuvan toiminnan suunnittelun ja organisaation ohjauksen tueksi, ja sen näyttävän vastaavalle ajankohdalle luodun toimintasuunnitelman numeerisessa muodossa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 208, 230 - 233, Olve 1977, 18 - 19).

Budjetointi on yksi laajimmin käytettyjä ja perinteisimpiä johdon työkaluja organisaation koosta ja tyypistä riippumatta, vaikkakin akateeminen konsensus on

yhtä mieltä siitä, ettei se toimi läheskään täydellisesti. Budjetin avulla laaditaan suunnitelmia ja asetetaan tavoitteita, mutta samanaikaisesti se kääntää toiminnan talouslähtöiseksi, usein ylhäältä alas määrittelyksi ja kontrollointiin perustuvaksi. (Hansen ym. 2003, 95 – 100)

2.1 Budjetointiprosessi

Neilimon ja Uusi-Rauvan mukaan (2001, 206-214) perinteistä budjettia toiminnanohjauksen välineenä kutsutaan budjetoinniksi. Tällöin tyypillisesti tarkoitetaan prosessia, jossa numeeristen arvojen ja kirjanpidon käsitteistön avulla muodostetaan tavoitteet ja määritellään toimenpiteet budjetoitavalle kaudelle. Budjetointi johtamisprosessina koostuu niin budjetin suunnittelu-, toteutus- kuin tarkkailutehtävistä, joiden avulla tavoitteiden toteutumista arvioidaan. Budjetointi voidaan kuvata lineaarisena, kuvan 1 mukaisena prosessina.



Kuva 1. Budjetointiprosessi (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 206 – 211, Pellinen 2005, 110-112)

Budjetointiprosessin tehtävänä on tukea organisaation johtoa tunnistamaan ja suunnittelemaan ne korjaavat operatiiviset keinot, jotka mahdollistavat organisaation strategisten tavoitteiden saavuttamisen. (Alhola & Lauslahti 2005, 95-100). Budjetointiprosessia on mahdollista luokitella sekä sen lähtökohtien, että hierarkisuuden perusteella. (Pellinen 2005, 112).

2.1.1 Budjetointimenetelmät

Budjetointimenetelmät on mahdollista organisoida usealla eri tavalla, jotka on jaettu budjetointikirjallisuudessa demokraattiseen, autoritäärisen ja

yhteistyömenetelmään. Kyseinen jaottelu kuvaa sitä toimintalogiikkaa ja hierarkiaa, jolla budjetti syntyy: Tehdäänkö esityksiä talouden ohjaamisesta ja tavoitteenasetannasta organisaation hierarkiassa demokraattisesti alhaalta ylöspäin, autoritäärisesti ylhäältä alenevasti vaiko jonkinlaisen yhteistyöskentelyn tuloksena. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 215).

Autoritäärinen budjetointimenetelmä on organisaation johdosta lähtevää toimintaa, jossa ylin johto määrittää ne tavoitteet, jotka halutaan saavuttaa ja hyväksyy budjetin. Ylimmän johdon roolina on siis sekä suunnitella, organisoida valmistelu, sekä päättää budjetista. Tämän menetelmän etuna on suunnittelun nopeus ja tehokkuus, eikä prosessi sido koko organisaation resursseja. Kuitenkin tämän menetelmän seurauksena johdon asettamat tavoitteet saattavat toimia jäykästi ja tuntua epärealistisilta, eikä henkilöstö koe niihin sitoutumista omakseen. (Pellinen 2005, 112-113, Alhola & Lauslahti 2005, 97)

Demokraattinen, eli alhaalta ylöspäin tapahtuva budjetointi toteutetaan yhteistyössä organisaation eri osien kanssa. Tyypillisesti osastot koostavat ohjeiden mukaan omat ennusteensa ja käsityksensä toiminnastaan, ja talousosaston sekä johdon roolina on koostaa näistä paloista yrityksen kokonaisbudjetti. (Pellinen 2005, 113) Demokraattinen menetelmä mahdollistaa organisaation tiedon ja osaamisen käytön laajemmin suunnittelussa, mutta samanaikaisesti se vaatii huomattavasti enemmän resursseja. (Alhola & Lauslahti 2005, 97).

Käytännössä budjetointi tapahtuu usein autoritäärisen ja demokraattisen menetelmän välimuotona, eli niin sanottuna yhteistyömenetelmänä (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 215) tai vuorovaikutteisena budjetointina (Pellinen 2005, 113). Yhteistyömenetelmän avulla laadittu budjetti saa tyypillisesti kattotason tavoitteet sekä resurssien raamit organisaation johdolta, mutta varsinainen operatiivinen budjetointi tehdään organisaation operatiivisemmilla tasoilla. Vaikka menetelmän avulla on mahdollista päästä realistiseen budjettiin johon organisaation jokainen taso on sitoutunut, on sen työstäminen aikaa vievää ja saattaa vaatia useita budjetointikierroksia. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 215).

Pohjimmiltaan budjetointiprosessi on väline, joka mahdollistaa koko organisaation yksittäisten toimintojen, projektien ja osastojen sitomisen osaksi kokonaisuutta sekä oikein käytettynä tukee niin projektien suunnittelua kuin toteuman kautta toiminnan arviointia. Budjetointiprosessin arviointiin pohjautuvan luonteen ja hankalasti ennustettavien toimintaympäristöjen luomista haasteista huolimatta perinteisen budjetoinnin on kuitenkin todettu toimivan myös vauhdikkaasti muuttuvissa ympäristöissä ja tukevan toiminnan arviointia. Haasteistaan huolimatta perinteisellä budjetoinnilla on mahdollisuus toimia työkaluna ja tukena organisaation johdon päätöksenteossa. (Hansen ym. 2003, 96 - 98).

2.1.2 Budjetoinnin lähtökohdat

Erilaisia budjetoinnin tapoja on mahdollista luokitella niiden lähtökohtien mukaan joiden pohjalta budjettia lähdetään muodostamaan. Pellisen (2005, 112) mukaan jako lähtökohtien osalta voidaan tehdä muutos- ja nollapohjabudjetointiin, kun taas Alhola ja Lauslahti (2005, 98) lisäävät liukuvan budjetoinnin suunnittelun lähestymistapoihin.

Muutosbudjetoinnissa lähtökohtana on organisaation nykyinen toiminta. Tyypillisesti suunnitteluprosessi aloitetaan aiemman toteuman arvioimisesta sekä lähitulevaisuuden tapahtumien analysoinnista. Budjetti muodostuu yhdistelmänä historiallista toteumatietoa sekä tulevaisuuden ennusteita. Erityisesti yritysmaailmassa muutosbudjetoinnin yhteydessä toiminnalle asetetaan taloudellisia tavoitteita sekä sopeutusmääreitä sekä myynti- että kulupuolelle. (Pellinen 2005, 110 - 112).

Nollapohjabudjetoinnissa painotetaan ajattelutapaa, jossa kaikki nykyinen toiminta asetetaan kyseenalaiseksi, ja budjetin valmistelu aloitetaan puhtaalta pöydältä. (Pellinen 2005, 112). Minkään organisaation toiminnon ei oleteta jatkuvan automaattisesti vuodesta toiseen, vaan sen tarpeellisuus arvioidaan vuosittain. Neilimo ja Uusi-Rauva (2001, 217) kuitenkin toteavat, ettei nollapohjabudjetointi ole

laajasti käytössä yritysmaailmassa, vaan se on enemmänkin teoreettinen malli budjetointiin.

Budjetointia voidaan lähestyä myös liukuvasti, jolloin lähtökohtana ei ole valmiin ja täydellisen budjetin laadinta, vaan toteutuva toiminta-aste määrittelee budjetin tavoitearvoja. Pellinen (2005, 111) kutsuu tätä lähestymistapaa joustavaksi budjetoinniksi. Budjetti tarkentuu budjettikauden aikana kun organisaatiolla on ajankohtaisempi käsitys muuttuvien kustannusten kehityksestä. Alholan ja Lauslahden (2005, 98) mukaan tämä tapa budjetoida toimii erityisesti sellaisissa organisaatioissa, joissa toiminta-aste vaihtelee ulkoisista tekijöistä johtuen.

2.2 Perinteisen budjetoinnin kritiikkiä

Perinteistä budjetointia on kritisoitu akateemisessa keskustelussa 1960-luvulta lähtien. Tuoreemmassa tutkimuksessa Neely, Sutcliff ja Heyns (2001, 6 – 8) ryhmittelevät kolmeen teemaan tyypillisiä haasteita ja puutteita, joita budjetointiprosessiin ja budjetin käyttöön johtamisvälineenä liittyy: Lähtökohtaisesti budjetista saatava tieto on usein vanhentunutta käyttöhetkellä. Budjettia kun päivitetään liian harvoin ja se perustuu oletuksiin ja arvauksiin. Näin ollen ajankäytön ja lopullisesta työvälineestä saatavan hyödyn välinen suhde vääristyy, eikä valmisteluun käytetyn aikaresurssin uhraamiselle saada riittävää vastinetta.

Toisena ongelmakohtana he näkevät budjetoinnin muodostavan tiukan hierarkkisen valtarakenteen organisaatioon ja vääristävän suunnittelun näkökulmaa: Yleensä budjetointi prosessina keskittyy kulurakenteen muokkaamiseen ja kulujen karsimiseen arvonluonnin ja strategisen kohdentamisen sijaan - Hansen ym. (2003, 96 – 97) mukaan mahdollisesti jopa tyypistäen suunnittelun edellisen vuoden kulurakenteen toisintamiseksi pienillä lisäyksillä ja läpileikkaavalla kulujen höyläämisellä. Neelyn ym. (2001, 6 – 8) mukaan budjetoinnin päätöksenteon tapahtuessa helposti organisaatiohierarkian ylimmillä tasoilla lisää prosessi ”pelaamista” organisaatiossa osaston tai henkilön omien budjettitavoitteiden

läpisaamiseksi. Työvälineenä määrääjäksi päätetty budjetti rajoittaa reagointia ja saattaa jopa toimia muutoksen esteenä.

Kolmanteen teemaan luetaan organisationaalisia ja henkilöityviä haasteita: Perinteinen budjetti ei työkaluna vastaa toimintaympäristön muutokseen, jossa sekä työnteko että organisaatioiden välinen yhteistyö muuttuvat verkostopohjaisemmiksi. Konkreettisesti tämä näkyy budjetista johdettavista rakenteista, jotka saattavat vahvistaa eri yksiköiden tai toimintojen välistä lokerointia ja heikentää tiedonjakamista toimintojen välillä. Neely ym. (2001, 7) esittää jopa, että toiminnanohjauksen typistäminen budjettiin saa henkilöstön tuntemaan itsensä aliarvostetuksi.

Budjetin antama ohjaava vaikutus on merkittävä, mutta erityisesti ennalta-arvaamattomissa ja epävarmoissa toimintaympäristöissä se tarjoaa vähemmän tukea suunnitteluun ja johtamiseen (Samuelson 2000, 11 – 15). Ekholm & Wallin (2000) tarkastelivat yritysten budjetointikäytäntöjä ja perinteisen vuosibudjetin kehittämistä. Vaikka perinteinen budjetointi herättää laajaa kritiikkiä, näyttää se silti tutkimuksen valossa pitävän edelleen suosionsa. Budjetoinnin rooli on vahva suomalaisessa johtamiskulttuurissa: Kun vuonna 2000 (Ekholm & Wallin 2000, 527 - 529) kyselytutkimusten mukaan vain joka seitsemännessä yrityksessä pohdittiin budjetoinnin hylkäämistä, neljäsosan yrityksistä säilyttäessä perinteisen budjetointitapansa ja yli 60 prosenttia toimijoista ilmoitti keskittyvänsä perinteisen mallin kehittämiseen. Vielä nykyisinkin suurin osa suomalaisista yrityksistä näkee vuosittaisen budjetin luomisen tarpeellisena (Kaarlejärvi 2018).

2.3 Budjetointi kolmannella sektorilla

Kolmannella sektorilla tarkoitetaan yritysmaailman (ns. ensimmäisen sektorin) ja toisen, julkisen sektorin rinnalla toimivaa, kansalaisyhteiskuntaan viittaavaa järjestö- ja säätiökenttää. Tähän sektoriin luetaan niin aatteellisia yhdistyksiä, säätiöitä, ammattiliittoja, seurakuntia kuin urheiluseuroja. Kukin näistä sektoreista toimii oman erityislogiikkansa puitteissa erityisesti taloudellisen toimintalogiikan osalta.

(Jyväskylän yliopisto 2019). Tilastokeskuksen (2019) määritelmän mukaan aatteellinen yhdistys on vähintään kolmen yksityishenkilön, yhteisön tai säätiön sopimuksella perustama Patentti- ja rekisterihallituksen yhdistysrekisteriin merkitty yhdistys, jonka tarkoituksena ei ole tuottaa voittoa tai muuta ansiota jäsenilleen. Elinkeinotoiminta on kuitenkin sallittu aatteelliselle yhdistykselle, mikäli tämä on kirjattu yhdistyksen sääntöihin tai se on taloudellisesti vähäarvoista.

