

Sami Pelkonen

**ALLIANSSIPROJEKTIN ULKOPUOLINEN
TALOUSASiantuntija**

***TARKASTELUSSA TUOTETUT
TARKASTUS- JA VALVONTATOIMET
SEKÄ NIIDEN LISÄARVO***

Johtamisen ja talouden tiedekunta
Kandidaatintutkielma
Huhtikuu 2021

TIIVISTELMÄ

TAMPEREEN YLIOPISTO, Johtamisen ja talouden tiedekunta, Julkinen talousjohtaminen, Kandidaattiseminaari- ja tutkielma 2021, 10 op
Sami Pelkonen: Allianssiprojektin ulkopuolinen talousasiantuntija – tarkastelussa tuotetut tarkastus- ja valvontatoimet sekä niiden lisäarvo
Kandidaatintutkielma, 28 sivua, 1 liite (2 sivua)
Huhtikuu 2021

Allianssimalli on saanut vahvaa jalansijaa uutena sopimussyhteistyömallina monimutkaisten infrastruktuurihankkeiden läpiviennissä 2010-luvun Suomessa. Yhteistyömalliin on mahdollista kilpailuttaa projektin ulkopuolinen talousasiantuntija varmistamaan taloudenhallinnan onnistuminen. Tämän tutkielman tavoitteena on selvittää millaisia tarkastus- ja valvontatoimia talousasiantuntija tuottaa allianssiprojektin elinkaaren aikana. Toiseksi on tarkoitus selvittää, mitä lisäarvoa tuotetut tarkastus- ja valvontatoimet tuottavat allianssiprojektille ja missä suhteissa keskeisin lisäarvo syntyy.

Tutkielmassa käytetään kvalitatiivista tutkimusotetta, jolloin tarkastelu keskittyy havainnollistamaan talousasiantuntijan tuottamia tarkastus- ja valvontatoimia sekä niiden luomaa lisäarvoa allianssiprojektin kontekstissa. Teoreettisena viitekehyksenä toimii päämies-agentti-teoria sekä malli tarkastuksesta tilityksen oikeellisuuden varmistajana, joiden avulla on tarkoitus yhdistää koottu aineisto teoriaan. Tutkielman aineisto koostuu talousasiantuntijoille tehdyistä haastatteluista, allianssimallia käsittelevistä tutkimuksista sekä muusta oheismateriaalista. Haastatteluaineisto hankittiin puolistrukturoitujen teemahaastatteluiden avulla ja lisäarvon analysointiin hyödynnettiin aineistolähtöistä sisällönanalyysia.

Tutkielmassa nousi esille, että talousasiantuntijan tuottamien tarkastus- ja valvontatoimien keskeinen lisäarvo syntyy kolmessa suhteessa. Ensiksi allianssisopimusten ja palveluntuottajien suhteen keskeisin havaittu lisäarvo syntyy talousasiantuntijan varmistavasta asemasta, että palveluntuottajat ovat ymmärtäneet allianssisopimusten velvoitteet talousraportoinnin ja korvattavien kustannusten suhteen oikein. Toiseksi allianssisopimusten ja talousjärjestelmien/laskituksen suhteen keskeisin havaittu lisäarvo syntyy talousasiantuntijan tekemillä tarkastuksilla, että tarjouskilpailuun osallistuvien palveluntuottajien talousjärjestelmät sekä raportointi ovat allianssin vaatimalla tasolla. Kolmanneksi talousjärjestelmien/laskituksen ja palveluntuottajien suhteen keskeisin havaittu lisäarvo syntyy talousasiantuntijan valvonnasta ja tarkastuksista, että palveluntuottajien laskutus toteutusvaiheen korvattavien kustannusten suhteen perustuu todellisiin toteumiin ja, että ne on laskutettu oikein. Lisääntyvän allianssimallin hyödyntämisen vuoksi jatkotutkimusta olisi mahdollista tehdä laajemmin allianssiprojektien taloudenhallinnasta, jossa talousasiantuntijat olisivat yksi osatekijä. Niin määrällisesti kuin laadullisesti olisi myös mahdollista jatkotutkia allianssiprojektien sisällä tapahtuvaa talousraportointia ja sen onnistumisen vaikutusta projektien onnistumiseen.

Avainsanat: allianssimalli, allianssiprojekti, talousasiantuntija, lisäarvo, päämies-agentti-teoria

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck –ohjelmalla.

SISÄLLYS

1 JOHDANTO	1
1.1 Tutkielman taustaa	1
1.2 Tutkimuskysymykset ja tutkielman tavoitteet.....	2
1.3 Tutkielman rakenne.....	3
2 TEOREETTINEN VIITEKEHYS	4
2.1 Allianssimalli.....	4
2.2 Allianssiprojektin elinkaari	5
2.2.1 Hankintavaihe.....	6
2.2.2 Kehitysvaihe.....	7
2.2.3 Toteutusvaihe	8
2.3 Riippumaton talousasiantuntija	9
2.4 Lisäarvo	9
2.5 Avoimet kirjat -periaate.....	9
2.6 Päämies-agentti-teoria	10
3 TUTKIELMAN EMPIIRINEN OSA	13
3.1 Kvalitatiivinen tutkimusote	13
3.2 Analyysimenetelmä	14
4 TUTKIMUSTULOKSET	15
4.1 Tutkimustulosten pohjustus.....	15
4.2 Talousasiantuntija allianssiprojektin hankintavaiheessa	16
4.3 Talousasiantuntija allianssiprojektin kehitysvaiheessa	16
4.4 Talousasiantuntija allianssiprojektin toteutus- ja päättämisen vaiheessa.....	17
5 JOHTOPÄÄTÖKSET.....	19
5.1 Talousasiantuntijan lisäarvo	19
5.2 Talousasiantuntijan lisäarvon ja tarkastusmalliin synteesi.....	20
6 POHDINTA	23
6.1 Talousasiantuntijan asema nyt ja tulevaisuudessa.....	23
6.2 Tutkielman vaikutus, puutteet ja jatkotutkimus	25
LÄHTEET.....	27
LIITE 1: Haastattelupohja.....	29

Kuviot

Kuvio 1. Hankintavaiheen tehtävät.....	6
Kuvio 2. Kehitysvaiheen tehtävät	7
Kuvio 3. Toteutusvaiheen tehtävät.....	8
Kuvio 4. Tarkastaja informaation epäsymmetrian vähentäjänä päämiesagenttisuhteessa (mukaillen Martikainen, Meklin, Oulasvirta & Vakkuri 2002; Meklin 2009)	10
Kuvio 5. Tarkastus tilityksen oikeellisuuden varmistajana (mukaillen Meklin, 2009, 58)	11
Kuvio 6. Talousasiantuntijan keskeisimmät tarkastus- ja valvontatoimet koottuna	15
Kuvio 7. Talousasiantuntijan keskeisimmät lisäarvotekijät tilityksen oikeellisuuden mallinnuksessa (mukaillen Meklin 2009, 58)	21

1 JOHDANTO

1.1 Tutkielman taustaa

Maailmalla ja Suomessa on 2000-luvun aikana noussut esiin uudenlaisia yhteistoiminnan muotoja suunnitella ja toteuttaa infrastruktuurihankkeita. Näistä uusista toimintamalleista allianssimalli on selkeästi saanut korostetun, jopa trendikkään aseman, erityisesti julkisten infrastruktuurihankkeiden läpiviennin muotona. Allianssimallilla on toteutettu lukuisia infrastruktuurihankkeita ympäri Suomen, tunnetuimpia ja suuren yleisönkin tiedossa olevia hankkeita ovat esimerkiksi Tampereen Rantatunneli ja Tampereen Raitotieallianssi. Allianssimallin ajankohtaisuudesta kertoo myös vuosien 2015–2019 pääministeri Juha Sipilän toimeksianto selvittää valtion rahoittamien rakennushankkeiden suunnittelun ja toteuttamisen tehokkuutta sekä hankkeiden aikataulu- ja kustannusongelmia. Selvitysmies Erkki Virtasen selvityksen ensimmäisenä suosituksena on, että valtion omissa vaativissa rakennushankkeissa käytetään pääsääntöisesti allianssimallia. Samoin Virtanen suosittelee, että valtio vaatii allianssimallin käyttöä myös rakennushankkeissa, joissa valtio on osarahoittajana. (Virtanen 2017.) Tämän kaltaiset selvitykset kertovat yhteiskunnallisesta kiinnostuksesta allianssimallia kohtaan, mikä taas luo tarvetta ajankohtaiselle tutkimukselle aiheen tiimoilta. Keskeisenä suomalaiseseen kontekstiin sopivan allianssimallin implementoijana toiminut tutkimusprofessori Pertti Lahdenperä määrittelee allianssimallin seuraavasti:

Allianssiurakka on hankkeen keskeisten toimijoiden väliseen, kaikille yhteiseen sopimukseen perustuva hankkeen toteutusmuoto, jossa osapuolet vastaavat toteutettavan projektin suunnittelusta ja rakentamisesta yhdessä yhteisellä organisaatiolla, ja jossa toimijat jakavat projektiin liittyviä sekä positiivisia että negatiivisia riskejä sekä noudattavat tiedon avoimuuden periaatteita kiinteää yhteistyötä tavoitellen. (Lahdenperä 2009.)

Allianssimalli perustuu yhteistoimintaan, missä toimijat jakavat projektiin liittyvät positiiviset sekä negatiiviset riskit yhdessä, myös taloudellisesta näkökulmasta. Ehkäisemään taloudellisia riskejä sekä valvomaan avoimet kirjat -periaatetta, allianssimalleissa on hyödynnetty ulkopuolisen riippumattoman talousasiantuntijan palveluita. Talousasiantuntijan määrittely ei ole yksinkertaista, koska laajaan sopimusvapauteen nojaava allianssimalli muokkaa talousasiantuntijan toimenkuvan tarpeensa mukaan. Talousasiantuntija allianssimalliprojekteissa voidaan kuitenkin yleistää allianssin ulkopuoliseksi tilaajan asiantuntijaksi, joka vastaa hankintavaiheessa tarjoajien

kirjanpitojärjestelmien tarkastuksista ja valvoo projektin aikana, että osapuolten laskutus ja maksut ovat tehdyn sopimuksen mukaisia ja että niissä noudatetaan avoimet kirjat -periaatetta (Tesoman hyvinvointiallianssi – kaupallinen malli 2018).

