



## **Tulosohjauksen tila**

Valtiontalouden tarkastusviraston  
tarkastushavaintojen 2002 - 2006  
perusteella

VALTIONTALouden TARKASTUSVIRASTON  
TOIMINNANTARKASTUSKERTOMUS 150/2007

## Tulosohjauksen tila

*Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastushavaintojen 2002 - 2006 perusteella*



ISSN 1796-9506 (nid.)  
ISSN 1796-9514 (PDF)  
ISBN 978-952-499-014-1 (nid.)  
ISBN 978-952-499-015-8 (PDF)  
Edita Prima Oy

VALTIONTALOUDEN TARKASTUSVIRASTO  
TOIMINNANTARKASTUSKERTOMUS  
DNRO 311/54/07 22.8.2007

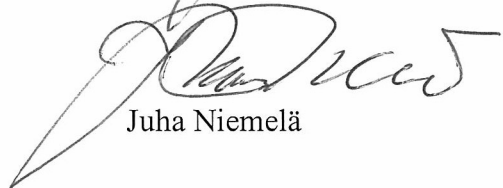
Valtiontalouden tarkastusvirasto on suorittanut tarkastussuunnitelmaansa sisältyneen tulosohjauksen tilaa koskeneen tarkastuksen.

Tarkastuksen perusteella tarkastusvirasto on antanut tarkastuskertomuksen, joka lähetetään valtiovarainministeriölle sekä tiedoksi eduskunnan tarkastusvaliokunnalle ja valtiovarain controller -toiminnolle.

Ylijohtaja

  
Vesa Jatkola

Ylitarkastaja

  
Juha Niemelä

***Asiasanat:***

tulosohjaus, tulosjohtaminen, tavoitteet, tilivelvollisuus, tuloksellisuus

---

# SISÄLLYS

---

TIIVISTELMÄ .....	7
RESUMÉ .....	11
1 JOHDANTO .....	15
2 TARKASTUSASETELMA .....	17
2.1 Tarkastuskohteen kuvaus .....	17
2.2 Tarkastuksen pääkysymys ja rajaus .....	18
2.3 Tarkastuksen toteuttaminen .....	18
3 TARKASTUSHAVAINNOT .....	20
3.1 Tarkastushavainnot tulosohjausprosessin eri osa-alueilta..	20
3.1.1 Tulosohjausjärjestelmän toimivuuteen liittyviä huomioita .....	20
3.1.2 Tulostavoitteisiin liittyviä huomioita .....	28
3.1.3 Tuloksellisuuden laskentatoimeen ja seurantajärjestelmiin liittyviä huomioita .....	39
3.1.4 Tuloksellisuuden kuvaukseen ja raportointiin liittyviä huomiota.....	45
3.2 Tulosohjauksen tila hallinnonalojen tuloksellisuusraportointia eduskunnalle koskeneiden tarkastusten perusteella.....	49
3.2.1 Tarkastelun lähtökohta .....	49
3.2.2 Tulostavoitteisiin liittyvät havainnot .....	49
3.2.3 Raportointiin liittyvät havainnot.....	53
3.3 Tulosohjauksen tila erilaisissa valtionhallinnon toimintakokonaisuuksissa .....	55
3.3.1 Virastot ja laitokset.....	55
3.3.2 Siirtomenot .....	57
3.3.3 Liikelaitokset .....	58
3.3.4 Eri hallinnonalat .....	60
3.4 Tulosohjauksen tila suhteessa uudistuksen tavoitteisiin .....	60
4 TARKASTUSVIRASTON KANNANOTOT .....	65
LÄHTEET .....	69

LIITTEET.....	70
---------------	----

*TULOSOHJAUKSEN TILA – Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastushavaintojen 2002 - 2006 perusteella*

Viime vuosikymmenen alkupuolella toteutettiin valtionhallinnossa merkittävä ohjausjärjestelmän muutos. Pääosin talousarviolainsäädäntöön tehdyillä muutoksilla siirryttiin tulosajattelun mukaiseen ohjaustapaan. Tavoitteena oli virastojen ja laitosten toimintavapautta lisäämällä kehittää toiminnan tehokkuutta ja parantaa toimijoiden mahdollisuuksia saada aikaan haluttuja vaikutuksia. Toisaalta toimijoille asetettiin tulosvastuu, joka velvoitti kertomaan tavoitteiden toteutumisesta. Uudistuksessa oli pyrkimyksenä hajauttaa toimivaltaa verrattuna aiempaan keskusjohtoiseen resurssiohjaukseen.

Varsinaisessa käyttöönottovaiheessa uudistuksen keskeinen huomio kohdistui virastojen ja laitosten tulosohjaukseen ja tulosjohtamiseen. Ministeriöiden alaiseensa hallintoon kohdistama tulosohjaus nähtiin selkeästi kriittisenä menestystekijänä. Päähuomio oli tavoitteiden asettamisessa. Tämän vuosituhannen puolella alkaneessa tulosohjauksen terävöittämissä hankkeissa huomio kohdistui aiempaa enemmän eduskunnalle esitettävään tuloksellisuuden kuvaukseen ja tilivelvollisuuden täyttymiseen. Hankkeen uudistukset toivat mukanaan myös pitkälti uudenlaisen tavoitekäsitteistön. Vaikka tätä käsitteistöä jo sovelletaan tavoitteenasettelussa, uudistuksen kokonaisvaltaisemmat vaikutukset tulosohjauksen toimivuuteen ilmenivät vasta lähivuosina.

Suoritettua tarkastusta kuvaavasta tilasta muodostettiin pelkästään valtiontalouden tarkastusviraston vuosina 2002 - 2006 tekemien tarkastushavaintojen perusteella.

Tarkastusviraston tarkastusten yleisenä lähtökohtana ovat voimassa olevat säädökset ja normit sekä mahdolliset puutteet niiden noudattamisessa. Tällöin poikkeamat tuodaan esiin tarkastushavainnoina, jolloin niiden muodostamasta kuvasta tulee helposti negatiivinen. Toiminnantarkastuksen tarkastushavainnoista selvästi yli 90 prosenttia oli kriittisiä tai negatiivisia suhteessa tulosohjauksen toimivuuden vaatimuksiin. Tilintarkastuksen havainnot ovat kokoomatietoja vallitsevasta tilasta.



Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastukset ovat koko tulosohjausjärjestelmän soveltamisajan kohdistuneet merkittävässä määrin tulosohjausjärjestelmän toimivuuteen liittyviin asioihin. Tarkastusviraston tarkastukset ovat kuitenkin kohdistuneet pääasiassa yksittäisille hallinnonaloille tai virastoihin. Tarkastusten tavoitteena ei ole ollut laajemman kokonaiskuvan muodostaminen tai tulosohjausuudistuksen kokonaisvaltainen seuraaminen. Myöskään tämän vuoksi tarkastushavaintoihin perustuva kuva tulosohjauksen tilasta ei ole sillä tavoin kattava ja yhtenäinen, että sen avulla voitaisiin muodostaa riittävän luotettava kuva koko valtionhallinnon tulosohjauksen tilasta.

Havainnot kohdistuvat lähes kokonaisuudessaan asiakirjoihin ja dokumentteihin. Havaintoja tulosohjauksen ja tulosjohtamisen tilasta suhteessa johtoon ja muuhun henkilöstöön ei ole käytännössä lainkaan. Myös siksi olennainen osa tulosohjauksen tilan kokonaiskuvasta puuttuu.

Pelkästään tarkastushavaintojen perusteella kuva tulosohjauksen tilasta muodostuu varsin negatiiviseksi. Seuraavassa on lueteltu ohjausjärjestelmän toimivuuteen liittyviä keskeisiä yhteenvetotietoja tarkastushavainnoista.

Tulosohjauksen lisäksi valtionhallinnossa sovelletaan edelleen varsin laajasti resurssi- ja normiohjausta. Tulosajattelun mukaista hallinnon organisoitumista ei ole tapahtunut. Näyttää siltä, että toimijoiden vapaus tulosten saavuttamiseksi ei ole erityisen merkittävästi lisääntynyt. Toisaalta toimijoiden onnistumisen aste vastuun kantamisen todentamisessa ei näyttäisi antavan oikeutusta lisävaupauksien myöntämiselle.

Edelleen näyttää olevan epäselvää, mitä seuraamuksia organisaatiolle on tavoitteiden saavuttamisesta tai saavuttamatta jäämisestä. Kannustinten merkitys on vähäinen. Tulosohjauksen kannalta ratkaisevassa asemassa olevien ministeriöiden ohjausote on heikko.

Tavoitteiston muodostamisen mekanismi on epäselvä. Tuottavuutta ja taloudellisuutta ei ohjata ja johdeta tulostavoitteiden avulla, eikä siis myöskään tulosohjausjärjestelmää käyttäen. Siirtomenojen tulosohjaus on vähäistä.

Tavoitteisiin liittyviä merkittäviä puutteita. Ne eivät muodosta loogista hierarkkista kokonaisuutta. Tavoitteet ja resurssit eivät kytkeydy toisiinsa. Tavoitteet eivät ole mitattavia. Erityisesti yhteiskunnallisia vaikuttavuustavoitteita ei ole pystytty sovittamaan aika-periodiin. Tavoitteet eivät ole todellisia ja haasteellisia.

Toiminnallista tehokkuutta koskevien tavoitteiden osalta tilanne on edelleen puutteellinen. Aidot ja toimivat tuottavuus- ja taloudellisuustavoitteet puuttuvat usein lähes kokonaan. Näiden puuttumista tai niiden esittämisen vaikeutta ei ole tulosohjausasiakirjoissa perusteltu. Näitä korvaavina on esitetty muun muassa virastojen meno- ja tulotietoja, henkilötyövuosikertymiä ja tulosalueittaisia kustannustietoja.

Laskentatoimen tila on varsin huono. Erityisesti työkustannusten kohdistamisessa on ongelmia. Toiminnan aikaansaannoksiin liittyviä seurantajärjestelmiä ei ole, tai niissä on merkittäviä puutteita. Näyttää siltä, että ohjaus- ja johtamisvastuussa olevat eivät koe tarvitsevänsä laskentatoimen tuottamaa informaatiota siinä laajuudessa kuin asianmukainen tulosohjaus ja tulosjohtaminen välttämättä edellyttäisivät.

Toimijat eivät pysty erottelemaan oman toimintansa vaikutuksia syy-seuraussuhteiltaan monimutkaisessa kentässä. Tuloksellisuuden kuvaukset sisältävät runsaasti toiminnan kuvausta ja tekemisestä kertomista. Tilivelvolliset ovat vain harvoin asettaneet toiminnalle taloudellisuustavoitteita tai tuottaneet oikeat ja riittävät tiedot toiminnastaan. Tavoitteiden asettamisessa tai tulosten raportoinnissa ei myöskään ole tapahtunut oleellista paranemista vuodesta 2002 vuoteen 2006. Toiminnan arvioinnilla ei ole riittävää asemaa tuloksellisuuden kuvauksen perustana. Vähäinen määrä tarkastushavainnoista antoi joistakin edellä mainituista asioista selkeästi positiivisemmän kuvan.

Tarkastushavaintoihin perustuen tulosohjauksen tilan voi kokonaisuudessaan arvioida olevan korkeintaan kohtuullinen.

Tulosohjausjärjestelmään siirtyminen on ollut merkittävä kehitysaskel voimavarojen tehokkaan ja asianmukaisen käytön varmistamiseksi. Pelkästään julkinen tavoitteiden asettaminen ja niiden toteutumisesta raportointi on tuonut merkittävän muutoksen hallinnon toimien läpinäkyvyyteen. Yleisarviona voi tuoda esiin, että Suomen valtiontalouden hoito on kansainvälisessä vertailussa hyvällä tasolla. Tulosohjauksen valtionhallintoon soveltamiseen liittyy monia vaikeasti ratkaistavia asioita. Joiltakin osin ohjausmalli soveltuu valtionhallintoon varsin huonosti. Tarkastushavaintojen perusteella valtionhallinnon ohjausjärjestelmä toimii kuitenkin kokonaisuutena varsin hyvin.

Tarkastushavaintoihin perustuva arvio tulosohjauksen tilasta on, että ohjausjärjestelmän edelleen kehittäminen on tarpeellista. Tu-

losohjauksen toimivuuden kannalta on olennaisen tärkeää saada organisaatiot, johto ja henkilöstö motivoitua tulosohtjaukseen ja tulosohttamiseen. Hallinnon kehittämisesstä vastuussa olevien on pyrittävä toimimaan niin, että edellä mainituille muodostuisi positiivinen tarve näyttää tulosohtvastuullinen aikaansaannoksensa.

Valtionhallinnon eri tavoin rahoitetuille ja eriluonteisille toiminoille olisi pyrittävä kehittämään niihin parhaiten sopivat tulosohtjauksmallin sovellutukset. Ministeriöiden olisi yhdessä hallinnonalansa virastojen ja laitosten kanssa käytävä läpi niiden toiminta siten, että ne pääsisivät yhteiseen, perusteltuun ja dokumentoituun näkemykseen siitä, miten toiminnan tuloksellisuudelle kokonaisuutena, ottaen huomioon tuloksellisuuden eri osa-alueet, tulisi asettaa tavoitteita ja mitä tietoja tulisi esittää oikean ja riittävän kuvan antamiseksi toiminnan tuloksellisuudesta.

Tulosohtjauksjärjestelmän tärkeimmän perustekijän, tuloksellisuuden laskentatoimen, kehittämistä on terävöitettävä. Sitä varten tulisi hallinnon kehittämisohtuussa olevien käynnistää hanke, jossa olisi tarpeen käyttää myös valtionhallinnon ulkopuolista asiantuntemusta. Myös kansainvälinen panos on syytä hyödyntää.

On luotava selkeä toimintatapa, jonka mukaan tavoitteisto muodostuu. Miten toiminta aikataulutetaan ja miten hierarkiassa ylhäältä alas ja alhaalta ylös missäkin tapauksessa tavoitteita käsitellään. Tämä on erityisen tärkeää, jotta hallinnon ylätasen tavoitteet voidaan asianmukaisesti kytkeä koko hallinnon tavoitteisiin.

Yhteiskunnallisen vaikuttavuuden todentamiseksi on välttämätöntä kehittää arviointitoiminta lähivuosina keskeiseksi osaksi tavoitteiden asettamista ja tuloksellisuuden kuvausta.

TILLSTÅNDET FÖR RESULTATSTYRNINGEN - på basis av observationerna vid statens revisionsverks revisioner 2002 - 2006

Under förra hälften av det senaste årtiondet genomfördes i statsförvaltningen en betydande förändring av styrningssystemet. Med huvudsakligen i budgetlagstiftningen gjorda ändringar övergick man till ett styrningssätt i enlighet med resultatänkande. Målsättningen var att genom en ökad handlingsfrihet för ämbetsverken och inrättningarna utveckla verksamhetens effektivitet och förbättra aktörernas möjligheter att åstadkomma önskade verkningar. Å andra sidan uppställdes för aktörerna ett resultatansvar, som förpliktade till att berätta om hur målsättningarna hade uppnåtts. Reformen syftade till att sprida behörigheten jämfört med den tidigare centralt ledda resursstyrningen.

I det egentliga ibruktagningsskedet fokuserades den centrala uppmärksamheten i reformen på resultatstyrning och resultatledning av ämbetsverken och inrättningarna. Den resultatstyrning av den underställda förvaltningen som ministerierna utövar sågs som den klart kritiska framgångsfaktorn. Den främsta uppmärksamheten gällde uppställandet av målsättningar. I det projekt för skärpning av resultatstyrningen som påbörjades i början av detta millennium riktades uppmärksamheten mera än tidigare mot den beskrivning av resultaten som ges till riksdagen och mot uppfyllande av redovisningsskyldigheten. Projektets reformer medförde också i stor utsträckning målsättningsbegrepp av nya slag. Trots att dessa begrepp redan tillämpas i måluppställandet, torde reformens mera övergripande verkningar beträffande resultatstyrningens funktionsduglighet komma till synes först under de närmaste åren.

Vid revisionen utformades bilden av det rådande läget enbart på basis av de observationer som Statens revisionsverk gjort vid sina revisioner åren 2002-2006.

Den allmänna utgångspunkten för revisionsverkets revisioner är gällande författningar och normer samt eventuella brister i iakttagandet av dem. Härvid lyfts avvikelser fram som observationer vid revisionen, och den bild de skapar blir lätt negativ. Av observationerna vid förvaltningsrevisionerna var klart över 90 procent kritiska

eller negativa i relation till kraven på resultatstyrningens funktionsduglighet. Observationerna vid revisionerna utgör sammanfattande information om det rådande läget.

Revisioner av Statens revisionsverk har under hela den tid som resultatstyrningssystemet har tillämpats i betydande grad riktats till frågor som anknyter till resultatstyrningssystemets funktion. Revisionsverkets revisioner har emellertid huvudsakligen hänfört sig till enskilda förvaltningsområden eller ämbetsverk. Syftet med revisionerna har inte varit att åstadkomma en mera omfattande helhetsbild eller att på ett övergripande sätt följa upp resultatstyrningsreformen. Av denna anledning är den på observationerna vid revisionerna baserade bilden av tillståndet för resultatstyrningen inte på så sätt täckande och enhetlig, att man med hjälp av den kunde skapa sig en tillräckligt tillförlitlig bild av tillståndet för resultatstyrningen i hela förvaltningen.

Observationerna hänför sig så gott som helt till handlingar och dokument. Observationer av resultatstyrningens och resultatledningens tillstånd i förhållande till ledande och annan personal finns i praktiken inte alls. Därför saknas också en väsentlig del av helhetsbilden av tillståndet för resultatstyrningen.

Enbart på basis av observationerna vid revisionerna blir bilden av tillståndet för resultatstyrningen synnerligen negativ. I det följande har räknats upp centrala sammanfattande uppgifter om observationer vid revisionerna med anknytning till resultatstyrningssystemets funktionsduglighet.

Förutom resultatstyrning tillämpas i statsförvaltningen alltså i mycket stor utsträckning resurs- och normstyrning. En organisering av förvaltningen i enlighet med resultatbetraktandet har inte skett. Det förefaller som om aktörernas frihet att uppnå resultaten inte hade ökat särdeles väsentligt. Å andra sidan förefaller det i verifieringen av ansvarsbärandet, att aktörernas grad av framgång inte skulle berättiga till att bevilja ytterligare friheter.

Det verkar alltså att vara oklart, vilka påföljderna är för organisationen av att målsättningar uppnås eller inte uppnås. Incitament är av liten betydelse. Ministeriernas styrningsgrepp, som spelar en avgörande roll med tanke på resultatstyrningen, är svagt.

Mekanismen vid uppställande av målsättningar är oklar. Produktivitet och lönsamhet styrs och leds inte med hjälp av resultatmål, och således inte heller med utnyttjande av resultatstyrningssystemet. Resultatstyrningen av överföringsutgifter är obetydlig.

Väsentliga brister är förenade med målsättningarna. De bildar inte en logisk hierarkisk helhet. Målsättningarna och resurserna är inte kopplade till varandra. Målsättningarna är inte mätbara. I synnerhet målsättningar för de samhälleliga effekterna har inte kunnat samordnas med tidsperioden. Målsättningarna är inte reella och utmanande.

I fråga om målsättningar som gäller den funktionella effektiviteten är situationen alltför bristfällig. Genuina och fungerande produktivtets- och lönsamhetsmålsättningar saknas ofta så gott som helt. Att sådana saknas eller är svåra att presentera har inte motiverats i resultatstyrningshandlingarna. Som ersättning för dem har presenterats bl.a. uppgifter om ämbetsverkens utgifter och intäkter och samlade antal personarbetsår samt kostnadsuppgifter enligt resultatområde.

Redovisningsväsendets tillstånd är synnerligen svagt. I synnerhet förekommer problem med inriktningen av arbetskostnader. System för uppföljning av verksamhetens utfall förekommer inte, eller i dem förekommer betydande brister. Det förefaller som att de som har ansvar för styrning och ledning inte upplever att de behöver av redovisningsväsendet alstrad information i den omfattning som en adekvat resultatstyrning och resultatledning med nödvändighet skulle förutsätta.

Aktörerna klarar inte av att urskilja effekterna av sin egen verksamhet i ett fält med komplicerade förhållanden mellan orsak och verkan. Beskrivningarna av resultatet innehåller rikligt med beskrivningar av verksamheten och vad som har gjorts. De redovisningsskyldiga har endast sällan ställt upp målsättningar för verksamhetens lönsamhet eller alstrat riktiga och tillräckliga uppgifter om sin verksamhet. I måluppställandet eller rapporteringen av resultaten har inte heller skett någon väsentlig förbättring från år 2002 till år 2006. Utvärdering av verksamheten har inte en tillräcklig ställning som grundval för beskrivning av resultatet. En liten mängd av observationerna vid revisionerna gav en klart positivare bild av några av de ovan nämnda omständigheterna.