Kun yritystoiminnassa tavoitteena on voiton tuottaminen yrityksen omistajille, ei Loimun (2002, 20 – 23) mukaan aatteellisen yhdistyksen toiminnan tarkoituksena voi olla taloudellisen tuoton saavuttaminen. Näiden yhdistysten toiminnan tavoitteena on usein jonkin aatesuunnan edistäminen, palvelujen tuotanto jäsenille, edunvalvonta tai hyväntekeväisyys. Kun talousohjaus yritysmaailmassa pohjautuu usein tasapainottelulle tuotannontekijöiden kustannusten, myyntisuoritteiden tulovirtojen ja tuotannon prosessien välillä (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 17), on yhdistyksen toiminnan tarkoitus määritelty sen säännöissä (Loimu 2002, 37-40). Vaikkei liiketoimintalogiikka suoranaisesti yhdistyksiä koskekaan, on sen kuitenkin toimittava taloudellisten realiteettien puitteissa ja budjetoitava toimintaansa. Usein budjetti rakentuu määrärahojen ja avustusten käyttösuunnitteluun siten, etteivät menot ylitä tuloja, tai että osa toiminnan kuluista katetaan myyntituloilla. (Pellinen 2005, 17).

Loimun (2002, 105) mukaan yhdistyksen talousarvio on laadittava varovaisuusperiaatteen mukaisesti, eli menoja ei saa aliarvioida tai tuloja yliarvioida. Talousarvion tehtävänä on antaa yhdistyksen jäsenille realistinen kuva ja lupaus siitä taloudellisesta toiminnasta, jota toimintasuunnitelman toteuttamiseen vaaditaan. Tyypillisesti talousarvio laaditaan yhdistyksissä nollatulokselliseksi tai maltillisesti omaa pääomaa kerryttäväksi. Koska yhdistyksen toiminta budjetoitavalle kaudelle määritellään toimintasuunnitelmassa, on talousarvion vastattava suunniteltua toimintaa. (Loimu 2002, 104 – 105).

Kolmannella sektorilla budjettia ja budjetointiprosessia säätelee rahoittajien vaateiden lisäksi erityinen tarve luottamukselle ja legitimitetille: Taloudellisten prosessien läpinäkyvyyden ja kontrollin lisääminen kasvattaa luottamusta järjestöjen

toimintaan yhteiskunnassa. Suorien taloudellisten vastuiden ja velvollisuuksien lisäksi järjestöjen on kyettävä kertomaan budjetin toteutumisen sijaan siitä toiminnasta ja muutoksesta, joka kasvottomien lukujen taakse kätkeytyy (Candler & Dumont, 2010, 271 – 275). Toisaalla tutkimuksessa Schwenger ym. (2014, 18) totesivat talouskriisien seurauksena kolmannen sektorin valtionrahoituksen laskun vaikuttavan voimakkaammin pieniin järjestöihin, suurten kyetessä skaalaamaan toimintaansa ketterämmin ja saadessa rahoitusta usein laajemmin yksityisiltä lahjoittajilta.

3. BUDJETOINNIN JA TALOUSOHJAUKSEN KEHITTÄMINEN

Perinteisen budjetin ja formaalin budjetointiprosessin rinnalle on akateemisessa tutkimuksessa tuotu useita vaihtoehtoisia malleja, jotka pääosin keskittyvät budjetointiprosessin kehittämiseen ja tarkoituksenmukaistamiseen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 216). Tässä tutkielmassa nuorisojärjestöjen budjetoinnin toimintatapoja peilataan vaihtoehtoisiin talousohjauksen menetelmiin - rullaavaan ennustamiseen, tarkempaan kustannusanalyysiin perustuvaan toimintokohtaiseen budjetointiin, sekä budjetoimattomuuden ideologiaan, jonka tavoitteena on kääntää suunnittelun fokus toiminnan arviointiin.

Budjetointikriittisestä suhtautumisesta organisaation toiminnanohjaukseen on johdettavissa kaksi suuntaa: budjetointia voidaan joko kehittää tai budjetti hylätään perinteisessä merkityksessä. (Pellinen 2005, 110-111). Budjetointia kehittäviä menetelmiä ovat muun muassa toimintokohtainen budjetointi ja rullaava ennustaminen, jotka määrittellään ns. "Better budgeting" -kategoriaan (Neely ym. 2003, 23) sekä budjetoinnista luopuminen, eli beyond budgeting.

Kehittämisen lähtökohtana toimintokohtaisessa budjetoinnissa on operatiivisen toiminnan suunnittelun vahvempi integrointi osaksi budjettia (Hansen ym. 2003, 98 – 100), kun taas vahvempaan ajantasaisuuteen ja jatkuvaan eteenpäin katsomiseen keskittyvä rullaavan budjetoinnin menetelmä "irrottaa" organisaation budjetointiajattelun tilikausikohtaisesta vuosiajattelusta (Pellinen 2005, 111). Perinteisen budjetin hylkäämiseen perustuva Beyond Budgeting, eli budjetoimattomuusajattelu pohjaa toiminnan arvioinnin elementteihin. (Hansen ym. 2003, 101 – 103, Østergren & Stensaker 2011, 167). Todellisuudessa budjetoimattomuuden menetelmä ei täysin hylkää toiminnan numeerista mittaamista, vaan ajatus käännetään yksittäisten kuluriven tarkastelusta laajempaan toiminnan arviointiin. Vaikka kehittämislähtöisen ajattelutavan ja budjetoimattomuuden suhde budjettiin on päinvastainen, jakavat ne molemmat ajatuksen toimintaympäristöjen vauhdikkaasta muutoksesta, johon vuosittain lukittava laskennallinen budjetti ei

kykene vastaamaan. Seuraavissa kappaleissa esitellään tarkemmin vaihtoehtoisia budjetoinnin menetelmiä ja kehitystapoja.

3.1 Toimintokohtainen budjetointi

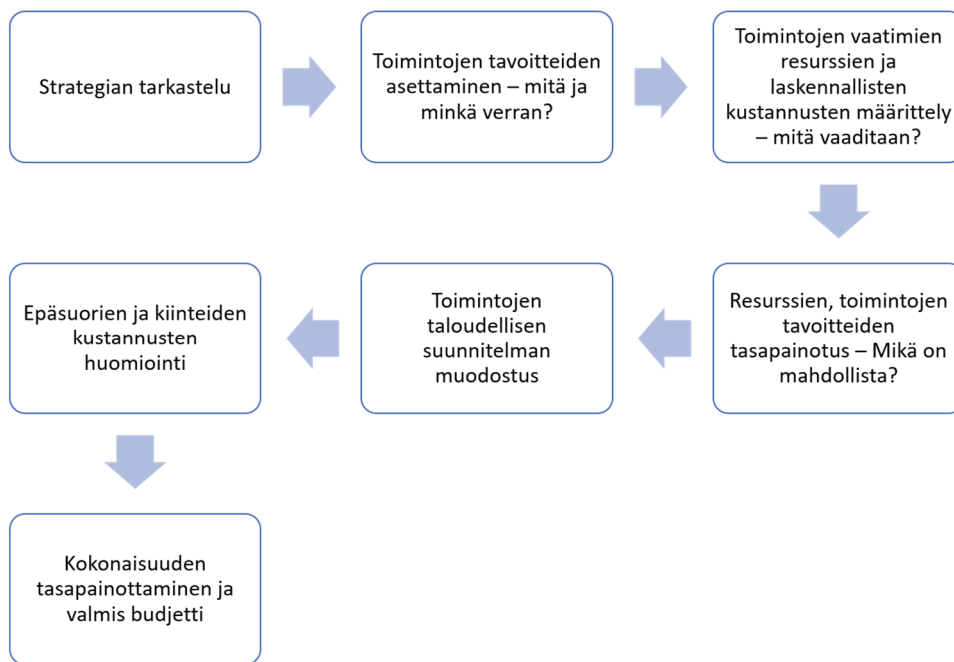
Activity-Based Budgeting (ABB), eli toimintokohtainen budjetointi on toimintamalli, jossa budjetoinnin rooli nähdään ohjenuoran sijaan vahvasti operatiivista suunnittelua tukevana, kaksivaiheisena prosessina. Mallin on kehittänyt yhdysvaltalainen ABB-ryhmä CAM-I, *Consortium for Advanced Manufacturing-International*. (Hansen & ym, 2003, 98). Malli on syntynyt toimintojohtamisen ja kustannuslaskennan pohjalta. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 132 – 133).

Toimintokohtainen budjetointi on kehitetty vastaamaan perinteisen rahoituspohjaan keskittyvän ja hierarkian ylätasolla rakennetun budjetoinnin haasteisiin sekä sitomaan organisaation varsinainen operatiivinen toiminta osaksi budjettia. Barrettin (2005a, 59 – 60) mukaan toimintokohtainen budjetointi tuo talousohjauksen realistisemmaksi työntekijätasolle – kun toiminnan kustannukset ovat helpommin hahmotettavissa, luo se motivaation oman toiminnan seuraamiselle. Operatiivisella tasolla ABB-mallin onkin tarkoitus tuoda operatiivinen toiminnan suunnittelu vahvemmin mukaan budjetoinnin perusteisiin. (Hansen ym. 2003, 99), kun taas johtavalle portaalle mallin käyttäminen tuo strategisten tavoitteiden ja konkreettisen toiminnan välisten seurausten hahmottamisen selkeämmäksi. (Barrett, 2005a, 60).

Toimintokohtaisen budjetoinnin hyötyinä Hansenin ja Torokin (2003, 19) mukaan voidaan pitää turhan työn vähenemistä, sillä organisaation ei tarvitse kuluttaa aikaa operatiivisesti mahdottomien arvioiden laadintaan. Samalla malli tarjoaa laajemman mahdollisuuden vuosisuunnittelun taloudellisen tasapainon saavuttamiseen tarjoten tarkempaa informaatiota organisaation toimintojen rakenteesta ja kustannuksista. Barrett (2005b, 35 – 36) korostaa mallin tarjoavan erityisesti mahdollisuuksia ajantasaiseen seurantaan ja tarkkailuun. He mainitsevat muina hyötyinä budjetin implementoinnin helpottuvan sen taustatekijöiden ollessa helpommin tulkittavissa työntekijöiden silmissä, sekä vertikaalisen hierarkian ja vahvojen sillojen purkautumisen, kun toimintoja mietitään koko organisaation näkökulmasta.

Yksinkertaistaen esitettynä toimintokohtainen budjetointi on kaksiportainen prosessi, jossa ensimmäisessä vaiheessa luodaan operatiiviselle toiminnalle budjetti siitä mitä halutaan ja mikä on mahdollista toteuttaa ja vasta tämän jälkeen siirrytään rahoitusbudjetin muodostamiseen. Ensimmäisessä vaiheessa toimintaa, eli aktiviteetteja arvioidaan niiden vaatimien kustannusten ja käytettävissä olevien resurssien kustannusten kautta. Kustannuslaskentaa hyödyntäen tuotteille ja palveluille muodostetaan toimintojen laskennalliset kustannukset, jotka muunnetaan vaatimiensa resurssien suhteessa kustannuksiksi. Resurssien ja toimintojen budjetoinnin epäsuhtaa voidaan säätää resurssien määrää ja kulutusta muokkaamalla, sekä toteutuneiden aktiviteettien määrää säätämällä. ABB -malli tavoittelee ensin näiden operatiivisten elementtien tasapainoa: kuinka tarjolla olevat resurssit ja käytettävissä oleva kapasiteetti saadaan kohtaamaan toimintaan tarvittavien resurssien kanssa. (Hansen & ym. 2003, 99 – 101).

Toisessa vaiheessa prosessia operatiivisen toiminnan pohjalta muodostetaan taloudellinen suunnitelma, jonka tarkoituksena on täyttää sekä ensimmäisessä vaiheessa asetetut tavoitteet, että johdon asettamat taloudelliset raamit ja tavoitteet. Taloudellista suunnitelmaa hiotaan tuotteiden hintaa ja resurssien kustannuksia muokkaamalla. Perinteiseen budjettiin, jossa kuluja joko leikataan tai kysyntää kasvatetaan, verrattuna ABB -malli tarjoaa syvempää ymmärrystä toimintojen rakenteesta ja resursseista. (Hansen ym. 2003, 98 – 100).



Kuva 2. Toimintokohtainen budjetointiprosessi kolmannen sektorin kontekstissa Hansenia ja Torokia (2003) mukaillen

Yllä olevassa kuvassa 2 on hahmoteltu toimintokohtaisen kustannuslaskennan budjetointiprosessia kolmannen sektorin kontekstissa. Toisin kuin Hansen & Torokin (2003, 18) mallikaaviossa, ei järjestötoiminnan perusluonteeseen istu ajatus prosessiteollisuuden tuotantomääristä, vaan toiminnot voidaan mieltää järjestön oman toimintoajattelun kautta. Esimerkiksi tämän tutkielman haastateltavat järjestöt jakavat toimintansa sektoreihin, kuten edunvalvontaan, jäsenyöhön ja tapahtumiin joiden toiminnalle asetetaan omat tavoitteensa.