Keskeisenä tutkielman läpileikkaavana teemana toimivat talousasiantuntijan tarkastus- ja valvontatoiminnot sekä niiden tuoma lisäarvo allianssimallilla toteutetuissa suomalaisissa infrastruktuuriprojekteissa. Alkuperäisen kiinnostuksen aiheeseen herätti, aiemman kurssityön yhteydessä tehty haastattelu, missä kuntayhtymän valtuusto oli päättänyt kilpailuttaa talousasiantuntijan allianssiprojektiin, koska edellinen kuntayhtymälle allianssimallilla tehty projekti oli mennyt taloudellisesti odotusten vastaisesti. Allianssiprojektin talousasiantuntijan asema ja tehtävät ovat samankaltaisia verrattuna perinteiseen tilintarkastajaan. Kiinnostukseni herätti juuri tämä asetelma, missä pintapuolisesti näiden kahden tukitoiminnon roolit ja asema on samankaltaiset, mutta toisen toiminta on tarkasti lakisääteisesti rajoitettu ja vaadittu. Talousasiantuntijan kilpailuttamisen harkinnanvaraisuus suuria investointeja vaativissa infrastruktuuriprojekteissa oli omiaan lisäämään kiinnostustani asian suhteen.

1.2 Tutkimuskysymykset ja tutkielman tavoitteet

Tutkielman tutkimusongelma keskittyy havaintoon siitä, millaisia toimintoja allianssimallilla läpiviedyissä infrastruktuuriprojekteissa talousasiantuntijat tuottavat konsultointipalvelunsa kautta ja millaista lisäarvoa se tuottaa allianssiprojektille. Tästä johdettiin tutkielman tutkimuskysymykset, jotka ovat:

- Mitä tarkastus- ja valvontatoimintoja allianssiprojektin ulkopuolinen talousasiantuntija tuottaa projektille?
- Mitä lisäarvoa talousasiantuntijan tarkastus- ja valvontatoiminnot tuottavat allianssiprojektille?
- Mitkä ovat keskeiset tarkastus- ja valvontatoiminnot talousasiantuntijan lisäarvon kannalta allianssiprojektille ja missä suhteissa ne syntyvät?

Tutkielman ensimmäisenä tavoitteena on avata talousasiantuntijan toimintoja allianssiprojektin toteutuksessa ja näin tuoda informaatiota aiheesta kiinnostuneille tahoille. Tutkimustietoa talousasiantuntijan toiminnasta löytyy niukasti, mikä taas korostaa tutkimuksen tarvetta.

Yhteiskunnallisesti tärkeitä infrastruktuurihankkeita toteutetaan allianssimallilla, joten on tärkeää perehtyä aiheeseen, mihin käytetään paljon resursseja julkisen talouden osalta. Verovaroin kerättyjä varoja tulee julkisessa toiminnassa käyttää harkitusti ja tuloksellisesti, joten on asianmukaista tutkia, että näin tapahtuu myös talousasiantuntijan osalta. Tutkielman toisena tavoitteena on parantaa allianssimallilla toteutettujen projektien sidosryhmien näkemystä talousasiantuntijan relevanttiudesta ja näin edelleen vakiinnuttaa talousasiantuntijan asema lisäarvoa tuovana tukitoimintona koko allianssiyhteisölle.

1.3 Tutkielman rakenne

Tutkielma rakentuu kandidaatintutkielmalle vaaditun rakenteen mukaisesti. Tekstiosuuksista ensimmäisenä johdanto johdattaa lukijan tutkielmaan. Johdanto yhdistää tutkielman laajempaan kontekstiin, kuitenkin havainnollistaen ilmiötä ja sen perustelua tutkielman aiheeksi. Johdanto jatkaa tutkimusongelman ja -kysymysten esittelyllä ja mitkä ovat tutkielman asetetut tavoitteet. Johdanto antaa tiiviin tietopakettin lukijalle tutkielmasta kokonaisuutena. Toisessa pääluvussa tarkastelu kohdistuu teoreettiseen viitekehykseen. Alaluvuin käsitellään sovellettu teoria sekä keskeiset käsitteet tutkielmaan liittyen aiempien tutkimusten sekä kirjoitetun tiedon pohjalta. Teoriaosuuden on tarkoitus avata lukijalle laajemmin kohdeilmiötä ja sen osatekijöitä, valmistaen ymmärtämään empiiristä osuutta ja tutkielman tuloksia. Kolmannessa pääluvussa käsitellään aineistonkeruumenetelmät sekä tutkielmaan valikoitunut analyysimenetelmä. Menetelmien jälkeen siirrytään tulosten esittelyosuuteen, missä käydään läpi keskeiset tulokset tutkimusongelman ratkaisemiseksi. Seuraavana johtopäätöksissä tarkastellaan talousasiantuntijan lisäarvoa sekä yhteyttä teoreettiseen viitekehykseen. Lopuksi pohdinnassa käydään läpi talousasiantuntijoiden sekä allianssimallin tämäänpäiväistä asemaa sekä tulevaisuutta, pohtien mahdollisia kehityskohteita. Tähän päälukuun sisältyy myös pohdintaa tutkielman vaikutuksesta ja puutteellisuudesta sekä annetaan mahdollisia jatkotutkimusaiheita.

2 TEOREETTINEN VIITEKEHYS

2.1 Allianssimalli

Laajana kohdeilmionä toimii allianssimalli, joka on erilaisten projektien, kuten suurten rakennushankkeiden, toteuttamisessa käytettävä, kaikkien hankkeen osapuolten yhteistyöhön perustuva, toimintamalli (Karhu 2019). Allianssimallin asiantuntija Jim Ross määrittelee allianssimallin yhden tai useamman omistajan ja yhden tai useamman palveluntarjoajan, esimerkiksi suunnittelijan, toimittajan ja rakentajan, yhtenäisenä projektina, jossa he toimivat integroituna tiiminä toteuttaakseen jonkin tietyn projektin. Omistajat ja palveluntarjoajat toimivat yhdessä laadittujen sopimusten alla, joissa kunkin osapuolen intressit ovat yhteydessä projektin lopputulokseen. (Ross 2003.)

Allianssiurakassa kilpailullinen valinta yhdistetään uudella tavalla yhteistoiminnalliseen ja suunnitteluun nähden aikaiseen vaiheeseen toteutettuun palveluntuottajien valintaan. Mallissa valinta tapahtuu ehdokkaiden karsimisen ja sen jälkeisen kaksivaiheisen tarjousprosessin avulla. Laadullinen tarjous edeltää arviointiin sisällytettäviä työpajoja, jonka jälkeen toimitetaan tarjouksen hintatiedot. Hinta saadaan yksikköhinnoista sekä yleiskustannuksista, ja vertailulaskelmien tekemiseksi käytetään valituilta osilta myös kaikille kilpailijoille yhteisiä hinta- ja laajuusarvioita. Allianssiurakassa palveluntuottajat, suunnittelijat ja rakentajat kehittävät projektia ja sen suunnitelmia yhdessä tilaajan kanssa jo ennen varsinaisen tavoitekustannusten määrittämistä. Allianssiurakassa tarkistettu tarjoushinta ja tavoitekustannus yhdessä ennalta määrättyjen kustannusylitysten ja -alitusten jako-osuuksien kanssa määrittävät, minkälaisiksi palveluntuottajien palkkiot muodostuvat. Ajatuksen tasolla tarkoituksena rohkaista ja kannustaa toimijoita panostamaan toteutusta edeltävään kehitysvaiheeseen. (Lahdenperä 2009, 3.)

Allianssiurakkaan sisältyy korvattavia kustannuksia, mitkä ovat kustannuksia, jotka ovat kokonaan tai erityisesti syntyneet kehitys- tai toteutusvaiheen tehtävien suorittamisessa, ja jotka tilaaja korvaa palveluntuottajalle suoraan kokonaismääräisesti tai kertoimella riippuen kustannuksen luonteesta (Tesoman hyvinvointiallianssi kaupallinen malli 2018). Allianssin osapuolten tavoitteet on suunnattu palvelemaan koko projektin tavoitteita kaupallisen mallin avulla, joka palkitsee tai sanktioi hankkeen osapuolia tasapuolisesti riippuen hankkeen toteutumisesta ennalta määritettyjen tavoitekustannus- ja avaintulostavoitteiden mukaisesti. Allianssin kaupallinen malli voidaan jakaa kolmeen osaan:

- Kaikki suorat projektikustannukset ja projektille kohdistuvat kiinteät kustannukset korvataan täysimääräisesti toteutuneiden kustannusten mukaisesti
- palveluntuottajien palkkio-osuus sisältää yrityksen normaalin katteen ja korvauksen yrityksen yleiskuluista. Palkkio-osuus perustuu tiettyyn prosentiosuuteen projektin tavoitekustannuksesta ja muodostaa samalla palveluntuottajien maksimiriskin
- Kaupallisen mallin bonus/sanktio määräytyy palveluntuottajien suoriutumisenä ennalta määritellyissä tavoitekustannus- ja laadullisissa avaintulostavoitteissa. Bonus/sanktio-rakenne jakaa projektin voitot ja tappiot tasapuolisesti ja tilaajan ja palveluntuottajien kesken (Prodeco 2021.)

Allianssimalli voidaan ajatella yleisenä toimintamallina, kun taas allianssiurakka tai -projekti tarkoittaa yksittäistä allianssimallilla läpivietyä hanketta. Tutkielmassa käytetään jatkossa termiä allianssiprojekti, viittaamaan yllä avattuun toimintamalliin johdonmukaisuuden ja selkeyden vuoksi.

2.2 Allianssiprojektin elinkaari

On syytä avata allianssiprojektin elinkaarta ajallisesti, jotta on mahdollista tarkastella talousasiantuntijan tekemiä tarkastus- ja valvontatoimintoja projektin eri vaiheissa. Allianssiprojektien elinkaari mukautuu projektin tarpeisiin ja tavoitteisiin, joten yhtä universaalia allianssiprojektin elinkaarta on vaikea havainnollistaa. Allianssimallin tutkimuksesta on kuitenkin löydettävissä allianssiprojektin perusrunko, minkä varaan projektit yleensä rakennetaan. Allianssiprojektin elinkaari voidaan jakaa viiteen vaiheeseen: tilaajan suunnitteluun, hankintavaiheeseen, kehitysvaiheeseen, toteutusvaiheeseen sekä takuuajaan (Lahdenperä 2009). Käsittely keskittyy näistä hankintavaiheeseen, kehitysvaiheeseen sekä toteutusvaiheeseen. Rajaus kolmen vaiheen käsittelyyn on perusteltu, sillä talousasiantuntija ei ole aktiivisesti allianssiprojektissa mukana tilaajan suunnitteluvaiheessa tai takuuajan aikana.