På basis av observationerna vid revisionerna kan tillståndet för resultatstyrningen som helhet betraktas som på sin höjd skäligt.

Övergången till resultatstyrning har varit ett betydande steg i utvecklingen mot en effektiv och ändamålsenlig resursanvändning. Enbart det att målsättningar ställs upp offentligt och deras utfall rapporteras har inneburit en betydande förändring i förvaltningsåt-

gärdernas transparens. Som allmän bedömning kan framföras, att skötseln av Finlands statsfinanser är på god nivå vid en internationell jämförelse. Många svårlösta frågor är förenade med tillämpningen av resultatstyrning i statsförvaltningen. Till vissa delar lämpar sig styrningsmodellen mycket illa för statsförvaltningen. På basis av observationerna vid revisionerna fungerar emellertid styrningssystemet i statsförvaltningen som helhet synnerligen väl.

Att döma av den bild som observationerna vid revisionerna gav av tillståndet för resultatstyrningen är det alltså nödvändigt att utveckla styrningssystemet. Med tanke på resultatstyrningens funktionsduglighet är det av största vikt att göra organisationer, ledning och personal motiverad för resultatstyrningen och resultatledningen. De som ansvarar för utvecklandet av förvaltningen bör gå in för att agera aktivt så, att hos de ovan nämnda väcks ett positivt behov av att visa upp sina resultatansvariga prestationer.

För statsförvaltningens på olika sätt finansierade och olikartade verksamheter borde utvecklas sådana tillämpningar av resultatstyrningsmodellen som lämpar sig bäst för dem. Ministerierna borde tillsammans med ämbetsverken och inrättningarna på sina förvaltningsområden gå igenom deras verksamhet så, att de uppnår en gemensam, motiverad och dokumenterad uppfattning om hur för verksamhetens resultat som helhet, med beaktande av resultatets olika delområden, borde uppställas målsättningar och vilka uppgifter som borde presenteras för att en riktig och tillräcklig bild skall ges av verksamhetens resultat.

Utvecklandet av resultatstyrningens viktigaste grundläggande faktor, resultatredovisningen, måste effektiveras. För detta borde de som ansvarar för utvecklandet av förvaltningen starta ett projekt, där det också borde utnyttjas sakkunskap utanför statsförvaltningen. Det är också skäl att utnyttja internationella insatser.

Det bör skapas ett klart verksamhetssätt som leder fram till målsättningarna. Hur tidtabeller fastställs för verksamheten, och hur målsättningarna behandlas i respektive fall uppifrån neråt och nerifrån uppåt i hierarkin. Detta är särskilt viktigt för att målsättningarna på förvaltningens högre nivå på ett adekvat sätt skall kunna knytas till hela förvaltningens målsättningar.

För verifiering av de samhällliga effekterna är det nödvändigt att utvärderingsverksamheten inom de närmaste åren utvecklas till en central del av måluppställandet och resultatbeskrivningen.

---

# 1 JOHDANTO

---

Viime vuosikymmenen alkupuolella toteutettiin valtionhallinnossa merkittävä ohjausjärjestelmän muutos. Pääosin talousarviolainsäädäntöön tehdyillä muutoksilla siirryttiin tulosajattelun mukaiseen ohjaustapaan.

Tavoitteena oli virastojen ja laitosten toimintavapautta lisäämällä kehittää toiminnan tehokkuutta ja parantaa toimijoiden mahdollisuuksia toteuttaa haluttuja aikaansaannoksia. Toisaalta toimijoille asetettiin tulosvastuu, joka velvoitti kertomaan tavoitteeksi asetettujen asioiden toteutumisesta. Uudistuksessa oli pyrkimyksenä hajauttaa toimivaltaa verrattuna aiempaan keskusjohtoiseen resurssiohjaukseen.

Näin merkittävä uudistus on luonnollisesti aiheuttanut sekä positiivisia että negatiivisia kannanottoja uudistuksen eri osa-alueiden toimivuudesta. Tulosohtausuudistus on tapahtunut ja tapahtuu edelleen merkittävien ulkoisten muutospaineiden ympäristössä. Sekä kriittisiin kannanottoihin että ulkoisiin muutospaineisiin on osaltaan vastannut tulosohjaus- ja tilivelvollisuus uudistus (ns. tulosohjauksen terävöittämisshanke).<sup>1</sup>

Tulosohjaus- ja tilivelvollisuushankkeen tavoitteena on parantaa tilivelvollisuutta, terävöittää tulosvastuuta ja tulosohjausta sekä edistää kestävää valtiontalouden hoitoa, taloudellisesti tehokasta voimavarojen kohdentamista ja käyttöä sekä toiminnan tuloksellisuutta. Tarkoituksena on parantaa sekä hallituksen ja sen alaisen hallinnon kansanvaltaista vastuuta eduskunnalle että valtionhallinnon hallinnollista ja tulosvastuuta valtioneuvostolle. Keinoina tavoitteen saavuttamiseksi ovat uudistaa valtion tilinpäätösraportointi, tilinpäätösasiakirjat sekä tilinpäätökseen ja tilinvelvollisuuden toteuttamiseen liittyvät menettelyt samoin kuin kehittää laskentatointa siten, että se tuottaisi nykyistä paremmin ja selkeämmin ohjauksen ja päätöksenteon sekä tilinvelvollisuuden ja tulosvastuun samoin kansanvaltaisen valvonnan toteuttamisen perusteiksi oikeat ja riittä-

---

<sup>1</sup> *Hankkeen myötä vuosina 2003 ja 2004 valtion talousarviosta annettuun lakiin (423/1988) ja asetukseen (1243/1992) tulleet muutokset. Aluksi hankkeen nimi oli valtion tilinpäätös uudistus.*



vät tiedot (oikean ja riittävän kuvan) valtiontaloudesta ja tuloksellisuudesta.

Hankkeen talousarvioasetukseen ehdottamien muutosten yleisenä tavoitteena on vahvistaa eduskunnan valtiontaloudellista päätösvaltaa ja siihen kuuluvaa valvontavaltaa sekä vahvistaa valtioneuvoston edellytyksiä päätöksillään ohjata valtion talouden ja toiminnan suunnittelua, valtiontaloutta ja hallinnon toimintaa. Ehdotettavien muutosten yleisenä tavoitteena on luoda osaltaan edellytyksiä kestäväälle valtion ja julkisen talouden hoidolle ja onnistuneelle yhteiskuntapolitiikalle sekä erityisesti valtion toiminnan ja rahoituksen yhteiskunnallisen vaikuttavuuden ja toiminnallisen tehokkuuden nostamiselle parantamalla päätöksenteon tietoperustaa ja suunnittelua sekä vahvistamalla ministeriöiden ja valtion virastojen ja laitosten sekä talousarvion ulkopuolella olevien valtion rahastojen ja niiden johdon tilivelvollisuutta ja siihen kuuluvaa tulosvastuuta.

Tulosohjausjärjestelmän ja yleensä ohjausjärjestelmän toimivuus on keskeisin tekijä resurssien tehokkaan ja tarkoituksenmukaisen käytön varmistamisessa. Talousarviolainsäädännön velvoittavien säännösten mukaan talousarvion varat ovat eriasteisesti tulosajattelun mukaisen ohjausjärjestelmän piirissä. Virastot ja laitokset ovat tulosjohdettuja ja ainakin tavoitteellisuutta edellytetään kaikkien varojen käytöltä. Siten yleisesti tulosohjaukseen kohdistuva tarkastus kohdistuu koko talousarviotalouteen.

Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastukset ovat koko tulosohjausjärjestelmän soveltamisen ajanjaksona kohdistuneet merkittävässä määrin järjestelmän toimivuuteen liittyviin asioihin. Tarkastusviraston yksittäisiä tarkastuksia ei ole toteutettu niin, että tavoitteena olisi laajemman kokonaiskuvan muodostaminen tai uudistuksen kokonaisvaltainen seuraaminen.

Laajemman kokonaiskuvan muodostaminen tulosohjauksen valtionhallintoon soveltamisen tämänhetkisestä tilasta on tarpeellinen. Uudistuksen alkuvaiheesta on kulunut noin 15 vuotta. Ajanjaksoa voi pitää sellaisena, että ohjausjärjestelmän toimivuuden kannalta keskeisiin kriittisiin tekijöihin olisi pitänyt löytää tehtävänsä hyvin täyttävät ratkaisut.

Tarkastuksen tavoitteena on muodostaa kuvaa tulosohjauksen soveltamisen vallitsevasta tilasta. Tämä kuva voi tuoda esiin mahdollisia keskeisiä järjestelmän tulevaisuuden kehittämiskohteita.

---

## 2 TARKASTUSASETELMA

---

### 2.1 TARKASTUSKOHTTEEN KUVAUS

Valtionhallinnon tulosoajausjärjestelmä on viimeisin vaihe 1960-luvulla alkaneesta prosessista. Tuolloin katsottiin, että talousarvio-menettely ei silloisessa muodossaan antanut riittävää tietoa voimavaroilla aikaansaaduista tuloksista. Lisäksi ympäristön muutokset loivat paineita talouden ja toiminnan pidemmän aikavälin suunnittelulle. Ensimmäisessä vaiheessa sovellettiin suunnittelu-ohjelmointi-budjetoitijärjestelmää. Pääosin 1970-luvulle ajoittui tavoitejohtamisen kehitysvaihe. Tällöin keskipitkän suunnittelun myötä toiminnassa pyrittiin ensimmäistä kertaa selkeämmin hyödyntämään tavoitteen ohjaavaa vaikutusta.

Nyt meneillään olevassa tulostavoitteisiin perustuvassa ohjausjärjestelmässä toimijat pyritään motivoimaan voimavarojen tehokkaaseen ja vaikuttavaan käyttöön toimintavapauden lisäämisellä ja tulokseen liittyvillä seuraamuksilla. Perimmäisenä ajatuksena on käyttää valtionhallinnon resurssit mahdollisimman hyvin yhteiskunnan ja kansalaisten tarpeiden tyydyttämiseen. Viime aikoina tulosajattelua on hyödynnetty laajenevassa määrin myös kasvaviin paineisiin osoittaa hallinnon läpinäkyvyyttä.

Varsinaisessa käyttöönottovaiheessa uudistuksen keskeinen huomio kohdistui virastojen ja laitosten tulosoajaukseen ja tulosjohtamiseen. Ministeriöiden alaiseensa hallintoon kohdistama tulosoajaus nähtiin selkeästi kriittisenä menestystekijänä. Päähuomio oli tavoitteiden asettamisessa, raportointia ei käsitelty juuri lainkaan. Tämän vuosituhannen puolella alkaneessa tulosoajaus- ja tilivelvollisuus uudistuksessa päähuomio kohdistui hallinnon ylätasolle esitettävään tuloksellisuuden kuvaukseen ja tilivelvollisuuden täyttämiseen. Näiden asianmukainen toteutuminen edellyttää luonnollisesti koko hallinnon vastuullista ohjausta ja johtamista sekä toimimista tulosajattelun mukaisesti. Hankkeen uudistukset toivat mukanaan myös pitkälti uudenlaisen tavoitekäsitteistön. Vaikka tätä käsitteistöä jo sovelletaankin tavoitteenasettelussa, uudistuksen kokonaisvaltaisemmat vaikutukset tulosoajauksen toimivuuteen ilmenevät vasta lähivuosina.

Molemmat uudistusvaiheet olivat painotetusti säädösuudistuksia. Niiden painotuksen kohdistuminen selkeästi kokonaisuuden eri osiin osoittaa, että tulosohjausjärjestelmän tavoitekuva ja mallille asetettavat vaatimukset eivät ole täysin riidattomat. Edellä mainituilla seikoilla on myös ilmeinen vaikutus tulosohjauksen tämänhetkiseen tilaan.

Tulosjohtamista on virallisesti sovellettu koko hallintoon vasta hieman yli kymmenen vuotta. Kuten edellä mainittiin, ohjausmallin keskeiset kysymykset ovat kuitenkin olleet kehittämisen kohteena jo liki puoli vuosisataa. Tämä asettaa merkittäviä lisäpaineita järjestelmän toimivuuden osoittamiselle. Myös julkisuus olisi tehokas kannustin valtion hallinnolle, mutta virastojen tuloksellisuudesta ei ole käyty julkista ja systemaattista keskustelua.

## 2.2 TARKASTUKSEN PÄÄKYSYMYS JA RAJAUS

Tarkastuksen pääkysymys oli:

- Mikä on valtionhallinnon tulosohjauksen tila valtiontalouden tarkastusviraston vuosien 2002 - 2006 tarkastushavaintojen perusteella?

Tarkastuksen perusteella ei pyritty muodostamaan täydellistä kuvaa vallitsevasta tilasta. Tavoitteena oli esittää sellainen kuva, joka tarkastushavainnoista muodostuu. Tarkastuksessa ei pyritty myöskään muodostamaan kuvaa tulosohjauksen kokonaistilassa tapahtuneesta kehityksestä.

## 2.3 TARKASTUKSEN TOTEUTTAMINEN

Kuva tulosohjauksen tilasta muodostettiin jäsentämällä tarkastushavainnot kolmen viitekehyksen avulla. Niistä ensimmäinen perustui tulosohjausprosessiin liittyviin eri osa-alueisiin. Näitä olivat tavoitteet ja niiden asettaminen, raportointi, ohjaus ja johtaminen sekä laskentatoimi ja seurantajärjestelmät. Toisen viitekehyksen muodostivat valtionhallinnon järjestämisen erilaiset rahoitustavat. Kolmannessa viitekehyksessä havainnot ja jäsenneitiin suhteessa tulosohjaus-

järjestelmän tavoitteisiin. Näillä jäsentelyillä pyrittiin arvioimaan kulloisenkin osa-alueen vallitsevaa tilaa.

Tarkastuksen aineistona olivat tarkasteluajanjaksona valmistuneet toiminnantarkastuksen toimintayksikön laatimat tarkastuskertomukset ja tilintarkastuksen toimintayksikön esittämät vuosittaiset koko valtionhallintoa koskevat yhteenvetotiedot tavoitteiden asettamisesta, laskentatoimen tilasta sekä siitä, ovatko nämä tiedot oikeita ja riittäviä. Lisäksi tarkastusaineistoon kuuluivat tilintarkastuksen virastokohtaiset vuosiyhteenvetotiedot.

Tarkastusaineistossa oli 119 toiminnantarkastuksen kertomusta. Niistä 39:ssä oli paljon tai jossain määrin tulohajaukseen liittyviä havaintoja tai kannanottoja. Sellaisia kertomuksia, joissa tällaisia havaintoja oli vähän tai erittäin niukasti oli, 28 kappaletta. Lopuissa 52 kertomuksessa ei ollut mitään varsinaisesti tulohajaukseen liittyvää. Mikäli tarkastelusta poistetaan luonteeltaan poikkeavat tuloksellisuusraportointitarkastukset, niin 46 prosentissa lopuista 112 tarkastuksesta ei ollut tulohajaukseen liittyvää aineistoa. Muiden toiminnantarkastusten kuin tuloksellisuusraportointitarkastusten tulohajaukseen liittyvistä havainnoista ja kannanotoista noin 2/3 on esitetty tämän kertomuksen tarkastushavainnoissa. Näin vältyttiin toistamasta samankaltaisia havaintoja ja kannanottoja.

Tarkastusaineiston muodostaneet toiminnantarkastuksen tarkastuskertomukset on lueteltu liitteessä 1.

Tarkastusviraston tarkastusten yleisenä lähtökohtana ovat voimassa olevat säädökset, normit ja mahdolliset puutteet niiden noudattamisessa. Tällöin poikkeamat tuodaan esiin tarkastushavainnoina, joiden muodostamasta kuvasta tulee helposti todellisuutta negatiivisempi. Toiminnantarkastuksen tarkastushavainnoista selvästi yli 90 prosenttia oli kriittisiä tai negatiivisia suhteessa tulohajauksen toimivuuden vaatimukseen. Tämä aineistoon liittyvä piirre pyrittiin huomioimaan kokonaiskuvaa muodostettaessa. Tilintarkastuksen yksikön havainnot ovat kokoomatietoja vallitsevasta tilasta, joten nämä tarkastushavainnot muodostavat objektiivisemmän lähtökohdan kokonaiskuvan muodostamiseen.

Tarkastuskertomusluonnoksesta pyydettiin ja saatiin palautteet valtiovarainministeriöltä ja valtiovarain controller -toiminnolta. Ne on otettu huomioon tarkastuskertomusta laadittaessa.

Tarkastuksen on tehnyt ylitarkastaja Juha Niemelä. Raportointivaiheessa sitä on ohjannut tarkastuspäällikkö Esa Pirilä.

---

## 3 TARKASTUSHAVAINNOT

---

### 3.1 TARKASTUSHAVAINTOJA TULOSOHJAUSPROSESSIN ERI OSA- ALUEILTA

#### 3.1.1 Tulosohjausjärjestelmän toimivuuteen liittyviä huomioita

Tulosohjauksen peruslähtökohtia ovat ohjaussuhteen selkeys ja tulosohjattavan toimintavapaus tulosten aikaansaamiseksi. Tulosohjauksen peruslähtökohdat eivät voi toteutua parhaalla mahdollisella tavalla, mikäli tulosohjaajan ja tulosjohtajan asema ei ole riidaton suhteessa johdettavaan tulovastuulliseen toimijaan. Myös tulosohjaajan ja tulosjohtajan on tiedostettava oma vastuunsa. Valtionhallinnon perinteinen normi- ja resurssiohjaus on voimakkaassa periaatteellisessa ristiriidassa erityisesti ohjattavan toimijan toimintavapauden suhteen.

Eri tarkastuskertomuksista tähän kertomukseen otetut havainnot ja kannanotot esitetään viivaluetteloina.<sup>2</sup>

- Monien tässäkin tarkastuksessa todettujen ongelmien voidaan katsoa aiheutuvan tulosohjauksen puutteellisesta määrittelystä ja kevyestä säädöspohjasta suhteessa muihin ohjaukikäytäntöihin. Tulosohjaus on tullut säädösohjauksen, toiminta- ja taloussuunnittelun sekä talousarviomenettelyn rinnalle, eikä ole vielä kovin hyvin niveltynyt perinteisiin ohjaus- ja johtamiskäytäntöihin. 21/2002
- Nykyinen tulosohjaus sekä mahdollisimman tehokkaan ja tarkoituksenmukaisen toiminnan takaaminen edellyttävät, että laitoksilla olisi pitkälti itsenäinen oikeus päättää virkajärjestelyis-

---

<sup>2</sup> Yksittäisen tarkastushavainnon jäljessä oleva numero on tarkastuksen järjestysnumero. Liitteessä 1 on myös suluissa mainittu niiden lainausten lukumäärä, joita asianomaisesta kertomuksesta on otettu tähän kertomukseen.

tään. Ministeriön ohjauksen tulisikin tässä suhteessa rajoittaa yleisen tason puiteohjaukseen. 34/2002

- Tulosohjaukseen siirtyminen ei siten näytä asiallisesti muuttaneen liikennesuoritteiden ohjailuun liittyvää toimintaa verrattuna käytäntöön, jota noudatettiin ennen tulosohjaukseen siirtymistä. 41/2002
- Selkeän tulosvastuun puute heikentää tulosohjauksen ohjaavaa vaikutusta olennaisesti. 47/2003
- Laitoksen tulosohjausta haittaa se valtionhallinnossa yleinen ilmiö, että ohjausjärjestelmää ei koeta paikallisella tasolla todelliseksi. Yksiköiden päälliköt eivät ole osin tästä syystä vielä kokonaisuutena ottaen omaksuneet tulosohjauksen peruseriaatteita. Tulosohjauksen omaksumista paikallisella tasolla vaikeuttaa se, ettei paikallisilla johtajilla eikä virastolla ole todellisia mahdollisuuksia vaikuttaa yksiköiden henkilöstön määrään ja jakaumaan. 62/2003
- Tulosohjausmallin ongelmana on, että se helposti muodostuu näennäisohjaukseksi. Jos toiminnalle asetetaan väljät, lähinnä laadulliset ja osin epämääräiset tulostavoitteet, seuraa siitä satunnainen, ylimalkainen tuloksellisuusarviointi, koska tavoiteteoteuma-vertailua ei voida tehdä asianmukaisesti. 72/2004
- Lainkäyttötoiminnan perustuslaissa määritelty riippumattomuus lainsäädäntövallasta ja toimeenpanovallasta aiheuttaa tuomioistuinelaitoksen ja yksittäisen tuomioistuimien johtamisessa sekä tulosohjausjärjestelmän vakiinnuttamisessa ja soveltamisessa ongelmia, joita muualla valtionhallinnossa ei ole. Valtiovallan muut osa-alueet eivät saa puuttua lainkäyttötoimintaan tai horjuttaa hallinnollisilla päätöksillä ja järjestelyillä tuomioistuinelaitoksen riippumatonta asemaa. 125/2006
- Asiantilan edistäminen on esitettyjen tarkastushavaintojen perusteella tapahtunut pääosin tulosohjauksen peruseriaatteiden vastaisesti normiohjauksen kautta. Painopistettä olisi pyrittävä siirtämään normipohjaisesta ohjaamisesta johtamiseen ja erityisesti tulosjohtamisen keinoin. 127/2006

Tarkastushavainnot ja kannanotot kertovat siitä, että tulosohjaus on vain yksi ohjausjärjestelmä muiden joukossa. Mikäli keskeiset resurssit ovat jäykästi tai eivät ole lainkaan tulosvastuullisen vaikutettavissa, eivät tulosohjauksen keskeiset ajatukset voi toteutua. Valtionhallintoon ei luonnollisesti sovi teoreettisena mallina toiminnan täydellinen vapaus tulostavoitteiden saavuttamiseksi. Näyttää kuitenkin ilmeiseltä, että tulosohjausta ei kaikin osin sovelleta sellaisil-lakaan alueilla, joihin se voisi hyvinkin soveltua. Ilmeisiä puutteita on myös erilaisten soveltamiskäytäntöjen kehittämisessä hallinnon erilaisiin ongelmiin ja toimintamalleihin.

Tarkastuskertomuksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö toteaa, että ainakin ministeriön ohjausjärjestelmien kehittämisestä vastaaville on selvää, että jo valtiosääntöoikeudellisista syistä normiohjauksella on merkittävä rooli myös jatkossa. Kysymys on paljolti eduskunnan, hallituksen, ministeriöiden ja virastojen asteellisen päätöstoimivallan järjestelmästä, johon tulosohjausajattelu on sovitettava. Noudatettavalla finanssipolitiikalla on palautteen mukaan ollut ja tulee olemaan resurssien käyttöä ohjaavaa vaikutusta, joka on otettava huomioon tulostavoitteiden asettelussa.

Seuraava havainto ja kannanotto ilmentää varsin kriittisellä tavalla ohjausjärjestelmän toimivuutta yleisellä tasolla.

- Tarkastusvirasto katsoo suoritetussa tarkastuksessa saatujen tulosten ja tarkastusmuistiosta saadun lausunnon viittaavan siihen, että tulosohjausmenettelylle alun perin asetetut tavoitteet ja sille käytännössä jo vakiintunut sisältö eivät vastaa toisiaan. Valtiovarainministeriön hallinnon kehittämisosaston antama lausunto viittaa siihen, että ongelma on tiedossa ja kehittämisosastolla on tuntuma, kuinka laaja ja syvä tämä ongelma valtion hallinnossa on. Suoritetussa tarkastuksessa tehtyjen havaintojen mukaan ongelman ydin näyttää olevan siinä, että toteutuneessa muodossaan järjestelmä ei johda resurssien käytön tuottavuutta valtion hallinnossa parantavan prosessin käynnistymiseen ja käynnissä pitämiseen, vaikka se oli tulosohjauksen käyttöön ottamisessa keskeinen tavoite. 41/2002

Vaikka kritiikki suuntautuu pelkästään toiseen sisäisen tehokkuuden keskeiseen tekijään, siitä voi tehdä ainakin jossain määrin johtopäätöksiä siitä, että ohjausjärjestelmän uskottavuuteen liittyy ongelmia.

Tarkastushavainnossahan selkeästi ilmaistaan, että resurssien käytön tehokkuutta ei johdeta virallisesti käytössä olevan ohjausjärjestelmän avulla. Tämä tarkoittaa myös sitä, että vaikka tuottavuudelle asetetaan tavoitteita, niillä ei ole todellista, laajempaa ohjausmerkitystä.

Hallinnon rakenteet ovat muodostuneet aikojen kuluessa, eikä rakenteen soveltuvuus tulosohtaukseen ole ollut kriteerinä organisoitumisessa. Tulosohtauksen toimivuuden parantamiseksi ohjausjärjestelmän uudistuksen olisi tullut myötävaikuttaa hallinnon organisoitumiseen.

- Opetusministeriö tekee kolmentoista toimikunnan kanssa tulossopimukset. Opetusministeriö tekee myös viiden lääninhallituksen kanssa sivistystointa koskevat tulossopimukset, joiden yhteydessä on käsitelty myös alueellisia taidetoimikuntia. Sisäasiainministeriö tekee tulossopimukset lääninhallitusten kanssa. Näissä sopimuksissa voitaisiin periaatteessa myös käsitellä alueellisia taidetoimikuntia, jotka eräiltä osin ovat lääninhallitusten alaisia; näin ei ole kuitenkaan tehty. Lääninhallitukset voivat – asiaan on suhtauduttu lääninhallituksissa hieman eri tavoin – tehdä myös tulossopimukset alueellisten taidetoimikuntien kanssa. 29/2002
- Koska ministeriö myöntää toimintaresurssit ja toimintaa ohjaava sektoriviranomainen asettaa tavoitteet, ei tavoitteita ja resursseja saada välttämättä luontevasti sovitettua toisiinsa. Tämä on myös vaikeuttanut selkeän tulosvastuun rakentamista ohjausjärjestelmään. 47/2003
- Tarkastushavaintojen perusteella ministeriön ja avustuksia valmistelevan toimikunnan välinen työnjako on osaltaan ollut syytä siihen, että kumpikaan taho ei ole ottanut selkeää vastuuta avustusjärjestelmän puutteiden korjaamisesta ja järjestöjen tuloksellisuuden arvioinnista. Osin epäselvä työnjako on myös heikentänyt avustusjärjestelmän läpinäkyvyyttä. 94/2005
- Ministeriön taholta on todettu avustuksia koskevan tulosohtauksen vaativan jatkossa tiivistämistä sekä uutta keskustelua omistajuussuhteesta. Tulosohtauksen kehittämisen ongelmiin toimintayksikön avustustoimintaan on osaltaan vaikuttanut ministeriön



ja yksikön erilaiset tulkinnat sitä koskevan tulossopimuksen luonteesta. Toimintayksikkö katsoo, että sopimus tulostavoitteista ei ole rinnastettavissa muihin valtion laitosten tekemiin tulossopimuksiin. 117/2006

Edellä mainitut tarkastushavainnot ovat esimerkkejä hallinnon organisoitumisen aiheuttamista ongelmista tulosohtauksen käytännön soveltamiseen. Organisaatorakenteiden tiukka noudattaminen ottamatta huomioon tulosajatteluun perustuvia, toiminnasta ohjautuvia tulosalueita voi johtaa merkittäviin ongelmiin. Osa havainnoista kertoo myös tulosajattelun laajentamisesta muihin kuin valtionhallinnon omiin toimijoihin. Tällöin tulostavoitteilla ei ole vastaavaa tulosjohtamismerkitystä kuin selkeästi valtionhallinnon omien toimijoiden ollessa kyseessä.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö toteaa havainneensa, että tulosohtaus toimii tulosohtaus paremmin hallinnonalalla, jolla palvelutuotannosta vastaavat virastot, toimii tulosohtaus paremmin kuin sellaisissa rakenteissa, joissa operatiivista palvelu-tuotantoa johdetaan ministeriötasolta. Myös aluetason organisointi usean ministeriön alaisuuteen aluetason organisaatiot eivät tue sektorikohtaisten ohjausjärjestelmien tehokasta toimintaa. Tässä on palautteen mukaan kysymys haasteesta sovittaa yhteen tehokas ohjaus ja toiminnan horisontaalinen koordinointi.

Tulosajattelun eräänä keskeisenä piirteenä on tavoitteiden toteutumiseen kannustaminen. Tulosvastuullisen ohjaajan tai johtajan tulisi pyrkiä varmistamaan toimijoiden motivoituneisuudesta saavuttaa tavoitteet.

- Tulospalkkiota saaneiden osuus on ollut valtiolla noin 10 prosenttia kaikista palkansaajista. Toisin kuin esimerkiksi teollisuudessa, valtiolla tulospalkkioiden käyttö ei ole lisääntynyt, vaan se on pysynyt samansuuruisena koko 1990-luvun. 36/2002
- Palkkaus-kysymysten liittäminen tulos- ja kehityskeskusteluihin on mahdollistanut tulosjohtamisen ulottamisen virasto- ja yksikötasolta yksilötasolle ja keskusteluista on muodostunut entistä enemmän johtamisen perusväline. 36/2002

- Kun suoritusarvioinnissa käytetään yhtenä arviointitekijänä hyväksi työn tuloksia, muodostuu suora yhteys palkkauksen ja tulosohtauksen välille. 36/2002
- Tulostavoitteiden saavuttamisella (tai saavuttamatta jäämisellä) ei kuitenkaan näytä olleen vaikutuksia virastoille eikä niiden osastoille. Taloudellisia tai muita kannustimia ei ole ollut olemassa, eikä tavoitteiden saavuttamisella ole ollut havaittavissa vaikutuksia toiminnan painotuksissa, palkkauksessa tai muiden resurssien mitoituksessa. 47/2003

Tarkastushavaintojen perusteella tulostavoitteiden saavuttamiseen ei ilmeisesti ainakaan huomattavassa määrin ole suoraan kytketty merkittäviä kannustimia. Havainnoista ei voi tehdä mitään selkeitä johtopäätöksiä siitä, onko tavoitteiden saavuttamisella ja kannustimilla todellista, selkeää yhteyttä ja kannustimilla haluttua vaikutusta.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö yhtyy arvioon kannustinjärjestelmien vähäisestä merkityksestä hyvään tulokseen pyrittäessä. Valtiovarainministeriö on palkkausjärjestelmien kehittämisessä pyrkinyt sisällyttämään hyvää suoritusta palkitsevia elementtejä sekä yksilötason palkkaukseen että tukemaan esimerkiksi ryhmäbonusten käyttöä siellä, missä johtamisjärjestelmien tila on tähän riittävä. Palautteen mukaan hyvin toimivaan johtamisjärjestelmään kuuluu kehittynyt, tuloksiin tähtäävä ja niistä palkitseva henkilöstöpolitiikka toimintayksikkötasolla. Vastuu johtamisjärjestelmästä on virastoilla ja laitoksilla itsellään.

Viimeinen havainto sivuaa tulosohtausjärjestelmän valtionhallintoon liittyvää erityistä ongelmaa. Mitä seurauksia toimintayksikölle on tavoitteiden saavuttamisesta? Ongelma korostuu erityisesti sisäisen tehokkuuden tavoitteiden kohdalla. Toisaalta tarkastushavaintojen perusteella tulostavoitteiden saavuttamatta jäämiselläkään ei näytä olevan sanktio- tai muita vaikutuksia.

Tulospalkkiota koskevaa mainintaa lukuun ottamatta tarkastuksissa ei ole käsitelty palkkausjärjestelmien vaikutusta tulosohtamiseen. Koko valtioneuvoston alaisessa hallinnossa käyttöön otettu uusi palkkausjärjestelmä (UPJ) voi pitää sisällään tuloksellisuutta edistäviä tekijöitä. Myöskään valtion ylimmän johdon tulospalkkiokokeilusta ei ole tarkastushavaintoja.

Tulosohjausuudistuksessa määriteltiin keskeiseksi ja kriittiseksi tekijäksi ministeriöiden ohjausvastuu.

- Tarkastuksen perusteella ministeriön harjoittaman virastojen toiminnan seurannan ja ohjauksen voidaan todeta olleen vähäistä. 20/2002
- Tarkastushavaintojen mukaan ministeriön sekä viraston alueellisiin yksiköihin kohdistama tulosohjaus on ollut monilta osin puutteellista, epäselvää ja epätarkkaa. 29/2002
- Ministeriön ohjaus toimintayksikön suhteen ei nykyisellään ole riittävää. 38/2002
- Todetun perusteella tarkastusvirasto katsoo, että ministeriön toiminnassa tulosohjaus ei toimi tavalla, joka vastaisi toimintamallin käyttöön ottamisen yhteydessä asetettuja tavoitteita. Valtiovarainministeriön hallinnon kehittämisosaston tarkastusmuistion johdosta antaman lausunnon perusteella myös muilla hallinnonaloilla on samoja ongelmia. 41/2002
- Ministeriön tulosohjaus tapahtuu ilman varsinaista tulossopimusta. Ministeriön osastojen ja yksiköiden päälliköt päättävät omien tulostavoitteidensa asettamisesta. Hallinnollisen osaston talousyksikkö kokoaa asetetut tulostavoitteet hallinnonalan tulostavoitteiksi, jotka hyväksyy valtiosihteeri. Samassa yhteydessä päätetään määrärahojen jaosta ministeriössä ja toimintayksiköissä. 46/2003
- Ministeriön tulosohjaus on ollut luonteeltaan etupainotteista: ohjaus on keskittynyt lähinnä tavoitteiden asettamiseen. 47/2003
- Toimintoa koskeva tulosohjaus on ollut liian yleispiirteistä. Se on sisältänyt lähinnä hankintojen suuntaamista ja priorisointia koskevia yleisluontoisia mainintoja. 60/2003
- Ministeriön tulisi myös kiinnittää huomiota tulosohjauksen täsmällisyyteen ja asianmukaisuuteen sekä pyrkiä asettamaan myös nykyistä enemmän kvantitatiivisia tulostavoitteita. 72/2004

- Ministeriön ohjaus virastojen toteuttaman toiminnan suunnitteluun ja kehittämiseen onkin tapahtunut verrattain yleisellä tasolla. 85/2004
- Sääntelyjärjestelmän ongelmat johtuvat ministeriön tulosohjauksen väljyydestä. 100/2005
- Ministeriön ohjausta voidaan asetettujen tulostavoitteiden perusteella pitää varsin vähäisenä. Ohjaus vaikuttaa passiiviselta ja enemmän asioiden tilaa toteavalta. 127/2006

Edellä mainitut havainnot antavat varsin lohduttoman kuvan keskeisen toimijan osuudesta koko prosessissa. Ministeriöt ovat merkittävässä asemassa hallinnonalansa kokonaisuuden ohjaamisessa ja tulosjohtamisen toimivuuden varmistamisessa. Lisäksi ministeriöt ovat vastuussa hallinnon ylimmän tason tulosohjauksen tavoitteistoon liittyvässä tahdonmuodostuksessa ja toteutuman raportoinnissa. Näin ollen ministeriöiden onnistuminen roolissaan on keskeistä koko järjestelmän toimivuudelle. On kuitenkin selvää, että ohjauksen toimivuuden kehittämistoimiin on tarvetta kaikilla hallinnon tasoilla. Tässä tarkastuskertomuksessa tämä tulee muiden toimijoiden kohdalta esille luvuissa 3.1.2 - 3.1.4 esitettävien havaintojen perusteella.

Ministeriön ohjausotteen terävöittäminen oli keskeinen ehdotus ja tavoite tulosohjaus- ja tilivelvollisuus uudistuksessa.<sup>3</sup> Ohjausotteen terävöittämistä ja ministeriöiden keskittymistä strategisiin asioihin korostetaan valtiovarainministeriön julkaisemassa Tulosohjauksen käsikirjassa.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö toteaa, että erityisen tärkeää olisi kehittää ministeriöiden johtamisjärjestelmiä ja johtamistapaa niin, että sekä poliittinen johto että virkamiesjohto voisivat sitoutua tulostyökalujen kattavaan käyttöön julkista hallintoa ja julkista palvelutuotantoa ohjattaessa.

Ohjausjärjestelmän toimivuuteen liittyy myös joitakin selkeästi positiivisesta tilasta kertovia havaintoja.

---

<sup>3</sup> HE 56/2003 vp. valtion talousarviosta annetun lain muuttamisesta sekä työryhmämuistiot Parempaan tilivelvollisuuteen ja Tulosohjauksen terävöittäminen.

- Enemmistö haastatelluista laitosten edustajista katsoi, että ministeriön ohjausvastuu on määritelty selkeästi eikä järjestelmässä ole tältä osin ongelmia. 51/2003
- Tulohjaukseen siirtyminen on kuitenkin vahvistanut ministeriön ohjausotetta. 51/2003
- Tarkastuksessa havaittiin, että vastuuministeriöiden toiminta asiaan osoitettujen budjettivarojen ohjauksessa ja seurannassa on säännöllistä ja dokumentoitua ja vastaa lakeihin kirjattuja säännöksiä. 65/2003

### **3.1.2 Tulostavoitteisiin liittyviä huomioita**

Tulohjausprosessin eri vaiheista ja osa-alueista on eniten tarkastushavaintoja ja kannanottoja esitetty tavoitteista ja tavoitteiden asettamisesta. Tavoitteiden asettamista voidaankin pitää keskeisimpänä ja kriittisimpänä vaiheena tulohjausprosessin jatkuvassa kiertokulussa. Tavoitteita analysoimalla voi myös helpoimmin löytää niitä tekijöitä, jotka kuvaavat prosessin tilaa. Tavoitteissa ilmenee koko tulohjaus- ja johtamisjärjestelmän perusta.

Tavoitteistokokonaisuudesta ja tavoitteiston rakenteesta on esitetty muun muassa seuraavanlaisia kannanottoja.

- Ministeriöt eivät ole omaksuneet yhtenäistä tai yhtenäisiin periaatteisiin perustuvaa tavoitehierarkiaa. Talousarviossa tulisi hallinnonalalle asettaa pääluokkaperusteluissa yhteiskuntapoliittiset vaikutustavoitteet, joihin kukin ministeriö tähtää ehdotetuilla määrärahoilla. Luku- ja momenttiperusteissa tulisi esittää ministeriön alustavat suunnitelmat ohjattavan yksikön tulostavoitteiksi. 41/2002
- Tavoitteiston yhtenäisyyteen ja hierarkkisuuteen olisi kiinnitettävä huomiota. Jokaiselle organisaatiotasolle olisi muodostettava tavoitteita, joihin kyseinen taso pystyy todella vaikuttamaan ja jotka edistävät ylemmän tason tavoitteen toteutumista. 127/2006

Kannanotot ilmentävät tarvetta muodostaa tavoitteistosta looginen ja hierarkkinen kokonaisuus. Tulosohjattavan toiminnan kaikki voimavarat olisi näin mahdollista yhdistää ylimmän tason tavoitteiden toteuttamiseen. Kannanotot kertovat ongelmista tavoitteiden muodostamis- ja asettamisprosesseissa. Ylimpien tasojen tavoitteet sekä virasto- ja laitostason tavoitteet eivät ilmeisesti muodostu aidossa molempiin suuntiin tapahtuvassa valmisteluprosessissa.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö arvioi, että tavoitteistojen hierarkkisyyden ja loogisen kokonaisuuden muodostamisen tilanne on muuttumassa parempaan suuntaan. Palautteen mukaan tulosohjauksen ydindokumenttina toimivaa valtion talousarviota on viime vuosina kehitetty erityisesti lukurakenteen osalta loogisemmaksi. Aiemman virasto-perusteisuuden sijaan budjetin luvut alkavat nykyään olla poliittikalohkoperusteisia. Palautteessa todetaan edelleen, että tulostavoitteiden hierarkkinen esittäminen perustuu jatkossa siihen, että yhteiskunnalliset vaikuttavuustavoitteet esitetään yleisesti pääluokkaperusteluissa ja tarkemmin lukuperusteluissa. Operatiiviset tavoitteet esitetään kunkin viraston toimintamenojen perusteluissa momenttitasolla. Budjetin sisältöä on viime vuosina asteittain muutettu tähän suuntaan.

Tulosohjausajattelun keskeisenä periaatteena on antaa toimijalle tietynasteinen toimintavapaus tulosten saavuttamiseen sovitulla resursseilla. Tämän periaatteen toteutuminen edellyttää, että tavoitteet ja resurssit kytketään toisiinsa.

