

# 15

## Tarkastuslautakunnan haasteet kuntapalvelujen tuloksellisuuden arvioinnissa

*Tarja Saarelainen ja Erja Viitala*

*Tarkastelemme tässä artikkelissa tarkastuslautakunnan lakisääteiseen tehtävään sisältyvän tuloksellisuusarvioinnin toteuttamisen haasteita tutkimusten ja käytännön kokemusten valossa. Hyödynnämme kirjallisuutta tuloksellisuusarvioinnista ja pohdimme, miten tarkastuslautakuntien suorittama arviointi eroaa kuntaorganisaation itsearvioinnista ja miten tarkastuslautakunnat voisivat kehittää arviointitoimintaansa. Esimerkkimme ovat Tampereen ja Jyväskylän tarkastuslautakuntien toteuttamista arvioinneista. Artikkelimme tukee aikaisempia havaintoja siitä, että tarkastuslautakuntien arviointitoiminnan vaikuttavuus ja arvioinnin tuottaman informaation hyödyntäminen vahvistuu, mikäli arviointia voidaan tehdä koko kuntakonsernin toiminnot huomioon ottaen. Toinen arvioinnin hyödynnettävyyttä lisäävä tekijä on se, kuinka hyvin arvioinnissa on pystytty ennakoimaan muutostarpeita. Tällä emme viittaa perinteisesti ymmärrettävään etukäteisarviointiin vaan pidemmän aikajakson seuranta-tietojen hyödyntämiseen arvioinnissa. Tällöin tarkastuslautakunnalle muodostuu aiheistoa esittää johtopäätöksiä ja lautakunta voi antaa suosituksia siitä, että toimintaa pitäisi kehittää.*

*Avainsanat: tarkastuslautakunta, tuloksellisuusarviointi, tarkoituksenmukaisuusarviointi, arvioinnin vaikuttavuus, kuntakonserni*

Kihn, Lili-Anne, Oulasvirta, Lasse, Ruohonen, Janne,  
Rönkkö, Jaakko, Urpilainen, Matti & Wacker, Jani (toim.),  
*Tarkastus, arviointi ja valvonta murroksessa.*  
Tampere: Tampere University Press, 283–299.  
<http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-359-032-8>

## Tarkastuslautakunnan tehtävä tuloksellisuuden arvioinnissa ja arvioinnin haasteet

Kuntalain (121 §) mukaan kunnassa on oltava suoraan kunnanvaltuuston alainen toimielin, tarkastuslautakunta, jonka tehtävä on järjestää kunnan ja kuntakonsernin tuloksellisuuden arviointi. Arviointitehtävä on määritelty kuntalaissa siten, että lautakunnan tulee arvioida, ovatko valtuuston asettamat toiminnan ja talouden tavoitteet kunnassa ja kuntakonsernissa toteutuneet ja onko toiminta järjestetty tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla. Kuntalaki määrittelee tarkastuslautakunnan arviointityön kohdistuvan nimenomaan toiminnan järjestämisen tuloksellisuuden arviointiin.

Kuntaliiton hallintosääntömallissa tarkastuslautakunnan tuloksellisuuden arviointitehtävää on täsmennetty seuraavasti: ”Tarkastuslautakunta tuottaa tietoa strategisen johtamisen tueksi arvioimalla suunnitelmallisesti valtuuston asettamien tavoitteiden toteutumista sekä toiminnan, toimintatapojen ja palvelujen järjestämisen tuloksellisuutta ja tarkoituksenmukaisuutta.” (Myllymäki 2020.) Kirjallisuudessa tuloksellisuuskäsite sisältää yleisimmin taloudellisuuden, tuottavuuden, laadun, vaikuttavuuden ja henkilöstön osaamisen mittaamisen (VM 2014). Näitä tuloksellisuuden osatekijöitä mitataan täsmällisillä mittareilla, kuten rahan käyttönä palveluihin. Mikäli tuloksellisuutta koskeva valtuustotavoite on määritelty väljästi tai epäselvästi (esim. otetaan käyttöön toimintamalli, tai kehittämistyö on aloitettu), voi tarkastuslautakunta tehdä ensin oman tulkintansa siitä, mitkä toimenpiteet riittävät tavoitteen toteutumiseen. Usein tuloksellisuuden mittaamiseen liittyy myös arvottamista, mikä haastaa arvioinnin tekemistä.

### *Tuloksellisuusarvioinnin haaste 1: Monituottajuus*

Tarkastuslautakunnan lakisäätöisen tehtävän oikeudellista perustaa ovat pohtineet muun muassa Asko Uoti ja Laura Heikkilä (2019) *Focus Localis* -lehdessä sekä Uoti arviointisymposiumin aikaisemmassa julkaisussa vuodelta 2019. Näissä kirjoituksissa korostetaan tarkastuslautakunnan arviointitehtävään sisältyvää velvoitetta arvioida kunnan oman toiminnan lisäksi myös kunnan järjestämän, esimerkiksi ostopalveluin tuotettavan palvelutoiminnan, sekä kuntakonserniin kuuluvien yhteisöjen tuottamien palvelujen tuloksellisuutta. Kirjoittajat pohtivat myös sitä, mitkä ovat tarkastuslautakunnan mahdollisuudet arvioida palvelujen tuloksellisuutta, niiden laatua ja vaikuttavuutta, kun palvelut tuotetaan yhä vahvemmin useita tuottajia käsittävässä palvelujen verkostossa, jossa samoja palveluja voi tuottaa kuntalaisille kuntaorganisaatio, yksityiset palveluntuottajat ja kolmas sektori. Useiden tuottajien palveluista muodostuu palvelukokonaisuus tai palveluverkosto, jossa yksittäisen toimijan

arviointi voi johtaa jopa virheellisiin tulkintoihin tai olennaisten seikkojen huomiotta jäämiseen (Lappalainen & Kivinen 2018, 55). Tuloksellisuusarvioinnissa tarvitaan ennistä enemmän yhteyden löytämistä käytettyjen resurssien ja palveluverkoston vaikuttavuuden välillä.

Monituottajuus ja julkisen sekä yksityisen toiminnan sekoittuminen, hybridihallintaa, haastavat tuloksellisuuden arviointia ja kunnan kokonaisedun hahmottamista (Vakkuri, Johanson, Kokko, Laihon & Rajala 2019, 227). Julkis- ja yksityisoikeudellisia palvelujen tuottajia ohjaavat erilaiset normit ja arvot, jotka vaikuttavat palvelun järjestäjän, kunnan ja ostopalveluja tuottavan yhtiön, säätiön tai muun yhteisön kanssa tehtävien palvelusopimuksien sisältöihin ja yhteistyön muotoihin. Toisaalta monituottajuus tarjoaa mahdollisuuden vertailla eri tuotantotapojen tuloksellisuutta ja toiminnan tarkoituksenmukaisuutta. Monituottajaisessa palvelujärjestelmässä yksi tärkeä arvioinnin tehtävä on selvittää, millaisella palvelurakenteella saavutetaan paras mahdollinen tulos palvelun järjestäjän ja asiakkaan näkökulmasta veronmaksajan edut huomioon ottaen. Lisäksi palvelun tuottajan tulee saada tuottamastaan palvelusta kohtuullinen korvaus. Tämä on arvioinnin haastava vaihe, sillä usein palvelut on tarkoituksella eriytetty toisistaan, jolloin varsinaista vertailua palvelujen tuloksellisuudesta ei ole järkevää tehdä, kuten esimerkiksi nuorten ja vanhusten palvelujen vertaamista.