2.2.1 Hankintavaihe

Allianssiprojektin hankintavaiheen hankintamenettelynä hyödynnetään yleensä laatuperusteista valintamenettelyä, missä hinnan merkittävyys valintakriteereissä on pienempi kuin tavanomaisissa julkisten hankintojen tarjouskilpailuissa. Laatuperusteissa valintamenettelyssä laadun sekä osaamisen merkitystä on kasvatettu (Lahdenperä 2012). Allianssiprojektin perinteistä hankintavaihetta on havainnollistettu kuviossa 1.



Kuvio 1. Hankintavaiheen tehtävät (mukaillen Lahdenperä 2009; Takamaa 2013)

Hankintavaihe aloitetaan käynnistämällä, missä palveluntuottajat ilmoittavat itsensä osallistumishakemuksella. Tilaajan arvioitua hakijoiden pätevyyttä toteuttaa hanke, se valitsee osaavimmat hakijat mukaan tarjouskilpailuun (Lahdenperä 2009, 2012; Takamaa 2013). Seuraavaksi jatkoon valitut palveluntuottajat käyvät tilaajan kanssa keskustelua, että hakijat ymmärtävät kokonaisvaltaisesti allianssin periaatteet, valintamenettelyn sekä tarjouspyynnön sisällön. Ehdokkaita vähennetään tarjousprosessin edetessä kohti parhaiden palveluntuottajien valintaan. Tilaaja arvioi palveluntuottajat laatuun perustuvien kriteerien, kuitenkin loppuvaiheessa huomioiden myös hinta- ja kustannuskomponentit. Parhaat palveluntuottajakandidaatit selvitettyään tilaaja tekee hankintapäätöksen ja tiedottaa sen tarjouskilpailussa jäljellä oleville palveluntuottajille. Lopullisten valintojen jälkeen hankintavaihe päätetään kirjoittamalla kehitysvaiheen allianssisopimus (KAS). Tästä siirrytään allianssiprojektin kehitysvaiheeseen. (Lahdenperä 2009, 2012; Takamaa 2013.)

2.2.2 Kehitysvaihe

Kehitysvaiheessa tilaaja sekä valitut palveluntuottajat muodostavat yhteisen allianssin kehityssopimuksen allekirjoituksella. Kehitysvaiheessa keskitytään yhteisten näkemyksen löytämiseen tulevaa projektin toteutusta varten. (Lahdenperä 2009) Kehitysvaihe on avattu tiiviisti kuviossa 2. Kehitysvaihe vaihtelee riippuen projektin vaatimuksista sekä osapuolista, mutta kuvion 2 vaiheiden avulla pystytään hahmottamaan suuripiirteisesti kehitysvaiheen kulku.



Kuvio 2. Kehitysvaiheen tehtävät (mukailten Lahdenperä 2009; Takamaa 2013)

Kehitysvaiheen keskeisimmät tavoitteet allianssiprojektin tavoitteiden ja sisällön määrittely sekä tavoitekustannusten asettaminen (Takamaa 2013). Projektin sisällön määrittely, rakennussuunnitelmien valinta sekä työskentelymenetelmien valinta ohjaavat allianssiorganisaation samalle sivulle hankkeen läpiviennissä. Toiminnallisten yhdenmukaistusten jälkeen asetetaan tavoitekustannukset. Tavoitekustannuksilla tarkoitetaan niitä kustannuksia, jotka vastaavat hankkeen kehitysvaiheen määritellyn työsisällön kustannuksia. Samassa yhteydessä tilaaja määrittää projektin avaintulosalueet sekä miten niitä on tarkoitus mitata. Avaintulosalueet ovat tilaajan määrittämiä tavoitteita, joita on tarkoitus mitata projektin edetessä. (Lahdenperä 2009; Takamaa 2013.) Kehitysvaiheen päätteeksi sekä yhteisymmärrys löydettyään allianssiprojektin osapuolet allekirjoittavat toteutusvaiheen allianssisopimuksen (TAS).

2.2.3 Toteutusvaihe

Allianssiprojektin toteutusvaihe keskittyy vahvasti käytännön rakennustoiminnan toteutukseen. Tavoitteena on suorittaa projektiin kuuluvat työt aiemmin asetettua tavoitehintaa edullisemmin, jolloin kustannussäästöt voidaan jakaa allianssiosapuolten kesken. Yhteistyömalli ohjaa tuottavaan työtapaan palkkiojärjestelmän kannustamana. (Takamaa 2013) Toteutusvaihe on avattu kuviossa 3.



Kuvio 3. Toteutusvaiheen tehtävät (mukaiillen Lahdenperä 2009; Takamaa 2013)

Projektisuunnitelmien tarkentamisen jälkeen päästään suunnitellusti rakennustyön toteutukseen. Allianssi pyrkii tehokkaaseen yhteistyöhön ja ongelmien ratkomiseen toteutuksen aikana päästäkseen tavoiteltuun lopputulokseen kustannustehokkaasti. Erilaisten toteutumien seurannalla ja varmennuksella allianssiorganisaatio voi varmentua hankkeen suunnitellusta etenemisestä. Aikaa käytetään runsaasti erilaisiin kokouksiin ja työpajoihin ajankohtaisien toteutumien arviointiin. Rakennustöiden valmistuttua voidaan hanke käyttöönottaa ja tehdä lopulliset arvioit toteutumisen onnistumisesta. Allianssiorganisaatiolla on hankkeestaan perinteisesti viiden vuoden jälkivastuaika, jonka ajan organisaatio on vastuussa kohteen kunnosta ja takuusta. Tämä varmistaa, että tehdään laadukas kohde heti alusta alkaen. (Lahdenperä 2009, 2012; Takamaa 2013.)

2.3 Riippumaton talousasiantuntija

Allianssin talousasiantuntija on osapuolten hankkima allianssin ulkopuolinen, osapuolista riippumaton asiantuntija, joka vastaa osapuolten kustannuslaskenta- / kirjanpitojärjestelmien tarkastuksista ja varmistaa kustannusarvion oikeellisuuden. Talousasiantuntijan tehtäviin kuuluu myös valvoa palvelun kehitys- ja toteutusvaiheessa, että allianssin osapuolten laskutus ja maksut ovat kehitys- ja toteutusvaiheen allianssisopimuksen mukaisia ja avoimet kirjat -periaatetta noudattavia. (Tesoman hyvinvointiallianssi kaupallinen malli 2018.) Talousasiantuntija on siis läpi allianssiprojektin valvomassa ja tarkistamassa osapuolten talousliikennettä, järjestelmiä sekä yhteisiä pelisääntöjä osapuolten välillä. Talousasiantuntijan rooli ja tehtävät saattavat vaihdella projektien sisällä, riippuen allianssin osapuolten yhteisestä sopimuksesta ja tarpeista. Tutkielma tarkastelee talousasiantuntijan toimintaa allianssiprojektin eri vaiheissa. Talousasiantuntijan näkökulmasta allianssiprojekti voidaan jakaa hankinta-, kehitys-, toteutusvaiheisiin, jotka on avattu aiemmissa alaluvuissa. Tutkimustuloksissa tarkastellaan talousasiantuntijan toimintaa juuri näissä kolmessa allianssiprojektin vaiheissa.

2.4 Lisäarvo

Tutkielman yhtenä tarkastelukohteena on allianssiprojektin talousasiantuntijan tuoma lisäarvo tarkastus- ja valvontatoimintojen kautta, joten on syytä avata lisäarvon käsitettä tarkemmin. Lisäarvon käsite on vaikeasti määriteltävissä, mutta sitä on tutkittu suomalaisessa sisäisen tarkastuksen tutkimuskentällä. Lisäarvoa tuottaa toiminto, joka pyrkii hyödyttämään organisaatiotaan mm. taloudellisuuden, tuottavuuden, tehokkuuden ja vaikuttavuuden näkökulmista (Sisäiset tarkastajat 2018). Määrittelyä vaikeuttaa se, että lisäarvoa voidaan lähestyä erilaisista näkökulmista, ja tarkastustoiminnon eri sidosryhmillä voi olla toisistaan poikkeavia käsityksiä lisäarvon osatekijöistä (Rönkkö 2019).

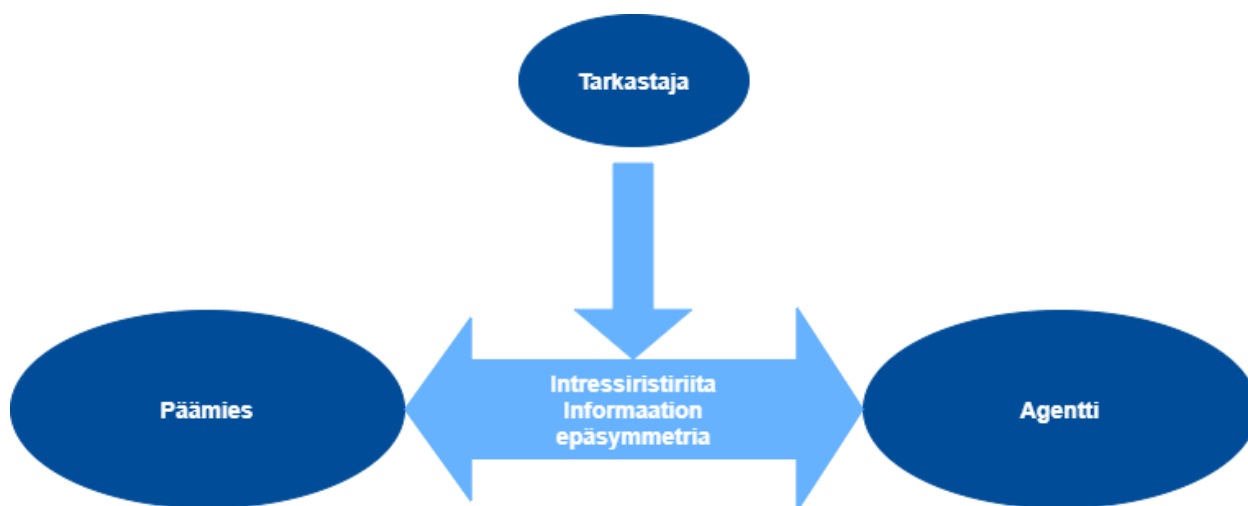
2.5 Avoimet kirjat -periaate

Keskeisenä taloudellisena allianssimallin yleispiirteenä voidaan pitää open book -periaatetta, suomennettuna avoimet kirjat -periaate. Tutkielmassa käytetään termistä suomenkielistä vastinetta selkeyden ja johdonmukaisuuden vuoksi. Avoimet kirjat -periaate koskee kirjanpitojärjestelmien tuottamien kustannusten ja muiden tietojen julkistamista toimitusketjun jäsenten keskuudessa (Romano, Pietro & Marco Formentini 2012). Allianssiprojektin kontekstissa avoimet kirjat -

periaate kattaa allianssisopimuksen osapuolet, missä osapuolet ylläpitävät kustannus- ja muiden taloustietojen läpinäkyvyyttä allianssin kesken. Riippumaton talousasiantuntija varmistaa periaatteen toteutumisen tarvittavilla tarkastuksilla ja toimenpiteillä osapuolten taloustietoihin ja –järjestelmiin.