- Missään suunnitelmassa tai tavoiteasiakirjassa ei esitetty yksittäisten tavoitteiden, toiminnan painoalueiden tai tutkimushankkeiden kustannustietoja. Kustannukset esitettiin yleensä vain tulosaluetasolla. 21/2002
- Tulosohjauksen periaate on, että edellä mainittu yhteys resursien, tavoitteiden ja tulosten välillä on selvästi havaittavissa. Tarkastuksen perusteella voidaan tehdä johtopäätös, että tällaista yhteyttä ei ole. 25/2002
- Toimintaan osoitettuja resursseja eli määrärahoja ei ole kohdistettu suoraan tulostavoitteille. 46/2003

- Määrärahalta ei ole selkeää yhteyttä tulosohjausprosessiin. Tämä puolestaan merkitsee sitä, että tavoitteiden toteutumisella ei ole ollut vaikutusta määrärahojen mitoitukseen. 46/2003
- Määrärahojen käytön tuloksellisuutta ei ole näin ollen myöskään voitu seurata. Tämä puolestaan on merkinnyt sitä, että tavoitteiden toteutumisella ei ole voinut olla vaikutusta määrärahojen mitoitukseen. 47/2003
- Vielä useamman määrärahan kohdalla yhteys tulosohjaukseen ja tavoitteisiin oli heikko. Joissakin tapauksissa tätä yhteyttä ei ollut lainkaan. Ministeriöiden tulisikin selkeyttää määrärahojen mitoituksen yhteyttä tulostavoitteisiin sekä kiinnittää nykyistä enemmän huomiota määrärahojen tavoitteidenmukaista jakamista ja vaikuttavuutta koskevan seurantatiedon keräämiseen. 47/2003
- Tarkastuksessa on katsottu, että tavoiteasetannan epämääräisyyden vuoksi osoitettujen resurssien ja tavoitteiden välinen yhteys jää epäselväksi. 106/2005

Tarkastushavaintojen perusteella näyttää siltä, ettei tulosohjauksen toimivuuden kannalta aivan keskeinen tekijä, tavoitteiden ja resurssien toisiinsa kytkeminen, ole asianmukaisessa tilassa. Tämä ongelma-alue on selkeässä yhteydessä toiminnan organisoitumiseen. Ilman toiminnan järjestämistä tulosajattelun mukaisiin tulosalueisiin on vaikea kytkeä toisiinsa tavoitteet ja vastaavat resurssit. Toinen kriittinen tekijä on se, miten hyvin laskentatoimi pystyy erottelemaan panostekijät suhteessa tavoitteistoon.

Tulosohjauksen keskeisiin periaatteisiin kuuluvat tulosvastuu ja tilivelvollisuus. Niiden varmentaminen tapahtuu yksiselitteisimmin silloin, kun tavoitteet voidaan asettaa siten, että niiden toteutuminen voidaan todeta mittaamalla.

- Tavoitteiden ulottuvuuksille ei kuitenkaan ole muodostettu konkreettisempia edistämiskriteereitä tai mittareita, vaan niitä käsitellään vain maininnan tasolla. 22/2002

- Varsinaisia määrällisiä tavoitteita suunnitelmat eivät sisällä. Ministeriö ei ole tämän tyyppisiä tavoitteita muutoinkaan toimintayksiköille asettanut. 29/2002
- Myöskään tavoitteiden mitattavuuteen ei kiinnitetä riittävästi huomiota. 41/2002
- Asetettujen tavoitteiden ongelmana on niiden täsmällisyyden puute ja niiden saavuttamisen mittaamisen vaikeus. 46/2003
- Selkeitä, mitattavia ja konkreettisia tavoitteita ei ole asetettu. Määrärahojen käytön tuloksellisuutta ei ole näin ollen myöskään voitu seurata. 47/2003
- Yksityiskohtaisia ja mitattavia vaikuttavuustavoitteita ei ole. 60/2003
- Tarkastuksessa todettiin, että yli puolella hankkeista ei ollut asetettuja tulosmittareita tai niitä asetettiin vasta hankkeen kuluessa. Lisäksi osa hankkeiden tavoitteista on vaikeasti mitattavia, joten tavoitteiden toteutumisen mittaaminen ja raportoitujen tulosten todentaminen ei ole aina mahdollista tai on vaikeaa. 82/2004
- Tavoitteet ovat kuitenkin vain harvoin olleet sellaisia, että niiden mittaaminen tai arviointi olisi ollut mahdollista. 85/2004
- Tavoitteet olivat paikoin epärealistisia. Mitattavia tai aikaan sidottuja tavoitteita oli asetettu äärimmäisen vähän. 117/2006

Mitattavuuteen perustuvien tavoitteiden asettamiseen näyttää liittyvän merkittäviä ongelmia. Valtionhallinnossa on runsaasti toimintoja, joiden tavoitteistoon ei ole helposti muodostettavissa yksiselitteisiä ja toimintaa vääristämättömiä, mitattavia tavoitteita. Tähänkin ongelmaan kytkeytyy laskentatoimen kyky vastata mitattavuuteen liittyviin kysymyksiin.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö painottaa, että toimiva tulohjauksjärjestelmä edellyttää konkreettisten ja oikeita asioita mittaavien tavoitteiden asettamista. Tulohjauksen tämän osa-alueen kehittämistä tulee



jatkaa ja tarvittavien tuottavuusmittarien kehittämiseen tulisi panostaa.

Mitattavuuteen liittyy myös tavoitteen toteutumisen aste.

- Edellä mainituissa tulostavoitteissa ei kuitenkaan konkreettisesti määritellä, miten paljon ja millä aikajänteellä vaikuttavuutta pyritään parantamaan. 21/2002
- Nämä yhteiskunnalliset vaikuttavuustavoitteet ovat tulostavoitteina epätasomaisia ja niiden saavuttamista on vaikea arvioida. 46/2003
- Seurattaville asioille ei ole kuitenkaan sovittu mitään tavoitearvoja. 60/2003

Mittarina ilmaistut tavoitteet ja niihin liittyvä asianmukainen raportointi varmistavat samalla kuvauksen tavoitteen toteutumisen asteesta. Sanallisilla tavoitteilla ja raportoinnilla tämä tulosohjaukseen liittyvä keskeinen asia jää helposti vaillinaisesti kuvatuksi.

Erityisen ongelmalliseksi tulosajattelun mukaisen tulosvastuun todentaminen muodostuu, mikäli sanalliset tavoitteet jäävät yleiselle ja epäkonkreettiselle tasolle.

- Joidenkin tavoitteiden konkreettisuusaste vaihteli epäloogisesti eri asiakirjojen välillä. 21/2002
- Toiminta- ja taloussuunnitelman tavoitteet ovat varsin yleispiirteisiä. 22/2002
- Etenkin elinkeinopoliittiset tavoitteet on määritelty varsin väljästi. 38/2002
- Toiminnan tavoitteiden määrittely on kokonaisuudessaan hyvin yleisellä tasolla. 60/2003

Tarkastushavainnot ovat yleisarvioita, jotka kertovat ainakin jossain määrin hallinnossa vallitsevasta tilanteesta. Yleisellä tasolla olevat tavoitteet johtavat helposti toiminnasta kertovaan kuvaukseen, jolla ei voida varmentaa tilivelvollisuuden toteutumista.

Tavoitteet muodostavat luonnollisesti perustan raportoinnille. Mikäli tavoitteisto on puutteellisesti asetettu, on vaikea saada aikaan asianmukaista tuloksellisuuden kuvausta.

- Näin ollen asetettujen tavoitteiden ja niiden saavuttamiseksi osoitettujen määrärahojen välisestä yhteydestä ei voi muodostaa käsitystä. Tavoiteasettelun puutteilla on luonnollisesti omat heijastusvaikutuksensa myös raportointiin. 21/2002
- Tästä peruslähtökohdasta seuraa siten samalla myös se, ettei tuloraportointikaan voi tuottaa tämän tyyppistä seurantatietoa. 29/2002
- Osa hankkeiden tavoitteista on vaikeasti mitattavia, joten tavoitteiden toteutumisen mittaaminen ja raportoitujen tulosten todentaminen ei ole aina mahdollista tai on vaikeaa. 82/2004
- Koska tulossopimuksen tavoitteistot on asetettu yleiselle tasolle ilman konkreettisia toiminnallisia tavoitteita, myös sitä koskeva toteutumisarvio asettuu samalle tasolle. 117/2006

Kaikki tavoitteiden ja tavoitteenasettelun puutteet näkyvät raportoinnin kehittämisen ongelmina. Tulostavastuun ja tilivelvollisuuden todentamisen kehittäminen ei voi tapahtua ilman tavoitteiston ja siihen liittyvän tosiasiallisen tulosjohdetun toiminnan kehittämistä. Tavoitteet osana tuloksellisuusketjua ovat yksi tärkeä tekijä asianmukaisen tilivelvollisuuden todentamisessa.

Tulosajatteluun kuuluu tulosten aikaansaamisen ja resurssien kytkeminen myös ajallisesti. Valtionhallinnossa on tulosajatteluun sovellettu pääasiassa talousarvion mukaista kalenterivuotta. Tähän liittyy kuitenkin ongelmia.

- Koko yhteistyön tavoitteet ovat luonteeltaan yhteiskunnallisia vaikuttavuustavoitteita, joiden toteutumista voidaan yleensä arvioida vain pitemmällä aikavälillä. 46/2003
- Tulossopimusten aikajänteen muuttaminen aiempaa pidemmäksi todettiin tarkastuksessa laitosten toiminnan erityisluonteen huomioon ottaen myönteiseksi ratkaisuksi. 51/2003

- Lisäksi aikajänne todettiin pitkäksi, jolloin talousarviovuoden mittaiset vertailujaksot eivät juurikaan anna kuvaa tilanteesta. 71/2004
- Ministeriö on tukenut toimintaa yli 30 vuotta yhdenjaksoisesti. Näin ollen perusteltuna ei voi pitää ajatusta, ettei voitaisi asettaa vuotuisia määrällisiä tavoitteita sen vuoksi, että tulokset näkyvät vasta vuosien kuluttua. Perustelu synnyttää kysymyksen, milloin on ajankohta, jolloin toiminnan vaikutusten voidaan edellyttää näkyvän. 106/2005

Valtaosa valtionhallinnon tuloksellisuudesta voidaan ja on asianmukaista todentaa useiden vuosien aikaperiodin tai useita toteumavuosia sisältävän tarkastelun perusteella. Tarkastushavainnot ja niihin liittyvät kannanotot kertovat, että tulosohjauksessa ei ainakaan kaikilta osin ole kyetty tavoitteista ja raportointia kytkemään asianmukaiseen aikaperiodiin.

Tulosvastuun toteutumista ei voi tarkastella asianmukaisesti, ellei pystytä riidattomasti selvittämään, mikä on toimijan oman toiminnan osuus ja sen vaikutukset.

- Tavoitteet ovat sellaisia, että niiden toteutuminen on riippuvainen monesta muustakin tekijästä kuin hallinnon omasta toiminnasta. 46/2003
- Yksikön kehittämät vaikuttavuusmittarit kuvaavat lähinnä toteutunutta asian tilaa. Ne eivät kuitenkaan juurikaan kuvaa yksikön toiminnan vaikutusta asian tilaan. 67/2004
- Tavoitteita tulisi asettaa vain siltä osin, kuin niiden saavuttamiseen on olemassa keinoja. Ennusteita ja muiden toimijoiden toimintaan asetettuja toiveita ei tulisi esittää tavoitteina. 90/2004
- Kuluttajien kysynnän tyydyttämistä koskevan tavoitteen ongelmana on, että kysynnän taso riippuu aina hinnoista eikä tätä yhteyttä ollut riittävän selkeästi tarkasteltu tavoitteenasettelussa. 91/2004

Tarkastushavainnot kertovat siitä valtionhallinnon toimintojen luonteenpiirteestä, että varsin usein toimija on osa useiden toimijoiden

joukkoa ja laajaa toimintaympäristöä. Tällöin vaikutusmekanismien ja vaikutusten erittely on erittäin vaikeaa tai peräti mahdotonta. Puhtaan tulosajattelun mukainen tulosvastuu ei ole tällöin todennettavissa.

Tulosajatteluun kuuluu myös kaikkien toimijalle osoitettujen resurssien tulostavoitteistaminen.

- Ministeriön asettamat tulostavoitteet olivat varsin konkreettisia ja niitä oli lukumääräisesti varsin paljon. Ne eivät kuitenkaan kattaneet laitoksen koko toimintaa. 21/2002
- Lisäksi tavoitemääritysten tulisi olla sisällöllisesti nykyistä kattavampia. 22/2002
- Ongelmia ja puutteita ilmeni myös laitosten tulostavoitteiden asettamisen kattavuudessa. 51/2003
- Tarkastuksen perusteella tulostavoitteiston laadun ja kattavuuden kehittämisessä on vielä runsaasti tehtävää ennen kuin toimintaa johdetaan aidosti tulosjohtamisen keinoin. 127/2006

Tarkastushavainnot kuvaavat tilannetta, jossa osassa toimintaa ei ole sille asetettuja tavoitteita tai jokin toiminnan osa-alue on puutteellisesti tavoitteistettu. On tärkeää pystyä asettamaan tavoitteet siten, että ne kuvaavat toimijan olennaisia ja kriittisiä olemassaolon perusteita.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarain controller -toiminto katsoo, että tulostavoitteiden toteutumisen arvioinnin kannalta lienee perusteltua, että tavoitteita ei ole liian paljon eikä välttämätöntä aina ole se, että tulostavoitteet kattavat viraston tai laitoksen koko toiminnan. Olennaista on se, että tulostavoitteet voidaan priorisoida siten, että ne ilmentävät asianomaisen organisaation ydintoimintoja mahdollisimman kattavasti.

Tarkastushavainnoissa on mukana myös muutamia huomioita toiminnon tai sen osa-alueen tavoitteenasettelun puuttumisesta.

- Tulosityksiköille tai koko laitokselle ministeriö ei asettanut vaikuttavuus- eikä muitakaan tuloksellisuustavoitteita. Tavoitteita ei siten myöskään asetettu kokonaistuloksellisuudelle eikä sen kehitykselle. 21/2002

- Minkäänlaista toimintaa kilpailuttamiseen ohjaavaa tavoiteasetantaa ei ole kuitenkaan havaittavissa. 27/2002
- Toiminnan taloudellisuudelle ja tuottavuudelle ei ole asetettu tavoitteita. 46/2003
- Tarkastuksessa havaittiin kuitenkin, että järjestelmästä puuttuu edelleen toimintaa ohjaava ja kaikkien osapuolten sisäistämä strategia sekä toiminnalle asetetut tavoitteet. 106/2005
- Tarkastuksessa havaittiin, ettei ministeriö ole asettanut rahastolle erillisiä tulos- ja toimintatavoitteita. 118/2006
- Vuodelle 2003 ei ole asetettu yhtään yhdenmukaisuuteen kytettyä tavoitetta. 127/2006

Tulosohjauksen ja tulosjohtamisen keskeisenä lähtökohtana ovat toimintaa asianmukaisesti ja kattavasti ohjaavat tulostavoitteet. Ilman niitä toiminta ei ohjaudu, eikä sitä voi johtaa, tulosajattelun mukaisesti.

Tulosajattelun eräänä lähtökohtana on, että toimintaa voidaan ohjata oikeaan suuntaan todellisilla ja uskottavilla tavoitteilla.

- Määrittelyn perusteella jää jossain määrin epäselväksi, mitä yksikön osallistuminen kyseiseen toimintaan toiminnallisesti tarkoittaa ja onko siinä yksikön osalta kysymys tavoitteellisen tehtävän hoitamisesta. 22/2002
- Todetun mukaan ministeriön ja viraston välisessä kanssakäymisessä ei tulosohjauksen lähtökohtana oleva ajatus toteudu. Tulossopimus muistuttaa luetteloa suoritettavaksi sovituista tehtävistä. 41/2002
- Valtion talousarvioesityksessä oleva taloudellisuustavoite on ministeriön mukaan jakolaskun tulos. Varsinaisesta tavoitteesta ei siis voi puhua. 62/2003

- Tarkastuksessa tulikin esiin, että tavoitteessa on ollut kyse pikemmin ennusteesta kuin varsinaisesta tahtotilan ilmauksesta. 91/2004

Tarkastushavainnot kertovat, että käytetyt tavoitteet eivät aina muodosta riittävää perustaa asianmukaiselle tulosjohtamiselle. Valtionhallinnossa on varmasti runsaasti toimintoja, joiden uskottava tavoitteistaminen on vaikeaa.

Tavoitteiden on myös oltava aidosti tavoitteellisia, eli niillä tulee pyrkiä saavuttamaan haluttu ohjausvaikutus.

- Nämä tavoitteet ovat kuitenkin muotoilultaan niin väljiä, että niillä ei ilman tarkennuksia voi olla erityistä ohjausvaikutusta toimintaan. 21/2002
- Näin ollen tarkastuksen perusteella voidaan katsoa, että yksiköiden harjoittamaa toimintaa ei ohjata erillisillä ja konkreettisilla tavoitteilla. 22/2002
- Tavoite on siis pysynyt samana vuosina 2000 - 2002. Menettelyä ei voi pitää riittävänä, vaan ministeriön tavoiteasettelun tulisi olla aktivoivampi. 38/2002
- Osa ministeriön asettamista tavoitteista jää aluekonttoreissa jossain määrin etäisiksi. Tavoitteet olisi asetettava siten, että ne voidaan nykyistä paremmin ottaa huomioon aluekonttoreiden käytännön toiminnassa. 38/2002
- Tästä seuraa, että tosiasiallista toimiston tilannetta asiakokonaisuuden suhteen ei oteta aidosti huomioon tavoitetasoa määrittäessä. 127/2006

Näyttää siltä, että kaikilta osin tavoitteiden asettamisessa ei ole onnistuttu määrittelemään todellisesti tavoitteellisuutta. Tavoitteen tulee muodostaa haaste. Sen tulee perustua haluttuun ohjausvaikutukseen, jonka lähtökohtana on yksikön todellinen tilanne.

Kaikki aiemmat tavoitteisiin liittyvät tarkastushavainnot tai kannanotot kuvaavat puutteellisuuksia tulosohjauksessa tai ovat muutoin sen suhteen kriittisiä. Tarkastushavainnoissa on myös useita positiivisia ilmauksia kuvaamaan tulosohjauksen tilaa. Seuraavassa

on esitetty tavoitteisiin ja niiden asettamiseen liittyvät positiiviset havainnot.

- Ministeriön tutkimuslaitokselle vuodelle 1999 asettamat tulos-tavoitteet olivat varsin konkreettisia ja niitä oli lukumääräisesti varsin paljon. 21/2002
- Omistajapoliittisten tavoitteiden asetanta voidaan kokonais-kannattavuuden osalta pitää selkeänä, konkreettisenä ja helposti mitattavissa olevana. 38/2002
- Energiansäästön edistämistoimille on asetettu selkeitä määrälli-siä tavoitteita ohjelmatasolla. 66/2003
- Tavoiteasetanta on kuitenkin parantunut. 83/2004
- Tulossopimuksessa asetetut useimmat tavoitteet ovat konkreetti-sia ja mitattavia. Laitos voi toiminnallaan todella vaikuttaa nii-den saavuttamiseen. Tulossopimus on rakenteeltaan toimiva. 114/2005

Havainnot kertovat, että hallinnossa on ainakin jossain määrin on-nistuttu ratkaisemaan aiemmin esitettyjen ongelma-alueiden vaikei-ta kysymyksiä. Osa havainnoista antaa selkeästi aiemmassa tarkas-telussa muodostuneesta kuvasta poikkeavan käsityksen tavoitteiden laadusta. Kuten aiemmin on tuotu esiin, ei tarkastushavaintojen pe-rusteella ole mahdollista muodostaa riittävän luotettavaa kuvaa ta-voitteiden ja niiden asettamisen tilasta.

Virastojen tilintarkastusten yhteydessä on arvioitu ministeriön virastoille hyväksymien toiminnallisten tulostavoitteiden kattavuut-ta.

*Taulukko 1. Toiminnallisen tuloksellisuuden tavoitteiden asettamista koskevat yhteenvetotiedot vuosilta 2002 - 2006.*

Vuosi	Taloudellisuus	Tuottavuus	Palvelukyky
2002	17 %	9 %	46 %
2003	16 %	9 %	42 %
2004	20 %	11 %	33 %
2005	25 %	15 %	34 %
2006	29 %	17 %	40 %

Tilintarkastuksen havaintojen perusteella aidot ja toimivat tuottavuus- ja taloudellisuustavoitteet puuttuvat usein lähes kokonaan. Näiden puuttumista tai niiden esittämisen vaikeutta ei ole tulosohejausasiakirjoissa perusteltu. Näitä korvaavina on esitetty muun muassa virastojen meno- ja tulotietoja ja henkilötöyvuosikertymiä sekä tulosalueittaisia kustannustietoja. Näin esitetyistä luvuista on kuitenkin vaikea hahmottaa taloudellisuuden ja tuottavuuden selkeitä kehitystrendejä varsinkaan, kun lukuja ei ole esitetty useammalta vuodelta.

### **3.1.3 Tuloksellisuuden laskentatoimeen ja seurantajärjestelmiin liittyviä huomioita**

Tarkastusviraston tilintarkastuksen toimintayksikkö on kerännyt vuosittain kokoomatiedot omien tarkastustensa yhteydessä tehdyistä arvioista laskentatoimen tilasta. Keskeiset tarkastushavainnot ovat pysyneet liki muuttumattomina koko tarkastelujakson.

