

## KATSAUS YLIOPISTON BUDJETOINTIIN

Paula Koivukangas, Anu Roine, Vuokko Kohtamäki ja Minna Passi

### ABSTRACT

As universities now hold the status of independent financial and legal entities, budgeting plays an even bigger role in managing these institutions. Even if literature on budgeting has been published quite extensively, the issue has been scarcely researched specifically in the Finnish higher education context. This overview aims to shed light on the current budgeting approaches and how management and leadership personnel are engaged with budgeting. The theoretical framework is based on budgeting models and -practices presented in the scientific literature. The object of this empirical reflection is one of the Finnish higher education institutions. The perceptions offer new knowledge of the institution's ability to utilize the financial autonomy it has been granted in connection with the higher education reforms. The perceptions paint a picture of a university, in which the budgeting approach has strived to slowly move from state bureau budgeting towards new kinds of budgeting approaches and practices. The university is striving towards a more flexible budgeting culture, in which the ambition of the university's top management is to ensure a secure and sustainable budgeting environment.

Key words: budgeting, management, financial steering, higher education institution

### TIIVISTELMÄ

Tämä katsaus keskittyy kansallisen yliopistouudistuksen jälkeiseen budjetointiajatteluun ja budjetoinnin merkitykseen yksittäisen yliopiston kehittämisen näkökulmasta. Budjetointi on erittäin tärkeä osa nykyisin itsenäisinä taloudellisinä ja oikeudellisinä entiteetteinä toimivien korkeakoulujen johtamista ja kehittämistä. Aihepiiristä on suomalaisessa korkeakoulukontekstissa julkaistu varsin vähän. Tässä katsauksessa tarkastellaan budjetointia empiirisesti ja kirjallisuuteen perustuen sekä pohditaan budjetoinnin käytännön kehittämistä. Katsaus tarjoaa keski johdon asiantuntijanäkökulman yliopiston sisäisestä, budjettipohjaisesta talouden ohjauksesta. Katsauksen havainnot maalaavat kuvan yliopistosta, jossa budjetointia pyritään irrottamaan valtion tilivirastohistoriasta kohti uudenlaista ja entistä joustavampaa budjetointiajattelua ja -käytänteitä. Meneillään on yliopistouudistuksen jälkeinen murroskausi eivätkä uudistuminen ja muutos tapahdu nopeasti.

Avainsanat: budjetointi, johtaminen, talousohjaus, yliopisto

### JOHDANTO

Suomalaiset korkeakoulut elävät korkeakoulu-uudistusten jälkeistä laajaa murroskautta. Sekä yliopisto- että ammattikorkeakoulusektorilla on uudet korkeakoululait sekä uudistuneet, tuloksellisuuteen perustuvat, valtion rahoitusjärjestelmät. Kummankin sektorin korkeakoulujen taloudellisen autonomian kehyksiä on vahvistettu. Uudistukset toteutettiin muodostamalla korkeakouluista itsenäisiä oikeushenkilöitä. Valtion

virastoyliopistoista muodostettiin joko säätiöyliopistoja tai julkisoikeudellisia yliopistoja. Ammattikorkeakoulut sen sijaan päätyivät kaikki osakeyhtiöiksi. Kummankin sektorin korkeakoulut toimivat ja harjoittavat sisäistä taloudellista ohjausta ja johtamista itsenäisinä, valtiosta tai muusta ohjaustahosta erillisinä organisaatioina. Tällaiset laajakantoiset muutokset ja organisatorinen uudelleenrakentuminen näkyvät erityisesti organisaation talouden sisäisessä ohjauksessa (Lepori, Usher ja Montauti 2013). Korkeakouluista on siten tullut myös oman talouden osalta strategisia toimijoita (vrt. Brunsson and Sahlin-Andersson 2000, Whitley 2012).

Korkeakoulun sisäisen talouden strateginen ohjaaminen ja johtaminen tapahtuvat budjetoinnilla. Taloudellisesti ja oikeudellisesti itsenäisten korkeakoulujen budjetoinnin merkitys onkin entistä tärkeämpi osa koko korkeakoulun johtamista. Budjetoinnissa kohteena on koko organisaation talous ja toiminta. Kyse on korkeakoulusta taloudellisena entiteettinä ja sen reaali- ja rahaprosessien yhteyksien sisäisestä ohjauksesta.

Julkisten organisaatioiden budjetointikirjallisuutta on runsaasti. Tästä huolimatta niin korkeakoulukontekstissa Suomessa kuin Euroopassa korkeakoulujen budjetoinnista on tutkimusta selvästi vähemmän. Yhdysvaltalaisista korkeakoulujen budjetointitutkimusta sen sijaan on runsaasti. Uudistuneen taloudellisen autonomian myötä budjetointi on erilaista eri korkeakouluissa. Erilaisuudet liittyvät niin budjetin rakenteeseen, budjetointiprosessiin kuin toimijoihinkin, jotka budjetointiin osallistuvat (ks. esim. Seeber & Lepori 2017).

Yliopisto- ja ammattikorkeakoululakien (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2018) vaikutusten arvioinneissa on selvityksen kohteina ollut molempien sektoreiden järjestelmätaso, mutta arvoinnit eivät tarkastele yksittäisten korkeakoulujen talouskysymyksiä tai esimerkiksi budjetointia (ks. Opetus- ja kulttuuriministeriö 2018). Siksi on perusteltua tarkastella myös yksittäisen toimijan näkökulmia ja kokemuksia budjetointiin liittyen nykyisessä murrosvaiheessa. Teemme ensiksi tiiviin johdannon aihepiiriin viimeaikaisen korkeakoulujen budjetointia käsittelevään kirjallisuuden avulla. Tämän jälkeen annamme yhdelle korkeakoulun sisäiselle budjetointiasiantuntijalle äänen. Koska yliopistot ovat osana uudistusstrategioitaan ryhtyneet rekrytoimaan henkilöstöä, joilla on yksityisen sektorin työkokemusta (Tekijät 2019), kohdistuu mielenkiintomme erityisesti yksityiseltä sektorilta yliopistosektorille siirtyneen asiantuntijan budjetoinnin kehittämiseen liittyviin näkemyksiin.

## **Budjetointi ja julkinen rahoitus**

Yliopistolaisissa tai ammattikorkeakoululaissa ei ole määräyksiä budjetista. Lainsäädännössä kuitenkin edellytetään, että korkeakoulun hallitus hyväksyy korkeakoululle talousarvion. Korkeakouluilla on esimerkiksi budjetin rakenteen ja sisällön osalta vahva taloudellinen autonomia.

Budjetointikirjallisuus ei kovinkaan hyvin tunnista yliopistoille tyypillistä jakoa valtion perusrahoituksella ja ulkoisella rahoituksella rahoitettavaan toimintaan. Kirjanpidollisesti ne on pidettävä toisistaan erillään ja opetus- ja kulttuuriministeriö seuraa, että perusrahoitus ei kohdennu korkeakoulun liiketoiminnan muodossa tapahtuvaan koulutukseen ja tutkimukseen. Nykyiseen tuloksellisuusrahoitukseen perustuvissa valtion rahoitusjärjestelmissä korkeakouluilla on tätä nykyä varsin suuria paineita lisätä ulkoisen rahoituksen määrää.

Budjetoinnin osalta korkeakoulut päättävät itse missä määrin ne sisällyttävät budjettiinsa ulkoisen rahoituksen toimintoja. Suomessa korkeakoulut ovat vahvasti julkisesti rahoitettuja niin opetuksen kuin tutkimuksen osalta. Sama pätee useimpiin OECD-maihin. Yliopistoissa 61 % ja ammattikorkeakouluissa

82 % kokonaisrahoituksesta tuli vuonna 2017 opetus- ja kulttuuriministeriön niille myöntämästä perusrahoituksesta (Vipunen 2018). Tämän lisäksi on huomattava, että Suomen Akatemian ja Business Finlandin (entinen Tekes) kilpailuttama ja välittämä tutkimusrahoitus tulee valtion talousarviossa siihen tarkoitettuun määrärahaan. Valtion korkeakouluille myöntämä rahoitus voi lähtökohtaisesti olla tiettyyn tarkoitukseen tai tiettyihin menoihin myönnettyä rahoitusta (ns. korvamerkittyä rahoitusta) tai rahoitusta, jota korkeakoulu voi vapaasti käyttää (ns. könttäsummarahoitusta).