2.6 Päämies-agentti-teoria

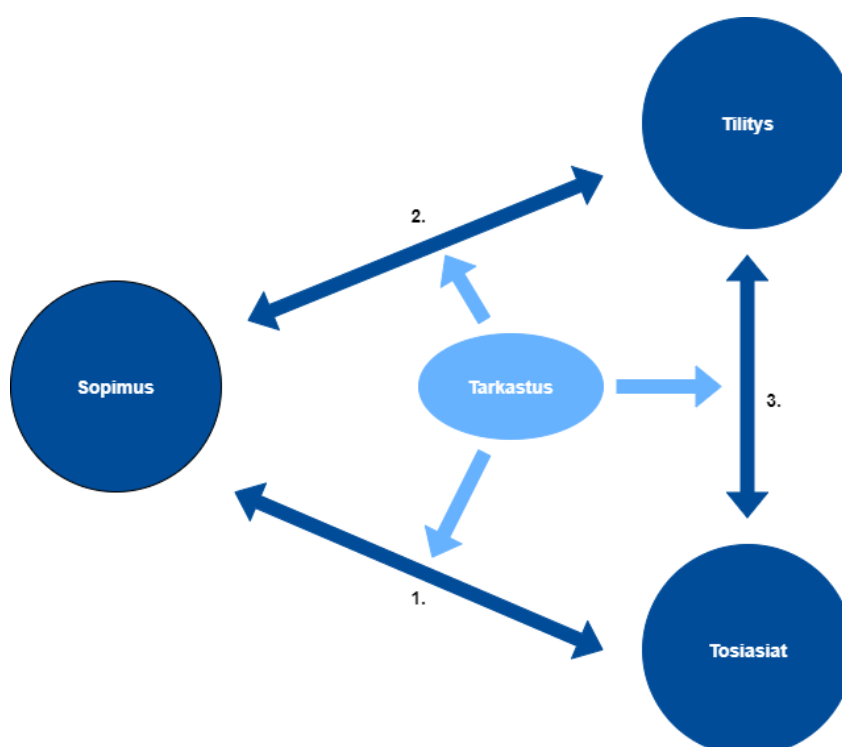
Talousasiantuntijan toimintaa ja sen tuottamaa lisäarvoa käsittelevän tutkielman teoreettinen viitekehys rakentuu laajasti tutkitun päämies-agentti-teorian kautta. Päämies-agentti-teorian mukaan osapuolten välinen toiminta jäsenetään päämiehen ja agentin välisenä vaihtosuhteena, jossa päämiehellä on intressejä, joiden edistämiseksi se tarvitsee agentin palveluja. Päämies ei voi kuitenkaan olla aina varma agentin kyvystä ja halukkuudesta toimia päämiehen intressien mukaisesti sääntöjen puitteissa. Tätä intressien ja informaation epäsymmetrian luomaa kuilua varten tarvitaan kolmas eriytetty taho todentamaan agentin toiminta. (Martikainen, Meklin, Oulasvirta & Vakkuri 2002, 15.) Kyseistä suhdetta on luotu havainnollistamaan kuvio 4. Asetelmassa päämiehenä voi toimia esimerkiksi omistaja ja agenttina esimerkiksi toimiva johto. Tarkastus liittyy päämiehen ja agentin väliseen suhteeseen. Kun päämies joutuu pääosin toimimaan agentin antaman informaation varassa, päämies hankkii tarkastajan varmentamaan, että agentin tilityksessä antama informaatio on oikeata ja riittävää. (Meklin 2009, 57.)



Kuvio 4. Tarkastaja informaation epäsymmetrian vähentäjänä päämiesagenttisuhteessa (mukaillen Martikainen, Meklin, Oulasvirta & Vakkuri 2002; Meklin 2009)

Päämies-agentti-teoriaa on tutkittu laajasti tilintarkastuksen tutkimuskentällä. Meklin (2009) on tutkinut mitä tarkastaja varmentaa tarkastustehtävässään ja on havainnollistanut kuviona, mihin toimintoihin tarkastaja varmennustehtävillään kohdistuu. Mallinnus on jatkumoa aiemmin avatulle päämies-agentti-teorialle ja kuvantaa tarkastuksen varmistavaa asemaa osapuolten suhteissa. Kuvio 5 havainnollistaa tarkastusta tilityksen oikeellisuuden varmistajana. Tarkastuksen tehtävä varmennuspalveluna suuntautuu kuvion osoittamalla tavalla kolmeen suuntaan. Tarkastuksessa tarkastajan on varmennettava,

- 1) että agentin toiminta – tosiasiat – on toteutunut sopimusten mukaan ts. agentti on noudattanut lakeja ja sopimuksia,
- 2) että agentti on raportoinut asiat pelisääntöjen mukaan (tilinpäätöstä koskevat säädökset)
- 3) että raportti vastaa todellisuutta – tosiasioita (agentin kertomus on totta)



Kuvio 5. Tarkastus tilityksen oikeellisuuden varmistajana (mukaiillen Meklin, 2009, 58)

Perusmuodossaan tarkastus varmennuspalveluna on vastaavuuden (compliance) tarkastusta: ovatko tosiasiat toteutuneet sovittujen pelinsääntöjen mukaan, vastaavatko raportit tosiasioita ja onko raportit laadittu sovittujen pelinsääntöjen mukaan. Tarkastuksen pelkistetty tehtävä on todeta, että tilinpäätös antaa tilivelvollisen toimista ”oikeat ja riittävät tiedot” (true and fair view). (Meklin 2009.) Päämies-agentti-teoria ja tarkastusmalli tilintarkastuksen tutkimuskentältä antaa hyvän viitekehyksen allianssiprojektin talousasiantuntijan toimintojen ja sen tuoman lisäarvon tutkimiselle.

3 TUTKIELMAN EMPIIRINEN OSA

3.1 Kvalitatiivinen tutkimusote

Tutkielma toteutetaan laadullisena haastattelututkimuksena. Haastattelut toteutetaan puolistrukturoituna teemahaastatteluina. Teemahaastattelu on puolistrukturoidun haastattelun muoto, missä haastateltavalle esitellään käsiteltäviä teemoja ja annetaan haastateltavan kertoa oman näkemyksensä teeman sisältöön (Hirsjärvi & Hurme 2015, 47–48). Teemahaastattelu sopii tutkielman keskeiseksi aineistonkeruumenetelmäksi, koska allianssiprojektin talousasiantuntijasta ei ole aikaisempaa tutkimustietoa, mitä voitaisiin hyödyntää tutkielman aineistonkeruussa. Valitun tutkimusmenetelmän etuna on myös se, että tämä vapauttaa tutkijan yksityiskohtaisesta käsittelystä ja päästää haastateltavan äänen vapaasti kuuluville (Hirsjärvi & Hurme 2015, 47–48). Talousasiantuntijan tekemät tarkastus- ja valvontatoiminnot vaihtelevat projekteittain, riippuen siitä mitä kukin allianssiprojekti tarvitsee taloudellisen ja sopimuksellisen näkökulmansa tueksi. Myös tästä näkökulmasta teemahaastattelu on perusteltu menetelmä aineistonkeruuseen. Haastatteluista saatavan aineiston tukena toimivat erilaisia allianssisopimukset ja niiden liitetiedot, joista teemahaastatteluiden haastattelurunko on mahdollista muodostaa. Tutkimustuloksen näkökulmasta menetelmä istuu tutkielman läpivientiin, koska talousasiantuntijan tuomaa lisäarvoa on vaikea arvioida etukäteen. Vapaampi haastattelumuoto antaa haastateltavalle vapauksia tuoda esiin omat näkemyksensä talousasiantuntijan lisäarvosta projektille, mikä taas tuottaa hedelmällisemmän tutkimusaineiston analyysia varten.

Tutkielman aineistoa varten on haastateltu kolmea allianssiprojektissa toimineita tai toimivaa talousasiantuntijaa heidän näkemyksistään tarkastus- ja valvontatoiminnoista ja niiden tuottamasta lisäarvosta. Haastattelut on toteutettu yksilöhaastatteluina, vallitsevan tilanteen vuoksi etäyhteyksillä. Haastatteluiden avulla pyritään keräämään sellainen aineisto, jonka pohjalta voidaan luotettavasti tehdä tutkittavaa ilmiötä koskevia päätelmiä (Hirsjärvi & Hurme 2015, 66). Tutkimustuloksen näkökulmasta uskon, että tällä haastattelumäärällä on pystytty luomaan aineisto, mikä vastaa tutkimusongelmaan ja -kysymyksiin ilmiötä havainnollistaen. Haastatteluiden lisäksi tutkielmassa hyödynnetään oheisaineistona erilaisia allianssimallista tehtyjä tutkimuksia ja sopimusaineistoa avaamaan aihetta, ennen aineistonkeruuta. Teoreettisen viitekehyksen muotoiluun ja käsitteidenmäärittelyyn käytetään useita allianssimallista tehtyjä tutkimuksia sekä tarkastus- ja valvontatoimintojen tutkimuskentän laajaa tutkimusmateriaalia.