Pääministeri Sanna Marinin hallitusohjelman mukaan:

maakunnat tuottavat sosiaali- ja terveystalvet pääosin julkisina palveluina. Yksityinen ja kolmas sektori toimivat täydentävinä palveluiden tuottajina. Järjestöjen roolia hyvinvoinnin ja terveyden edistämässä vahvistetaan ja järjestöjen mahdollisuus tuottaa palveluita turvataan. Asiakkaiden yhdenvertaisten ja sujuvien palveluiden turvaamiseksi ja itsemääräämisoikeuden vahvistamiseksi valmistellaan palvelusetelilain uudistus ja tehdään linjaukset henkilökohtaisen budjetin käyttöönotosta sote-uudistuksessa. Sosiaali- ja terveystalvetuiden vaikuttavuutta ja tuottavuutta parannetaan, palveluiden kustannusten nousua hillitään ja niiden läpinäkyvyyttä ja avoimuutta lisätään. (Hallitusohjelma, Osallistava ja osaava Suomi 2019, 154.)

Vaikka lakisääteisten sosiaali- ja terveystalvetuiden järjestämistä vastuu siirtyy maakunnille,

voi kunta tuottaa palveluita omalla verorahoituksellaan tai tehdä tuottamista palveluista sopimuksen maakunnan kanssa. Mikäli kunta päättäisi tuottaa sote-palveluita omalla verorahoituksellaan, olisi tämä omarahoitettujen palvelutuotanto ylimääräistä palvelutuotantoa suhteessa maakuntaan, missä kunnan mahdollisuus palveluiden tuottamiseen perustuu kunnalliseen itsehallintoon ja kunnan yleiseen toimialaan. Toinen vaihtoehto on, että kunnat tekevät maakunnan kanssa sopimuksen sote-palveluiden tuot-

tamisesta. Mikäli kunta toimii palveluntuottajana maakunnalle, se tulee lähtökohtaisesti rinnastaa yksityiseen palveluntuottajaan. Rajoituksia tuottamiseen tulee EU-kilpailuoikeuden säännöksistä. (Sosiaali- ja terveystieteiden tutkimuskeskus 27.2.2020.)

Tilanteessa, jossa maakunta tuottaa lakisääteisiä sosiaali- ja terveystieteiden palveluja ja kunta hyvinvointia ja terveyttä edistäviä palveluja omalla tulorahoituksellaan, tuloksellisuuden arviointi monimutkaistuu. Tarkastuslautakunnan tulee arvioida koko palveluverkoston toiminnan vaikuttavuutta sisältäen palvelujen laadun, taloudellisuuden ja tuottamisen tehokkuuden sekä työntekijöiden hyvinvoinnin. Julkisen toiminnan on täytettävä kokonaistaloudellisuuden ja -vaikuttavuuden kriteerit, jolloin ei riitä, että tarkastuslautakunta arvioisi vain oman kunnan tai maakunnan tuotantoa vaan sen tulisi ulottaa arviointi myös eri yhteisöjen kanssa tehtyjen hankintasopimusten ja niiden toteutumisen arviointiin. Tämä avaa myös mahdollisuuden tarkastuslautakuntien yhteistyölle. Tarkastuslautakunnat voivat tehdä yhteistyötä esimerkiksi omistamiensa yhtiöiden arvioinnissa.

### *Tuloksellisuusarvioinnin haaste 2: Ilmiölähtöisyys*

Kunnan tehtävä on edistää asukkaidensa hyvinvointia ja alueensa elinvoimaa. Tämä voi tarkoittaa sellaisten edellytysten ja olosuhteiden luomista, että kuntalaiset voivat asua ja liikkua turvallisesti. Hyvinvoinnin edistäminen tarkoittaa myös lakisääteisten sosiaali- ja terveystieteiden palveluiden järjestämistä. Usein yhteiskunnalliset ilmiöt ja niiden myötä syntyvät rahoitettavat kohteet, kuten nuorten syrjäytyminen, terveys- ja hyvinvointierot, työttömyys ja ilmastonmuutos, eivät ole vain yhden toimijan tehtäväkentällä ratkaistavissa. Valtuusto ohjaa rahoitusta niihin ilmiöihin, joihin se kunnan toiminnan ja talouden kannalta katsoo parhaimmaksi ja tuloksellisimmaksi sitä ohjata.

Tukea tarvitseva lapsi tai nuori ja hänen perheensä voi olla usean eri palvelutuottajan asiakkaana samaan aikaan. Tuloksellisuusarvioinnissa on kunnan toiminnan kannalta välttämätöntä arvioida koko palveluverkoston toimintaa, mahdollisia päällekkäisyyksiä tai palvelussa olevia puutteita ja myös sitä, vastataanko palveluilla kyseisen ilmiökentän, kuten oppimisen tuen, tarpeisiin ja miten.

### *Tuloksellisuusarvioinnin haaste 3: Arvioinnin ajallinen ulottuvuus*

Kolmas tuloksellisuuden arvioinnin onnistumista haastava tekijä on arvioinnin ajallinen ulottuvuus. Sen arviointi on toimintaa järjestetty tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla, edellyttää ainakin vertailevan tiedon hankkimista joko aikaisemmasta tilanteesta tai muiden tuottajien tavasta tuottaa palveluja. Kuten Uoti ja Heikkilä (2019, 28) toteavat, tarvitaan muutoksia tarkastelevaa kokonaisvaltaista kä-

sitystä siitä, millaiset ratkaisut voivat parhaiten soveltua palvelemaan kunnan ja koko kuntakonsernin toimintaa eri yhteyksissä. Kuntapalvelujen rakenteellisten ratkaisujen vaikutukset ovat todennettavissa vasta useamman vuoden seurannan perusteella, eivätkä kehittämistoimet välttämättä vaikuta vielä kuluvaan tilikauteen.

#### *Tuloksellisuusarvioinnin haaste 4: Ennakointi*

Tarkastuslautakunnan arviointityö kohdistuu menneeseen tai edeltäneisiin tilikausiin ja on luonteeltaan jälkikäteisarviointia (*ex post*). Arviointi osoitetaan, kuten tarkastuslautakunnan arviointikertomus, päätöksentekijöille/valtuutetuille, rahoittajille/veronmaksajille, palvelujen käyttäjille/kuntalaisille ja medialle tilintekovastuullisten toiminnasta (varmennustoimintaa). Arvioinnin tavoite ei ole osoittaa virheitä vaan oppia niistä ja tuottaa tietoa uuden suunnittelua ja kehittämistä varten. (Virtanen & Vakkuri 2016, 148.)