Yliopistosektorilla siirryttiin valtionrahoituksessa tuloksellisuusrahoitukseen 1990-luvun alkupuolella. Samalla vuosikymmenellä siirryttiin käyttämään tulossopimuksia ja tuloksellisuusrahoitusta. Ammattikorkeakoulusektorilla tuloksellisuusrahoitukseen siirryttiin vasta 2010-luvulla, mutta jo sitä aikaisemmin, vuodesta 2007 lähtien, suoritettujen tutkinnot otettiin mukaan perusrahoituksen laskentaperusteiksi. Suomessa yliopistojen perusrahoitus on kansainvälisestikin poikkeuksellisen voimakkaasti tulosperusteista (esim. Seuri & Vartiainen 2018). Tästä nouseekin kysymys siitä, minkälainen merkitys tuloksellisuusperusteisella laskennallisella rahoituksella on korkeakoulun sisäiseen budjetointiin. Korkeakoulun taloudellisen autonomian ja talouden johtamisen näkökulmista tällä on merkitystä, mikäli riippuvuus julkisesta rahoituksesta ja julkisen perusrahoituksen muoto johtavat ulkoisen intervention kaltaiseen vaikutukseen sisäisessä budjetoitintiliossa.

Sekä yliopistolaisissa että ammattikorkeakoululaisissa on säädetty, että perusrahoitus myönnetään korkeakouluille laskennallisin perustein. Yliopistolaisissa todetaan, että opetus- ja kulttuuriministeriö voi asettaa ehtoja ja rajoitteita rahoituksen käyttämiselle. Samat säädökset sisältyvät ammattikorkeakoululakiin. Kummassakaan laissa ei kuitenkaan nimenomaisesti määrätä, että perusrahoitus olisi luonteeltaan ns. könttäsumma- tai korvamerkittyä rahoitusta. Asetuksissa (Opetus- ja kulttuuriministeriö 2016a ja 2016b) rahoituksen määräytymisestä on määritelty yksityiskohtaiset laskentakriteerit korkeakoulukohtaisen rahoituksen laskemiselle. Opetus- ja kulttuuriministeriö on tehnyt uudet ehdotukset sekä yliopistojen että ammattikorkeakoulujen perusrahoituksen laskentakriteereistä, joiden ehdotetaan tulevan voimaan vuonna 2021. Molemmilla korkeakoulusektoreilla on siis tapahtunut uudistuksia, mutta keskitymme ja rajaamme tarkastelun pelkästään yliopiston budjetointiin.

Tässä katsauksessa käsittelemme seuraavia kysymyksiä:

- Mikä on yliopiston sisäisen budjetoinnin merkitys yksittäisen esimerkkiyliopiston kehittämisen näkökulmasta?
- Millaista budjetoitintiliossa ilmenee yksittäisen toimijan näkökulmasta?

Aineisto perustuu keskijohtoa edustavan asiantuntijan haastatteluun sekä yliopiston sisäisen rahoituksen kohdentamismallin ja taloussäännön tarkasteluun.

## BUDJETOINTITAPOJA KORKEAKOULUISSA

Suomessa korkeakouluissa toteutettuihin laajoihin organisaatio- ja johtamisuudistuksiin liittyy väistämättä myös budjetoitintiliossa ja -ajattelun uudistaminen. Tarkoitamme budjetoinnilla niitä korkeakoulun sisäisen talousohjauksen tavoitteita, käytänteitä ja toimintamalleja ja -tapoja, jotka liittyvät budjettiin, budjetoitintiliossa ja budjetointiin vuorovaikutuksena (ks. esim. Barr & McClellan 2011; Lasher & Greene 2001; Priest ym. 2002). Budjetoitintiliossa ei tällaisena kokonaisuutena ole käsitelty aikaisemmissa

tutkimuksissa. Käsittelemme tässä kappaleessa kirjallisuuteen perustuen lyhyesti aikaisempaa budjetoinnin kehittymistä. Kuvaamme seuraavassa kappaleessa kirjallisuuden ja asiantuntijanäkemyksen avulla viimeaikaista budjetoinnin kehittämistä ja kehittymistä.

Korkeakouluilla ei ole omia, pelkästään korkeakouluja koskevia budjetointiteorioita tai -käsitteitä. Sen takia tutkimuksissa käytetään julkissektorin ja yksityisen sektorin budjetointikäsitteitä. Tieteellisessä kirjallisuudessa korkeakoulujen budjetointia tarkastellaan lähinnä teknisiä budjetointitapoja esittelemällä. Aiempi tutkimus osoittaa, että budjetointi näyttäytyy korkeakouluissa erilaisten budjetointitapojen hybrideinä (esim. Priest, Becker, Hossler & John 2002; Seeber & Lepori 2017). Käytännössä tämä tarkoittaa, ettei korkeakouluissa sovelleta mitään tiettyä yhtä budjetointitapaa. Tämän vuoksi korkeakoulun budjetointia ei voidakaan tarkastella vain yhden budjetointitavan avulla. Lisäksi korkeakoulut ja niiden ympäristösuhteet ovat kompleksisia ja erilaisia (ks. Lepori ym. 2013). Siksi tämän katsauksen asiantuntijakokemuksia ja -näkömystyksiä käsittelevässä osassa keskitytään erityisesti budjetointikäytänteisiin ja uuteen budjetointiajatteluun.

Keskeinen, mutta lähinnä tekninen ero eri budjetointitapojen välillä liittyy siihen, minkälaisen kriteerien perusteella ja minkälaisina kokonaisuuksina rahaerät budjettiin sisällytetään. Toinen tärkeä ero liittyy budjettivaltaan. Budjetointi voi olla keskitettyä tai hajautettua toimintaa sen mukaan, minkälainen organisaatorakenne on ja minkälaista johtamista ja päätöksentekoa korkeakoulussa harjoitetaan. Korkeakoulun koko ja toiminnot voivat laajentua niin, että keskitetty korkeakoulun tasolla tapahtuva budjetointi ei enää toimi. Mikäli esimerkiksi korkeakoulun tai sen yksiköiden tulorahoitusrakenne kehittyy sellaiseksi, että se hankkii suurimman osan rahoituksestaan kilpailemalla, on keskitetty budjetointi liian jäykkää. (Priest ym. 2002).

Julkisten organisaatioiden budjettiin ovat vaikuttaneet uuden julkisjohtamisen (NPM new public management) trendit ja periaatteet (esim. Pollitt & Bouckaert 2004), mutta inkrementaalinen budjetointi ei ole poistunut käytöstä (Seeber & Lepori 2017). Esimerkiksi Barr ja McClellan (2011; myös Menifield 2013; Seeber & Lepori 2017) ovat vertailleet erilaisten budjetointitapojen heikkouksia ja vahvuuksia havainnollisesti. Inkrementaalinen eli pieniin lisäyksiin (tai vähennyksiin) perustuva budjetointi on yleisesti sovellettu budjetointitapa julkisessa hallinnossa (esim. Menifield 2013) ja myös korkeakouluissa. Inkrementaalisen budjetoinnin vahvuus perustuu sen yksinkertaisuuteen, keskinäisen kilpailun ja konfliktien vähenemiseen ja organisaation yksiköiden tasapuoliseen kohteluun. Inkrementaalisen budjetoinnin heikkoudet puolestaan ovat seurausta kyvyttömyydestä vastata korkeakoulun strategiaan tavoitteisiin ja ympäristön muutoksiin. Inkrementaalissa budjetointijärjestelmässä ne yksiköt, jotka ovat kehittyneet taloudellisesti vahvoiksi, vahvistuvat edelleen. (Barr & Mc Clellan 2011.)