3.2 Analyysimenetelmä

Tutkielma analysoi aineistoa sisällönanalyysin keinoin. Sisällönanalyysin tarkoituksena on järjestää, jäsentää ja kuvailla usein mittavaa aineistomassaa tiiviimpään ja helpommin tulkittavaan muotoon. Tarkemmin tutkielman analyysimenetelmänä toimii aineistolähtöinen sisällönanalyysi. Aineistolähtöisessä lähestymistavassa on taustalla induktiivinen päättely, jossa keskeistä on aineistolähtöisyys. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 78–94.) Menetelmä valikoitui tutkielmaan, koska talousasiantuntijan toiminnasta ei ole aiempaa empiiristä tutkimusta, joten on luontevaa edetä haastatteluista saatava aineisto edellä. Talousasiantuntijan tuottamat valvonta- ja tarkastustoimet esitellään mekaanisesti tutkimustuloksissa, eikä niiden käsittelyyn liity syvempää analyysia. Analyysimenetelmää tullaan hyödyntämään viitekehyksen ja haastatteluaineiston läpikäynnissä havaitun lisäarvon osalta. Analyysiprosessi toteutuu temahaastatteluista saatavien haastatteluiden jälkeen alkuperäisilmausten havainnointiin, joista on mahdollista muodostaa pelkistettyjä ilmauksia. Ilmausten muodostaminen korostuu varsinkin talousasiantuntijan tuottaman lisäarvon tulkinnassa, kun haastateltavat saattavat antavat sille erilaisia näkemyksiä riippuen näkökulmastaan. Ilmaukset on tarkoitus ryhmitellä alaluokkiin samankaltaisuutensa perusteella, joista taas kootaan laajempia kokonaisuuksia yläluokkiin (Tuomi & Sarajärvi 2018, 78–94).

Kootut ilmaukset ja analysoitu aineisto on tarkoitus liittää teoriaosuuteen johtopäätöksissä, kun talousasiantuntijan lisäarvo tulee tarkempaan käsittelyyn. Tulkintaosuudessa analysoitu aineisto yhdistetään valittuun teoreettiseen viitekehykseen ja pyritään luomaan tulkintoja sen avulla. Aineistolähtöisessä analyysiprosessissa pyritään olla avoin aineistolle ja analysoida sitä sen omista lähtökohdista käsin, joten on vaikeaa ennalta määrittellä millaisia tutkimustuloksia tai tulkintoja aineisto mahdollistaa. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 78–94.) Varsinkin talousasiantuntijan luoman lisäarvon spekulointi on vaikeaa, mutta osaltaan se antaa mahdollisuuden rikastaa tutkimustulosta.

4 TUTKIMUSTULOKSET

4.1 Tutkimustulosten pohjustus

Allianssiprojektin talousasiantuntijan tekemät valvonta- ja tarkastustoimet jaotellaan tutkimustuloksissa ajallisesti eri vaiheisiin, jotka ovat kuvattuna kuvioissa 1–3. Erittelemällä talousasiantuntijan tuottamat toimet aikajanallisesti projektin vaiheisiin, pystytään tutkimustuloksia tarkastelemaan luontevammin tutkimuskysymysten valossa. Kuviossa 6 on havainnollistettu kaksi keskeisintä haastatteluiden avulla saatua talousasiantuntijan tarkastus- ja valvontatoimea jokaisessa allianssiprojektin eri vaiheessa. Seuraavat alaluvut käsittelevät tarkemmin kuvioon 6 koottuja tarkastus- ja valvontatoimia sekä muita haastatteluissa esiin nousseita havaintoja. Alalukujen lähes mekaanisen erittelyn tarkoitus on vastata tutkimuskysymykseen; mitä tarkastus- ja valvontatoimintoja allianssiprojektin ulkopuolinen talousasiantuntija tuottaa projektille?



Kuvio 6. Talousasiantuntijan keskeisimmät tarkastus- ja valvontatoimet koottuna

4.2 Talousasiantuntija allianssiprojektin hankintavaiheessa

Talousasiantuntijan hankintavaiheessa tuottamat tarkastus- ja valvontatoimet keskittyvät vahvasti tarjousprosessiin osallistuneiden palveluntuottajien valintaan sekä kaupallisten neuvotteluiden valvontaan. Talousasiantuntijalla on keskeinen rooli jatkoon päässeiden palveluntuottajien pätevyuden todentamisessa. Pätevyuden todentamisessa talousasiantuntija tarkastaa palveluntuottajayritysten kyvykkyudet toimia allianssikumppanina sekä tuottaa informaatiota allianssin vaatimalla tasolla. Talousasiantuntija tarkastaa kohdeyritysten talousjärjestelmien prosessit, laskentakäytännöt sekä avoimet kirjat -periaatteen toteutumisen. Kyseiset kokonaisuudet tarkastetaan pistokoemaisesti, esimerkiksi toteutuuko laskutus johdonmukaisesti alusta loppuun, perustuen toteutuneisiin kustannuksiin. Varmistamalla talousjärjestelmien kyvykkyydestä tuottaa vaadittua informaatiota esimerkiksi henkilöstökulujen tai laskutuksen osalta, talousasiantuntija pystyy varmistumaan palveluntuottajayrityksen kyvykkyydestä toimia allianssikumppanina. Yhdenmukaistamalla talousraportoinnin järjestelmät ja niiden tuottama informaatio luodaan pohja avoimet kirjat -periaatteen toteutumiselle sekä läpinäkyvyyden saavuttamiselle.

Hankintavaiheessa talousasiantuntijalla on myös keskeinen rooli kaupallisen mallin valvonnassa suhteessa palveluntuottajayrityksiin. Talousasiantuntijan on keskeistä varmistaa, että tarjousprosessiin osallistuneet palveluntuottajat ymmärtävät kaupallisen mallin kokonaisuuden ja osatekijät, mistä se muodostuu. Kaupallisen mallin suhteen on olennaista saada palveluntuottajat ymmärtämään korvattavien kustannusten muodostuminen ja miten prosessi kootaan laskuille. Talousasiantuntijan on myös varmistuttava, että palveluntuottajat ymmärtävät, mitkä kustannukset korvataan ja mitkä kuuluvat palkkioon. Edellä mainittu yhteisymmärryksen luominen mahdollistaa, että projektin aikana säästytään virheelliseltä laskutukselta sekä lopullisesta palkkiosta tai sanktioista ollaan yhtä mieltä. Kooten hankintavaiheessa talousasiantuntija toimii yhteisten laskentaperiaatteiden varmistajana allianssin vaatimalla tasolla, ja varmistaa, että kaikki osapuolet ymmärtävät sopimusmallin sisällön velvoitteineen.

4.3 Talousasiantuntija allianssiprojektin kehitysvaiheessa

Allianssiprojektin kehitysvaiheessa talousasiantuntijalla on muutamia tärkeitä vastuualueita. Kehitysvaiheen alussa on vielä mahdollista suorittaa laajempi taloustarkastusten kokonaisuus,

missä varmennetaan tiedon tuottamisen mahdollisuudet ja riskit, yhtenevät laskentakäytännöt sekä prosessit. Riippuen allianssiprojektista ja sen vaatimuksista tarkastukset suoritetaan hankintavaiheessa, mutta tarvittaessa niitä pystytään tekemään vielä kehitysvaiheen aikana. Kehitysvaiheessa muutoin talousasiantuntija on osaltaan mukana työskentelymenetelmien valinnassa. Vaihe keskittyy yhteisten pelisääntöjen sopimiseen ja työnjaon määrittämiseen, joten talousasiantuntijan on olennaista varmistua, mitä toimintoja hän tarkastaa toteutusvaiheessa ja mitä tarkastus- tai valvontatoimintoja allianssiprojekti talousasiantuntijalta vaatii. Tarvittaessa talousasiantuntija toimii konsulttimaisessa roolissa tilaajan sekä palveluntuottajakumppanien vaatimissa kriittisissä vaiheissa. Tästä esimerkkinä voidaan nostaa tavoitekustannusten asetantaprosessi, missä talousasiantuntija voidaan ottaa mukaan edistämään onnistunutta tavoitekustannusten asetantaa. Kehitysvaiheessa talousasiantuntijalla ei ole paljoa tuotettavia tarkastus- tai valvontatoimia, koska rakennustoimintaa ei ole vielä aloitettu ja ainoat toteutuneet kustannukset tulevat henkilötyökuluista. Työskentelymenetelmien ja yhteisten pelisääntöjen sopimisen lisäksi talousasiantuntija tarvittaessa tarkastaa kehitysvaiheen henkilökustannusten toteuman oikeellisuuden suhteessa kehitysvaiheen sopimukseen.

4.4 Talousasiantuntija allianssiprojektin toteutus- ja päättämisvaiheessa

Toteutusvaiheessa talousasiantuntija keskittyy toteutuneen laskutuksen varmistamiseen ja yhteistyöhön palveluntuottajien kanssa, että talousraportointi menee allianssisopimuksen sekä sovittujen kustannusten mukaisesti. Toteutuneesta laskutuksesta varmistetaan, että kaikki laskutetut kustannukset ovat hankkeelle kohdistettavia ja näin ollen korvattavissa palveluntuottajille. Olennaista on tarkastuksilla varmistua korvattavien kustannusten osalta osto- ja kululaskujen todellisesta korvattavuudesta palveluntuottajille ja niiden perustumisesta kirjanpitoon ja todelliseen toteumaan. Allianssiprojektin yleiskustannusten osalta tulee varmistua kustannusten tasaisesta jakautumisesta suhteessa kaupalliseen sopimukseen.

Hankkeen päättämisvaiheessa talousasiantuntija keskittyy kokonaisuuksien valvontaan esimerkiksi laajuusmuutosten seurannassa tai kalustoluetteloiden läpikäynnissä. Vaiheeseen kuuluu myös hankkeen loppuselvitysten teko, missä talousasiantuntija on aktiivisesti mukana riippuen projektin tarpeista. Loppuselvityksissä talousasiantuntija on mahdollisesti mukana

vakuutuskorvauksien todentamisessa, palkkiojärjestelmän läpikäynnissä, bonuksien laskennassa sekä toteutuneiden kustannusten vertailussa suhteessa tavoitekustannuksiin. Yleensä talousasiantuntijalta vaadittavat tarkastus- ja valvontatoimet päättyvät projektin arvioinnin jälkeen, mutta on myös mahdollista, että talousasiantuntijaa tarvitaan allianssiprojektin jälkivastuuajalla. Tämä riippuu vahvasti, siitä onko jälkivastuuajalla vielä kustannuksia tuottavia työsuorituksia. Jos jälkivastuuajalla tehdään työsuoritteita ja luodaan kustannuksia, on mahdollista talousasiantuntijan tarkastaa kustannusten oikea kohdentaminen myös projektin toteutumisen jälkeen.