Tarkastuslautakunnan tehtävä on arvioida talouden tasapainotuksen toteutumista tilikaudella sekä voimassa olevan taloussuunnitelman riittävyyttä ja realistisuutta, jos kunnan taseessa on kattamatonta alijäämää (kuntalaki 121 §). Tasapainottamisen toteutumisen arvioinnissa tulee tilikauden yli-/ alijäämän lisäksi ottaa huomioon useita muita tunnuslukuja, sillä mikään yksittäinen tunnusluku ei kerro riittävästi kunnan talouden tasapainosta, sen kehityksestä tai siihen liittyvistä riskeistä. (Korento, Mehtonen & Salenius 2018, 15.)

Tasapainoa pitäisi tulkita myös tulevaisuuden näkökulmasta. Yritysmaailmassa ennen konkurssia on nähtävissä varhaisia varoittavia merkkejä, joihin reagoimalla yritys ehtii ajoissa tehdä muutoksia ja välttää konkurssiin ajautumisen. (Meklin 2019, 68.) Tarkastuslautakunta voi arvioinnissaan käyttää hyödyksi laajasti eri seurantajärjestelmien tuottamaa tietoa, verrata kunnan tunnuslukuja muiden kuntien vastaaviin ja ennakoita kunnan taloudellista kehitystä.

Kuntien talouden tasapainottamiseen ja mahdollisuuksiin järjestää palveluja tulisi reagoida myös arvioinnin kautta jo ennen taseeseen syntyvää alijäämää. Tarkastuslautakunnan tulee tehdä niin laadukasta arviointia, että yllättäviä alijäämätilanteita ei pääsisi syntymään. Tämä vaatii poliittista ja hallinnollista pelisilmää ja toimivaa vuoropuhelua kunnan eri toimielinten ja toimijoiden kanssa, jotta voidaan ennalta nähdä mahdolliset taloudelliset ja toiminnalliset riskit, sisällyttää ne arviointiin ja tuoda valtuuston tietoon jo tilikauden aikana asian korjaamiseksi. Tarkastuslautakunta pysyy näin ennakoimaan mahdollisia riskejä sekaantumatta päivänpolitiikkaan tai poliittiseen päätöksentekoon. Pidemmän ajan seurantatiedon avulla talousarvion suunnitelmätiedot huomioon ottaen tarkastuslautakunta voi rakentaa arviointiasetelmia, jotka ennakoivat palvelujärjestelmän kustannuskehitystä ja laatua.

Tarkastuslautakunta voi esittää valtuustolle huomionsa jo kesken tilikauden esimerkiksi niistä tavoitteista, jotka eivät näyttäisi toteutuvan. Tällöin valtuusto voi

halutessaan reagoida tilanteeseen talousarviomuutoksin. Kuntalain mukaan tarkastuslautakunta voi antaa valtuustolle muitakin tarpeellisena pitämiään selvityksiä arviointinsa tuloksista. Tämä lisää vuoropuhelua tarkastuslautakunnan, valtuuston ja viranhaltijoiden välillä.

#### *Tuloksellisuusarvioinnin haaste 5: Arvottaminen*

Arviointiin liittyvistä haasteista voidaan nostaa esille arvottamisen vaikeus. Arviointikohteen toimintaa tulee voida arvioida joidenkin pätevien kriteereiden avulla. Kriteereiden määrittelyä voi vaikeuttaa se, ettei kunnan toiminnalle ole asetettu selkeitä tavoitteita. Tavoitteiden asettamisesta, toiminnan arvottamisesta ja kriteereiden asettamisesta on kirjoittanut muun muassa Pentti Meklin (2001). Mikäli arvottamisen kriteereitä ei ole annettu kuntastrategiassa, talousarviossa, hyvinvointikertomuksessa tai muussa kunnan toimintaa ohjaavassa asiakirjassa, tulee tarkastuslautakunnan ne määrittellä, jolloin viitataan juuri tarkoituksenmukaisuuden arviointiin.

Tarkoituksenmukaisuus on kytköksissä valtuuston tahtoon kunnan toimintojen vaikuttavuudesta, ja siksi arvioinnin kriteerit on määriteltävä tapauskohtaisesti. Tampereen kaupungin tarkastuslautakunta arvioi toimintojen järjestämisen tarkoituksenmukaisuutta kysymällä,

onko kaupungin toimintatavoilla saavutettu tavoiteltuja vaikutuksia. Tavoiteltuja vaikutuksia voidaan tarkastella asiakkaan ja kuntalaisen kannalta ja toisaalta yhteiskunnan kannalta. Jotkut kunnan toiminnot tulee hoitaa yhteiskunnallisten tavoitteiden tai kokonaisedun näkökulmasta, vaikka toteutus toisi ongelmia, haittoja tai etuuksien menetyksiä joillekin kuntalaisille. (Tampereen tarkastuslautakunta 2017.)

Päätöksentekoon liittyy aina arvottaminen: mihin toimintaan resurssija kohdistetaan. Lisätäänkö resurssija esimerkiksi ehkäisevään toimintaan, jotta tulevaisuudessa tarvittaisiin vähemmän korjaavia palveluja? Tavoitteena voi tällöin olla, että lastensuojelun uudet asiakkuudet vähenevät viisitoista prosenttia, mikä tarkoittaisi resurssien kohdistamista ehkäisevään toimintaan ja yhteistyötä varhaiskasvatuksen ja perusopetuksen kanssa. Numeeristen tavoitteiden toteutuminen on helppo todeta, mutta yhteistyön merkityksen todentaminen on jo vaikeampaa.

#### *Tuloksellisuusarvioinnin haaste 6: Ero organisaation itsearviointiin*

Kuudes haaste liittyy siihen, miten tarkastuslautakunnan tuloksellisuusarviointi eroaa esimerkiksi kuntaorganisaation itsearvioinnista. Kunnan toimintakertomuksen antamisesta vastaavat kunnanhallitus ja kunnanjohtaja tai pormestari (kuntalaki 113 §). Toimintakertomuksessa annetaan tiedot kunnan toiminnan kehittymistä ja

tuloksellisuutta, taloudellista tilannetta sekä merkittävimpiä riskejä ja epävarmuustekijöitä koskevista tärkeistä seikoista (KPL 3:1a §). Kunnan toimintakertomuksen erityisenä tehtävänä on selvittää valtuuston talousarviossa hyväksymien toiminnan ja talouden tavoitteiden toteutumista kunnassa ja kuntakonsernissa (kuntalaki 115 §).

Talousarviossa hyväksytyjen toiminnan ja talouden tavoitteiden toteutumisen arviointi on annettu myös tarkastuslautakunnan tehtäväksi (kuntalaki 121 §). Kuntalaki edellyttää, että tarkastuslautakunnan arviointi on riippumatonta kuntajohdosta. Kunnanhallitus, konsernijaosto tai kunnanjohtaja ei voi ohjata arvioinnin tekemistä. Arviointiasetelmasta, -kysymyksistä ja -kriteereistä päättää tarkastuslautakunta arviointisuunnitelmassaan.