Ennen tulosityksikköbudjetointia oli käytössä yleisesti kameraalinen tulo- ja menolajibudjetointi, jossa kaikille tulo- ja menolajeille budjetoitiin tulo- ja menoarviot. Kokonaisbudjetin suuruus määräytyi yksittäisten tulo- ja menolajien perusteella. Tällaisessa budjetoinnissa oli siis kyse numeerisesta tulo- ja menoarvioiden lisäämisestä ja vähentämisestä. Tässä mielessä tulo- ja menolajibudjetoinnilla on yhteys inkrementaaliseen budjettiin.

Tulosityksikköbudjetointi on keskeinen uuden julkisjohtamisen budjettiin liittyvä ilmentymä. Tulosityksikköbudjetoinnissa, tai lyhyemmin tulosbudjetoinnissa, on kyse insentiivirakenteisiin ja tilivelvollisuuteen perustuvasta budjetoinnista (esim. Lasher & Greene 2001; Priest ym. 2002; Vonasek 2011). Sitä voi kuvata asenteena, järjestelmänä ja lähestymistapana. Sen vahvuutena on helppous integroida valtion korkeakoulupoliittiset tavoitteet osaksi resurssien kohdentamista. Tulosbudjetoinnissa rahoitus kohdennetaan toimijan tuotoksiin ja tuloksiin perustuen. Rahoituksen teknisen kohdentamisen lisäksi tulosbudjettiin liittyy tilivelvollisuus rahoittajalle. Tulosbudjetointi tarjoaa sekä toimintavapauksia että vastuuta. Tärkeä insentiivi on mahdollisen ylijäämän käyttämismahdollisuus myös seuraavana vuonna.

Budjetointitavan kokonaisvaltainen uudistaminen on yleensä pitkäkestoinen prosessi (Priest ym. 2002) samoin kuin muutkin koko korkeakouluorganisaatiota koskevat uudistukset. Budjetointiuudistuksissa ei yleensä ole tarkoitus uudistaa pelkästään budjetointia, vaan kehittää koko korkeakoulun ja sen yksiköiden toimintaa, jota budjetilla rahoitetaan (Nummikoski, Laaksonen & Meklin 1997; Priest ym. 2002). Johtamisen näkökulmasta korkeakoulujen budjetoinnissa on kyse kustannusten ja resurssien hallinnasta, priorisoinnista, strategisten valintojen tekemisestä ja tukemisesta sekä toiminnan tuloksellisuuden hallinnasta (Seeber & Lepori 2017). Johtaminen ei välttämättä budjetoinnissa ilmene aina ylhäältä alas – johtamisena, vaikka uuden julkisjohtamisen trendit näin olettavat. Toimijoiden vuorovaikutuksen ja valtasuhteiden näkökulmasta ovat erilaisia budjetointitapoja tarkastelleet esimerkiksi Seeber ja Lepori (2017). Heidän korkeakoulukontekstiin laatimassaan ryhmittelyssä yksikön ja korkeakoulun keskushallinnon valtasuhteet ilmenevät neljällä eri tavalla. Ryhmittely perustuu siihen ovatko molemmat tasot (yliopiston keskushallinto ja yksiköt) vallan käytön näkökulmasta vahvoja tai heikkoja vai onko toinen vahva ja toinen heikko.

## BUDJETOINNIN KEHITTÄMINEN YLIOPISTOSSA: ASiantuntijan Näkemyksiä

Hankimme teemahaastattelun avulla yliopiston budjetoinnin asiantuntijalta (tiedekuntataso) tietoa yliopiston budjetoinnista. Haastattelu pohjautui kolmeen pääteemaan, jotka olivat 1) yliopiston budjetoinnin luonteenomaiset piirteet, 2) budjettineuvottelujen merkitys talousarvion suunnittelulle ja 3) laitosten käymät budjettineuvottelut ja niiden rooli talousarvionsuunnittelussa. Haastattelun lisäksi on perehdytty yliopiston taloussääntöön ja yliopistotason sisäisiin rahoituksen kohdentamiskriteereihin. Haastateltu on keskijohtoon kuuluva asiantuntija, joka tuntee hyvin sekä oman tiedekuntansa että koko yliopiston sisäisen talousohjauksen. Haastateltu on työskennellyt yksityisellä sektorilla ennen yliopistoon siirtymistä ja asiantuntijan yritys­näkökulma tulee myös esille haastattelussa. Keskijohto toimii korkeakouluorganisaatiossa erittäin tärkeässä asemassa ja roolissa. On myös todettu, että keskijohdon rooli voi olla kehittämisessä jopa ylintä johtoa tärkeämpi, sillä keskijohto on jatkuvassa vuorovaikutuksessa organisaation ylimmän johdon ja operatiivisen tason toimijoihin (esim. Branson, Franken & Penney 2016).

Haastattelun kanssa on sovittu, että aineisto käsitellään anonyymisti. Haastattelusta kirjoitettiin aineistohavaintoihin perustuva tekstimuotoinen ensimmäinen tulkinta ja analyysi. Haastattelumateriaalin käsittelyä jatkettiin luokittelemalla havaintoja edelleen budjetointiajattelua koskeviin näkemyksiin ja meneillään olevaan muutokseen. Haastatteluhavaintoja yhdistettiin tämän jälkeen budjetointikirjallisuuteen, joka tunnistettiin varsin laajassa, erityisesti korkeakoulututkimukseen keskittyvässä kirjallisuudessa.

### **Budjettivalmistelun pääpiirteitä: ”se hetki, jolloin koko yliopistoa katsotaan kokonaisuutena”**

Haastattelun yliopistossa yliopiston organisaatorakenne on perusta, jonka mukaisesti budjetointivalmistelu tapahtuu. Budjetointi käynnistyy vuosittain sisäisillä budjettineuvotteluilla. Neuvottelut käydään eri organisaatiosojen välillä. Niiden tavoitteena on yliopiston ja tiedekuntien sekä laitosten resurssista sopiminen.

Laitokset valmistelevat yliopistolta saamansa ohjeistuksen mukaisesti omat sisäiset talousarvionsa, jotka käsitellään dekaanin ja laitosjohdon välillä. Laitosten talousarvioehdotuksista kootaan edelleen tiedekunnan yhteinen talousarvioehdotus, joka toimii lähtökohdana tiedekunnan ja yliopiston johdon välillä käytävälle budjettineuvottelulle. Tiedekuntien talousarvioehdotuksista rakennetaan koko yliopiston budjetti, joka

menee yliopiston rehtorille ja hallitukselle hyväksyttäväksi. Yliopiston budjetointivalmistelua voidaan kuvata kerroksellisena toimintana. Valmistelu etenee edellä kuvatun tavoin koko organisaatiossa alhaalta ylöspäin. Alhaalta ylös etenevä prosessi on tyypillinen budjetin valmisteluvaiheessa (Lasher & Greene 2001).

Yliopiston budjetointivalmistelu perustuu historiapohjaan eli toteutuneeseen toimintaan. Keskeistä historialliselle ja sitä pienin muutoksin korjaavalle inkrementaaliseen budjettiin on aikaisempi toiminta, jonka perusteella myös uusi budjetti laaditaan. Mennyt toiminta siis kertoo ja ennakoii tulevaan budjettiin sisältyvän toiminnan (Barr & McClellan 2011; Kenno & Sainty 2017). Historiallisen perustan käyttäminen luo toiminnalle ennustettavuutta (Wildavsky 1989). Toisaalta se luo myös joustamattomuutta, sillä inkrementaalinen budjetointi olettaa, että korkeakoulun, laitoksen tai koulutusohjelman tavoitteet eivät ole merkittävästi muuttuneet edellisestä vuodesta vaan jatkuvat samanlaisina seuraavanakin vuonna (ks. Barr & McClellan 2011).