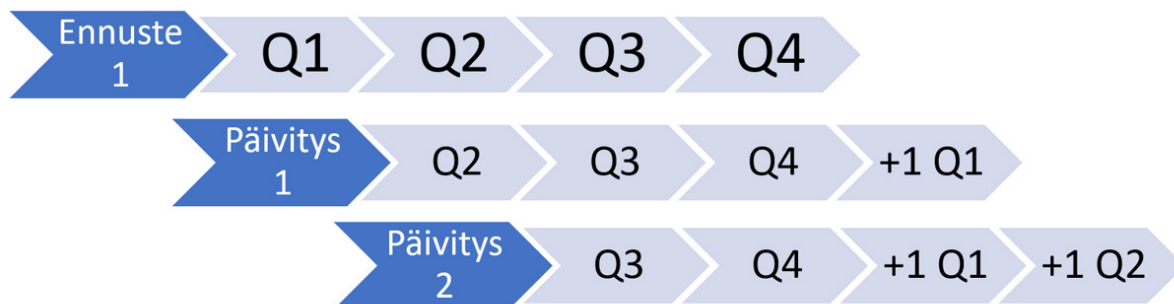
Edellä käsitellyistä hyödyistään huolimatta toimintokohtaiseen budjetointiin liittyy myös haasteita. Malli pohjautuu vahvasti kapasiteetin arvioinnille, joka perinteisesti on hyvin hinnoittelu- ja kustannuskeskeinen lähestymistapa (Hansen ym. 2003, 105). Alustavissa tutkimuksissa on myös huomattu mallin käytön sisältävän paradoksin: sen käyttö on laajimmin levinnyttä matalan innovaatiotason organisaatioissa, joissa kustannusarviot ja ennusteet pitävät parhaiten paikkansa, mutta samanaikaisesti malli tuottaa vähiten lisäarvoa toimialan ennustettavuuden takia. (Hansen, Otley & Van der Stede 2003, 105 – 106).

On myös aiheellista kyseenalaistaa perinteisen budjetoinnin ja budjetointiprosessin korvaaminen täysin uudella prosessilla. Organisaatiot oppivat hitaasti, muutaman

vuoden sykleissä ottamaan käyttöön uudenlaisia toimintamalleja, eikä niiden soveltuvuudesta tiettyyn organisaatioon voida olla etukäteen tietoisia. Tämän johdosta uuden mallin käyttöönoton sijaan budjetoitiprosessia ja sen horisontaalisuutta organisaatiossa on mahdollista kehittää myös hienosäätämällä. (Hansen ym. 2003, 105 - 106).

3.2 Rullaava ennustaminen

Rullaava ennustaminen ja budjetointi, eli toiminnan tulevien tuottojen ja kulujen jatkuva ennustaminen ja arviointi on tutkimuskonsensuksen mukaan sekä potentiaalisimpia budjetoinnin kehityskohteita (Neely ym, 2003, 24), kuin käytetyimpiä rinnakkaisia budjetoinnin menetelmiä (Ekholm & Wallin, 2000, 527). Ennustamisen aikahorisontti pysyy jatkuvasti saman mittaisena, päivitysten tarkentaessa sitä jo toteutuneiden tulo- ja kuluerien perusteella. Kun vuoden aikajaksolle tehdyn budjetin ensimmäinen neljännes on toteutunut, päivitetään budjetti vastaamaan taas kokonaista vuotta lisäämällä sen perään uusi neljännes. (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 217). Rullaavassa budjetoinnissa suunnitelmat voivat päivittyä niin kuukausittain kuin vuosineljänneksittäin. (Pellinen 2005, 111).



Kuva 3. Rullaavan ennustamisen prosessi (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 217)

Rullaava ennustaminen perustuu ajatukseen jatkuvasti päivittyvästä organisaation talousennusteesta. ”Rullaava” kuvaakin menetelmän toimintalogiikkaa: Kun budjetoidusta kaudesta on esimerkiksi kuukausi kulunut, siirretään ennustehorisontti vastaamaan jälleen 12 kuukauden mittaista aikaväliä lisäämällä vanhan ennusteen perään kuukauden ajanjakso. (Clarke 2007, 23-24). Rullaavan ennustamisen prosessia on kuvattu yllä olevassa kaaviossa.

Neely ym. (2003, 20 - 24) näkevät rullaavan ennustamisen tapana ratkaista perinteisen vuosikeskeisen ennustamisen epätarkkuuksia sekä vastaavan perinteistä budjetointia paremmin muutoksiin organisaatioiden toiminnassa ja toimintaympäristöissä. Tämän lisäksi rullaava ennustaminen vähentää tiettyyn aikahetkeen sidotun tavoitteenasetannan väärinkäytön mahdollisuutta, sillä kuluja ei ole mahdollista vain siirtää seuraavalle budjettikaudelle.

Rullaavaan ennustamisen haasteelliseksi tekee sen, että prosessi vaatii jatkuvaa työtä ja päivitystä. Clarke (2007, 22) toteaaakin ennustamisen olevan yksi metodia käyttävän organisaation ydinprosesseista, ja se on resursoitava tämän mukaisesti. Ennusteen on myös oltava riittävän tarkka, jotta se on mahdollista muuntaa operatiiviseksi toiminnaksi. Rullaavan budjetin käyttö kuitenkin mahdollistaa organisaatiolle toiminnan taloudellisen tulevaisuuden tarkastelun tasaisella syklillä, ja se antaaakin perinteistä tilikausibudjetointia paremman kuvan yrityksen tuloksen kehityksestä (Neilimo & Uusi-Rauva 2001, 217)

Ekholm & Wallin (2000, 535 - 538) toteavat rullaavan budjetoinnin toimivan organisaation taloussuunnittelua tukevana välineenä, mutta yritysmaailmassa se tuskin tulee täysin korvaamaan vuositason budjetointia. Rullaavan ennustamisen ja budjetoinnin tarkoituksena onkin tuottaa organisaation johdolle tarkempaa tietoa toiminnan kehityksestä, tarjoten samalla mahdollisuuksia reagoida niihin. (Clarke 2007, 22).

3.4 Budjetoimattomuus

Beyond Budgeting, eli budjetoimattomuuden toimintamalli on eurooppalaisessa tutkimuskontekstissa kehitetty toimintamalli, joka vastaa osaltaan budjetointiprosessin kyvyttömyyteen vastata toiminnan ja prosessien arviointiin. (Østergren & Stensaker 2011, 167 - 170) Malli lähtee liikkeelle kaksivaiheisesta lähestymistavasta: Budjetoimattomuuden tarkoituksena on kääntää organisaation suunnittelu ja arviointi prosessilähtöiseksi ja toimintaa arvioivaksi, sekä hajauttaa

perinteisen budjetointiprosessin vallankäyttöä laajemmin organisaation eri tasoille. (Hansen ym. 2003, 101 - 103). Mallin kehittämistä koordinoi Beyond Budgeting Institute (BBI) ja se perustuu Hope & Fraserin (2003) kuvaamalle budjetoimattomuuden lähestymistavalle. He itse määrittelevät budjetoimattomuuden joukkona johtamisperiaatteita, joilla tavoitellaan organisaation johtamista hajauttamalla päätöksentekoa ja organisaation menestystekijöiden löytämistä. (Hope & Fraser, 2003, 212)

Yksityiskohtaisten budjettien puuttuessa päätöksenteon fokus kääntyy rahankäytön kriteereihin: Mitä resursseilla halutaan tehdä, ja millaisia tuloksia sen oletetaan tuovan? Rahan allokaatio ei perustu muutosbudjetoinnin lähtökohtaan entisestä toteumasta (Pellinen 2005, 110) vaan allokaatio tehdään niin laadullisten kuin määrällisten kriteerien perusteella, vaikkei organisaatiota täysin talouden ennakkoinnista ja alustavista määreistä irrotetakaan. (Østergren & Stensaker, 2011, 170)

Budjetoimattomuusmenetelmällä organisaation tavoitteiden ja johtamisen nähdään mukautuvan niin tavoitteidenasetannan kuin toiminnan suunnittelun osalta. Organisaatioiden annetaan itse asettaa omat tavoitteensa, joita ei kuitenkaan arvioida kiinteästi. Toteutunut suoritus suhteutetaan jälkikäteen esimerkiksi kilpailijoiden suoriutumiseen. Vaihtoehtoisesti tavoitetaso saatetaan asettaa suhteelliseksi: Organisaation tavoitteena on olla esimerkiksi viiden eniten kasvaneen organisaation joukossa, jolloin tavoitetaso on tiedossa vasta arvioitavan ajanjakson jälkeen. (Hope & Fraser, 2003, 70 – 77).

Mallin tavoitteena on haastaa vuosibudjetin mukanaan tuomia lieveilmiöitä, kuten tavoitteiden saavuttamiseen liittyvää lyhytnäköistä päätöksentekoa, kulujen siirtelyä tilikausien optimoimiseksi ja tuloksen manipulointia. Organisaation ajattelu on tarkoitus ohjata tukemaan pitkän linjan strategista suunnittelua ja menestymistä vallitsevassa kilpailutilanteessa. Lukujen kautta toiminnan seuraamisen rinnalle tuodaan muita, epätaloudellisia mittareita, joilla toiminnan tehokkuutta, tavoitteellisuutta ja arvonluontia seurataan. (Hansen ym. 2003, 101 – 103, Østergren & Stensaker 2011, 167 – 170)

Budjetoimattomuuden ydinajatuksena on toiminnan arviointi ja vertailu tavoitteisiin nähden ”jälkiviisauden” linssien lävitse. Tarkkojen numeeristen tavoitteiden sijaan mallin lähtee ajatuksesta, jossa toteumaa analysoidaan reaalitilanteessa vallinneisiin olosuhteisiin. Käytännössä organisaatio ei irrottaudu kokonaan taloudellisesta suunnittelusta, vaan toiminnasta luodaan löysempiä taloudellisia raameja ohjaamaan taloudenseurantaa kattotasolla. (Hansen ym. 2003, 101). Operatiivisessa toiminnassa budjetoimattomuus toimii eräänlaisena sopimusmenettelynä johdon ja toteuttavan osaston välillä: Toiminnalle on asetettu tavoitteet sekä raamit, joita osastot toteuttavat parhaaksi katsomallaan tavalla. (Østergren & Stensaker, 2011, 179)

Taulukko 1. Budjetoimattomuusajattelun periaatteet (BBI 2019)

Johtamisperiaatteet (Leadership principles)	Johtamisprosessit (Management processes)
1. Tarkoitus: Sitouttaminen ja yhteinen päämäärä inspiroi niin työntekijät kuin päätöksentekijät.	7. Aikataulut: Päätöksenteon ja prosessien rytmin on vastattava toimintaa
2. Arvot: Sääntöjen ja yksityiskohtien sijaan tavoitellaan arvojohtamista.	8. Tavoitteet: Ohjaavat, kunnianhimoiset ja tarkoituksenmukaiset
3. Läpinäkyvyys: Tiedon avoimuus mahdollistaa oppimisen, innovoinnin ja itsesäätelyn.	9. Suunnittelu: Ennusteiden ja toiminnan suunnittelun puolueettomuus ja sujuvuus prosesseista lähtien.
4. Organisaatio: Yhteenkuuluvuus ja tiimien vastuuttaminen ilman byrokratiaa ja tarkkaa hierarkiaa.	10. Resurssien käyttö: Kustannustietoinen lähestymistapa, joka kuitenkin mahdollistaa muutokset.
5. Autonomia: Vapaus toimia omalla tavalla ja luottamus tekemiseen.	11. Arviointi suorituksesta: Yksittäisten lukujen sijaan keskittyminen kokonaisuuksiin ja kehitykseen.
6. Asiakasrajapinta: Kaiken tehdyn työn on vastattava asiakkaiden tarpeisiin.	12. Palkitseminen: Menestys mitataan suhteessa kilpailijoihin.

Budjetoimattomuus on 12 periaatteeseen pohjaava johtamismenetelmä, jossa periaatteet voidaan jakaa johtamisperiaatteisiin sekä johtamisprosesseihin. (BBI, 2019). Yllä olevassa taulukossa 1 on vapaasti suomennettu Beyond Budgeting Instituutin vuonna 2016 päivittämät johtamisperiaatteet, jotka instituutin mukaan on tarkoitettu tukemaan organisaatioiden päätöksentekoa, eikä sovellettavaksi suoraan sellaisenaan. (BBI 2019).