Valtuustokauden mittaisen suunnitelman tai vuosittaisen arvioinnin toteuttamisen työohjelman hyväksyminen ei estä eikä sen pitäisikään estää ottamasta arvioinnin kohteeksi jotakin akuuttia tilannetta, johon kunta palvelujen järjestäjänä voi joutua. Suunnitelmallisen arviointitoiminnan toteuttamisen rinnalla oleellista on se, rajautuuko arviointi ”vain” valtuuston tahdon toteutumisen tarkastamiseen vai halutaanko arvioinnilla ymmärtää ja tavoitella tuloksellisuusarvioinnin lähestymistapojen ja metodien laajempaa hyödyntämistä. Useimpien pienten kuntien tarkastuslautakuntien resurssit sallivat vain ensin mainitun lähestymistavan toteuttamisen. Valtuustolle annetaan arviointikertomus, jossa on kerrottu arvioinnin tulokset siitä, ovatko valtuuston asettamat talouden ja toiminnan tavoitteet toteutuneet. Kuntalaissa on tämän lisäksi edellytetty myös tuloksellisuuden arviointia: onko kunnan ja kuntakonsernin toiminta järjestetty tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla.

Julkisen valinnan teorian avulla on selitetty julkisen sektorin kasvuun ja palvelujen järjestämiseen liittyviä valintoja. Tämän teorian yhtenä periaatteena on, että kaikki julkisella sektorilla toimivat ovat taipuvaisia maksimoimaan omia intressejään ja että sosiaaliset kokonaisuudet koostuvat perustaltaan itsenäisistä yksilöistä. Yksi julkisen valinnan käsitteistä on *self-interest* eli itseintressi. Sen perustana on taloudellinen näkökulma, jonka mukaan valintatilanteessa ihminen valitsee vaihtoehdoista vähän/paljon jälkimmäisen vaihtoehdon. Tämän väittämän mukaan viranomaiset tavoittelisivat enemmän omia etujaan kuin organisaation tai palvelukokonaisuuden etuja. Toiseksi on esitetty, että julkisella vallalla on taipumus laajentua, mistä on selvää hyötyä poliitikoille ja byrokraateille (Komulainen 2010, 63–64).

Suurissa kunnissa toteutetaan erilaisia hankkeita, joihin voidaan saada rahoitusta EU:lta. Esimerkiksi Euroopan aluekehitysrahasto (EAKR) ja Euroopan sosiaalirahasto (ESR) myöntävät rahoitusta kunnille erilaisiin hankkeisiin. Kun hanke on saatu päätökseen ja ulkopuolinen rahoitus päättynyt, todetaan toiminnan olevan tarpeellista ja kuntalaisten edun mukaista, jolloin toimintaa päätetään jatkaa verorahoituksella. Tällöin ei useinkaan hahmoteta muita saman tyyppisiä palveluja, jolloin olisi tarve koordinoida koko palvelukokonaisuutta tuloksellisuuden ja tarkoituksenmukaisuuden näkökulmasta.



*Tuloksellisuusarvioinnin haaste 7: Kunnan koko määrittelee arvioinnin resurssit ja tulojen vertailun*

Lakisääteisten palveluiden lisäksi kunnat tarjoavat asukkailleen myös muita palveluita, joiden tavoitteena on lisätä kuntalaisten hyvinvointia. Viime vuosina kiihtyneen muuttoliikkeen ja kaupungistumisen sekä väestön ikääntymisen seurauksena kuntien eriytymiskehitys on kasvanut ja sen myötä mahdollisuudet järjestää hyvinvointia lisääviä palveluja ovat muuttuneet.

Valtiovarainministeriö julkaisi kuntien tilanneraportin 13.2.2020 (Valtiovarainministeriö 2019). Raportin mukaan kuntien väliset erot ovat 2000-luvulla kasvaneet, mikä vaikuttaa kuntien taloudelliseen kantokykyyn ja kuntien mahdollisuuksiin järjestää asukkailleen lakisääteiset palvelut.

Lavapuro, Mutanen, Salminen ja Turpeinen (2019) arvioivat kuntien tehtävien eriytymiskehityksen oikeudellisia rajoja. Tutkimuksen fokus on siinä, miten perustuslain 121 §:n sääntely kuntien itsehallinnosta ja perustuslain 19 §:n säännös sosiaalisten oikeuksien toteutumisesta ja 6 §:n vaatimus ihmisten kohtelemisesta yhdenvertaisesti lain edessä toteutuvat, mikäli kunnilla olisi toisistaan poikkeavat tehtävät. Selvityksessä havaittiin, että Suomen perustuslaki ei estä lainsäätäjää säätämästä kuntien tehtävistä tavalla, jossa joidenkin kuntien tehtäväkenttä muodostuu muihin nähden erilaiseksi. Eriytymisestä johtuvalle ihmisten erilaiselle kohtelulle on osoitettava perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävät perusteet. Perusoikeuksien toteutuminen on kuitenkin turvattava lailla. (Lavapuro ym. 2019.)

Suurilla kaupungeilla on tarkastuslautakunnan alaista valmistelevaa henkilöstöä, joka mahdollistaa kuntalain mukaisen tuloksellisuusarvioinnin tavalla, mikä ei välttämättä onnistu pienissä kunnissa. Tässä suhteessa myös kuntalain 121 §:n mukainen tuloksellisuusarviointi eriytyy: suurilla kaupungeilla on laajempi ja monipuolisempi arvioinnin kenttä. Tarkastuslautakunta on kuitenkin jokaisessa kunnassa se toimielin, jonka tehtävä on järjestää tuloksellisuuden arviointi. Arvioinnilla tuetaan poliittista päätöksentekoa resurssien jakamisessa ja vahvistetaan demokratian toteutumista (Vartiainen 2009).

*Tuloksellisuusarvioinnin haaste 8: Arvioinnin uskottavuus*

Tarkastuslautakunnan tuloksellisuusarvioinnilta edellytetään, että arviointi on riippumatonta ja objektiivista. Tämä tarkoittaa sitä, että arvioinnin prosessi noudattaa hyväksytyjä tiedon keruun ja aineiston analysoinnin menetelmiä. Vähimmäisvaatimuksena voi pitää sitä, että arviointikertomusten ja -raporttien lukija löytää arviointikohdetta koskevat havainnot, johtopäätökset ja kehittämissuosituksset. Erityisen tärkeää on tuoda esille, miten valituista arviointikriteereistä on päädytty esitettyihin johtopäätöksiin ja niistä edelleen suosituksiin. Tarkastuslautakunta voi arvioinnis-



saan kertoa, mitä pitäisi tehdä tai missä aikataulussa toimenpiteisiin pitäisi ryhtyä, jotta valtuuston asettamat tavoitteet voidaan saavuttaa. Arvioinnin tulee olla uskottavaa sekä päätöksentekijöiden että kuntalaisten silmissä, ja uskottavuuteen vaikuttaa usein myös se, miten tarkastuslautakunnan tekemää tuloksellisuusarviointia voidaan kunnassa hyödyntää.