Historiapohjaan perustuvan budjetoinnin lisäksi ennustettavuutta luodaan osallistavalla toimintatavalla. Haastateltu kuvaili osallistamisen ilmenevän mm. niin, että budjetoinnin lopputulos määritellään ”*realistiseksi taloudelliseksi suunnitelmaksi*”, joka heijastaa ”*dekaanien, laitosjohtajien, professoreiden ja myös muun henkilökunnan vuosittaisia suunnitelmia ja sitoutumista*”. Keskeistä osallistavalle toimintatavalle on eri toimijoiden välinen luottamus, vaikka budjetoinnin valmisteluun osallistuvilla osapuolilla voi olla ristiriitaiset tavoitteet budjetin suhteen (Wildavsky 1989).

Haastateltu totesi, että vuosittaiset budjettineuvottelut valmisteluineen ovat kulttuurista ja symbolista toimintaa: ”*Onhan ne organisaation johtamisen kohdalta pyhä hetki. Mutta se on kulttuurin kannalta hetki pysähtyä ja katsoa sitä pidemmälle. Sille on arvokasta... että pysähtytään ja katsotaan, miltä kokonaisuus näyttää. Me tarvitaan, että budjetti toimii niin sanotusti luokkakuvana, että me otetaan kerran samaan aikaan kaikista kuva ja verrataan näitä vierekkäin ja katsotaan, että mitä pitäisi muuttaa.*” Budjetointi on siis tärkeä symbolinen hetki organisaatiokokonaisuutta, sen tulevaisuutta ja mahdollisia muutoksia ajatellen. Resurssien harkitulla ja valikoidulla kohdentamisella toisaalta korostetaan organisaation tavoitteita ja normeja (Lascoumes & Le Gales 2007) sekä toisaalta ylläpidetään ja vahvistetaan organisaation identiteettiä ja yhteenkuuluvuutta (Lepori ym. 2013).

### **Budjetin täytäntöönpano: ”*tavoitteena on, että me tehdään oikeita päätöksiä*”**

Budjetointivalmistelun prosessi etenee edellä kuvatun mukaisesti organisaatiossa alhaalta ylöspäin. Korkeakouluissa budjettia koskeva päätöksenteko tapahtuu päinvastoin eli ylhäältä alas (Lasher & Greene 2001). Näin tapahtuu myös haastatellun yliopistossa, jossa budjettia koskeva päätöksenteko on keskitetty yliopiston tasolle uuden julkisen johtamisen trendin (new public management) mukaisesti (ks. Seeber & Lepori 2017). Yliopiston hallitus tekee tiedekuntaakohtaiset euromääräiset resurssointipäätökset käytyjen budjettineuvottelujen ja rehtorin päättämien rahoituksen kohdentamiskriteerien pohjalta. Rehtori on siis taho, joka päättää yliopiston sisäisistä rahoituksen kohdentamisen kriteereistä perusrahoituksen osalta. Yliopiston hallitus saa kohdentamiskriteerit tiedoksi.

Rehtorilla ja hallituksella on edellä kuvatun mukaisesti laaja ja yliopiston toimintojen kannalta merkittävä budjettivalta. Wildavskyn (1989) mukaan budjetointi on aina myös vallankäytön väline, sillä siihen sisältyy toiminnan kontrollointia ja resurssien kohdentamista tiettyihin tarkoituksiin. Tiedekunnan tasolla sisäiset rahoituksen kohdentamista koskevat päätökset tekee dekaani. Sisäinen rahoituksen kohdentaminen on yksi kaikkein tärkeimmistä korkeakoulun toimintaan vaikuttavista päätöksistä (Burke 2002, Jarzabkowski 2002, Lepori ym. 2013, Tekijät 2014). Sisäinen resurssien kohdentaminen ohjaa yksiköitä toimimaan budjetin

tavoitteiden ja menettelytapojen mukaisesti (Jongbloed & van der Knoop 1999). Rahoituspäätöksiin vaikuttavat yliopiston taloudelliset reunaehdot, tiedekuntien omat strategiset suunnitelmat, sekä rehtorin kanssa sovitut strategiset tavoitteet. Kyse on yliopiston sisäisistä ja ulkoisista budjettiin vaikuttavista tekijöistä (Lasher & Greene 2001).

Kuvaamme yliopiston rahoituksen kohdentamistavan ja -menettelyn tässä osuudessa tiiviisti ja vain pääpiirteittäin. Yliopiston sisäinen rahoituksen kohdentamistapa koskee pelkästään valtion perusrahoitusta, mutta ei täydentävää rahoitusta. Kohdentamisessa otetaan kuitenkin huomioon täydentävän rahoituksen osuus rahoituskriteerinä. Haastatellun yliopistolla oli täydentävää rahoitusta noin viidennes kokonaisrahoituksesta vuonna 2017 (Vipunen 2018).

Rahoitus valtion perusrahoituksen mukaiseen toimintaan allokoidaan yliopistotasolta tiedekunnille yliopiston sisäistä laskennallista rahoituksen kohdentamistapaa <sup>III</sup> käyttäen. Sisäinen rahoituksen kohdentamistapa jakautuu kolmeen osaan. ; ~~perusosaan (80 %), strategiaosaan (10 %) ja tuloksellisuusosaan (10%)~~. Ensimmäinen näistä kattaa noin 80% rahoituksesta ja sillä tavoitellaan toiminnan pitkäjänteistä kehittämistä. Loput rahoituksesta jakautuu kahteen osaan, joilla tuetaan uusia strategisia avauksia sekä toisaalta palkitaan tuloksellisuudesta, kuten hyvistä tieteen saavutuksista esimerkiksi julkaisujen osalta. Burken (2002) mukaan tuloksellisuusrahoituksen käyttöönotto vaikuttaa budjetointiin. Tuloksellisuusrahoitus siirtää huomion budjetointiprosessissa rahoituksen kohdentamiseen. Näin tapahtui myös haastatellun yliopistossa.

Haastatellun mukaan tulosperusteisen rahoituksen ongelma on kuitenkin siinä, että se mittaa vain murto-osaa siitä, mitä korkeakoulussa tavoitellaan. Hänen mukaan soveltuvia toiminnan ja tavoitteiden mittareita on vaikeaa löytää. Mittareilla on myös dysfunktioita. *“On iso osa sellaista, jota ei vaan pysty mittaamaan. Jos teet jonkun mittarin niin loppujen lopuksi on vaan kysymys, et sä jollain tavalla formalisoi sen, kun joku sanoo, että menikö hyvin vai ei. Siellä taustalla on subjektiivinen mielipide ja sä vaan peittelet sen numeeriseen muotoon. Toinen vaihtoehto on, että otetaan mittari, joka on vähän sinne päin ja ajatellaan, että tää riittää, mutta sit se johtaa väärään käyttäytymiseen.”* (haastateltu) Haastatellun kuvaamat ongelmat liittyvät laskennallisten rahoitusmekanismien jäykkyyteen ja ei-toivottuihin vaikutuksiin organisaation käyttäytymisessä (esim. Burke 2002; Lasher ja Greene 2001).