5 JOHTOPÄÄTÖKSET

5.1 Talousasiantuntijan lisäarvo

Johtopäätöksissä keskitytään havainnoimaan talousasiantuntijan luomaa lisäarvoa allianssiprojektille niin haastatteluista saadun aineiston avulla sekä sovittamalla sitä valittuun viitekehykseen ja luomalla siitä tulkintoja. Pääluvun tavoitteena on vastata kattavasti aineiston ja teorian valossa valittuun tutkimuskysymykseen; mitä lisäarvoa talousasiantuntijan tarkastus- ja valvontatoiminnot tuottavat allianssiprojektille?

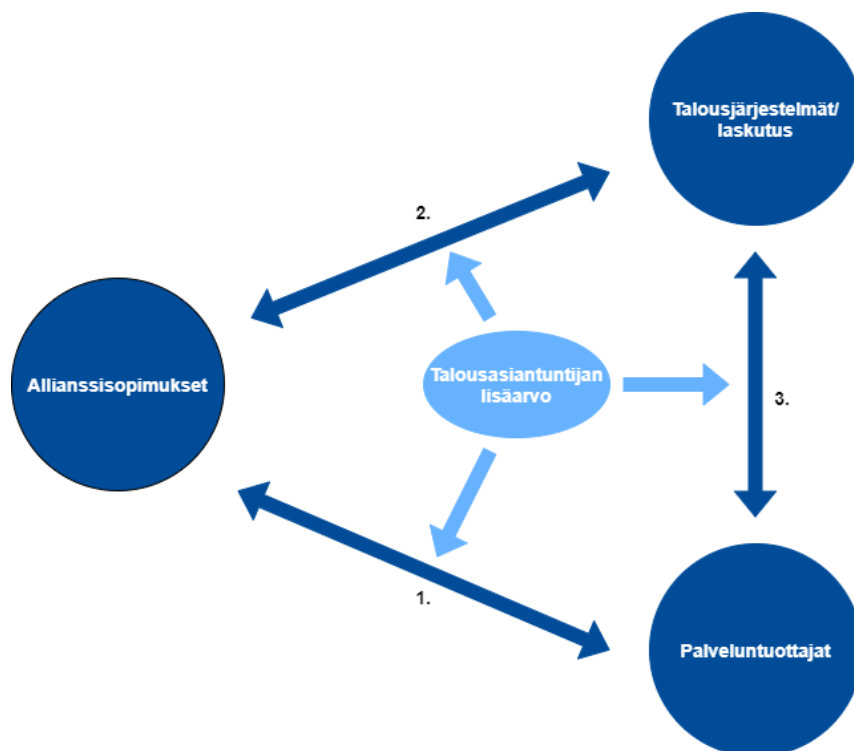
Haastateltavat näkivät talousasiantuntijan tuottavan lisäarvoa allianssiprojektille lukuisilla eri tavoilla. Keskeisimpänä lisäarvona nähtiin talousasiantuntijan tuottamat objektiiviset tarkastustoiminnot keskittyen toteutuneiden kustannusten oikeellisuuteen suhteessa kaupalliseen malliin. Nähtiin tärkeänä, että korvattavat kustannukset sekä palkkio palveluntuottajille suoritetaan kaupallisen mallin mukaisesti ja, että ne perustuvat todennettaviin tietoihin talousjärjestelmien kautta. Palveluntuottajat pyrkivät saamaan etujensa mukaisesti korvattavien kustannusten puolella sellaisia eriä, mitkä tosiasiallisesti eivät sinne kuulu, vähentäen omia kustannuksia. Juuri tähän tilanteeseen nähtiin talousasiantuntijan tuovan paljon lisäarvoa, varmentamalla talousraportoinnin oikeellisuuden suhteessa kaupalliseen sopimukseen. Kun talousraportoinnin oikeellisuus on varmistettu, mahdollistaa se avoimet kirjat -periaatteen toteutumisen, mikä on yksi allianssimallilla toteutetun hankkeen kulmakivistä. Talousasiantuntijan nähtiin tuovan merkittävää lisäarvoa kehitysvaiheen kaupallisiin neuvotteluihin, kun asetetaan projektille tavoitekustannuksia. Määrittämällä kustannukset oikein jo ennen projektin alkua vältetään erimielisyyksiltä projektin aikana, liittyen erimielisyyksiin kustannusten kohdentamisesta.

Ulkopuolisen talousasiantuntijan nähtiin tuovan lisäarvoa myös läsnäolollaan. Kun projektiin asetetaan talousasiantuntija, se nähdään ajatuksellisesti ”pakottavan” palveluntuottajat hoitamaan talousraportointinsa asiallisesti, koska he tietävät jonkun objektiivisen osapuolen tarkastavan sitä projektin elinkaaren aikana. Talousasiantuntijan läsnäolo toimii myös osaltaan palveluntuottajien hyödyksi. Palveluntuottajien hoitaessaan talousraportointiaan, tuo heille mielenrauhaa tietoa siitä, että joku tulee vielä tarkastamaan tehdyn työn oikeellisuuden suhteessa allianssisopimukseen. Tämä luo luottamusta koko allianssiprojektin sisällä niin tilaajan kuin palveluntuottajien kesken.

Lisäarvona havaittiin myös talousasiantuntijan aseman tuoma objektiivisuus. Objektiivinen tosiasioita tarkastava ja valvova toimija nähtiin tärkeänä elementtinä allianssiprojektissa useasta syystä. Suuressa kuvassa objektiivisuus helpottaa kaikki osapuolia, varsinkin tilaajaa, mutta myös palveluntuottajia varmistumaan kustannusten oikeasta kohdentamisesta suhteessa allianssisopimukseen. Tämä helpottaa myös hankintavaiheen palveluntuottajien keskinäistä kilpailua, kun objektiivinen asiantuntija on varmistamassa, että kaikki ovat ns. samalla viivalla tarjouskilpailun alkaessa talousraportoinnin vaatimusten osalta. Objektiivisuus on myös olennaista todellisten toteumien tarkastamisessa. Allianssiprojekteissa toimii usein keskenään kilpailevia yrityksiä, joten on tärkeää, että sisäisen talousraportoinnin tarkastaa ulkopuolinen ja objektiivinen osapuoli varmistuen liikesalaisuuksien pysyvän yritysten sisällä, eikä leviävän allianssiyhteisön kesken. Havaittiin, että olisi epäammattimaista antaa allianssiprojektin sisäisen henkilön tarkastaa talousraportoinnin oikeellisuus, yleensä ollen erilaisessa intressitilanteessa tarkastettavaan nähden. Allianssiprojektin sisäisen tarkastajan epäammattimainen luonne nousisi esille myös laskutettavan työn tarkastuksessa, kun henkilötyö sisältyy palkkasalaisuuden piiriin ja näin ollen vaatii ulkopuolisen objektiivisen tarkastustoiminnon. Seuraavaksi tarkastellaan talousasiantuntijan luomaa lisäarvoa valitun teoreettisen viitekehyksen kautta, luoden lisäarvon havainnointiin teoreettisemmän lähestymistavan.

5.2 Talousasiantuntijan lisäarvon ja tarkastusmalliin synteesi

Talousasiantuntijan luomaa lisäarvoa on haastatteluista saadun aineiston pohjalta käsitelty kattavasti edellisessä alaluvussa. Tässä alaluvussa tarkastelu kohdistuu yhdistämällä havaittu lisäarvo valittuun teoreettiseen viitekehykseen. Tarkastusmallia on avattu laajasti teoreettisen viitekehyksen osuudessa ja tarkoitus on yhdistää keskeiset lisäarvon tuottajat teoriaan luoden ymmärrystä ilmiöstä. Aiemmin kuviossa 5 on kuvattu Meklinin (2009) mallinnusta tarkastuksesta tilityksen oikeellisuuden varmennuksessa. Kuvioon 7 on yhdistetty Meklinin (2009) tarkastusmalli sekä allianssiprojektin keskeisimmät osatekijät talousasiantuntijan näkökulmasta. Osatekijöitä on muutettu Meklinin (2009) mallista kuvantamaan paremmin allianssiprojektin osapuolia ja korostamaan talousasiantuntijan näkökulmaa, luoden perustellun teoreettisen pohjan lisäarvon havainnointiin.



Kuvio 7. Talousasiantuntijan keskeisimmät lisäarvotekijät tilityksen oikeellisuuden mallinnuksessa (mukaien Meklin 2009, 58)

Luodulla synteisillä talousasiantuntijan keskeisimpiä lisäarvoa tuottavia toimintoja voidaan kuvion 7. mukaan keskittää seuraaviin tarkastus- ja valvontatoimintaa vaativiin suhteisiin:

- 1) allianssisopimusten ja palveluntuottajien suhteen keskeisin havaittu lisäarvo syntyy talousasiantuntijan varmistavasta asemasta, että palveluntuottajat ovat ymmärtäneet allianssisopimusten velvoitteet talousraportoinnin ja korvattavien kustannusten suhteen oikein
- 2) allianssisopimusten ja talousjärjestelmien/laskutuksen suhteen keskeisin havaittu lisäarvo syntyy talousasiantuntijan tekemillä tarkastuksilla, että tarjouskilpailuun osallistuvien palveluntuottajien talousjärjestelmät sekä raportointi ovat allianssin vaatimalla tasolla

- 3) talousjärjestelmien/laskutuksen ja palveluntuottajien suhteen keskeisin havaittu lisäarvo syntyy talousasiantuntijan valvonnasta ja tarkastuksista, että palveluntuottajien laskutus toteutusvaiheen korvattavien kustannusten suhteen perustuu todellisiin toteumiin ja, että ne on laskutettu oikein

Yhdistelemällä valittua teoriaa ja haastatteluiden aineistoa saatiin luotua ymmärrys, mitkä suhteet ovat keskeisimpiä talousasiantuntijan lisäarvon luonnin kannalta ja mitkä ovat keskeisimmät toiminnot näissä suhteissa. Käsittelyllä saatiin kokoava vastaus keskeisille havainnoille ja tutkielmaan asetetulle tutkimuskysymykselle; mitkä ovat keskeiset tarkastus- ja valvontatoiminnot talousasiantuntijan lisäarvon kannalta allianssiprojektille ja missä suhteissa ne syntyvät?