## Tuloksellisuushaasteita konkretisoivia esimerkkejä Jyväskylän ja Tampereen kaupunkien arvioinneissa

### Kuntalaki, kuntastrategia, talousarvio ja -suunnitelma sekä muut asiakirjat tuloksellisuusarvioinnin lähtökohtana

Tarkastuslautakunnan tulee arvioinneissaan ottaa huomioon kuntastrategian ja muiden kunnan tuottamien dokumenttien, kuten hyvinvointikertomuksen, ohjausvaikutus arviointikohteen toimintaan. Tarkastuslautakunta voi arvioida myös kuntastrategiaprosessin toteuttamista esimerkiksi siitä näkökulmasta, miten strategiaprosessissa on otettu huomioon hyvinvoinnin edistäminen (Syväjärvi & Leinonen 2020, 56). Arviointi voi paljastaa, onko eri dokumenteissa asetettu ristiriitaisia tavoitteita toiminnalle.

Kesäkuusta 2017 alkaen on ollut voimassa kuntalakiin kirjattu säännös kuntastrategiasta (37 §), jossa tulee ottaa huomioon muun muassa kunnan asukkaiden hyvinvoinnin edistäminen, palvelujen järjestäminen ja tuottaminen, omistajapolitiikka sekä elinympäristön ja alueen elinvoiman kehittäminen.

Kunnat ovat laatineet jo ennen lainsäädännön velvoitettakin kuntastrategioita, joissa trendinä näyttää olevan pyrkimys mahdollisimman tiiviiseen strategisten kärkien ja tavoitteiden esittämiseen. Muissa dokumenteissa on määritelty asukkaiden hyvinvoinnin edistämisestä (esim. hyvinvointikertomus), palveluiden järjestämisestä ja tuottamisesta (esim. hankintaohjeet) tai omistajapolitiikasta (esim. omistajapolitiittiset linjaukset ja konserniohje). Myös talousarvion ja -suunnitelman tulee perustua kuntastrategiaan.

Tilintarkastajat tarkastavat, että lakeja sekä valtuuston ja kunnanhallituksen antamia ohjeita noudatetaan, tarkastuslautakunta tarkastaa, onko strategiassa ja talousarviossa sekä -suunnitelmassa sekä muissa asiakirjoissa asetettuihin tavoitteisiin päästy. Tarkastaminen muuttuu arvioinniksi, kun selvitetään tavoitteen toteutumattomuuteen vaikuttaneet seikat tai arvioidaan, onko toiminta järjestetty konsernin kokonaisuksi huomioon ottaen tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla edellä mainittuihin säädöksiin ja asiakirjoihin pohjautuen tai arviointikriteereiden puut-

tuessa tarkastuslautakunnan asettamien todennettavissa olevien kriteereiden mukaisesti.

## Tuloksellisuusarvioinnin haaste: Monituottajuus

Tampereen tarkastuslautakunta arvioi vuoden 2018 arviointikertomuksessa terveysasemien palveluja. Arvioinnin kohteena oli muun muassa terveysasemapalvelujen hoitoon pääsy ja vuosien 2016–2018 palvelujen tuloksellisuus. Tarkastuslautakunta yritti saada tietoa palvelujen tuottavuudesta ja tuloksellisuudesta niin oman tuotannon kuin ostetun palvelun osalta. Seurantatietoa tästä ei ollut saatavilla. Esimerkiksi Tesoman allianssimallissa kaupunki järjestää palvelun toimitilat ja ostaa vain palvelun, jolloin toiminta ei ollut verrattavissa kaupungin itse tuottamaan palveluun. Tarkastuslautakunnan arvioinnin mukaan tuottavuutta tulee mitata ja saatua tietoa hyödyntää johtamisessa. (Tampereen tarkastuslautakunta, arviointikertomus 2018.)

Jyväskylän kaupungissa järjestetään avosairaanhoidon palveluja kaupungin oman tuotannon (terveysasemien) ja ostopalvelujen kautta. Kaupunki oli vuosina 2017–2019 mukana asiakkaan valinnanvapauskokeilussa (palvelusetelikoikeilu). Kaupunginvaltuustolle tuotettavan tiedon näkökulmasta kiinnostavaa on, millaisia toimintamallien uudistuksia valinnanvapauskokeilu, kolmen kunnan osa-alueen ulkoistukset ja oman toiminnan kehittäminen ovat saaneet aikaan avosairaanhoidon palveluissa, miten palvelun kustannusrakenteeseen on vaikutettu ja millainen on palvelun asiakasvaikuttavuus/palvelun laatu eri toimijoiden tuottamana.

Kaupunki ja ostopalvelutuottajat ovat yhdessä kehittäneet avosairaanhoitoon palvelujen tuloksellisuuden mittaamiseen laatupantin. Laatupantin kehittämistyö kaupungin ja palvelun tuottajan yhteistoimintana on ollut arvokasta. Palvelun järjestäjän kustannuksiin vaikuttaa, missä suhteessa eri palveluntuottajat tuottavat avosairaanhoidon erilaisia suoritteita. Pitkällä aikavälillä optimaalisen rakenteen etsintä eri tuotantotapojen välillä on tärkeää, jotta pystytään vertaamaan erilaisia tuotantotapoja ja että tuottajalla on kannustin kehittää palvelun vaikuttavuutta. Tarkastuslautakunnan suositus tekemiensä havaintojen ja johtopäätösten perusteella on, että laatupantti tulisi ottaa käyttöön myös omassa avosairaanhoidossa. Valtuustolle annettavan informaation arvo on siinä, että palvelurakennemuutoksissa on edetty tuloksellisempaan suuntaan verrattuna vuoden 2016 tilanteeseen. (Jyväskylän kaupungin arviointikertomus 2019.)

## Tuloksellisuusarvioinnin haaste: Ilmiölähtöisyys

Tampereella tarkastuslautakunta arvioi vuoden 2015 arviointikertomuksessa nuorten koulutukseen kiinnittymistä. Arviointi pohjautui kaupunkistrategian 2014–2017 tavoitteeseen ”hyvinvointierot ovat kaventuneet ja nuoriso- ja pitkäaikaistyöttömyys ovat vähentyneet”. Valtuusto asetti tähän liittyvän vuositavoitteen vuonna 2015, jonka mukaan ”nuorten kiinnittymistä työhön, koulutukseen ja yhteiskuntaan on vahvistettu”. Tavoite oli tärkeä, sillä noin joka kolmannelta alle 25-vuotiaalta tamperelaiselta työttömältä puuttui ammatti. (Tampereen kaupungin arviointikertomus 2015.)

Tarkastuslautakunnan arviointikysymys oli: mitä toimenpiteitä ammatillisessa koulutuksessa on tehty nuorten koulutukseen kiinnittymisen vahvistamiseksi? Samalla selvitettiin näiden toimenpiteiden tuloksellisuutta. Tässä arvioinnissa koulutukseen kiinnittyminen määriteltiin motivoitumiseksi opiskeluun ja tutkinnon suorittamiseen. Koulutukseen kiinnittyminen ilmeni muun muassa siten, että nuori saa opiskelupaikan, valmistuu ja siirtyy työelämään tai jatkaa opintoja.