Budjetti toimii yliopiston *“toiminnan kompassina”* (haastateltu), jonka avulla johdetaan koko yliopistokokonaisuutta sekä tiedekuntien toimintaa ja taloutta yliopiston haluamaan suuntaan. Haastatellun mukaan yliopiston budjettia voidaan kuvata *”vakavasti otettavaksi ennusteeksi”*, joka on kuitenkin muokattavissa ja sopeutettavissa tarpeen mukaan. Budjetin toimeenpanossa korostetaan yliopiston toimintayksiköiden tulosvastuullisuutta. Yliopisto mittaa ja seuraa tiedekuntia samoilla mittareilla kuin Opetus- ja kulttuuriministeriö rahoittaa yliopistoa. Tällä tavoin tapahtuu kansallisten koulutuspoliittisten tavoitteiden integroiminen osaksi johtamista ylhäältä alas aina toiminnan ruohonjuuritasolle asti. Toimeenpanossa nousee esiin kaksi tavallaan vastakkaista elementtiä; ensinnäkin tiedekunnan laitosten omat insenttiivit tuloksiin ja toiseksi valtion perusrahoituksen varmistaminen ja ennustettavuus. Vakaa ja ennustettava sisäinen rahoitusympäristö mahdollistaa tutkijoiden sitoutumisen ja pitkäjänteisen tutkimustyön, mutta samalla se saattaa passivoida yliopistoa eikä tulosvastuullisuuteen ole vahvoja kannustimia.

Vaikka yliopisto korostaa toiminnallista tulosvastuullisuutta, tiedekuntien resurssit eivät määräydy niinkään kannustimien ja tulosten perusteella, vaan enemmänkin  $\pm$  ennustettavuutta korostaen. Tulosvastuullisuus konkretisoituu toiminnan ja tulosten seurannassa, mutta budjetoinnin toimeenpanossa halutaan korostaa ennustettavuutta. Tämän voidaan nähdä olevan budjetointiajatteluun perustuva valinta, jonka yliopiston johto on halunnut tehdä.

Yliopistotasolta seuraavalla organisaatiotasolla eli tiedekunnassa talouden johtamisen ja kehittämisen kannalta budjetoinnin ja budjetin toimeenpanon keskiössä ovat henkilöstöresurssit ja uudet rekrytoinnit (ks. myös Kenno & Sainty 2017). Niiden avulla tiedekuntien toimintaa johdetaan strategisesti ja pidemmällä tähtäimellä kuin vain yhden talousarviovuoden verran. Haastateltava totesikin, että *”tässä maailmassa rekrytoinnit on ne tärkeimmät kriittiset päätökset, joilla ohjataan sitä ja myöskin jolla dekaani, antamalla tai kieltämällä rekrytointilupia, ohjaa sitä toimintaa, että mihinkä laitokset menee”*. Haastatellun lainauksesta ilmenee, että sisäisen rahoituksen kohdentamismallin ohella erityisen tärkeässä roolissa budjetin toimeenpanoa ohjaavana yliopistotason talouden ohjauskeinona ovat rekrytointeja koskevat päätökset.

Yhteenvedona aiemman perusteella voidaan todeta, että talousarvion täytäntöönpanon kaksi tärkeintä elementtiä ovat sisäinen laskennallinen rahoituksen kohdentaminen ja uudet henkilöstörekrytoinnit. Yliopisto ei sovelle omassa sisäisessä rahoituksen kohdentamisessaan valtion soveltamaa rahoitusmallia, mutta niissä on joitakin yhteisiä piirteitä. Samaten yliopisto seuraa *”mittarirahoitetun”* (haastateltu) toiminnan tuloksia samoilla kriteereillä, joilla Opetus- ja kulttuuriministeriö seuraa yliopistoa. Valtionrahoituksen ohjausvaikutus kohdistuu seurantana yliopiston yksikkötason operatiiviseen toimintaan. Näiden lisäksi yliopisto pyrkii vahvistamaan tiedekuntien taloudellista ~~turvallisuutta~~ ennustettavuutta pitkäjänteisyyden ja strategisuuden lisäämiseksi.

### **Muutos kohti uutta budjetointiajattelua: *”murtautuminen ulos valtion talousarviorahoitusrakenteista”***

Vuoden 2010 yliopistolakiuudistus on muuttanut merkittävästi yliopiston taloushallinnollista asemaa. Haastatellun mukaan yliopiston budjetointi on murrosvaiheessa, jossa haetaan tasapainoa taustalla edelleen vaikuttavien valtion budjetointikäytänteiden ja oman itsenäisen budjetoinnin välillä. Vaikka uutta *”yritysmäisempää”* (haastateltu) budjetointia tavoitellaankin, tuntuu vanha tilivirasto aika määrittävän vielä voimakkaastikin yliopiston toiminnan ja talouden suunnitteluprosessia. Valtionhallinnon tiliviraston yksi tunnuspiirre on kalenterivuosi-kohtainen määräraha-ajattelu, jossa toimintaa budjetointijärjestelmän osana suunnitellaan yhdeksi talousarviovuodeksi kerrallaan. Toinen tunnuspiirre on haastatellun mukaan budjetoinnin joustamattomuus: budjetin sopeuttamista kesken vuoden voidaan haastattelun perusteella kuvailla vaikeasti korjattavaksi prosessiksi. Haastateltu tiivistikin sanomansa seuraavasti: *” Budjetti lyödään vuodeksi lukkoon, ja sitten leikitään, että vuoden aikana maailma ei muutu mihinkään. [...] Ja kerran kun se lyötiin lukkoon, niin sen rikkominen vaati aika ison sorkkaraudan”*. Tilivirasto-aikaa voisi haastattelun perusteella kuvailla tulipalosta toiseen menemiseksi pitkäjänteisen suunnittelun sijaan.

Tarkastelun kohteena olevan yliopiston kokonaisrahoituksesta oli vuonna noin puolet valtion perusrahoitusta (Vipunen 2018), mikä osaltaan myös vahvistaa valtionbudjettiyhteyttä. Yliopisto on toiminnastaan raportointivelvollinen valtiolle. Opetus- ja kulttuuriministeriö ja yliopisto laativat kolmivuotisen sopimuksen, joka sisältää tavoitteita yliopiston toiminnalle. Vaikka yliopisto onkin oikeudellisesti ja taloudellisesti itsenäinen entiteetti, valtion budjettiin sisältyvät yliopistojen määrälliset ym. tavoitteet siirtyvät sopimus- ja rahoitusohjauksen välityksellä yliopiston budjetointiin.

Haastattelun mukaan yksi keskeisimmistä asioista budjetointiajattelun uudistamisessa on yliopistossa ja tiedekunnissa meneillään oleva muutos valtion tilivirastoajasta kohti toisenlaista budjetointiajattelua. Edellä kuvatun mukaisesti haastatellun yliopiston budjetointiajattelu on edelleen kalenterivuosisidonnaista, mutta talousjohdon tahtotilana on joustavampi ajattelutapa. Yliopisto on ryhtynyt ohjaamaan yliopiston taloutta itsenäisenä taloudellisena entiteettinä. Yliopiston tavoitteena on monipuolistaa rahoitusperustaansa siten, että se mahdollistaa entistä ketteremmän ja joustavamman toiminnan kehittämisen. Uudella



budjetointiajattelulla tavoitellaan riippumattomuutta valtiosta. Haastateltava korosti, ettei yliopiston toimintaa sidota tiukasti kiinni ministeriön yliopistolle kohdentamaan perusrahoitukseen: *“Valtiolta tulee kerran vuodessa iso paukku rahoitusta, mutta se tulee sieltä siitä riippumatta, kuinka me suunnitellaan meidän toimintaamme. Se tulee sovittujen rahoitusmittareiden mukaan, se tulee sieltä vaan.”*. Yliopistolla on myös uusia tulolähteitä. Mahdollisuus hankkia omaa pääomaa ja tehdä sijoituksia antaa joustomahdollisuuksia yliopiston talouteen ja toimintaan sekä lisää yliopistojen autonomiaa.