- Noin 30 prosentissa tilivirastoista on havaittu sellaisia olennaisia tähän laskentatoimen osa-alueeseen liittyviä puutteita, joiden perusteella tilintarkastuskertomuksissa on edellytetty korjaavia toimenpiteitä.
- Keskeinen ja yleinen ongelma tuloksellisuuden laskentatoimessa on edelleen työkustannusten puutteellinen kohdentaminen toiminnoille tai tällaisen kohdentamisen puuttuminen.



- Laskentatoimi on useimmissa tapauksissa myös kriittinen tekijä taloudellisuutta, tuottavuutta, maksullisen toiminnan kannattavuutta ja yhteisrahoitteisen toiminnan kustannusvastaavuutta koskevien oikeiden ja riittävien tietojen esittämiselle tilinpäätöksissä.
- Tuloksellisuuden laskentatoimen kehittämisessä ja sen järjestämisessä ovat ministeriöiden sekä niiden alaisten virastojen ja laitosten omat toimenpiteet edelleen avainasemassa.

Myös toiminnantarkastuksissa on tehty kaksi selkeää, suoraan laskentatoimen yleiseen tilaan liittyvää havaintoa.

- Kustannuslaskentajärjestelmää tai suoritelaskentajärjestelmää ei ole käytössä. 29/2002
- Suoritetussa tarkastuksessa on todettu, että ministeriössä ei ole kustannuslaskentaa. 41/2002

Laskentatoimen tilan arvioinneissa on huolestuttavin havainto se, että tilanne on pysynyt muuttumattomana. Lisäksi keskeisenä puutteena tuodaan esille työkustannusten kohdistamisen puutteet. Työkustannusten oikea kohdistaminen on kuitenkin useimmissa tapauksissa aivan keskeistä ja ratkaisevaa luotettavan tuloksellisuuden kuvauksen aikaansaamisessa.

Luvussa 3.1.2 esitettiin tarkastushavaintoja, jotka kertovat mitattavuuteen perustuvien tavoitteiden puuttumisesta. Tavoitteiden mitattavuuden laatu on kiinteässä yhteydessä laskentatoimen tilaan. Mitattavia tavoitteita on tarpeetonta pyrkiä muodostamaan, ellei laskentatoimi pysty tuottamaan pysyvästi niiden perustana olevaa tietoa. Toisaalta laskentatoimen yksiköt ovat vastuullisessa asemassa mittaristoja kehitettäessä. Valtionhallinnon toiminnot ovat kuitenkin tältä osin hyvin haasteellisia.

- Ongelmana pidetään kuitenkin edelleen todellisten toiminnan vaikuttavuutta, tehokkuutta ja tuloksellisuutta kuvaavien mittareiden löytämistä. 34/2002
- Ministeriön ongelmana on ollut määritellä toiminnan tavoitteet konkreettisesti niin, että tavoitteiden saavuttamista voitaisiin mi-

tata. Ongelmaa on yritetty ratkaista myös ryhmätyönä, mutta siinä ei ole onnistuttu. 41/2002

- Oman toiminnan vaikuttavuuden mittaaminen on käytännössä vaikeaa. Mittaamisvaikeus johtuu toiminnan luonteesta, eikä siihen ole todennäköisesti mahdollista löytää täydellistä ratkaisua. 67/2004
- Otaksuttiin, että joitakin tuloksellisuuden osatekijöitä voitaisiin arvioida, mutta varsinaisten mittareiden kehittämien edellyttäisi huomattavaa tutkimus- ja kehittämistyötä. 71/2004
- Mittaamisvaikeus johtuu toiminnan luonteesta, eikä siihen ole todennäköisesti mahdollista löytää ratkaisua. 75/2004
- Näiden toteutumisesta on vaikea esittää arvioita, sillä relevantit mittarit puuttuvat. Tosin näiden kehittäminenkin ei ole yksinkertaista. 112/2005
- Haastatteluissa kyseisen mittarin luotettavuus asetettiin monta kertaa kyseenalaiseksi. 127/2006

Tarkastushavainnoista voi tehdä päätelmän, ettei valtionhallinnon kaikkiin toimintoihin ole löydettävissä ainakaan kohtuullisin laskentatoimen kehittämispanoksin toimivia, mitattavia tavoitteita. On myös otettava huomioon, ettei laskentatoimen ja muun seurantatiedon kerääminen saa viedä kohtuuttomasti resursseja toteumatiedon tuottamiseen.

Edellä on kuvattu mitattavuuden vaatimuksen haasteellisuutta. Tarkastuskertomuksissa on myös esitetty joitakin kannanottoja mitattavuuteen perustuvien tavoitteiden kehittämisestä.

- Todennettavuutta lisäävien laadullisten mittareiden sekä raportointimenetelmien kehittämiseen tuleekin jatkossa kiinnittää enemmän huomiota. 33/2002
- Luotettavin tuloksellisuus-, taloudellisuus- ja tehokkuusmittarein toteutettu yhteistoiminnan arviointi olisi välttämätöntä yhteistoiminnan eri muotojen kehittämistä ja laajentamista koskevassa päätöksenteossa. 34/2002

- Ilman vakioindikaattoreiden käyttöä ylätasen tulosten seuranta ja kokoaminen ei liene mahdollista. Tätä varten jokaiselle hankkeelle tulisi luoda sen hankeprofiilia vastaavat seurantamittarit, joiden avulla tulostavoitteiden toteutumista seurattaisiin osana hankkeen normaalia seurantaa. 46/2003
- Ministeriön tulisi ryhtyä aktiivisesti suunnittelemaan ja kehittämään tuloksellisuuden ja tehokkuuden arvioinnin perustaksi soveltuvia mittaamisjärjestelmiä ja mittareita. 125/2006
- Ministeriön tulisi kehittää varojen käytön tuloksellisuuden ja vaikutusten mittareita sekä vaikuttavuuden arvioinnin menetelmiä. 134/2006

Tarkastushavaintojen mukaan laskentatoimen kehittämiseen liittyy merkittäviä haasteita siltä osin, että tavoitteet voivat perustua mitattavuuteen. Toisaalta kustannus-hyötysuhteeltaan positiiviseen kehittämiseen nähdään edelleen tarvetta.

Tuloksellisuuden kuvaus ja tavoitteiden muodostaminen perustuvat käytettävissä olevaan tietovarantoon. Tuloksellisuuden laskentatoimen ja johdon tietojärjestelmien keskeisenä osana ovat toiminnan kohteena olevien asioiden seurantajärjestelmät. Tarkastushavainnoissa on esitetty huolestuttavan paljon seurantajärjestelmien puutteita.

- Tarkastuksen perusteella voidaan kuitenkin todeta, että järjestelmän tuloksellisuutta on heikentänyt se, että tuettujen hankkeiden tulosten kuvaamiseen soveltuva valtakunnallinen tietojärjestelmä on puuttunut. 20/2002
- Yksiköllä ei ole erityistä tietojärjestelmää, joka olisi keskittynyt toimintaa koskevan tiedon keräämiseen ja välittämiseen. 22/2002
- Talousarviovarojen tehokkaasta ja taloudellisesta käytöstä tulisi pystyä kertomaan kaikille intressitahoille. Tämä ei ole mahdollista ilman luotettavia toimintaa laajasti kattavia seurantajärjestelmiä. 27/2002

- Työllisyysvaikutustavoitteen osalta voidaan todeta, että sen seuranta jää varsin vähäiseksi. Uusien työpaikkojen todellista määrää ei seurata järjestelmällisesti. 38/2002
- Tukien vaikuttavuuden seuraamista varten rakennettua seuranta-järjestelmää tulisi kehittää erityisesti työpaikkavaikutusten arvioinnin osalta. 44/2003
- Ratkaisuaikojen kehityksestä kaikissa ministeriöissä on suhteellisen hyvä käsitys, mutta systemaattista ja dokumentoituvaa seuranta ei tältäkin osin ollut. Myös järjestelmien toimivuudesta kertovien muiden tietojen, kuten eri tahoille tehtyjen valitusten ja kanteluiden määrän ja sisällön sekä takaisinperintätilanteen seurannan osalta, ministeriöiden toiminta on ollut epäsystemaattista. Toimeenpanon aiheuttamia kustannuksia ministeriöt eivät ole seuranneet. 65/2003
- Vakavin puute on kuitenkin se, että tuilla ei ole olemassa hanketasoisen seurantajärjestelmää. Koska tukien vaikutuksista ei hanketasolla ole kerätty lainkaan tietoja, ei tuettujen hankkeiden kannattavuudesta ja niiden tuottamista hyödyistä ole näin ollen myöskään saatu tietoja. Tällä hetkellä käsitykset tukien tuottamista hyödyistä perustuvatkin epämääräisiin arvioihin. 66/2003
- Lisäksi tarkastusvirasto kiinnittää huomiota siihen, että kustannusten jakautumisesta eri toiminnoille ei edelleenkään ole saatavissa kattavia tietoja, vaikka ministeriö on kiinnittänyt asiaan huomiota muun muassa vuonna 2001. Eri toimintojen kehittämiseksi tarvittaisiin sekä alueellisia että toimintakohtaisia tilastotietoja. 71/2004
- Nykyiset seurantajärjestelmät eivät anna riittävää kokonaiskuvaa ongelman laajuudesta, mikä olisi edellytyksenä toimien vaikuttavuuden mittaamiselle. Myöskään toimenpiteiden tehokkuudesta ei nykyjärjestelmien puitteissa saada riittävää tietoa. 76/2004
- Arviointitoiminnan perustaksi pitäisi luoda sellainen tietojärjestelmä, joka mahdollistaisi toiminnan ja talouden systemaattisen ja jatkuvan arvioinnin. Tällaista järjestelmää ei nyt ole. 81/2004

- Järjestelmän läpinäkyvyyttä ja toimivuutta heikentävät lisäksi puutteet ministeriön korvauksen käyttöä koskevassa seurannassa. Havaintojen perusteella ministeriöllä ei edelleenkään ole käytössään asiaa koskevaa vertailukelpoista tietoa, joka mahdollistaisi toiminnan tuloksellisuuden systemaattisen ja luotettavan arvioinnin. Toiminnan tuloksellisuuden arviointi onkin jäänyt lähinnä järjestelmän kehittämistä pohtineille työryhmille. 108/2005
- Työryhmän raportin julkaisemisen jälkeen suunnitteluasiakirjoissa ja suoritettujen kahden tutkimuksen lähtökohtina ilmeni pyrkimys asiakokonaisuuden seurantajärjestelmän luomiseen. Tällaista seurantajärjestelmää virasto ei ole ainakaan vielä aikaansaanut. 127/2006

Toiminnan ohjauksen ja johtamisen edellytykset näyttävät varsin huonoilta. Ongelma ei liity pelkästään tulosajattelun mukaiseen johtamiseen. Ilman tietoa toiminnan kohteina olevien asioista ja niissä tapahtuneesta kehityksestä ei minkäänlainen asianmukainen johtaminen ole mahdollista. Tulosohtaus ja tulosjohtaminen sekä niihin olennaisena liittyvä toiminnan läpinäkyvyys edellyttävät, että seurantajärjestelmien laatu on hyvä.

Tarkastushavaintojen perusteella näyttäisi siltä, että tuloksellisuuden laskentatoimen kehittämisellä on saavutettavissa merkittävä lisäarvoa tulosohtauksen perustana olevaan tiedon tuotantoon. Voi vain arvailla, mistä laskentatoimen ja seurantajärjestelmien nykyinen tila johtuu. Vaikka edellä kuvattuihin ongelmiin vastaaminen valtionhallinnossa on haasteellista, ei voi olla ottamatta huomioon mahdollista motivaation puutetta. Näyttäisi ainakin osittain siltä, etteivät ohjaus- ja johtamisvastuussa olevat koe tarvitsevansa laskentatoimen tuottamaa informaatiota siinä laajuudessa kuin asianmukainen tulosjohtaminen välttämättä edellyttäisi.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö toteaa, että laskentatoimi ei valtionhallinnossa ole kehittynyt toivotulla ripeydellä. Erityisesti tämä kritiikki koskee liikekirjanpidon vajavaista hyödyntämistä kustannuslaskennan tarpeisiin. Palautteen mukaan hallinnossa on edelleen suurena haasteena hahmottaa virastojen toiminta ”tuotteiksi ja suoritteiksi”, joiden määrän muutosta seurataan ja tuotantotehokkuutta mitataan kustan-

nuslaskennan avulla. Valtiovarainministeriön arvion mukaan nykyinen kaksoisjärjestelmä kirjanpidossa ja raportoinnissa aiheuttaa sen, ettei liikekirjanpidon sovellutuksia ole lähdetty riittävällä voimakkuudella kehittämään.

### **3.1.4 Tuloksellisuuden kuvaukseen ja raportointiin liittyviä huomiota**

Raportoinnista ja tuloksellisuuden kuvauksesta on varsin vähän tarkastushavaintoja ja niihin liittyviä kannanottoja. Lisäksi havainnot kohdistuvat pääasiassa muihin määrärahoihin kuin varsinaisen tulosjohtamisen kohteena oleviin toimintamenoihin.

- Hankkeiden edistymisestä raportointiin koettiin suhteellisen heikoksi. Raportoinnissa usein keskityttiin talousseurantaan nivoimatta sitä mitenkään hankkeiden tuotoksiin ja tuloksiin. 92/2005
- Järjestöjen toimittamat tiedot tulostavoitteista ja tavoitteiden toteutumisen itsearvioinnista eivät ole täyttäneet avustusten tulosperusteisuudelle asetettuja odotuksia. Vaikka raportointi voi yksittäisten järjestöjen osalta olla huomattavan laadukasta, heikentää suuri vaihtelu tulosinformaation laadussa järjestöjen vertailumahdollisuuksia. 94/2005
- Mainituissa kertomuksissa oleva toimintayksikköä koskeva tietosisältö ei kerro mitään niiden tavoitteiden toteutumisesta, joita on asetettu valtion talousarvion eduskuntakäsittelyn yhteydessä. 117/2006
- Nykyisessä muodossaan laitoksilta kerättävillä tiedoilla on varsin vähän yleistettävyyttä ja käyttöarvoa. Valtion tukijärjestelmille asetettu yleinen tavoite järjestelmien läpinäkyvyydestä toteutuu näiden laitosten osalta varsin huonosti. 124/2006
- Esitetyt tavoitteiden toteutumätiedot sisältävät erään tulkinnan näistä tavoitteista ja niiden toteutumisesta. Toisen tulkinnan perusteella voidaan sanoa, että tavoitteiden toteutumätiedot eivät kata kaikkia tavoitteita eivätkä ole kaikilta osin riittävän selkeitä ja läpinäkyviä. 126/2006

- Valtio-omistajan osakeomistuksilleen asettamien omistajastrategisten ja muiden tavoitteiden asettelussa ja tavoitteiden saavuttamisen raportoinnissa sekä mahdollisten poikkeamien analysoinnissa ja raportoinnissa on kuitenkin vielä parannettavaa. 128/2006

Tarkastushavainnot kertovat tuloksellisuuden kuvauksen riittävyyden selkeistä puutteista. Vaikka raportointi ja sen mahdolliset puutteet eivät välttämättä kerro luotettavasti tulosohjauksen tai tulosjohtamisen tilasta, sen oikeellisuus ja riittävyys on välttämätön edellytys tulosvastuun toteutukseksi. Toki on vaikea ymmärtää syytä, jonka perusteella raportointi on heikkoa, jos muiden prosessien laatu on hyvä.

Tavoitteita koskevien tarkastushavaintojen yhteydessä luvussa 3.1.2 käsiteltiin tavoitteiston laadun ratkaisevaa merkitystä asianmukaisen raportoinnin perustana. Seuraavat esimerkit kuvaavat hyvin tavoitteiston puutteellisuuden vaikutusta raportointiin.

- Raportointi on laitoksen luonteesta johtuen pitkälti toimintaa ja asetettuja tavoitteita kuvaavaa. 21/2002
- Varsinaista toiminnan tuloksellisuuden kuvausta, missä toiminnan tuottavuutta, taloudellisuutta ja vaikuttavuutta olisi kokonaisuutena arvioitu, ei tulosraporttiin sisällynyt. 21/2002
- Lääninhallitusten raportointi ministeriölle on raportointia toimien suorittamisesta ja tilastoiduista suureista eikä raportointia tulostavoitteen saavuttamisesta. 41/2002
- Valtaosa projektien aikaansaannoksia oli erilaisia tuotoksia, kuten koulutusilaisuuksia, viestintäkampanjoita ja aineistojen tuottamista. Myös hankkeita koskevat selvitykset ja arvioinnit välittivät tietoa pääasiassa toteutuneista tuotoksista ja toiminnoista, mutta itse halutun muutoksen suunnasta raportointiin hyvin niukasti. Tuloksellisuuden selvittämisen puuttumista selitettiin osin vähäisillä resursseilla. Avustushakemuksiin projektien tuloksellisuuden selvittäminen oli kuitenkin sisällytetty. 117/2006

Toiminnan kuvaaminen ja tekemisestä kertominen voi olla hyödyllistä lisäinformaatiota tuloksellisuuden kuvauksen ohessa. Tuloksellisuusraportointia se ei kuitenkaan ole. Jos raportointi muodostuu toimenpiteiden kuvaamisesta, jää myös tuloksen toteutumistasen kuvaaminen yleensä puutteelliseksi.

- Puutteita on lähinnä siinä, että laitoksen ja ministeriön toimintakertomuksen perusteella ei ole helppo muodostaa käsitystä toiminnan onnistumisen asteesta. 21/2002
- On esitetty päätelmä, että toiminnan onnistumisen asteesta ei ole helppo muodostaa käsitystä tulosraportoinnin perusteella. Viimeksi mainittu selvityksen havainto, että ministeriö ei varsinaisesti käsittele tulosraporttia, viittaa siihen, että ulkoisen informaation lisäksi tietoa tavoitteiden saavuttamisessa onnistumisesta kaivataan enemmän myös hallinnon sisällä. 21/2002

Tarkastushavainnoissa on kaksi positiivista huomiota raportoinnista.

- Tarkastuksen perusteella on todettu, että raportointia voi pitää suurelta osin kattavana ja yhtenevänä tavoitteisiin nähden. 21/2002
- Yhteistyön tuloksellisuusraportointi vuodelta 2002 on selvästi aikaisempaa laadukkaampaa. 46/2003

Taulukossa 2 on esitetty kokoomatiedot tilintarkastuksen havainnoista taloudellisuustavoitteiden asettamisen ja vastaavien tilinpäätöstietojen oikeellisuuden ja riittävyys suhteen.



*Taulukko 2. Taloudellisuustavoitteet ja niiden toteutumista koskeva raportointi tilintarkastuksen tarkastushavaintojen mukaan.*

Oikeat ja riittävät tiedot	ON	2000	22 %	2000	14 %
		2001	38 %	2001	14 %
		2002	40 %	2002	12 %
		2003	44 %	2003	13 %
		2004	47 %	2004	17 %
		2005	36 %	2005	22 %
		2006	27 %	2006	26 %
	EI	2000	59 %	2000	5 %
		2001	44 %	2001	4 %
		2002	43 %	2002	5 %
		2003	40 %	2003	3 %
		2004	33 %	2004	3 %
		2005	38 %	2005	4 %
		2006	44 %	2006	3 %
		EI		ON	

Taloudellisuutta kuvaavat tulostavoitteet

Esimerkiksi taulukon 2 oikea yläruutu kuvaa niiden tilivirastojen osuutta, joissa on asetettu taloudellisuustavoitteet ja annettu niiden toteutumisesta oikeat ja riittävät tiedot. Taulukosta 2 ilmenee lievä positiivinen kehitys. Kokonaisuutena vallitsevaa tilannetta ei voi pitää hyväksyttävänä. Taloudellisuustavoitteiden asettaminen ja niiden tosiasiallinen hyödyntäminen on aivan välttämätöntä vastuullisessa johtamisessa. Hallinnon toiminnan läpinäkyvyyden varmistamisessa oikeiden ja riittävien tietojen antaminen toiminnan taloudellisuudesta on keskeinen perusasia. Ilman resurssien käytön tehokkuutta kuvaavaa tekijää ei toiminnan tuloksellisuutta ole mahdollista kuvata asianmukaisesti.