Tampereen seudun ammattiopisto Tredu, Tampereen kaupunki ja valtion työvoimahallinto tarjosivat palveluita nuorille, jotka olivat vaarassa jäädä koulutuksen ulkopuolelle. Tarkastuslautakunnalle raportoitiin 22 erilaista palvelua. Esitettyjen palveluiden lisäksi Tredun tukipalvelut olivat oppilaitoksen kaikkien opiskelijoiden saatavilla. Näitä palveluita tarjosivat ammatilliset ohjaajat, opinto-ohjaajat, erityisopettajat, kuraattorit ja koulupsykologit.

Palveluntarjoajia ja rahoittajia oli paljon, eikä mikään taho koordinoanut kokonaisuutta. Tarkastuslautakunta kysyi, onko kaupungissa tarkoituksenmukaista ylläpitää useita samaan tavoitteeseen pyrkiviä, osittain päällekkäisiä palveluita ja kärsiikö tehokkuus? Tarkastuslautakunnalle vastattiin, että ulkopuoliset rahoittajat haluavat palvelun erillisesti organisoiduksi varmenttaakseen rahoituksensa perille menon ja että asiaan palataan Tredun organisaatiouudistuksessa.

Peruskoulua suorittava nuori voi tarvita erilaista tukea opiskelussaan, jolloin hänelle ja perheelle on tarjolla useiden palvelutuottajien palveluja. Nuori voi hakeutua itse tarvitsemaansa palveluun, tai koulu voi ohjata häntä palvelujen piiriin. Kolmiportainen tuki ja oppilas- ja opiskeluhuollon palvelut ovat lakisääteisiä palveluja, joita ohjaavat säädökset ja palvelutakuut. Kolmiportaisen tuen mallissa (yleinen, tehostettu ja erityinen tuki) oleellista on, että nuori saa tarvitsemansa tuen: tuen päätökset tehdään tarpeen mukaan, koulupsykologille pääsee ajoissa, tiedot siirtyvät opiskelun nivelvaiheissa. Opiskeluhuollon kuraattorin tai koulupsykologin vastaanotolle täytyy päästä lain mukaan kiireellisessä tapauksessa 2 oppilaitoksen työpäivän aikana ja kiirettömässä 7 oppilaitoksen työpäivän aikana. Tehdessään nuoren palveluverkoston toiminnan ja talouden arviointia tarkastuslautakunta joutuu myös tarkastamaan, toteutuvatko edellä mainitut määräajat tai muut säädökset. Tuloksellisuusarviointi sisältää useita perustelluilla kriteereillä valittuja näkökulmia, kuten sen, miten hyvin

monitoimijaisen verkoston yhteistyö toimii yli organisaatorajojen, mikä on verkoston tuottaman palvelun laatu ja vaikutus nuoren elämään tai onko palvelurakenne optimaalinen vaikuttavuuden kannalta.

Palvelukokonaisuus ja toimijoiden kenttä voi olla niin laaja, että päätöksentekijän on vaikea hahmottaa kokonaisuutta siitä näkökulmasta, miten resurssija pitäisi kohdistaa eri toimintoihin. Tarkastuslautakunnan tuloksellisuusarvioinnin tulisi palvella kuntalaisille ja asiakkaille annettavan tiedon lisäksi myös päätöksentekijää resurssien kohdentamisessa vaikuttaviin toimintoihin ja kiinnittää huomiota niihin seikkoihin, jotka edistävät tai vaikeuttavat tuloksellisuuden saavuttamista. Suurissa kaupungeissa valtuusto päättää lautakunnille jaettavasta määrärahadista, ja lautakunnat tekevät tarkemmat määrärahan käyttösuunnitelmat. Tarkastuslautakunnan arviointi koskeekin usein kaupunginhallituksen onnistumista valtuuston päätösten täytäntöönpanossa ja lautakuntien alaisen toiminnan järjestämisen onnistumista.

## Tuloksellisuusarvioinnin haaste: Arvioinnin ajallinen ulottuvuus

Tampereen tarkastuslautakunta arvioi erikoissairaanhoidon palveluja ja kustannuksia tekemällä kyselyn kaupungin keskeisille sosiaali- ja terveydenhuollon viranhaltijoille ja luottamushenkilöille. Lisäksi tarkasteltiin tilastotietoja kustannuksista vuosilta 2007–2019 ja palvelujen käyttöä vuosilta 2015–2019.

Arvioinnissa havaittiin jatkuvan kustannusnousun lisäksi, että Terveyden ja hyvinvoinnin laitoksen tilaston mukaan erikoissairaanhoidon hoitajaksoille tullaan kasvavassa määrin ilman lähetettä. Tarkastuslautakunta kysyi, mikä tähän on syynä. Erikoissairaanhoidon kustannukset nousevat, mikäli hoitajaksoille tullaan ilman lähetettä, eikä perusterveydenhuollon mahdollisuuksia hoitoon ole selvitetty. (Tampereen kaupungin arviointikertomus 2019.)

Jyväskylän kaupungin talousarviossa 2020 kerrotaan, että vanhuspalveluiden palvelurakennetta muutetaan luopumalla kotihoidon ostopalveluista, kehittämällä palvelusetelitoimintaa ja kilpailuttamalla tehostetun palveluasumisen ostopalvelut. Sosiaali- ja terveystieteiden lautakunta on kyseisen toimialan itsearviointiin perustuen tehnyt päätöksen, että kotihoidon ostopalveluista luovutaan ja vastaavasti kehitetään palvelusetelitoimintaa.

Kun tarkastuslautakunta toteaa, että tämän päätöksen ja tavoitteen mukaisesti on toimittu, on se mielestämme tehnyt tarkastusta ja varmistanut asian myös valtuustolle. Tarkastuslautakunta voi omassa tuloksellisuusarvioinnissaan päätyä esimerkiksi siihen, että muutoksella on lisätty palvelutuotannon kustannuksia, mutta palvelun laatu on parantunut, joten palvelurakenteen muutos on ollut tarkoituksenmukaista. Pidemmän ajan seurannan avulla voidaan tehdä suosituksia palvelurakenteen muutostarpeista tai vahvistaa palvelujen järjestämisen tarkoituksenmukaisuutta. Tarkas-

tuslautakunnan tarkastukseen on kyseessä olevassa tapauksessa hyvä liittää myös tarkastus siitä, että muissa asiakirjoissa tai ohjeissa ei ole ristiriitaisia tavoitteita ja että ne, kuten hankintaohjeet, tukevat tavoitetta kehittää palvelusetelitoimintaa. Palvelurakennemuutokset edellyttävät usein pidemmän ajanjakson seurantaa ja arviointia.