Meneillään oleva muutos vaatii haastateltavan mukaan vahvempaa talousjohtamista, jossa korostuu taloudellinen riskinotto ja tulosvastuullisuus. Ensinnäkin, haastateltavan mukaan yliopiston talousjohtamisen tahtotilana on esimerkiksi tarkastella toiminnan taloudellista tulosta eli *”paljonko ennustatte, että viivan alle jää ensi vuodesta”*, jota nykytilassa ei juurikaan ole painotettu. *“Viivan alle”* tarkoittaa tulojen ja menojen erotusta eli joko voittoa tai tappiota. Haastateltavan näkemys viittaa tulosvastuuyksikköbudjetoinnin vastuuseen sekä menoista että tuloista. Toiseksi, olisi iso kulttuurinen muutos, jos *”laitosjohtajat ottaisivat enemmän vastuuta siitä, että tavallaan tämä on minun pikku yritykseni, josta minä vastaan”*. Haastateltava korostaa uudenlaista yksikön kokonaisvastuuta. Johtajuuskysymys on kuitenkin haasteellinen. Yliopistotasolla johtamisen muutosprosessi on käynnistynyt yliopistoreformin seurauksena (ks. esim. yliopistolain vaikutuksen arviointi), mutta meneillään on pitkäkestoinen muutosprosessi, jota haastateltavan havainnot yli 10 vuotta vaativasta muutosajasta myös kuvaavat.

Yliopisto siis tavoittelee entistä joustavampaa ajattelua ja toimintakulttuuria budjetointiinsa. Yksikkötasolla haastateltava kaipasi erityisesti vastuullista asennetta ja laitostason yksilöjohtajuutta, jonka avulla yritysmäistä budjetointia päästäisiin toteuttamaan. Uuteen koko yliopistoa koskevaan budjetointiajatteluun pyritään haastatellun mukaan neljällä eri tavalla. Ensimmäisenä keinona on budjetointiaikajänteen pidentäminen. Yliopistossa on otettu käyttöön yksikköjä koskeva budjetointikehys talousarviovuodelle ja sitä seuraaville kolmelle vuodelle. Yliopisto pyrkii siis lisäämään joustavuutta, joka taas ei ole yliopiston ja valtion välisen nykyisen rahoitussuhteen ominaispiirre rahoituksen ja toiminnallisten tulosten välillä (vrt. Burke 2002). Toisena keinona uuteen budjetointiin siirtymistä tukee uusi organisaatorakenne. Yliopistossa on uusi organisaatorakenne, joissa yksiköiden taloutta voidaan suunnitella ja toimintaa harjoittaa yksikön tuloihin ja menoihin perustuen. Kyse on siis resurssilähteiden ja menojen yhtäaikaisesta tarkastelusta (ks. esim. Kenno & Sainty 2017). Kolmantena keinona on taloudellisen liikkumatilan laajentaminen. Taloudellista liikkumatilaa antavat ns. puskureina edellisten vuosien mahdolliset tuotot (ylijäämät). Ne antavat joustoa yliopiston budjetissa. Haastateltu kuvasi joustavuutta seuraavasti: *”tavallaan sä asetat, että tähän suuntaan me ollaan menossa, käännetään sitä laivaa sen verran”*. Taloutta ei myöskään ole sidottu pelkästään valtion perusrahoitukseen. Yliopiston sijoitustoiminnan tuottoja kohdennetaan myös yksiköille valtionrahoitusriippuvuuden vähentämiseksi. Neljäntenä keinona on ennustettavuutta ja vakautta korostava sisäinen viestintä. Kun yliopisto ei ole kokonaan riippuvainen valtion perusrahoituksesta, pystyy se luomaan ja viestimään henkilöstölleen ennustettavaa ja vakaata toimintaympäristöä. Kyse on siis varmuudesta, jota pyritään vahvistamaan erilaisella budjetointiajattelulla (Burke 2002).

Yliopiston tavoittelema *”yrittäjämäinen”* (haastateltu) budjetointiajattelu heijastelee tulosvastuuyksikköbudjetoinnin (responsibility center budgeting) ajatuksia ja piirteitä (Barr & McClellan 2011; Whalen 2002). Tulosvastuuyksikköbudjetoinnissa yksikkö vastaa sekä toimintojensa menoista että tuloista. Yksikkö saa käyttöönsä voitot ja vastaa alijäämästään ja yksikön johtajalla on sekä toimivalta että vastuu yksikön kaikista asioista. (Whalen 2002.) Whalenin (2002) mukaan tulosvastuuyksikköbudjetoinnilla kyetään hallitsemaan paremmin yliopistokokonaisuuden kompleksisuutta. Tämä perustuu siihen, että yksiköt ryhtyvät aidosti johtamaan tulosvastuuyksiköitä. Riskinä on se, että yksiköiden päätöksenteko perustuu pelkästään yksikön omaan etuun eikä niinkään yliopiston kokonaisuuteen (Barr & McClellan 2011; Whalen 2002). Riskeihin haastateltavakin viittasi toteamalla *“on aina taipumus unohtaa se yhteinen hyvä ja miettii vain mikä mulle olisi kivaa”*. Whalenin

(2002) mukaan kaikkien johtajien laitostasolta yliopistotasolle on haluttava muuttaa taloudellista johtamista ja siitä seuraavaa vastuuta, mikäli muutoksen kohti tulosvastuuyksikköbudjetointia halutaan onnistuvan. Tulosvastuuyksikköbudjetointi tarkoittaa yliopiston jakamista pienempiin yksiköihin, mutta yliopistolla säilyy koordinointi ja valta ohjata yksiköitä myös taloudellisesti. (Whalen 2002.) Yliopistoissa on ollut vallalla vahva kollegiaalinen johtamiskulttuuri eikä akateemisiin keskitason johtotehtäviin ole ollut suurta halukkuutta. Tulosvastuullisuusajattelun sisäistäminen vaatisi uudentyyppistä asennoitumista ja kannustimia sekä uudenlaista johtamiskulttuuria yliopistoon.

Kaiken kaikkiaan voidaan todeta, että muutos valtion tilivirastoajasta on hidasta ja vaatii aikaa. Kuten haastateltava totesi, *"Yliopisto on nyt enemmän yritysmäinen, mutta muutosprosessi on vielä kesken. Tätä on nyt 7 – 8 vuotta tässä harjoitettu ja ehkä kun tässä toinen 7 – 8 tätä tehdään, niin ehkä sitten se muutosprosessi on maalissa."*

## JOHTOPÄÄTÖKSIÄ JA KESKUSTELUA

Budjetointi on yksi tärkeimmistä yliopistojen sisäisistä taloutta ja toimintaa ohjaavista prosesseista (Barr & McClellan 2011, Burke 2002, Jongbloed & van der Knoop 1999, Lepori ym. 2013). Budjetoinnin avulla pyritään kehittämään ja uudistamaan yliopistoa, kuten katsauksemme osoittaa. Budjetointi ei kuitenkaan ole ulkoisesta ympäristöstä suljettu sisäinen järjestelmä. Budjetointi on välittömässä yhteydessä siihen rahoitus- ja politiikkaympäristöön, jossa yliopisto toimii (Priest ym. 2002). Yliopistoesimerkissä yhteydet perustuivat rahoituksen osalta valtion perusrahoitukseen ja täydentävän rahoituksen lähteisiin. Keskustelimme budjetoinnista yrityksestä yliopistoon siirtyneen talousasiantuntijan kanssa. Hänen mukaansa yliopiston budjetointi on murrostilassa, jossa yliopisto pyrki uudistamaan budjetointia. Haastatellun mukaan niin yliopiston kuin tiedekunnan tasolla tavoiteltiin entistä joustavampaa ja vastuullisempaa ajattelutapaa budjetoinnissa. Vastuullisuudella tarkoitettiin sitä, että tiedekuntien yksiköistä haluttiin haastateltavan esille tuoman näkemyksen mukaan muodostaa ns. "omia pieniä yrityksiä". Tällaisilta yksiköiltä odotettaisiin valmiuksia myös riskinottoon. Tämä tarkoittaa budjetointikirjallisuudessa siirtymistä lähinnä tulosvastuuyksikköbudjetointiin, jolla pyritään aikaisempaa paremmin hallitsemaan yliopistokokonaisuuden dynaamisuutta ja kompleksisuutta (vrt. Whalen 2002). Käytännön budjetointi näyttäytyi yliopistossa budjetointikulttuurina, joka sisältää edelleen piirteitä valtion tilivirastoajasta. Tilivirastoajan mukaisesti yliopistot "saavat" valtionrahoituksen toimintaansa. Taloudellinen riskinotto tilivirastona toimineelle yliopistolla ei ole kovin luontaista. Budjetointiajattelussa korostui vanhan ja uuden budjetointiajattelun kohtaaminen.