Budjetoimattomuudella on sekä odotettuja, että odottamattomia seurauksia organisaatioiden toimintaan. Taloudellisen suunnittelun ollessa aina tapauskohtaista, on organisaation helpompi tehdä jatkuvasti strategiansa mukaisia valintoja ja keskittyä isoon kuvaan. Resurssien liikkuesssa organisaation laidalta toiselle yhteistyö lisääntyy ja päätöksenteko hajautuu. Budjetoimattomuus tuo kuitenkin mukanaan suuremman vastuun tavoitteenasetantaan sekä sisäiseen kuluseurantaan. (Østergren & Stensaker 2009, 170 - 179)

4. BUDJETOINTI NUORISOJÄRJESTÖISSÄ

Nuorisotyön toiminta-avustusta saavien järjestöjen budjetointia ja taloussuunnittelua ohjaavat ministeriön asettamat vaatimukset niin avustuksen haulle, käytölle kuin raportoinnille, sekä järjestöjen omat säännöt, ohjeet ja toimintatavat. Nuorisojärjestöjen valtionrahoitus -alaluvussa esitellään Opetus- ja kulttuuriministeriön toiminta- ja menettelyohjeiden (OKM 2019c, OKM 2018a, OKM 2018b) asettamat raamit järjestöjen toiminnalle sekä ne lait ja asetukset joihin toiminta perustuu.

Nuorisojärjestöjen talouden suunnittelua ja budjetointia avataan ensin taustoittamalla tarkasteltavien järjestöjen toimintaa, toteutuneita avustusrahoituksia sekä niiden kehitystä vuosien 2012 – 2019 aikana. Tämän jälkeen käydään läpi haastattelujen tulokset.

4.1. Tutkimuksen toteutus

Tutkimus toteutettiin keräämällä aineisto kolmesta tyypillisestä valtionavustusjärjestelmän piriin kuuluvasta järjestöstä. Tarkasteltaviksi järjestöiksi valittiin valtakunnalliset nuorisojärjestöt, jotka kuuluvat valtionapukelpoisuusluokittelun ryhmään I, Nuorisojärjestöt (OKM 2018c). Näiden järjestöjen toiminta on pääosin nuorisotyötä, jolloin avustus koskee toimintaa kokonaisuutena, eikä vain osaa siitä. Muina valintakriteereinä järjestöille oli rahoituksen suuruus (avustussumma yli 200 000 euroa) sekä talouden operatiivisesta johtamisesta vastaavan henkilön useampivuotinen kokemus tarkasteltavan järjestön johdossa. Kaikki tutkimukseen pyydetyt henkilöt suostuivat haastateltaviksi.

Aineiston kerääminen nuorisojärjestöiltä toteutettiin puolistrukturoituina henkilöhaastatteluina tarkasteltavien järjestöjen pääsihteerin tai toiminnanjohtajan kanssa. Haastattelukysymykset (Liite 1) oli tehty ennakolta valmiiksi, ja niiden tarkoituksena oli luoda keskustelulle selkeä raami, jonka puitteissa organisaation budjetoinnin ja talouden ohjaamisen toimintatapoja käytiin lävitse. Kaikki

haastateltavat olivat jo entuudestaan tuttuja, joten keskustelu oli hyvinkin vapaamuotoista: Ennakolta haastateltavien kanssa käytiin lävitse tutkimuksen tavoitteet, sekä teemat, joita haastatteluissa käsiteltäisiin. Heitä pyydettiin valmistautumaan kertomaan järjestön talouden suunnittelusta ja seurannasta tilikauden aikana, sekä niistä käytännöistä, joilla järjestön budjetti rakentuu sekä taloutta seurataan.

Haastattelut järjestettiin 40 – 60 minuutin mittaisina aamiais- ja lounastapaamisina ja ne nauhoitettiin. Kysymykset esitettiin haastateltaville suullisesti samassa, kysymysrunгон mukaisessa järjestyksessä. Kysymykset käsittelivät teemoittain organisaation budjetointiprosessia, budjettisuunnittelun aikahorisonttia, taloudellisen päätöksenteon jakautumista sekä avustusjärjestelmää. Kysymysrunгон ohessa haastateltavien kanssa käytiin läpi kysymyksiä tarkentaen tai laajentaen, mikäli se oli tutkimuskysymysten kannalta tarpeellista. Osaan kysymyksistä saatettiin palata vielä uudestaan haastateltavan nostaessa esiin aikaisempia teemoja toisesta näkökulmasta.

Haastattelujen jälkeen aineisto käytiin lävitse haastattelu kerrallaan: Kaikki kolme haastattelua ovat litteroitu tekstitiedostoksi. Aineisto jaoteltiin tutkimuksen kannalta merkittäviin teemoihin ja vastauksista kerättiin tutkimuksen tavoitteiden kannalta oleelliset vastaukset. Tämän jälkeen aineistosta koostettiin järjestöjen vastausten perusteella kuvaus nykyisistä perinteisen budjetoinnin teorian mukaisista budjetointiprosesseista, sekä vastauksia analysoitiin vaihtoehtoisten budjetointimenetelmien teorian näkökulmasta: aineistosta etsittiin yhtymäkohtia ja yhteisiä nimittäjiä vaihtoehtoisiiin budjetointimenetelmiin. Talouden suunnittelun ja ohjauksen haasteet analysoitiin sekä suorien, teemaa käsitelleiden kysymysten, että koko aineiston kautta.

Pienen otannan ja järjestötalouden ollessa hyvin sensitiivinen teema on vastaukset tarkoituksella käsitelty yhdistämättä niitä tiettyyn järjestöön, tutkimuksen keskittyessä ministeriön ohjeiden ja käytäntöjen yhteensovittamisen edellytyksiin, ei anonyymi käsittelytapa vaikuta tutkimuksen tuloksiin.

4.2. Nuorisojärjestöjen valtionrahoitus

Opetus- ja kulttuuriministeriö määrittelee valtionavustustoiminnan sen keskeisimmiksi resurssienohjausvälineeksi, jonka avulla ministeriö toimeenpanee strategisia päämääriään sekä tavoitteitaan. (OKM 2018b, 27). Valtionavustuksia, niiden myöntämistä, maksamista, käyttöä sekä valvontaa ja mahdollista takaisinperintää koskee oma lakinsa valtionavustuksista (Valtionavustuslaki 688/2001). Mikäli avustuksen perusteena olevaa määrärahaa, kuitenkin koskee erityislaki, noudatetaan avustuksen hakemisessa ja selvittämisessä ensisijaisesti erityislain määrittämää prosessia.

Nuorisotyön ja -toiminnan avustukset pohjautuvat nuorisolakiin, jonka tavoitteena on edistää nuorten osallisuutta ja vaikutusmahdollisuuksia yhteiskunnassa, tukea nuorten kasvua, itsenäistymistä ja yhteisöllisyyttä, tukea nuorten harrastamista ja toimintaa kansalaisyhteiskunnassa, edistää nuorten oikeuksien toteutumista, yhdenvertaisuutta ja tasa-arvoa sekä parantaa nuorten kasvu- ja elinoloja (Nuorisolaki 1285/2016). Nuorisolain toisen luvun 7 §:n mukaisesti valtioneuvosto asettaa arviointi- ja avustustoimikunnan Opetus- ja kulttuuriministeriölle asiantuntijaelimeksi valtakunnallisten nuorisualan järjestöjen avustusasioissa. Tämän toimikunnan tehtävänä on antaa Opetus- ja kulttuuriministeriölle lausunto lain piiriin kuuluvien järjestöjen ja valtakunnallisten nuorisualan osaamiskeskusten valtionapukelpoisuudesta, tehdä esitys valtionavustusten jaosta sekä arvioida avustusten piiriin kuuluvien järjestöjen toimintaa ministeriön pyynnöstä. Tarkemmin arviointi- ja avustustoimikunnasta, nuorisojärjestöjen valtionapukelpoiseksi hyväksymisestä ja valtionavustuksen myöntämisestä on säädetty valtioneuvoston asetuksessa nuorisotyöstä ja politiikasta (211/2017). Valtionapukelpoiseksi haluavan järjestön on tämän asetuksen mukaan haettava valtionapukelpoisuutta ministeriön ohjeiden mukaisesti, jonka jälkeen arvioidaan täyttääkö organisaatio nuorisolaissa (1285/2016) todetut kriteerit. Arviointi valtionapukelpoisuudesta pohjautuu järjestön suunnitellun toiminnan ja jo toteutuneen toiminnan tarkasteluun, avustus- ja arviointitoimikunnan antaessa oman lausuntonsa.

4.2.1 Avustuksen hakeminen ja myöntöperusteet

Järjestöt hakevat nuorisoalan yleisavustusta opetus- ja kulttuuriministeriön sähköisen hakujärjestelmän kautta vuosittain. Ministeriö ilmoittaa vuosittaiset hakuaiakataulut, hakuajan tyypillisesti sijoituessa avustuskautta koskevaa vuotta edelliseen syyskuuhun. (OKM 2019c). Avustushakemuksen liitteiksi organisaation on toimitettava niin avustuskautta ja avustuksen käyttöä koskeva toimintasuunnitelma kuin talousarvio.

Avustuksia myönnetään nuorisolain (1285/2016) ja nuorisotyön ja -politiikan asetuksen (211/2017) mukaisesti. Myöntöperusteita ovat järjestön toiminnan laatu, laajuus, yhteiskunnallinen vaikuttavuus, taloudenhoito sekä osallisuuden edistäminen. Tarkemmin myöntökriteerit sekä niiden osalta huomioitavat tekijät on määritelty asetuksessa valtion nuorisotyöstä ja -politiikasta (211/2017). Avustettavan toiminnan on täytettävä valtionavustuslain (688/2001) kriteerit toiminnan perusteltavuudesta, yhteiskunnallisesta hyväksyttävyydestä ja tarpeellisuudesta. Avustus- ja arviointitoimikunta tekee hakemusten suunnitellun toiminnan sekä jo toteutuneen toiminnan perusteella esityksen avustuksista nuorisoasioista vastaavalle ministerille. (OKM 2019c)

Ministeriö ei aseta tarkkoja vaatimuksia sen suhteen, miten nuorisojärjestöjen tulee talousarvio laatia. Hakemuksesta on kuitenkin selvittävä mihin myönnetty avustus aiotaan käyttää, ja myöntöpäätöksessä arvioidaan järjestön toiminnan kustannuksia suhteessa sen toiminnan laatuun, sekä hallinto- ja henkilöstökustannusten osuutta vuosibudjetista. (Asetus nuorisotyöstä 211/2017). OKM:n omien ohjeiden mukaan päätökset myönnettyistä avustuksista pyritään tekemään helmikuun loppuun mennessä. Käytännössä avustuspäätöksiä on kuitenkin myönnetty vuosien 2012 – 2019 välillä niin maaliskuu- kuin huhtikuussa. (OKM 2019a, OKM 2019c, OKM 2016). Valtionavustuksen maksusuunnitelma määrittää avustuspäätöksen yhteydessä, ja siihen on mahdollista hakea erityisistä syistä muutosta. Hakijalla on oikeus hakea ministeriön tekemään päätökseen oikaisua. (OKM 2018b)

4.2.2 Avustuksen käyttö ja valvonta

Avustuksen käytölle asetetaan kriteerejä sekä ministeriön oppaassa valtionavustusten käytöstä ja valvonnasta (OKM 2018b) että ministeriön tarkemmissa yleisavustuksen ehdoissa ja rajoituksissa (OKM 2018a). Ehdossa määritellään avustuksen olevan käytettävissä vain päätöksessä mainittuun tarkoitukseen ja vain avustuspäätöksessä mainittuna aikana. Avustuksen tukeman toiminnan kulujen ja tuottojen on löydyttävä kirjanpidosta siltä ajalta, jolle se on myönnetty.

Ohjeissa määritellään hyväksyttävät kulut sekä niiden suuruusluokat esimerkiksi matkustus- ja palkkakustannusten kohdalta, sekä mahdollisten läpilaskutuserien raportointi. Ohjeistuksessa listataan myös seikkaperäisesti ne toiminnan kulut, joihin avustusta ei voi käyttää. (OKM 2018b). Avustus ei kata kaikkia järjestön kustannuksia, vaan esimerkiksi vuonna 2019 avustus voi kattaa enintään 95 % hyväksyttävistä avustettavista kustannuksista. Mikäli avustusta saava järjestö siirtää osan yleisavustuksesta edelleen toiselle käyttäjälle, kuten piiri- tai paikallisorganisaatiolle, on se vastuussa myös delegoidun rahamäärän raportoinnista. Rahaa on mahdollista delegoida eteenpäin vain siinä tapauksessa, että delegointiin on myönnetty oikeus ja eteenpäin siirtämisestä on tehtävä erillinen delegointisopimus. (OKM 2019c)

Avustuksen käyttö selvitetään avustuskauden päätyttyä sähköisessä hakujärjestelmässä, avustuspäätökseen kirjattuun aikarajaan mennessä. Avustuksen käytöstä selvitetään sekä taloudellinen, että tuloksellinen puoli. Näiden asiakirjojen perusteella ministeriö arvioi onko järjestön saama avustus käytetty siihen tarkoitukseen, johon se on myönnetty. Ministeriöllä on tarvittaessa myös oikeus suorittaa avustusten selvitykseen liittyviä tarkastuksia. (OKM 2018b, 20 – 25). Mikäli avustusta saaneen organisaation ilmoitetussa toiminnassa, laajuudessa, rahoituksessa tai avustuksen käytössä on muutoksia, on organisaation ilmoitettava tästä ministeriölle. (OKM 2018b 17-20)

4.3 Tarkasteltavat nuorisojärjestöt

Nuorisojärjestöjen budjetointiprosessia ja sen edellytyksiä valtionavustusjärjestelmän puitteissa tarkastellaan kolmen valtionavustusjärjestelmän piiriin kuuluvan järjestön kautta. Tässä osiossa esitellään järjestöt, sekä niiden nuorisotyön yleisavustuksen kehitys vuosina 2012 – 2019.