## 3.2 TULOSOHJAUKSEN TILA HALLINNONALOJEN TULOKSELLISUUSRAPORTOINTIA EDUSKUNNALLE KOSKENEIDEN TARKASTUSTEN PERUSTEELLA

### 3.2.1 Tarkastelun lähtökohta

Tarkasteluajanjaksona on valmistunut seitsemän toiminnantarkastusta, jotka käsittelevät hallinnonalojen tuloksellisuusraportointia eduskunnalle.<sup>4</sup> Tarkastukset ovat kohdistuneet valtion talousarvioesityksissä esitettyihin tulostavoitteisiin ja valtion tilinpäätöskertomusten tuloksellisuusraportointiin.<sup>5</sup> Näiden tarkastusten tarkastushavainnot eivät sisällyneet luvun 3.1 tarkasteluun. Tarkastukset kohdistuvat varsin rajalliseen osaan kaikesta tulosoikeuden raportoinnista. Niistä on kuitenkin löydettävissä tarkastushavainnoja ja niihin liittyviä kannanottoja, jotka kertovat laajemmin tulosoikeuden tilasta hallinnossa. Seuraavassa tarkastelussa ei esitetä kattavasti näiden tarkastusten sisältöä. Tarkastuskertomuksista on tässä nostettu esiin tavoitteisiin ja raportointiin liittyviä ongelma-alueita, joilla voi olettaa olevan laajempi kytkentä ohjausjärjestelmän toimivuuteen.

### 3.2.2 Tulostavoitteisiin liittyvät havainnot

Tulosajattelun eräänä lähtökohtana on toiminnan organisoiminen tulos- ja tuotoslähtöiseksi. Virasto- ja laitosrakenteen muuttuminen tulosorganisaatioiksi tulosalueineen nähtiin ohjausjärjestelmän toimivuuden kannalta tarpeelliseksi.

- Tulostavoitteita ei ole esitetty tulosalueittain. 52/2003

---

<sup>4</sup> Tarkastukset ovat kohdistuneet valtiovarainministeriön (2003), sosiaali- ja terveysministeriön (2004), oikeusministeriön (2004), puolustusministeriön (2005), ympäristöministeriön (2005), sisäasiainministeriön (2006) ja työministeriön hallinnonaloille (2006).

<sup>5</sup> Talousarviovuoteen 2003 saakka tarkastuksen kohteena oli hallituksen kertomus valtiovarain hoidosta ja tilasta.

- Oikeusministeriön hallinnonalan tulostavoitteita ei ole esitetty tulosalueittain. Pääluokkatasolla ei ole määritetty tulosalueita, joiden alle hallinnonalan virastojen ja laitosten toiminta sijoituisi. Myöskään virastotason tulostavoitteita ei ole esitetty tulosalueittain. 79/2004
- Sisäasiainministeriön alustavia tulostavoitteita ei ole asetettu talousarvioesityksessä politiikkalohkoittain tai vastaavasti. 130/2006

Tarkastushavainnot ilmentävät hallinnon organisoitumisen tilaa. Tulosoikeuden toimivuudelle olennainen organisoitumisen muutos ei ole tapahtunut. Nykyisellä rakenteella koko hallinnonala laajemmin koskevia tulostavoitteita on vaikea muodostaa.

Tulosalueisiin perustuva tavoitteenasettelu mahdollistaa myös helpommin tavoitteiden hierarkkisyyden.

- Pääluokkatasolla esitettyjen tavoitteiden tulisi pääosin rakentua alaisen hallinnon tavoitteistosta muodostettuina ylätasoon tavoitteina. Luku- ja momenttitason tavoitteiden kytkeytymistä pääluokkatasoon tavoitteisiin ei ainakaan ole helposti havaittavissa. 79/2004
- Pääluokkatasolle on pyrittävä muodostamaan tavoitteet tulosalueittain ja edelleen niitä tukevat tavoitteet hallinnon eri tasoille. Näin muodostuisi tavoitehierarkia, joka kytkisi koko hallinnonalan aidosti toimivaksi tulosorganisaatioksi. 105/2005
- Hallinnonalalla tavoitteita esitetään eri tasoilla, ja laajojen pääluokkatavoitteiden konkretisoiminen momenttitasolle on ongelmallista. 107/2005
- Strategian vaikuttavuustavoitteiden jakaminen konkreettisiksi luku- ja momenttitason tulostavoitteiksi ei ole täysin onnistunut ja tavoitteiden keskinäinen hierarkia on jäsentymätön. 131/2006

Esitettyjen havaintojen ja kannanottojen perusteella näyttäisi siltä, että tulosoikeuden toimivuudelle keskeinen asia ei ole kunnossa. Tulosoikeus ei voi toimia, elleivät tavoitteet muodosta resurssien suhteen loogista hierarkiaa. Ylätasoon tavoitteita on liian tarpeeton

muodostaa, mikäli hallinnon kaikkia resursseja ja toimijoita ei ole kytketty niiden aikaansaamiseen. Toisaalta myös alemman tason yksiköiden tavoitteisto muodostuu irralliseksi ja toiminta sirpaleiseksi.

Tuloksen yksiselitteinen todentaminen on tulosajattelun keskeisiä peruslähtökohtia.

- Tavoitteistosta jää varsin epäselvä kuva toimijan omasta roolista ja vaikutusmahdollisuuksista tavoitteen toteutumisen suhteen. 105/2005
- Lukutason vaikuttavuustavoitteista jää varsin epäselvä kuva toimijan roolista ja vaikutusmahdollisuuksista tavoitteen toteutumisen suhteen. 130/2006
- Tämä tarkoittaa sitä, että strategiassa keskityttäisiin nykyistä tarkemmin niihin asioihin, joihin toiminnalla voidaan todella vaikuttaa, joita voidaan mitata ja joiden yhteys resursseihin on tarvittaessa selkeästi osoitettavissa. 131/2006

Havainnot kertovat valtionhallinnon keskeisestä luonteenpiirteestä. Yleensä toimitaan useiden toimijoiden ympäristössä, jossa lisäksi syy-seuraussuhteiden selvittäminen on erittäin vaikeaa. Varsinkin ylemmän tason vaikuttavuustavoitteet ovat helposti luonteeltaan tällaisia. Tämä ongelmakenttä herättää helposti kysymyksen siitä, kuinka puhdasoppisesti tulosajattelua valtionhallintoon voi soveltaa.

Tulosohjaus ja -johtaminen eivät toteudu pelkästään tavoitteita asettamalla. Keskeistä on, että tavoitteet muodostavat todellisen haasteen.

- Vaikuttavuustavoitteet ovat luonteeltaan asiantilan kehittämiseen tai parantamiseen liittyviä ilmauksia. Koska niistä puuttuu selkeä määrittely pyrkimyksen tavoitetasolle, ne eivät muodosta erityisen hyvää pohjaa todelliselle tuloksellisuusraportoinnille. 79/2004
- Tosin pääasiassa tulostavoitteina on esitetty vain luettelo aiotuista tehtävistä tai kehittämistoimista, joissa ollaan osallisina. Tällöin varsinaiselle tuloksellisuuden raportoinnille ei muodostu

hyvää lähtökohtaa, vaan ainoaksi tavaksi raportoida muodostuu tehtävien suorittamisesta kertominen. 105/2005

- Jokaiselle tavoitteelle on esitetty muutamia alatavoitteita. Nämä tavoitteina esitetyt asiat ovat luonteeltaan asiantilan kehittämiseen tai parantamiseen liittyviä ilmauksia ja visioita. Koska niistä puuttuu selkeä pyrkimyksen tavoitetaso, ne eivät muodosta erityisen hyvää pohjaa todelliselle tuloksellisuusraportoinnille. 130/2006

Näyttäisi siltä, että tavoitteita ei kyetä määrittämään riittävän konkreettiseksi. Tulosohejausta ja -johtamista ei voi olla olemassa, ellei tavoitteita ole määritelty siten, että niiden toteutumisen astetta voidaan seurata.

Tulosohejausuudistuksen alkuvaiheessa päähuomio kohdistui viirastojen ja laitosten toimintamäärärahoilla rahoitetun toiminnan ohjaamiseen. Siirtomenot ovat kuitenkin selkeästi suurin määrärahakokonaisuus valtion talousarviossa.

- Siirtomenoille ei ole esitetty lainkaan tulostavoitteita. 52/2003
- Siirtomenojen kohdalla tulostavoitteita (vaikuttavuustavoitteita) on esitetty hyvin vähän. 78/2004
- Siirtomenojen vaikuttavuustavoitteita on esitetty kattavimmin asumisen tukemisen osalta, mutta muiden siirtomenojen, erityisesti määrärahoiltaan vähäisimpien momenttien, osalta vaikuttavuustavoitteita on hyvin vähän. 107/2005
- Myöskään siirtomenojen vaikuttavuudelle ei ole esitetty tavoitteita. 130/2006

Siirtomenot näyttäisivät olevan hyvin vähäisessä määrin valtionhallinnossa käytössä olevan ohjausjärjestelmän piirissä. Siirtomenojen tulosohejausta tarkastellaan luvussa 3.3.2.

### 3.2.3 Raportointiin liittyvät havainnot

Tuloksellisuuden kuvauksessa on pyrittävä tuomaan esiin ne todelliset tulokset ja vaikutukset, joita toimijalle osoitetuilla resursseilla on saatu aikaan.

- Raportoinnissa ei juurikaan kerrota varsinaisesta tuloksellisuudesta, vaan siinä kuvataan paljon toimia, joiden vaikuttavuutta ei tekstissä kuitenkaan analysoida. 52/2003
- Hallinnonalan toiminnan vaikutus tähän jää kuitenkin epäselväksi, sillä tavoitteiden, toiminnan ja vaikutusten yhteys on katkeileva. 78/2004
- Vaikka tilakertomuksessa on tietoja kansalaisten sosiaalisesta ja terveydellisestä hyvinvoinnista, tätä tilaa ei ole pystytty yhdistämään hallinnonalan strategioihin, tavoitteisiin tai toimintaan. 78/2004
- Raportointi pitää sisällään runsaasti toimia ja toimenpiteitä, joiden yhteyttä vaikuttavuuteen ei eritellä tai analysoida. Puutteellisesti toisiinsa kytkettyjen toimenpiteiden kertominen ei muodosta luotettavaa kokonaiskuvaa tavoitteen toteutumisesta. 79/2004
- Raportointi on suurelta osin yleisluontoista tekemisestä tai valmistelun tilanteesta kertomista. On hyvin vaikea saada selkeää kuvaa aikaansaannosten ja tavoitetilan välisestä suhteesta. Raportoinnissa ei kerrota varsinaisesta yhteiskunnalliseen vaikuttavuuteen liittyvästä tuloksellisuudesta. 105/2005
- Tilinpäätösraportoinnissa on jonkin verran puutteita yhteiskunnallisen vaikuttavuuden ja kustannustehokkuuden suhteen kuvaamisessa. 107/2005
- Tavoitteiden priorisoinnin tulisi näkyä myös hallinnonalan tuloksellisuusraportoinnissa. Nykyisessä raportoinnissa kehityksen yleissuunta käy ilmi, mutta vaikuttavuuden kehityksen suhde rahoitukseen ja toiminnalliseen tuloksellisuuteen jää epäselväksi. 131/2007

Näyttäisi siltä, että hallinto ei aidosti kykene kertomaan vaikuttavuudestaan, eikä se pysty suhteuttamaan tekemistään käytettävissä oleviin resursseihin. Tarkastushavainnot osoittavat myös, että toiminnan arviointi ei kohdistu ainakaan systemaattisesti tulosajattelun tukemiseen. Tulosjohtamisen olettaisi olevan käyttökelpoinen keino toiminnan arvioinnin kehittämisen osaksi, mikäli hallinto todella haluaa kertoa tuloksellisuudestaan.

Edellä esitettyä tukee jo tavoitteiden osalta esitelty ongelma tunnistaa oman toiminnan vaikutuksia.

- Positiivista kehitystä esitetään usein hallinnonalan omina aikaansaannoksina, vaikka asiantilaan selvästi vaikuttavat monet ulkopuolisetkin tekijät. Toimijan oman osuuden todentaminen on vaikeaa. 52/2003
- Raportoinnissa ei ole selkeästi hahmotettu oman toiminnan prosessia tai tulosketjua. Tällöin epäselväksi jää usein myös toimenpiteen ja sen seurauksena olevan tuloksen ja vaikutuksen ero. 79/2004
- Raportoinnissa on runsaasti tuloksellisuusraportointia, josta ei yksiselitteisesti ilmene, mikä on hallinnonalan oman toimijan osuus vaikuttavuuteen. 130/2006

Näyttää siltä, että hallinto ei keskeisessä tuloksellisuuden kuvauksessaan pysty tuomaan esiin oman toimintansa vaikuttavuutta. Tämä mitä ilmeisimmin merkitsee, ettei hallinto pysty erittelemään toimialueensa syy-seuraussuhteita suhteessa omaan toimintaansa. Tällainen erittely ja tavoitteenmuodostus sen pohjalta ovat tarpeellisia todellisen tulosohjauksen ja tulosjohtamisen toteutumiseksi.

Edellä on tuotu esiin raportointiin liittyviä yksittäisiä havaintoja. Seuraavassa on yleisarvioita hallinnonalan tuloksellisuusraportointien riittävydestä. Ne eivät sinällään kuvaa kuin varsin rajoitetusti tulosohjauksen tilaa, mutta ehkä ne kertovat tämän tilan arvioinnin ongelmallisuudesta.

- Tarkastuksen perusteella tilakertomuksen tiedot hallinnonalan tuloksellisuudesta eivät ole riittäviä. Tilakertomuksessa ei kattavasti raportoida niitä tietoja, joita kertomukselta on edellytetty.

Tilakertomuksen perusteella ei myöskään saa selvää kuvaa talousarviossa asetettujen hallinnonalan tavoitteiden toteutumisesta. 78/2004

- Asianmukaisessa ohjauksessa ja päätöksenteossa tarpeellinen tuloksellisuusinformaatio ei näyttäisi välittyvän raportoinnin myötä päätöksentekijöille. 105/2005
- Tarkastuksen perusteella tilinpäätöskertomuksen tiedot hallinnonalan tuloksellisuudesta ovat keskeisiltä osiltaan riittäviä ja selkeästi esitettyjä. 107/2005
- Hallinnonalalla eivät eduskunnan sille myöntämät määrärahat kytkeydy riittävän hyvin toiminnan tuloksellisuuteen. Tämän johdosta tarkastuksen kohteena olleella tavoiteasetannalla ja tuloksellisuusraportoinnilla tilivelvollisuus ei toteudu asianmukaisella tavalla. 130/2006
- Tarkastuksen perusteella tilinpäätöskertomuksen tiedot hallinnonalan tuloksellisuudesta antavat riittävän kuvan hallinnonalan vaikuttavuuden ja tuloksellisuuden kehittymisestä. 131/2006

Yleisarviot kohdistuvat eri hallinnonaloille. Niiden perusteella voi hyvinkin esittää kysymyksen, mistä näin merkittävät erot voivat johtua.

### 3.3 TULOSOHAJUKSEN TILA ERILAISISSA VALTIONHALLINNON TOIMINTAKOKONAISUUKSISSA

#### 3.3.1 Virastot ja laitokset

Virastojen ja laitosten toimintamenomäärärahoihin rahoitetun toiminnan sekä virastojen ja laitosten käytettävissä olevien investointimäärärahojen käytön tehokkuus ja aikaansaavat vaikutukset ovat tulosohjausudistuksen keskeinen ydin. Viime vuosina on aiempaa voimakkaammin korostunut valtiokonsernitason tuloksellisuuden tavoittelu.



Tulosajatteluun parhaiten soveltuneet yksiköt ovat nykyään osakeyhtiöitä tai liikelaitoksia. Tulosohjauksen piiriin on jäänyt merkittävässä määrin hallintoviranomaisia, joissa tuloksellisuus ei ole erityisen hyvin yksilöitävissä. Tähän voidaan vielä lisätä investointihankintoja tekevien tilaajavirastojen muodostuminen. Näiden virastojen asianmukainen tulosohjaaminen näyttäisi myös olevan ongelmallista. Helpoimmin tulosohjattavan ja erityisesti tulosjohdettavan suorittavan työn osuus on vähentynyt erittäin merkittävästi. Nämä tekijät eivät kuitenkaan merkitse sitä, että tulosohjaukseen liittyvien ongelmien ratkaiseminen olisi tarpeetonta. Virastojen ja laitosten on päinvastoin tarpeen lisätä panostusta hyvin toimivan ohjausjärjestelmän toteuttamiseksi. Erityisesti tässä kehittämistyössä korostuu ministeriöiden vastuu hallinnonalojensa vastuullisina ohjaajina.

Luvuissa 3.1 ja 3.2 esitetyt tarkastushavainnot kertovat omalta osaltaan virastoissa ja laitoksissa vallitsevasta tulosohjauksen ja tulosjohtamisen tilasta.<sup>6</sup>

On selvää, että uudistus on antanut jossain määrin lisää toimintavapautta. Toisaalta tarkastushavainnot kertovat myös siitä, että normi- ja resurssiohjauksella on edelleen merkittävä asema.<sup>7</sup> Tarkasteluun voidaan lisätä tarkastushavainnoissa esitetyt puutteet tulosvastuun ja tilivelvollisuuden toteutumisessa. Näyttää siltä, että toimijoiden vapaus tulosten saavuttamiseksi ei ole erityisen merkittävästi lisääntynyt. Toisaalta toimijoiden onnistumisen aste vastuun kantamisen todentamisessa ei näyttäisi antavan oikeutusta lisävaipauksien myöntämiselle.

Tulosohjausajatteluun kuuluu tavoitteisiin pyrkiminen johtamalla toimintaa ja työntekijöitä niin, että halutut asiantilat saavutetaan. Tarkastushavainnoissa ei millään tavalla suoraan tule esiin huomioita siitä, miten hyvin virastoja ja laitoksia tulosjohdetaan. Tarkastushavainnoissa esitetään arvioita tavoitteista, raportoinnista ja esimerkiksi laskentatoimen tilasta. Niissä ei suoraan tarkastella tulosjohtamisen olemassaoloa ja sen laatua.

---

<sup>6</sup> *Kaikki havainnot eivät kohdistu virastojen ja laitosten tulosohjaukseen.*

<sup>7</sup> *Vaikka tarkastushavainnoissa ei asiasta kerrota, on syytä esimerkkinä tuoda esiin valtionhallinnon käynnissä oleva tuottavuushanke. Tuottavuutta on pyritty ohjaamaan koko tulosohjauksen käytössäoloajan tulosohjausprosessissa. Tästä huolimatta tuottavuuden merkittävin kehittämistoimi ohjataan resurssi- ja normiohjauksen keinoin.*

### 3.3.2 Siirtomenot

Noin 2/3 valtion talousarvioesityksen määrärahoista on siirtomenoja. Tulosohjaisuudistuksen alkuvaiheen päähuomio kohdistui virastojen ja laitosten toimintamäärärahoilla toteutetun toiminnan ohjauksen kehittämiseen. Jo tuolloin, 1990-luvun alkupuolella, esitettiin tarve laajentaa tarkastelua rahamääräisesti merkittävään siirtomenoilla tuettuihin toimintoihin.

Talousarviolainsäädännössä ja siihen liittyvissä määräyksissä edellytetään tavoitteiden asettamista siirtomenoilla tuettavalle toiminnalle. Merkittävä osa luvussa 3.1 esitetyistä tarkastushavainnoista ja kannanotoista liittyi siirtomenoilla tuettuun toimintaan. Erityisesti tavoitteiden puuttuminen, tavoitteiden vaikea mitattavuus ja ministeriön toimintamenojakin vähäisempi ohjausote korostuvat tarkastushavainnoissa ja kannanotoissa. Lisäksi seurantajärjestelmät näyttävät puuttuvan yleisesti. Vaikka yksittäisten hankkeiden vaikutuksia olisi seurattu, ei toimintakokonaisuuden vaikutuksista ole muodostettavissa käsitystä. Valtaosa talousarviovaroista näyttäisi olevan toimintamenoihin liittyvää tulosohjausta huonommassa ohjauksellisessa tilassa.