Löyhäsidonnaisen yliopisto-organisaation rakenteelliset ja toiminnalliset piirteet (ks. Kuoppala 2020) tulevat esiin myös esimerkkiyliopiston budjetoinnin kehittämisessä. Budjetoinnin kehittäminen on organisaatorakenteessa monikerroksellista toimintaa. Koko yliopiston profiloinnin ja toisaalta yksiköiden profiloitumisen kannalta ylhäältä alas ja alhaalta ylös tapahtuva budjetointi saattavat johtaa esimerkiksi eriytyviin näkemyksiin budjetoinnin valmistelussa. Toiminnallisesti yliopistossa kaikki kietoutuu tietoon. Yritykseen verrattuna yliopiston tuote ei muutu tuotekehittelyn tuloksena tai markkinoiden muuttumisen vuoksi äkillisesti. Katsauksessa tarkastellussa yliopistossa on siis budjetoinnin kehittäjillä halukkuutta toteuttaa budjetointia koskevia uudistuksia ja muutoksia, mutta muutos kohti uutta budjetointia on hidasta. Muutoksen odotettiin kestävän useita vuosia. Yliopiston luonne hitaasti muuttuvana organisaationa tiedostettiin (Brunsson & Sahlin-Andersson 2000; Kuoppala 2020). Budjetointia koskevat muutokset on myös muualla todettu olevan ajallisesti useiden vuosien prosesseja (esim. Seeber & Lepori 2017; Priest ym. 2002). Vaikka järjestelmätason kansainväliset vertailut ovat osoittaneet Suomessa yliopistojen uudistumisprosessin olleen sangen jyrkkä (esim. Pelkonen & Teräväinen-Litardo 2013; Rinne 2004), niin yrityssektorilta tulleen, keskusjohdon asiantuntijan näkökulmasta ja kyseisen yliopiston kohdalla muutos

on tosiasiaa tapahtunut hitaasti. Meneillään on murroskausi, jossa aiempi valtion tilivirastoajan budjetointikäytännöt ja uudet, joustavammat budjetointikäytännöt elävät rinnakkain.

Budjetointi, kuten muukin talouden sisäinen ohjaus tapahtuvat vallitsevassa ohjaus- ja toimintaympäristössä, joka perustuu toisaalta autonomiaan ja toisaalta toiminnan tulosten mittaamiseen eli kilpailamiseen. Johtaako rahoituksen ja toiminnan markkinaohjaus parempaan tuloksellisuuteen on kysymys, johon on aiemmissa tutkimuksissa myös vastattu (esim. Kivistö & Kohtamäki 2018). Tutkimuskirjallisuudessa on esimerkkejä siitä, että esimerkiksi kansallisessa ja kansainvälisten järjestelmätason yliopistovertailujen perusteella on todettu, että markkinaperustaiseen ohjaukseen tukeutuva politiikka ei paranna yliopistojen tutkimustuloksellisuutta (ks. lisää Auranen 2014). Yliopistojen valtionrahoituksen kriteerit ovat vahvoja kannusteita, mutta tarkastelun kohteena olevan esimerkkiyliopiston sisäisen rahoituksen kohdentaminen ei nojaa pelkästään valtion rahoituksen kriteereiden soveltamiseen. Tässä yliopistossa painotettiin ennustettavuutta ja pidempää budjetointiaikajännettä. Yhtenä ensimmäisenä kehittämistoimena olikin toteutettu budjetointiaikajänteen pidentäminen. Yliopiston johtamisen näkökulmasta budjetoinnin tärkein tehtävä oli vakaan, turvallisen ennakoitavan ennustettavan ja pitkäjänteisen rahoitusympäristön turvaaminen. Historiatietoon pohjautuvalla budjetoinnilla turvattiin tiedekunnille ja yksiköille taloudelliset edellytykset niin tutkimukselle kuin opetukselle (vrt. Barr & McClellan 2011).

Budjetoinnin tärkeä merkitys yliopiston johtamisessa näyttäytyi keinona käyttää budjetointia organisaation käyttäytymisen muuttamiseen. Budjetoinnin avulla voidaan tarjota insentiivejä esimerkiksi uusien strategisten kehittämiskohteiden toimeenpanemiseksi. Budjetointi osoittautui myös mahdollisuudeksi käyttää taloudellista autonomiaa. Tämä ilmeni omien rahoituskriteereiden käyttämisenä resurssien allokoimisessa valtionrahoituksen kriteereiden rinnalla.

Budjetointi ei ole vain hallinnollinen mekanismi. Se on myös kulttuurista ja symbolista toimintaa, jossa resurssien valikoidulla kohdentamisella korostetaan organisaation tavoitteita ja normeja (Lascoumes ja Le Gales 2007) sekä ylläpidetään ja vahvistetaan organisaation yhteenkuuluvuutta (Lepori ym. 2013).

Tämä katsaus keskittyi kansallisen yliopistouudistuksen jälkeiseen budjetointiajatteluun ja budjetoinnin merkitykseen yksittäisen esimerkkiyliopiston kehittämisen näkökulmasta. Katsaus perustui enimmäkseen keskijohtoa edustavan asiantuntijan haastatteluun sekä yliopiston sisäisen rahoituksen kohdentamismallin ja taloussäännön tarkasteluun. Tämän katsauksen rajoitteena on tarkastelun kohdistuminen yhteen yliopistoon ja sen yhteen asiantuntijaan. Budjetointi vaihtelee sekä korkeakouluittain että myös korkeakoulun sisäisesti yksiköittäin. Toisaalta yhden korkeakoulun tarkastelu teki katsauksesta ainutlaatuisen. Tarkoituksena ei ollutkaan heijastaa havaintoja muiden suomalaisten yliopistojen todellisuuteen. Jo yhdessäkin tiedekunnassa voitiin havaita budjetoinnin monimuotoisuus ja kompleksisuus.

Korkeakoulujen nykyinen valtionrahoitus ja erityisesti sen lyhytjänteisyys voidaan kyseenalaistaa. Yliopistojen rahoitus myönnetään kalenterivuoden sykleissä, vaikka strategiaa suunnitellaan tätä kirjoitettaessa aina vuoteen 2030 saakka. Voidaan perustellusti kysyä luoko tämänkaltainen rahoitus liian epästabiilin toimintaympäristön korkeakouluille ja niiden yksiköille. Yliopistoissa tutkinon suorittamiseen kuluu keskimäärin viisi vuotta, ja lyhyinkin mahdollinen tutkinto on kaksivuotinen. Tutkimuksen tekeminen on vieläkin pitkäkestoisempaa toimintaa. On myös perusteltua pohtia, onko koulutuksen kehittämisen sitominen hallituskauden pituuteen tai vielä lyhyempiin kärkihankkeisiin tarkoituksenmukaista. Lisäksi uhkana on aina, että seuraava hallitus tekee korkeakoulupoliittisten tavoitteiden osalta täyskäännöksen, mikä osaltaan myös horjuttaa yliopistojen mahdollisuutta pitkäjänteiseen suunnitteluun. On myös syytä kriittisesti tarkastella kysymystä siitä, tuleeko yliopistoja ylipäänsä yrittääkään johtaa kuten yrityksiä, sillä yliopiston pääfunktiot ovat opetus ja tutkimus

eikä taloudellinen toiminnan tulos. Kuten aiemmin totesimme, nykyisenä trendinä osana yliopistojen uudistumisprosessia on ollut enenevässä määrin rekrytoida henkilöstöä ~~palkata työntekijöitä~~ yksityiseltä sektorilta. Olisi tärkeää tarkastella miten tällainen johtamistapa mahdollisesti kohtaa yliopistojen ideologian.