Sosialidemokraattiset Nuoret ry (Demarinuoret) on valtakunnallinen poliittinen nuorisojärjestö, jonka jäsenenä on 10 piiriä tai osastoa. Järjestö on Suomen sosialidemokraattisen puolueen nuorisojärjestö, jonka tavoitteena on edistää nuorten yhteiskunnallisia oloja, edistää sosiaalidemokraattisen aatteen tunnettuutta nuorten keskuudessa ja kehittää sosiaalidemokraattista yhteiskuntaa. Järjestö toimii jäsentensä yhdyssiteenä, järjestää tapahtumia, koulutustoimintaa sekä toimii yhteistyössä muiden sosiaalidemokraattisten järjestöjen kanssa. (Sosialidemokraattiset Nuoret ry, 2019a, 2019b)

Suomen lukiolaisten liitto ry (SLL) on poliittisesti ja uskonnollisesti sitoutumaton opiskelijajärjestö. Sillä on valtakunnallisesti noin 50 000 lukiossa opiskelevaa jäsentä. Liiton tarkoituksena on valvoa, edistää ja puolustaa lukiolaisten etuja. Toimintansa edistämiseksi liitto tekee edunvalvontaa, tarjoaa jäsenilleen jäsenetuja, järjestää koulutusta sekä tapahtumia ja julkaisee aikakauslehti Imbrobaturia. Liiton jäsenenä on 11 piirijärjestöä, joiden jäseniä puolestaan ovat lukiolaiset. (Suomen lukiolaisten liitto ry, 2019).

Kansallinen lastenliitto ry (Lastenliitto) on valtakunnallinen lapsi- ja nuorisojärjestö, joka järjestää monipuolista harrastustoimintaa, kuten kerhoja ja leirejä lapsille, nuorille ja lapsiperheille. Tämän lisäksi Lastenliitto järjestää lakisääteistä lasten aamu- ja iltapäiväkerhotoimintaa. Liiton tavoitteena on edistää lasten ja nuorten hyvän elämän edellytyksiä. Lastenliitto on Kansallinen Kokoomus ry:n läheisjärjestö, mutta ei puolueen jäsen. Sen organisaatio koostuu keskustoimistosta, piirijärjestöistä sekä piirien jäsenenä olevista paikallis- ja alueyhdistyksistä. (Kansallinen Lastenliitto ry 2019)

Vuosina 2012 - 2019 näille kolmelle nuorisjärjestöille on myönnetty vuosittain Opetus- ja kulttuuriministeriön tukea 218 000 - 562 000 euroa. Pääsääntöisesti avustussummien kehitys on ollut ennakoitavaa ja muutokset pieniä. Alla olevaan taulukkoon 2 on koottu tarkasteltavien nuorisjärjestöjen saamat tukisummat vuodesta 2012 lähtien. (OKM 2019b)

Taulukko 2. Tarkasteltavien nuorisjärjestöjen avustukset 2012 - 2019 (OKM, 2019b)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Kansallinen Lastenliitto ry	218 000 €	218 000 €	218 000 €	218 000 €	220 000 €	220 000 €	220 000 €	220 000 €
Sosiaalidemokraattiset Nuoret ry	562 500 €	557 500 €	551 368 €	526 600 €	526 000 €	529 000 €	529 000 €	469 000 €
Suomen Lukiolaisten Liitto ry	339 500 €	335 000 €	340 000 €	340 000 €	370 000 €	380 000 €	395 000 €	395 000 €

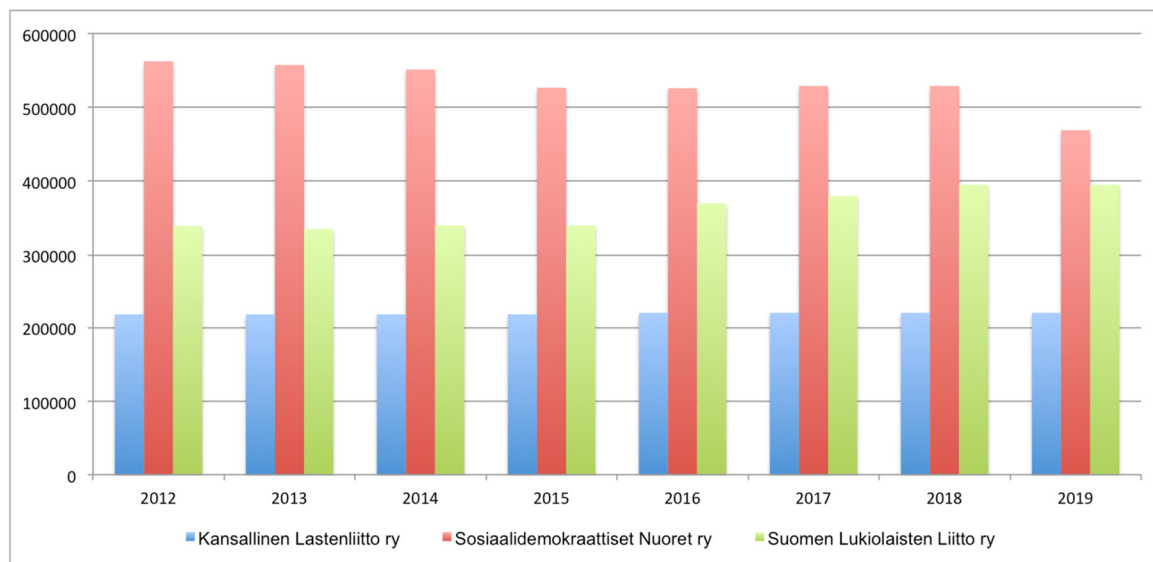
Lopullisen nuorisjärjestön avustuspäätöksen tekee istuva nuorisasioista vastaava ministeri ja muutoksia avustuksissa on perusteltu hyvin pintapuolisesti: esimerkiksi taulukosta 3 nähtäviä vuosittaisia avustussummien muutoksia on vuosien 2015, 2016 ja 2019 perusteltu pintapuolisesti Opetus- ja kulttuuriministeriön tiedotteissa joko ”maltillisina muutoksina” (OKM 2015a), kiinnittämällä huomiota järjestöjen toiminnan kehittymiseen, laatuun, laajuuteen ja yhteiskunnalliseen ajankohtaisuuteen (OKM, 2016a) sekä vuoden 2019 avustusten osalta nuorisasioista vastaava ministeri perustelee poliittisten nuorisjärjestöjen tukitason yleisleikkausta jäsenmäärien laskulla. (OKM 2019a).

Taulukko 3. Tarkasteltavien järjestöjen avustuksen prosentiaalinen muutos edellisvuoteen (OKM 2019b)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Kansallinen Lastenliitto ry	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,92 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Sosiaalidemokraattiset Nuoret ry	-0,89 %	-1,10 %	-4,49 %	-0,11 %	0,57 %	0,00 %	-11,34 %
Suomen Lukiolaisten Liitto ry	-1,33 %	1,49 %	0,00 %	8,82 %	2,70 %	3,95 %	0,00 %

Vaikka maailmanlaajuisesti tarkasteltuna talouskriisien myötä kolmannen sektorin rahoitus on pienentynyt (Schwenger, Straub & Borzillo, 2014), OKM:n yleisavustuksina jaettavat määrärahat ovat kasvaneet merkittävästi vuosien 2012 ja

2019 välillä: Kun vuonna 2012 ministeriö myönsi nuorisotyön avustuksia 11,5 miljoonaa euroa (OKM 2015a), myönnettiin vuonna 2019 avustuksia noin 18 miljoonaa euroa (OKM 2019a). Samanaikaisesti avustettavien järjestöjen lukumäärä on noussut 69:tä 96:een. (Okm 2015a, OKM 2019a).



Kuva 4. Organisaatioiden avustusten kehitys aikavälillä 2012 - 2019 (OKM 2019b)

Tarkasteltavien nuorisojärjestöjen avustussummien kehitys on helpointa hahmottaa yllä olevasta graafista.

4.4 Talouden ohjaaminen nuorisojärjestössä

Kaikki tarkasteltavat järjestöt saavat vuosittain OKM:n yleisavustusta toimintaansa. SLL oli järjestöistä ainoa, jolle avustus ei ole suurin tuloerä, järjestön kerätessä jäsenmaksuja jäsenistöltään. Muutoin nuorisojärjestöjen rahoitus koostuu valtionavustuksesta, jäsenmaksuista, yritysyhteistyöstä sekä mahdollisista pienemmistä avustuksista. Kaikilla kolmella järjestöllä on käytössään lähes reaaliaikaisen taloudenseurannan mahdollistava sähköinen taloushallinnon järjestelmä.

Tarkasteltavat järjestöt ovat rakenteeltaan samanlaisia: Valtakunnallisten järjestöjen jäseninä on paikallisyhdistyksiä tai piirejä, jotka toimivat omina rekisteröityinä yhdistyksinään, eikä valtakunnallinen järjestö käytä niihin suoraa päätösvaltaa.

Toimintaa suunnitellaan kuitenkin yhdessä ja toiminnan sekä talouden tavoitteet hyväksytään liitto- tai vuosikokouksessa, jossa nämä jäsenyhdistykset käyttävät äänivaltaa. Järjestöjen näkökulmasta toiminta nähdään kuitenkin yhteisenä.

4.4.1 Budjetointiprosessi

Avustushakemuksen ja siihen vaadittavan talousarvioliitteen aikataulusta johtuen aloittavat järjestöt budjetoinnin toukokuun ja elokuun välisenä aikana. Suunnitteluprosessi alkaa kaikissa järjestöissä joko seuraavan vuoden painopisteiden valinnalla tai toimintasuunnitelman ja toiminnan tavoitteiden laatimisella. Tavoitteet ja painopisteiden määrittelyssä on käytössä kaksi toimintalogiikaltaan samanlaista, yhteistyömenetelmää soveltavaa tapaa: Ensimmäisessä järjestön jäsenpiirit muodostavat yhteisen ajatuksen siitä, mitä seuraavana vuonna tavoitellaan, ja minkälaisia painopisteitä toiminnalle halutaan. Toisena tapana toiminnan sektoreista vastaavat työntekijät tekevät alustavat suunnitelmat toiminnan sisällöistä:

”Meidän talousarvioprosessi on sellainen, että sektoreilla omista toiminnan osa-alueesta vastaavat työntekijät laatii pohjan sen perusteella minkälainen meidän toimintasuunnitelmasta on tulossa. Toiminnansuunnittelu alkaa jo toukokuussa, ja syyskuussa meillä on aika hyvä kuva siitä mitä sinne toimintasuunnitelmaan on tulossa, ja mitkä on ne keskeiset isot jutut. Käytännössä sitten kuin suunnilleen tiedetään mitä liittohallitus esittää toimintasuunnitelmaksi liittokokoukselle, niin lähdetään laatimaan talousarviota.”

Suunnitteluprosessin edetessä ehdotukset käsitellään järjestön hallituksessa, jonka jälkeen toiminnan sisältöä lähdetään tarkentamaan, ja budjetoimaan yksityiskohtaisemmin. Yksityiskohtaisimmillaan budjetti nuorisojärjestössä sisältää eriteltyinä kaikki ne tapahtumat, projektit ja toimet, joita vuoden aikana halutaan toteuttaa, jolloin päätöksentekijöiden on helppo hahmottaa mistä talousarvio koostuu ja taloudellisia valintoja seurauksineen on helpompi tehdä. Järjestöjen talousarviot

sisältävätkin haastateltavien mukaan jo suunnitteluvaiheessa hyvin yksityiskohtaista tietoa rahankäytöstä, jättäen muuttujaksi volyymin, jolla asioita toteutetaan.

Käytännössä jokainen järjestö aloittaa talousarvion laatimisen muutosbudjettina aikaisempien toteumien pohjalta. Henkilöstö-, toimitila-, ja hallintokustannukset kyetään arvioimaan kaikissa järjestöissä hyvinkin tarkasti ja erilaisille toiminnoille ja tapahtumille on mahdollista laskea yksityiskohtaiset kustannusarviot. Säännöllisesti toistuvien tapahtumien kustannukset on helppo vakioida. Kustannuspuolta järjestöjen on mahdollista arvioida realistisesti ja vaikuttaa sen rakenteeseen mutta tulojen arviointi on haastavampaa: Kaikki haastatellut toteavatkin arvioivansa avustuksen suuruuden edellisen vuoden toteuman perusteella, ja OKM:n vaatiessa muutosilmoituksen yli 10 % muutoksista rahankäytössä, on tämä entisestään saanut järjestöjä tarkentamaan tulopuolen arviointia: esimerkiksi aiemmin yhteistyösopimusten ja jäsenmaksutuottojen osalta järjestöissä saatettiin tehdä ylibudjetointia ja asettaa tavoitteet näiden osalta hyvinkin korkealle.