6 POHDINTA

6.1 Talousasiantuntijan asema nyt ja tulevaisuudessa

Allianssiprojektin ulkopuolisen talousasiantuntijan käyttö on yleistynyt ja vakiinnuttanut asemansa lisäarvoa tuottavana tukitoimintona allianssimalliyhteisön keskuudessa. Tuotetut tarkastus- ja valvontatoiminnot ovat helpottaneet luomaan taloudellisesti kestävä pohjan hankkeiden onnistumiselle jo hankintavaiheesta alkaen. Allianssiprojektin jatkuva talousraportoinnin varmentaminen tuo mielenrauhaa niin tilaajille kuin palveluntuottajille, kun on tiedossa, että objektiivinen taho varmistaa toteutuneen toiminnan kustannusten jakautumisen sopimusten mukaisesti ja varmistaa avoimet kirjat -periaatteen toteutumisen. Allianssimalli perustuu avoimuuteen ja luottamukseen allianssiprojektin osapuolten kesken, joten on keskeistä, että on olemassa tukitoiminto, joka varmentaa taloudellisesti sen toteutumisen.

Allianssimalli on viimeisinä vuosikymmeninä Suomeen saapunut sovellutus suurien ja kompleksisten hankkeiden toteuttamiseen ja tämä näkyy myös talousasiantuntijan asemassa. Talousasiantuntijan yhteys perinteiseen tilintarkastukseen on ymmärrettävästi vahvasti näkyvissä tuotettujen valvonta- ja tarkastustoimien muodossa, koska on ollut tarve löytää objektiivinen taho varmistamaan talousraportoinnin oikeellisuus ja tilintarkastus vastaa juuri tähän tarpeeseen. Tarkastustoimintaa tehdään samoilla periaatteilla kuin tilintarkastusta, pistokoemaisesti varmistuen tärkeimpien kontrollien ja järjestelmien toimivuus taloudellisesta näkökulmasta. On kuitenkin huomionarvoista erottaa näiden kahden tukitoiminnon periaatteelliset syyt, miksi tarkastustoimintaa ylipäätään tehdään. Tilintarkastus pyrkii lähtökohtaisesti tarkastamaan tapahtuneen toiminnan jälkeen laillisuusnäkökulmasta, että on toimittu annettujen lakien ja asetusten mukaisesti. Talousasiantuntijan toiminta taas keskittyy ajankohtaiseen valvontaan ja tarkastamiseen sopimusten noudattamisessa projektin elinkaaren aikana, ei niinkään jälkikäteisesti toteutetun toiminnan tarkastukseen. Tilintarkastus on myös laillisuusvelvoitteidensa takia tarkempaa tarkastusta ja näin ollen myös kalliimpaa, mikä on luultavasti vienyt tarkastus- ja valvontatoimia kohti kevyempää kustannusrakennetta, vähentäen laskutettavia työtunteja. On siis ymmärrettävää, että talousasiantuntijan toimintaa on viety kohti konsultinluonteista taloudenhallinnan valvontaa ja on perusteltua jatkaa tätä kehityskulkua.

Allianssimallin perinpohjainen luonne perustuu luotettavuuteen ja läpinäkyvyyteen projektin aikana, joten talousasiantuntijan tulisi toiminnaltaan ja asemaltaan olla näiden periaatteiden sanansaattaja. Konsulttimaisessa toiminnassa korostuu ongelmien ratkaiseminen niiden syntyessä, edistäen projektin läpivientiä yhteisymmärryksessä. Konsulttimaisen ja aktiivisemmän talousasiantuntijan aseman varmistaminen tulevissa allianssiprojekteissa oli havaittavissa myös haastatteluiden kautta. Talousasiantuntijan aktiivisempi mukaanotto heti projektin alkuvaiheessa varmistaisi kustannusten ja sopimusten varmemman yhteensovittamisen koko projektin elinkaareksi. Talousjärjestelmien kehitys jättää yhä vähemmän tarvetta mekaanisille tarkastustoimille, eikä suunta varmasti ole muuttumassa tulevina vuosikymmeninä. Muuttuva talousraportoinnin kehitys sekä allianssimallin parempi sovellutus luo selkeän tarpeen konsultoivammalle sekä aktiivisemmalle talousasiantuntijalle.

Muutos aktiivisempaan talousasiantuntijan rooliin lähtee muuttamalla allianssiprojektien parissa työskentelevien mielikuvaa talousasiantuntijasta. Haastatteluissa nousi esille palveluntuottajien kokemus talousasiantuntijasta tilaajan resurssien puolustajana, mikä on osaltaan totta. Tämä luo tilanteen, missä talousasiantuntija nähdään negatiivisena kontrollina palveluntuottajien voitontavoitteluun. Allianssimallilla toteutetussa hankkeessa on kuitenkin tärkeänä osana palkkiojärjestelmä, missä myös palveluntuottajat saavat osuutensa hankkeen tuotoista sen valmistuttua, joten voitontavoittelun näkökulmasta olisi myös palveluntuottajille hyödyllistä saada kustannukset kohdistettua oikein, taaten palkkion täysmääräisenä. Talousasiantuntijan objektiivinen asema hyödyttää myös palveluntuottajia esimerkiksi hankintavaiheen tarjouskilpailun talousjärjestelmien ja ymmärryksen yhdenmukaistuksessa, mutta on varmasti vielä lisää mitä talousasiantuntija pystyisi tekemään palveluntuottajien hyväksi. Aktiivisempi keskusteluyhteys talousasiantuntijan ja palveluntuottajien välillä hyödyttäen palveluntuottajien taloudenhallintaa projektin aikana voisi olla tervetullut lisä, luoden edelleen lisäarvoa talousasiantuntijalta allianssiprojektille. Mielikuvien muuttamisessa tärkeässä osassa ovat itse talousasiantuntijat. Talousasiantuntijoiden tehtäviä hoitavien ammattilaisten määrä on vähäinen, joten jokainen tehtävää hoitava on tärkeä osatekijä luomaan aktiivisempaa konsultinomaista roolia talousasiantuntijoille tulevaisuuden allianssiprojekteissa. Uutena avauksena voisi myös toimia talousasiantuntijoiden keskinäinen keskusteleva yhteistyö parhaiden tarkastus- ja valvontakontrollien löytymiseen, edistäen talousasiantuntijoiden asemaa tulevaisuuden allianssiprojekteissa. Kilpailu taloudenhallinnan varmentamispalveluissa on heltymätöntä, mutta

on mahdollista, että yhteisellä keskustelufoorumilla pystyttäisiin vakiinnuttamaan talousasiantuntijoiden asema allianssiprojektien taloudenhallintaa edistävänä tukitoimintona.

Allianssimallilla toteutettuja hankkeita toteutetaan jatkuvasti kiihtyvään tahtiin ja näissä hankkeissa toimivien osapuolten tietämys talousasiantuntijan tuottamista tarkastus- ja valvontatoiminnoista kasvaa jatkuvasti. Vaikuttamalla mahdollisimman aikaisin näkemyksiin talousasiantuntijasta kaikkia osapuolia hyödyttävänä objektiivisena asiantuntijana helpottaisi edelleen tukitoiminnon vakiinnuttamista allianssiprojektien kentällä. Allianssimalli on muuttuva toimintamalli ja siitä tullaan tekemään uudenlaisia sovellutuksia erilaisiin hanketyyppeihin, joten talousasiantuntijoiden tarve voidaan nähdä olevan kasvussa. Objektiivista taloudenvalvontaa ja tarkastusta tullaan tarvitsemaan myös jatkossa. Myös tulevaisuudessa tulee olemaan kysyntää toimijalle, joka tarkastaa palveluntuottajien kustannusten oikeellisuuden ja niiden perustumisen toteutuneisiin kuluihin, edistäen avoimuutta ja projektien onnistunutta taloudenhallintaa. Näistä syistä allianssiprojektin ulkopuolisen talousasiantuntijan asema taloudenhallintaa varmentavana tukitoimintona on varmistettu myös tulevaisuudessa.

6.2 Tutkielman vaikutus, puutteet ja jatkotutkimus

Johdannossa tutkielman tavoitteiksi oli asetettu talousasiantuntijan tarkastus- ja valvontatoimien avaaminen allianssiprojektin sisällä sekä parantaa allianssimallilla toteutettujen projektien sidosryhmien näkemystä talousasiantuntijan relevanciudesta. Tarkoituksena oli tuottaa informaatiota, mikä edistäisi talousasiantuntijoiden asemaa lisäarvoa tuottavana tukitoimintona ja näin osaltaan varmistaa heidän hyödyntämisensä myös tulevissa allianssiprojekteissa. Jälkikäteen katsottuna, tutkielma on onnistunut näiden tavoitteiden täyttämässä. Talousasiantuntijoiden toimintaan saatiin vastattua kattavasti sekä teoreettisen tarkastelun kautta hahmotettua, mistä talousasiantuntijan keskeisin lisäarvo muodostuu. Tutkielman vaikutuksesta talousasiantuntijoiden tulevaisuuden toimintaan ja asemaan on vaikea spekuloida tässä vaiheessa. Jos tutkielmalla on edes vähäistä vaikutusta allianssiprojektien parissa toimivien ammattilaisten ja sidosryhmien näkemyksiin talousasiantuntijasta lisäarvoa tuovana tukitoimintona, on syytä olla tyytyväinen. Toivottavasti tärkeämpänä avauksena tutkielma toimii itse talousasiantuntijoille. Tutkimustulosten kautta talousasiantuntijat pystyvät vahvistamaan tärkeiksi nähtyjä toimintoja sekä lisäämään omaan palveluvalikoimaansa uusia tutkimustuloksissa esiin nousseita tarkastus- ja valvontatoimia. Tämä korostuu myös sen myötä, koska tiedettävästi talousasiantuntijoiden keskinäinen kommunikointi on

ollut vähäistä, jättäen jokaisen talousasiantuntijan oman ammattitaitonsa nojaan parhaiden toimintatapojen löytymisessä. Tutkielman vaikutusta voidaan pitää onnistuneena, jos talousasiantuntijat itse saavat tästä raportista jotain hyötyä toiminnalleen.