Korkeakoulujen budjetointitutkimukselle on tarvetta. Mielenkiintoisia näkökulmia ovat edellä mainittujen lisäksi esimerkiksi niin akateemisen kuin hallintohenkilöstön osallistuminen ja osallistumistavat budjettiin sekä miten rahoitusympäristön muutokset vaikuttavat budjettiin. Budjetoinnin valmistelu ylhäältä alas (top down) ja alhaalta ylös (bottom up) -muotoisena on yksi hedelmällinen lähestymistapa budjetoinnin problematisointiin ja budjetoinnin tutkimisen.

## LÄHTEET

Auranen, Otto (2014) *University research performance: Influence of funding competition, policy steering and micro-level factors*. Tampere: Tampere University Press.

Barr, M. J., & McClellan, G. S. (2011). *Budgets and financial management in higher education*. San Francisco: John Wiley & Sons.

Branson, C. M., Franken, M., & Penney, D. (2016). Middle leadership in higher education: A relational analysis. *Educational Management Administration & Leadership*, 44(1), 128–145.

Brunsson, N., & Sahlin-Andersson, K. (2000). Constructing organizations: The example of public sector reform. *Organization Studies* 21(4), 721–746. <http://oss.sagepub.com/content/21/4/721.short> Luettu 9.10.2019

Burke, J.C. (2002). *Funding public colleges and universities for performance*. New York: SUNY Press.

Jarzabkowski, P. (2002). Centralised or decentralised? Strategic Implications of of Resource Allocation Models. Resource Allocation Models. *Higher Education Quarterly*, 56, 5–32.

Jongbloed, B., & van der Knoop, H. (1999). Budgeting at the institutional level: Responding to internal pressures and external opportunities. Teoksessa Jongbloed, B., Maassen, P., Neave, G. (toim.) *From the Eye of the Storm*. Higher Education's Changing Institutions. Dordrecht: Kluwer Academic Publisher.

Kenno, S. A., & Sainty, B. (2017). Revising the budgeting model: challenges of implementation at a university. *Journal of Applied Accounting Research*, 18(4), 496-510.

Kivistö, J. & Kohtamäki, V. (2016). Does Performance-Based Funding Work? Reviewing the Impacts of Performance-Based Funding on Higher Education Institutions. Teoksessa Pritchard Rosalin, Pausits Attila, Williams James (toim.) *Positioning Higher Education Institutions: From Here to There*. Rotterdam: Sense Publishers, 216-226.

Kuoppala, K. (2020, toinen uudistettu laitos). Korkeakoulut organisaatioina. Teoksessa V.Kohtamäki, E.Pekkola ja J.Kivistö (toim.) *Korkeakouluhallinto Johtaminen, talous ja politiikka (243-288)*. Helsinki: Gaudeamus.

Lascoumes, P., & Le Gales, P. (2007). Introduction: Understanding public policy through its instruments—from the nature of instruments to the sociology of public policy instrumentation. *Governance: An International Journal of Policy, Administration, and Institutions*, 20(1), 1–21.

Lasher, W.F. & Greene, D.L. (2001). College and University Budgeting: What Do We Know? What Do We Need to Know? Teoksessa Yeager, J.I, Nelson, G.M., Potter, E.A., Weidman, J.C. ja Zullo T.G. *The finance of higher education*. Boston: Pearson Custom Publishing. 475-502.

Lepori, B., Usher, J. & Montauti, M. (2013). Budgetary allocation and organizational characteristics of higher education institutions: a review of existing studies and a framework for future research. *Higher Education*, 65, 59-79

Menifield, C. (2013). *The basics of public budgeting and financial management: A handbook for academics and practitioners* (Second edition.). Lanham, Md.: University Press of America.

Nummikoski, J., Laaksonen, S., Meklin, P. (1997). *Toimintamenobudjetointiin siirtyminen yliopistoissa*. Hallintotiede 1997 A 12. Tampereen yliopisto.

Opetus- ja kulttuuriministeriön asetus. (2016a). Opetus- ja kulttuuriministeriön asetus yliopistojen perusrahoituksen laskentakriteereistä 331/2016. <https://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2016/20160331> Luettu 12.10.2019

Opetus- ja kulttuuriministeriön asetus. (2016b). Opetus- ja kulttuuriministeriön asetus ammattikorkeakoulujen perusrahoituksen laskentakriteereistä 814/2016. <https://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2016/20160814> Luettu 10.8.2019

Opetus- ja kulttuuriministeriö. (2018). Korkeakoulu-uudistusten vaikutusten arviointi. Opetus- ja kulttuuriministeriön julkaisuja 2018:33. <http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/161051/okm33.pdf?sequence=4> Luettu 5.9.2019

Pelkonen, A. & Teräväinen-Litardo, T. (2013). Convergence and divergence in research in higher education and innovation policies: An analysis of nine European countries. Teoksessa Erkkilä, Tero (toim.) *Global university rankings: Challenges for European higher education*. Basingstoke: Palgrave Macmillan. 53–75.

Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2004). *Public management reform: A comparative analysis* (2<sup>nd</sup> ed.). Oxford, England: Oxford University Press.

Priest, D. M., Becker, W., Hossler, D., & John, E. P. S. (2002). *Incentive-based budgeting systems in public universities*. Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing.

Rinne, R. (2004). 'Searching for the Rainbow: Changing the Course of Finnish Higher Education', in I. Fägerlind and G. Strömqvist (toim.) *Reforming Higher Education in The Nordic Countries -- Studies of Change in Denmark, Finland, Iceland, Norway and Sweden*, Paris: UNESCO and International Institute for Educational Planning. 89-135.

Seeber, M. ja Lepori, B. (2017). Budgeting Practices in European Universities. Teoksessa I. Bleiklie, I., Ender, J. & Lepori, B. (toim.) *Managing Universities. Palgrave Studies in Global Higher Education*. New York, NY: Palgrave Macmillan. 85-105.

Seuri, A. & Vartiainen, H. (2018). *Yliopistojen rahoitus, kannustimet ja kehitys*. Talouspolitiikan arviointineuvoston taustaraportti. [https://www.talouspolitiikanarviointineuvosto.fi/wordpress/wp-content/uploads/2018/01/Seuri\\_Vartiainen\\_2018-1.pdf](https://www.talouspolitiikanarviointineuvosto.fi/wordpress/wp-content/uploads/2018/01/Seuri_Vartiainen_2018-1.pdf) Luettu 17.10.2019

Vipunen. (2018). *Opetushallinnon tilastopalvelu*. <https://vipunen.fi/fi-fi/yliopisto/Sivut/Talous.aspx> Luettu 29.9.2019

Whalen, E.L. (2002). The case, is any, for responsibility center budgeting. Teoksessa Priest, D. M., Becker, W., Hossler, D., & John, E. P. S. (toim.) *Incentive-based budgeting systems in public universities*. Cheltenham, Northampton: Edward Elgar Publishing. 9-24.

Whitley, R. (2012). Transforming universities: National conditions of their varied organisational actorhood. *Minerva* 50(4), 493-510.

Wildavsky, A. (1989). *Budgeting a comparative theory of budgetary processes*. New Jersey Transaction Publishers.

Vonasek, J. (2011). Implementing responsibility centre budgeting. *Journal Of Higher Education Policy & Management*, 33(5), 497-508.

\*\*\*\*\*

1. Rahoituksen kohdentamiselementtejä ei kuvata tarkemmin, koska tieto ei ole julkinen