Talousarvion ja toimintasuunnitelman valmistelu etenee tiiviisti käsikädessä: Eräs haastateltava toteaaakin, että toimintasuunnitelman ohjatessa liiton toimintaa olisi yksinkertaisesti vastuutonta irrottaa nämä toisistaan – resursseja kun käytetään esimerkiksi tapahtuman järjestelyihin, oli sitä budjetoitu tai ei:

”Jos talousarvion tekisi kauhean irrallaan toimintasuunnitelmasta, niin sitten toiminnan- ja tilintarkastaja olisikin, että mikä homma. Taloutta on hyvin hankala seurata, jos sitä ei ole rakennettu niin. Jos toimintasuunnitelmassa lukee, että tuetaan vaikka projektia tällaisilla jutuilla, niin ihan sama mitä talousarviossa lukee, jos liittohallitus haluaa sen tehdä, niin sitten me korjataan se jälkikäteen.”

Kaikki haastateltavat toteavat toimintasuunnitelman ja talousarvion yhteensopivuuden helpottavan toiminnan ohjausta tilikauden aikana.

4.4.2 Tilikaudenaikainen talousohjaaminen

Haastateltavien mukaan operatiivinen taloudellinen päätösvalta järjestöissä on käytännössä toimihenkilöillä. Liitto- tai vuosikokouksen hyväksymä talousarvio antaa sen raamin, jonka mukaan päätöksiä rahan käytöstä tehdään ja jo edellä kuvatun budjetoitiprosessin seurauksena talousarvio yhdessä toimintasuunnitelman kanssa sisältää vahvan käsityksen siitä, mihin tuotot käytetään:

”Käytännössä kun hyväksytään talousarvio, hyväksytään kustannuspaikat ja niiden sisältö siinä samalla. Meidän budjetti näyttää siis hyvinkin operatiivisesti miten se raha jakautuu.”

Kaikilla kolmella järjestöllä on käytössään jonkinlaisia sisäisiä sääntöjä ja dokumentteja, jotka määrittelevät taloudellisen päätöksenteon prosesseja. Käytössä on sekä talousohjesääntö, johtosääntö, talous- ja hallinto-ohje sekä strategian sisältämiä taloudellisia mittareita ja raja-arvoja. Sisäiseen valvontaan on myös kiinnitetty huomiota: hallitus valitsee kahdessa järjestössä keskuudestaan henkilöt, jotka tarkemmin vastaavat talouden seurannasta ja mahdollisesta sisäisestä valvonnasta.

Jokaisen järjestön hallitus käsittelee kokouksissaan talousasiat sekä mahdolliset merkittävät muutokset, mutta jokaisella järjestöllä on tähän oma tapansa: Ensimmäinen järjestö käy kolmesti vuodessa hallitustasoisesta keskustelusta taloudesta ja sen tilanteesta, toisessa tarkempi raportointi painottuu velvoiteraportoinnin ja toiminnan suunnittelun ympärille, kolmas puolestaan arvioi aina päätöksenteon yhteydessä päätösten talousvaikutuksia. Opetus- ja kulttuuriministeriön antaessa päätöksen yleisavustuksesta, käynnistyy jokaisessa organisaatiossa reaalityalouden päivitys, johon tarkennetaan niin tulot, kuin mahdolliset kulumuutokset.

”Reaalityalouden seuranta tehdään, ja siihen meidät on velvoitettukin. Meillä kaikki työ on tuki nuorisotoimintaa, joten se ei ole sinänsä niin kriittistä avustuksen

kannalta, mutta koska OKM edellyttää että ilmoitetaan mikäli tulee suuria muutoksia, niin se on pakkokin tietää missä mennään.”

Kaksi järjestöä jakaa saamaansa yleisavustusta eteenpäin piiritason organisaatioille. Suoraa päätösvaltaa siitä, mihin eteenpäin jaettu raha käytetään ei ole, mutta kumpikin järjestö käyttää piiriorganisaatioiden hakemusmenettelyä. Järjestöt kuitenkin ohjaavat piirien toimintaa avustusten kautta: Hakemuksia arvioidaan esimerkiksi toteutuneen toiminnan ja suunnitellun toiminnan kautta sekä määrällisten ja laadullisten tavoitteiden kautta. Projekteihin on mahdollista myöntää joustavasti rahoitusta. Järjestöjen sisäisessä rahanjaossa arviointikriteereinä ovat ensisijaisesti toiminnan laatu ja tavoitteet, eivätkä tarkat luvut. Tämän prosessin voidaankin katsoa soveltavan osaltaan Beyond Budgeting -ajattelua:

”Me pyritään olemaan joustavampi: Että jos jollain on hyvät suunnitelmat, niin pystytään tukemaan. He hakevat rahaa ja me arvioidaan heidän perustelujaan.. ..Me ei liittona halua sanoa kovin tarkasti mitä siellä piirissä tehdään.”

Opetus- ja kulttuuriministeriön aikataulujen liikkuminen ei vaikuta suoraan nuorisojärjestöjen toimintaan. Kuitenkin investointien tekeminen, sekä projektien aloittaminen nähdään riskitekijänä tilanteessa, jossa tulotasosta ei ole varmuutta. Organisaatioiden kulut jaksottuvat tasaisesti ympäri vuoden, jolloin ministeriön ohjeenmukainen kahden kuukauden päätöksen odottaminen ei tuo haasteita. Jokainen haastateltu kuitenkin arvioi tämän liittyvän oman organisaationsa hyvään kassatilanteeseen: Päätöksen ja siten tuen maksamisen venyessä pidemmälle pienemmällä puskurilla toimiville järjestöille arvioidaan kuitenkin syntyvän kassatilanteen johdosta haasteita.

4.4.3. Budjetoinnin kehittäminen ja haasteet

Yhtenä haastattelun osa-alueena tarkasteltiin järjestöjen käytäntöjä budjetoinnin kehittämisen näkökulmasta. Osiossa selvitettiin niin järjestöjen keskipitkän aikavälin

taloussuunnittelua, päätöksentekoa toimintojen, eli järjestökontekstissa toiminnan eri osa-alueiden välillä ja sisäisesti sekä toiminnallisten tavoitteiden ja resurssien allokaation välistä suhdetta. Haastateltavia pyydettiin myös kuvailemaan yleisavustuksen haku- ja myöntöprosessin kehitysmahdollisuuksia sekä nykyisiä haasteita järjestön toimintaan ja talousohjaukseen nähden.

Yleisavustuksen vuosisyklistä johtuen tarkka tulevaisuuden ennustaminen nähdään hyvin haasteelliseksi, ja vaikka järjestöissä laaditaan keskipitkän aikavälin talousennusteita, ei niitä nähdä tarkoituksenmukaisina. Toimintaa kuitenkin suunnitellaan ylivuotisesti: tiedossa olevat tapahtumat ja suuret muutokset huomioidaan ja ennakoidaan. Ennakointi on sekä tietoista että pakotettua, järjestöt kun joutuvat resurssiensa puitteissa päättämään mitä asioita yhden vuoden aikana on tarkoitus toteuttaa, kuten eräs haastateltava kuvailee:

"Se on meillä vähän ehkä toiminnankin suunnittelun kanssa yhteydessä: että jos meillä on tänä vuonna painopistealueena tämmöinen, niin mihin me pyritään tällä sitten seuraavana vuonna. Yhteen vuoteen ei välttämättä mahdu taloudellisesti tai resursoituna kaikki asiat, mutta ei me tarkkoja lukuja lasketa."

Järjestelmän kannustaessa ja ohjatessa käyttämään koko avustussumman saman tilikauden aikana, on yli tilikausien rullaavaa ennustamista hyvin vähän käytössä. Tarkasteltavissa järjestöissä yhdessä on käytössä toimintatapa, jossa toimintasuunnitelma laaditaan kahdelle vuodelle, talousarvio yhdelle. Vuosittaisen toimintasuunnitelman päättää tässä tapauksessa järjestön hallitus.

Kiinteiden ja muuttuvien kulujen välistä suhdetta ei aktiivisesti järjestöissä seurata. Kuitenkin kustannuspaikka- ja toimintojaottelun perusteella voidaan kiinteät kustannukset irrottaa budjetista. Käytännössä järjestöissä kiinteitä kuluja ovat henkilöstöön, toimitiloihin ja hallintoon liittyvät kustannukset. Ministeriön koetaan ohjaavan budjetin laatimista suuntaan, jossa hallinnon osuus on mahdollisimman pientä – järjestöissä tämän nähdään vain piilottavan hallintoon liittyvää todellista

työtä muille toiminnan momenteille. Toimintojen sisällä raha on usein allokoitu sekä kirjanpidon tilikohtaisesti, että käyttötarkoituksensa mukaisesti. Toimintojen sisälle saatetaan tietoisesti jättää ”pelivaraa”, joka mahdollistaa suuremman toiminnan volyymin rahoituksen toteutuessa haetun mukaisesti, kuten eräs haastateltava prosessia kuvaa:

”On parempi tehdä budjetti niin, että toteutuessaan se mahdollistaa toiminnon kehittämisen, ja jos taas rahoitus ei toteudu, asiat pystytään silti tekemään onnistuneesti mutta ei välttämättä ihan samalla tapaa.. ..Se ei siis muuta toimintaa radikaalisti jos viiden henkilön sijaan pystytäänkin lähettämään tapahtumaan kymmenen osallistujaa.”

Talouden ohjaavimpana työkaluna toimii järjestön toimintasuunnitelma, jossa määritellään se toiminta, joka resursseilla toteutetaan. Vaikka budjetointivaiheessa kustannusarviot tehdään jopa tilikohtaisesti, jaetaan resurssien allokaatiossa ajatus siitä, että taloudelliset päätökset tehdään toimintaa parhaiten tukevalla tavalla. Talousohjauksessa ja päätöksenteossa pyritään säilyttämään kokonaisuus ja raamit yhtenäisenä, mutta varsinainen kulurakenne elää tilikauden aikana.

Nuorisojärjestön talouden suunnittelun ja opetus- & kulttuuriministeriön yleisavustusprosessin yhteensovittamisessa järjestöt näkevät kaksi suurta haastetta. Ensimmäinen on sekä ministeriön toimintaan että järjestön budjetointiin liittyvän pitkäjänteisyyden puute, toinen prosessin läpinäkymättömyys. Avustuspäätöksen koskiessa vain tiettyä tilikautta on järjestöjen hankala tehdä pitkäjänteisiä suunnitelmia tai kehittää omaa toimintaansa. Jokainen haastateltava nostaakin esiin toiveen jonkinlaisesta rahoitustason kehityksestä seuraaville vuosille. Tämä mahdollistaisi pitkäjänteisemmän kehitystyön, nykyisen vuosittain toistuvan hakemisen ja arvioinnin kannustaessa näyttämään tuloksia jatkuvasti, vaikka todellisuudessa suuremmat muutokset ja niiden vaikutukset näkyvät vasta pidemmällä aikavälillä. Haastateltava tiivistääkin ongelman seuraavasti:

”Jos halutaan muuttaa tehokkaasti järjestelmää paremmaksi, niin se tapahtuu pitkällä aikavälillä ja harkitusti.. ..että jos avustusjärjestelmässä sovelletaan jotain sellaisia kriteerejä, jotka vaihtelee riippuen siitä ketkä siitä on valmistelemassa, lomakkeet ja hakemukset vaihtelee vuosittain ja tulee uusia mittaristoja ja muita niin ne hallinnon kustannukset ja työmäärä siinä että saadaan joku uusi mittaristo upotettua toimintaan eikä voida edes luottaa että luodaan mittari viidelle vuodelle, vaan tulee taas muutos joka poistaa sen.”

Prosessin läpinäkyvyyden puute nähdään haasteena toiminnan suunnittelulle: Yleisavustusten summaa, tai sen muutoksia ei perustella järjestöille mitenkään, jolloin toiminnan kehittymisen arviointi jää nuorisojärjestöjen itsensä harteille:

”Läpinäkymätöntähän se on. Meillä oli tosi hyvä hakemus ja tosi hyvät perustelut, mutta mulla ei ole mitään hajua mitä me voitaisiin tehdä paremmin.. ..Se on vähän kuin musta aukko johon ne hakemukset ja selvitykset menee, ja sitten niistä ei saa palautetta ollenkaan.”