Siirtomenomäärärahat suuntautuvat pääosin kunnille, järjestöille ja yhdistyksille sekä yksittäisille kansalaisille. Siirtomenot ohjautuvat siis toimijoille, joihin valtionhallinnon toimijoilla ei ole suoraa ohjausvaltaa. Näiltä osin mitään varsinaista tulosjohtamista ei ole mahdollista toteuttaa<sup>8</sup>. Perustavaa laatua oleva valinta valtion budjettivarojen ohjaamisesta ja johtamisesta tehdään silloin, kun valtaosa määrärahoista kohdistetaan muille kuin valtionhallinnon omille toimijoille. Tarpeelliseksi koetut asiat ikään kuin ostetaan ulkopuoliselta taholta. Tulosajattelun soveltamiselle muodostuu tällöin merkittävä haaste saada ulkopuoliset toimijat motivoitua tavoitteiden suuntaiseen toimintaan ja kertomaan omasta tuloksellisuudestaan.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö yhtyy arvioihin siitä, että siirtomenojen tulosohjaus on vähäistä. Ministeriö toteaa, että pääosa siirtomenoista on kunnille annettavia valtionosuuksia ja vähäisempi osa valtionapuja. Talousarviolain muutoksen perusteella siirtomenojen käyttöä ohjaa-

---

<sup>8</sup> *Monissa valtionavuuissa on mahdollista asettaa tulostavoitteita vastaavia ehtoja valtionavulle ja siitä raportoinnille.*

vien ministeriöiden tulee asettaa siirtomenoilla rahoitettavalle toiminnalle yhteiskunnalliset vaikuttavuustavoitteet. Toiminnallisista tavoitteista ei valtionosuuksien osalta voi kuntien kanssa sopia. Kuntien ohjaus tapahtuu lähinnä velvoittavan lainsäädön voimin ja osin informaatio-ohjauksella. Hallituksen vaikutusmahdollisuudet ovat varsin yleisellä strategisella tasolla peruspalvelubudjetin ja peruspalveluohjelman kautta. Valtionapulainsäädäntöön on sisällytetty mahdollisuus sopia avun saajan kanssa valtion rahoituksella aikaansaataavista tuloksista. Tältä osin ohjausvastuu on palautteen mukaan asianomaisilla, ministeriöillä, joiden tulee myös valtiovarainministeriön arvion mukaan tehostaa toimintaansa.

### **3.3.3 Liikelaitokset**

Samanaikaisesti tulosohjausuudistuksen kanssa tapahtui liikelaitostaminen. Muodostettiin virastoja ja laitoksia laajemmat toimintavapaudet omaavia toimijoita, joista useat ovat muuttuneet edelleen osakeyhtiöiksi. Uusia liikelaitoksia on perustettu viime vuosina.

Liikelaitokset ovat poikkeuksellisessa asemassa tavoitteiden hyväksymisen suhteen. Eduskunta hyväksyy liikelaitosten palvelu- ja muut toimintatavoitteet. Lisäksi ministeriöt ovat asettaneet niille tarkentavia tavoitteita. Liikelaitosten ohjaajilla tulisi tavoitteita hyväksyessään olla selkeä käsitys toimintavapauden asteesta, jonka ne liikelaitoksille haluavat antaa.

Toiminnantarkastuksen havainnot liikelaitosten tulosohjauksesta rajoittuvat huomioihin tarkastuksissa, jotka ovat kohdistuneet eduskunnalle tapahtuvaan tuloksellisuusraportointiin. Keskeinen niistä on pelkästään liikelaitosten tuloksellisuusraportointiin kohdistunut tarkastus.

- Tavoitteena esitetyt asiat eivät ole tavoite, vaan liikelaitoksen perustehtävän esittely. 52/2003
- Talousarviossa asetetut tavoitteet ovat usein hyvin laaja-alaisia kuten "huolehtia toimialaansa kuuluvien palvelujen tarkoituksenmukaisesta tarjonnasta". Tällaisten tavoitteiden toteutumiseksi ei ole yhtä mittaria tai nollakohtaa, joka yksiselitteisesti jakaisi tavoitteet toteutuneiksi ja toteutumattomiksi. 83/2004

- Vaikka ministeriöt käyttävät mittareita, ei näitä mittareita eikä niihin liittyviä tavoitteita tuoda esiin talousarvioesityksen päätösosassa asetetuissa palvelu- ja toimintatavoitteissa eikä valtiovarainkertomuksessa. Konkreettisten, tavoitetason sisältävien ja mitattavien tavoitteiden "säätäminen" käytettäväksi vasta ministeriön asettamiin tarkempiin tavoitteisiin vesittää eduskunnan mahdollisuuksia vaikuttavaan palvelutaso-ohjaukseen. 83/2004
- Tavoitteiden saavuttamisen mittaamistavasta on kaikista liikelaitoksista annettu hyvin vähän tietoa, mikä entisestään heikentää päätöksentekijän mahdollisuutta arvioida tavoitteiden saavuttamista. 83/2004
- Kokonaisarvio tarkastuksen perusteella on, että taloudellisten tietojen, niin tavoitteiden kuin toteutuneiden, esittäminen on parantunut sekä talousarvioesityksessä että valtiovarainkertomuksessa. Tunnusluvut ovat ajan tasalla, keskeisiä ja ne on laskettu aiempaa yhdenmukaisemmin. Ne esitetään useammalta vuodelta, mikä mahdollistaa sekä yksittäisen liikelaitoksen kehityksen seurannan että sen vertailun muihin liikelaitoksiin. Toteutuneet konserniluvut esitetään kaikista liikelaitoksista, mikä mahdollistaa koko liikelaitoskonsernin muodostaman taloudellisen kokonaisuuden seuraamisen. 83/2004

Liikelaitosten ohjausjärjestelmä on eräänlainen tulosoajauksellinen rajatapaus. Valtiovarainministeriön määräysten mukaan tavoitteiden tulee olla liikelaitoksen toiminnassa keskeisiä ja konkreettisia. Niitä pitää myös voida seurata ja mitata. Toisaalta liikelaitoksia perustettaessa on katsottu, että niillä täytyy olla virastoja laajempi toimintavapaus. Koska ne eivät ole esimerkiksi osakeyhtiöitä, niiden toimintaan ilmeisesti katsotaan liittyvän jonkin yhteiskunnallisesti tärkeä asia, jota halutaan kontrolloida. Tarkastushavaintojen perusteella tätä kontrollointia ei riittävässä määrin tapahdu. Toiminnan ohjauksen tarvetta korostaa monien liikelaitosten toimiminen aloilla, joissa markkinatilanne on epäselvä. Näyttää siltä, että tulosoajauksen piirissä ei asiallisesti ole liikelaitosten toiminta, ainoastaan euromääräiset tulostavoite ja tuloutustavoite. Jos kyse on puhtaasti markkinaehtoisesta toiminnasta, tulisi harkita osakeyhtiömuotoista toimintatapaa.

### 3.3.4 Eri hallinnonalat

On selvää, että tulosohjaukseen tilaan eri valtionhallinnon toiminoissa vaikuttaa ohjausmallin soveltuvuus kyseiseen toimintaan. Tulosohjaukseen liittyviä tarkastushavaintoja on ainakin jossain määrin kaikilta hallinnonaloilta. Tarkastushavainnot ovat kuitenkin yleensä havaintoja yksityiskohdista, ja saman hallinnonalan sisällä on selkeästikin ristiriitaisia havaintoja. Tarkastushavaintojen perusteella ei voi nähdä mitään selkeää eroavuutta esille tuotujen asiointilojen vallitsevasta tilasta eri hallinnonaloilla. Siirtomenoja koskevat korostuneet ongelmat, ovat tietysti runsaasti siirtomenoja sisältävillä hallinnonaloilla kuvaavia.

Näyttää kuitenkin siltä, että tarkastuksissa erilaisiin toimintoihin kohdistuva tarkastelu lähtee yhtäläisistä lähtökohdista riippumatta tarkasteltavan toiminnan luonteesta. Tarkastelun lähtökohtana on yleensä käytössä oleva normisto. Tästä on mahdollisuus tehdä johtopäätös, että lainsäädäntö ja ohjeistus eivät joustavasti pysty tarjoamaan sovelluksia erilaisten toimintojen tulosohjauksen tarpeisiin. Tarkastushavainnot kertovat siitä, että ohjausjärjestelmän kehittäjiä on tarpeellista löytää eri toimintoihin ja tukemistapoihin optimaaliset mallit.

## 3.4 TULOSOHJAUKSEN TILA SUHTEESSA UUDISTUKSEN TAVOITTEISIIN

Tulosohjausuudistus keskeinen alkuvaiheen asiakirja on hallituksen 3.4.1990 eduskunnalle antama selonteko.<sup>9</sup> Selonteossa esitettiin muun muassa, että valtion vuotuisen tulo- ja menoarvion rakennetta, perusteluja ja soveltamista uudistetaan parantamalla edellytyksiä toiminnan tuloksellisuudelle ja taloudellisuudelle sekä voimavarojen kohdentamiselle. Lisäksi tulo- ja menoarvioesityksessä esitettiin virastoittain keskeiset palvelutasoa ja muuta toiminnan vaikuttavuutta, tuottavuutta ja taloudellisuutta koskevat tavoitteet ja muita keskeisiä toimintaa koskevia tietoja. Määrärahan mitoitusta voitaisiin näin arvioida toiminnan tuloksiin nähden entistä paremmin.

---

<sup>9</sup> *Palvelevampaan hallintoon, valtioneuvoston selonteko eduskunnalle julkisen hallinnon uudistamisesta.*

Luvuissa 3.1 ja 3.2 olevat tarkastushavainnot kertovat, että talousarviossa esitetään runsaasti eri toimijoiden tavoitteita. Havainnot kertovat myös, että tavoitteiden laatutaso ja kattavuus vaihtelee runsaasti. Tavoitteiden ja tavoitteiden saavuttamistason yhteyttä määrärahoihin ei ainakaan tarpeellisessa määrin ole pystytty saavuttamaan.

Lisäksi selonteossa esitettiin, että virastoille ja laitoksille annetaan lisää mahdollisuuksia valita palvelujensa tuottamiseen tarvittavat tuotannontekijät taloudellisemmin. Hallitus piti välttämättömänä, että virastot ja laitokset voivat käyttää osan tuottavuuden kohottamisella aikaansaamastaan säästöstä kehittämistyöhönsä. Lisäksi esitettiin, että julkisessa palvelutuotannossa tuottavuuden nousun tulee olla vertailukelpoinen yksityisen palvelutuotannon tuottavuuskehityksen kanssa.

Budjetointiuudistus antoi sinällään lisää toimintavapautta. Tarkastushavainnoista ei voi päätellä, ovatko tuottavuuden mahdollisesta kohoamisesta syntyneet säästöt ohjautuneet virastoille ja laitoksille. Asia on erittäin keskeinen, kun mietitään toimijoiden motiivimista koko uudistukseen. Tarkastushavainnoista voi tehdä johtopäätöksen, ettei tuottavuuden parantamista ole systemaattisesti johdettu, esimerkiksi hallinnonalakokonaisuuksina. Myöskään tulosohjaukseen liittyvät informaatiolähteet eivät pysty kertomaan tulosohjauksen vaikutusta tuottavuuteen.

Valtiovarainministeriö asetti tulosohjausjärjestelmän kehittämiseen neljä uudistamishanketta. Näiden hankkeiden raporteissa esitettiin runsaasti tavoitteita tai reunaehtoja toimivalle tulosohjaukselle ja tulosjohtamiselle. Kehittämisen painopiste oli voimakkaasti virastojen ja ministeriöiden toiminnassa.

Ministeriön tulosohjausroolia pohtinut työryhmä korosti ministeriön vastuuta hallinnonalansa tuloksellisuudesta.<sup>10</sup> Näin ministeriön katsottiin olevan vastuussa myös tuottavuuden ja taloudellisuuden edistämisestä eli tehtävästä, josta aiemmin oli vastannut valtiovarainministeriö. Työryhmä katsoi, että tulostavoitteen saavuttamisen ja saavuttamatta jäämisen on uskottavuuden vuoksi johdettava konkreettisiin toimiin. Käytettävissä on oltava palkkioita, sanktioita tai muita sellaisia toimenpiteitä, jotka osoittavat tulostavoitteilla tarkoitettavan totta. Työryhmän mielestä tämä käytännössä merkit-

---

<sup>10</sup> *Ministeriö tulosohjaajana.*

sisi esimerkiksi mahdollisuutta vaihtaa johtajaa tilanteessa, jossa tulostavoitteista jäädytään jatkuvasti ilman asianmukaista syytä.

Ministeriön heikosta tulosohtausotteesta esitettiin tarkastuksissa useita havaintoja. Myöskään tavoitteenasettelun laatu ei vastannut hallinnonalan taloudellisuuden ja tuottavuuden vastuulliselle johtamiselle asetettavia vaatimuksia. Näyttää siltä, että palkitsemiseen käytetään varsin rajallisesti resursseja, eikä palkitseminen ole kovin kattavaa. Tarkastushavainnoissa ei myöskään ollut nähtävissä merkkejä voimakkaista pakottavista seuraamuksista.

Lisäksi esitettiin, että tulosohtauksen myötä on päästävää eroon yksityiskohtaisesta toimintayksikön ulkopuolisesta resurssiohtauksesta. Katsottiin myös, että tulosohtauksen myötä käy tarpeelliseksi uudenlainen toiminnan suunnitelmallinen ja projektimainen arviointi.

Jo aiemmin tuotiin esiin, että normi- ja resurssiohtauksella näyttäisi edelleen olevan merkittävä asema ohtausvälineenä. Tarkastushavainnoissa oli useita mainintoja arviointitoiminnan puutteista.

Työryhmän näkemyksen mukaan viraston tulostavoitteiden ja niiden saavuttamiseksi tarvittavasta toiminnasta aiheutuvien kustannusten yhteys on pystyttävä tunnistamaan. Suunnittelussa ja päätöksenteossa on kyettävä osoittamaan tulostavoitemuutoksen vaikutus resurssitarpeeseen ja päinvastoin. Virastojen on otettava käyttöön tulostavoitteiden toteutumisen seurantajärjestelmä. Lisäksi katsottiin, että tulosten saavuttamisasteeseen perustuvat seuraamukset on oltava määriteltyjä.

Tarkastushavainnot eivät antaneet edellä lueteltujen tulosohtauksen toimivuudelle tärkeiden asioiden vallitsevasta tilasta erityisen hyvää kuvaa. Viimeisenä mainituista seuraamuksista ei tarkastushavainnoissa ollut selkeää mainintaa.

Tulosbudjetointia ja tulosohtausta käsitellyt työryhmä ehdotti asetettavaksi kolme tulosohtausohjaukseen liittyvää osahanketta kehittämään siirtomenojen ohtausta ja budjetointia.<sup>11</sup>

Siten jo tulosohtausohjauksen alkuvaiheessa nähtiin tärkeäksi laajentaa tulosohtausta siirtomenojen ohtaukseen. Aiemmin esitetyt tarkastushavainnot kertovat siirtomenojen tulosohtauksen olevan varsin vähäistä. Ilmeisesti niiden ohtaukseen soveltuvan tulosohtausmallin kehittämiseen on tarvetta.

---

<sup>11</sup> *Tulosbudjetointi ja tulosohtaus.*

Virastojen suunnittelun ja tulosjohtamisen työryhmän raportissa kuvattiin tavoitteiden asettamisen prosessia seuraavasti.<sup>12</sup> Lopullisten tulostavoitteiden asetannassa lähdetään ylhäältä alaspäin vyöryttämällä, ministeriön tulosvaatimuksista viraston johdon tulosvaatimuksiin ja siitä edelleen tulosalueiden ja tulosyksiköiden tulostavoitteisiin. Käytännössä tulostavoitteita suunniteltaessa suunta usein kulkee alhaalta ylöspäin, tulosyksiköiltä ehdotuksina virastotasolle ja vastaavasti viraston ehdotuksina ministeriölle. Lisäksi erään työryhmän raportissa mainittiin, että ministeriö hyväksyy virastojen asettamat tulostavoitteet. Muutoinkin raporteista jää epäselvä kuva aiotusta tavoitteiden muodostumisen mekanismeista.

Ilmeisesti tällä on suora yhteys runsaisiin tarkastushavaintoihin tavoitteiden hierarkian puutteista ja keskinäisestä epäloogisuudesta.

Laskentatoimen ja tulosjohtamisen työryhmän mukaan ideaalita-pauksessa laskentatoimella on käytössä malli, jonka avulla voidaan laskea yhteys tulostavoitteiden, toiminnan kustannusten ja määrära-hatarpeen välillä.<sup>13</sup> Lisäksi laskentajärjestelmä ja muut tietojärjes-telmät tuottavat vaikuttavuutta, taloudellisuutta ja tuottavuutta kos-kevaa seurantatietoa tunnuslukuihin perustuen. Laskentatoimen jär-jestämisen vähimmäisvaatimuksina nähtiin, että tulostavoitteiden, toiminnan kustannusten ja määrärahatarpeen välillä voidaan osoittaa yhteys. Lisäksi viraston laskentajärjestelmä tuottaa toiminnan tulos-alueittaiset kustannustiedot ja mahdollisesti muuta arviointia tuke-vaa seurantatietoa. Lisäksi työryhmä katsoi, että suoritteiden ja teh-tävien kokonaiskustannuksia laskettaessa on tärkeintä työkustannus-ten aiheuttamisperiaatteen mukainen kohdistaminen suoritteille tai tehtäville, sillä työkustannukset muodostavat useimmissa virastoissa 70 - 90 % kokonaiskustannuksista.

Tarkastushavainnot kertoivat, että tulosjohtamisen perusedelly-tyksen muodostavan laskentatoimen tila on varsin heikko. Erityises-ti kaiken perustana olevien työkustannusten kohdistaminen vaatii voimakkaan kehityspanostuksen.

On syytä nostaa esiin myös muutama tulosohejausudistuksen al-kuvaiheeseen liittyvä tutkijoiden esittämä näkökulma. Tarkastusten lähtökohtana ovat keskeisesti säädökset ja normit. Tulosohejausuu-

---

<sup>12</sup> *Virastojen suunnittelu ja tulosjohtaminen.*

<sup>13</sup> *Laskentatoimi ja tulosjohtaminen.*



distus on myös toteutettu voimakkaasti lainsäädäntöuudistuksena. On esitetty, että tulosohjausuudistuksen suunnitteluvaiheessa itse tulosjohtamisen teoriasta, sisällöstä ja perusideasta keskusteltiin liian vähän. "Useimmiten tulosjohtamisesta puuttuu sen olennainen osa: ihmiset ja heidän liittymisensä johtamistapahtumaan. Pelkistetyimmillään tulosjohtaminen mielletään rakenteellisten muutosten lisäksi muutamaann tunnuslukuun perustuvaksi ohjausmenettelyksi. Suunnitelmissa kuvattujen tunnuslukujen uskotaan motivoivan virkamiehiä sellaisenaan".<sup>14</sup> Tulosohjauksen tilaan ehkä keskeisimmin vaikuttava tekijä, johdon ja muun henkilöstön motivointi, ilmenee tämän tarkastuksen kohteena olleista tarkastushavainnoista vain poissaolollaan.

Maksuttomassa toiminnassa tuloksellisuus jaetaan kahteen luokkaan, joita kuvataan kysymyksillä. Ensimmäinen kysymys kuuluu: tehdäänkö asioita oikein? ja toinen: tehdäänkö oikeita asioita?<sup>15</sup> Näihin peruskysymyksiin joudutaan palaamaan, käytetäänpä tavoitteistossa minkälaisia termejä tahansa, mikäli tuloksellisuus halutaan selvittää. Lisäksi näihin kysymyksiin pitää pystyä vastaamaan yhtä aikaa. Sisäistä palvelukykyä, laatua, vaikuttavuutta ja kustannustietoisuutta pitäisi osata painottaa (arvottaa) tuloksellisuuden kokonaisuuden osina?<sup>16</sup> Tarkastushavainnot antavat kuvan, jonka mukaan virkamiehet eivät ole olleet erityisen motivoituneita oman toimintansa arvottamiseen.

---

<sup>14</sup> *Tulosajattelu etenee valtionhallinnossa. Raimo Ikonen*

<sup>15</sup> *Valtiontalouden perusteet.*

<sup>16</sup> *Tutkimaton uudistus. Ismo Lumijärvi*

---

## 4 TARKASTUSVIRASTON KANNANOTOT

---

Tarkastuksessa pyrittiin muodostamaan valtiontalouden tarkastusviraston vuosina 2002 - 2006 tekemien tarkastushavaintojen perusteella kuva valtionhallinnon tulosohjauksen tilasta.

Tarkastushavaintoihin perustuva kuva tulosohjauksen tilasta ei ole laadultaan erityisen hyvä. Kuva muodostuu pienen pienistä palasista, jotka ovat selkeästi painottuneet vain tiettyihin osiin todellista kuvaa. Havainnot kohdistuvat liki kokonaisuudessaan asiakirjoihin ja dokumentteihin. Havaintoja tulosohjauksen ja tulosjohtamisen tilasta suhteessa johtoon ja muuhun henkilöstöön ei ole käytännössä lainkaan. Siksi olennainen osa tulosohjauksen tilan kokonaiskuvasta puuttuu.

Tarkastushavaintojen lähtökohdat aiheuttavat sen, että havainnot eivät erityisen hyvin tuo objektiivisesti esiin tulosohjauksen tilaa. Tarkastushavainnot olivat melkein kokonaisuudessaan kriittisiä tai negatiivisia suhteessa tavoiteltuun tilaan.