## Tuloksellisuusarvioinnin haaste: Ennakointi

Tampereella tarkastuslautakunta valmistelelee vuosittain valtuustolle tilikauden aikaisen raportin, joka perustuu muun muassa kaupunginhallituksen tammi–elokuun toiminnan ja talouden katsaukseen. Raportti käsitellään valtuustossa lokakuussa. Tilikauden aikaisessa raportissa voidaan kiinnittää valtuuston huomiota tavoitteisiin, jotka eivät näytä olevan toteutumassa. Tällöin valtuuston on mahdollista reagoida vielä loppuvuoden aikana päättämällä talousarviomuutoksista tai ottamalla seikan huomioon seuraavan vuoden talousarvion hyväksymisen yhteydessä.

Tilintarkastaja tarkastaa tilivuoden aikaiset tapahtumat ja tilinpäätöksen yhtäpitävyyden talousarvioon. Tarkastuslautakunta voi arvioinneissaan kiinnittää huomiota talouden ja toiminnan trendeihin ja siten tehdä myös päätelmiä siitä, mihin suuntaan kehitys tai muutos on mennyt tai menisi ilman toimenpiteitä.

## Tuloksellisuusarvioinnin haaste: Arvottaminen

Valtuustotavoitteet ovat joskus väljästi tai epämääräisesti muotoiltuja. Esimerkkejä tällaisista muotoiluista ovat: ”otetaan käyttöön toimintamalli”, ”ennaltaehkäiseviä palveluita on lisätty”, ”yhtiö on joustava ja ketterä kehittäjä” tai ”kehittämistyö on aloitettu”. Tällaisessa tilanteessa on tulkinnanvaraista, mitä tulisi tapahtua, jotta tavoite toteutuu. Tällöin herää seuraavia kysymyksiä:

- Onko toimintamalli käyttöönotettu silloin, kun ensimmäiset pilotoinnit ovat alkaneet vai vasta silloin, kun suurin osa uudistuksista on osa kunnan vakiintunutta toimintaa?
- Tulisiko uusia ennaltaehkäiseviä palveluita olla 2 vai 20? Entä kuinka merkittäviä niiden tulisi olla? Pitäisikö niiden koskea esimerkiksi valtaosaa palvelun saajista vai riittääkö, jos palvelu koskee vain pientä asiakasryhmää?
- Onko kehittämistyö aloitettu, jos vuoden aikana on pidetty aiheesta muutama palaveri?

Tällaisessa tulkinnanvaraisessa tilanteessa tarkastuslautakunta tekee hyväksymänsä laatuohjeen mukaan ensin oman tulkintansa siitä, mitkä toimenpiteet ovat riittäviä

tavoitteen toteutumiseen. Tämän jälkeen lautakunta arvioi, onko tavoite toteutunut. (Tampereen tarkastuslautakunta, laatuohje 2017.)

## Tuloksellisuusarvioinnin haaste: Ero organisaation itsearviointiin

Tampereen tarkastuslautakunta on hyväksynyt laatuohjeen, jonka mukaan tavoitteiden toteutumista arvioidaan. Siinä on määritelty, milloin tavoite katsotaan toteutuneeksi, osittain toteutuneeksi, ei toteutuneeksi tai toteutumista ei voi arvioida. Ohjeen tarkoitus on standardoida arviointia niin, että se on mahdollisimman objektiivista ja vuosittain yhdenmukaista. Tällöin tarkastuslautakunnan arvioinnin tulos on joidenkin tavoitteiden osalta erilainen kuin toimintakertomuksessa esitetty. Tarkastuslautakunnan arviointi on yleensä kriittisempää kuin johdon arviointi.

Tarkastuslautakunnan on mahdollista myös reagoida nopeasti muuttuviin tilanteisiin. Vuonna 2018 useilla paikkakunnilla ilmeni puutteita ulkoistetussa palveluasumisessa. Useat tarkastuslautakunnat muuttivat työsuunnitelmiansa ja ottivat palveluasumisen jollain tavalla mukaan arviointiinsa.

Aluehallintoviraston valvonta voi antaa sysäyksen myös tarkastuslautakunnan arvioinnille. Tampereella ilmestynyt maakuntalehti kirjoitti marraskuussa 2019 kotihoidon puutteista ja aluehallintovirasto otti Tampereen kaupungin kotihoidon valvontaansa havaittujen epäkohtien vuoksi. Tarkastuslautakunta muutti työohjelmaansa siten, että aluehallintoviraston valvonta nostettiin yhdeksi aiheeksi vuoden 2019 arviointikertomukseen. Jyväskylässä tarkastuslautakunta kuuli valvonnasta vastuussa olevia virkamiehiä valvonnan toteuttamisesta ja raportoi tulokset valtuustolle.

## Yhteenveto

Olemme käytännön kokemukseen ja tutkimuskirjallisuuteen perustuen nostaneet esille niitä haasteita, joita tarkastuslautakunnat kohtaavat tuloksellisuusarvioinnin tehtävässään. Arvioinnin tulee tuottaa tietoa, joka hyödyttää päätöksentekijää erityisesti sen seuraamisessa, miten palveluiden järjestämiseen annetut resurssit vaikuttavat asukkaiden hyvinvointiin, yritysten ja alueen elinvoimaan ja niiden tavoitteiden toteuttamiseen, joita valtuusto on kunnan toimijoille asettanut.

Kunnan eri hallinnonalojen sektorit, kuten sosiaali- ja terveystyöpalvelut, sivistystyöpalvelut, kaupunkirakenteeseen liittyvät palvelut, ja konserniin kuuluvat yhteisöt, kuten energia- ja vesilaitokset, tuottavat omasta näkökulmastaan tietoa toimintakertomuksiin ja muihin raportteihin. Tarkastuslautakunnan keskeinen tehtävä on arvioida, ovatko eri toimijoille asetetut tavoitteet toteutuneet. Toisaalta erityisesti tarkastus-

lautakunnan tulee pystyä arvioimaan kunnan toimintojen kokonaisuutta/kokonais-hyötyä, sektorirajat ylittävän yhteistyön vaikuttavuutta, yksittäisten toimintojen tuloksista syntyvää yhteistulosta tai verkostojen tuloksellisuutta. Kunnan ja kunta-konsernin palvelut muodostavat arvoketjuja tai arvoverkostoja, joiden tuloksellisuus vaikuttaa myös siihen, miten valtuuston olisi vaikuttavaa allokoida resursseja.

Palvelukokonaisuuksille ei useinkaan ole asetettu kriteeriä, jonka perusteella toi-mintojen onnistumista voidaan arvottaa, vaan tarkastuslautakunta joutuu määritte-lemään tuloksellisuusarvioinnin kriteerit. Tämä asettaa vaatimuksia myös arvioinnin hyödynnettävyydelle ja uskottavuudelle. Arvioinnin tulee tuottaa objektiivisia ja eri toimijoista riippumattomia tuloksia, joita kunta voi hyödyntää toimintansa kehittä-misessä.