Vastaavasti ministeriön ohjeet ja selvityshakemusten toiminnan laatua ja laajuutta kuvaavat mittarit saattava muuttua vuosittain ilman ennakoitua siirtymäaikaa, jolloin järjestöt eivät täysimääräisesti kykene ajamaan näitä mittareita sisään toimintaansa. Laadun ja laajuuden mittaaminen toiminnassa koetaan lähtökohtaisesti monimutkaiseksi ja pitkäjänteisyyttä vaativaksi prosessiksi. Erityishuomiona vuoden 2019 osalta tarkastelluista järjestöistä yksi nostaa esiin järjestöön kohdistuneen avustuksen leikkauksen, joka on ministeriön tiedotteen mukaan tehty sellaisella perusteella, jota ei ole avustuksen myöntöperusteisiin laki- tai asetustasolla kirjattu. Tällaisen päätöksen osalta tilanne on entistäkin läpinäkymättömämpi - kuinka hakea rahoitusta sellaisilla kriteereillä, jotka eivät ole etukäteen tiedossa? Kahdessa muussa järjestössä sama haaste nousee esiin toisesta näkökulmasta: Kun omalle toiminnalle ja sen tarkoituksenmukaisuudelle lain näkökulmasta ei saa perusteluja tai arvioita, mihin suuntaan on silloin toimintaa ohjattava?

5. YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Opetus- ja kulttuuriministeriön nuorisotyön avustusten piiriin kuuluvien järjestöjen toimintaympäristöä, budjetoinnin ja talouden suunnittelun edellytyksiä, aikatauluja ja käytäntöjä rajoittavat niin lainsäädäntö, järjestöjen omat säännöt ja sisäiset toimintamallit sekä Opetus- ja kulttuuriministeriön ohjeistukset avustuksen hakemisesta, käytöstä ja raportoinnista. Valtakunnallisten nuorisoalan järjestöjen ei ole näiden puitteissa mahdollista irrottautua perinteisestä talousarviosta ja budjetista, yleisavustuksen arvioinnin perustuessa tilikausikohtaiseen toteumaan. Edellä esitellyt perinteisen budjetoinnin haastavat teoriat esittävät, että epävarmoissa toimintaympäristöissä tarkka budjetointi ei ole riittävän hyödyllistä, tai on jopa täysin turhaa. (Hansen 2003, 96, Neely ym. 2001, 6 – 8)

Budjetointiprosessin lähtökohta järjestöissä on muutosbudjetointi (Pellinen 2005), jossa toimintaa peilataan aiempien vuosien suunnitelmiin ja toteumiin, Budjetointimenetelmä perustuu yhteistyömenetelmälle, jossa ylin johto määrittää toiminnalle kattotavoitteet, operatiivisen tason osallistuessa suunnitteluprosessiin. Järjestöt toimittavat ministeriölle hakemusten liitteenä talousarviot, jotka sisältävät toimintokohtaisen jaottelun siitä, miten avustus aiotaan käyttää, sekä toimintasuunnitelman, jossa avustuksella toteutettavaa toimintaa määritellään tarkemmin.

Käytännössä järjestöt sitoutuvat hakemuksessa resurssien allokaatioon, suurempien muutosten vaatiessa muutosilmoituksen ministeriölle. Tilikauden aikana taloutta ohjataan toimintasuunnitelman ja talousarvion puitteissa yleisavustuksen toteutuessa haetusti. Yhdistyksiä talousarvio velvoittaa jäsenistön suuntaan (Loimu, 2002, 104) ja järjestöissä osaltaan tämänkin takia talousarvio vastaa jo lähtökohdiltaan hyvinkin tarkasti todellisuutta.

Nullaavan ennustamisen, toimintokohtaisen budjetoinnin ja budjetoimattomuuden elementtejä on nähtävissä nuorisojärjestöjen talousohjauksessa tietyin osin. Menetelmien käyttö on ensisijaisesti järjestöjen oman toiminnan suunnittelun

mahdollistamista. Vaikkei talouslukuja tarkasti tulevaisuuteen suunnitellakaan, voidaan toiminnan ylitilikautisen suunnittelun sisältävän samanaikaisesti oletuksia tuleviin talousarvioihin. Rullaavaan budjetointiin siirtyminen ei avustusjärjestelmän puitteissa ole järjestöille tehokasta: Yleisavustusta ja sen käyttöä on seurattava sen kalenterivuoden mukaan, jota avustus koskee.

Toimintokohtaisen budjetoinnin osalta voidaan verrata järjestöjen eri sektoreita vastaamaan toimintoja. Osana budjetointiprosessia järjestöt laskevat hyvinkin yksityiskohtaisia kulurakenteita näille sektoreille, eli toiminnan osa-alueille. Budjetointiprosessi noudattelee Hansenin ja Torokin (2003, 18) mallia: Järjestöt muodostavat budjetoitavalle kaudelle tavoitteet ja mitä halutaan saavuttaa. Toiminnalle muodostetaan yksityiskohtainen kulurakenne, jonka jälkeen suunnitelmat tasapainotetaan keskenään. Talousarvio muodostetaan huomioimalla kaikki toimintaan liittyvät kulut, ja lopuksi kokonaisuus tasapainotetaan vastaamaan niin toimintasuunnitelmaa kuin talouden realiteetteja.

Budjetoinnista luopuminen ei OKM:n järjestelmän puitteissa ole mahdollista. Yleisavustuksen hakuvaiheessa toimintaa on kuvattava myös talousarvion kautta. Kuitenkin yleisavustuksen eteenpäin ohjauksessa järjestöt antavat piireille lähinnä raamit, joissa myönnettäviä resursseja on mahdollista käyttää. Järjestöjen sisäisessä rahanjaossa korostuvat toiminnan kriteerit ja budjetoimattomuusmenetelmän periaatteet (BBI, 2019) resurssiallokaation sijaan.

Nuorisojärjestöjen budjetointiprosessi ja sisäiset toimintamallit vastaavat hyvin teoreettisessa viitekehyksessä kuvattuja hyötyjä (Barrett 2005a, 57 – 59, Barrett 2005b, 35-36). Järjestöissä nähdään selkeitä etuja ”toimintojen” hahmottelussa jo budjetointivaiheessa yksityiskohtaisesti mallin tuodessa selkeämpää ja tarkempaa tietoa päätöksenteon tueksi. Syvempi ymmärrys päätöksenteon merkityksestä (Hansen ym. 2003, 110) tukee myös Candlerin ja Dumontin (2010, 261 – 263) teoriaa järjestöjen laajemmasta läpinäkyvyysselvoitteesta: Talousarvion lopullisesti hyväksyvä vuosikokous hahmottaa yksityiskohtaisesta budjetista paremmin, mihin järjestön raha todellisuudessa käytetään.

Taulukko 4 Nuorisojärjestöjen budjetoinnin käytännöt ja OKM:n yleisavustusjärjestelmän yhteensopivuus

	OKM:n avustusjärjestelmät	Nuorisojärjestön käytännöt
Budjetointimenetelmät	Avustus ei ota kantaa talousarvioprosessin hierarkiaan.	Talousarvioprosessi toteutetaan yhteistyömenetelmällä.
Budjetoinnin lähtökohta	Arviointi tarkastelee aikaisempia järjestön toteumia.	Budjetointi tehdään muutosbudjettina aiempien vuosien pohjalta.
Rullaava ennustaminen (Neely 2003, Clarke 2007)	Järjestöjen raportointi toteutettava avustuskausikohtaisesti, avustuksen siirto vain poikkeusluvalla.	Toiminnan osalta käytössä suunnitelmia ja ennusteita, rahoituksen osalta vain luonnoksia.
Toimintokohtainen budjetointi (Hansen ym, 2003)	Avustus ei ota suoraa kantaa, joskin toimintasuunnitelma määrittelee järjestön toiminnan.	Käytössä soveltuvilta osin toimintojen sisällä osana budjetointi- ja päätösprosessia.
Budjetista luopuminen (Østergren & Stensaker, 2011, Hope & Fraser 2003)	Toteutuneen avustuksen on vastattava pääosin hakemuksen talousarviota	Soveltuvin osin piirien ja valtakunnallisen järjestön välisessä toiminnassa.

Yllä esitellyt huomiot vastaavat tutkimuskysymykseen *Miten nuorisojärjestöissä budjetoidaan ja ohjataan taloutta nuorisoavustusjärjestelmän puitteissa?* Vastaavat tulokset on koottu taulukkomuotoon avustusjärjestelmän ja käytännön toiminnan

välisenä suhteena. Budjetointimenetelmä määrittelee prosessin hierarkkisuuden autoritäärisen, demokraattisen tai yhteistyömenetelmän piiriin, budjetoinnin lähtökohtia puolestaan ovat muutosbudjetointi, joustava budjetointi ja nollapohjabudjetointi. Samassa taulukossa on kuvattu alatutkimuskysymyksen *Käyttävätkö nuorisjärjestöt vaihtoehtoisen budjetoinnin menetelmiä järjestöjen talousohjauksessa?* mukaisesti nuorisjärjestöjen käyttämien kehittyneempien budjetointimenetelmien ja yleisavustusjärjestelmän yhteensopivuutta.

OKM:n toimintamalli luo budjetoinnin kehittämiseksi ja talouden pitkäjänteiselle suunnittelulle haasteita nuorisjärjestöissä. Tutkimuskysymykseen *Mitä haasteita nuorisjärjestöjen talouden suunnittelussa on avustusjärjestelmän näkökulmasta?* peilaten nämä haasteet voidaan tiivistää toiminnan kehittämiseen sekä pitkäjänteiseen suunnitteluun: Toimintamalli, jossa järjestöjen rahoituksesta merkittävä osa myönnetään vuosittain laatukriteeristön perusteella ilman läpinäkyviä perusteluja, tekee toiminnan pitkäjänteisestä kehittämisestä järjestöille haastavaa. Järjestelmän ohjatessa raportoimaan ja käyttämään avustus kalenterivuositasonisesti, kannustaa se järjestöjä säilyttämään oman sisäisen ohjauksensa budjetoinnin samassa aikahorisontissa. Toinen merkittävä kehityskohta liittyy nuorisotyön laadulliseen kehittämiseen: Avustusten haku- ja selvitysmenetelmä asettavat järjestöjen toiminnalle laadullisia ja määrällisiä mittareita ja tavoitteita, jotka järjestöt raportoivat. Järjestöt eivät kuitenkaan saa selkeää palautetta onnistumisistaan ja epäonnistumisista, jolloin nuorisjärjestön toiminnan kehittämistä on hankala analysoida.

Opetus- ja kulttuuriministeriön nuorisotyön toiminta-avustuksien piiriin kuuluvien järjestöjen talouden ohjaamisen ja budjetoinnin tutkiminen on aiheena uusi, sekä kuluvan vuoden avustuspäätöksessä osaa järjestöistä koskevan 10 % tasoleikkauksen johdosta hyvin ajankohtainen. Tutkielmassa käytetty teoreettinen viitekehys kuvaa hyvin järjestöjen operatiivista budjetointiprosessia, vaikkei nuorisjärjestöjen kontekstissa sitä voikaan tulkita samoin kuin yritysmailmaa tarkasteltaessa.

Tutkimuksessa pystyttiin vastaamaan kaikkiin tutkimuskysymyksiin sekä muodostamaan kokonaiskäsitys siitä, miten järjestöt suunnittelevat ja ohjaavat talouttaan ministeriön asettamien raamien puitteissa. Otannan rajauksesta koskemaan vain opetus- ja kulttuuriministeriön valtionapukelpoisten nuoriso- ja nuorisotyötä tekevien järjestöjen ryhmää I, eivät tulokset ole yleistettävissä koskemaan kaikkia nuorisotyön yleisavustusta saavia järjestöjä.

Jatkotutkimuksessa olisi mielenkiintoista selvittää nuorisojärjestöjen toiminnan suunnittelun edellytyksiä ja toiminnan kehittymistä tilanteessa, jossa järjestöillä olisi käytössään tieto yleisavustuksensa kehityssuunnista keskipitkällä aikavälillä. Samalla avautuisi mahdollisuus selvittää mahdollistaisiko pitkäjänteisempi suunnittelu järjestöissä tehtävän nuorisotyön kehittämisen vastaamaan yhä paremmin valtion nuorisotyölle ja -politiikalle asettamia tavoitteita.

LÄHTEET

Kirjallisuus ja artikkelit:

- Alhola, K. & Lauslahti S. (2005) Taloutta johtamista varten esimiehille ja asiantuntijoille. Suomi: Edita Publishing Oy
- Barrett, R. (2005a) Predictive planning: the next step in the planning and budgeting revolution. *Measuring Business Excellence*, Vol. 9:1, 56 - 63
- Barrett, R. (2005b) Time-Driven Costing: The Bottom Line on the New ABC. *Business Performance Management Magazine* Mar 2005, Vol.3:1, 35 – 39
- Candler, D. ja Dumond, G. (2010) A non-profit Accountability Framework. *Canadian public administration*, 53:2, 259 - 279.
- Clarke, P. (2007). The Rolling Forecast as a Catalyst for Change. *Accountancy Ireland*, 5, 22-24.
- Ekholm, B-G. & Wallin, J. (2000) Is the annual budget really dead? *The European Accounting Review*, 9:4, 519-539
- Eskola, J. & Suoranta, J. (2000) Johdatus laadulliseen tutkimukseen. 4.p. Jyväskylä, Gummerus Oy
- Hansen S. C & Torok R. G, (2003) Activity-based planning and budgeting: A new approach. *Journal of Cost Management* (March/April): 16-22
- Hansen, S. C, Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003) Practice developments in budgeting: An overview and research perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 15, 95-116
- Hirvonen, Päivi & Nikula, Antti-Pekka (2009) Taloushallinnon perusteet. 2. uudistettu painos. Edita, Helsinki.
- Hope, J & Fraser R. (2003) Beyond Budgeting: How managers can break free from the annual performance trap. Harvard Business School, Boston.