Tutkielmaan sisältyy kuitenkin selviä puutteita, joista on syytä tehdä muutamia nostoja. Ensinnäkin talousasiantuntijoiden toiminta sekä allianssiprojektien rakenne saattaa muuttua projekteissa tilanteesta riippuen. Tämän vuoksi on vaikea määritellä talousasiantuntijan tuottamia tarkastus- ja valvontatoimintoja, kun ei ole vaadittua toimintalinjaa, miten tulisi toimia. Tarkoituksena oli nostaa keskeisimpiä toimintoja sekä niistä havaittua lisäarvoa, mutta tulee huomioida, että tämä ei ole täydellinen kuvaus talousasiantuntijoista. Myös lisäarvon tarkastelussa voidaan nähdä ongelmallisuutta. Tutkielman aineistonkeruun tarkoituksessa on haastateltu pelkästään talousasiantuntijoita. Tämä jättää lisäarvon tulkinnasta kokonaan huomioimatta tarkastus- ja valvontatoimintojen toiset osapuolet. Lisäarvon tarkasteluun olisi ollut mahdollista saada kattavampi ja perustellumpi näkemys, jos tutkielmassa olisi haastateltu lisäksi esimerkiksi allianssiprojektin tilaajan tai palveluntuottajien näkemyksiä.

Tutkielma on ensimmäinen tieteellinen avaus talousasiantuntijoiden toimintaan, joka on tehnyt tutkimustulosten uskottavuuden todentamisesta monimutkaista, kun ei ole aiempaa tutkimusaineistoa, johon vertailua olisi mahdollista tehdä. Toisaalta tämä avaus mahdollistaa sellaisen jatkossa. Jatkotutkimusta olisi mahdollista tehdä laajemmin allianssiprojektien taloudenhallinasta, jossa talousasiantuntijat olisivat vain yksi osatekijä. Niin määrällisesti kuin laadullisesti olisi mahdollista tutkia allianssiprojektien sisällä tapahtuvaa talousraportointia ja sen onnistumisen vaikutusta projektien onnistumiseen. Mielenkiintoisena jatkotutkimusaiheena toimisi myös vertaileva tutkimus erilaisten projektimallien välillä taloudellisen onnistumisen näkökulmasta. Allianssimalli on suhteellisen uusi ilmiö Suomessa, joten mahdollisia jatkotutkimusaiheita riittää varmasti.

LÄHTEET

- Hirsjärvi, S. & Hurme, H. (2008). *Tutkimushaastattelu: teemahaastattelun teoria ja käytäntö*. Gaudeamus Helsinki University Press. Viitattu 11.2.2021
- Hirsjärvi, Sirkka & Hurme, Helena (2001) *Tutkimushaastattelu. Teemahaastattelun teoria ja käytäntö*. Yliopistopaino, Helsinki. Viitattu 13.2.2021
- Karhu, J. (2019) Allianssimalli rakentamisessa – 10 kysymystä ja vastausta yhteistoiminnallisesta toteutusmuodosta. A-Insinöörit. <https://www.ains.fi/asiantuntija-artikkelit/allianssimalli-rakentamisessa-10-kysymysta-ja-vastausta> Viitattu 28.1.2021
- Lahdenperä, P. (2009). *Allianssiurakka: Kilpailullinen yhden tavoitekustannuksen menettely*. VTT Technical Research Centre of Finland. VTT Tiedotteita – Research Notes, No. 2471. Espoo, 2009. <https://cris.vtt.fi/en/publications/allianssiurakka-kilpailullinen-yhden-tavoitekustannuksen-menettel> Viitattu 27.1.2021
- Lahdenperä, P. (2012). *Allianssitiimin valinta. Ensimmäisen hankkeen menettelyt ja niitä koskevan palautekyselyn tulokset*. VTT Technical Research Centre of Finland. VTT Technology No. 34. Haettu osoitteesta: <http://www.vtt.fi/inf/pdf/technology/2012/T34.pdf>. Viitattu 28.3.2021
- Martikainen, J.-P., Meklin, P., Oulasvirta, L. & Vakkuri, J. (2002). *Kunnallisen tilintarkastuksen ulkoistaminen*. Tampere: Tampere University Press. Viitattu 2.2.2021
- Meklin, P. 2009b. Tarkastus verorahoitteisessa ja markkinarahoitteisessa toiminnassa – erojen ja yhtäläisyyksien teoreettisia perusteluja. Teoksessa: Heiskanen, J. Kihn, L-A. & Näsi, S. *Näkökulmia laskentatoimeen ja tilintarkastukseen*. s. 56–69. Tampere University Press. Tampere. Viitattu 5.2.2021
- Paananen H. (2020). Laadullinen sisällönanalyysi. Luentomateriaalit. HALTVA12 Tutkimuspraktikum, kevät 2020.
- Paatola M. (2013). *Tilintarkastajan riippumattomuus: Tilintarkastajien käsityksiä riippumattomuuteen vaikuttavista seikoista sekä riippumattomuuden sääntelystä*. N.p., 2013. Print. Pro gradu- tutkielma. Luettu 29.1.2021
- Prodeco, 2021 Allianssimalli. A-insinöörit. Haettu osoitteesta <http://www.prodeco.fi/index.php?p=Allianssimalli> Viitattu 16.4.2021
- Rantatunnelin allianssiurakka Arvoa rahalle raportti KAS vaihe. Luettu 2.2.2021
- Rantatunnelin allianssiurakka, Arvoa rahalle-raportti (2014). Haettu osoitteesta <https://docplayer.fi/16101629-Rantatunnelin-allianssiurakka-arvoa-rahalle-raportti-kas-vaihe.html> Luettu 27.1.2021
- Riistama, Veijo. *Tilintarkastuksen teoria ja käytäntö*. 2. p. Helsinki: WSOY, 1999. Print. Luettu 2.2.2021

- Romano, Pietro, and Marco Formentini. “*Designing and Implementing Open Book Accounting in Buyer–supplier Dyads: A Framework for Supplier Selection and Motivation.*” *International journal of production economics* 137.1 (2012): 68–83. Web. Viitattu 5.2.2021
- Ross, J. (2003). *Introduction to Project Alliancing (on engineering and construction projects)*. PCI alliance services Pty Ltd. Australia. <https://silo.tips/download/introduction-to-project-alliancing-on-engineering-construction-projects> Viitattu 27.1.2020
- Rönkkö, J. (2019). *Sisäinen tarkastus: Tuloksellinen lisäarvon tuottaja vai paikkaansa hakeva tukitoiminto?* (väitöskirja, Tampereen yliopisto) Haettu osoitteesta <https://trepo.tuni.fi/handle/10024/115683> Viitattu 11.2.2021
- Sisäiset tarkastajat ry (2018). Sisäisen tarkastuksen määritelmä. https://www.theiia.fi/ammattilliset_asiat/sisainen_tarkastus/ammattillinen_viitekehikko_ippf_. Viitattu 22.2.2021
- Takamaa J. (2013). *Allianssimalli liikenteen infrahankkeen toteutusmuotona*. Pro gradu- tutkielma. Viitattu 28.3.2021
- Tesoman hyvinvointiallianssi TAS vaiheen raportti, 2018. Haettu osoitteesta <https://tampere.cloudnc.fi/download/noname/%7B1efaac98-4ea6-402a-a49b-6b0321b323f1%7D/2322539> Viitattu 2.2.2021
- Tuomi J. & Sarajärvi A. *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi*. Uudistettu laitos. Helsinki: Tammi, 2018. Print. Viitattu 3.3.2021
- Virtanen, E. (2017) *Valtion rahoittaman rakentamisen ongelmat*. Valtioneuvoston kanslian julkaisusarja 10/2017. Haettu osoitteesta <https://valtioneuvosto.fi/-/10616/selvitysmies-erkkivirtaselta-11-suositusta-valtion-rahoittaman-rakentamisen-ongelmien-ratkaisemiseksi> Viitattu 4.3.2021

LIITE 1: Haastattelupohja

Tämä dokumentti toimii Sami Pelkosen, Tampereen yliopiston hallintotieteiden kandidaattiohjelman kandidaatintyön aineistonkeruun pohjana. Tutkielma keskittyy tarkastelemaan allianssiprojektien talousasiantuntijoiden toimintaa sekä heidän tuomaa lisäarvoa. Haastattelu toteutetaan teemahaastatteluna. Arvioitu haastattelun kesto on haastateltavan aikatauluun sopien 15–30 minuuttia.

Haastattelut on tarkoitus nauhoittaa Teams-sovelluksella tarkempaa litterointia varten. Tutkielma takaa haastateltaville anonyymiyden, osallistuvien tahojen tietoja ei julkaista muille osallistujille tai tutkielmassa itsessään. Tutkielma julkaistaan Tampereen yliopiston tietokanta Trepo:n kautta ja halutessaan haastateltaville toimitetaan valmis tutkimusraportti.

Kysymykset:

Teema: Esittely

1. Kuka olet ja millainen koulutus- ja työhistoria sinulla on?
2. Miten päädyit työskentelemään allianssimallien parissa ja missä allianssiprojekteissa olet ollut mukana?

Teema: Talousasiantuntijan toiminnot

3. Millaisia valvonta- ja tarkastustoimintoja talousasiantuntija suorittaa allianssiprojektin hankintavaiheessa?
4. Millaisia valvonta- ja tarkastustoimintoja talousasiantuntija suorittaa allianssiprojektin kehitysvaiheessa?
5. Millaisia valvonta- ja tarkastustoimintoja talousasiantuntija suorittaa allianssiprojektin toteutus- ja päättämisvaiheissa?
6. Onko joitain valvonta- ja tarkastustoimintoja, mitkä eivät tulleet mainituiksi?

Teema: Talousasiantuntijan lisäarvo

7. Mitä lisäarvoa mielestäsi talousasiantuntija tuo allianssiprojektille?
8. Onko joitain tarkastus- ja valvontatoimintoja, mitkä ovat mielestäsi keskeisiä lisäarvon tuottamisen näkökulmasta?
9. Ketkä mielestäsi hyötyvät eniten talousasiantuntijan tuottamasta lisäarvosta?

Teema: Pohdinta

10. Mitä muuttaisit talousasiantuntijan asemassa/tehtävissä, jos pystyisit?

11. Millaisena näet talousasiantuntijoiden tulevaisuuden allianssiprojekteissa?

Kiitos haastattelusta!