Kunnassa tulee olla kuntastrategia, talousarvio- ja suunnitelma, tilinpäätös sekä arviointikertomus, jotka löytyvät yleisestä tietoverkosta (kuntalaki 109 §). Kunnan tilinpäätösaineiston muodostavat tilinpäätös ja sitä varmentavat asiakirjat (KPL 3:13 §). Tilinpäätöksen käsittelyyn liittyvät lisäksi tarkastusasiakirjat eli tilintarkas-tuskertomus ja arviointikertomus (Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta). Nämä ovat keskeisiä asiakirjoja keskustelulle, jota käydään valtuustossa siitä, miten kunta menestyy ja miten kunnan toimintoja kehitetään. Yhdymme Petri Uusikylän (2019) väitöskirjassaan esittämään ajatukseen, että arvioinnin tekijöillä on tiedonvälittäjän rooli päätöksentekijöiden ja kansalaisten välillä. Kunnan arviointikertomus edustaa yhtä tiedonvälittäjää.



## Lähteet

- Hallitusohjelma Osallistava ja osaava Suomi 2019, 154. <http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/handle/10024/161931>
- Jyväskylän tarkastuslautakunta. 2019. Arviointikertomus. [www.jyvaskyla.fi/arviointikertomus](http://www.jyvaskyla.fi/arviointikertomus)
- Komulainen, M. 2010. *Ulkoistaminen kunnissa. Oikeudellinen tutkimus ulkoistamisen ilmenemismuodoista ja vaikutuksista sekä ulkoistamisen rajoituksista ja sille asetettavista vaatimuksista yhtenä kunnallisten palvelujen tuottamismuotona*. Acta Electronica Universitatis Tampereensis 1008. Tampere University Press, Kuntaliitto.
- Korento, S., Mehtonen, M. & Salenius, M. 2018. *Kehittyvä tarkastuslautakunta tavoitteiden toteutumisen ja tuloksellisuuden arvioijana*. Helsinki: Suomen Kuntaliitto. <https://www.kuntaliitto.fi/julkaisut/2018/1946-kehittyva-tarkastuslautakunta-tavoitteiden-toteutumisen-ja-tuloksellisuuden>
- Lappalainen, K. & Kivinen, P. 2018. Palvelutuotannon arvon johtaminen sosiaali- ja terveydenhuollon strategisissa arvoverkostoissa. *Focus Localis* 4, 49–67.
- Lavapuro, J., Mutanen, A., Salminen, J. & Turpeinen, M. 2019. *Yhtenäiskunnasta erilaistuviin kuntiin. Perustuslain reunaehdot kuntien tehtävien eriytymiselle*. Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 67. Helsinki: Valtioneuvoston kanslia. <https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/handle/10024/161915>
- Meklin, P. 2001. Tavoitteiden saavuttamisen arviointi kuntataloudessa. Teoksessa Myllymäki, A. & Vakkuri, J. (toim.) *Tulos, normi, tilivelvollisuus. Näkökulmia tilintarkastukseen ja arviointiin*. Tampere: Tampere University Press.
- Meklin, P. 2019. Puheenvuoro: Kunnan talous talouslukujen takana – näkyvä ja näkymätön osa. *Focus Localis* 4, 62–69.
- Myllymäki, R. 2020. *Kunnan hallintosääntö*. Helsinki: Kuntaliitto
- Sosiaali- ja terveysministeriö 27.2.2020. Kuntien sote-palvelujen tuotannon reunaehdot selkeytyvät. <https://valtioneuvosto.fi/-/1271139/kuntien-sote-palvelujen-tuotannon-reunaehdot-selkeytyvat>
- Syvjärvi, A. & Leinonen, J. 2020. ”Strategiatyöllä hyvinvointia? Strategiakäytäntöjen kehittyneisyys kuntien hyvinvoinnin ja terveyden edistämisessä”. *Hallinnon tutkimus* 39(1), 52–66.
- Tampereen tarkastuslautakunta. 2015. Tarkastuslautakunnan arviointikertomus.
- Tampereen tarkastuslautakunta. 2017. Tarkastuslautakunnan arvioinnin laatuohje. <https://www.tampere.fi/tampereen-kaupunki/organisaatio/tarkastustoimi/tarkastuslautakunta.html>
- Tampereen tarkastuslautakunta. 2018. Tarkastuslautakunnan arviointikertomus. <https://www.tampere.fi/tampereen-kaupunki/organisaatio/tarkastustoimi/tarkastuslautakunta.html>
- Tampereen tarkastuslautakunta. 2019. Tarkastuslautakunnan arviointikertomus. <https://www.tampere.fi/tampereen-kaupunki/organisaatio/tarkastustoimi/tarkastuslautakunta.html>
- Uoti, A. & Heikkilä, L. 2019. Kuntapalvelujen tuloksellisuuden arviointi muuttuvan kunnallisen itsehallinnon kontekstissa. *Focus Localis* 2, 24–50.
- Uoti, A. 2019. Kunnan toiminnan ja sen arvioinnin oikeudellisista lähtökohdista. Teoksessa Kihn, L.A., Oulasvirta, L., Ruohonen, J., Rönkkö, J. & Wacker, J. (toim.) *Talous, sääntely, ohjaus – tarkastuksen ja valvonnan ajankohtaiskysymyksiä*. Tampere: Tampere University press.
- Uusikylä, P. 2019. *Endeavour to find evidence. The role of evaluation in complex systems of governance*. Academic Dissertation. Department of Political and Economic Studies. University of Helsinki.
- Vakkuri, J., Johanson, J.-E., Kokko, P., Laihonen, H. & Rajala, T. 2019. Hybridihallinta terveyden ja hyvinvoinnin palvelujen järjestämisessä. *Hallinnon tutkimus* 38(3), 226–231.

- Vartiainen, P. 2009. Ihmisillä on oikeus tietää: Arvioinnin demokraattiset piirteet. Julkaisussa Rajala, T., Sinervo, L.M. & Vakkuri, J. (toim.) *Talouden perusteista julkisjohtamisen käytäntöihin*. Konferenssijulkaisu.
- Virtanen, P. & Vakkuri, J. 2016. *Julkisen toiminnan tuloksellisuusarviointi*. Helsinki: Tietosanoma.
- Valtiovarainministeriö. 2014. *Kestävän kuntatuottavuuden ja tuloksellisuuden mittaamisen käsikirja*. <https://docplayer.fi/848886-Kestavan-kuntatuottavuuden-ja-tuloksellisuuden-mittaamisen-kasikirja.html>
- Valtiovarainministeriö. 2019. *Kunnat käännekohdassa? Kuntien tilannekuva 2020*. Valtiovarainministeriön julkaisuja 2020:13. [https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/162061/VM\\_2020\\_13\\_Kuntien\\_tilannekuva\\_2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/162061/VM_2020_13_Kuntien_tilannekuva_2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta. 2019. Helsinki: Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto, työ- ja elinkeinoministeriö. <https://www.kuntaliitto.fi/talous/kirjanpito-ja-tilinpaatos/kirjanpitolautakunnan-kuntajaosto/kirjanpitolautakunnan-kuntajaoston-voimassa-olevat-yleisohjeet>

### **Säädökset**

Kirjanpitolaki 1997/1336

Kuntalaki 410/2015