- Horngren, C.T., Datar, S.M., Foster, G., Rajan, M. & Ittner, C. (2009) Cost Accounting: A Managerial Emphasis. 13. p. Upper Saddle River (NJ), Pearson Prentice Hall cop.
- Loimu, K. (2002) Yhdistystoiminnan käsikirja. 2.p. Porvoo, WSOY
- Neely A, Sutcliff M.R. & Heyns, H.R. (2001) Driving Value Through Strategic planning and Budgeting. A research report from Cranfield School of Management and Accenture.
- Neely, A. Bourne M. & Adams C. (2003) "Better budgeting or beyond budgeting?", Measuring Business Excellence, Vol. 7: 3,pp.22-28
- Neilimo K. & Uusi-Rauva E. (2001) Johdon laskentatoimi. 3. uudistettu painos. Edita Prima, Helsinki.
- Olve N. (1977) Multiobjective budgetary planning: models for interactive planning in decentralized organizations. Economic Research Institute: Stockholm
- Pellinen J. (2005) Talusjohtaminen. Talentum Jyväskylä
- Perälä, Samuli & Perälä, Johanna (2006) Yhdistyksen ja säätiön talous, kirjanpito ja verotus. WSOYpro, Helsinki.
- Samuelson, L, (1999) The effects of increasing turbulence on organizational control: some reflections. SSE/EFI Working Paper in Business Administration No 1998:5, vertaisarvioitu 1999.
- Schwenger D, Straub T & Borzillo S. (2014) Non-governmental organizations: strategic management for a competitive world, Journal of Business Strategy, Vol. 35: 2, 11-19
- Weidenbaum M.(2009) Who will Guard the Guardians? The Social Responsibility of NGOs. Journal of Business Ethics, Vol 87:1, 147-155.
- Wilbur R & Smith B. (2000) The Complete guide to nonprofit management. 2.nd ed. Wiley: New York

Østergren, K. ja Stensaker, I. (2011) Management Control without Budgets: A Field Study of 'Beyond Budgeting' in Practice". *European Accounting Review*, 20:1, 149-181.

Muut lähteet:

Ahtola, J. (1995) Poliittisen nuorisojärjestön tulosperusteinen arviointi. Pro Gradu. Kauppakorkeakoulu: Helsinki

Beyond Budgeting Institute (2019) The Beyond Budgeting principles. BBRT.org : London. Viitattu 7.4.2019. Saatavilla; <https://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/>

Grönroos E. & Laurila I. (1989) Urheilujärjestöjen talous ja talouden ohjaus. Pro Gradu, Kauppakorkeakoulu. Helsinki

Parkkonen, T. (2019) Ministeri Terho suututti suurten puolueiden nuorisojärjestöt nappaamalla näiltä yli 210 000 euroa: "Viemme vaikka oikeuteen". *Iltalehti* Julkaistu 5.3.2019. Saatavilla: <https://www.iltalehti.fi/politiikka/a/cdbe8f24-546b-479d-972a-4fdee1de7f5e>

Joensuu, O. (2018) Valmentava johtajuus nuorisojärjestöissä: uusi tapa johtaa vai uusliberalistisen ajan ilmentymä. Pro Gradu. Tampereen Yliopisto.

Jyväskylän yliopisto, (2019) Tutkimussanasto, Yhteiskuntatieteiden ja filosofian laitos. Viitattu 28.3.2019. <http://kans.jyu.fi/sanasto/sanat-kansio/kolmas-sektori>

Kaarlejärvi, S. (2018) Ketterä budjetointi ja ennustaminen = ketterä organisaatio. *Talouselämä*. Viitattu 10.06.2019. Saatavilla: <https://www.talouselama.fi/kumppaniblogit/efima/kettera-budjetointi-ja-ennustaminen-kettera-organisaatio/104f6f6e-a457-3826-91f8-23a8c464ac1a>

Kaleva (2014) Nuorisorahojen jako uusiksi. Pääkirjoitus 1.11.2014. *Kalevamedia* : Oulu. Viitattu 10.05.2019. Saatavilla: <https://www.kaleva.fi/mielipide/paakirjoitukset/nuorisorahojen-jako-uusiksi/680071/>

- Kansallinen Lastenliitto ry. (2019) Mikä Lastenliitto? Viitattu 8.4.2019. Saatavilla: <https://www.lastenliitto.fi/mika-lastenliitto/>
- Karhu, P. (1995) Budgeting in a nonprofit network - case Seft-Cern. Pro Gradu, Kauppakorkeakoulu. Helsinki
- Korkein hallinto-oikeus. (2017) Muu päätös 84/2017. Yleisavustuksen myöntämistä koskeva valitus Viitattu 3.4.2019. Saatavilla: <https://www.kho.fi/fi/index/paatoksia/muitapaatoksia/muupaatos/1484225085155.html>
- Kylmä, K. (1997) Sosiaalialan valtakunnalliset järjestöt: empiirinen tutkimus taloudellisten toimintaedellytysten muutoksista vuosina 1990-1994 Sosiaaliturvan keskusliitto: Helsinki
- Miettinen M. (2018) Hallinta ja tilivelvollisuus järjestötoiminnassa : tilivelvollisuuden sisäistyminen osaksi sosiaali- ja terveysjärjestöjen käytäntöjä. Pro Gradu, Jyväskylän yliopisto: Jyväskylä
- Opetus- ja kulttuuriministeriö (2016) Nuorisojärjestöille avustuksina yli 12 miljoonaa Viitattu 4.3.2019. Saatavilla: https://minedu.fi/artikkeli/-/asset_publisher/nuorisojarjestoille-avustuksina-yli-12-miljoonaa
- Opetus- ja kulttuuriministeriö (2018a) Yleisavustuksen ehdot ja rajoitukset. OKM/2/091/2018 Viitattu 10.04.2019. Saatavilla: <https://minedu.fi/documents/1410845/4121355/Yleisavustuksen+ehdot+ja+rajoitukset/88873306-30ec-4039-874d-5747fd17bcf4/Yleisavustuksen+ehdot+ja+rajoitukset.pdf>
- Opetus- ja kulttuuriministeriö (2018b) Opas valtionavustusten hakemisesta, käytöstä ja käytön valvonnasta. Viitattu 10.04.2019. Saatavilla: <https://minedu.fi/documents/1410845/3505134/Opas+valtionavustusten+hakemisesta+ja+k%C3%A4yt%C3%B6st%C3%A4+ja+k%C3%A4yt%C3%B6n+valvonnasta.pdf/2986aef3-df33-42d5-ad29-82df568d3513/Opas+valtionavustusten+hakemisesta+ja+k%C3%A4yt%C3%B6st%C3%A4+ja+k%C3%A4yt%C3%B6n+valvonnasta.pdf.pdf>
- Opetus- ja kulttuuriministeriö (2018c) Valtionapukelpoiset valtakunnalliset nuorisotalon järjestöt Viitattu 02.04.2019 Saatavilla:

<https://minedu.fi/documents/1410845/3916069/VALTIONAPUKELPOISE+VALTAKUNNALLISET+NUORISOALAN+J%C3%84RJEST%C3%96T+1.10.2018/8b5f2d77-ccab-f1e6-8ecd-ae2d89f9818f/VALTIONAPUKELPOISET+VALTAKUNNALLISET+NUORISOALAN+J%C3%84RJEST%C3%96T+1.10.2018.pdf>

Opetus- ja kulttuuriministeriö, (2019a) Nuorisoalan järjestöt saavat toimintaansa yli 18 miljoonaa. Viitattu 10.03.2019 Saatavilla: https://minedu.fi/artikkeli/-/asset_publisher/nuorisoalan-jarjestot-saavat-toimintaansa-yli-18-miljoonaa

Opetus- ja kulttuuriministeriö (2019b) Valtakunnallisten nuorisoalan järjestöjen myönnetty avustukset vuosilta 2012 - 2019. Viitattu 10.04.2019. Ladattavissa: <https://minedu.fi/nuorisojarjestot>

Opetus- ja kulttuuriministeriö (2019c) Avustukset valtakunnallisten nuorisoalan järjestöjen toimintaan vuodelle 2019. Viitattu 10.04.2019. Saatavilla: https://minedu.fi/avustukset/avustus/-/asset_publisher/avustukset-valtakunnallisten-nuorisoalan-jarjestojen-toimintaan-vuodelle-20-1

Opetus- ja kulttuuriministeriö, (2015) Myönnetty avustukset valtakunnallisille nuorisojärjestöille ja nuorisotyön palvelujärjestöille vuonna 2015. Viitattu 2.4.2019 Saatavilla: http://www.minedu.fi/export/sites/default/OPM/Nuoriso/nuorisotyon_avustukset/nuorisojaerjestoet/myoennetyt/nuorisojarjestot2015.pdf

Pakarinen O. (2016) Taloushallinto suomalaisissa urheiluseuroissa: Kyselytutkimus seurojen puheenjohtajille. Pro Gradu

Sosialidemokraattiset nuoret ry. (2019) Ohjelmat ja arvot. Viitattu 8.4.2019. Saatavilla: <https://demarinuoret.fi/tutustu/ohjelmat-ja-arvot/>

Suomen lukiolaisten liitto ry. 2019. Mitä SLL tekee? Viitattu 8.10.2019. Saatavilla: <http://lukio.fi/mita-sll-tekee/>

Sundman, R. (2018) Sampo Terho laittamassa poliittisten nuorisojärjestöjen tuet remonttiin – Kokoomusnuoret: "Tuli yllätyksenä". Yleisradio. Viitattu 10.5.2019. Saatavilla: <https://yle.fi/uutiset/3-10244606>

Tilastokeskus 2019. Käsitesanasto https://www.stat.fi/meta/kas/aatteellinen_yh.html

Empirialähteet:

Haastattelu, Suomen Lukiolaisten liitto ry:n pääsihteeri. Ravintola Bro 28.3.2019

Haastattelu, Kansallinen Lastenliitto ry:n toiminnanjohtaja. Ravintola Puro 3.4.2019

Haastattelu, Sosialidemokraattiset nuoret ry:n pääsihteeri. Ravintola Bro 10.04.2019

Liite 1. Haastattelurunko

Kuvaile järjestön toimintaa ja rakennetta vapaamuotoisesti.

Millaisia sisäisiä toiminnan raameja organisaatiossa on talouden käyttöön ja suunnitteluun liittyen? Esim. Säännöt, hallinto- ja talousohjeet, henkilöstön valtuudet?

Organisaation budjetointiprosessi

Kuvaile vapaasti, miten organisaation talousarvio laaditaan?

Syntyykö ensin budjetti vai ajatus siitä mitä halutaan saavuttaa?

Keskustelevatko toimintasuunnitelman ja talousarvion valmistelu kuinka hyvin keskenään?

Miten budjetoinnissa huomioidaan sopimusperusteiset tai kiinteät kustannukset?

Järjestön eri toiminnot ja niiden välinen budjetointi – lasketaanko toimintojen toteuttamiselle kustannuksia tahi kalkyylejä?

Kuinka vaihtoehtoisia menetelmiä vertaillaan?

Miten ”lukittuja päätöksiä” budjetti sisältää? Mihin käytännössä organisaatio budjetissa sitoutuu?

Operatiivinen budjetointi

Kkuinka pitkälle tulevaisuuteen budjettia tehdään, esim arvioidaanko jo seuraavan tai sitä seuraavien tilikausien tapahtumia?

Tehdäänkö toteutuneen tuloksen vertailu aina edellisen vuoden toteumaan vai käytetäänkö muita ajanjaksoja?

Kuinka talousarvio päivittyy tilikauden aikana?

Miten budjettia ja sen noudattamista seurataan tilikauden aikana? Kuinka reagoidaan muutoksiin?

Taloudellisen päätöksenteon jakaantuminen

Liikkuuko valtakunnallisen organisaation ja paikallisten organisaatioiden välillä rahaa?

Minkälaisilla käytännöillä tämä tapahtuu?

Ohjataanko organisaation alemmilla hierarkiatasoilla toimivia yksiköitä (=piirit ja alueet) talouden suunnittelussa miten? Käyttääkö kattojärjestö millaista valtaa suhteessa piireihin?

Avustusjärjestelmään liittyvät kysymykset

Kuinka taloutta ohjataan avustushakemuksen jätön ja päätöksen saamishetken välissä?

Miten organisaatio reagoi avustuspäätöksen saamiseen?

Yleisesti – minkälaisia haasteita nuorisotyön avustusten myöntöprosessi tekee talouden suunnittelulle?

Mitkä asiat voisivat helpottaa operatiivisen toiminnan ja budjetoinnin suunnittelua?