*Ensimmäisenä vastauksena* tarkastuksen pääkysymykseen on: Pelkästään tarkastushavaintoihin perustuvan ja sen johdosta laadultaan varsin huonotasaisen kuvan mukaan tulosohjauksen tila on korkeintaan kohtuullinen.

Tulosohjauksjärjestelmään siirtyminen on ollut merkittävä kehitysaskel pyrittäessä varmistamaan voimavarojen tehokas ja asianmukainen käyttö. Pelkästään julkinen tavoitteiden asettaminen ja niiden toteutumisesta raportoiminen on tuonut merkittävän muutoksen hallinnon toimien läpinäkyvyyteen. Yleistietona voi tuoda esiin, että valtiontalouden hoidon taso Suomessa on kansainvälisestä verrattuna hyvä. Tulosohjauksen valtionhallintoon soveltamiseen liittyy monia vaikeasti ratkaistavia asioita. Joiltakin osin ohjausmalli soveltuu valtionhallintoon varsin huonosti.

*Toisena vastauksena* tarkastuksen pääkysymykseen on, että tulosohjaukseen liittyy useita julkisen hallinnon luonteesta johtuvia ongelmia. Tarkastushavaintojen perusteella valtionhallinnon ohjausjärjestelmä toimii kokonaisuutena varsin hyvin.

Edellä esitetyt yleisarviot tulosohjauksen tilasta eivät anna riittävää vastausta tarkastuskysymykseen. Seuraavassa on lueteltu ohjausjärjestelmän toimivuuden kannalta keskeisiä tarkastuskertomuksissa tehtyjä huomioita. Nämä ovat niitä palasia, joihin ensimmäinen vastaus tarkastuksen pääkysymykseen perustuu.

- Näyttää siltä, että tulosohjauksen lisäksi edelleen sovelletaan varsin laajasti resurssi- ja normiohjausta.
- Tulosajattelun mukaista hallinnon organisoitumista ei ole tapahtunut.
- Näyttää siltä, että toimijoiden vapaus tulosten saavuttamiseksi ei ole erityisen merkittävästi lisääntynyt. Toisaalta toimijoiden onnistuminen vastuun kantamisen todentamisessa ei näyttäisi antavan oikeutusta lisävapauksien myöntämiselle.
- Edelleen näyttää olevan epäselvää, mitä seuraamuksia organisaatiolle on tavoitteiden saavuttamisesta tai saavuttamatta jäämisestä.
- Kannustinten merkitys on vähäinen.
- Siirtomenojen tulosohjaus on vähäistä.
- Tulosohjauksen kannalta ratkaisevassa asemassa olevien ministeriöiden ohjausote on heikko.
- Tuottavuutta ja taloudellisuutta ei ohjata ja johdeta tulostavoitteiden avulla, eikä siis myöskään tulosohjausjärjestelmää käytäen.
- Tavoitteisiin liittyy merkittäviä puutteita. Tavoitteet eivät muodosta loogista hierarkkista kokonaisuutta. Tavoitteet ja resurssit eivät kytkeydy toisiinsa. Tavoitteet eivät ole mitattavia. Tavoitteita ei ole pystytty sovittamaan aikaperiodiin. Tavoitteet eivät ole todellisia ja haasteellisia.
- Tavoitteiston muodostamisen mekanismi on epäselvä.

- Laskentatoimen tila on varsin huono. Erityisesti työajan kohdistamisessa on ongelmia. Näyttää siltä, että ohjaus- ja johtamisvastuussa olevat eivät koe tarvitsevansa laskentatoimen tuottamaa informaatiota siinä laajuudessa, kuin asianmukainen tulosjohtaminen välttämättä edellyttäisi.
- Toiminnan aikaansaannoksiin liittyviä seurantajärjestelmiä ei ole, tai niissä on merkittäviä puutteita.
- Toimijat eivät pysty erottelemaan oman toimintansa vaikutuksia syy-seuraussuhteiltaan vaikeassa kentässä.
- Tuloksellisuuden kuvaukset sisältävät runsaasti toiminnan kuvausta ja tekemisestä kertomista.
- Oikeiden ja riittävien tietojen antamisen ja taloudellisuustavoitteiden asettamisen positiivinen kehitys on ollut vähäistä ja niiden tila ei ole erityisen hyvä.
- Toiminnan arvioinnilla ei ole riittävää asemaa tuloksellisuuden kuvauksen perustana.
- Vähäinen määrä tarkastushavainnoista antoi joistakin edellä luetelluista asioita selkeästi positiivisemmän kuvan.

Tulosohjausta edelleen kehitettäessä tulisi ottaa huomioon esitetyt tarkastushavainnot sekä seuraavat suositukset.

*Suositus 1: Tulosohjauksen toimivuudelle on aivan olennaista saada organisaatiot, sekä johto että henkilöstö, motivoitua tulosohjaukseen ja tulosjohtamiseen. Hallinnon kehittämistä vastuussa olevien on pyrittävä toimimaan niin, että edellä mainituille muodostuisi positiivinen tarve näyttää tulosvastuullinen aikaansaannoksensa.*

*Suositus 2: Valtionhallinnon eri tavoin rahoitetuille ja eriluonteisille toiminnoille olisi pyrittävä kehittämään niihin parhaiten sopivat tulosohtausmallin sovellutukset.*

*Suositus 3: Tulosohtausjärjestelmän tärkeimmän perustekijän, tuloksellisuuden laskentatoimen, kehittämistä on terävöitettävä. Sitä varten tulisi hallinnon kehittämistä vastuussa olevien käynnistää hankke, jossa olisi tarpeen käyttää myös valtionihallinnon ulkopuolista asiantuntemusta. Myös kansainvälinen panos on syytä hyödyntää.*

*Suositus 4: Ministeriöiden olisi yhdessä hallinnonalansa virastojen ja laitosten kanssa käytävä läpi niiden toiminta siten, että ne pääsivät yhteiseen, perusteltuun ja dokumentoituun näkemykseen siitä, miten toiminnan tuloksellisuudelle kokonaisuutena, ottaen huomioon tuloksellisuuden eri osa-alueet, tulisi asettaa tavoitteita ja mitä tietoja tulisi esittää oikean ja riittävän kuvan antamiseksi toiminnan tuloksellisuudesta.*

*Suositus 5: On luotava selkeä toimintatapa, jonka mukaan tavoitteisto muodostuu. Miten toiminta aikataulutetaan ja miten hierarkiassa ylhäältä–alas ja alhaalta–ylös missäkin tapauksessa tavoitteita käsitellään.*

Suositus 5:n toteuttaminen olisi erityisen tärkeää, jotta hallinnon ylätasoin tavoitteet voidaan asianmukaisesti kytkeä koko hallinnon tavoitteisiin.

*Suositus 6: Yhteiskunnallisen vaikuttavuuden todentamiseksi on välttämätöntä kehittää arviointitoiminta lähivuosina keskeiseksi osaksi tavoitteiden asettamista ja tuloksellisuuden kuvausta.*

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan palautteessa valtiovarainministeriö toteaa, että suosituksiin on helppo yhtyä kaikilta osin. Valtiovarain controller -toiminnon palautteessa suosituksia pidetään kannatettavina.

---

# LÄHTEET

---

Hallituksen esitys 56/2003 vp. valtion talousarviosta annetun lain muuttamisesta.

Laskentatoimi ja tulosjohtaminen. Valtion painatuskeskus 1990.

Ministeriö tulosoajaana. Valtion painatuskeskus 1990.

Palvelevampaan hallintoon. Valtioneuvoston selonteko eduskunnalle julkisen hallinnon uudistamisesta. Valtion painatuskeskus 1990.

Parempaan tilivelvollisuuteen. Valtiovarainministeriön työryhmämuistio 2/2003.

Tulosajattelu etenee valtionhallinnossa. Raimo Ikonen. Valtion painatuskeskus 1990.

Tulosbudjetointi ja tulosojaus. Valtion painatuskeskus 1990.

Tulosojauksen käsikirja. Valtiovarainministeriön julkaisu 2/2005.

Tulosojauksen terävöittäminen. Valtiovarainministeriön työryhmämuistio 9/2003.

Tutkimaton uudistus. Ismo Lumijärvi. Painatuskeskus Oy 1994.

Valtiontalouden perusteet. Meklin Pentti. 4. uudistettu painos. Edita Prima Oy 2002

Virastojen suunnittelu ja tulosjohtaminen. Valtion painatuskeskus 1990.

---

# LIITTEET

---

## Liite 1

### Vuodesta 2002 lukien ilmestyneet toiminnantarkastuksen tarkastuskertomukset

Tätä tarkastusta varten on käyty läpi kertomukset 20/2002 - 139/2006. Kertomuksen nimen jälkeen on sulkuihin merkitty niiden viittausten, jotka asianomaisesta kertomuksesta on otettu tähän kertomukseen, lukumäärä.

- 20/2002 Ympäristönsuojelun edistämisasiavustukset (2)
- 21/2002 Riista- ja kalatalouden tutkimuslaitoksen tuloksellisuusraportointi (14)
- 22/2002 Korkeakoulun osallistuminen teknologian siirtotoimintaan (6)  
– *korkeakoulun tutkimustulosten ja innovaatioiden siirtäminen yritysten hyödynnettäväksi*
- 23/2002 Matkailun yritystuet
- 24/2002 Näennäisviljely  
– *tavanomaisen viljelytavan valvonnan ongelmat*
- 25/2002 Ulkopuolinen rahoitus yliopistojen tulosohjauksen näkökulmasta (1)  
– *esimerkkinä Jyväskylän yliopisto*
- 26/2002 Kapiteeli Oy:n perustaminen – osa valtion kiinteistöstrategiaa
- 27/2002 Radanpidon taloudellisuus ja rataverkolla tapahtuva kilpailu (2)
- 28/2002 EU-rahoituksen toteutuminen ohjelmakauden 1995 – 1999 rakennerahastohankkeissa
- 29/2002 Alueelliset taidetoimikunnat (5)
- 30/2002 Ympäristölupien valvonta  
*erityisesti ilmansuojelun kannalta*
- 31/2002 Maa- ja metsätalousministeriön luonnonvarastrategia ja porotalous
- 32/2002 Yliopistojen hankintatoimi
- 33/2002 Hätäkeskusten perustaminen
- 34/2002 Paikallisen poliisitoimen resursointi (3)
- 35/2002 Raha-automaattiyhdistyksen tuottojen tuloutus valtiolle
- 36/2002 Uudet palkkausjärjestelmät valtionhallinnossa (3)



- 37/2002 Maataloustuen tavoitteet ja vaikutukset  
– *tulotuen talousarvioperustelujen ja vaikuttavuuden arviointia*
- 38/2002 Valtion erityisrahoitustoiminta (6)  
– *Finnvera Oyj*  
– *Suomen Teollisuussijoitus Oy*
- 39/2002 Lääninhallitusten myöntämä ESR-rahoitus kehittämis- ja koulutushankkeisiin
- 40/2002 Sosiaali- ja terveydenhuollon tavoite- ja toimintaohjelma  
– *ohjelman toteutus ja vaikutus kunnissa*
- 41/2002 Liikennesuoritteiden ohjailu (9)
- 42/2003 Lähialueyhteistyöhankkeet
- 43/2003 Monitoimimurtajien hankinta ja kaupallinen toiminta
- 44/2003 Laki yritystoiminnan tukemisesta (1)  
– *pk-yritysten kehittämishankkeet*
- 45/2003 Suomen valtion maksuliikehankinta
- 46/2003 Tulosohjaus Suomen kahdenvälisessä kehitysyhteistyössä (10)
- 47/2003 Määrärahojen alueellinen jakaminen (7)
- 48/2003 Yhteiskunnallista erityistehtävää toteuttavien valtion-yhtiöiden omistajaohjaus
- 49/2003 Verohallinnon systemityön ja atk-konsultointipalvelujen hankinnat
- 50/2003 Puolustushallinnon tukitoimintojen ulkoistamisen tila helmikuussa 2003
- 51/2003 Sektoritutkimustoiminnan ohjaus ja rahoitus sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalalla (4)
- 52/2003 Valtiovarainministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle (5)
- 53/2003 Vesihuollon tukeminen  
– *valtion osallistuminen vesihuollon järjestämiseen*
- 54/2003 Raja- ja merivartijoiden rekrytointi ja koulutus
- 55/2003 Siviilipalvelus
- 56/2003 Tutkijakoulujen toiminta
- 57/2003 Alueelliset kuljetustuet
- 58/2003 Tilastokeskuksen palveluhankinnat
- 59/2003 Fyysinen tietoturvallisuus sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalalla
- 60/2003 Joukkoliikennepalvelujen hankinnat (4)
- 61/2003 Pelastustoimen kehittämishanke

- 62/2003 Valtakunnansyyttäjänviraston toiminta (2)
- 63/2003 Maatilarakentamisen ja konehankintojen tukeminen
- 64/2003 Arktisen keskuksen näyttelytoiminta
- 65/2003 Ministeriöiden ohjaus eräissä Kansaneläkelaitoksen toimeenpanemissa sosiaaliturvaetuuksissa (2)
- 66/2003 Ympäristötukien vaikuttavuus  
– *energiatuet ympäristönsuojelun välineenä*
- 67/2004 Säteilyn käytön valvonta (2)
- 68/2004 Henkilöstön hankinta valtionhallinnossa
- 69/2004 Tuoteturvallisuusvalvonta
- 70/2004 Lentolisäjärjestelmä ja yhteyslentotoiminta Puolustusvoimissa
- 71/2004 Lasten ja nuorten psykiatrian valtionavustusmenettely (3)
- 72/2004 Finpro ry:n toiminta (2)
- 73/2004 Hansel Oy:n rakennejärjestelyt ja yhtiö osana valtion hankintatoimen strategiaa
- 74/2004 Ulkomaalaisviraston toiminta  
– *lähinnä toimintaprosessien näkökulmasta tarkasteltuna*
- 75/2004 Geodeettisen laitoksen toiminta (1)
- 76/2004 Viranomaistoiminta harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnassa (1)
- 77/2004 Korruptio  
– *riski kahdenvälisen kehitysyhteistyön tuloksellisuudelle*
- 78/2004 Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle (4)
- 79/2004 Oikeusministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle (5)
- 80/2004 Valtion ydinjätehuoltorahasto
- 81/2004 Kansanopistojärjestelmä (1)
- 82/2004 Innovatiivisten toimien alueelliset ohjelmat (2)
- 83/2004 Valtion liikelaitoksia koskeva tuloksellisuusraportointi eduskunnalle (5)
- 84/2004 Resurssien käytön tuottavuuden hallinta
- 85/2004 Alkoholivalvonta (2)
- 86/2004 Tutkimus- ja kehittämistoiminta liikenne- ja viestintäministeriössä
- 87/2004 Jäteverotus
- 88/2004 Valtionavustuslain ohjausvaikutus
- 89/2004 Paikalliset toimintaryhmät maaseudun kehittäjinä

- 90/2004 Kansallisen metsäohjelman toimeenpano **(1)**
- 91/2004 Luonnonmukaisen tuotannon tukeminen **(2)**
- 92/2005 EU:n jäsenvaltioiden tarkastusvirastojen rinnakkais-tarkastus rakennerahastojen jäljitysketjusta mukaan lukien 5 %:n tarkastusvelvollisuus **(1)**
- 93/2005 Kihlakunnanvirastojen ja poliisin erillisyyksiköiden toimilatahankkeet
- 94/2005 Nuorisotoiminnan tukeminen **(2)**
- 95/2005 Senaatti-kiinteistöjen kiinteistöhoitopalvelujen hankinnat  
– *puitesopimus*
- 96/2005 Asiantuntijapalveluiden käyttö puolustushallinnossa
- 97/2005 Työvoimakoulutuksen työllisyysvaikutukset
- 98/2005 Verosaatavien perinnän tehokkuus
- 99/2005 Korruption vastaisten mekanismien soveltamista käytännön kehitysyhteistyössä
- 100/2005 Hirvikannan säätelyjärjestelmä **(1)**
- 101/2005 Yksityisten sosiaalipalvelujen valvonta
- 102/2005 Valtion asuntorahaston ulkoinen varainhankinta vuosina 1998 – 2003
- 103/2005 Ammatillisen koulutuksen kannustusraha
- 104/2005 Asuntomarkkinatiedon tuottaminen ja hyödyntäminen  
– *kuntien asuntomarkkinaselvitykset asumisen tarjontatukien suuntaamisessa*
- 105/2005 Puolustusministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle **(5)**
- 106/2005 Keksintötoiminnan edistämiseen myönnettyjen valtionavustusten käyttö **(3)**
- 107/2005 Ympäristöministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle **(4)**
- 108/2005 Terveystieteellisen tutkimuksen erityisvaltionosuus **(1)**
- 109/2005 Työvoimatoimistojen tehtävät työttömyysetuuksien hallinnoinnissa ja valvonnassa
- 110/2005 Ulosoton tietojärjestelmähanke
- 111/2005 Suomen ja Venäjän välinen velkakonversio
- 112/2005 Työllistämistukien työllisyysvaikutukset **(1)**
- 113/2005 Maatalouden ympäristötuen erityisetuet
- 114/2005 Maanmittauslaitoksen maanmittaustoimitukset **(1)**
- 115/2005 Kuntien harkinnanvaraisten rahoitusavustusten myöntäminen ja käyttö

- 116/2005 Työhyvinvointi valtionhallinnossa
- 117/2006 Raha-automaattivastukset kansansairauksien ennaltaehkäisyyn **(5)**
- 118/2006 Valtion televisio- ja radiorahasto **(1)**
- 119/2006 Puolustusvoimien ennakkomaksut puolustusmateriaalihankinnoissa
- 120/2006 Sähköisten asiointipalvelujen kehittäminen julkishallinnossa
- 121/2006 Yritystukien vaikutusten pysyvyys
- 122/2006 EU-säädösehdotusten kansallinen käsittely  
– *erityisesti taloudellisten vaikutusten arvioinnin kannalta*
- 123/2006 Kuntien yhdistymisavustukset
- 124/2006 Ammatilliset erikoisoppilaitokset ja niiden käyttökustannusten valtionosuusjärjestelmä **(1)**
- 125/2006 Käräjäoikeuksien tulosohtaus ja johtaminen **(2)**
- 126/2006 Teiden kunnossapito tielaitosuudistuksen jälkeen **(1)**
- 127/2006 Verotuksen yhdenmukaisuuden edistäminen verohallinnossa **(8)**
- 128/2006 Valtion osakkuusyhtiöt ja valtio vähemmistöomistajana **(1)**
- 129/2006 Viranomaisten valvottavilta perimät valvontamaksut
- 130/2006 Sisäasiainministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle **(6)**
- 131/2006 Työministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle **(4)**
- 132/2006 Suomen Kansallisteatterin peruskorjaus
- 133/2006 Kanatalouden tuotannonrajoitustoimet
- 134/2006 Maakunnan liittojen rooli **(1)**  
– *maakunnan kehittämisen sitomattoman osan käyttö*
- 135/2006 Ympäristöministeriön harkinnanvaraiset valtionavustukset Vapaa Vuotos -liikkeelle
- 136/2006 Kouluterveydenhuollon laatusuositus  
– *suositusten ohjausvaikutukset kuntien toimintaan*
- 137/2006 Budjettituki Tansanialle
- 138/2006 EU:n tarkastusvirastojen rinnakkaistarkastus rakennerahastojen epäsäännönmukaisuuksien ilmoittamismenettelystä
- 139/2006 Turvapaikkamenettely  
– *turvapaikkaprosessin, turvapaikanhakijoiden vastaan-*

*oton ja pakolaisten kotouttamisen toiminnallinen kokonaisuus*

- 140/2007 Natura 2000 -verkoston valmistelu
- 141/2007 Verotuet
  - *tilivelvollisuuden toteutuminen*
- 142/2007 Paikallisen yhteistyön määrärahan tarkastus
- 143/2007 Virkamatkustaminen
  - *ohjausjärjestelmät ja taloudellisuus*
- 144/2007 Jääluokat ja väylämaksut
- 145/2007 Poliisi-, tulli- ja rajavartiolaitosviranomaisten yhteistoiminta (PTR-yhteistyö)
- 146/2007 Nuorten syrjäytymisen ehkäisy
- 147/2007 Hankerahoitus ohjauksena
- 148/2007 Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle
- 149/2007 Ulkoasiainministeriön hallinnonalan tuloksellisuusraportointi eduskunnalle



VALTIONTALOUDEN TARKASTUSVIRASTO

Antinkatu 1, PL 1119, 00101 Helsinki

Puh. (09) 4321, faksi (09) 432 5820, [www.vtv.fi](http://www.vtv.fi)

ISBN 978-952-499-014-1 (nid.)